



Québec, le 25 janvier 2018

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Publication d'une déclaration de transmission
sans clause de délivrance de legs
N/Réf. : 17-039922-001**

,

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] lors de la publication d'une déclaration de transmission sans clause de délivrance de legs.

Exposé des faits

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

1. M. X (Défunt) est décédé en 2015. Le Défunt était résident du Canada.
2. Le Défunt possédait des immeubles commerciaux ainsi que des immeubles résidentiels.
3. Les immeubles étaient détenus par le Défunt en copropriété indivise avec son frère, M. Y.
4. Le Défunt et M. Y ont signé une entente dans le cadre de laquelle ils confiaient la gestion des immeubles à une société (Gestion). Dans le cadre de cette entente, ils ont également convenu avec Gestion de faire un choix concernant les coentreprises en vertu du paragraphe 273(1) de la LTA et de l'article 346 de la LTVQ. Ainsi, Gestion agissait à titre d'entrepreneur désigné pour la coentreprise. Elle percevait la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ) sur les loyers et réclamait des crédits de taxe sur intrants (CTI) et des remboursements de taxe sur intrants (RTI) sur les dépenses admissibles liées aux activités de la coentreprise.

5. La succession du Défunt (Succession) a remplacé le Défunt à l'égard de l'entente de coentreprise et un nouveau choix a été effectué par la Succession, M. Y et Gestion.
6. La conjointe de fait du Défunt est vivante à ce jour.
7. Le Défunt a laissé un testament dans lequel il crée une fiducie testamentaire (Fiducie testamentaire). En voici certains extraits pertinents :

8. Le testament du Défunt mentionne la nomination de deux liquidateurs qui sont également les fiduciaires de la Fiducie testamentaire établie au bénéfice de la conjointe.
9. Dans le testament, il est fait référence à ces personnes en utilisant l'expression mes « liquidateurs/fiduciaires ».
10. En 2016, le notaire a procédé à la publication de la déclaration de transmission prévue à l'article 2998 du Code civil du Québec où comparaissent les liquidateurs de la Succession du Défunt et dont nous reproduisons les extraits suivants :

« Dévolution

En raison de ce que ci-dessus exposé, tous les droits, titres et intérêts du défunt, dans les immeubles ci-dessus décrits, sont dévolus à la fiducie en faveur de la conjointe du défunt, conformément au testament ci-dessus mentionné.

Saisine successorale

Nonobstant la présente déclaration de transmission, les liquidateurs/fiduciaires déclarent conserver la saisine successorale sur les immeubles ci-dessus décrits. »

11. En conséquence de ce qui précède, et bien qu'il y ait eu publication d'une déclaration de transmission, il n'y a pas eu délivrance de legs.
12. À ce jour, c'est toujours la Succession qui administre les biens du Défunt, aucune distribution de biens n'a été effectuée.
13. En raison de la production du choix de coentreprise, les taxes relatives aux loyers commerciaux sont remises par Gestion et les taxes payées relativement aux dépenses encourues à l'égard de ces immeubles sont réclamées par Gestion.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part quant aux interrogations suivantes :

1. Une déclaration de transmission sans délivrance de legs entraîne-t-elle la réalisation d'une fourniture?
2. Dans les circonstances de la situation soumise, la publication de la déclaration de transmission a-t-elle entraîné une fourniture taxable des immeubles par la Succession à la Fiducie testamentaire?
3. Qui doit percevoir la TPS et la TVQ sur les loyers commerciaux considérant qu'il n'y a eu aucune distribution de biens effectuée et qu'un choix de contrepartie est présent pour la perception des taxes et la réclamation de CTI/RTI?

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

La définition de « fourniture » prévue au paragraphe 123(1) de la LTA indique :

« 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. »

Selon le droit civil, un transfert de propriété s'opère de plein droit au moment du décès lors d'un legs universel. Par ailleurs, l'article 267 de la LTA est à l'effet que lorsqu'un particulier décède, les dispositions de cette loi s'appliquent comme si la Succession était le particulier et que celui-ci n'était pas décédé. Ainsi, la Succession continue d'opérer avec le même numéro d'inscription de TPS et le même statut que le Défunt.

L'article 269 de la LTA nous informe sur la distribution de biens par une fiducie¹. On indique que la distribution des biens d'une fiducie est réputée être une fourniture effectuée par la fiducie pour une contrepartie égale au produit de disposition des biens déterminée en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Il nous apparaît important de mentionner qu'une fiducie créée par l'effet de la loi (Succession) et une fiducie créée par le testament du Défunt (Fiducie testamentaire) sont deux personnes distinctes. Ainsi, dans un cas où la Succession effectue la distribution de biens à la Fiducie testamentaire, une fourniture aura lieu.

¹ À noter que lors d'un décès, une fiducie testamentaire est automatiquement créée aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (L.R.C. (1985), c. 1 (5^e suppl.), par. 108(1)). La définition de « fiducie » au paragraphe 123(1) de la LTA réfère à la notion de fiducie selon la LIR.

La distribution de biens de la Succession à une personne survient lorsque le liquidateur se décharge de la saisine. C'est la publication d'une déclaration de transmission incluant une clause de délivrance de legs qui généralement atteste de la distribution des biens. Par ailleurs, lorsqu'une déclaration de transmission est publiée sans clause de délivrance de legs, nous devons déterminer, selon les faits propres à chaque cas, le moment où le liquidateur effectue la remise des biens aux héritiers. En effet, dans un cas où une déclaration de transmission est publiée sans clause de délivrance de legs, rien n'indique que le liquidateur a procédé à la distribution des biens.

Dans le cas sous étude, aucune distribution de biens n'a été effectuée à ce jour et c'est toujours la Succession qui a la saisine des biens. Nous sommes donc d'avis qu'aucune fourniture n'a été effectuée par la Succession à la Fiducie testamentaire. Lorsque la Succession remettra les biens à la Fiducie testamentaire, une fourniture aura lieu et la TPS devra être perçue et remise aux autorités fiscales.

Les obligations de la Succession relativement à son statut en matière de TPS ainsi qu'à son inscription au registre de la TPS/TVH sont les mêmes que celles du Défunt. La Succession doit agir à titre de mandataire du gouvernement pour la perception de la TPS au même titre que le Défunt et les choix exercés par ce dernier continuent de s'appliquer pour la Succession. Ainsi, le choix de coentreprise effectué par le Défunt continue de s'appliquer. Considérant que Gestion est l'entrepreneur désigné, c'est cette dernière qui doit percevoir et remettre la TPS de même que réclamer les CTI.

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 mémorandum 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.

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 ****.

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

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