

Sainte-Foy, le 12 novembre 2001

Objet : Interprétation relative à la TPS et à la TVQ
Services rendus à une filiale et à sa maison mère
N/Réf. : 01-0105666

La présente fait 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* (L.R.Q., c. T-0.1, « LTVQ ») relativement à des services rendus au Québec à une filiale québécoise et à sa maison mère américaine.

Les faits présentés

Suite à l'analyse de votre demande et des informations qui nous ont été communiquées par ***** de votre entreprise, nous comprenons que les faits pertinents qui nous sont présentés sont les suivants :

- Votre entreprise, ***** (« Filiale ») est une filiale québécoise détenue à 100 % par sa société mère américaine ***** (« Maison mère »);
- Filiale exerce au Canada ses activités de manière autonome face à sa maison mère américaine et possède une personnalité juridique distincte de celle-ci. Elle se qualifie comme une « personne » distincte de sa maison mère aux fins de l'application de la LTA et de la LTVQ;

- Filiale est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (« TPS ») et de la taxe de vente du Québec (« TVQ ») et se qualifie de résidente pour les fins de l'application de la LTA et de la LTVQ. Elle possède sa propre filiale québécoise, (« Filiale 2 »), elle aussi résidente et inscrite pour les fins de l'application de la LTA et de la LTVQ;
- Maison mère est une personne non-résidente et non-inscrite aux fins de l'application de la LTA et de la LTVQ et nous comprenons que cette dernière n'exploite pas d'entreprise au Canada, autre que celle exploitée par Filiale;
- Nous comprenons également que pour les questions 2 à 5, Filiale ou Maison mère refacturent Filiale 2, Filiale ou Maison mère, selon le cas, pour obtenir le remboursement des sommes versées au comptable ou à l'avocat;
- Nous comprenons de même que pour les questions 1 à 6, les services dont il est question sont exécutés au Canada et que, s'il s'agit de services relatifs à un immeuble, celui-ci est situé au Canada;
- Enfin, nous comprenons que pour les questions 5 et 6, les services de l'avocat ne se limitent pas au simple dépôt des demandes d'enregistrement mais peuvent aussi inclure, entre autres, des démarches diverses ainsi que le paiement de taxes et de débours reliés aux actes et recherches exécutés.

Les questions soumises

En rapport avec ces faits, les questions suivantes nous sont soumises :

1. *Si Filiale engage un comptable ou un avocat du Québec pour effectuer des travaux au Québec pour elle-même, doit-elle payer la TPS/TVQ et peut-elle réclamer un CTI/RTI ?*
2. *Si Filiale engage un comptable ou un avocat du Québec pour effectuer un travail au Québec pour Filiale 2, Filiale doit-elle payer la TPS/TVQ et peut-elle réclamer un CTI/RTI ?*
3. *Si Filiale engage un comptable ou un avocat du Québec pour effectuer un travail au Québec pour Maison mère, Filiale doit-elle payer la TPS/TVQ et peut-elle réclamer un CTI/RTI ? Si Maison mère doit payer la TPS/TVQ, peut-elle réclamer un CTI/RTI et quelle procédure doit-elle suivre ?*

4. *Si Maison mère engage un comptable du Québec pour effectuer les rapports financiers tant pour elle-même que pour ses filiales du Québec, Maison mère doit-elle payer la TPS/TVQ pour ses propres rapports financiers et, si oui, peut-elle réclamer des CTI/RTI ? Maison mère doit-elle payer la TPS/TVQ pour les rapports financiers de ses filiales du Québec et, si oui, peut-elle réclamer des CTI/RTI ?*
5. *Si Filiale engage un avocat du Québec pour enregistrer des marques de commerce et/ou demandes de brevet international à son nom ou à celui de Maison mère, Filiale doit-elle payer la TPS/TVQ pour ces enregistrements à son nom et, si oui, peut-elle demander des CTI/RTI ? Filiale doit-elle payer la TPS/TVQ pour les enregistrements au nom de Maison mère et, si oui, peut-elle demander un CTI/RTI ? Si Maison mère est facturée pour les enregistrements à son nom demandés par Filiale, Maison mère doit-elle payer la TPS/TVQ et, si oui, peut-elle réclamer un CTI/RTI ?*
6. *Si Maison mère engage un avocat du Québec pour enregistrer des marques de commerce et/ou demande de brevet international, le tout à son nom, doit-elle payer la TPS/TVQ pour les enregistrements à son nom visant le territoire du Canada seulement ? Maison mère doit-elle payer la TPS/TVQ pour les enregistrements à son nom visant tout autre pays à l'exception du Canada ? Si Maison mère doit payer la TPS/TVQ, peut-elle réclamer un CTI/RTI et, si oui, qui devra rembourser la TPS/TVQ payée, Revenu Québec ou le fournisseur ?*

