



DESTINÉE À : \*\*\*\*\*

EXPÉDIÉE PAR : \*\*\*\*\*  
Direction de l'interprétation relative à l'imposition des taxes  
\*\*\*\*\*  
Direction de l'interprétation relative aux taxes spécifiques

DATE : Le 23 mai 2024

OBJET : **Interprétation relative à la TVQ**  
**Interprétation relative à la taxe sur les carburants**  
**Stratégies de rachat et de revente**  
**N/Réf. : 23-066202-001**

---

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) [LTVQ] et de la *Loi concernant la taxe sur les carburants* (RLRQ, c. T-1) [LTC] relativement aux transactions décrites dans l'exposé des faits.

## Exposé des faits

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

1. La société \*\*\*\*\* (Société) \*\*\*\*\*.
2. \*\*\*\*\* Société \*\*\*\*\* œuvre notamment dans la vente de carburant.
3. Société est inscrite au fichier de la taxe de vente du Québec (TVQ).
4. Pour l'application de la LTC, Société est titulaire d'un certificat d'inscription pour la vente au détail de carburants conformément à l'article 23 de la LTC. Société est également titulaire d'un permis d'agent-percepteur (AP) conformément à l'article 27 de la LTC afin de vendre, livrer ou faire en sorte que soit livré du carburant au Québec.
5. Société n'a pas conclu d'entente concernant la perception de la taxe sur les carburants (TCAR) avec le ministre du Revenu (Ministre) en vertu de l'article 51 de la LTC.
6. Société s'approvisionne en carburant auprès de \*\*\*\*\* (Grossiste), un AP qui a conclu une entente avec le Ministre en vertu de l'article 51 de la LTC.

7. Société effectue la vente en gros de ce carburant à des détaillants (Détaillants) qui exploitent des stations-service qui ne sont pas accessibles au grand public<sup>1</sup> (Stations-service). Les Détaillants vendent le carburant au détail et sont inscrits au fichier de la TVQ \*\*\*\*\*.
8. Les conducteurs de véhicules de flottes commerciales (Conducteurs) acquièrent du carburant dans une Station-service pour leur consommation.
9. Les entreprises de camionnage peuvent fournir aux Conducteurs une carte de crédit, aussi appelée « carte de flotte », qui leur permet d'accéder aux Stations-service et de s'approvisionner en carburant en tout temps.
10. Ces cartes de flotte peuvent être émises par Grossiste, par Société ou encore par un Détaillant. Dans tous les cas, l'émetteur de la carte de flotte est celui qui vend ultimement le carburant aux Conducteurs.
11. Afin de parvenir à ce résultat, des stratégies de rachat<sup>2</sup> et de revente<sup>3</sup> sont mises en place dans les cas où l'émetteur de la carte de flotte n'est pas le Détaillant de la Station-service où les Conducteurs s'approvisionnent.
12. Vous nous informez qu'une carte de flotte peut également être émise par un autre détaillant que celui exploitant la Station-service où les Conducteurs s'approvisionnent. Toutefois, n'ayant eu aucune documentation pour soutenir cette stratégie, la présente interprétation ne traitera pas de cette situation particulière.

#### *Stratégies de rachat et de revente*

13. Les rachats et les reventes n'impliquent pas le transfert physique de carburant. Ils sont uniquement comptabilisés dans les livres.
14. Dans ce contexte, plusieurs situations factuelles peuvent se présenter selon, notamment, l'identité de l'émetteur de la carte de flotte. Toutefois, dans toutes les situations, Grossiste vend initialement du carburant à Société, laquelle le vend au Détaillant.
15. Dans le cas où la carte de flotte est émise par Grossiste, les étapes en lien avec les stratégies de rachat et de revente permettant à Grossiste de vendre du carburant aux Conducteurs qui s'approvisionnent dans une Station-service sont les suivantes :
  - A. Les Conducteurs utilisent la carte de flotte de Grossiste chez le Détaillant;
  - B. Société rachète le carburant du Détaillant;
  - C. Société revend le carburant à Grossiste;
  - D. Grossiste vend le carburant aux Conducteurs.

