

Veillez noter qu'il se peut que l'énoncé de politique ci-dessous, bien que correct au moment où il a été émis, n'ait pas été mis à jour afin de tenir compte de changements législatifs ultérieurs.

Énoncé de politique sur la TPS/TVH

P-210R Règlement d'une réclamation en vertu d'un cautionnement de bonne exécution établi relativement à un contrat de construction

DATE D'ÉMISSION

Le 6 juin 2001

SUJET

Application de la TPS/TVH au règlement d'une réclamation découlant d'un défaut dans le cadre d'un contrat de construction en vertu d'un cautionnement de bonne exécution fourni par une caution à un entrepreneur.

RENOI(S) A LA LOI

La définition des expressions « service financier », « activité commerciale » et « acquéreur » dans le paragraphe 123(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* (LTA) et les articles 169 et 184.1 de la LTA.

NUMÉRO DE DOSSIER DU SYSTÈME DE CODAGE NATIONAL

11590-6, 11600-1, 11635-1, 11650-1

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

Le 1^{er} janvier 1991

Le 1^{er} avril 1997 pour la TVH

Dans les situations où l'article 184.1 de la LTA s'applique, la date d'entrée en vigueur est déterminée par les dispositions concernant l'entrée en vigueur stipulées dans cet article.

TEXTE:

Question et décision

Le présent énoncé de politique porte sur la façon dont la TPS/TVH s'applique au règlement d'une réclamation découlant d'un défaut dans le cadre d'un contrat de construction en vertu d'un cautionnement de bonne exécution fourni par une caution à un entrepreneur.

Le cautionnement de bonne exécution établi à l'égard d'un contrat de construction est inclus dans la définition de « police d'assurance » au paragraphe 123(1) de la LTA, de sorte que l'établissement d'un tel cautionnement est un service financier en vertu du paragraphe 123(1). Le paiement ou la réception d'un montant en règlement total ou partiel d'une réclamation découlant d'une police d'assurance est également un service financier. Les fournitures de tels services financiers sont généralement exonérées de la taxe en vertu de l'article 1 de la partie VII de l'annexe V de la LTA lorsqu'elles sont liées à des risques existant au Canada.

En général, un cautionnement de bonne exécution est utilisé dans l'industrie de la construction pour garantir l'achèvement d'un projet de construction. Il s'agit d'une entente tripartite entre le débiteur principal, le bénéficiaire et la caution. Par exemple, selon le libellé type d'un cautionnement de bonne exécution utilisé par l'Association canadienne de caution :

- le débiteur principal peut être un entrepreneur général ou un sous-traitant;
- le bénéficiaire est le propriétaire du projet ou l'entrepreneur général qui a accordé un contrat de construction au débiteur principal;
- la caution est la personne qui établit le cautionnement pour le débiteur principal et est habituellement une compagnie d'assurance.

Le cautionnement de bonne exécution est établi pour un montant en numéraire précis qui protège le bénéficiaire en cas de défaut du débiteur principal dans le cadre du contrat de construction. S'il y a défaut, le bénéficiaire présentera une réclamation à la caution. En vertu des modalités du cautionnement de bonne exécution, la caution est généralement tenue de limiter la perte du bénéficiaire au moyen de l'une des deux méthodes décrites ci-après.

La première méthode de règlement d'une réclamation en vertu d'un cautionnement de bonne exécution consiste à « remédier au défaut ». Par exemple, la caution avancera des fonds suffisants au débiteur principal pour lui permettre de terminer le projet de construction. L'avance de fonds ou le prêt d'argent fourni par la caution au débiteur principal est un service financier aux termes du paragraphe 123(1) de la LTA.

La seconde méthode sera utilisée lorsqu'il n'est pas possible de remédier au défaut; elle consiste à régler la réclamation en vertu du cautionnement de bonne exécution selon l'une des deux options suivantes :

1. le bénéficiaire retient les services d'un nouvel entrepreneur pour achever le contrat de construction;
2. la caution achève le contrat de construction.

Suivant l'option (1), on trouve un nouvel entrepreneur qui fournira les services de construction au bénéficiaire. Le bénéficiaire conclut une entente avec le nouvel entrepreneur. Selon les termes de l'entente pour l'exécution des travaux de construction, le bénéficiaire a l'obligation de payer pour le travail exécuté. Aux fins de l'application de la TPS/TVH, l'acquéreur d'une fourniture est généralement la personne qui a l'obligation de payer la contrepartie en vertu d'une entente visant la fourniture. Par conséquent, dans cette situation, le bénéficiaire est l'acquéreur et il est donc tenu de payer la TPS/TVH au nouvel entrepreneur. Le nouvel entrepreneur termine le travail de construction, facture les coûts au bénéficiaire et reçoit le paiement comme suit :

- le bénéficiaire paie le nouvel entrepreneur pour la fourniture des services de construction que ce dernier lui fait, et la caution rembourse le bénéficiaire;
- la caution accepte de payer, au nom du bénéficiaire, le nouvel entrepreneur pour les fournitures de travail de construction.

