

DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
Direction de l'interprétation relative au secteur public

DATE : Le 24 septembre 2018

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ**

N/Réf. : 17-040367-001

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. (1985), c. E-15) [ci-après LTA] et de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] relativement à la vente d'un immeuble en faveur d'un acquéreur ayant été inscrit aux fichiers de la TPS et de la TVQ après la vente de l'immeuble, mais avec un effet rétroactif à une date qui précède cette vente.

Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande, notre compréhension des faits est la suivante :

1. *****.
2. Plus précisément, vous nous avez mentionné que ***** (Fournisseur inc.) a procédé à la vente de ***** (Immeuble) le 12 avril 20X5 à ***** (Acquéreur inc.) qui a déclaré être inscrit aux fins de la transaction de vente.
3. Fournisseur inc. et Acquéreur inc. ont indiqué au contrat de vente de l'Immeuble que la responsabilité de remettre les taxes incombait à Acquéreur inc., le tout, conformément à l'alinéa 221(2)b) de la LTA et au paragraphe 228(4) de la LTA.
4. Fournisseur inc. a été vérifié par Revenu Québec *****.
5. Le ***** , Revenu Québec a émis un avis de cotisation au nom de Fournisseur inc. pour la TPS et la TVQ qui auraient dû être perçues relativement à la fourniture de l'Immeuble, puisqu'Acquéreur inc. n'était pas inscrit au moment de la transaction de vente.

6. Selon les informations que vous détenez, Acquéreur inc. était inscrit en date du 19 octobre 20X0.
7. L'inscription d'Acquéreur inc. a par la suite été annulée le 8 octobre 20X2, avec effet rétroactif à la date du 19 octobre 20X0.
8. Le 7 juillet 20X9, Revenu Québec a procédé à l'inscription d'Acquéreur inc. avec effet rétroactif à la date du 10 avril 20X5, soit deux jours avant la date de la transaction de vente de l'Immeuble, le tout, à la demande d'Acquéreur inc.
9. Vous nous avez mentionné que l'effet rétroactif de l'inscription aurait été accordé par Revenu Québec sur la base de représentations selon lesquelles l'acquisition de l'Immeuble était effectuée dans le cadre des activités commerciales d'Acquéreur inc.
10. Le représentant de Fournisseur inc. a soumis les représentations suivantes à l'appui de son argumentaire selon lequel Fournisseur inc. n'était pas tenu de percevoir la TPS et la TVQ à l'égard de la fourniture de l'Immeuble :
 - Revenu Québec devrait donner effet à l'inscription rétroactive d'Acquéreur inc.;
 - L'alinéa 221(2)b) de la LTA et l'article 423 de la LTVQ auraient été adoptés pour éviter à l'acquéreur d'un immeuble des problèmes de liquidités;
 - L'effet rétroactif d'une inscription serait reconnu aux fins de la réclamation de CTI et de RTI de sorte que, par analogie, il devrait être reconnu dans le cadre de la fourniture taxable d'un immeuble;
 - Les articles 241 de la LTA et 415 de la LTVQ prévoient que le ministre doit préciser la date de prise d'effet de l'inscription ce qui confirmerait qu'il est possible d'attribuer un effet rétroactif à une inscription;
 - La décision rendue dans *Restaurant Loupy's inc. c. La Reine*, 2016 CCI 260, confirmerait les effets d'une inscription rétroactive.
11. Acquéreur inc. a produit, au mois de juillet 20X9, sa déclaration de TPS et de TVQ pour la période du 1^{er} avril au 30 juin 20X5.
12. La taxe nette déclarée dans cette déclaration est de zéro, et ce, tant en ce qui concerne la TPS que la TVQ.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part quant à savoir si l'inscription rétroactive d'Acquéreur inc. a pour effet de libérer Fournisseur inc. de son obligation de percevoir la taxe payable par Acquéreur inc. dans le cadre de la vente de l'Immeuble effectuée le 12 avril 20X5.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Fournisseur inc. était tenu de percevoir la taxe payable par Acquéreur inc.

Nous sommes d'avis que Fournisseur inc. était tenu de percevoir la taxe payable par Acquéreur inc. dans le contexte soumis, et ce, parce qu'Acquéreur inc. n'était pas effectivement inscrit au moment où la taxe est devenue payable à l'égard de la fourniture de l'Immeuble.

De façon générale, le paragraphe 221(1) de la LTA prévoit qu'une personne qui effectue une fourniture taxable doit percevoir la taxe payable par l'acquéreur de la fourniture.

Le paragraphe 221(2) de la LTA prévoit des exceptions à ce principe pour la fourniture taxable d'un immeuble par vente. Parmi ces exceptions, il est notamment prévu à l'alinéa 221(2)b) de la LTA que lorsque l'acquéreur est inscrit aux termes de la sous-section d de la section V de la LTA, le fournisseur n'est pas tenu de percevoir la taxe payable par l'acquéreur. Aux termes du paragraphe 228(4) de la LTA, c'est l'acquéreur de la fourniture qui doit alors s'autocotiser lors de l'acquisition de l'immeuble.

