



Québec, le 25 mai 2018

**Objet: Interprétation relative à la TVQ
Remboursement de la TVQ à l'égard d'un
véhicule automobile expédié hors du Québec
N/Réf. : 18-040749-001**

,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de l'article 402.12 de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] à la situation soumise.

Exposé des faits

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

1. ***** (Société) s'adresse à nous par votre entremise.
2. Elle n'est pas inscrite au fichier de la TVQ.
3. L'activité principale de Société est l'achat de véhicules de concessionnaires d'automobiles par l'intermédiaire de mandataires pour les expédier hors du Québec et les vendre à des clients situés à l'extérieur du Canada.
4. Société a présenté une demande de remboursement de la TVQ à l'égard d'un véhicule automobile neuf qu'elle a acquis au Québec le 1^{er} novembre 2017, par l'intermédiaire d'un mandataire non inscrit au fichier de la TVQ, et qu'elle a expédié hors du Québec.
5. Pour ce faire, elle a produit le formulaire intitulé « Demande de remboursement concernant les véhicules automobiles neufs expédiés hors du Québec » (formulaire n° VD-403.E).
6. Le remboursement demandé lui a été refusé au motif que le véhicule n'a pas été immatriculé au nom de Société.

Interprétation demandée

Selon vous, du fait qu'elle ne réside pas au Québec, Société ne pourrait pas respecter certaines conditions liées à l'immatriculation du véhicule et nécessaires à l'obtention du remboursement prévu à l'article 402.12 de la LTVQ.

En conséquence, elle demande, en dépit du non-respect de ces conditions liées à l'immatriculation du véhicule, que le remboursement prévu à l'article 402.12 de la LTVQ lui soit accordé, et ce, sur la base de l'esprit de la LTVQ.

Interprétation donnée

Cadre législatif et réglementaire et commentaires

L'article 1 de la LTVQ nous fournit les définitions suivantes des expressions « véhicule automobile », « véhicule routier » et « vente au détail » :

« « véhicule automobile » signifie un véhicule routier automoteur d'une masse nette de moins de 4 000 kg, muni d'au moins quatre roues et conçu essentiellement pour le transport sur la route de personnes ou de biens; »;

« « véhicule routier » a le sens que lui donne l'article 4 du Code de la sécurité routière (chapitre C-24.2); »;

« « vente au détail » d'un véhicule automobile signifie : [...]

2° la vente d'un véhicule automobile neuf à une personne qui le reçoit afin de le fournir à nouveau par vente, autrement que par donation, et qui l'acquiert par l'intermédiaire d'un mandataire dans le but de l'expédier hors du Québec; ».

Suivant l'article 179 de la LTVQ, est détaxée la fourniture d'un véhicule automobile effectuée par une personne à un acquéreur, autre qu'un consommateur, qui a l'intention d'expédier le bien hors du Québec si, notamment, l'acquéreur expédie le bien hors du Québec dans un délai raisonnable après qu'il lui soit délivré par la personne.

L'article 404.1 de la LTVQ précise, cependant, qu'une personne n'a pas droit au remboursement en vertu de la section I du chapitre VII du titre I de la LTVQ (incluant le remboursement de la taxe payée par erreur prévu à l'article 400 de la LTVQ) à l'égard d'un montant qu'elle a payé à titre de TVQ relativement à la fourniture par vente d'un véhicule automobile qu'elle a reçu uniquement afin d'en effectuer à nouveau la fourniture par vente.

Il est important de mentionner, à ce sujet, que l'article 404.1 de la LTVQ a été mis en place pour contrer un phénomène d'évitement fiscal qui s'était développé dans le secteur de la vente de véhicules automobiles.

Suivant ce phénomène, un même véhicule automobile pouvait faire l'objet de plusieurs transactions successives sans qu'aucun montant de TVQ ne soit remis à Revenu Québec. Ultimement, le véhicule était exporté et la TVQ payée par l'exportateur faisait l'objet d'une demande de remboursement. S'ensuivait une

perte fiscale pour le gouvernement, qui se voyait dans l'obligation de rembourser un montant de TVQ à l'égard d'un véhicule pour lequel aucun montant de taxe ne lui avait été remis.