Que la contrepartie pour les services de construction soit payée par le bénéficiaire ou par la caution, le bénéficiaire est l'acquéreur des fournitures taxables et est tenu de payer la TPS/TVH au nouvel entrepreneur.

Dans certains cas, le bénéficiaire peut avoir le droit de demander un crédit de taxe sur les intrants (CTI) ou un remboursement de la taxe. La caution peut utiliser la méthode qui fait abstraction de la TPS/TVH décrite dans le memorandum 17.16, *Traitement des règlements de sinistres sous le régime de la TPS/TVH*.

Lorsque la caution rembourse le bénéficiaire ou paie le nouvel entrepreneur au nom du bénéficiaire, le paiement est effectué en règlement d'une réclamation découlant d'une police d'assurance et constitue la fourniture d'un service financier.

Selon l'option (2), la caution prend en charge les travaux de construction et s'acquitte de son obligation, en vertu du cautionnement de bonne exécution, en achevant le contrat de construction ou en engageant quelqu'un d'autre pour le faire. L'établissement d'un cautionnement et la mesure prise pour exécuter l'obligation prévue par le cautionnement sont considérés comme faisant partie de la même activité liée à la fourniture d'un service financier. La prime payée pour le

cautionnement est la contrepartie de la fourniture d'un service financier qui inclut l'acquittement de l'obligation prévue dans le cadre du cautionnement par la société de cautionnement. Par conséquent, toute somme reçue du bénéficiaire par la caution relativement à l'achèvement du contrat de construction n'est pas assujettie à la TPS/TVH.

En règle générale, selon cette option, la caution conclut un accord d'achèvement avec le bénéficiaire, accord qui prévoit les paiements et l'achèvement du projet de construction. Il n'y a pas d'activité commerciale lorsque la caution entreprend de s'acquitter de ses obligations en vertu du cautionnement de bonne exécution pour ce qui est d'achever le contrat de construction. Comme les sous-traitants ont été engagés par la caution pour fournir les travaux et les matériaux, la caution est un acquéreur de fournitures taxables. La TPS/TVH s'applique à la contrepartie des fournitures taxables effectuées par les sous-traitants au profit de la caution. Cependant, la caution n'a pas le droit de demander des CTI à l'égard de ces fournitures, sauf lorsque l'article 184.1 de la LTA s'applique.

Article 184.1 de la LTA

Cet article s'applique lorsqu'une personne agissant à titre de caution en vertu d'un cautionnement de bonne exécution effectue des travaux de construction entrepris pour assurer l'acquittement total ou partiel de ses obligations en vertu du cautionnement établi relativement à un contrat pour la fourniture de services de construction taxables donnés à l'égard d'immeubles situés au Canada, et ce, seulement lorsque certaines autres conditions sont remplies.

Les dispositions de l'article 184.1 n'ont un effet sur l'application de la TPS/TVH que dans les situations où le bénéficiaire n'a pas payé et n'était pas tenu de payer au débiteur principal le montant total prévu dans le contrat et où, après qu'il y ait eu défaut du débiteur principal, la caution prend en charge les travaux de construction prévus pour achever d'acquitter les obligations prévues dans le contrat, ce qui fait que la caution est en droit de recevoir du bénéficiaire les montants prévus au contrat qui n'ont pas été versés. Lorsque l'article 184.1 s'applique, les diverses parties travaillent ensemble pour que la caution soit réputée faire des fournitures taxables au bénéficiaire et puisse demander certains CTI.

Le paragraphe 184.1(1) précise que la mention d'une caution qui exécute des travaux de construction vaut également mention de la caution qui engage une autre personne, en acquérant ses services, pour exécuter les travaux de construction pour le compte de la personne donnée.

En vertu de l'alinéa 184.1(2) a), si la caution est en droit de recevoir un montant (appelé « paiement contractuel » dans ce paragraphe) du bénéficiaire en raison de l'exercice de l'activité de construction par la caution, cette dernière est réputée effectuer une fourniture taxable au lieu où la fourniture est faite et le paiement du contrat est réputé être la contrepartie de la fourniture réputée taxable.

Les montants réputés être une contrepartie n'incluent pas la TPS/TVH ou les taxes, droits ou frais payables par le bénéficiaire qui sont prescrits aux fins de l'article 154. De plus, toute somme que la caution perçoit auprès du bénéficiaire à l'égard de laquelle la taxe a été ou devra être incluse dans le calcul de la taxe nette du débiteur principal en vertu du cautionnement ne constitue pas un paiement contractuel aux fins de l'article 184.1.

Il est important de noter que l'alinéa 184.1(2) a) a préséance sur l'application des articles 150, 156 et 166. Par conséquent, peu importe si un choix est en vigueur conformément à l'article 150 ou 156 ou si la caution est un petit fournisseur non inscrit, la taxe est payable à l'égard de tout paiement contractuel fait à la caution par le bénéficiaire. La caution est tenue de percevoir et de verser la taxe que le bénéficiaire doit payer.

