



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : Le 13 octobre 2015

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ**
Lieu de fourniture - Centralisation des acquisitions
N/Réf. : 15-025108-001

Nous donnons suite à une 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 à certaines fournitures effectuées par ***** (Compagnie).

Exposé des faits

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

1. Compagnie est située à ***** (Québec) et elle est engagée par le groupe ***** (Groupe) à titre de sous-traitant afin de rendre des services de consultants *****. Nous posons l'hypothèse que ces services ne sont pas liés à des biens meubles corporels ou des immeubles.
2. Groupe est la marque sous laquelle des ***** professionnels ***** collaborent pour fournir des services professionnels à des clients *****.
3. Il existe un contrat maître (Contrat) entre Compagnie et Groupe, daté du ***** 20X1, qui encadre les services que Compagnie prévoit rendre à Groupe. Les parties au Contrat sont ***** (Groupe Inc.) et Compagnie. Aucune adresse ne figure au Contrat en ce qui concerne Groupe Inc.
4. En vertu de la clause 3 du Contrat, pour chaque service à rendre par Compagnie, un énoncé des travaux ou « statement of work » (SOW) doit être signé par Compagnie, Groupe Inc. et le consultant ***** affecté au mandat en question. Le SOW vient spécifier les travaux à exécuter, l'endroit où ils doivent être effectués ainsi que le détail relatif aux honoraires convenus.
5. Les SOW font partie intégrante du Contrat, tel que mentionné aux articles 3 et 24 de ce dernier.

6. Les entités qui ont signé les SOW pour le compte de Groupe sont, entre autres, Groupe Inc. et ***** (Société), des entités résidentes du Québec qui sont inscrites aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
7. Les clients de Groupe, bénéficiaires des travaux, sont également des résidents du Québec.
8. Il existe un amendement au Contrat daté du ***** 20X8 et intitulé ***** (Amendement). L'Amendement concerne l'utilisation d'un logiciel dans le cadre de la prestation des services visés par le Contrat.
9. Les parties mentionnées à l'Amendement sont, d'une part, ***** (Gestion), ***** (Entité) et, d'autre part, Compagnie. Aucune adresse ne figure dans l'Amendement pour les parties en question.
10. Compagnie a produit une lettre d'octobre 20X7 provenant de Groupe (Lettre). Cette Lettre présente les caractéristiques d'une lettre circulaire adressée à différents fournisseurs. Groupe y spécifie que, à la suite d'un changement interne de structure, les arrangements antérieurs relatifs à la facturation des diverses entités telles que Entité, Société, Groupe Inc. et ***** ont été cédés à Gestion et que, par conséquent, les paiements seront dorénavant faits par cette dernière. Ainsi, les fournisseurs devront modifier leurs dossiers de facturation pour refléter ce changement et les prochaines factures devront être adressées à Gestion à l'adresse suivante : ***** , Ontario, Canada (Adresse).
11. Nous ne disposons pas des ententes internes de Groupe régissant ce changement de structure.
12. Selon Compagnie, la Lettre les a informés du transfert du Contrat à Gestion et, de ce fait, Gestion devenait dorénavant l'acquéreur des fournitures effectuées par Compagnie. À compter de ce moment, Compagnie a commencé à adresser ses factures à Gestion à l'Adresse.
13. Gestion est résidente du Québec et inscrite aux fichiers de la TPS et de la TVQ.
14. Gestion n'a pas signé de SOW, mais elle a participé à la rédaction et à la gestion de ceux-ci à partir de ses bureaux situés en Ontario. Les SOW sont signés par les entités de Groupe qui fournissent les services en question à leurs clients.
15. À compter de juillet 20X7, Compagnie a perçu la taxe de vente harmonisée (TVH) au taux applicable en Ontario à l'égard des factures adressées à Gestion.
16. En se référant à la Lettre, Compagnie mentionne que l'Adresse est la seule adresse reçue pour Gestion dans le cours normal de ses affaires, bien qu'elle reconnaisse que Groupe possède plusieurs adresses d'affaires au Québec. C'est pour cette raison qu'elle a perçu de Gestion uniquement la TVH depuis juillet 20X7.

17. Le ***** 20X11, Compagnie a reçu une lettre de la part d'un représentant de Groupe confirmant que l'adresse qui aurait dû apparaître au Contrat est bel et bien l'Adresse. Ce document mentionne également que tous les contrats entre Groupe et ses fournisseurs sont administrés à partir de leur bureau chef à ***** (Ontario) et qu'ainsi l'ensemble des opérations relatives aux fournitures effectuées par Compagnie (Contrat, SOW, factures et paiements) sont gérées à partir de ***** (Ontario).

Interprétation demandée

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

- 1 - Est-ce que la Lettre confirme le transfert du Contrat à Gestion et fait de cette dernière l'acquéreur de toutes les fournitures effectuées par Compagnie à Groupe?
- 2 - Si Gestion est effectivement l'acquéreur des fournitures, est-ce que l'Adresse est l'adresse la plus liée aux fournitures effectuées par Compagnie?
- 3 - Si Gestion n'est pas l'acquéreur des fournitures, est-ce que l'entité de Groupe qui a signé le SOW est l'acquéreur de la fourniture? Si tel est le cas, quel serait le lieu de la fourniture en question étant donné qu'il n'y a pas d'adresse au Contrat pour cette entité?
- 4 - Est-ce que la lettre datée du ***** 20X11 vient apporter un changement en ce qui concerne la détermination du lieu de la fourniture?

