



Québec, le 30 mars 2016

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Publication d'une déclaration de transmission
N/Réf. : 16-032521-001**

,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. (1985), c. E-15) [ci-après LTA] et de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] au sujet mentionné en rubrique.

Exposé des faits

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

1. Votre client (Défunt) est décédé en 20X1.
2. Le Défunt était une personne inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
3. Le Défunt possédait des immeubles commerciaux.
4. Les numéros de TPS et de TVQ du Défunt ont été transférés au nom de la succession, le tout conformément à la LTA et à la LTVQ.
5. L'épouse du Défunt est vivante à ce jour.
6. Le Défunt a laissé un testament fiduciaire dont nous reproduisons les extraits suivants :

« ARTICLE 5

NOMINATION DE MES FIDUCIAIRES

Je nomme comme Fiduciaires de ma Succession mon épouse *****,
mon fils ***** et ***** notaire, lesquels agiront à la majorité. [...]

ARTICLE 6

FIDUCIES ET FIN DES FIDUCIES

Je lègue le résidu de tous mes biens meubles et immeubles, de quelque nature et provenance qu'ils soient, à mes fiduciaires ci-dessus nommés en fiducie, pour les détenir, les administrer et en disposer de la manière et pour les fins suivantes :

1. Prendre les biens en fiducie sous leur contrôle à l'ouverture de ma succession;
2. Acquitter mes dettes et droits successoraux [...];

[...]

4. Payer à mon épouse, ***** sa vie durant, les revenus nets du résidu de ma succession, par versements, de manière à l'accommoder le mieux pour son entretien;

[...]

5. Au décès de mon épouse, [...] diviser le résidu de ma succession en parts égales, de sorte qu'il y ait autant de fiducies que j'ai d'enfant au premier degré, plus une autre fiducie en faveur de mes petits-enfants alors vivants [...].

ARTICLE 8

INSAISSABILITÉ ET INCESSIBILITÉ DES LEGS

Tous les legs, soit de capital, soit de revenu, seront et demeureront la propriété propre et distincte de mes légataires [...]. ».

7. En 20X2, le notaire a procédé à la publication de la déclaration prévue à l'article 2998 du Code civil du Québec (C.c.Q) où comparaissent l'épouse, le fils et le notaire du Défunt, et dont nous reproduisons les extraits suivants :

« Déclaration

Aux termes de ce testament, le défunt a nommé les comparants ses fiduciaires et a institué les comparants ses légataires universels résiduaire [...].

Dévolution

En conséquence de ce legs universel résiduaire, les immeubles A et B (immeubles commerciaux) sont dévolus en parts égales aux fiduciaires pour qu'ils les détiennent au bénéfice de l'épouse du défunt et des enfants au premier et deuxième degrés du défunt.

Non-délivrance de legs

Les présentes ne constituent pas une délivrance de legs au profit de l'épouse et des enfants au premier et deuxième degré du défunt, les fiduciaires en conservant la saisine. ».

Interprétation demandée

Il s'agit de déterminer si la publication de la déclaration de transmission a eu pour effet de transférer la propriété des immeubles commerciaux à une fiducie autre que la succession, occasionnant ainsi une fourniture de ceux-ci aux fins de l'application de la TPS et de la TVQ.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Principes généraux

La règle générale d'assujettissement à la TPS est prévue au paragraphe 165(1) de la LTA, qui prévoit que l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer à sa Majesté une taxe calculée au taux en vigueur sur la valeur de la contrepartie de la fourniture. Dans le cadre de la situation soumise, mentionnons aussi les définitions suivantes, prévues au paragraphe 123(1) de la LTA, qui sont pertinentes :

« **fiducie testamentaire** » S'entend au sens du paragraphe 248(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. »;

« **fourniture** » Sous réserve des articles 133 et 134, livraison de biens ou prestation de services, notamment par vente, transfert, troc, échange, louage, licence, donation ou aliénation. »;

« **personne** » Particulier, société de personnes, personne morale, fiducie ou succession, ainsi que l'organisme qui est un syndicat, un club, une association, une commission ou autre organisation; ces notions sont visées dans des formulations générales, impersonnelles ou comportant des pronoms ou adjectifs indéfinis. ».

Aux fins de la Loi de l'impôt sur le revenu¹ (LIR), une fiducie testamentaire s'entend d'une fiducie qui a commencé à exister au décès d'un particulier et par suite de ce décès.

Selon l'article 267 de la LTA, en cas de décès d'un particulier, les dispositions de la TPS s'appliquent comme si la succession du particulier était le particulier et comme si celui-ci n'était pas décédé.

¹ L.R.C. (1985), c. 1 (5^e suppl.), par. 108(1).

- C'est donc comme si la succession se « glissait dans les chaussures » du Défunt.
- Les numéros d'inscription du Défunt ont été transférés à la succession.
- Le transfert des biens obtiendra le même traitement fiscal que s'ils avaient été transférés par le Défunt. Ainsi, par exemple, le transfert des immeubles commerciaux constituera une fourniture taxable.

Par ailleurs, c'est l'article 269 de la LTA qui règle le cas de la distribution par la succession. Il s'agit alors d'une fourniture réputée effectuée par cette dernière pour une contrepartie égale au produit de disposition des biens, déterminé en vertu de la législation sur les impôts (généralement, la juste valeur marchande).

Sur la base de ces dispositions, il apparaît que la succession d'un particulier est réputée être le particulier décédé. Cette succession se qualifie de personne aux fins de la LTA, et est distincte de la fiducie testamentaire constituée par le testament du Défunt. En effet, la succession est une fiducie créée par la LTA, alors que la fiducie testamentaire est créée par contrat, à même le testament du Défunt².

Publicité des droits

Le livre neuvième du C.c.Q. édicte les règles gouvernant la publicité des droits. D'entrée de jeu, il y est mentionné les droits soumis à la publicité, notamment l'acquisition, la constitution, la reconnaissance, la modification et la transmission et l'extinction d'un droit réel immobilier³. L'effet de la publicité des droits est de les rendre opposables aux tiers⁴. En matière immobilière, les droits de l'héritier et du légataire particulier de la succession sont publiés par l'inscription d'une déclaration faite par acte notarié en minute.

Dans la situation soumise, une telle déclaration, relative à la transmission des droits réels dans les immeubles commerciaux, a été publiée en 20X2. Bien que cette déclaration n'opère pas le transfert de propriété des immeubles commerciaux, elle atteste néanmoins de la réalisation d'une fourniture taxable de ceux-ci : les droits réels relatifs à ces immeubles ont été transférés par une personne (la succession) à un acquéreur (la fiducie testamentaire).

Considérant qu'aucune disposition d'exonération prévue à la partie I de l'annexe V de la LTA ne trouve application, le transfert des immeubles ***** constitue une fourniture taxable assujettie à la TPS.

Les commentaires précédents constituent notre opinion générale sur le sujet de votre demande. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices énoncées dans le memorandum sur la TPS/TVH *Service de décisions et d'interprétations en matière d'accise et de TPS/TVH (1.4)*, ils ne lient pas Revenu Québec en ce qui a trait à une situation en particulier. Les modifications proposées à la LTA, les règlements ou les énoncés interprétatifs peuvent avoir des répercussions sur l'interprétation donnée dans la présente.

² Article 1262 du C.c.Q.

³ Article 2938 du C.c.Q.

⁴ Article 2941 du C.c.Q.

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Les régimes de la TVQ et de la TPS étant généralement harmonisés, notre interprétation relative à l'application de la TVQ à la situation ci-dessus décrite est au même effet que dans le régime de la TPS.

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
à l'imposition des taxes