

DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
Direction de l'interprétation relative au secteur public
Direction principale des lois sur les taxes et l'administration
fiscale et des affaires autochtones

DATE : Le 2 juin 2015

OBJET : **Interprétation relative à la TVQ**
Restriction aux RTI - Véhicules électriques
N/Réf. : 14-020207-002

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] relativement à l'objet mentionné en titre.

Plus précisément, vous désirez savoir si, dans les trois situations soumises, une grande entreprise peut obtenir un remboursement de la taxe sur les intrants (RTI) relativement à la taxe de vente du Québec (TVQ) payée à l'égard de l'électricité acquise pour refournir à ses clients possédant un véhicule électrique.

Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande et des informations obtenues lors de nos conversations téléphoniques, notre compréhension des faits est la suivante :

1. Une société qui exploite un commerce dans le domaine de l'hébergement et de la restauration est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la TVQ et est une grande entreprise (GE) pour l'application de la LTVQ.
2. Cette GE met à la disposition de ses clients des bornes de recharge pour les véhicules électriques.
3. Un compteur d'électricité est lié à chaque borne de recharge, permettant ainsi de déterminer la quantité exacte d'électricité utilisée par les clients de la GE.
4. Les bornes de recharge sont disponibles selon les trois situations suivantes :

Situation 1 - Borne de recharge dans un stationnement payant

- La GE émet une facture au client pour la fourniture d'un espace de stationnement payant (frais fixes).
- Le client a la possibilité d'utiliser une des bornes de recharge payantes situées dans le stationnement payant.
- Une facture distincte est émise au client pour la consommation d'électricité de son véhicule électrique.

Situation 2 - Borne de recharge seule

- Une personne qui assiste à une conférence ayant lieu à l'hôtel peut brancher son véhicule électrique à une borne de recharge payante qui n'est pas située dans un stationnement payant.
- Aucune limite de temps ne lui est imposée pour recharger son véhicule électrique.
- Une facture est émise à la personne pour la consommation d'électricité de son véhicule électrique.

Situation 3 - Borne de recharge gratuite

- Le client qui dîne au restaurant de l'hôtel a la possibilité d'utiliser une borne de recharge sans avoir à payer une contrepartie à l'égard de l'électricité consommée pour alimenter son véhicule électrique.
 - La GE émet une facture au client pour le prix du repas pour une contrepartie unique sans aucune mention pour l'utilisation de la borne de recharge gratuite pour alimenter son véhicule électrique.
5. La GE acquiert l'électricité auprès d'Hydro-Québec. Elle en utilise une partie pour la fourniture d'électricité au moyen de ses bornes de recharge, la plus grande partie étant consommée dans le cadre de ses activités d'hébergement et de restauration.

Interprétation demandée

Vous souhaitez savoir si, dans les trois situations décrites ci-dessus, la demande de RTI de la GE est soumise à la restriction à l'obtention d'un RTI prévue au paragraphe 3° de l'article 206.1 de la LTVQ.

Interprétation donnée

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Le paragraphe 3° de l'article 206.1 de la LTVQ prévoit qu'un inscrit qui est une grande entreprise pour l'application de la LTVQ ne peut demander un RTI à l'égard de la TVQ payable relativement à l'acquisition d'électricité.

Toutefois, cette restriction ne s'applique pas à l'égard d'un bien ou d'un service qui serait une fourniture non taxable si la définition de cette expression n'était pas supprimée.

Pour déterminer si la restriction à l'obtention d'un RTI s'applique dans les situations 1 et 3 à l'égard de la TVQ payable relativement à l'acquisition d'électricité, nous devons tout d'abord déterminer si nous sommes en présence d'une fourniture unique ou de fournitures multiples.

Fournitures uniques ou multiples

L'Énoncé de politique P-077R2 du 26 avril 2004 intitulé *Fourniture unique et fournitures multiples* (Énoncé) précise les lignes directrices applicables pour déterminer si nous sommes en présence d'une fourniture unique ou de fournitures multiples.