Afin de contrer ce phénomène d'évitement fiscal, le régime de la TVQ a été modifié pour prévoir, d'une part, la détaxation d'un véhicule automobile acheté uniquement afin d'être revendu ou loué pour au moins un an et, d'autre part, l'impossibilité pour l'acquéreur de ce véhicule d'obtenir des autorités fiscales un remboursement de la TVQ qui aurait pu être payée à l'égard du véhicule malgré sa détaxation.

De plus, pour les mêmes raisons, l'article 21 de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, c. A-6.002) [ci-après LAF], qui édicte que le ministre doit rembourser un montant lorsqu'il a été payé en vertu d'une loi fiscale alors qu'aucun montant ne pouvait être exigé en vertu d'une telle loi, ne s'applique pas à l'égard d'un montant qu'une personne a payé à titre de taxe en vertu de la LTVQ relativement à la fourniture par vente d'un véhicule automobile qu'elle a reçu uniquement afin d'en effectuer à nouveau la fourniture par vente.

Or, il est apparu qu'une application stricte de ces dispositions pouvait avoir un impact négatif sur les activités des exportateurs de véhicules automobiles, compte tenu des pratiques commerciales qui leur sont propres.

Aussi, afin de ne pas nuire aux activités de cette industrie tout en assurant le maintien de l'intégrité du régime de taxation, il a été exceptionnellement permis à un exportateur qui aurait payé un montant au titre de la TVQ à l'égard d'un véhicule automobile visé par la mesure de détaxation d'obtenir du ministre du Revenu le remboursement de ce montant, si cet exportateur satisfait à un ensemble de conditions.

Cette exception s'est traduite par l'adoption des articles 402.12 de la LTVQ et 402.12R1 du Règlement sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1, r. 2) [ci-après RTVQ].

L'article 402.12 de la LTVQ prévoit qu'une personne a droit au remboursement de la taxe qu'elle a payée à l'égard de la fourniture par vente au détail d'un véhicule automobile neuf, qu'elle acquiert par l'intermédiaire d'un mandataire qui n'est pas inscrit au fichier de la TVQ, si elle expédie ce véhicule hors du Québec dans un délai raisonnable suivant sa délivrance et si elle remplit les conditions et les modalités énumérées à l'article 402.12R1 du RTVQ.

Notamment, le paragraphe 2° de l'article 402.12R1 du RLTVQ prévoit que :

« le véhicule automobile doit avoir été immatriculé au nom du mandataire et de la personne qui a droit au remboursement; ».

[Nos soulignements]

Par ailleurs, la Société de l'assurance automobile du Québec (SAAQ) doit, conformément à l'article 473.1.1 de la LTVQ, percevoir la TVQ de la personne responsable de son paiement, lors de l'immatriculation d'un véhicule automobile.

Par exception à ce principe, la SAAQ n'a pas à percevoir la TVQ lors de l'immatriculation d'un véhicule automobile neuf au nom de la personne qui en a reçu la fourniture afin de le fournir à nouveau par vente, s'il s'agit d'un véhicule qu'elle a acquis par l'intermédiaire d'un mandataire dans le but de l'expédier hors du Québec et s'il a été expédié hors du Québec.

Immatriculation des véhicules par une société non-résidente

Nous nous sommes assurés auprès de la SAAQ qu'une société qui ne réside pas au Québec peut effectivement immatriculer un véhicule automobile à son nom et, par la suite, annuler l'immatriculation du véhicule et l'expédier hors du Québec.

Il est vrai qu'une personne morale doit être enregistrée au Registre des entreprises du Québec (REQ) pour pouvoir immatriculer de façon permanente un véhicule à son nom au Québec. Or, nous comprenons que Société n'est pas enregistrée au REQ. D'ailleurs, elle ne pourrait pas l'être puisqu'une personne morale doit faire des affaires au Québec pour pouvoir y être enregistrée.