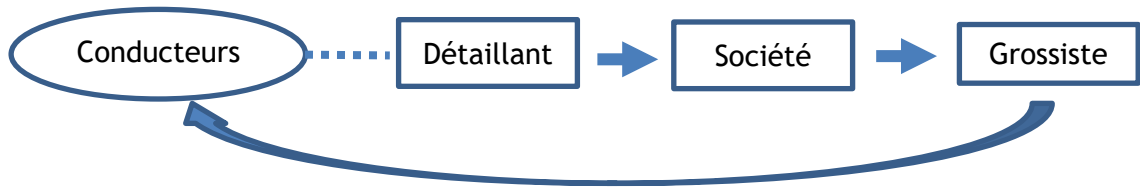
---

<sup>1</sup> Connues sous le nom anglais de « Cardlocks ».

<sup>2</sup> La stratégie de rachat, également connue sous le nom anglais de « buyback », représente la vente entre un Détaillant et Société à l'étape B des points 15 et 16 de l'exposé des faits.

<sup>3</sup> La stratégie de revente, également connue sous le nom anglais de « sellback », représente la vente entre Société et Grossiste à l'étape C du point 15 de l'exposé des faits.

Ces étapes peuvent être illustrées comme suit :



16. Dans le cas où la carte de flotte est émise par Société, les étapes en lien avec la stratégie de rachat permettant à Société de vendre du carburant au Conducteur qui s'approvisionne dans une Station-service sont les suivantes :

- A. Les Conducteurs utilisent la carte de flotte de Société chez le Détaillant;
- B. Société rachète le carburant du Détaillant;
- C. Société vend le carburant aux Conducteurs.

Ces étapes peuvent être illustrées comme suit :



17. Le montant à verser par Société pour le rachat du carburant d'un Détaillant est fixé en vertu d'une convention conclue entre eux. Ce montant peut être plus ou moins élevé que la contrepartie initialement payée par le Détaillant.

18. Le Détaillant n'émet pas de facture pour cette transaction, mais Société lui émet un document en guise de paiement qu'elle décrit comme étant une note de crédit dans laquelle la TVQ et le montant égal à la TCAR applicables sur les litres de carburant faisant l'objet du rachat lui sont crédités.

19. Selon notre compréhension des faits portés à notre attention, lorsque Société revend la même quantité de carburant à Grossiste, le montant à verser pour la revente est fixé en vertu d'une convention conclue entre eux, à un prix qui peut différer de celui initialement payé par Société.

20. Nous comprenons également que Grossiste émet à Société un document décrit comme étant une note de crédit dans laquelle la TVQ et le montant égal à la TCAR applicables sur les litres de carburant faisant l'objet de la revente lui sont crédités<sup>4</sup>.

21. Enfin, au moment où Grossiste ou Société, selon le cas, procède à la vente au détail du carburant directement aux Conducteurs, il perçoit la TVQ et la TCAR.

22. Ainsi, bien que les Conducteurs prennent possession du carburant à la Station-service, ils ne l'acquièrent pas du Détaillant, mais plutôt de l'émetteur de la carte de flotte.

---

<sup>4</sup> Aucune note de crédit ne nous a été soumise.

### *Traitement fiscal des rachats et des reventes*

23. Pour les rachats, la note de crédit émise par Société est rendue accessible au Détaillant au moyen d'un site Internet \*\*\*\*\*. Nous comprenons que la même façon de procéder est utilisée dans le cas des reventes \*\*\*\*\*.
24. Société considère les rachats et les reventes comme des retours de marchandise et non comme des ventes.
25. Ainsi, pour l'application de la LTVQ, Société diminue le montant de sa taxe nette du montant crédité au Détaillant en application des articles 448 et 449 de la LTVQ. Nous comprenons qu'il en est de même pour les montants crédités par Grossiste.
26. De même, pour l'application de la LTC, Société déduit, du montant de la TCAR à remettre au Ministre, le montant qu'elle crédite au Détaillant dans le formulaire de déclaration mensuelle CA-51.2.PA<sup>5</sup> « Déclaration d'un agent-percepteur qui n'a pas conclu d'entente ».