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Question 1 - Notion d'acquéreur

Selon le paragraphe 123(1) de la LTA, un acquéreur se définit ainsi :

- « a) Personne qui est tenue, aux termes d'une convention portant sur une fourniture, de payer la contrepartie de la fourniture;
- b) personne qui est tenue, autrement qu'aux termes d'une convention portant sur une fourniture, de payer la contrepartie de la fourniture;
- c) si nulle contrepartie n'est payable pour une fourniture :
 - (i) personne à qui un bien, fourni par vente, est livré ou à la disposition de qui le bien est mis,
 - (ii) personne à qui la possession ou l'utilisation d'un bien, fourni autrement que par vente, est transférée ou à la disposition de qui le bien est mis,
 - (iii) personne à qui un service est rendu.

Par ailleurs, la mention d'une personne au profit de laquelle une fourniture est effectuée vaut mention de l'acquéreur de la fourniture. ».

Dans le présent cas, une contrepartie est payable pour la fourniture effectuée par Compagnie. Ainsi, l'acquéreur sera la personne qui est tenue de payer la contrepartie de la fourniture (aux termes d'une convention ou autrement).

Le Contrat

Le Contrat conclu en 20X1 constitue une convention écrite entre Compagnie et Groupe Inc. Il faut cependant déterminer si cette convention n'a pas été cédée ou modifiée par la suite.

Il est important de noter que le paragraphe 24(b) du Contrat stipule que ni Groupe ni Compagnie ne peut céder cette entente sans obtenir préalablement l'accord écrit de l'autre partie.

Par le biais de la Lettre, Groupe avise ses fournisseurs que depuis juillet 20X4, une restructuration interne de Groupe au Canada a transféré à Gestion la responsabilité des services administratifs pour l'ensemble de l'entreprise. Ainsi, les arrangements relatifs à la facturation seront dorénavant assumés par Gestion. L'adresse fournie pour Gestion est l'Adresse.

Selon les explications fournies par un représentant de Groupe, Gestion effectue l'acquisition des biens et services nécessaires aux différentes entités de Groupe. Ces biens et services sont ensuite refacturés par Gestion, en y ajoutant une marge bénéficiaire.

À la lecture de la Lettre, nous comprenons que le Contrat a ainsi été cédé à Gestion et qu'elle est maintenant la personne qui acquiert les services de Compagnie pour ensuite les refournir aux autres entités de Groupe.

Cette Lettre ne mentionne pas que Gestion agit tout simplement à titre d'agent payeur ou encore de mandataire pour l'ensemble des entités du groupe et que Groupe Inc. demeure l'acquéreur des fournitures.

Cession du Contrat

En considérant le fait que Compagnie ne semble pas avoir donné son consentement écrit relativement à la cession du Contrat, il faut se demander si Groupe Inc. est ainsi demeurée l'acquéreur des fournitures effectuées par Compagnie.

Pour ce faire, nous retenons que Compagnie ne s'est pas opposée à la cession du Contrat à Gestion. Compagnie a plutôt acquiescé à la demande de cette dernière et a commencé à lui adresser la facturation, tel que demandé. Compagnie a également fait affaire avec des représentants de Gestion dans le cadre du Contrat. En vertu du Contrat, Compagnie aurait été en droit de s'opposer à cette cession et d'exiger que ce soit Groupe Inc. qui continue d'honorer le Contrat tel que conclu, ce qu'elle n'a pas fait. Compagnie a plutôt accepté tacitement et procédé suivant la demande de Groupe, et ce, depuis 20X6. Ces agissements démontrent qu'elle a acquiescé à l'assumption du Contrat par Gestion depuis plusieurs années.

Si on examine ce que prévoit le Code civil du Québec à cet égard, nous constatons qu'il ne traite pas spécifiquement de la cession de contrats. Il contient des dispositions spécifiques à la cession de baux (articles 1870 à 1876) et à la cession d'assurances (articles 2461, 2462, 2475 et 2476).

Le Contrat ayant été cédé à Gestion, cette dernière est la personne à qui les factures de Compagnie devaient donc être adressées. Les agissements de Compagnie ont alors confirmé qu'elle acquiesçait à ce que ce soit Gestion qui soit dorénavant la personne à qui elle effectuait ses fournitures.

Pour toutes ces raisons et en considérant la définition du terme acquéreur, nous en arrivons à la conclusion que Gestion était la personne tenue de payer la contrepartie des fournitures reçues de Compagnie et ainsi l'acquéreur de ces fournitures pour la période visée par la présente vérification.

Question 2 - Adresse de Gestion

En se basant sur les affirmations de Compagnie, Gestion n'a fourni aucune autre adresse à Compagnie que l'Adresse. Cependant, selon une facture soumise avec la présente demande d'interprétation et certains autres documents présents au dossier, une autre adresse connue par Compagnie qui semble relative à Gestion est *****, Ontario.

Les autres adresses obtenues par Compagnie dans le cadre du Contrat représentent, à notre avis, des adresses attribuables à d'autres entités de Groupe qui interviennent dans le cadre du Contrat et non nécessairement à Gestion.

Ainsi, bien que nous ne puissions déterminer avec certitude laquelle de ces deux adresses est la plus liée aux fournitures effectuées par Compagnie en vertu du Contrat, nous en venons à la conclusion que cette adresse se situe en Ontario.

Questions 3 et 4

En fonction des réponses formulées aux questions précédentes, il n'y a pas lieu de répondre à ces deux questions.

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. Plus précisément, la fourniture d'un service général pour laquelle le fournisseur obtient une adresse de l'acquéreur et qui n'est pas visée par l'article 22.15.0.1 de la LTVQ sera réputée effectuée hors du Québec en vertu de l'article 22.32 de la LTVQ.

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