Par contre, une personne morale qui ne réside pas au Québec et qui n'est pas enregistrée au REQ peut demander la délivrance d'un certificat d'immatriculation temporaire à l'égard d'un véhicule routier pour circuler sur un chemin public au Québec. Ce certificat d'immatriculation temporaire est valide pour une période de quatre jours.

Pour obtenir ce certificat d'immatriculation temporaire, Société doit présenter le certificat d'immatriculation du véhicule délivré par la SAAQ au nom du mandataire qui n'est pas inscrit au fichier de la TVQ et fournir une pièce d'identité et une procuration par laquelle Société mandate une personne pour la représenter pour la demande de l'immatriculation temporaire à la SAAQ.

Comme ce certificat d'immatriculation a une durée limitée de quatre jours, Société, en faisant ainsi immatriculer le véhicule à son nom, satisferait la condition d'immatriculer le véhicule à son nom et celle de l'annulation de l'immatriculation exigées pour obtenir le remboursement prévu à l'article 402.12 de la LTVQ.

Perception, ou non, de la TVQ lors de l'immatriculation et son remboursement

La SAAQ perçoit par défaut la TVQ lors de l'immatriculation d'un véhicule, à moins que l'immatriculation ne soit relative à une situation qui lui permet de le faire en exemption de la TVQ. Par exemple, la SAAQ peut immatriculer un véhicule au nom d'une personne sans percevoir la TVQ si cette dernière détient un permis de commerçant ou de recycleur de véhicules routiers délivré par l'Office de la protection du consommateur.

- Première option

Société ne détenant pas un tel permis de commerçant ou de recycleur¹, si elle ne voulait pas payer de nouveau la TVQ lors de l'immatriculation du véhicule à son nom, elle devrait présenter à la SAAQ un « Certificat de détermination de la TVQ lors de l'immatriculation d'un véhicule routier » (formulaire VDE-23) à l'égard de ce véhicule, indiquant « 0 » comme montant de TVQ à payer.

Ce certificat peut être obtenu de Revenu Québec en complétant le formulaire intitulé « [Demande du certificat de détermination de la TVQ lors de l'immatriculation d'un véhicule routier](#) », (formulaire VD-55.1)² et en choisissant le motif de la demande « n° 9 Revendication du droit de propriété ».

Si Société obtenait ainsi l'immatriculation temporaire du véhicule, elle pourrait demander, en vertu de l'article 402.12 de la LTVQ, le remboursement de la TVQ payée au moment de l'immatriculation au nom de son mandataire non inscrit au fichier de la TVQ, et ce, au moyen du formulaire n° VD-403.E, supposant qu'elle remplit les autres conditions exigées pour obtenir ce remboursement.

- Deuxième option

Société pourrait aussi choisir de payer de nouveau la TVQ lors de l'immatriculation temporaire du véhicule et d'en demander le remboursement en en faisant la demande à Revenu Québec au moyen du formulaire intitulé « [Demande de remboursement de la TVQ à l'égard d'un véhicule routier](#) », (formulaire VD-60.R)³. Il faudrait y spécifier que le motif de la demande est celui indiqué au « n° 9 Autre », en précisant que le transfert de l'immatriculation n'est pas relatif à une fourniture du véhicule, mais à une revendication du droit de propriété. Les documents établissant ce droit devront être transmis avec le formulaire VD-60.R. Il s'agit essentiellement des mêmes documents que ceux à fournir avec le formulaire VD-55.1 pour appuyer le motif de la demande « n° 9 Revendication du droit de propriété ».

Si Société procédait comme mentionné au paragraphe précédent, elle devrait alors produire deux demandes de remboursement. La première, au moyen du formulaire VD-403.E, pour demander le remboursement de la TVQ payée au moment de l'immatriculation du véhicule au nom de son mandataire non inscrit au fichier de la TVQ, et une autre, au moyen du formulaire VD-60.R, pour demander le remboursement de la TVQ payée lors de la délivrance d'un permis d'immatriculation temporaire pour ce même véhicule.

