

Québec, le 11 novembre 2013

**Objet : Interprétation relative à la TVQ
Obligation d'inscription au fichier de la TVQ
N/Réf. : 13-019080-001**

,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de l'article 407 de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] à l'égard des activités d'une société ontarienne (Société).

Exposé des faits

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

1. La Société est située en Ontario.
2. La Société rend des services consultatifs dans le domaine de l'évaluation et de la gestion des risques liés à l'immobilier.
3. Pour ce faire, un employé en santé et sécurité est engagé par la Société afin d'inspecter et d'évaluer certains aspects d'un immeuble. Un rapport (module) est préparé afin d'attester des constatations et des risques identifiés. Ce rapport est par la suite mis à jour annuellement afin de certifier de la conformité de l'immeuble à son propriétaire ou à son gestionnaire.
4. La Société rend également, depuis l'Ontario, des services de surveillance d'immeubles.
5. Ces services sont rendus par la Société à des clients qui possèdent ou administrent des immeubles commerciaux ou industriels.
6. Certains des clients de la Société sont situés au Québec.

7. Pendant les années 2009 à 2011, la Société avait un employé à temps partiel qui résidait au Québec.
8. Cet employé travaillait trois jours par semaine pour la Société, à partir d'un bureau situé à son domicile au Québec.
9. Le travail de cet employé consistait à visiter les immeubles des clients de la Société situés au Québec, et à fournir des services consultatifs concernant ces immeubles.
10. Cet employé a récemment quitté la Société.
11. Depuis 2012, un nouvel employé du Québec travaille à temps plein afin de fournir des services consultatifs aux clients québécois de la Société.
12. En plus de ce nouvel employé, deux employés ontariens se déplacent périodiquement au Québec pour rendre des services aux clients québécois de la Société.
13. Pendant les années 2009 à 2013, le nombre total de jours travaillés au Québec par ces deux employés ontariens a augmenté de 46 jours à 90 jours.
14. Pendant les années 2009 à 2013, le nombre total d'employés de la Société a varié entre 22 et 55 employés.
15. Pendant les années 2009 à 2013, le pourcentage des revenus attribuables au Québec, par rapport aux revenus totaux de la Société, a varié entre 10 % et 18 %.
16. La Société ne possède pas d'établissement au Québec.
17. La Société ne possède pas de compte bancaire au Québec.
18. La Société n'effectue pas de sollicitation au Québec.
19. Les factures émises par la Société à l'égard des services qu'elle fournit peuvent être adressées à des clients dont l'adresse est située en Ontario, en Saskatchewan ou au Québec.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part concernant les questions suivantes :

1. Est-ce que la Société était ou est tenue de s'inscrire au fichier de la taxe de vente du Québec (TVQ) et, conséquemment, devait ou doit facturer la TVQ à l'égard des services consultatifs attribuables au Québec?
2. Dans l'éventualité où la Société était tenue de s'inscrire à la TVQ, quelle est la position de Revenu Québec quant au traitement applicable aux fournitures

décrites ci-dessus dans le cadre d'une éventuelle procédure de divulgation volontaire?

3. Dans l'éventualité où la Société était tenue d'être inscrite à la TVQ, est-ce que les clients québécois qui seront facturés pour la TVQ attribuable aux services rendus par la Société pourront demander un remboursement de taxe sur les intrants (RTI)?
4. Dans l'éventualité où la Société était ou est tenue de s'inscrire à la TVQ, est-ce que la TVQ devait ou doit être facturée à l'égard de tous les services attribuables aux immeubles situés au Québec :
 - i) Que ces services soient facturés à un établissement situé à l'extérieur du Québec ou à un établissement situé au Québec?
 - ii) Que ces services soient rendus par un employé qui réside en Ontario ou par un employé qui réside au Québec?
 - iii) Que ces services soient rendus à un établissement d'enseignement (une école)?

Interprétation donnée

1. *Est-ce que la Société était ou est tenue de s'inscrire au fichier de la TVQ et, conséquemment, devait ou doit facturer la TVQ à l'égard des services consultatifs attribuables au Québec?*

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

i) Notion de « résidence »

Le paragraphe 1^o de l'article 11 de la LTVQ prévoit qu'une société est réputée résider au Québec lorsqu'elle est constituée ou continuée au Québec et n'est pas continuée ailleurs.

L'article 11.1 de la LTVQ précise qu'une personne qui ne réside pas au Québec, mais qui réside au Canada et qui a un établissement stable au Québec est réputée résider au Québec, mais seulement à l'égard des activités qu'elle exerce par l'intermédiaire de cet établissement. Aux fins de cette présomption, le paragraphe 2^o de l'article 11.2 de la LTVQ mentionne qu'un « établissement stable » d'une personne signifie : « dans le cas d'une société qui exploite une entreprise, au sens de l'article 1 de la Loi sur les impôts, un établissement, au sens du premier alinéa de l'article 12 ou des articles 13 à 16.0.1 de la Loi sur les impôts ».

