

PAR TÉLÉCOPIE

Sainte-Foy, le 2 août 2000

Objet: Interprétation TPS/TVQ

N/Réf. : 99-0112492

La présente fait suite à votre demande concernant l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « LTA »)¹ et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (« la LTVQ »)² lorsqu'un organisme de services publics reçoit, avant le 11 décembre 1998, une note de crédit à l'égard de montants de TPS et de TVQ pour lesquels il a déjà obtenu un remboursement partiel.

EXPOSÉ DES FAITS

Le dossier ***** présente un schéma de faits conforme à l'exemple suivant que vous utilisez dans votre demande :

Le ***** 1997, ***** reçoit des biens commandés. Avec le bon de réception est jointe la facture n° ** du fournisseur*** (ci-après «le Fournisseur») qui se présente comme suit :

Produit***	2 000,00 \$
TPS (7 %)	140,00 \$
TVQ (6,5 %)	<u>139,10 \$</u>
Total de la facture	<u>2 279,10 \$</u>

Le ***** mars 1998, ***** reçoit du Fournisseur une note de crédit en relation avec la facture n° ***** du *****1997. La note de crédit qui respecte toutes les exigences réglementaires relatives aux notes de crédit pour la TPS et

la TVQ a été émise afin de réduire le prix de vente du Produit*** de 25 %, soit une réduction de 500,00 \$. Le Fournisseur a également ajouté la TPS et la TVQ à la note de crédit sur la valeur de 500,00 \$. La note de crédit émise se présente comme suit :

Diminution du prix de vente	- 500,00 \$
TPS	- 35,00 \$
TVQ	- <u>34,78 \$</u>
Total de la note de crédit	- <u>569,78 \$</u>

À l'égard de la facture d'achat, ***** a réclamé un remboursement partiel de 116,20 \$ en TPS (soit 83 % de 140 \$) et de 91,81 \$ en TVQ (soit 66 % de 139,10 \$). Des remboursements partiels sont réclamés puisque le Produit*** est utilisé dans le cadre des activités exonérées de *****. Comme ***** produit des déclarations de TPS et de TVQ sur une base mensuelle, les remboursements partiels ont été réclamés dans la remise de juillet 1997.

À l'égard de la note de crédit, ***** a, dans le cadre de sa déclaration de TPS et de TVQ de mars 1998, remboursé la proportion des taxes applicables à la note de crédit. Ainsi, ***** l'a fait, soit en ajustant ses remboursements partiels, soit en versant un montant de TPS de 29,05 \$ et de 22,95 \$ en TVQ.

Vous avez présenté au nom de ***** une demande de remboursement au ministère du Revenu du Québec (« MRQ ») afin de réclamer les montants précités de 29,05 \$ de TPS et de 22,95 \$ de TVQ que vous estimez qu'il a remboursé en trop au Ministère suite à la réception de la note de crédit. Cette demande de remboursement a été refusée par les autorités concernées du MRQ. *****.

INTERPRÉTATION DEMANDÉE

Vous souhaitez savoir si dans l'exemple donné, ***** devait rembourser au MRQ les montants de TPS et de TVQ crédités par le Fournisseur dans sa note de crédit ci-avant mentionnée soit les montants de 29,05 \$ de TPS et de 22,95 \$ de TVQ?

Vous êtes d'avis qu'une réponse négative doit être apportée à votre question pour le motif qu'avant le 11 décembre 1998, un organisme de services publics n'avait pas, selon vous, à tenir compte des notes de crédit qu'il recevait de ses fournisseurs dans l'établissement du montant de taxe nette qu'il devait remettre au MRQ ou dans le calcul de son remboursement partiel de taxes.

Vous fondez votre argumentation sur le fait que les ajouts de l'alinéa *d* au paragraphe 232(3)³ de la LTA et du sous-alinéa iii à l'alinéa *b* de la définition de « taxe exigée non admise au crédit » au paragraphe 259(1)⁴ de la LTA, annoncés par le législateur fédéral aux paragraphes 49(1) et 66(1) de son *Projet de loi C-88*, n'entraient en vigueur que le 10 décembre 1998, et ne s'appliquaient qu'aux montants remboursés à une personne, redressé en sa faveur ou porté à son crédit, pour lequel elle reçoit une note de crédit, ou remet une note de débit, après cette date.