### **Interprétation demandée**

Vous souhaitez savoir si les rachats et les reventes constituent des retours de marchandise ou des ventes.

Plus précisément, pour l'application du régime de la TVQ, vous désirez savoir si les articles 448 et 449 de la LTVQ peuvent s'appliquer à l'égard des rachats et des reventes présentés dans l'exposé des faits.

Pour l'application du régime de la TCAR, dans la mesure où ces transactions constituent des ventes, vous demandez s'il est conforme à la LTC que Société déduise les montants de TCAR crédités au Détaillant lors d'un rachat du montant de TCAR qu'elle doit déclarer au Ministre dans son formulaire de déclaration mensuelle.

### **Interprétation donnée**

#### Taxe de vente du Québec (TVQ)

En vertu de l'article 448 de la LTVQ, lorsque le fournisseur exige ou perçoit d'une autre personne la TVQ calculée sur la contrepartie d'une fourniture et que cette contrepartie est par la suite réduite, il peut modifier le montant de la taxe exigée en fonction de cette réduction, soit en redressant le montant de la taxe exigée si elle n'a pas été perçue, soit en remboursant cette taxe si elle a été perçue.

Lorsque le fournisseur redresse un montant en faveur d'une autre personne, le lui rembourse ou le porte à son crédit, l'article 449 de la LTVQ prévoit notamment que le fournisseur doit remettre à l'autre personne une note de crédit contenant les renseignements prescrits, à moins que cette dernière lui remette une note de débit. Ces renseignements sont mentionnés à l'article 449R1 du *Règlement sur la taxe de vente du Québec* (RLRQ, c. T-0.1, r. 2).

---

<sup>5</sup> Revenu Québec, Formulaire CA-51.2.PA, « Déclaration d'un agent-percepteur qui n'a pas conclu d'entente ».

Une réduction de la contrepartie peut avoir lieu dans les cas où un bien est retourné au fournisseur et qu'un remboursement total ou partiel est accordé. Toutefois, il ne peut s'agir d'une réduction de la contrepartie lorsque le bien est revendu au fournisseur original. Pour être considéré comme une réduction de la contrepartie, il doit être évident que le bien est retourné au fournisseur et non revendu à ce dernier.

L'article 1 de la LTVQ définit les termes « fourniture » et « vente » ainsi :

« fourniture » signifie la délivrance d'un bien ou la prestation d'un service, de quelque manière que ce soit, y compris par vente, transfert, troc, échange, licence, louage, donation ou aliénation.

« vente », à l'égard d'un bien, comprend, sauf pour l'application du paragraphe 2° du deuxième alinéa de l'article 17, tout transfert de la propriété du bien et tout transfert de la possession du bien en vertu d'une convention visant à transférer la propriété du bien.

Selon les faits fournis, les rachats s'opèrent lorsqu'une carte de flotte, dont le Détaillant n'est pas l'émetteur, est utilisée dans une Station-service. Par cette opération, la propriété du carburant est transférée à l'émetteur de la carte de flotte afin qu'il puisse effectuer lui-même la vente de ce carburant aux Conducteurs.

Les rachats se font au prix fixé en vertu de conventions entre les parties, et non au prix initialement payé par l'acquéreur. En effet, le montant à verser pour les rachats peut être supérieur au prix initialement payé par le Détaillant. Ceci démontre qu'il ne peut s'agir d'un retour de marchandise, mais qu'il s'agit plutôt d'une vente.

