

Québec, le 21 mars 2024

**Objet : Décision portant sur l'application de la TPS/TVH
Interprétation relative à la TVQ
Services rendus au Québec par un consultant
N/Réf. : 23-066254-001**

Bonjour,

Nous donnons suite à votre demande de décision concernant l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C. (1985), c. E-15) [LTA] et d'interprétation concernant l'application de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (RLRQ, c. T-0.1) [LTVQ] à l'égard du lieu de fourniture des services rendus par un consultant.

Nous comprenons qu'aucune des questions posées ne fait l'objet d'un examen par l'Agence du revenu du Canada (ARC) ou Revenu Québec à l'égard d'une déclaration de taxe sur les produits et services (TPS)/taxe de vente harmonisée (TVH) déjà produite ni ne fait l'objet d'une opposition ou d'un appel.

Exposé des faits

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

1. La société ***** (Consultant) est incorporée en Ontario, y a son siège social et est inscrite au fichier de la TPS/TVH.
2. Consultant a deux dirigeants, dont Dirigeant A, et n'a aucun employé.
3. Consultant a conclu un accord de services avec ***** (Société A) relativement à un projet ***** (Projet), en y indiquant le ***** 20X1 comme date de commencement.
4. La seule adresse de Société A qui est indiquée dans l'accord de services est en Ontario.
5. En vertu de l'accord de services, les services de Consultant doivent être rendus par Dirigeant A *****.

6. Les services rendus par Consultant consistent notamment à être responsable de la direction, de la planification et de l'administration des activités ***** d'ingénierie et de planification, et à superviser les directeurs, ingénieurs et autres consultants *****. Il est aussi prévu qu'il prépare et participe à des réunions et des ateliers avec les différents intervenants au Projet.
7. La prestation de services de Dirigeant A doit, en partie, être physiquement rendue au Québec. Sa prestation de services serait effectuée ***** (au Québec), à raison d'une ou deux journées par mois et représenterait environ 10 % du temps consacré à l'accord de services par Consultant.
8. Le reste du temps, la prestation de services est effectuée en Ontario.
9. L'accord de services prévoit aussi :
 - 9.1. qu'il se terminera le ***** 20X2, sauf accord mutuel des parties, un mois avant son expiration;
 - 9.2. que Consultant facturera les travaux mensuellement;
 - 9.3. que Consultant consent à ce que Société A puisse céder le contrat à une autre entité *****.
10. Société A a cédé l'accord de services à ***** (Société B).
11. L'avis de cession de l'accord de services, daté du ***** 20X1, transmis par Société B à Consultant indique les éléments suivants :
 - 11.1. Société A a cédé à Société B tous ses droits, titres, obligations et intérêts dans l'accord de services, y compris l'obligation du paiement des services de Consultant;
 - 11.2. Cette cession prend effet à compter du ***** 20X1;
 - 11.3. À compter du ***** 20X1, toutes les factures (pour les travaux effectués à partir de cette date), tous les avis ou toutes les demandes au titre de l'accord doivent être adressés à Société B, à l'adresse suivante : ***** (au Québec), ***** et refléter la TPS et la taxe de vente du Québec (TVQ), et non la TVH.

Décision et interprétation demandées

Vous souhaitez obtenir une décision et une interprétation de notre part quant à l'obligation, pour Consultant, de percevoir la TPS/TVH ou la TVQ sur la valeur de la contrepartie de ses fournitures de services effectuées conformément à l'accord de services.

Taxe sur les produits et services (TPS) / Taxe de vente harmonisée (TVH)

Décision rendue

La TVH s'applique dans les provinces participantes aux taux suivants : 13 % en Ontario et 15 % au Nouveau-Brunswick, à Terre-Neuve-et-Labrador, en Nouvelle-Écosse et à l'Île-du-Prince-Édouard. La TPS s'applique au taux de 5 % dans les provinces non participantes, dont le Québec.

Lieu de fourniture

La fourniture taxable, autre que détaxée, d'un bien ou d'un service effectuée au Canada est généralement assujettie à la TPS en vertu du paragraphe 165(1) de la LTA ou, dans le cas où elle est effectuée dans une province participante, à la TVH en vertu du paragraphe 165(2) de la LTA.

Aux termes de l'alinéa 142(1)g) de la LTA, un service est réputé fourni au Canada s'il est, ou sera, rendu en tout ou en partie au Canada.

