

Taxes à la consommation

TVQ. 126-2/R2 **Fourniture d'un bien meuble corporel effectuée conjointement avec un service d'enseignement par une administration scolaire, un collège public ou une université**

Publication : **28 février 2001**

Renvoi(s) : Loi sur la taxe de vente du Québec (L.R.Q., c. T-0.1), articles 1, 16, 34, 126, 126.1, 141 paragraphe 5 et 148

Ce bulletin annule et remplace le bulletin TVQ. 126-2/R1 du 30 septembre 1997.

Ce bulletin précise l'application de la Loi sur la taxe de vente du Québec (la « Loi ») à l'égard de la fourniture d'un bien meuble corporel effectuée conjointement avec un service d'enseignement par une administration scolaire, un collège public ou une université.

LA LOI

1. L'article 1 de la Loi définit un « organisme de services publics » comme étant notamment une administration scolaire, un collège public ou une université.
2. L'article 1 de la Loi définit une « institution publique » comme étant un organisme de bienfaisance enregistré au sens de l'article 1 de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3) qui est notamment une administration scolaire, un collège public ou une université.
3. L'article 1 de la Loi définit une « fourniture » comme la délivrance d'un bien ou la prestation d'un service, de quelque manière que ce soit, y compris par vente, transfert, troc, échange, licence, louage, donation ou aliénation.
4. Selon l'article 16 de la Loi, tout acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Québec doit payer au ministre du Revenu la taxe de vente du Québec (TVQ) sur la valeur de la contrepartie de la fourniture.
5. L'article 126 de la Loi prévoit que la fourniture, effectuée par une administration scolaire, un collège public ou une université, consistant à donner à un particulier un service d'enseignement ou un examen y afférent qui permet d'obtenir des crédits ou des unités menant à l'obtention d'un diplôme est exonérée.

6. De plus, l'article 126.1 de la Loi prévoit que la fourniture d'un service ou d'un droit d'adhésion dont la contrepartie doit être payée par un acquéreur en raison de l'acquisition par celui-ci d'une fourniture visée à l'article 126 de la Loi est exonérée.

7. Par ailleurs, la fourniture d'un bien meuble corporel par un organisme de services publics est taxable en vertu de l'article 16 de la Loi. De même, la fourniture par une institution publique d'un bien meuble corporel qu'elle a acquis, fabriqué ou produit afin d'en effectuer la fourniture, ou d'un service que l'institution fournit à l'égard de ce bien, constitue une fourniture taxable en vertu du paragraphe 5° de l'article 141 de la Loi.

8. L'article 148 de la Loi prévoit que la fourniture par vente d'un bien meuble corporel, effectuée par un organisme de services publics au profit d'un acquéreur, est exonérée si le montant total exigé pour la fourniture est égal au montant habituel que l'organisme demande à un tel acquéreur pour une telle fourniture et si le montant total exigé pour la fourniture ne dépasse pas son coût direct. En vertu de l'article 1 de la Loi, le coût direct d'un bien meuble corporel acheté en vue de le revendre correspond généralement à son prix d'achat. Tout autre frais ajouté à ce prix, tel que des frais d'administration, fait en sorte que la fourniture n'est plus effectuée au coût direct.

9. Enfin, l'article 34 de la Loi prévoit que, dans le cas où un bien ou un service est fourni avec un autre bien ou un autre service pour une contrepartie unique et qu'il est raisonnable de considérer que la délivrance de l'autre bien ou la prestation de l'autre service est accessoire à la délivrance du bien ou à la prestation du service, l'autre bien ou l'autre service est réputé faire partie du bien ou du service ainsi fourni.

APPLICATION DE LA LOI

Service d'enseignement

10. Selon l'article 126 de la Loi, trois conditions doivent être remplies afin que la fourniture d'un service d'enseignement soit exonérée :

- 1° la fourniture doit être effectuée par une administration scolaire, un collège public ou une université;
- 2° les cours ou les examens doivent être donnés à un particulier;
- 3° le service d'enseignement doit permettre d'obtenir des crédits ou des unités menant à l'obtention d'un diplôme.

11. Ainsi, dans le cas où des droits de scolarité sont exigés par une administration scolaire, un collège public ou une université en contrepartie de la fourniture d'un service d'enseignement qui permet à un particulier d'obtenir des crédits ou des unités menant à l'obtention d'un diplôme, la TVQ n'a pas à être perçue sur ces droits.

