



Québec, le 8 septembre 2016

\*\*\*\*\*

**Objet : Interprétation relative à la TPS  
Interprétation relative à la TVQ  
Services rendus à des étudiants étrangers  
N/Réf. : 16-034284-001**

---

\*\*\*\*\*  
,

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] à l'égard de services rendus à des étudiants étrangers (Étudiants).

### Exposé des faits

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

1. \*\*\*\*\* (Société 1) est une entreprise individuelle située \*\*\*\*\* (Québec).
2. Société 1 est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
3. La clientèle de Société 1 est constituée d'Étudiants étrangers qui planifient séjourner au Canada dans le but d'y apprendre l'anglais ou le français.
4. Par l'entremise de Société 1, les Étudiants s'inscrivent auprès de l'un des établissements d'enseignement avec lequel Société 1 collabore. Société 1 organise alors un séjour « clés en main » pour l'Étudiant.
5. L'Étudiant reçoit deux factures :
  - Une facture de l'établissement d'enseignement qui détaille les frais suivants :
    - Frais de scolarité et d'inscription au programme d'études;
    - Hébergement, repas et frais administratifs;
    - Matériel scolaire;
    - Accueil et transport d'arrivée à l'aéroport.

- Une facture de Société 1 qui comprend les mêmes frais que ceux indiqués sur la facture reçue de l'établissement d'enseignement, à laquelle s'ajoutent des services d'orientation identifiés « \*\*\*\*\* », ainsi que la refacturation d'une assurance-médicale, souscrite par l'entremise de Société 1 au profit de l'Étudiant.
6. Les services d'orientation sont rendus par Société 1 à l'Étudiant, qui bénéficie alors d'un accompagnement personnalisé afin de préparer son séjour au Canada. L'Étudiant est encadré par Société 1 concernant :
- Les différents programmes d'enseignement offerts et le processus d'admission;
  - La planification du budget et des frais attribuables à l'hébergement;
  - Des services de jumelage à une famille d'accueil / aide à la recherche d'un logement;
  - Le fonctionnement du système de transport en commun;
  - Le mode de vie des Canadiens (valeurs et coutumes);
  - La souscription à une assurance-médicale;
  - Divers conseils préparatifs à l'arrivée au Canada.
7. L'Étudiant paie directement à Société 1 le montant des services d'enseignement, d'orientation ainsi que l'assurance-médicale apparaissant sur la facture détaillée qu'elle lui a émise.
8. Les services d'orientation sont rendus à l'Étudiant pendant qu'il se trouve à l'étranger. Société 1 ne facture pas la TPS/TVQ pour la prestation de ces services.
9. Société 1 facture toutefois la TPS/TVQ à l'égard des services d'orientation supplémentaires qu'elle peut rendre à l'Étudiant pendant son séjour au Canada.
10. Dans ce contexte, une entente (Contrat) a été conclue entre Société 1 et un établissement d'enseignement (Société 2) :
- \*\*\*\*\*
11. Société 2 émet deux factures distinctes :
- Une facture à Société 1, qui indique les frais payables par l'Étudiant, ainsi que le montant de commission payable à Société 1.
  - Une facture à l'Étudiant, qui indique les frais qu'il doit payer à Société 2, sans mention de la commission gagnée par Société 1.

12. Société 1 reçoit donc le paiement des services d'enseignement et d'orientation de l'Étudiant. Ensuite, Société 1 paie Société 2 pour le montant des services d'enseignement, déduction faite du montant de sa commission.
13. Société 1 ne perçoit pas la TPS/TVQ à l'égard des commissions reçues en vertu de l'article 2 du Contrat.

### **Interprétation demandée**

Vous souhaitez obtenir une interprétation relative à l'application de la LTA et de la LTVQ afin de déterminer ce qui suit :

- 1- Le Contrat est-il un contrat de mandat en vertu duquel Société 1 agit à titre de mandataire de Société 2 quant à la prestation des services d'enseignement ou quant à la réception des paiements effectués par les Étudiants pour ces services?
- 2- Les commissions remises à Société 1 en vertu du Contrat sont-elles versées en contrepartie d'une fourniture taxable?
- 3- Les services d'orientation rendus par Société 1 aux Étudiants sont-ils assujettis à la TPS/TVQ?
- 4- Société 1 agit-elle comme mandataire de l'Étudiant lors de la souscription de l'assurance-médicale?