En ce qui concerne la Société, nous ne disposons pas de l'ensemble des informations permettant de confirmer qu'elle ne possède pas d'établissement stable au Québec. Néanmoins, pour autant que notre compréhension des faits est exacte et reflète la réalité, nous tenons pour acquis que la Société ne possède pas d'établissement au Québec et, conséquemment, ne réside pas au Québec.

ii) Exploitation d'une entreprise au Québec

Le terme « entreprise » est défini à l'article 1 de la LTVQ. Ce dernier prévoit :

« « 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 question de déterminer si une entreprise est exploitée est une question de fait qui exige que tous les faits pertinents soient pris en considération. L'Agence du revenu du Canada (ARC) a émis, le 29 avril 2005, l'Énoncé de politique P-051R2¹. Cet énoncé présente les facteurs pouvant être pris en considération lorsqu'il s'agit de déterminer si une personne non résidente exploite une entreprise au Canada.

Les mêmes facteurs peuvent être pris en compte afin d'établir si une personne exploite une entreprise au Québec pour l'application de la LTVQ. Ces facteurs sont les suivants :

- l'endroit où les mandataires ou les employés du non-résident se trouvent;
- l'endroit où la livraison a lieu;
- l'endroit où le paiement est fait;
- l'endroit où les achats sont faits ou les actifs sont acquis;
- l'endroit où les transactions sont sollicitées;
- l'endroit où se trouvent les actifs ou les stocks de produits;
- l'endroit où les marchés sont conclus;
- l'endroit où se trouve un compte bancaire;
- l'endroit où le nom et l'entreprise du non-résident figurent dans un annuaire;
- l'endroit où se trouve une succursale ou un bureau;
- l'endroit où le service est exécuté;
- l'endroit où a lieu la fabrication ou la production.

¹ ARC, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-051R2 « Exploitation d'une entreprise au Canada » (29 avril 2005).

L'importance ou la pertinence d'un facteur donné dans un cas particulier dépend de la nature de l'activité commerciale examinée, ainsi que des faits et circonstances propres à chaque cas.

En règle générale, une personne non résidente doit avoir une présence significative au Québec pour être considérée comme y exploitant une entreprise. Dans le cas de la fourniture d'un service, les facteurs qui revêtent habituellement plus d'importance comprennent l'endroit où le service est exécuté et l'endroit où les employés se trouvent².

Dans la situation de la Société, il demeure difficile de déterminer si une entreprise est exploitée au Québec, étant donné que nous ne disposons pas de l'ensemble des informations requises aux fins de cette analyse. Néanmoins, pour autant que notre compréhension des faits est exacte et reflète la réalité, nous sommes d'avis que les liens de rattachement de la Société au Québec semblent suffisants pour conclure qu'une entreprise y est exploitée. La Société rend des services au Québec et y engage un employé sur une base régulière. Deux autres employés ontariens se déplacent également au Québec pour y rendre des services. Ces éléments apparaissent suffisants pour conclure à l'exploitation d'une entreprise au Québec. Par conséquent, la Société a l'obligation de s'inscrire au fichier de la TVQ et celle de percevoir la TVQ relativement aux fournitures qu'elle effectue au Québec depuis 2009.

2. *Dans l'éventualité où la Société était tenue de s'inscrire à la TVQ, quelle est la position de Revenu Québec quant au traitement applicable aux fournitures décrites ci-dessus dans le cadre d'une éventuelle procédure de divulgation volontaire?*

Concernant les questions relatives au processus de divulgation volontaire, nous vous avons avisé, lors d'une conversation téléphonique, que ce volet de la demande ne ferait pas l'objet d'une interprétation de notre part. En effet, le processus de divulgation volontaire relève de la Direction des divulgations volontaires³.

Ainsi, nous vous avons informé que, depuis le 1^{er} décembre 2011, la Direction des divulgations volontaires dispose d'un guichet unique de services à la clientèle. Voici les coordonnées pour toute demande d'information relative à l'ouverture d'un nouveau dossier de divulgation volontaire :

Direction des divulgations volontaires
Revenu Québec
Complexe Desjardins
Secteur D246VE
Montréal (Québec) H5B 1A4
Téléphone : 514 287-3585, poste 2878705
1 888 830-8808, poste 2878705 (sans frais)
Télécopieur : 514 287-8490

² ARC, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-051R2 « Exploitation d'une entreprise au Canada » (29 avril 2005).

