



DESTINÉE À : \*\*\*\*\*

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

DATE : Le 8 février 2024

OBJET : **Interprétation relative à la TPS/TVH et à la TVQ**  
**Lieu de fourniture - Vêtements - Expédition hors du**  
**Québec**  
**N/Réf. : 23-066707-001**

---

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) [LTA] et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (RLRQ, c. T-0.1) [LTVQ] relativement à des fournitures de vêtements.

## Exposé des faits

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

1. \*\*\*\*\* (Société) est une société inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS)/taxe de vente harmonisée (TVH) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
2. Société distribue en gros des vêtements partout au Canada.
3. Entre \*\*\*\*\* 20X1 et \*\*\*\*\* 20X5, Société a effectué des ventes de vêtements aux détaillants ontariens suivants, lesquels sont inscrits aux fichiers de la TPS/TVH et de la TVQ : \*\*\*\*\*.
4. Société a perçu et déclaré la TVH ontarienne de 13 % sur les ventes de vêtements effectuées à ces détaillants ontariens.
5. Sur les ventes de vêtements pour enfants effectuées aux détaillants ontariens, seule la TPS de 5 % a été perçue et déclarée par Société. Nous comprenons que Société se considérait en droit de porter au crédit de ses acquéreurs la TVH ontarienne payable sur les fournitures en Ontario de « vêtements pour enfants »<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Au sens du *Règlement sur la déduction pour le remboursement provincial (TPS/TVH)* (DORS/2001-65), en vertu du paragraphe 234(3) de la LTA ainsi que de l'article 51 de la *Loi sur la taxe de vente au détail* (L.R.O. 1990, c. R.31) et de son règlement d'application, *Point of Sale Rebates*, O Reg 262/10.

6. Les factures de Société indiquent que les vêtements sont expédiés (*shipped to*) en Ontario à l'adresse d'affaires respective des détaillants ontariens.
7. De leur côté, les bons de commande indiquent comme modalités de livraison \*\*\*\*\* « Ex-Works/\*\*\*\*\* (au Québec) ».
8. Dans les faits, les trois détaillants viennent chercher les vêtements à l'entrepôt de Société situé au Québec et les expédient en Ontario en utilisant leurs propres transporteurs.

### **Interprétation demandée**

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part quant aux interrogations suivantes :

- Quel est le lieu de fourniture de vêtements par Société aux \*\*\*\*\* détaillants ontariens?
- Quelle est l'obligation de perception de Société à l'égard de la TPS/TVH et de la TVQ payables relativement aux vêtements ainsi fournis?

### **Interprétation donnée**

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

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*

L'alinéa 142(1)a) de la LTA prévoit qu'un bien meuble corporel (BMC) fourni par vente est réputé fourni au Canada s'il y est livré à l'acquéreur ou mis à sa disposition. Aux termes de l'article 144.1 de la LTA, une fourniture est réputée effectuée dans une province si elle est effectuée au Canada ainsi que dans la province aux termes des règles énoncées à l'annexe IX de la LTA. Enfin, l'article 1 de la partie II de l'annexe IX de la LTA prévoit notamment que la fourniture par vente d'un BMC est effectuée dans la province où le fournisseur le livre à l'acquéreur ou l'y met à sa disposition.

Les expressions « livraison » et « mise à la disposition » ne sont pas définies dans la LTA. Elles s'interprètent par renvoi à la législation et aux modalités contractuelles applicables en matière de vente de BMC<sup>2</sup>. Les modalités contractuelles peuvent comprendre les règles Incoterms définies par la Chambre de commerce internationale afin d'uniformiser l'indication de certaines obligations contractuelles

---

<sup>2</sup> Agence du revenu du Canada (ARC), Bulletin d'information technique sur la TPS/TVH B-103, « Taxe de vente harmonisée - Règles sur le lieu de fourniture pour déterminer si une fourniture est effectuée dans une province », version préliminaire, 5 juillet 2012.

relatives à la vente des marchandises, notamment quant à l'assumption des risques de pertes ou d'endommagement et des coûts associés à l'expédition des marchandises (par exemple transport, déchargement, droits de douane, etc.).

Les Incoterms se composent typiquement de trois lettres, que peut suivre la mention d'un lieu convenu entre les parties, lequel correspond à l'endroit où des obligations sont transférées du vendeur à l'acheteur. En général, lorsque les modalités contractuelles comprennent la référence à un Incoterm, l'endroit où un bien est livré ou mis à la disposition de l'acquéreur aux fins de la LTA est déterminé par renvoi à l'endroit où les marchandises sont considérées délivrées conformément à l'Incoterm, à moins d'une preuve à l'effet contraire<sup>3</sup>.

En l'occurrence, les bons de commande mentionnent comme modalités de livraison « Ex-Works/\*\*\*\*\* (au Québec) ». L'Incoterm « Ex Works » ou « EXW » exige du vendeur qu'il rende les marchandises disponibles pour cueillette dans un lieu convenu. À partir de là, il revient à l'acheteur d'assumer les risques de pertes ou d'endommagement des marchandises ainsi que les coûts d'expédition. Aussi, les factures émises par Société mentionnent une adresse d'expédition en Ontario, sans préciser explicitement la partie responsable de cette expédition. Dans les faits, les détaillants ontariens viennent chercher les vêtements qui leur sont vendus à l'entrepôt de Société situé au Québec et les expédient en Ontario en utilisant leurs propres transporteurs. Ainsi, les parties se sont comportées conformément à l'Incoterm indiqué aux bons de commande.