L'alinéa 221(2)b) de la LTA est ainsi rédigé :

« (2) Le fournisseur, sauf un fournisseur visé par règlement, qui effectue la fourniture taxable d'un immeuble par vente n'est pas tenu de percevoir la taxe payable par l'acquéreur en vertu de la section II si, selon le cas :

a) [...]

b) l'acquéreur est inscrit aux termes de la sous-section d et, s'il est un particulier, l'immeuble n'est ni un immeuble d'habitation ni fourni à titre de concession dans un cimetière, de lieu d'inhumation, de sépulture ou de lieu de dépôt de dépouilles mortelles ou de cendres;

[...]. »

Les termes de l'alinéa 221(2)b) de la LTA énoncent clairement que l'acquéreur doit être inscrit pour libérer le fournisseur de son obligation de percevoir la taxe payable à l'égard de la fourniture taxable d'un immeuble.

Le législateur ayant utilisé les mots « est inscrit » et non pas « est un inscrit », il entend viser l'acquéreur qui est effectivement inscrit au moment où la taxe est devenue payable par l'acquéreur. En effet, ce libellé est plus restrictif que celui qui réfère à « un inscrit », soit une « personne inscrite ou tenue de l'être, aux termes de la sous-section d de la section V »¹.

¹ Définition du terme « inscrit » au paragraphe 123(1) de la LTA.

Dans le cas soumis, Acquéreur inc. n'était pas inscrit au moment où la taxe est devenue payable² à l'égard de la fourniture de l'Immeuble. Par conséquent, Fournisseur inc. devait percevoir la taxe d'Acquéreur inc. au moment où celle-ci est devenue payable à l'égard de la fourniture de l'Immeuble.

Inscription rétroactive d'Acquéreur inc.

Il importe de rappeler quelques principes quant à l'inscription volontaire et à la date d'entrée en vigueur de celle-ci.

De façon générale, la date d'entrée en vigueur d'une inscription volontaire est la date à laquelle la demande est reçue par Revenu Québec. Lorsqu'une personne demande une date d'entrée en vigueur de l'inscription rétroactive de 30 jours ou moins de la date de réception de la demande, cette date lui sera accordée.

Si la date demandée pour l'entrée en vigueur de l'inscription excède 30 jours de la date de réception de la demande, cette date pourra être accordée dans la mesure où la personne fournit des documents qui attestent que la TPS a été perçue de façon régulière et constante à compter de la date demandée. Des copies du journal des ventes ou des trois à cinq premières factures suffisent en général à cet égard³.

En l'occurrence, les informations fournies ne nous permettent pas d'établir si Acquéreur inc. a fourni à Revenu Québec des documents qui attestent que la TPS a été perçue de façon régulière et constante à compter du 10 avril 20X5, soit la date d'entrée en vigueur demandée par cette dernière pour son inscription. En l'absence de tels documents, une inscription rétroactive ne pouvait être accordée dans le contexte. Précisons à cet égard qu'il n'est pas suffisant pour une personne d'énoncer qu'elle exerçait des activités commerciales pour obtenir une inscription rétroactive au-delà de la période de 30 jours énoncée ci-dessus.

Les conditions du paragraphe 228(4) de la LTA pour l'autocotisation n'étaient pas satisfaites

Notre compréhension du contexte est qu'Acquéreur inc. s'est autocotisée aux termes du paragraphe 228(4) de la LTA au mois de juillet 20X9 en lien avec l'acquisition de l'Immeuble.

Or, les conditions pour s'autocotiser aux termes de ce paragraphe n'étaient pas satisfaites dans le contexte soumis puisque Fournisseur inc. était tenu de percevoir la TPS à l'égard de la fourniture de l'Immeuble comme nous l'avons mentionné ci-dessus.

² Selon l'alinéa 168(5)b) de la LTA, la taxe relative à la fourniture taxable d'un immeuble par vente est payable au premier en date du jour du transfert à l'acquéreur de la propriété du bien et du jour du transfert à celui-ci de la possession du bien aux termes de la convention portant sur la fourniture. En l'occurrence, la taxe est devenue payable le 12 avril 20X5.

³ ARC, *Nouvelles sur l'accise et la TPS/TVH*, N° 66, (automne 2007), « Antidater de plus de 30 jours une inscription volontaire » et Revenu Québec, Bulletin d'interprétation TVQ. 415-2/R2, « *Inscription rétroactive* », 31 janvier 2003, par. 13.

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Les régimes de la TVQ et de la TPS étant généralement harmonisés, notre interprétation relative à l'application de la TVQ à la situation ci-dessus décrite est au même effet que dans le régime de la TPS.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la présente lettre, vous pouvez communiquer avec ****.