

Québec, le 4 janvier 2007

Objet : Interprétation relative à la TPS/TVH
Interprétation relative à la TVQ
Contrat de location : clause de renouvellement
N/Réf. : 06-0101144

*****,

La présente fait suite à la vôtre relativement à l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C. 1985, c. E-15; « LTA ») et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (L.R.Q., c. T-0.1; « LTVQ ») à l'égard de paiements de location effectués par une corporation qui réside au Québec (« le Locataire »), à une corporation non-résidente qui n'est pas inscrite dans les régimes de la TPS/TVH et de la TVQ (« le Locateur ») résultant en la location, au bénéfice du Locataire, d'un bien meuble corporel (« BMC ») qui est la propriété du Locateur, le tout conformément aux termes d'une clause de renouvellement incluse dans le projet de contrat de location (« le Contrat »).

Faits

Les faits pertinents à votre demande tels que vous les relatez sont les suivants :

1. Le Contrat est d'une durée initiale de cinq ans;

2. Au premier jour de l'entrée en vigueur du Contrat, le Locataire, qui est dûment inscrit dans les régimes de la TPS/TVH et de la TVQ, prendra possession du BMC à l'extérieur du Canada et le Locateur mettra le BMC à la disposition du Locataire à l'extérieur du Canada;
3. Afin de bénéficier de l'utilisation du BMC, le Locataire effectuera des paiements de location au Locateur conformément aux termes du Contrat;
4. Le Contrat prévoit expressément une clause de renouvellement;
5. En vertu de la clause de renouvellement, le Locataire a l'option de prolonger la durée du Contrat pour une période de deux ans sur présentation d'un avis verbal ou écrit au Locateur.

Questions

1. Dans l'hypothèse où le Locataire exerçait son droit de prolonger la durée du Contrat pour une période de deux ans, conformément à la clause de renouvellement, est-ce qu'une nouvelle fourniture serait considérée être effectuée par le Locateur à ce moment ou s'agirait-il plutôt de la continuation de la même fourniture que celle prévue originalement au Contrat ?
2. Est-ce que la réponse serait la même dans le cas où une clause de renouvellement automatique était prévue dans un contrat de location à l'effet que la durée de la période de location est prolongée automatiquement de deux ans, à moins d'avis contraire du Locataire ?
3. Est-ce que la réponse serait différente dans le cas où la clause de renouvellement n'était pas spécifiquement prévue dans le contrat initial mais était plutôt ajoutée par les parties après la signature du contrat original, mais avant que celui-ci ne soit terminé ? La réponse serait-elle identique si le contrat de location original était modifié pendant sa durée et qu'un droit d'option y était ajouté par les parties ?

TPS/TVH

Le paragraphe 165(1) LTA prévoit que l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer à Sa Majesté du chef du Canada une taxe calculée au taux de 6 % sur la valeur de la contrepartie de la fourniture. Par ailleurs, en vertu du sous-paragraphe 142(1)b) LTA, un bien ou un service est réputé fourni au

Canada si, s'agissant d'un bien meuble corporel fourni autrement que par vente, sa possession ou son utilisation est accordée à l'acquéreur au Canada ou y est mise à sa disposition.

De plus, il convient de citer les sous-paragraphes 136.1(1)*a*) et *d*), qui sont à l'effet suivant :

136.1(1) — Pour l'application de la présente partie, lorsqu'un bien est fourni à une personne par bail, licence ou accord semblable pour une contrepartie qui comprend un paiement attribuable à une période (appelée « période de location » au présent paragraphe) qui représente tout ou partie de la période pendant laquelle l'accord permet la possession ou l'utilisation du bien, les règles suivantes s'appliquent :

a) le fournisseur est réputé avoir effectué, et la personne avoir reçu, une fourniture distincte du bien pour la période de location;

[...]

d) dans le cas où, en l'absence de l'alinéa *a*), la fourniture du bien aux termes de l'accord serait réputée être effectuée soit au Canada, soit à l'étranger, la totalité des fournitures du bien qui, par l'effet de cet alinéa, sont réputées être effectuées aux termes de l'accord sont réputées être effectuées au Canada ou à l'étranger, selon le cas.