Nos réponses

N'ayant pas en notre possession tous les renseignements ou les documents pertinents, nous ne pouvons répondre à l'ensemble de vos questions de façon formelle. Toutefois, pour autant que les faits relatés dans votre lettre correspondent à la réalité et que notre compréhension de la situation soit exacte, les commentaires suivants pourront néanmoins répondre à votre demande.

TPS

- ***Dispositions et principes applicables***

Les articles 165 et 169 de la LTA relatifs à l'assujettissement à la TPS et à la réclamation d'un CTI sont ici pertinents et s'énoncent (nous soulignons) :

...4

« 165. (1) Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer à Sa Majesté du

chef du Canada une taxe calculée au taux de 7 % sur la valeur de la contrepartie de la fourniture. »

« 169. (1) Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, un crédit de taxe sur les intrants d'une personne, pour sa période de déclaration au cours de laquelle elle est un inscrit, relativement à un bien ou à un service qu'elle acquiert, importe ou transfère dans une province participante, correspond au résultat du calcul suivant si, au cours de cette période, la taxe relative à la fourniture, à l'importation ou au transfert devient payable par la personne ou est payée par elle sans qu'elle soit devenue payable :[...] ».

À cet égard, les articles 142 et 143 de la LTA relatifs à la détermination du lieu de la fourniture s'énoncent (nous soulignons) :

« 142. (1) Pour l'application de la présente partie et sous réserve des articles 143, 144 et 179, un bien ou un service est réputé fourni au Canada si :[...] »

g) s'agissant de tout autre service, il est, ou sera, rendu en tout ou en partie au Canada. »

« 143. (1) Pour l'application de la présente partie, un bien meuble ou un service fourni au Canada par une personne non résidente est réputé fourni à l'étranger, sauf dans les cas suivants :

- a) la fourniture est effectuée dans le cadre d'une entreprise exploitée au Canada;*
- b) la personne est inscrite aux termes de la sous-section d de la section V au moment ou la fourniture est effectuée[...]* ».

Les articles 7 et 23 de la partie V, de l'annexe VI de la LTA sont également pertinents et prévoient que sont détaxées (nous soulignons) :

« 7. La fourniture d'un service au profit d'une personne non résidente, à l'exclusion des fournitures suivantes :[...] »

« 23. La fourniture d'un service consultatif ou professionnel au profit d'une personne non-résidente, à l'exclusion des fournitures suivantes : »

...5

Enfin, il convient également de rappeler les principes applicables en matière de mandat. À cet égard, la question de déterminer si une personne agit à

titre de mandataire d'une autre personne est une question mixte de droit et de fait et il incombe à la partie qui invoque une telle relation d'en établir l'existence.¹

En outre, pour qu'il y ait contrat de mandat, il est nécessaire que deux personnes distinctes soient parties au contrat, le mandant et le mandataire, et que celles-ci conviennent de l'accomplissement d'un acte juridique avec une troisième personne, et ce, par représentation du mandant par le mandataire.

- *Question 1*

Comme Filiale est l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée par le comptable ou l'avocat au Canada, elle doit payer la TPS sur la valeur de la contrepartie de cette fourniture en vertu de l'article 165 de la LTA.

Toutefois, comme elle est inscrite aux fins de la LTA, elle peut ensuite réclamer un crédit de taxe sur les intrants (« CTI ») relativement à la TPS payée ou payable pour l'acquisition de cette fourniture conformément à l'article 169 de la LTA.

- *Question 2*

À moins qu'il puisse être démontré que Filiale agit comme mandataire de Filiale 2 lorsqu'elle acquiert les services du comptable ou de l'avocat, c'est l'acquéreur de cette fourniture, Filiale, qui doit payer la TPS sur la valeur de la contrepartie de la fourniture et peut ensuite réclamer un CTI conformément aux articles 165 et 169 de la LTA.

