

DESTINATAIRE : \*\*\*\*\*

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

DATE : Le 2 avril 2015

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ**  
**Détaxation - Expédition hors Québec**  
**N/Réf. : 14-023202-001**

---

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) [ci-après LTA] et de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] relativement aux fournitures effectuées par un mandataire (Société).

## Exposé des faits

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

1. \*\*\*\*\*.
2. Société est résidente du Québec.
3. Société est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
4. Les clients de Société visés par votre demande sont des résidents du Québec inscrits aux fichiers de la TPS et de la TVQ.
5. Société effectue la fabrication de kiosques d'exposition sur mesure.
6. Société offre à ses clients les services suivants :
  - a. le design et le graphisme nécessaires à la fabrication de kiosques;
  - b. la fabrication de kiosques;
  - c. le transport de kiosques vers les lieux d'exposition indiqués par les clients (étranger et endroits au Canada hors du Québec);
  - d. le montage et le démontage de kiosques sur les lieux d'exposition;
  - e. la location d'accessoires \*\*\*\*\*;

- f. le transport de kiosques au retour des expositions vers son entrepôt au Québec;
  - g. l'entreposage de kiosques dans son entrepôt au Québec;
  - h. le rafraîchissement ou la remise à neuf de kiosques à son entrepôt au Québec.
7. Société offre aussi à ses clients de préparer et expédier leur kiosque dans le cadre d'expositions subséquentes, de le monter et le démonter au nouveau lieu d'exposition pour finalement le retourner au Québec lorsque l'exposition est terminée.
  8. À moins d'une preuve contraire, les seuls écrits entre Société et ses clients sont sous la forme de devis, cotations ou factures.
  9. Lorsque le devis comprend le transport aller-retour, il n'y a pas d'information quant aux modalités de livraison tels les arrangements pour le transporteur, la négociation des tarifs applicables et les autres conditions de transport (Incoterms).
  10. Société sous-traite le transport des kiosques à une entreprise de transport et les factures soumises à cet égard sont émises au nom de Société.
  11. La position de Société est que le lieu de fourniture (endroit où le kiosque est livré) est à l'endroit où le congrès a lieu, soit à l'étranger ou à un endroit au Canada hors du Québec.
  12. Votre position est que Société aurait dû facturer la TPS et la TVQ relativement à une fourniture qui constituerait en la vente de kiosques.

### **Interprétation demandée**

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part quant à la qualification de la fourniture effectuée et subséquentement, quant aux règles de lieu de la fourniture applicables dans le cas présent.

### **Interprétation donnée**

#### Taxe sur les produits et services (TPS)

#### ***A- Fourniture unique et fournitures multiples***

Généralement, lorsqu'une entreprise fournit un certain nombre de services ou de biens et services, il faut d'abord établir si une fourniture unique est effectuée ou s'il s'agit de fournitures multiples. Cette distinction est importante dans les cas où une combinaison de services ou une combinaison de biens et de services est fournie par une personne. Dans ce genre de situation, la question de savoir si la personne effectue une fourniture unique ou des fournitures multiples est une question de fait. L'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-077R2 *Fourniture unique et fournitures multiples*, émis le 26 avril 2004 par l'Agence du revenu du Canada (ARC), peut être consulté sur le sujet.

S'il est établi qu'une personne effectue des fournitures multiples, l'application éventuelle des articles 138 et 139 de la LTA doit être prise en considération.

Selon notre compréhension des faits, les éléments suivants, soit la fourniture du service de design, de graphisme de kiosques et de fabrication de kiosques, la fourniture du service de transport et la fourniture du service de montage et de démontage de kiosques constituent, pour l'application de la LTA, la fourniture multiple de services liés à un bien meuble corporel (BMC). En effet, ces fournitures ne sont pas interdépendantes et enchevêtrées au point de faire partie intégrante d'un ensemble complet ne pouvant pas être raisonnablement considéré comme des fournitures séparées de services. Notamment, ces services peuvent être acquis indépendamment et seront vraisemblablement acquis séparément dans le futur. Nous retenons qu'aucune de ces fournitures n'est accessoire à l'autre.

### ***B- Qualification des fournitures***

Quant au service de design, de graphisme et de fabrication de kiosques, nous sommes en présence d'un contrat d'entreprise, tel que défini à l'article 2098 du Code civil du Québec, intervenu entre Société et les clients inscrits désirant la fabrication d'un kiosque sur mesure.

### ***C- Règles sur le lieu de fourniture***

#### ***➤ Services de design, de graphisme et de fabrication de kiosques***

- ***Règle générale pour les services***

En vertu de l'alinéa 142(1)g) de la LTA, la fourniture d'un service est réputée effectuée au Canada si le service est, ou sera, rendu en tout ou en partie au Canada. L'alinéa 142(2)g) de la LTA prévoit que la fourniture de services est réputée effectuée à l'étranger lorsque les services sont rendus entièrement à l'étranger.

La question de savoir si les services sont rendus en totalité ou en partie au Canada est une question de fait. Les services de design, de graphisme et de fabrication de kiosques sont rendus au Canada.

Une fois qu'il est établi que la fourniture d'un service est effectuée au Canada, il doit ensuite être déterminé si cette fourniture est effectuée dans une province participante. À cet égard, l'article 144.1 de la LTA prévoit qu'une fourniture est réputée effectuée dans une province si elle est effectuée au Canada ainsi que dans la province selon les règles énoncées à l'annexe IX de la LTA. Dans les autres cas, elle est réputée effectuée hors de la province.