Pour déterminer la mesure dans laquelle la caution acquiert ou importe un bien ou un service, ou le transfère dans une province participante, pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre d'activités commerciales ainsi que la mesure dans laquelle le bien ou le service est consommé, utilisé ou fourni dans ce cadre, l'exercice de l'activité de construction par la caution est réputée, en vertu de l'alinéa 184.1(2) b), ne pas avoir pour objet la réalisation d'une fourniture taxable et ne pas être une activité commerciale de la caution. Par conséquent, la caution n'a pas le droit de demander des CTI. Toutefois, l'alinéa 184.1(2) c) a préséance sur l'alinéa 184.1(2) b) en ce qui concerne certains intrants directs lorsque la caution est réputée effectuer une fourniture taxable selon l'alinéa 184.1(2) a).

L'alinéa 184.1(2) c) a pour effet que les intrants directs sont réputés être acquis, importés ou transférés dans une province participante par la caution pour consommation, utilisation ou fourniture exclusive dans le cadre des activités commerciales de la caution.

L'expression « intrants directs » désigne les biens et les services que la caution acquiert, importe ou transfère dans une province participante pour consommation, utilisation ou fourniture exclusive (c.-à-d. 100 % pour une institution financière) et directe dans le cadre de l'exercice de l'activité de construction par suite d'une réclamation en vertu du cautionnement de bonne exécution, et non pour utilisation à titre d'immobilisation lui appartenant, ni en vue d'améliorer une de ses

immobilisations. Les intrants directs pour une construction donnée peuvent inclure les matériaux de construction, la location et la location à bail d'équipement de construction ou les services d'un entrepreneur principal ou de sous-traitants.

La disposition déterminative ne s'applique pas aux fins des articles 155 et 156 et des sections IV et IV.1. Aux fins de l'article 155 de la LTA, la caution doit payer la TPS/TVH sur la juste valeur marchande des intrants directs acquis dans le cadre d'une transaction entre personnes ayant entre elles un lien de dépendance. Aux fins de l'article 156 de la LTA, la caution doit payer la TPS/TVH à l'égard des intrants directs, même lorsque la caution et le fournisseur de ces intrants sont des membres désignés d'un groupe étroitement lié et qu'ils ont choisi, en application du paragraphe 156(2), que certaines fournitures faites entre eux soient réputées être effectuées sans contrepartie. Aux fins de la section IV ou de la section IV.1 de la LTA, la caution doit établir une autocotisation à l'égard des fournitures taxables importées d'intrants directs ainsi que des fournitures taxables d'intrants directs transférés dans une province participante.

Selon l'alinéa 184.1(2) d), le montant total de tous les CTI relatifs aux intrants directs que la caution peut demander est limité. Dans la plupart des cas, la limite correspond au montant de taxe réellement percevable par la caution pour le total des paiements contractuels. Toutefois, la taxe peut ne pas être réellement percevable si le bénéficiaire n'est pas tenu de payer la taxe, par exemple en vertu d'une loi du Parlement. Par conséquent, la limite est fondée sur le montant correspondant à la taxe calculée sur le total des paiements contractuels auxquels la caution a droit au taux de 7 % ou de 15 %, selon le lieu de la fourniture.

De plus, la formule utilisée pour calculer la limite tient compte de la taxe sur les intrants imputée à laquelle la caution aurait été assujettie relativement aux intrants directs si ce n'avait pas été du choix effectué en vertu de l'article 150 ou 167 ou du fait que la caution est considérée comme ayant acquis les intrants pour les utiliser exclusivement dans le cadre de ses activités commerciales.

Les dispositions du paragraphe 184.1(3) s'appliquent lorsqu'une personne acquiert, importe ou transfère dans une province participante un bien ou un service pour consommation, utilisation ou fourniture exclusive et directe dans le cadre de l'exécution d'activités de construction incluant la construction en question, qui est entreprise pour permettre l'acquittement des obligations de la personne en tant que caution en vertu d'un cautionnement de bonne exécution et dans le cadre d'autres activités de construction. Par exemple, le paragraphe 184.1 (3) peut s'appliquer lorsqu'une caution achète des matériaux de construction pour le règlement de plusieurs réclamations en vertu de cautionnements de bonne exécution si les activités de construction sont liées à plus d'un cautionnement de bonne exécution.

Dans ce cas, la caution peut demander un CTI fondé sur la portée de l'utilisation de l'intrant pour le règlement de chaque réclamation pertinente en vertu d'un cautionnement de bonne exécution, sous réserve des restrictions décrites ci-dessus.

L'article 184.1 ne s'applique pas aux montants que la caution perçoit auprès du bénéficiaire et qui étaient ou sont dus au débiteur principal tels que les retenues pour la construction. La caution est néanmoins tenue de verser toute somme perçue au titre de la taxe à l'égard de tels paiements.