De plus, si Filiale n'agit pas à titre de mandataire, elle doit percevoir la TPS de Filiale 2 lorsqu'elle se fait rembourser par celle-ci le montant versé pour l'acquisition des services du comptable ou de l'avocat. En effet, dans un tel contexte, ce remboursement est considéré comme faisant partie de la contrepartie d'une fourniture de service effectuée par Filiale à l'égard de Filiale 2. Comme Filiale 2 est inscrite, elle peut toutefois réclamer un CTI en vertu de l'article 169 de la LTA.

...6

D'un autre côté, si Filiale agit pour Filiale 2 à titre de mandataire lorsqu'elle acquiert les services du comptable ou de l'avocat, c'est en réalité le

¹ Voir notamment les Énoncés de politique P-182, *Détermination de la signification des mots « mandataires » et « mandat »*, ADRC, 23-06-95 et P-209, *Débours d'avocats*, ADRC, 7-10-98 .

mandant, Filiale 2, qui est considéré comme l'acquéreur de la fourniture et doit payer la TPS conformément à l'article 165 de la LTA, tout comme c'est lui et non Filiale qui peut réclamer un CTI en vertu de l'article 169.

De même, si Filiale agit à titre de mandataire, elle n'a pas à percevoir la TPS de Filiale 2 lorsqu'elle se fait rembourser par celle-ci le montant versé pour l'acquisition des services du comptable ou de l'avocat. En effet, dans un tel contexte, ce remboursement est considéré comme une dépense engagée par Filiale à titre de mandataire de Filiale 2.

- *Question 3*

À moins qu'il puisse être démontré que Filiale agit comme mandataire de Maison mère lorsqu'elle acquiert les services du comptable ou de l'avocat, c'est l'acquéreur de cette fourniture, Filiale, qui doit payer la TPS sur la valeur de la contrepartie de la fourniture et qui peut ensuite réclamer un CTI conformément aux articles 165 et 169 de la LTA.

De plus, si Filiale n'agit pas à titre de mandataire, elle doit percevoir la TPS de Maison mère lorsqu'elle se fait rembourser par celle-ci le montant versé pour l'acquisition des services du comptable ou de l'avocat. Cependant, comme Maison mère est une personne non-résidente, cette fourniture peut être détaxée en vertu de l'article 7 de la partie V, annexe VI de la LTA, à moins que l'une des exceptions prévues à cet article s'applique.

Par ailleurs, si Filiale agit pour Maison mère à titre de mandataire lorsqu'elle acquiert les services du comptable ou de l'avocat, c'est l'acquéreur de la fourniture, Maison mère, qui doit payer la TPS conformément à l'article 165 de la LTA. Cependant, comme Maison mère est une personne non-résidente, cette fourniture peut être détaxée en vertu de l'article 23 de la partie V, annexe VI de la LTA, à moins que l'une des exceptions prévues à cet article s'applique.

De plus, si Filiale agit à titre de mandataire, elle n'a pas à percevoir la TPS de Maison mère lorsqu'elle se fait rembourser par celle-ci le montant versé pour l'acquisition des services du comptable ou de l'avocat.

Enfin, quant à la possibilité pour Maison mère de réclamer un CTI, un tel remboursement ne peut lui être accordée puisqu'elle n'est pas inscrite aux fins de l'application de l'article 169 de la LTA.

- *Question 4*

Pour la partie des rapports financiers effectuée par un comptable pour Maison mère elle-même, c'est Maison mère, l'acquéreur de cette fourniture taxable effectuée au Canada, qui doit payer la TPS. Toutefois, la fourniture de ce service peut être détaxée en vertu de l'article 23, partie V, annexe VI de la LTA.

Pour la partie des rapports financiers effectuée par un comptable pour les filiales de Maison mère, à moins qu'il puisse être démontré que Maison mère agit comme mandataire de ses filiales lorsqu'elle acquiert les services du comptable, c'est Maison mère qui est considérée comme l'acquéreur de cette fourniture taxable effectuée au Canada et qui doit payer la TPS. Toutefois, la fourniture de ce service peut être détaxée en vertu de l'article 23, partie V, annexe VI de la LTA.