Ainsi, les rachats ne peuvent être considérés comme des réductions de la contrepartie puisqu'il s'agit de fournitures. Les articles 448 et 449 de la LTVQ ne peuvent donc trouver application.

Nous comprenons que les reventes se font également au prix fixé en vertu de conventions et non au prix payé par l'acquéreur. Nos conclusions sont donc aux mêmes effets à l'égard de ces transactions, sous réserve des adaptations nécessaires, le cas échéant.

#### Taxe sur les carburants (TCAR)

##### *Statut des rachats et des reventes*

Contrairement au régime de la TVQ, le régime de la TCAR ne prévoit pas la possibilité de diminuer un montant à remettre au Ministre en raison d'une réduction de la contrepartie ou d'un retour de marchandise.

Pour déterminer si les rachats et les reventes constituent des ventes, en l'absence d'une définition de ce terme dans la LTC, nous devons appliquer les principes du *Code civil du Québec* (C.c.Q.). À cet égard, le premier alinéa de l'article 1708 du C.c.Q. prévoit ce qui suit :

« La vente est le contrat par lequel une personne, le vendeur, transfère la propriété d'un bien à une autre personne, l'acheteur, moyennant un prix en argent que cette dernière s'oblige à payer. »

En l'espèce, comme il est expliqué dans la section précédente, « la propriété du carburant est transférée à l'émetteur de la carte de flotte afin qu'il puisse effectuer lui-même la vente de ce carburant aux Conducteurs ».

Ainsi, pour l'application de la LTC, nous sommes d'avis que les rachats et les reventes ne constituent pas des retours de marchandise, mais bien des ventes de carburant.

#### *Mécanisme de perception anticipée et réduction des montants à remettre*

En application du premier alinéa de l'article 51.1 de la LTC, le titulaire d'un permis d'AP doit percevoir un montant égal à la TCAR établie au premier, au quatrième ou au cinquième alinéa de l'article 2 de la LTC, le cas échéant, de toute personne à qui il vend (autrement que par une vente au détail), livre ou fait en sorte que soit livré du carburant au Québec, sous réserve des exceptions et des autres modalités prévues par la législation.

Ainsi, bien que l'obligation de payer la TCAR n'existe qu'au moment de la vente au détail du carburant, cette taxe fait l'objet d'un mécanisme de perception anticipée par lequel un montant égal à cette taxe est généralement perçu à l'occasion de chaque vente en gros. Ce montant est conservé par le vendeur et permet à ce dernier de se compenser<sup>6</sup> du montant égal à la TCAR qu'il a lui-même payé lors de l'achat du carburant.

Des règles particulières de remboursement et de remise sont prévues dans la LTC lorsqu'une personne perçoit, lors de la revente de carburant, un montant de TCAR ou égal à la TCAR qui est inférieur ou supérieur à celui qu'elle a payé pour l'acquisition de ce carburant.

À cet égard, l'article 10.5 de la LTC prévoit qu'une personne peut demander un remboursement pour l'excédent du montant égal à la TCAR qu'elle a versé à un AP lors de l'acquisition de carburant sur le total du montant qu'elle a perçu, à titre d'AP ou de vendeur au détail, lors de la vente de ce carburant.

Pour avoir droit à ce remboursement, la personne doit en faire la demande au moyen du formulaire prescrit contenant les renseignements prescrits et selon les conditions et modalités prévues par le *Règlement d'application de la Loi concernant la taxe sur les carburants* (RLRQ, c.T-1, r. 1) [Règlement].

Entre autres, l'article 10.5R1 du Règlement prévoit que la personne doit produire, avec sa demande, les factures<sup>7</sup> d'achat de carburant contenant les renseignements suivants :

- a) La date de la transaction et le lieu de livraison du carburant à l'acheteur;
- b) Le nom et l'adresse de l'acheteur et du vendeur;
- c) Le type de carburant, le prix ainsi que la taxe ou le montant visé par l'article 51.1 de la LTC qui a été perçu.