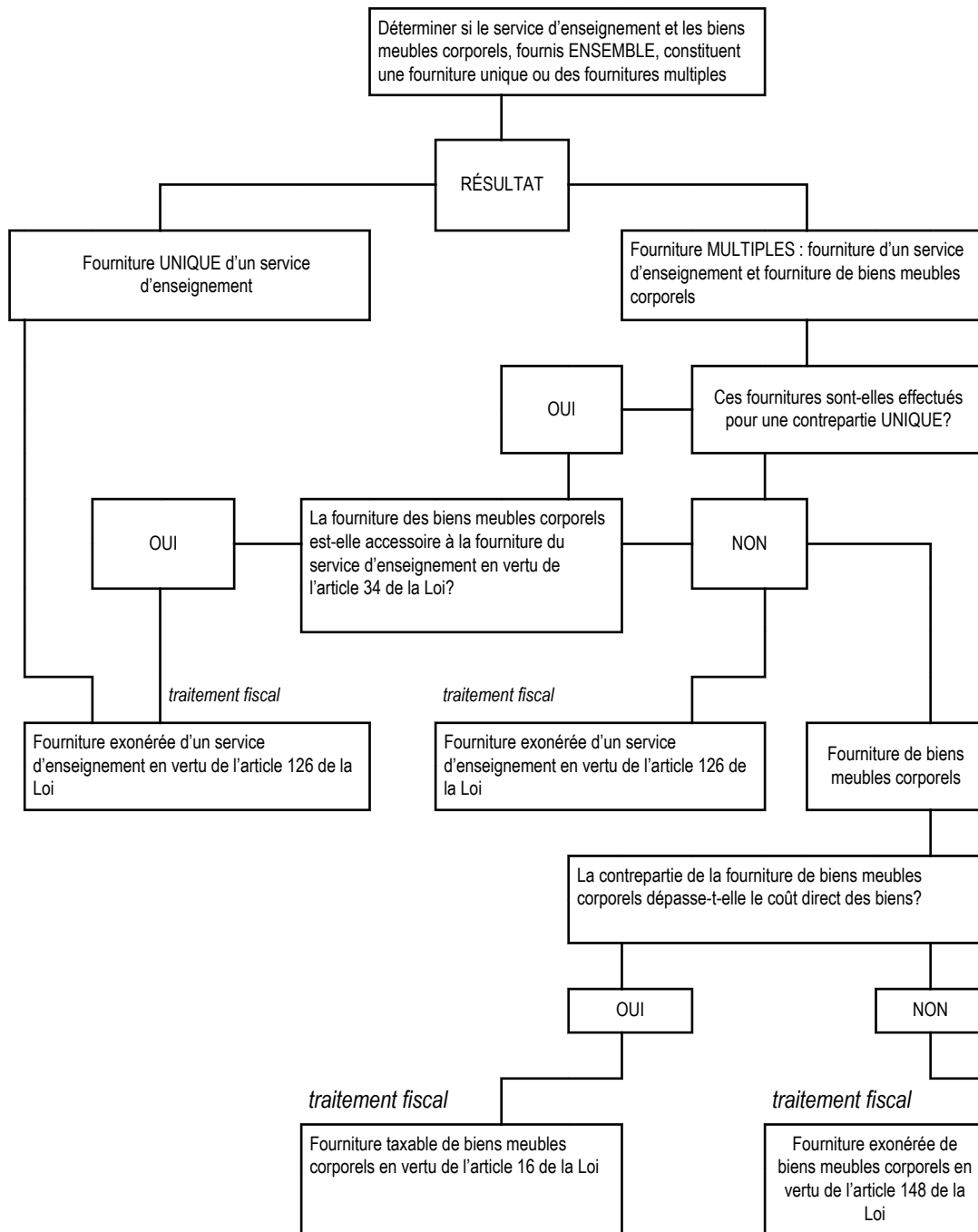
Frais exigés en contrepartie de la fourniture de biens meubles corporels

12. Des frais peuvent être exigés en contrepartie de la fourniture de biens meubles corporels divers à l'occasion de la fourniture d'un service d'enseignement. Ces frais ne constituent pas la

contrepartie de la fourniture d'un service ou d'un droit d'adhésion dont la contrepartie doit être payée par un acquéreur en raison de l'acquisition par celui-ci d'une fourniture visée à l'article 126 de la Loi, par application de l'article 126.1 de la Loi.