De plus, lorsqu'un bénéficiaire demande à la caution d'exécuter des activités de construction supplémentaires qui ne font pas partie d'un contrat de construction pour lequel le bénéficiaire a fourni un cautionnement et que la construction ne vise pas l'acquiescement des obligations de la caution en vertu du cautionnement de bonne exécution, ces activités ne sont pas liées aux obligations de la caution en vertu du cautionnement de bonne exécution. La caution est plutôt engagée dans la réalisation de fournitures taxables de services de construction au profit du bénéficiaire.

Dispositions concernant la mise en place et l'entrée en vigueur

De façon générale, l'article 184.1 s'applique lorsque, après le 8 octobre 1998, la caution, en règlement total ou partiel de ses obligations en vertu d'un cautionnement de bonne exécution, commence à exécuter les travaux de construction ou engage une autre personne pour les exécuter en son nom.

De plus, si le 8 octobre 1998 ou avant la caution a commencé à exécuter les travaux de construction pertinents ou a engagé une autre personne pour les exécuter en son nom, le paragraphe 184.1(1) et l'alinéa 184.1(2) a) s'appliquent pourvu qu'à cette date ou avant la caution ait facturé ou perçu un montant au titre de la TPS/TVH relativement à chaque montant qui constituerait un paiement contractuel à l'égard de la construction au sens de l'article et qui, le 8 octobre 1998 ou avant, est devenu dû ou a été payé à la caution par le bénéficiaire, si la caution n'a pas redressé, remboursé ou crédité, le 8 octobre 1998 ou avant, une telle somme facturée ou perçue à titre de taxe conformément à l'article 232 de la LTA. Toutefois, lorsqu'on applique l'alinéa 184.1(2) a) dans ces circonstances, il faut le lire sans référence aux mots « sauf l'alinéa b) du présent paragraphe ». Dans une telle situation, les alinéas 184.1(2) b) à d) et le paragraphe 184.1(3) ne s'appliquent pas. Par conséquent, aux fins de l'application de la TPS/TVH, la caution est traitée comme si elle était engagée dans la réalisation de fournitures taxables du fait qu'elle exécute la construction, et aucune limite n'est imposée pour la demande de CTI connexes.

Les quatre exemples suivants illustrent l'application de la deuxième méthode de règlement d'une réclamation en vertu d'un cautionnement de bonne exécution où :

- un cautionnement de bonne exécution est établi par un assureur (la caution) au débiteur principal relativement à un contrat de construction;
- le débiteur principal est un entrepreneur engagé pour fournir certains services de construction à un entrepreneur général qui est le bénéficiaire;
- le débiteur principal fait défaut au contrat de construction et la caution est tenue de régler la réclamation du bénéficiaire en remboursant ce dernier, en terminant le contrat ou en payant une autre personne pour terminer le contrat.

Ces exemples illustreront les différents traitements fiscaux s'appliquant aux deux options possibles suivant la deuxième méthode (achèvement des travaux par le bénéficiaire et remboursement versé par la caution ou achèvement des travaux par la caution).

Pour assurer la simplicité des explications, tous les exemples ne feront mention que de la TPS et ne tiendront pas compte de la TVH qui peut s'appliquer ni des effets sur les taxes de vente provinciales. De plus, on suppose que toutes les parties prenant part aux transactions sont inscrites aux fins de la TPS/TVH.

EXEMPLE N° 1

Le présent exemple explique comment la TPS s'applique dans une situation où la première option est retenue, dans laquelle le bénéficiaire signe un contrat avec un nouvel entrepreneur pour l'achèvement du contrat original. L'article 184.1 ne s'applique pas, car la caution n'exécute pas la construction prévue et n'engage pas une autre personne pour l'exécuter.

Faits

1. La société A, un entrepreneur général pour la construction d'un complexe de bureaux, le Centre A.B. (le Centre), à Calgary, signe un contrat (le contrat) avec la société B pour l'achèvement des travaux relatifs aux vitres et aux portes du Centre pour la somme de 1 000 000 \$ plus la TPS (le prix du contrat). Selon le contrat, la société B doit acheter un cautionnement de bonne exécution désignant la société A comme bénéficiaire.

2. La société B achète un cautionnement de bonne exécution de la compagnie d'assurance XYZ Itée (la caution) pour un montant de 500 000 \$. La fourniture du cautionnement de bonne exécution est un service financier exonéré. En vertu de ce cautionnement, la société B (le débiteur principal) et la caution sont conjointement liées à la société A (le bénéficiaire) pour le montant en question (500 000 \$), à la condition que si le débiteur principal exécute le contrat, l'obligation en vertu du cautionnement de bonne exécution est nulle. Cependant, si le bénéficiaire déclare que le débiteur principal a fait défaut en vertu du contrat, la caution doit remédier au défaut ou choisir l'une des options suivantes :

(1) obtenir une ou plusieurs soumissions pour l'achèvement du contrat et choisir, avec le bénéficiaire, le soumissionnaire responsable ayant présenté l'offre la moins élevée, faire conclure un contrat entre ce soumissionnaire et le bénéficiaire et rendre disponibles, à mesure que les travaux progressent, suffisamment de fonds pour payer le coût de l'achèvement moins le solde payable en vertu du contrat, mais sans dépasser le montant prévu dans le contrat de cautionnement de bonne exécution, y compris d'autres coûts et dommages à l'égard desquels la caution peut avoir une responsabilité en vertu du cautionnement de bonne exécution;

(2) achever le contrat conformément à ses modalités.