---

<sup>6</sup> Selon le quatrième alinéa de l'article 51.2 de la LTC pour un AP et selon le troisième alinéa de l'article 13 de la LTC pour un vendeur au détail.

<sup>7</sup> \*\*\*\*\* Une facture peut être émise par l'acheteur, il s'agit alors d'autofacturation.

Puisqu'aucun formulaire n'est actuellement prescrit pour faire cette demande, un AP qui n'a pas conclu d'entente concernant la perception de la TCAR peut utiliser le formulaire de déclaration mensuelle pour demander un remboursement auquel il aurait droit en vertu de l'article 10.5 de la LTC.

- *Situation lorsque la carte de flotte est émise par Grossiste*

Dans le cas où une stratégie de rachat et de revente est mise en place et que la carte de flotte est émise par Grossiste, Société rachète du Détaillant des litres de carburant qu'elle lui avait préalablement vendus et lui paye un montant égal à la TCAR en application de l'article 51.1 de la LTC. Lorsque Société revend ces litres de carburant à Grossiste, elle ne peut récupérer le montant égal à la taxe qu'elle a payé au Détaillant sur ces litres de carburant.

En effet, étant un AP qui a conclu une entente avec le Ministre en vertu de l'article 51 de la LTC, Grossiste n'a pas à payer le montant égal à la TCAR prévu à l'article 51.1 de la LTC lorsqu'il acquiert du carburant d'un autre AP. Société se trouve ainsi à assumer un montant égal à la TCAR. Pour remédier à cette situation, il lui est possible d'effectuer une demande de remboursement auprès du Ministre en vertu de l'article 10.5 de la LTC.

Pour avoir droit à ce remboursement, Société doit satisfaire aux exigences documentaires prévues à l'article 10.5R1 du Règlement. À cet égard, les documents qui sont émis par Société au Détaillant lorsqu'elle rachète du carburant de ce dernier, ou par Grossiste à Société lors d'une revente, peuvent être considérés comme des factures et doivent contenir les renseignements prescrits.

Ainsi, dans la mesure où Société effectue sa demande de remboursement en vertu de l'article 10.5 de la LTC au moyen du formulaire de déclaration mensuelle et que toutes les exigences documentaires et conditions mentionnées à l'article 10.5R1 du Règlement sont remplies, Revenu Québec pourrait rembourser à Société les montants de TCAR qu'elle a payés au Détaillant et qu'elle n'a pas été en mesure de récupérer.

- *Situation lorsque la carte de flotte est émise par Société*

Dans le cas où une stratégie de rachat est mise en place et que la carte de flotte est émise par Société, cette dernière rachète des litres de carburant du Détaillant et lui paye un montant égal à la TCAR en application de l'article 51.1 de la LTC. Lorsqu'elle revend ces litres de carburant aux Conducteurs, elle perçoit la TCAR des Conducteurs.

En l'espèce, Société ne peut pas demander de remboursement en vertu de l'article 10.5 de la LTC, car le montant de TCAR qu'elle perçoit des Conducteurs n'est pas inférieur à celui qu'elle a payé au Détaillant pour l'achat du carburant.

Société est, dans ce cas, autorisée à conserver le montant perçu des Conducteurs en vertu du quatrième alinéa de l'article 51.2 de la LTC.

Nous comprenons qu'actuellement, au lieu de conserver le montant perçu conformément au quatrième alinéa de l'article 51.2 de la LTC, Société remet ce montant au Ministre et en demande ensuite le remboursement au moyen du formulaire de déclaration mensuelle. Bien que le résultat soit mathématiquement le même, il ne s'agit pas de la façon de procéder prévue par la législation.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la partie relative à la TVQ, vous pouvez communiquer avec \*\*\*\*.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la partie relative à la TCAR, vous pouvez communiquer avec \*\*\*\*.