³ Voir Revenu Québec, Bulletin d'interprétation et des pratiques administratives concernant les lois et les règlements ADM. 4/R4, « La divulgation volontaire » (19 septembre 2013).

3. *Dans l'éventualité où la Société était tenue d'être inscrite à la TVQ, est-ce que les clients québécois qui seront facturés pour la TVQ attribuable aux services rendus par la Société pourront demander un RTI?*

L'article 199 de la LTVQ prévoit la formule qui détermine le montant de RTI d'une personne à l'égard d'un bien ou d'un service dont elle reçoit la fourniture, ou qu'elle apporte au Québec. Afin de pouvoir demander un RTI, une personne doit être inscrite à la TVQ pendant une période de déclaration. Le montant de RTI que la personne peut alors demander correspond généralement au montant de TVQ à l'égard de la fourniture ou de l'apport qui devient payable, ou au montant qui est payé sans être devenu payable, par la personne durant la période de déclaration. Un montant de RTI doit être demandé selon le pourcentage qui correspond à la mesure dans laquelle la personne acquiert ou apporte le bien ou le service pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales.

Dans la mesure où les acquéreurs des services rendus par la Société répondent aux conditions prévues à l'article 199 de la LTVQ, ils pourront demander un RTI à l'égard de la TVQ payée pour l'acquisition de ces services. Précisons que ces acquéreurs seront admissibles à réclamer un montant de RTI sous réserve des preuves documentaires exigées en vertu de la LTVQ et des délais de prescription qui y sont stipulés⁴.

4. *Dans l'éventualité où la Société était ou est tenue de s'inscrire à la TVQ, est-ce que la TVQ devait ou doit être facturée à l'égard de tous les services attribuables aux immeubles situés au Québec?*

En règle générale, l'article 22.15.0.1 de la LTVQ prévoit que la fourniture d'un service est réputée effectuée au Québec si, dans le cours normal de son entreprise, le fournisseur obtient une adresse au Québec qui est une adresse résidentielle ou d'affaires de l'acquéreur au Canada. La LTVQ prévoit, par ailleurs, des règles particulières ayant préséance sur cette règle générale, à l'égard de certaines fournitures de services. Notamment, l'article 22.15.0.3 de la LTVQ prévoit une règle spécifique lorsque la fourniture d'un service se rapporte à un immeuble. Une telle fourniture sera réputée effectuée au Québec si l'immeuble qui est situé au Canada est situé principalement au Québec.

À ce propos, les lignes directrices émises par l'ARC dans l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-169R⁵, utilisées afin de déterminer si un service est lié à un bien meuble ou à un immeuble pour l'application de certaines règles de détaxation, peuvent être utilisées afin de déterminer si un service est lié à un immeuble. Ainsi, pour qu'un service soit considéré être lié à un immeuble, il doit y avoir un lien plus qu'indirect ou accessoire entre le service et l'immeuble.

⁴ Articles 201 et 431 de la LTVQ.

⁵ ARC, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-169R, « Définition des expressions « lié à un immeuble situé au Canada » et « lié à un bien meuble corporel qui est situé au Canada au moment de l'exécution du service » pour l'application des articles 7 et 23 de la partie v de l'annexe vi de la *loi sur la taxe d'accise* » (25 mai 1999).

Dans le présent cas, en l'absence des conventions entre les parties concernées, il demeure difficile de déterminer si les services rendus par la Société sont des fournitures de services qui se rapportent à un immeuble. Néanmoins, à la lumière des seuls renseignements portés à notre connaissance, nous sommes d'avis que le lien entre le service et l'immeuble est suffisamment direct pour que le service soit considéré comme lié à l'immeuble. Après avoir inspecté et évalué divers aspects de l'immeuble, l'employé en santé et sécurité engagé par la Société prépare un rapport (module) qui atteste de ses constatations. Ce rapport est par la suite mis à jour annuellement afin de certifier de la conformité de l'immeuble à son propriétaire ou à son gestionnaire. Dans ce contexte, nous sommes d'opinion que le lien entre l'objectif du service et l'immeuble, incluant les services de surveillance à distance, est raisonnablement direct.

En conséquence, les services rendus par la Société sont assujettis à la TVQ, dans la mesure où l'immeuble à l'égard duquel ils sont effectués est situé principalement au Québec. L'adresse de l'établissement qui acquiert les services, le lieu de résidence de l'employé engagé par la Société, de même que le fait que l'acquéreur des services exploite un établissement d'enseignement (une école), ne sont pas des éléments pertinents afin de déterminer si les services sont assujettis à la TVQ. Ainsi, lorsqu'elle rend des services relatifs à un immeuble situé au Québec, la Société a l'obligation de percevoir la TVQ.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la présente lettre, vous pouvez communiquer avec ***** au *****.

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

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