



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
Direction de l'interprétation relative aux taxes spécifiques

DATE : Le 8 septembre 2021

OBJET : **Interprétation relative à la TVQ**
Véhicules automobiles acquis par l'intermédiaire d'un
mandataire pour revente au Québec et remboursement
de la TVQ
N/Réf. : 21-054517-001

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 la possibilité de réclamer le remboursement d'un montant payé au titre de la taxe de vente du Québec (TVQ) à l'égard d'un véhicule automobile acquis par l'intermédiaire d'un mandataire afin de le fournir à nouveau par vente au Québec.

Exposé des faits

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

1. Société est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la TVQ.
2. Société acquiert des véhicules automobiles afin de les fournir à nouveau par vente. Certains sont acquis dans le but de les expédier hors du Québec et d'autres dans le but de les revendre au Québec.
3. Société acquiert les véhicules automobiles par l'intermédiaire d'un mandataire qui n'est pas inscrit au fichier de la TVQ.

Société demande le remboursement de la taxe sur les intrants (RTI) à l'égard des montants payés à titre de taxe pour l'acquisition des véhicules automobiles revendus au Québec.

Interprétation demandée

Vous nous demandez si Société peut obtenir les RTI demandés. Nous comprenons que votre question concerne uniquement les demandes présentées à l'égard des véhicules automobiles acquis par Société dans le but de les fournir à nouveau par vente au Québec.

Interprétation donnée

Cadre législatif

L'article 197.2 de la LTVQ prévoit la détaxation de la fourniture par vente d'un véhicule automobile effectuée à une personne qui est inscrite et qui le reçoit uniquement afin d'en effectuer à nouveau la fourniture par vente.

L'article 199 de la LTVQ prévoit le calcul des RTI à l'égard des fournitures pour lesquelles la TVQ est payable ou est payée sans qu'elle soit devenue payable. Or, le montant payé à titre de taxe à l'égard d'une fourniture détaxée ne peut fonder un RTI¹.

L'article 404.1 de la LTVQ prévoit de surcroît qu'une personne n'a pas droit à un remboursement à l'égard d'un montant qu'elle a payé à titre de taxe relativement à la fourniture par vente d'un véhicule automobile qu'elle a reçu uniquement afin d'en effectuer à nouveau la fourniture par vente.

De plus, en vertu de l'article 21 de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, c. A-6.002) [ci-après LAF], un remboursement de la taxe payée alors qu'elle n'était pas exigible ne peut être accordé relativement à la fourniture par vente d'un véhicule automobile reçu uniquement afin d'en effectuer à nouveau la fourniture par vente.

D'autre part, l'article 199.0.1 de la LTVQ prévoit le montant du RTI auquel un inscrit a droit relativement à un véhicule automobile dont il reçoit la fourniture par « vente au détail » pour une période de déclaration. Suivant cet article, le montant du RTI auquel une personne a droit ne peut inclure que la taxe payée relativement à un tel véhicule durant cette période. De plus, le RTI est réduit à zéro dans le cas d'une vente au détail d'un véhicule automobile neuf qu'une personne reçoit pour le fournir à nouveau par vente et qui l'acquiert par l'intermédiaire d'un mandataire dans le but de l'expédier hors du Québec. Le seul remboursement possible dans une telle situation est prévu à l'article 402.12 de la LTVQ.

L'article 402.12 de la LTVQ prévoit en effet qu'une personne a droit, dans la mesure où elle remplit les conditions et les modalités prescrites, au remboursement de la taxe qu'elle a payée à l'égard de la fourniture par vente au détail d'un véhicule automobile neuf qu'elle acquiert par l'intermédiaire d'un mandataire qui n'est pas un inscrit si elle expédie ce véhicule hors du Québec dans un délai raisonnable suivant sa délivrance.

Quant à l'expression « vente au détail », sa définition se trouve à l'article 1 de la LTVQ. Elle prévoit qu'il s'agit soit :

¹ Tel que confirmé par *Québec (Sous-ministre du Revenu) c. 3199959 Canada inc.*, 2007 QCCA 1153.

« (1) de la vente d'un véhicule automobile à une personne qui le reçoit pour une autre fin que celle de le fournir à nouveau par vente [...];

(2) de la vente d'un véhicule automobile neuf à une personne qui le reçoit afin de le fournir à nouveau par vente, autrement que par donation, et qui l'acquiert par l'intermédiaire d'un mandataire dans le but de l'expédier hors du Québec; ».