3. Le débiteur principal commence les travaux requis en vertu du contrat, mais devient insolvable et fait faillite avant que le contrat ne soit achevé. À ce stade, le débiteur principal ne s'est pas entièrement acquitté de ses obligations en vertu du contrat et 500 000 \$ des fonds contractuels ne sont pas encore devenus payables au débiteur principal.
4. Le bénéficiaire demande à la caution de se conformer aux dispositions relatives au défaut du cautionnement de bonne exécution.
5. La caution et le bénéficiaire conviennent que le bénéficiaire conclura un contrat avec le sous-traitant C pour l'achèvement des travaux requis en vertu du contrat.
6. Le sous-traitant C facture au bénéficiaire la somme de 700 000 \$ plus la TPS pour le travail exécuté aux fins de l'achèvement du contrat. Les exigences documentaires prévues dans l'article 169 sont respectées en ce qui concerne les intrants que le bénéficiaire reçoit du sous-traitant C.
7. Le sous-traitant C est payé comme suit pour la fourniture de ses services :
 - (1) 549 000 \$ versés par le bénéficiaire provenant des fonds contractuels qui ne sont pas encore devenus payables au débiteur principal;
 - (2) 200 000 \$ versés par la caution au nom du bénéficiaire.

Questions

1. Le sous-traitant C a-t-il effectué une fourniture taxable de services de construction au profit du bénéficiaire? Dans l'affirmative, à quel montant la TPS s'applique-t-elle?
2. Le bénéficiaire a-t-il le droit de demander un CTI à l'égard de la taxe qu'il a payée au sous-traitant C?

Commentaires

1. Le sous-traitant C a fait la fourniture taxable de services de construction au profit du bénéficiaire. La TPS s'applique à la contrepartie facturée de 700 000 \$; le montant de TPS payable à l'égard de la fourniture est 49 000 \$. Selon l'article 165, l'acquéreur d'une fourniture taxable est la personne qui a l'obligation de payer la taxe à l'égard de celle-ci. Le paragraphe 123(1) définit un « acquéreur », en partie,

comme la personne qui est tenue, aux termes d'une convention portant sur une fourniture, de payer la contrepartie de la fourniture. Comme le bénéficiaire est la personne qui a conclu le contrat pour le travail de construction et qu'il est par conséquent responsable, aux termes de la convention, d'en payer les coûts, c'est lui qui doit payer la TPS à l'égard de toute la contrepartie de la fourniture.

2. Le bénéficiaire aurait le droit de demander un CTI de 49 000 \$, car il a acquis les biens ou les services auprès du sous-traitant C en vue de les utiliser dans le cadre de ses activités commerciales.

EXEMPLE N° 2

Les trois exemples qui suivent concernent la seconde option, selon laquelle la caution a achevé le contrat original ou payé une autre personne pour le faire. Dans le présent exemple, l'article 184.1 ne s'applique pas, car la caution a engagé une autre personne pour effectuer la construction prévue avant le 9 octobre 1998 et n'a perçu aucun montant au titre de la TPS à l'égard des paiements qu'elle a reçus du bénéficiaire.

Faits

1. La société A, un entrepreneur général chargé de la construction d'un complexe de bureaux, le Centre A.B. (le Centre) à Calgary, conclut un contrat (le contrat) avec la société B pour l'achèvement des travaux relatifs aux vitres et aux portes du Centre pour un montant de 1 000 000 \$ plus la TPS (le prix du contrat). Selon le contrat, la société B doit acheter un cautionnement de bonne exécution désignant la société A comme bénéficiaire.

2. La société B achète un cautionnement de bonne exécution de la compagnie d'assurance XYZ ltée (la caution) pour un montant de 500 000 \$. La fourniture du cautionnement de bonne exécution est un service financier exonéré. En vertu de ce cautionnement, la société B (le débiteur principal) et la caution sont conjointement liées à la société A (le bénéficiaire) pour le montant en question (500 000 \$), à la condition que si le débiteur principal exécute le contrat, l'obligation en vertu du cautionnement de bonne exécution est nulle. Cependant, si le bénéficiaire déclare que le débiteur principal a fait défaut selon le contrat, la caution doit remédier au défaut ou choisir l'une des options suivantes :