Afin d'établir si une opération composée de plusieurs éléments doit être considérée comme une fourniture unique ou des fournitures multiples, l'Agence du revenu du Canada (ARC) se base sur les principes suivants :

- « 1. Chaque fourniture doit être considérée comme distincte et indépendante.
2. La fourniture qui est une fourniture unique du point de vue économique ne devrait pas être une fourniture fractionnée artificiellement.
3. Il y a fourniture unique lorsqu'un élément ou plus constitue la fourniture et que tout élément restant sert seulement à améliorer la fourniture. ».

Revenu Québec a déjà conclu à plusieurs reprises que la fourniture d'électricité effectuée dans le cadre d'un bail est une composante du loyer et fait donc partie de la fourniture unique par bail, même si la consommation d'électricité est facturée distinctement du loyer.

Généralement, le motif au soutien de ces interprétations est que l'électricité est indissociable du loyer et en est donc une composante *****.

Dans les situations 1 et 3, contrairement aux diverses situations relatives à la facturation distincte de la fourniture d'électricité dans le cadre d'un bail, il n'y a aucune obligation de la part du locataire d'un espace de stationnement ou de l'acquéreur d'un repas de faire également l'acquisition d'électricité au moyen d'une borne de recharge de la GE.

Cette distinction nous amène à conclure que la fourniture d'électricité par la GE au locataire d'un espace de stationnement ou à l'acquéreur d'un repas n'est pas une composante de la fourniture de l'espace de stationnement ou de la fourniture du repas.

De plus, nous ne pouvons prétendre que la fourniture d'électricité par la GE à un locataire d'un espace de stationnement ou à l'acquéreur d'un repas constitue un intrant de la fourniture de l'espace de stationnement ou de la fourniture du repas.

Aussi, puisqu'aucune des deux fournitures n'est subordonnée à l'autre et qu'elles ne sont pas intrinsèquement liées entre elles, nous sommes d'avis que la fourniture d'un espace de stationnement ou d'un repas et la fourniture d'électricité pour alimenter un véhicule électrique constituent des fournitures multiples.

Afin de déterminer si la GE peut demander un RTI à l'égard de l'électricité acquise uniquement pour alimenter les bornes de recharge, nous devons maintenant examiner si, dans les trois situations, nous sommes en présence de fournitures non taxables.

Fournitures non taxables

Il convient de rappeler ce que constituait la fourniture non taxable d'un bien meuble en vertu du paragraphe 1° de la définition de l'expression « fourniture non taxable » prévue à l'article 1 de la LTVQ avant son abrogation :

« « fourniture non taxable » signifie :

1° la fourniture d'un bien meuble à un acquéreur qui le reçoit uniquement afin d'en effectuer à nouveau la fourniture à titre de bien meuble [...]. ».

Dans le cas soumis, nous constatons que l'électricité n'est pas acquise uniquement pour refournir à ses clients, car la plus grande partie de l'électricité est consommée dans le cadre des activités de la GE.

Toutefois, dans les circonstances entourant les trois situations soumises, nous acceptons que la partie de l'électricité qui est acquise par la GE pour refournir à ses clients pour l'alimentation des voitures électriques soit considérée comme une fourniture non taxable au sens que donnait l'article 1 de la LTVQ à cette expression avant son abrogation.

Par conséquent, la GE peut demander un RTI à l'égard de la TVQ payée ou payable sur la portion d'électricité qu'elle acquiert uniquement pour refournir à ses clients au moyen des bornes de recharge afin d'alimenter les voitures électriques. Le RTI qui peut être demandé doit être déterminé selon une méthode juste et raisonnable.

Méthode juste et raisonnable de détermination de l'électricité admissible à un RTI

Dans la situation soumise, une méthode juste et raisonnable doit refléter la quantité exacte d'électricité acquise par la GE auprès d'Hydro-Québec, à l'égard de laquelle la TVQ a été payée ou était payable, et qui est utilisée afin d'alimenter les véhicules électriques. Cette quantité exacte d'électricité peut être déterminée par des compteurs d'électricité liés aux bornes de recharge.

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