13. En règle générale, la fourniture de biens meubles corporels par une administration scolaire, un collège public ou une université constitue une fourniture taxable en application de l'article 16 de la Loi. Elle est également taxable en application du paragraphe 5° de l'article 141 de la Loi lorsque l'administration scolaire, le collège public ou l'université est une institution publique. Cependant, la TVQ ne s'applique pas au montant de la contrepartie de la fourniture de biens meubles corporels lorsqu'elle est effectuée par une personne considérée comme un petit fournisseur non-inscrit. Enfin, une telle fourniture peut être exonérée si la contrepartie exigée est inférieure ou égale au coût direct des biens, en application de l'article 148 de la Loi.

14. Le traitement fiscal de la fourniture des biens meubles corporels peut être différent lorsque la fourniture du service d'enseignement et la fourniture des biens meubles corporels sont effectuées conjointement. La démarche permettant de déterminer le traitement fiscal des fournitures est résumée par le schéma suivant :



Exemples d'application

Exemple 1 :

Une école secondaire privée indique sur une même facture, d'une part des droits de scolarité de 800 \$ et d'autre part, des frais généraux de 60 \$. Ces frais servent à financer le coût des photocopies des examens de fin d'année, le coût d'un agenda et le coût de la location de cadenas. La contrepartie totale facturée est de 860 \$.

Il convient de déterminer si le service d'enseignement et les biens meubles corporels, fournis conjointement, constituent une fourniture unique ou plusieurs fournitures distinctes.

Dans cet exemple, la fourniture du service d'enseignement et la fourniture des biens meubles corporels constituent la fourniture unique d'un service d'enseignement, exonérée en vertu de l'article 126 de la Loi. En effet, il apparaît que la fourniture des biens meubles corporels en cause fait partie intégrante de la fourniture du service d'enseignement à laquelle elle se rattache. De plus, le paiement des frais généraux est indissociable de celui des droits de scolarité. L'acquéreur doit payer la contrepartie de cette fourniture afin d'être admis à cette école.

En conséquence, la TVQ ne s'applique pas au montant de 860 \$.

Exemple 2 :

Une école secondaire privée indique sur une même facture des droits de scolarité de 1 000 \$ pour le service d'enseignement qu'elle dispense et le coût des cahiers d'exercices et des outils nécessaires pour suivre certains cours de 250 \$. La contrepartie totale facturée est de 1 250 \$. L'élève peut acquérir les cahiers d'exercices et les outils soit directement auprès de l'école, soit auprès d'autres fournisseurs. Lorsque l'élève choisit d'acquérir les biens meubles corporels auprès de l'école, cette dernière exige pour ces biens une contrepartie inférieure ou égale au coût direct. Par ailleurs, la documentation envoyée aux élèves éventuels indique que l'élève doit acquitter, en plus des droits de scolarité, le coût des cahiers d'exercices et des outils nécessaires pour suivre certains des cours offerts. Une évaluation des différents coûts correspondants y est indiquée.

Il convient d'abord de déterminer si le service d'enseignement et les biens meubles corporels, fournis conjointement, constituent une fourniture unique ou plusieurs fournitures distinctes.

Dans cet exemple, la fourniture du service d'enseignement et la fourniture des biens meubles corporels constituent deux fournitures distinctes. En effet, à la lecture de la documentation de l'école, l'élève éventuel sait qu'il va devoir acquérir, d'une part un service d'enseignement, d'autre part des cahiers d'exercices et des outils. De plus, le paiement des frais d'acquisition des biens meubles corporels ne constitue pas une condition d'admission à l'école.

Il convient ensuite de déterminer si la fourniture des cahiers d'exercices et des outils peut raisonnablement être considérée comme accessoire à la fourniture du service d'enseignement.

Il apparaît que, lorsque l'élève décide de s'inscrire et d'acquérir auprès de l'école les biens meubles corporels nécessaires, les différentes fournitures qu'il acquiert revêtent chacune une grande importance. Ainsi, la fourniture des cahiers d'exercices et des outils ne peut pas être

raisonnablement considérée comme accessoire à la fourniture du service d'enseignement en vertu de l'article 34 de la Loi.