Notre réponse à votre question principale comportera par conséquent une réponse à la question suivante : y avait-il un vide juridique faisant en sorte qu'un organisme de services publics recevant une note de crédit avant le 11 décembre 1998 à l'égard de montants de TPS et de TVQ pour lesquels il avait reçu un remboursement partiel, n'avait pas à rembourser ces montants de taxes au MRQ?

INTERPRÉTATION DONNÉE

TAXE SUR LES PRODUITS ET SERVICES (« TPS »)

Nous sommes d'avis que dans la situation soumise à titre d'exemple ***** devait effectivement rembourser au MRQ les montants de TPS à l'égard desquels il avait déjà réclamé et obtenu un remboursement partiel de TPS en vertu du paragraphe 259(3) de la LTA, lorsque ces montants de TPS lui étaient crédités par la suite.

À ce sujet, nous ne croyons pas qu'il existait un vide juridique dans la LTA avant le 11 décembre 1998 dans ce genre de situation. En effet, la situation soumise dans votre exemple a toujours été couverte par la loi par le biais du sous-alinéa *b*(ii) de la définition de « taxe exigée non admise au crédit » que l'on retrouve au paragraphe 259(1) de la LTA :

- « b) le total des montants dont chacun est inclus dans le total visé à l'alinéa *a*) et qui, selon le cas :
- (i) (...)
 - (ii) est un montant à l'égard duquel il est raisonnable de considérer que la personne a obtenu, ou a droit d'obtenir, un remboursement ou une remise en vertu d'un autre article de la présente loi ou d'une autre loi fédérale. »

Le fournisseur qui a remboursé à un acquéreur tout ou partie de la contrepartie d'une fourniture en argent ou en lui accordant un crédit dispose de deux alternatives en regard de la TPS se rattachant à cette réduction. L'émission d'une note de crédit à l'endroit d'une personne est l'un des moyens prévus au paragraphe 232(1) de la LTA, permettant au fournisseur de lui rembourser tout ou partie de la TPS payée par elle lors de l'acquisition d'une fourniture donnée; l'autre alternative étant de le rembourser en argent. Par ailleurs, le fournisseur n'est pas obligé de rembourser lui-même cette TPS. S'il ne veut pas le faire, l'acquéreur peut en demander le remboursement en s'adressant au ministre dans les 2 ans où il l'a payée en vertu de l'article 261 de la LTA .

Dans la situation présente, la réception par ***** d'une note de crédit de son fournisseur faisait de lui « une personne ayant obtenu ou ayant droit d'obtenir un remboursement en vertu d'un autre article de la présente loi... » au sens du sous-alinéa b)(ii) de la définition de « taxe exigée non admise au crédit ». Ceci étant, ***** devait tenir compte du montant de TPS visé dans la note de crédit émise à son endroit par ABC Inc. dans le calcul du remboursement partiel de TPS qu'il réclama pour la période au cours de laquelle il reçut cette note de crédit. Ce fut d'ailleurs la réaction initiale de *****.

Le sous-alinéa iii de l'alinéa b) de la définition de « taxe exigée non admise au crédit » n'a fait que préciser une situation de fait déjà couverte par le sous-alinéa ii. Nous vous rappelons qu'en vertu du paragraphe 45(2) de la *Loi d'interprétation*⁵ : « La modification d'un texte ne constitue pas ni n'implique une déclaration portant que les règles de droit du texte étaient différentes de celles de sa version modifiée ou que le Parlement, ou toute autre autorité qui l'a édicté, les considérait comme telles. »⁶

Ceci étant, c'est à bon droit que la demande de remboursement formulée au nom de votre client, *****, a été refusée par le MRQ.

Réserve

Les commentaires qui précèdent constituent notre opinion générale quant aux questions sur lesquelles vous désiriez obtenir notre interprétation. Celle-ci pourrait différer si des modifications proposées ou futures étaient apportées aux textes législatifs. De plus, nos commentaires ne doivent pas être considérés comme une décision de notre part et, conformément aux lignes directrices figurant dans la section 1.4 du chapitre 1 de la *Série des Mémoires sur la TPS*, ils n'ont pas pour effet de lier le Ministère à l'égard des situations envisagées.

TAXE DE VENTE DU QUÉBEC (« TVQ »)

Le régime de la taxe de vente du Québec étant généralement harmonisé au régime de la TPS, notre interprétation relativement à l'application de la TVQ aux situations ci-avant décrites est au même effet que sous le régime de la TPS.

Pour toute question, n'hésitez pas à communiquer avec *****.