Analyse

Société soutient que l'ensemble des véhicules automobiles ont été acquis dans le cadre de « ventes au détail » puisque les mandataires ne sont pas inscrits et n'ont pas dévoilé leur mandat aux fournisseurs des véhicules automobiles. Société avance qu'elle peut donc réclamer le remboursement de la TVQ payée à l'égard des véhicules revendus au Québec, par le mécanisme du RTI, en vertu de l'article 199.0.1 de la LTVQ. Société soutient que l'interdiction de réclamer des RTI relativement à la fourniture de véhicules automobiles acquis pour être fournis de nouveau au Québec n'a pas pour objet de viser les véhicules automobiles acquis par l'intermédiaire de mandataires qui ne sont pas inscrits.

En l'espèce, tel qu'admis par Société, il est clair que le paragraphe 2^o de la définition de l'expression « vente au détail » ne peut trouver application, puisque les véhicules automobiles en question n'ont pas été acquis pour être vendus hors du Québec.

De même, le paragraphe 1^o de la définition de l'expression « vente au détail » ne trouve pas non plus application, car Société est une personne qui reçoit le véhicule automobile pour le fournir à nouveau par vente. Société ne reçoit donc pas les véhicules automobiles par fourniture par vente au détail et l'article 199.0.1 de la LTVQ ne trouve conséquemment pas application.

Le fait que les mandataires n'aient pas dévoilé leur mandat au fournisseur de véhicules automobiles ne modifie pas cette conclusion.

En réclamant le remboursement des montants payés à titre de taxe à l'égard des véhicules automobiles acquis par l'intermédiaire de mandataires qui ne sont pas inscrits, Société révèle qu'elle est le véritable acquéreur des véhicules et qu'elle acquiert ces véhicules afin de les fournir à nouveau par vente.

Revenu Québec se doit, en règle générale, de respecter les rapports juridiques réels entre les personnes². Ainsi, sur la base des rapports juridiques réels des transactions en cause, Revenu Québec doit considérer que les véhicules automobiles sont acquis par Société uniquement dans le but de les fournir de nouveau par vente, soit par fourniture détaxée en vertu de l'article 197.2 de la LTVQ.

De plus, la présomption d'effectivité des lois, souvent représentée par la maxime « le législateur ne parle pas pour ne rien dire », ne serait pas respectée si toute fourniture de véhicules acquis pour être fournis de nouveau par vente par l'intermédiaire d'un mandataire pouvait être considérée comme une vente au détail. En effet, le paragraphe 2^o de la définition de l'expression « vente au détail » prévue à l'article 1 de la LTVQ serait alors inutile.

Il est vrai qu'avant l'introduction de l'article 197.2 à la LTVQ, les personnes qui faisaient l'acquisition de véhicules automobiles par l'intermédiaire d'un mandataire

² *Shell Canada Itée c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 622. Voir aussi à titre d'exemple: *Timu c. Agence du revenu du Québec*, 2014 QCCQ 8926.

dans le but de les vendre à nouveau pouvaient réclamer le remboursement de la TVQ payée à l'égard de ces véhicules par le biais du mécanisme du RTI après avoir établi qu'elles étaient le véritable acquéreur des véhicules automobiles. Cette procédure n'est plus possible depuis l'instauration de la mesure de détaxation des véhicules automobiles acquis afin d'être fournis de nouveau. Cette mesure a été mise en place pour mettre fin à un phénomène d'évitement fiscal.

D'ailleurs, le remboursement prévu à l'article 402.12 de la LTVQ à l'égard des véhicules automobiles neufs reçus pour être vendus de nouveau et acquis par l'intermédiaire d'un mandataire non inscrit dans le but d'être expédiés hors du Québec ne correspond pas à un RTI. Il s'agit d'un remboursement spécifique soumis au respect de plusieurs conditions d'application strictes.

En résumé, l'acquisition d'un véhicule automobile par l'intermédiaire d'un mandataire uniquement afin de le fournir à nouveau par vente au Québec emporte les conséquences suivantes :

- la fourniture du véhicule automobile est détaxée en vertu de l'article 197.2 de la LTVQ;
- la TVQ n'est pas payable à l'égard de cette fourniture et ne peut donner droit à un RTI en vertu de l'article 199 de la LTVQ; et
- si un montant a été payé à titre de taxe, il ne peut être remboursé en vertu des articles 351 à 404.3 de la LTVQ (conformément à l'article 404.1 de la LTVQ) ou en vertu de l'article 21 de la LAF.

Par conséquent, Société ne peut obtenir les RTI demandés.

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