- (1) obtenir une ou plusieurs soumissions pour l'achèvement du contrat et choisir, avec le bénéficiaire, le soumissionnaire responsable ayant présenté l'offre la moins élevée, faire conclure un contrat entre ce soumissionnaire et le bénéficiaire et rendre disponibles, à mesure que les travaux progressent, suffisamment de fonds pour payer le coût de l'achèvement moins le solde payable en vertu du contrat, mais sans dépasser le montant prévu dans le contrat de cautionnement de bonne exécution, y compris d'autres coûts et dommages à l'égard desquels la caution peut avoir une responsabilité en vertu du cautionnement de bonne exécution;
- (2) achever le contrat conformément à ses modalités.
3. Le débiteur principal commence les travaux du contrat, mais devient insolvable et fait faillite avant que le contrat ne soit achevé. À ce stade, le débiteur principal ne s'est pas entièrement acquitté de ses obligations en vertu du contrat et 500 000 \$ des fonds contractuels ne sont pas encore devenus payables au débiteur principal.
4. Le bénéficiaire demande à la caution de se conformer aux dispositions relatives au défaut du cautionnement de bonne exécution.
5. La caution et le bénéficiaire conviennent que la caution conclura un contrat avec le sous-traitant C pour l'achèvement des travaux nécessaires en vertu du contrat. La caution et le sous-traitant C concluent un contrat pour l'achèvement des travaux avant le 9 octobre 1998.
6. Le sous-traitant C facture à la caution 700 000 \$ plus la TPS pour le travail effectué pour l'achèvement du contrat. Les exigences documentaires de l'article 169 sont respectées en ce qui a trait aux intrants que la caution reçoit du sous-traitant C.
7. Lorsque le travail est terminé, le bénéficiaire remet à la caution les 500 000 \$ en paiements contractuels qu'il n'a pas payés au débiteur principal. La caution n'a pas perçu ni versé la TPS à l'égard des paiements contractuels qu'elle a reçus du bénéficiaire.

Questions

1. Le sous-traitant C a-t-il effectué une fourniture taxable au profit de la caution?
2. La caution est-elle tenue de percevoir ou de verser la TPS à l'égard de ses activités visant à s'acquitter de ses obligations envers le bénéficiaire en vertu du cautionnement de bonne exécution?
3. La caution a-t-elle le droit de demander un CTI à l'égard de la TPS qu'elle a payée sur les services fournis par le sous-traitant C pour l'achèvement du contrat?

Commentaires

1. Le sous-traitant C a effectué une fourniture taxable de services de construction au profit de la caution et la TPS s'applique à la contrepartie de 700 000 \$ exigée (c.-à-d. 49 000 \$).
2. La caution n'est pas tenue de percevoir ou de verser la TPS à l'égard de ses activités visant à acquitter ses obligations envers le bénéficiaire en vertu du cautionnement de bonne exécution, car il s'agit de la fourniture d'un service financier exonéré. L'article 184.1 ne s'applique pas dans cette situation parce que la caution a engagé une autre personne pour exécuter la construction donnée avant le 9 octobre 1998 et n'a perçu aucun montant au titre de la TPS à l'égard des paiements qu'elle a reçus du bénéficiaire.
3. La caution n'a pas le droit de demander un CTI, car elle a acquis les services de construction auprès du sous-traitant C pour s'acquitter de ses obligations en vertu d'un cautionnement de bonne exécution qui est un service financier exonéré, et non pour des fins de consommation, d'utilisation ou de fourniture dans le cadre de ses activités commerciales.

Dans tout autre cas où les conditions stipulées à l'article 184.1 ne sont pas respectées, les conséquences sur la TPS/TVH seront les mêmes que dans l'exemple. Par exemple, les conséquences sur la TPS/TVH seront les mêmes que dans l'exemple dans les cas où la caution n'est pas en droit de recevoir des paiements du bénéficiaire si ces derniers constituent des paiements contractuels aux fins de l'application de cet article.

EXEMPLE N° 3

Le présent exemple concerne également la seconde option, dans laquelle la caution achève le contrat original ou paie une autre personne pour achever le contrat, et où la caution est en droit de recevoir certains montants du bénéficiaire. Dans cet exemple, les dispositions déterminatives de l'article 184.1 s'appliquent.

Faits

1. La société A, qui est un entrepreneur général pour la construction d'un complexe de bureaux, le Centre A.B. (le Centre), à Calgary, a conclu un contrat (le contrat) avec la société B pour l'achèvement des travaux relatifs aux vitres et aux portes du Centre pour un montant de 1 000 000 \$ plus la TPS (le prix du contrat). Selon le contrat, la société B doit acheter un cautionnement de bonne exécution désignant la société A comme bénéficiaire.