En conséquence, le montant de 1 000 \$ facturé à l'élève constitue la contrepartie de la fourniture d'un service d'enseignement, exonérée en vertu de l'article 126 de la Loi. Le montant de 250 \$ facturé à l'élève constitue, quant à lui, la contrepartie de la fourniture de biens meubles corporels, taxable en vertu de l'article 16 de la Loi. Toutefois, la TVQ ne s'applique pas à ce montant en vertu de l'article 148 de la Loi, puisque l'école a décidé de fournir les cahiers d'exercices et les outils pour une contrepartie inférieure ou égale au coût direct.

Exemple 3 :

Une université perçoit de la part des étudiants inscrits à la faculté de médecine des droits de scolarité de 900 \$ pour l'ensemble des activités dispensées. En plus de ces droits, chaque étudiant doit acquérir, auprès du magasin scolaire de l'université, des instruments médicaux pour un montant de 300 \$. Le magasin scolaire fournit les instruments médicaux pour une contrepartie supérieure au coût direct.

Dans cet exemple, la fourniture du service d'enseignement et la fourniture des biens meubles corporels constituent deux fournitures distinctes. En effet, les frais pour l'acquisition des instruments médicaux sont exigés séparément des droits de scolarité. L'étudiant acquitte ainsi deux contreparties, l'une au titre de l'acquisition d'un service d'enseignement, l'autre au titre de l'acquisition de biens meubles corporels. De plus, le paiement de ces frais ne constitue pas une condition d'admission à l'université. Il n'est donc pas nécessaire de vérifier si les conditions de l'article 34 de la Loi sont remplies.

En conséquence, le montant de 900 \$ facturé à l'étudiant constitue la contrepartie de la fourniture d'un service d'enseignement, exonérée en vertu de l'article 126 de la Loi. Le montant de 300 \$ qui lui est également facturé constitue, quant à lui, la contrepartie de la fourniture de biens meubles corporels, taxable en vertu de l'article 16 de la Loi. Cette fourniture ne peut être exonérée en vertu de l'article 148 de la Loi, puisque le magasin scolaire fournit les instruments médicaux pour une contrepartie supérieure au coût direct.

Exemple 4 :

Une école secondaire publique facture à l'élève, à l'occasion de son inscription dans l'établissement, un montant de 80 \$ correspondant à des frais de cours. Ces frais servent à financer des cahiers d'exercices. Comme l'élève bénéficie de la gratuité des services éducatifs conformément aux dispositions de la Loi sur l'instruction publique (L.R.Q., c. I-13.3), aucun droit de scolarité n'est exigé en contrepartie du service d'enseignement.

Il convient de déterminer si le service d'enseignement et les biens meubles corporels, fournis conjointement, constituent une fourniture unique ou plusieurs fournitures distinctes.

Dans ce cas, la fourniture du service d'enseignement et la fourniture des biens meubles corporels constituent la fourniture unique d'un service d'enseignement, exonérée en vertu de l'article 126 de la Loi. En effet, il apparaît que, bien qu'aucun droit de scolarité ne soit indiqué sur la facture relative aux frais de cours, l'élève acquiert quand même un service d'enseignement et des biens

meubles corporels. La fourniture des cahiers d'exercices fait partie intégrante de la fourniture du service d'enseignement à laquelle elle se rattache. L'élève doit payer la contrepartie de cette fourniture afin d'être admis à cette école.

En conséquence, la TVQ ne s'applique pas au montant de 80 \$.

Droit d'adhésion et services autres qu'un service d'enseignement

15. Dans le cadre de la fourniture d'un service d'enseignement visée à l'article 126 de la Loi, des frais peuvent être exigés pour la fourniture d'un droit d'adhésion ou d'un service autre que d'enseignement. Par exemple, l'administration scolaire, le collège public ou l'université peuvent exiger des frais relatifs à l'adhésion à une association étudiante.

16. Dans un tel cas, ces frais constituent la contrepartie d'une fourniture exonérée puisqu'ils doivent être payés par l'acquéreur de la fourniture en raison de l'acquisition par celui-ci d'une fourniture visée à l'article 126 de la Loi, comme le précise l'article 126.1 de la Loi.

17. Ce bulletin a effet depuis le 1^{er} juillet 1992.