De ce qui précède, nous concluons que les vêtements vendus par Société sont livrés aux détaillants ontariens au Québec, de sorte que le lieu de fourniture des vêtements est au Québec.

#### *Obligation de perception*

Puisque les fournitures par vente de vêtements aux détaillants ontariens sont effectuées au Québec, soit dans une province non participante, Société a l'obligation de percevoir la TPS au taux de 5 % payable par les détaillants ontariens conformément aux paragraphes 165(1) et 221(1) de la LTA.

#### Taxe de vente du Québec (TVQ)

##### *Lieu de fourniture*

Les fournitures par vente de vêtements sont réputées effectuées au Québec en vertu de l'article 22.7 de la LTVQ pour les mêmes raisons que dans le régime de la TPS/TVH. Ainsi, elles sont assujetties à la TVQ au taux de 9,975 % conformément à l'article 16 de la LTVQ, à moins qu'elles ne soient détaxées, auquel cas le taux est nul.

---

<sup>3</sup> ARC, Headquarters Letters 137696, « GST/HST Interpretation - Sale of tangible personal property », 31 octobre 2013.

### *Détaxation*

Selon l'exposé des faits, une fourniture par vente de vêtements, qui n'est pas un produit soumis à l'accise, peut être détaxée si toutes les conditions prévues à l'article 179 de la LTVQ sont remplies. Les conditions applicables en l'espèce sont les suivantes :

- la fourniture est effectuée à un acquéreur, autre qu'un consommateur, qui a l'intention d'expédier le BMC hors du Québec;
- l'acquéreur expédie le BMC hors du Québec dans un délai raisonnable après qu'il lui soit délivré par le fournisseur, compte tenu des circonstances entourant l'expédition hors du Québec et, le cas échéant, des pratiques commerciales normales de l'acquéreur;
- le BMC n'est pas acquis par l'acquéreur pour consommation, utilisation ou fourniture au Québec avant son expédition hors du Québec par ce dernier;
- entre le moment où la fourniture est effectuée et celui où l'acquéreur expédie le BMC hors du Québec, le BMC n'est pas davantage traité, transformé ou modifié au Québec, sauf dans la mesure raisonnablement nécessaire ou accessoire à son transport;
- le fournisseur possède une preuve satisfaisante pour le ministre de l'expédition du BMC hors du Québec par l'acquéreur.

À l'égard de la dernière condition, les documents qui peuvent constituer une preuve satisfaisante d'expédition hors du Québec sont mentionnés en annexe du Bulletin d'interprétation TVQ. 179-2/R1 (Bulletin)<sup>4</sup>.

Dans un contexte d'expédition interprovinciale, et surtout lorsque l'acquéreur expédie lui-même le BMC hors du Québec, il peut être impossible d'obtenir les documents mentionnés en annexe du Bulletin. C'est pourquoi, dans le cas où la fourniture taxable d'un BMC est effectuée et qu'il est démontré que l'acquéreur de la fourniture ne peut fournir de preuve satisfaisante que le BMC dont il prend possession au Québec est expédié hors du Québec, mais au Canada, Revenu Québec accepte de considérer qu'une déclaration écrite de l'acquéreur et signée par lui attestant que le BMC acquis sera expédié hors du Québec peut être acceptable comme preuve. Le cas échéant, une telle déclaration doit :

- a) être faite à l'égard de chaque fourniture de BMC;
- b) identifier l'acquéreur de la fourniture et contenir son numéro d'inscription au fichier de la TPS/TVH et à celui de la TVQ, le cas échéant;
- c) décrire le BMC qui sera expédié hors du Québec mais au Canada;
- d) confirmer que le BMC sera expédié hors du Québec mais au Canada par l'acquéreur;
- e) indiquer l'endroit où le BMC sera expédié;
- f) contenir une attestation indiquant que la personne qui signe la déclaration y est autorisée<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup> Revenu Québec, Bulletin d'interprétation TVQ. 179-2/R1, « Fourniture d'un bien meuble corporel à être expédié hors du Québec », 29 juin 2007.

<sup>5</sup> *Id.*, paragr. 4 et 5.

Dans la mesure où toutes les conditions applicables prévues à l'article 179 de la LTVQ sont satisfaites, les fournitures effectuées par Société aux détaillants ontariens sont détaxées aux fins de la LTVQ. Le cas échéant, la TVQ percevable par Société à l'égard de telles fournitures est au taux nul suivant le second alinéa de l'article 16 de la LTVQ.

Par ailleurs, puisque Société vend des vêtements pour enfants, nous estimons nécessaire de rappeler que Société ne peut porter au crédit de ses acquéreurs la TVQ, comme elle semblait le faire pour la TVH ontarienne.

Dans le régime de la TVQ, la fourniture de certains produits pour enfants - ceux limitativement énumérés aux articles 198.3 à 198.6 de la LTVQ - peut être détaxée aux conditions prévues dans ces dispositions. Ces cas exceptés, dans la mesure où les faits rapportés aux paragraphes 6 à 8 de l'exposé des faits s'appliquent aux fournitures de « vêtements pour enfants », vous pouvez vous reporter à nos commentaires ci-dessus relatifs au lieu de fourniture, à l'obligation de perception et à la détaxation permise à l'article 179 de la LTVQ sur les ventes de vêtements en général.

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