2. La société B achète un cautionnement de bonne exécution de la compagnie d'assurance XYZ ltée (la caution) pour un montant de 500 000 \$. La fourniture du cautionnement de bonne exécution est un service financier exonéré. En vertu de ce cautionnement, la société B (le débiteur principal) et la caution sont conjointement liées à la société A (le bénéficiaire) pour le montant en question (500 000 \$), à la condition que si le débiteur principal exécute le contrat, l'obligation en vertu du cautionnement de bonne exécution est nulle. Cependant, si le bénéficiaire déclare que le débiteur principal a fait défaut selon le contrat, la caution doit remédier au défaut ou choisir l'une des options suivantes :

(1) obtenir une ou plusieurs soumissions pour l'achèvement du contrat et choisir, avec le bénéficiaire, le soumissionnaire responsable ayant présenté l'offre la moins élevée, faire conclure un contrat entre ce soumissionnaire et le bénéficiaire et rendre disponibles, à mesure que les travaux progressent, suffisamment de fonds pour payer le coût de l'achèvement moins le solde payable en vertu du contrat, mais sans dépasser le montant prévu dans le contrat de cautionnement de bonne exécution, y compris d'autres coûts et dommages à l'égard desquels la caution peut avoir une responsabilité en vertu du cautionnement de bonne exécution;

(2) achever le contrat conformément à ses modalités.

3. Le débiteur principal commence les travaux du contrat, mais devient insolvable et fait faillite avant que le contrat ne soit achevé. À ce stade, le débiteur principal ne s'est pas entièrement acquitté de ses obligations en vertu du contrat, et 500 000 \$ des fonds contractuels ne sont pas encore devenus payables au débiteur principal.

4. Le bénéficiaire demande à la caution de se conformer aux dispositions relatives au défaut du cautionnement de bonne exécution.

5. La caution et le bénéficiaire conviennent que la caution conclura un contrat avec le sous-traitant C pour l'achèvement des travaux requis en vertu du contrat. La caution et le sous-traitant C concluent un contrat pour l'achèvement des travaux après le 8 octobre 1998.

6. Le sous-traitant C facture à la caution 700 000 \$ plus la TPS pour le travail exécuté pour achever le contrat. Les exigences documentaires de l'article 169 sont satisfaites en ce qui a trait à l'intrant que la caution reçoit du sous-traitant C.

7. Comme le travail est achevé, le bénéficiaire remet à la caution les 500 000 \$ en paiements contractuels qu'il n'a pas payés au débiteur principal. La caution perçoit et remet la TPS à l'égard des paiements contractuels qu'elle reçoit du bénéficiaire.

Questions

1. Le sous-traitant C a-t-il effectué une fourniture taxable au profit de la caution?

2. La caution est-elle tenue de percevoir ou de verser la TPS à l'égard de ses activités visant à s'acquitter de ses obligations envers le bénéficiaire en vertu du cautionnement de bonne exécution?

3. La caution a-t-elle le droit de demander un CTI à l'égard de la TPS qu'elle a payée sur les services fournis par le sous-traitant C pour achever le contrat?

Commentaires

1. Le sous-traitant C a effectué une fourniture taxable de services de construction au profit de la caution et la TPS s'applique à la contrepartie de 700 000 \$ exigée (c.-à-d. 49 000 \$).

2. La caution est tenue de percevoir la TPS de 35 000 \$ sur les 500 000 \$ de fonds contractuels qu'elle a reçus du bénéficiaire, car les fonds contractuels sont réputés être la contrepartie des fournitures taxables.

3. La caution a le droit de demander des CTI à l'égard du travail exécuté par le sous-traitant C, car il s'agit d'un intrant direct que la caution a acquis pour fins de consommation, d'utilisation ou de fourniture exclusivement et directement dans le cadre de la construction en question (c.-à-d. que les fournitures réputées taxables sont fournies au bénéficiaire). Toutefois, l'alinéa 184.1(2) d) limite le montant que la caution a le droit de demander à 35 000 \$, car le CTI ne peut pas excéder le montant de TPS que la caution a l'obligation de percevoir et de verser à l'égard des paiements contractuels qu'elle reçoit.

EXEMPLE N° 4

Le présent exemple concerne également la seconde option, dans laquelle la caution achève le contrat original ou paie une autre personne pour le faire, et la caution est en droit de recevoir certains montants du bénéficiaire. Dans cet exemple, les dispositions d'entrée en vigueur s'appliquent de sorte que le paragraphe 184.1(1) et l'alinéa 184.1(2) a) s'appliquent, mais non les alinéas 184.1(2) b) à d) et le paragraphe 184.1(3).

Faits

1. La société A, qui est un entrepreneur général pour la construction d'un complexe de bureaux, le Centre A.B. (le Centre), à Calgary, conclut un contrat (le contrat) avec la société B pour l'achèvement des travaux relatifs aux vitres et aux portes du Centre pour un montant de 1 000 000 \$ plus la TPS (le prix du contrat). Une condition du contrat est que la société B achète un cautionnement de bonne exécution désignant la société A comme bénéficiaire.