Lorsqu'il est établi que la fourniture d'un service est effectuée au Canada, l'article 144.1 de la LTA énonce qu'une fourniture est réputée effectuée dans une province donnée si elle est effectuée au Canada, ainsi que dans la province aux termes des règles énoncées à l'annexe IX de la LTA. Ces règles permettent de déterminer si la fourniture est réputée effectuée dans une province participante ou non et ainsi d'appliquer le taux de la taxe approprié, en vertu de l'article 165 de la LTA.

Il faut aussi noter que le paragraphe 136.1(2) de la LTA prévoit que lorsqu'un service est fourni à une personne pour une contrepartie qui comprend un paiement attribuable à une période de facturation qui représente tout ou partie de la période pendant laquelle le service est rendu ou à rendre aux termes de la convention portant sur la fourniture, le fournisseur est réputé avoir effectué, et la personne avoir reçu, une fourniture distincte du service pour chaque période de facturation. Par conséquent, une nouvelle détermination du lieu de fourniture dans une province, participante ou non, doit être effectuée pour chaque période de facturation.

L'article 3 de la partie IX de l'annexe IX de la LTA précise que, malgré les règles prévues dans d'autres parties de cette annexe, la fourniture d'un bien ou d'un service est effectuée dans une province donnée si elle y est effectuée en vertu d'un règlement. C'est donc en vertu des règles relatives au lieu de fourniture des services prévues aux articles 12 et suivants du *Règlement sur le nouveau régime de la taxe à valeur ajoutée harmonisée* (DORS/2010-117) [Règlement] que cette détermination doit être faite.

Selon la règle générale prévue à l'article 13 du Règlement, la fourniture d'un service est réputée effectuée dans une province si le fournisseur n'obtient, dans le cours normal des activités de son entreprise, qu'une seule adresse résidentielle ou d'affaires de l'acquéreur et que cette adresse est située dans cette province.

La LTA définit le terme « acquéreur », notamment, comme la personne qui est tenue, aux termes d'une convention portant sur une fourniture, de payer la contrepartie de la fourniture¹.

Selon les documents portés à notre connaissance, Société A est initialement l'acquéreur des services fournis par Consultant et ce dernier n'obtient qu'une seule adresse de l'acquéreur, en Ontario. De ce fait, pour les périodes de facturation antérieures au **** 20X1 (c'est-à-dire celles visées par l'accord de services avant qu'il ne soit modifié par l'avis de cession), le lieu de fourniture des services est situé dans la province de l'Ontario et ces fournitures sont assujetties à la TVH au taux de 13 %.

Toutefois, à compter du **** 20X1, Société B devient l'acquéreur des services de Consultant.

Selon les documents portés à notre connaissance, Consultant n'a obtenu qu'une seule adresse d'affaires de Société B, laquelle est située au Québec, une province non participante. La fourniture des services à Société B est donc assujettie à la TPS au taux de 5 %, et ce, pour chacune des périodes de facturation postérieure au **** 20X1.

Cette décision est sujette aux restrictions et aux conditions générales énoncées dans le mémorandum sur la TPS/TVH 1-4 « Service de décisions et d'interprétations en matière d'accise et de TPS/TVH ». Cette décision nous lie si aucune des questions mentionnées ci-dessus ne fait actuellement l'objet d'une vérification, d'une opposition ou d'un appel, si aucune modification pertinente n'est apportée à l'avenir à la LTA, aux règlements ou à son interprétation de politique ministérielle, et si vous avez entièrement décrit en détail tous les faits et les opérations nécessaires pour lesquels vous demandez une décision.

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Interprétation relative à la TVQ

Les régimes de la TVQ et de la TPS/TVH 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/TVH.

Des commentaires additionnels s'avèrent cependant nécessaires quant aux règles sur le lieu de fourniture et sur l'inscription au fichier de la TVQ.

En vertu de l'article 16 de la LTVQ, tout acquéreur d'une fourniture taxable, autre que détaxée, effectuée au Québec doit payer une taxe à l'égard de la fourniture calculée au taux de 9,975 %. L'article 422 de la LTVQ précise que toute personne qui effectue une fourniture taxable doit, à titre de mandataire du ministre, percevoir la taxe payable par l'acquéreur en vertu de l'article 16 de la LTVQ à l'égard de cette fourniture.