Dans un tel cas, bien que Maison mère n'agisse pas à titre de mandataire, elle n'a pas à percevoir la TPS de ses filiales lorsqu'elle se fait rembourser par celles-ci le montant versé pour l'acquisition des services du comptable puisque ce remboursement est considéré comme faisant partie de la contrepartie d'une fourniture de service effectuée par Maison mère à l'égard de ses filiales mais que cette fourniture est réputée effectuée à l'étranger conformément à l'application de l'article 143 de la LTA.

Par ailleurs, si Maison mère agit comme mandataire de ses filiales lorsqu'elle acquiert les services du comptable, ce sont ces dernières qui sont considérées comme les acquéreurs de la fourniture et doivent payer la TPS conformément à l'article 165 de la LTA. Comme elles sont inscrites, elles peuvent toutefois réclamer un CTI en vertu de l'article 169 de la LTA.

Dans ce dernier cas, lorsque Maison mère se fait rembourser par ses filiales le montant versé pour l'acquisition des services du comptable, elle n'a pas à percevoir de celles-ci la TPS.

- **Question 5**

Pour l'enregistrement des marques de commerce et brevets fait au nom de Filiale elle même, c'est l'acquéreur de cette fourniture taxable effectuée au Canada, Filiale, qui est tenue de payer la TPS et peut réclamer un CTI conformément aux articles 165 et 169 de la LTA.

Pour ce qui est de l'enregistrement des marques de commerce et brevets demandé par Filiale au nom de Maison mère, à moins qu'il puisse être démontré que Filiale agit comme mandataire de Maison mère lorsqu'elle acquiert les services de l'avocat, Filiale doit payer la TPS sur la valeur de la contrepartie de cette fourniture et peut ensuite réclamer un CTI conformément aux articles 165 et 169 de la LTA.

De plus, si Filiale n'agit pas à titre de mandataire, elle doit percevoir la TPS de Maison mère lorsqu'elle se fait rembourser par celle-ci le montant versé pour l'acquisition des services de l'avocat. Toutefois, comme Maison mère est une personne non-résidente, cette fourniture peut être détaxée en vertu de l'article 7, partie V, annexe VI de la LTA, à moins que l'une des exceptions prévues à cet article s'applique.

Par ailleurs, si Filiale agit pour Maison mère à titre de mandataire lorsqu'elle acquiert les services de l'avocat, bien que Maison mère soit l'acquéreur de cette fourniture, elle n'a pas à payer la TPS puisque cette fourniture constitue une fourniture détaxée en vertu de l'article 23, partie V, annexe VI de la LTA, à moins que l'une des exceptions prévues à cet article s'applique.

- **Question 6**

Comme Maison mère est l'acquéreur de cette fourniture taxable effectuée au Canada, elle doit payer la TPS. Toutefois, cette fourniture peut être détaxée en vertu de l'article 23, partie V, annexe VI de la LTA, à moins que l'une des exceptions prévues à cet article s'applique. Le fait que l'enregistrement des marques de commerce et/ou de brevets internationaux vise le Canada ou les autres pays seulement n'a pas d'effet à l'égard du traitement fiscal de la fourniture qui demeure effectuée au Canada par l'avocat.

Quant à la possibilité pour Maison mère de réclamer un CTI, un tel remboursement ne peut lui être accordée puisqu'elle n'est pas inscrite aux fins de l'application de l'article 169 de la LTA.

Les commentaires qui précèdent constituent notre opinion générale sur le sujet de votre lettre. Notre interprétation pourrait différer si des modifications proposées ou futures, à son interprétation ou à la politique administrative, étaient apportées aux textes législatifs. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices figurant dans la section 1.4 du chapitre 1 de la *Série des mémorandums sur la TPS/TVH*, ils n'ont pas l'effet de lier le Ministère à l'égard d'une situation donnée.

TVQ

Puisque le régime de la TVQ est généralement harmonisé à celui de la TPS, il s'ensuit que le même traitement fiscal prévaut également dans l'application des dispositions équivalentes de la LTVQ, sous réserve de l'application des règles relatives au lieu de fourniture prévues aux articles 22.13 à 22.15 de la LTVQ.

Si vous avez des questions relatives à la présente lettre, n'hésitez pas à communiquer avec le soussigné au ***** ou, sans frais, au ***** poste *****.

Veillez agréer, ***, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction des lois sur les taxes,
le recouvrement et l'administration