



Québec, le 5 novembre 2019

Objet : Interprétation relative à la TPS
******* (Application du paragraphe 259(4.1) de la LTA)**
N/Réf. : 18-041914-001

,

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] à l'égard du calcul de la teneur en taxe d'un immeuble à la suite de la révocation du choix de l'article 211 de la LTA fait quant à cet immeuble.

.

.

Exposé des faits

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

1. ***** (Entité 1) administre *****, soit un établissement privé d'enseignement secondaire *****. *****.
2. Entité 1 est une institution publique aux fins de la TPS, car elle est à la fois un organisme de bienfaisance enregistré et une administration scolaire.
3. Entité 1 est un organisme de services publics au sens du paragraphe 123(1) de la LTA et un organisme déterminé de services publics au sens du paragraphe 259(1) de la LTA.
4. Entité 1 est inscrite aux fichiers de la TPS ***** et de la TVQ *****.
5. Le *****, Entité 1 a acquis un immeuble (bâtisse et fonds de terre) situé au ***** (Immeuble), occupé par ***** (Entité 2), *****. *****.
6. Étant donné que Entité 1 n'avait pas les permis nécessaires pour l'exploitation d'une école primaire, elle a dû louer l'Immeuble à une autre administration scolaire détenant les permis requis, soit Entité 2.

7. Entité 2 est un établissement d'enseignement ***** qui dispense des services éducatifs à une clientèle mixte des niveaux préscolaire et primaire.
8. Entité 2 est une institution publique aux fins de la TPS, car elle est à la fois un organisme de bienfaisance enregistré et une administration scolaire.
9. Entité 2 est un organisme déterminé de services publics au sens du paragraphe 259(1) de la LTA.
10. Entité 1 avait produit le choix en vertu de l'article 211 de la LTA afin que la fourniture exonérée de l'Immeuble soit considérée comme une fourniture taxable.
11. La date d'entrée en vigueur du choix effectué en vertu de l'article 211 de la LTA est ***** , soit la date d'acquisition de l'Immeuble par Entité 1.
12. Entité 1 a utilisé l'Immeuble exclusivement dans le cadre d'activités commerciales pendant la période durant laquelle le choix de l'article 211 de la LTA était en vigueur.
13. Le ***** , Entité 1 a révoqué son choix de l'article 211 de la LTA.
14. Entité 1 était alors réputée avoir perçu et payé un montant de taxe égal à la teneur en taxe de l'Immeuble à la date d'entrée en vigueur de la révocation du choix, ***** .
15. Dans le calcul de la teneur en taxe de l'Immeuble, Entité 1 a tenu compte d'un taux de remboursement applicable aux administrations scolaires de 68 % de la taxe payable par cette dernière à l'égard de l'acquisition de l'Immeuble et des améliorations qui y ont été apportées.
16. ***** .

Interprétation demandée

Vous nous demandez si Entité 1 est en droit de tenir compte d'un remboursement de taxe de 68 % ou si elle doit plutôt tenir compte d'un taux de 50 % dans le calcul de la teneur en taxe de l'Immeuble à la suite de la révocation du choix de l'article 211 de la LTA le ***** .

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

- *Conséquences de la révocation du choix effectué en vertu de l'article 211 de la LTA*

Selon le paragraphe 211(4) de la LTA, lorsque Entité 1 a révoqué le choix de l'article 211 de la LTA ***** , elle était alors réputée :

- a) avoir effectué, immédiatement avant ce jour-là, une fourniture taxable de l'Immeuble par vente et avoir perçu, ce jour-là et relativement à cette fourniture réputée, un montant de taxe égal à la teneur en taxe de l'Immeuble ce jour-là;

- b) avoir reçu, ce jour-là, une fourniture taxable de l'Immeuble par vente et avoir payé, ce jour-là et relativement à la fourniture, un montant de taxe égal à la teneur en taxe de l'Immeuble ce jour-là.

En l'espèce, la teneur en taxe, définie au paragraphe 123(1) de la LTA, est égale au montant de taxe payable par Entité 1 relativement à la dernière acquisition de l'Immeuble et aux améliorations apportées à l'Immeuble après la dernière acquisition de l'Immeuble, soustraction faite du remboursement que Entité 1 avait ou aurait eu le droit de recouvrer si l'Immeuble ou les améliorations avaient été acquis pour utilisation exclusive dans le cadre d'activités non commerciales et en tenant compte de la dépréciation de l'Immeuble depuis la dernière acquisition de celui-ci.

- Paragraphes 259(3) et (4.1) de la LTA

En vertu du paragraphe 259(3) de la LTA, un organisme déterminé de services publics, telle Entité 1, a généralement droit, sous réserve notamment du paragraphe 259(4.1) de la LTA, à un remboursement correspondant au pourcentage établi de la taxe exigée non admise à un crédit (TENAC) relativement à un bien ou à un service pour sa période de demande.

Le paragraphe 259(4.1) de la LTA a pour effet de répartir le remboursement de Entité 1 entre ses activités exercées à titre d'organisme déterminé de services publics et ses autres activités pour une période de demande.

De façon générale, pour une période de demande, Entité 1 peut demander un remboursement égal à 50 % de la TENAC relativement à un bien ou à un service.

De plus, en tant qu'administration scolaire, elle peut demander un remboursement additionnel égal au pourcentage établi de 68 % moins 50 %, soit 18 %, de la taxe applicable au bien ou au service pour la période de demande selon la mesure dans laquelle elle avait l'intention de le consommer, de l'utiliser ou de le fournir dans le cadre de l'exploitation d'une école primaire ou secondaire.

