



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : Le 24 octobre 2016

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ**
Vente de produits livrés par bateau au Québec

N/Réf. : 15-025064-003

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] aux ventes de produits livrés par bateau au Québec effectuées par ***** (Société A).

Exposé des faits

Selon l'information fournie, notre compréhension des faits se résume comme suit :

Sociétés

1. Société A réside au Québec et est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
2. Société B ne réside pas au Canada et n'est pas inscrite aux fichiers de la TPS et de la TVQ.
3. Société C ne réside pas au Canada et est inscrite aux fichiers de la TPS et de la TVQ.
4. Société D réside au Québec et est inscrite aux fichiers de la TPS et de la TVQ.

Fournitures

5. Société A vend des produits à Société B ou à Société C.
6. Société B et Société C vendent ensuite leurs produits, acquis de Société A, à Société D.
7. Les produits vendus par Société A à Société B ou à Société C sont livrés au Québec, par bateau, au terminal de Société D.

Ententes

8. Les ventes de produits effectuées par Société A font toujours l'objet d'ententes conclues, avec Société B ou Société C, préalablement à l'importation des produits au Canada.
9. Ces ententes prévoient notamment les clauses suivantes :

“[...] Delivery location:

(DES-INCOTERMS 2000) Delivered ex-ship ***** one safe port/berth at buyer's designated discharged dock at [Société D] *****, Quebec by seller's nominated vessel during the period of [...]. Nominated vessels must be approved by buyer with such acceptance not to be unreasonably withheld. The marine vessel nominated by seller for this delivery is the [...].”

[...]

Importer:

The buyer certifies that [Société D] will be the importer of record for the product discharged at [Société D] Terminal in ***** under this agreement. [Société D] is to be responsible for importation and bears all associated taxes, duties dues and costs applicable thereto.”

[Nos soulignements]

10. Société D agit donc comme importateur officiel des produits livrés par Société A au Québec.

Incoterms

11. Selon les *Règles officielles de la Chambre de commerce internationale pour l'interprétation des termes commerciaux*, relativement aux Incoterms 2000, l'incoterm « DES rendu *Ex Ship* » signifie :

« [...] le vendeur a dûment livré dès lors que la marchandise non dédouanée à l'importation, a été mise à la disposition de l'acheteur à bord du navire au port de destination convenu. [...] Ce terme peut seulement être utilisé lorsque la marchandise doit être livrée sur un navire au port de destination, après un transport par mer [...]. ».

[Nos soulignements]

Interprétation demandée

Vous souhaitez savoir si Société A est tenue de percevoir les taxes à l'égard des produits qu'elle vend à Société B ou à Société C et qu'elle livre au Québec, par bateau, au terminal de Société D.

Interprétation rendue

Taxe sur les produits et services (TPS)

Assujettissement à la taxe

Le paragraphe 165(1) de la LTA prévoit que l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer la TPS sur la valeur de la contrepartie de la fourniture.

Obligation de percevoir la taxe

Le paragraphe 221(1) de la LTA précise que la personne qui effectue une fourniture taxable au Canada doit, à titre de mandataire de Sa Majesté du chef du Canada, percevoir la taxe payable par l'acquéreur.

Présomption du moment de la réalisation d'une fourniture

Selon l'article 133 de la LTA, la fourniture d'un bien qui fait l'objet d'une convention est réputée effectuée à la date de la conclusion de cette convention et non au moment de la livraison du bien aux termes de cette convention. De plus, la livraison du bien est réputée ne pas constituer une fourniture distincte, mais plutôt faire partie de la fourniture réputée effectuée au moment de la conclusion de la convention.

Dans le présent dossier, nous comprenons qu'une entente est toujours conclue par les parties préalablement à la livraison des produits au Québec. Par conséquent, conformément à l'article 133 de la LTA, la fourniture des produits par Société A est réputée effectuée au moment de la conclusion de ses ententes avec Société B ou Société C et non au moment de la livraison des produits au Québec.

Présomption du lieu de réalisation d'une fourniture

Par ailleurs, l'alinéa 142(1)a) de la LTA prévoit le principe général selon lequel, sous réserve des articles 143, 144 et 179 de la LTA, la vente d'un bien meuble corporel (BMC) est réputée effectuée au Canada lorsque le bien y est livré à l'acquéreur ou y est mis à sa disposition.

L'article 144 de la LTA prévoit l'exception suivante à ce principe :

« [...] la fourniture de produits importés, conformément à la Loi sur les douanes [...], qui n'ont pas été dédouanés avant d'être livrés à l'acquéreur au Canada, ou d'y être mis à sa disposition, est réputée effectuée à l'étranger. ».

Les notes explicatives de l'article 144 de la LTA précisent ce qui suit :

« Les produits importés au Canada mais gardés « en douane » par les autorités canadiennes peuvent rester en douane sans paiement des droits de douane et taxes fédérales applicables, jusqu'à leur dédouanement. Si les produits sont vendus alors qu'ils sont encore en

douane, la vente est réputée en vertu de l'article 144 être effectuée hors du Canada, et, donc, non assujettie à la TPS. [...] ».

[Nos soulignements]

Ainsi, à moins d'être visée par l'article 144 de la LTA, la fourniture des produits livrés au Québec sera réputée effectuée au Canada en vertu de l'alinéa 142(1)a) de la LTA et, le cas échéant, Société A devra percevoir la TPS payable à l'égard de cette fourniture.

Or, selon l'Agence du revenu du Canada (ARC)¹, l'article 144 de la LTA ne s'applique pas à la fourniture d'un BMC qui, avant son importation au Canada, a fait l'objet d'une convention visée par l'article 133 de la LTA. En effet, la vente du BMC étant réputée, en vertu de l'article 133 de la LTA, avoir déjà été réalisée au moment de la conclusion de l'entente avant son importation, on ne peut pas prétendre être en présence de la fourniture d'un BMC importé au Canada, avant son dédouanement.

Comme mentionné précédemment, nous sommes d'avis que la vente des produits est réputée, en vertu de l'article 133 de la LTA, avoir été faite par Société A au moment de la conclusion de ses ententes avec Société B ou Société C. Par conséquent, on ne peut pas conclure que la vente des produits par Société A est effectuée au moment où celui-ci se trouve au Canada, avant son dédouanement.

Considérant ce qui précède, nous concluons que les ventes de produits par Société A sont réputées effectuées au Canada en vertu de l'alinéa 142(1)a) de la LTA. Société A étant inscrite au fichier de la TPS, elle doit donc percevoir la TPS à l'égard de ces fournitures.

Les commentaires précédents constituent notre opinion générale sur le sujet de votre demande. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices énoncées dans le memorandum sur la TPS/TVH *Service de décisions et d'interprétations en matière d'accise et de TPS/TVH (1.4)*, ils ne lient pas Revenu Québec en ce qui a trait à une situation en particulier. Les modifications proposées à la LTA, les règlements ou les énoncés interprétatifs peuvent avoir des répercussions sur l'interprétation donnée dans la présente.

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.

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

¹ *****; ARC, GST Headquarter Letter ***, "General Information letter - Canadian Bar Association (CBA)" - Questions and Answers # 32 and # 34, 2014; *****.