¹ Paragr. 123(1) de la LTA, « acquéreur ».

L'article 407 de la LTVQ prévoit que toute personne qui effectue une fourniture taxable au Québec est tenue d'être inscrite, sauf notamment si la personne ne réside pas au Québec et n'y exploite pas d'entreprise.

En outre, l'article 23 de la LTVQ prévoit, entre autres, que la fourniture d'un service effectuée au Québec par une personne qui n'y réside pas est réputée effectuée hors du Québec, sauf si la fourniture est effectuée dans le cadre d'une entreprise exploitée au Québec.

Lorsqu'il s'applique, l'article 23 de la LTVQ a préséance sur la présomption prévue à l'article 22.15.0.1 de la LTVQ², selon laquelle la fourniture d'un service serait autrement réputée effectuée au Québec si, dans le cours normal de son entreprise, le fournisseur obtient une adresse d'affaires de l'acquéreur au Québec.

Il importe alors de déterminer si Consultant est résident du Québec ou y exploite une entreprise. Bien que les informations transmises ne nous permettent pas de statuer sur la résidence, compte tenu de nos conclusions quant à l'exploitation d'une entreprise, il n'est pas nécessaire de procéder à cette analyse.

- *Exploitation d'une entreprise au Québec*

En vertu de l'article 1 de la LTVQ, une « entreprise » comprend un commerce, une industrie, un métier, une profession ou une activité de quelque genre que ce soit, exercé avec ou sans but lucratif, ainsi qu'une activité exercée sur une base régulière ou continue qui implique la fourniture d'un bien par louage, licence ou accord semblable, mais ne comprend pas une charge ni un emploi.

La notion d'exploitation d'une entreprise au Québec n'est pas définie dans la LTVQ.

Aux fins de cette détermination, la politique administrative de l'Agence du revenu du Canada (ARC) concernant la notion d'exploitation d'une entreprise au Canada, exposée dans l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-051R2³, peut être consultée en faisant les adaptations nécessaires au contexte québécois.

Dans cette publication, l'ARC mentionne notamment :

« Les tribunaux ont statué que, pour qu'une entreprise soit exploitée, les activités en question doivent être réputées survenir de façon régulière ou continue. Il n'y a pas de critère ni de seuil précis établissant le nombre d'activités qui constituent une activité « régulière », ni la durée nécessaire pour qu'une activité soit « continue ». Chaque cas doit être examiné selon les faits qui lui sont propres, y compris les activités antérieures de la personne et ses intentions. »

L'ARC y expose ensuite les lignes directrices sur lesquelles elle base son analyse avant d'indiquer que dans le cas de la fourniture d'un service qui est l'objet principal d'une convention (par opposition à un service qui est simplement accessoire à la fourniture d'un bien), les facteurs qui revêtent habituellement le plus d'importance comprennent l'endroit où le service est exécuté et l'endroit où les employés se trouvent. En règle générale, la présence doit être significative.

² Art. 22.6 de la LTVQ.

³ ARC, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-051R2, « Exploitation d'une entreprise au Canada », 28 avril 2005.

Considérant les faits soumis, nous sommes d'avis que la nature des services rendus, l'importance de ceux-ci par rapport à l'ensemble des activités de Consultant, la fréquence et la régularité des présences au Québec sont suffisamment significatives pour conclure que Consultant exploite une entreprise au Québec en raison de la conclusion de l'accord de services et de la prestation de services en découlant.

- *Inscription*

Conséquemment, Consultant était tenu de s'inscrire au fichier de la TVQ ainsi que de percevoir et de remettre la TVQ relativement aux fournitures taxables réputées effectuées au Québec à Société B.

L'article 410.1 de la LTVQ précise le délai dans lequel une personne tenue d'être inscrite doit présenter une demande d'inscription. Dans une situation telle que la présente, la demande doit être présentée avant le jour où la personne effectue sa première fourniture taxable au Québec, autrement qu'à titre de petit fournisseur⁴, dans le cadre d'une activité commerciale qu'elle y exerce.

Pour tout renseignement complémentaire quant à cette lettre, vous pouvez communiquer avec *****

Veillez agréer l'expression de nos sentiments distingués.

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

⁴ En vertu de l'article 294 de la LTVQ, le seuil de 30 000 \$ s'applique à l'égard des fournitures taxables effectuées au Québec ou hors du Québec.