[soulignement ajouté]

L'article 136.1 LTA fait en sorte que le bien fourni par bail, licence ou accord semblable pour une période de paiement prévue par l'accord, soit considéré comme ayant fait l'objet d'une fourniture distincte pour la période. Toutefois, cette règle ne doit pas s'appliquer lorsqu'il s'agit de déterminer si la totalité de la fourniture est considérée comme étant effectuée au Canada ou à l'étranger. En effet, le sous-paragraph 136.1(1)*d*) a pour effet de confirmer que la question de savoir si une fourniture de bien par bail, licence ou accord semblable est effectuée au Canada ou à l'étranger est une question que l'on tranche une fois pour toutes, indépendamment de la règle sur les fournitures distinctes.

Par exemple, dans le cas d'un bien meuble corporel, la question sera déterminée, de façon générale, d'après l'endroit où le bien a été légalement livré à l'acquéreur aux termes de l'accord (c'est-à-dire l'endroit où la possession ou l'utilisation a été accordée à l'acquéreur, ou mise à sa disposition, pour la première fois). Une fois cette question déterminée, l'ensemble des fournitures réputées effectuées aux termes de l'accord sont considérées comme étant effectuées au même endroit (c'est-à-dire au Canada ou à l'étranger), indépendamment du fait que le bien se soit trouvé au Canada pendant certaines périodes de location et à l'étranger pendant d'autres périodes.

Ainsi, si le lieu de fourniture du bien, abstraction faite de la présomption énoncée au sous-paragraphe 136.1(1)a), est considéré comme étant au Canada, l'ensemble des fournitures qui, par l'effet de cet alinéa, sont réputées être effectuées aux termes de l'accord seront réputées être effectuées au Canada. Dans le même ordre d'idées, si le lieu de fourniture est considéré comme étant à l'étranger, l'ensemble des fournitures seront réputées être effectuées à l'étranger.

Il résulte de ces considérations, appliquées au cas sous étude, que dans la mesure où la clause de renouvellement du Contrat est exercée conformément et dans le cadre de ce même Contrat, aucune nouvelle fourniture distincte du BMC n'est effectuée lors du renouvellement du Contrat. Les hypothèses contenues dans vos questions 1 et 2 rencontrent cette condition en ce que le Contrat prévoit expressément la possibilité d'une extension de la période de location ou un renouvellement automatique de la période de location pour une durée déterminée.

Par ailleurs, quant à l'hypothèse contenue dans votre question 3, nous notons que le Contrat ne contient pas de clause de renouvellement ou de droit d'option prévoyant la possibilité d'une extension de la période de location du bien. L'ajout subséquent d'une telle clause de renouvellement ou d'un tel droit d'option a pour effet de modifier fondamentalement le Contrat au point de constituer un nouvel accord quant à son objet. De nouveaux droits et responsabilités étant créés, nous sommes d'avis qu'il y a, en pareil cas, novation au sens des articles 1660 à 1666 du *Code civil du Québec*. Il en résulte, aux fins de la TPS/TVH, qu'une nouvelle entente est conclue relativement à une nouvelle fourniture.

Les commentaires précédents constituent notre opinion générale sur le sujet de votre demande. Les modifications proposées à la *Loi sur la taxe d'accise*, si elles sont appliquées, peuvent avoir des répercussions sur l'interprétation donnée dans la présente. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices énoncées à la section 1.4 du chapitre 1 de la *Série des mémorandums sur la TPS/TVH*, ils ne lient pas Revenu Québec en ce qui a trait à une situation en particulier.

TVQ

Les régimes de la TVQ et de la TPS/TVH étant généralement harmonisés, la réponse présentée ci-dessus en vertu de la LTA trouve également application dans le régime de la TVQ, en faisant les adaptations nécessaires compte tenu du contexte québécois de la LTVQ et des numéros d'articles auxquels il est référé.

Si vous avez des questions relatives à la présente lettre, n'hésitez pas à communiquer avec ***** au ***** ou, sans frais, au 1 888 830-7747, poste *****.

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

Service de l'interprétation relative à
l'imposition des taxes