2. La société B achète un cautionnement de bonne exécution de la compagnie d'assurance XYZ Ltée (la caution) pour un montant de 500 000 \$. La fourniture du cautionnement de bonne exécution est un service financier exonéré. En vertu de ce cautionnement, la société B (le débiteur principal) et la caution sont conjointement liées à la société A (le bénéficiaire) pour le montant en question (500 000 \$), à la condition que si le débiteur principal exécute le contrat, l'obligation en vertu du cautionnement de bonne exécution est nulle. Cependant, si le bénéficiaire déclare que le débiteur principal a fait défaut selon le contrat, la caution doit remédier au défaut ou choisir l'une des options suivantes :

- (1) obtenir une ou plusieurs soumissions pour l'achèvement du contrat et choisir, avec le bénéficiaire, le soumissionnaire responsable ayant présenté l'offre la moins élevée, faire conclure un contrat entre ce soumissionnaire et le bénéficiaire et rendre disponibles, à mesure que les travaux progressent, suffisamment de fonds pour payer le coût de l'achèvement moins le solde payable en vertu du contrat, mais sans dépasser le montant prévu dans le contrat de cautionnement de bonne exécution, y compris d'autres coûts et dommages à l'égard desquels la caution peut avoir une responsabilité en vertu du cautionnement de bonne exécution;
- (2) achever le contrat conformément à ses modalités.
3. Le débiteur principal commence les travaux du contrat, mais devient insolvable et fait faillite avant que le contrat ne soit achevé. À ce stade, le débiteur principal ne s'est pas entièrement acquitté de ses obligations en vertu du contrat, et 500 000 \$ des fonds contractuels ne sont pas encore devenus payables au débiteur principal.
4. Le bénéficiaire demande à la caution de se conformer aux dispositions relatives au défaut du cautionnement de bonne exécution.
5. La caution et le bénéficiaire conviennent que la caution conclura un contrat avec le sous-traitant C pour l'achèvement des travaux requis en vertu du contrat. La caution et le sous-traitant C concluent un contrat pour l'achèvement des travaux avant le 9 octobre 1998.
6. Le sous-traitant C facture à la caution 700 000 \$ plus la TPS pour le travail exécuté pour achever le contrat. Les exigences documentaires de l'article 169 sont satisfaites en ce qui concerne les intrants que la caution reçoit du sous-traitant C.
7. Comme le travail est achevé, le bénéficiaire remet à la caution les 500 000 \$ en paiements contractuels que le bénéficiaire n'a pas payés au débiteur principal. La caution a perçu la TPS à l'égard de chaque paiement contractuel qu'elle a reçu du bénéficiaire et n'a pas redressé, remboursé ou porté au crédit de celui-ci, le 8 octobre 1998 ou avant, conformément à l'article 232 de la LTA, un seul des montants de taxe qu'elle a perçus.

Questions

1. Le sous-traitant C a-t-il effectué une fourniture taxable au profit de la caution?
2. La caution est-elle tenue de percevoir ou de verser la TPS à l'égard de ses activités qui visent à s'acquitter de ses obligations envers le bénéficiaire en vertu du cautionnement de bonne exécution?
3. La caution a-t-elle le droit de demander un CTI à l'égard de la TPS qu'elle a payée sur les services fournis par le sous-traitant C pour l'achèvement du contrat?

Commentaires

1. Le sous-traitant C a effectué une fourniture taxable de services de construction au profit de la caution et la TPS s'applique à la contrepartie de 700 000 \$ exigée (c.-à-d. 49 000 \$).
2. Comme la caution a facturé et perçu la TPS relativement aux paiements contractuels qu'elle a reçus du bénéficiaire, et qu'elle n'a pas redressé, remboursé ou porté au crédit de celui-ci un seul des montants facturés au bénéficiaire ou perçus de celui-ci au titre de la taxe, conformément à l'article 232 de la LTA, la caution est réputée effectuer une fourniture taxable lorsqu'elle engage le sous-traitant C pour exécuter la construction prévue afin de s'acquitter de ses obligations en vertu du cautionnement de bonne exécution. Les 500 000 \$ sont donc réputés être la contrepartie de la fourniture réputée aux termes de l'alinéa 184.1(2) a) et de l'application des dispositions d'entrée en vigueur. Par conséquent, la taxe a été perçue et versée adéquatement.
3. La caution a le droit de demander des CTI à l'égard du travail exécuté par le sous-traitant C, car elle l'a acquis pour fins de consommation, d'utilisation ou de fourniture dans le cadre de l'exécution de la construction en question (c.-à-d. les fournitures réputées taxables qu'elle a fournies au bénéficiaire).

La caution a le droit de demander un CTI à l'égard du montant total de 49 000 \$ payé au titre de la TPS pour les services de construction fournis par le sous-traitant C. Le droit de la caution de demander des CTI n'est pas limité au montant de TPS qu'elle a perçu auprès du bénéficiaire à cause de l'application des dispositions d'entrée en vigueur. Le paragraphe 184.1(1) et l'alinéa 184.1(2) a) s'appliquent, mais non les alinéas 184.1(2) b) à (d) et le paragraphe 184.1(3).