Veillez agréer, ***, l'expression de mes sentiments distingués.

Service de l'interprétation relative
aux déclarations, au secteur public et
aux taxes spécifiques
Direction des lois sur les taxes,
le recouvrement et l'administration

¹ L.R.C. (1985), c. E-15.

² L.R.Q. c. T-0.1.

³ Le paragraphe 232(3) se lit comme suit (l'alinéa *d*) ajouté tel que mentionné précédemment est ombragé :
« **232.(3) Notes de crédit ou de débit** – Les règles suivantes s'appliquent dans le cas où une personne redresse un montant en faveur d'une autre personne en application des paragraphes (1) ou (2), le lui rembourse ou le porte à son crédit :

- a) elle remet à l'autre personne, dans un délai raisonnable, une note de crédit, contenant les renseignements réglementaires, pour le montant remboursé ou le montant du redressement ou du crédit, à moins que cette dernière ne lui remette une note de débit, contenant les renseignements réglementaires, pour un tel montant;
- b) le montant est déductible dans le calcul de la taxe nette de la personne pour sa période de déclaration au cours de laquelle elle remet la note de crédit ou reçoit la note de débit, dans la mesure où il a été inclus dans le calcul de sa taxe nette pour cette période ou pour une de ses périodes de déclaration antérieures;
- c) le montant est ajouté dans le calcul de la taxe nette de l'autre personne pour sa période de déclaration au cours de laquelle elle remet la note de débit ou reçoit la note de crédit, dans la mesure où il a été inclus dans le calcul d'un crédit de taxe sur les intrants qu'elle a demandé dans une déclaration produite pour cette période ou pour une de ses périodes de déclaration antérieures;
- d) si le montant a été inclus, en totalité ou en partie, dans le calcul d'un remboursement prévu à la section VI qui a été versé à l'autre personne, ou appliqué en réduction d'une somme dont elle est redevable, avant le jour donné où elle reçoit la note de crédit ou remet la note de débit et si le montant du remboursement ainsi versé ou appliqué excède celui auquel elle aurait eu droit si le montant remboursé ou le montant du redressement ou du crédit n'avait jamais été exigé ni perçu de sa part, elle est tenue de verser l'excédent au receveur général en application de l'article 264 comme s'il s'agissait d'un montant qui lui a été remboursé en trop :
 - (i) si l'autre personne est un inscrit, le jour où la déclaration de celle-ci pour la période de déclaration que comprend le jour donné doit au plus tard être produite,
 - (ii) dans les autres cas, le dernier jour du mois civil suivant le mois civil qui comprend le jour donné. »
 - (iii)

⁴ « **259. (1) Définitions** – Les définitions qui suivent s'appliquent au présent article.

(...)

« **taxe exigée non admise au crédit** » L'excédent éventuel du montant visé à l'alinéa *a*) sur le montant visé à l'alinéa *b*) relativement à un bien ou à un service pour la période de demande d'une personne :

- a) (i) la taxe relative à la fourniture ou à l'importation du bien ou du service, ou à son transfert dans une province participante, qui est devenue payable par la personne au cours de la période ou qui a été payée par elle au cours de la période sans qu'elle soit devenue payable, sauf la taxe réputée avoir été payée par la personne ou pour laquelle celle-ci ne peut, par le seul effet du paragraphe 226(4), demander de crédit de taxe sur les intrants, (...)
- b) « le total des montants dont chacun est inclus dans le total visé à l'alinéa *a*) et qui, selon le cas :
- (i) entre dans le calcul du crédit de taxe sur les intrants de la personne relativement au bien ou au service pour la période,
 - (ii) est un montant à l'égard duquel il est raisonnable de considérer que la personne a obtenu, ou a droit d'obtenir, un remboursement ou une remise en vertu d'un autre article de la présente loi ou d'une autre loi fédérale.
 - (iii) est inclus dans un montant remboursé à la personne, redressé en sa faveur ou porté à son crédit, pour lequel elle reçoit une note de crédit visée au paragraphe 232(3), ou remet une note de débit visée à ce paragraphe. »

⁵ S.R.C. 1985, c. I-21.

⁶ La Cour canadienne de l'impôt vient de rendre un jugement rappelant la teneur du paragraphe 45(2) de la *Loi d'interprétation*, dans *Jabel Image Concepts Inc. (O/A Academy of Learning) v. The Queen* -- A-140-99, A-141-99, A-142-99, A-143-99 -- Malone, J.A. -- 00/05/26.