En vertu de l'article 3 de la partie IX de l'annexe IX de la LTA et de l'article 13 du Règlement sur le nouveau régime de la taxe à valeur ajoutée harmonisée (DORS/2010-117) [ci-après Règlement], la fourniture d'un service est généralement réputée effectuée dans une province si l'adresse résidentielle ou d'affaires de l'acquéreur y est située et que le fournisseur obtient cette adresse dans le cours normal des activités de son entreprise.

Des règles particulières, qui ont préséance sur cette règle générale du lieu de la fourniture d'un service, sont toutefois prévues dans d'autres dispositions du Règlement, notamment aux articles 15 et 16 quant aux services liés à des BMC.

La politique de l'ARC quant à l'application des règles de lieu de fourniture, dont les articles 13, 15 et 16 du Règlement, est énoncée au bulletin d'information technique sur la TPS/TVH B-103<sup>1</sup>.

- *Règles particulières pour les services liés à des BMC*

Des règles particulières sur le lieu de fourniture s'appliquent à la fourniture de services liés à un BMC. À cet égard, on peut se référer aux lignes directrices émises par l'ARC dans l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-169R<sup>2</sup>, afin de déterminer si un service est lié à un BMC.

Selon l'article 15 du Règlement, lorsqu'un service lié à un BMC est rendu et que le BMC demeure dans une seule province tout au long de l'exécution du service, le lieu de fourniture est cette province.

Selon notre compréhension des faits, les services de design, de graphisme et de fabrication de kiosques sont considérés comme des services liés à un BMC. Il y a un lien direct entre les services fournis et les kiosques fabriqués. Lorsqu'un service lié à un BMC est rendu et que le BMC demeure dans une seule province tout au long de l'exécution du service, le lieu de fourniture est cette province. Par conséquent, la règle particulière répute que les services ci-haut mentionnés seront fournis au Québec.

- *Service de transport*

Société est un « transporteur », tel que défini au paragraphe 123(1) de la LTA, en ce qu'elle fournit un service de transport de marchandises au sens du paragraphe 1(1) de la partie VII de l'annexe VI de la LTA.

La fourniture de service de transport de marchandises constitue généralement une fourniture taxable, sauf en ce qui concerne les services de transport international de marchandises qui peuvent quant à eux être détaxés.

- *Lieu de fourniture*

- *Règle générale - fourniture effectuée au Canada*

L'article 142 de la LTA énonce les règles générales servant à déterminer si une fourniture est considérée comme effectuée au Canada ou à l'étranger. La TPS/TVH ne s'applique pas aux fournitures effectuées à l'étranger. L'alinéa 142(1)g) de la LTA est une disposition d'application générale selon laquelle un service, par exemple un service de transport de marchandises, est traité comme une fourniture effectuée au Canada si le service est, ou sera, rendu en tout ou en partie au Canada.

---

<sup>1</sup> ARC, Version préliminaire du 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*, (juin 2012).

<sup>2</sup> ARC, 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).

- *Fourniture effectuée dans une province*

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. Par conséquent, une fourniture effectuée au Canada ainsi que dans une province participante, aux termes des règles énoncées à l'annexe IX, est réputée effectuée dans une province participante. Par ailleurs, la fourniture effectuée au Canada qui n'est pas effectuée dans une province participante est réputée effectuée dans une province non participante.

- *Fourniture dans une province participante*

L'article 5 de la partie VI de l'annexe IX énonce les règles sur le lieu de fourniture relatives aux fournitures de services de transport de marchandises. La fourniture d'un service de transport de marchandises est considérée comme étant effectuée dans une province participante si la destination du service s'y trouve.

- *Service intérieur de transport de marchandises*

La fourniture d'un service de transport de marchandises est taxable au taux prévu selon que la fourniture est effectuée dans une province participante ou non-participante.

- *Détaxation*

- *Transport international de marchandises vers l'étranger*

En application de l'article 6 de la partie VII de l'annexe VI, la fourniture d'un service de transport de marchandises relativement au transport d'un BMC d'un endroit au Canada à un point à l'étranger est détaxée, si la valeur de la contrepartie de la fourniture est d'au moins 5 \$.

- *Transport international de marchandises vers le Canada*

En application de l'article 8 de la partie VII de l'annexe VI, la fourniture d'un service de transport de marchandises relativement au transport d'un BMC d'un point à l'étranger à un endroit au Canada est détaxée.

D'après notre compréhension des faits, la fourniture d'un service de transport de kiosques du Québec vers l'étranger sera détaxée alors que la fourniture du service de transport de kiosques du Québec vers un endroit au Canada hors du Québec sera assujettie à la TVH. La fourniture du service de transport de kiosques au retour de l'étranger sera elle aussi détaxée. La fourniture du service de transport d'une province hors du Québec vers le Québec est effectuée hors des provinces participantes puisque la destination du service est le Québec. Cette fourniture sera donc assujettie à la TPS.

- *Service de montage et de démontage*

En ce qui concerne le service de montage et de démontage de kiosques, l'alinéa 142(2)g) de la LTA répute qu'un service est effectué à l'étranger lorsque les services sont rendus entièrement à l'étranger.

Pour ce qui est du montage et du démontage de kiosques à un endroit au Canada, il y a application de la règle prévue à l'article 15 du Règlement à l'effet que lorsqu'un service lié à un BMC est rendu et que le BMC demeure dans une seule province tout au long de l'exécution du service, le lieu de fourniture est cette province.

#### Taxe de vente du Québec (TVQ)

Les régimes de la TVQ et de la TPS 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.

Toutefois, conformément à l'article 24.2 de la LTVQ, la fourniture d'un service de transport de marchandises d'un endroit au Canada hors du Québec à un endroit au Québec sera réputée effectuée hors du Québec.

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