¹ Comme Société ne détient pas d'établissement au Québec, elle ne peut posséder un permis de commerçant de véhicules routiers. La Loi sur la protection du consommateur (RLRQ, chapitre P-40.1) l'empêche spécifiquement à son article 330, en prévoyant qu'un titulaire de permis doit posséder un établissement au Québec.

² <https://www.revenuquebec.ca/fr/services-en-ligne/formulaires-et-publications/details-courant/vd-55.1/>.

³ <https://www.revenuquebec.ca/fr/services-en-ligne/formulaires-et-publications/details-courant/vd-60.r/>.

Remboursement malgré que les conditions ne soient pas satisfaites

L'article 402.12 de la LTVQ prévoit qu'une personne a droit au remboursement de la taxe qu'elle a payée à l'égard de la fourniture par vente au détail d'un véhicule automobile neuf, qu'elle acquiert par l'intermédiaire d'un mandataire qui n'est pas inscrit au fichier de la TVQ, si, notamment, elle expédie ce véhicule hors du Québec dans un délai raisonnable suivant sa délivrance.

Il faut rappeler que ce remboursement est exceptionnellement accordé à une personne et seulement dans la mesure où elle remplit les conditions et les modalités prescrites.

Vous nous demandez d'accorder ce remboursement, même si la condition relative à l'immatriculation du véhicule au nom de Société n'a pas été respectée, sur la base de l'esprit de la LTVQ, tout en mentionnant qu'il est impossible pour Société de respecter cette condition du fait qu'elle ne réside pas au Québec.

Comme nous l'avons expliqué ci-dessus, cette condition n'est pas impossible à respecter.

Par ailleurs, cette condition est expressément prévue au paragraphe 2° de l'article 402.12R1 du RTVQ qui se lit comme suit :

« 2° le véhicule automobile doit avoir été immatriculé au nom du mandataire et de la personne qui a droit au remboursement; »

[Nos soulignements]

Suivant la présomption d'effectivité des lois souvent représentée par la maxime « le législateur ne parle pas pour ne rien dire », ne pas exiger que le véhicule soit immatriculé au nom de la personne qui a droit au remboursement reviendrait à ne pas donner effet au paragraphe 2° de l'article 402.12R1 du RTVQ.

« La présomption d'effectivité des lois signifie que chacun des mots contenus dans la loi est censé produire ses effets. Cette présomption a été codifiée à l'article 41.1 de la Loi d'interprétation québécoise qui prévoit que « [l]es dispositions d'une loi s'interprètent les unes par les autres en donnant à chacune le sens qui résulte de l'ensemble et qui lui donne effet ». »⁴.

Puisque Société n'a pas respecté l'ensemble des conditions et modalités exigées, nous vous confirmons qu'elle ne peut bénéficier du remboursement prévu à l'article 402.12 de la LTVQ à l'égard du montant à titre de TVQ qu'elle a payé à l'égard de la fourniture par vente au détail du véhicule automobile qu'elle a acquis le 1^{er} novembre 2017⁵.

⁴ Lucie Lauzière, *L'interprétation des lois*, Université Laval, août 2012, p. 21. (https://www.redactionjuridique.chaire.ulaval.ca/sites/redactionjuridique.chaire.ulaval.ca/files/lauziere-interpretation_des_lois_2012.pdf).

⁵ Ceci a notamment été confirmé dans l'affaire *Québec (Sous-ministre du Revenu) c. 3199959 Canada inc.*, 2007 QCCA 1153 (CanLII).

En terminant, il convient de rappeler que si Société avait révélé au fournisseur qu'elle était un acquéreur autre qu'un consommateur et qu'elle faisait l'acquisition du véhicule pour l'expédier hors du Québec, elle aurait pu faire l'acquisition du véhicule par fourniture détaxée⁶, donc sans payer la TVQ.

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

Veillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux taxes spécifiques

⁶ Article 179 de la LTVQ.