Le paragraphe 259(4.1) de la LTA s'applique aux remboursements visés par une demande reçue par le ministre du Revenu national après le 23 avril 1996 ou réputée produite par l'effet de l'alinéa 296(5)a) de la LTA par suite d'une cotisation établie après cette date (Date d'entrée en vigueur du paragraphe 259(4.1) de la LTA). Il convient donc en l'espèce de faire une distinction entre les demandes de remboursement précédant cette date et celles qui la suivent.

Remboursements alloués avant la Date d'entrée en vigueur du paragraphe 259(4.1) de la LTA

À l'acquisition de l'Immeuble *****, Entité 1 n'était pas tenue de répartir son remboursement entre ses activités exercées en sa qualité d'organisme déterminé de services publics et ses autres activités, puisque le paragraphe 259(4.1) de la LTA n'existait pas.

C'est donc la règle prévue au paragraphe 259(3) de la LTA, tel qu'il était libellé, qu'il convient d'appliquer aux remboursements alloués avant la Date d'entrée en vigueur du paragraphe 259(4.1) de la LTA. Le montant remboursable correspondait alors au pourcentage réglementaire de la TENAC :

(3) Remboursement aux personnes autres que les municipalités désignées – Sous réserve du paragraphe (5), le ministre rembourse la personne (sauf une personne désignée comme municipalité pour l'application du présent article, un inscrit visé par règlement pris en vertu du paragraphe 188(5) et une institution financière désignée) qui, le dernier jour de sa période de demande ou de son exercice qui comprend cette période, est un organisme déterminé de services publics, un organisme de bienfaisance ou un organisme à but non lucratif admissible. Le montant remboursable est égal au pourcentage réglementaire de la taxe exigée non admise au crédit relativement à un bien ou à un service, sauf un bien ou un service visés par règlement, pour la période de demande.

Le pourcentage réglementaire était prévu à l'article 5 du Règlement sur les remboursements aux organismes de services publics (TPS/TVH) (DORS/91-37) qui se lisait comme suit :

5. Pour le calcul du remboursement payable à une personne en vertu de l'article 259 de la Loi, le pourcentage applicable est le suivant :

- a) les organismes de bienfaisance ou organismes à but non lucratif admissibles (sauf les organismes déterminés de services publics), 50 %;
- b) les administrations hospitalières, 83 %;
- c) les administrations scolaires, 68 %;
- d) les universités ou collèges publics, 67 %;
- e) les municipalités, 57,14 %.

Ainsi, pour la période qui inclut *****, Entité 1 avait droit à un remboursement de 68 % relativement à l'acquisition de l'Immeuble.

En ce qui concerne les améliorations apportées à l'Immeuble, le pourcentage est donc également de 68 % pour les remboursements alloués avant la Date d'entrée en vigueur du paragraphe 259(4.1) de la LTA.

Remboursements alloués à compter de la Date d'entrée en vigueur du paragraphe 259(4.1) de la LTA

À compter de la Date d'entrée en vigueur du paragraphe 259(4.1) de la LTA, Entité 1 doit déterminer, en fonction de ses activités, le taux de remboursement qui serait applicable aux améliorations apportées à l'Immeuble.

Puisque c'est Entité 2 et non Entité 1 qui exerce des activités dans le cadre de l'exploitation d'une école primaire, il convient d'examiner s'il y a lieu d'appliquer la présomption du paragraphe 259(7) de la LTA aux acquisitions des améliorations apportées à l'Immeuble par Entité 1.

Cette question est pertinente pour les fins du calcul du montant de la teneur en taxe au jour de la révocation du choix de l'article 211 de la LTA :

(7) *Organisme déterminé de services publics* — L'organisme déterminé de services publics qui acquiert ou importe un bien ou un service pour consommation, utilisation ou fourniture principalement dans le cadre des activités exercées par un autre organisme déterminé de services publics est réputé, aux fins du calcul du montant remboursable au titre de la taxe exigée non admise au crédit relativement au bien ou au service pour une de ses périodes de demande, exercer ces activités.

Par cette présomption, Entité 1 pourrait demander un remboursement de la TENAC à l'égard des biens et services acquis pour consommation ou utilisation principalement dans le cadre des activités de Entité 2 au taux applicable pour une administration scolaire de 68 %, si les conditions d'application sont satisfaites.

Dans le contexte soumis, nous sommes d'avis que les améliorations à l'Immeuble ont été acquises avec l'intention d'être consommées, utilisées ou fournies dans le cadre de l'activité de location de Entité 1 et non dans le cadre des activités exercées par Entité 2.

Dès lors, le taux de remboursement applicable relativement aux améliorations apportées à l'Immeuble est limité à 50 % en ce qui concerne le calcul des remboursements alloués à compter de la Date d'entrée en vigueur du paragraphe 259(4.1) de la LTA.

En résumé, dans le calcul de la teneur en taxe réputée perçue et payée par Entité 1 en vertu du paragraphe 211(4) de la LTA au jour de la révocation du choix effectué en vertu de l'article 211 de la LTA, il faut tenir compte des taux de remboursement de la taxe suivants :

- En ce qui concerne l'acquisition de l'Immeuble, 68 %;
- En ce qui concerne les remboursements alloués avant la Date d'entrée en vigueur du paragraphe 259(4.1) de la LTA, 68 %;
- En ce qui concerne les remboursements pour les améliorations apportées à l'Immeuble alloués à compter de la Date d'entrée en vigueur du paragraphe 259(4.1) de la LTA, 50 %.

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.

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
au secteur public