### **Interprétation donnée**

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

1. *Le Contrat est-il un contrat de mandat en vertu duquel Société 1 agit à titre de mandataire de Société 2 quant à la prestation des services d'enseignement ou quant à la réception des paiements effectués par les Étudiants pour ces services?*

L'article 2130 du Code civil du Québec (CcQ) prévoit la définition suivante du terme « mandat » :

« Le mandat est le contrat par lequel une personne, le mandant, donne le pouvoir de la représenter dans l'accomplissement d'un acte juridique avec un tiers, à une autre personne, le mandataire qui, par le fait de son acceptation, s'oblige à l'exercer.

Ce pouvoir et, le cas échéant, l'écrit qui le constate, s'appellent aussi procuration. ».

Aux fins de l'application de la TPS, un mandataire est considéré être le prolongement du mandant, de sorte que les actions du mandataire sont celles du mandant. Déterminer s'il existe une relation de mandat est une question de fait qui s'analyse en référant aux lignes directrices émises par l'Agence du revenu du

Canada (ARC) dans l'Énoncé de politique P-182R<sup>1</sup>. À cet effet, l'ARC mentionne les trois qualités essentielles du mandat :

- *A- Consentement du mandant et du mandataire* : Le mandant autorise le mandataire à entreprendre des démarches pour son compte. L'intention des parties est un facteur déterminant.
- *B- Pouvoir du mandataire d'influer sur la situation juridique du mandant* : Il doit être évident que le mandant a donné au mandataire le pouvoir d'agir ou de contracter pour son compte. Le mandataire peut, par ses actes, influencer sur la situation juridique du mandant.
- *C- Contrôle par le mandant des actes du mandataire* : Le mandant dispose d'un certain degré de contrôle sur le mandataire. La preuve de ce contrôle peut comprendre l'obligation pour le mandataire d'obtenir une autorisation pour engager certaines dépenses ou de fournir régulièrement des rapports.

Dans la situation soumise, nous sommes d'avis que le Contrat ne se qualifie pas de contrat de mandat en ce qui a trait à la prestation des services d'enseignement. Les conditions essentielles permettant de conclure à un contrat de mandat, mentionnées par l'ARC dans l'Énoncé de politique P-182R, ainsi que la définition du mandat prévue au CcQ, ne sont pas rencontrées.

En ce qui concerne la réception des paiements des Étudiants par Société 1 pour le compte de Société 2, nous sommes d'avis que Société 1 agit alors comme mandataire. Conséquemment, dans la mesure où les services d'enseignement rendus par Société 2 sont exonérés en vertu de l'une des dispositions de la partie III de l'annexe V de la LTA, la TPS n'a pas à être perçue par Société 1 relativement à ces services.

2. *Les commissions remises à Société 1 en vertu du Contrat sont-elles versées en contrepartie d'une fourniture taxable?*

La règle générale d'assujettissement à la TPS est énoncée au paragraphe 165(1) de la LTA, qui prévoit que l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer à Sa Majesté une taxe calculée au taux applicable sur la valeur de la contrepartie de la fourniture.

En l'occurrence, les commissions versées à Société 1 se calculent selon un pourcentage établi à \*\*\*\*\* % des frais de scolarité payés par l'Étudiant à Société 2. Cette somme est prélevée par Société 1 directement des montants que lui remet l'Étudiant. Néanmoins, ces commissions sont attribuées par Société 2 à Société 1 en vertu de l'article 2 du Contrat, et ce, en contrepartie des services de sollicitation que Société 1 rend à Société 2. Il s'agit de services réputés fournis au Canada en vertu de l'alinéa 142(1)g) de la LTA, lesquels sont assujettis à la TPS. La taxe doit être calculée sur la valeur de la contrepartie attribuable à ces services, en l'espèce fixée à \*\*\*\*\* % des frais de scolarité.

---

<sup>1</sup> ARC, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-182R, « Du mandat » (juillet 2003).

3. *Les services d'orientation rendus par Société 1 aux Étudiants sont-ils assujettis à la TPS?*

Pour déterminer l'application de la TPS à l'égard des services d'orientation, il faut premièrement établir s'ils constituent une fourniture distincte des autres services rendus par Société 2 à l'Étudiant, ou s'ils sont compris dans la fourniture unique d'un séjour « clés en main » pour l'apprentissage de l'anglais ou du français. Basé sur les informations portées à notre connaissance, il apparaît que les services d'orientation sont une fourniture distincte des autres services décrits sur la facture émise par Société 1 à l'Étudiant.

Sous réserve de certaines exclusions, la fourniture d'un service à une personne non-résidente est détaxée de la TPS en vertu de l'article 7 de la partie V de l'annexe VI de la LTA. L'Étudiant étant à l'étranger lorsqu'il reçoit la prestation des services d'orientation, l'alinéa a.1) de l'article 7 ne trouve pas application. Par ailleurs, advenant que ces services soient des services consultatifs au sens de l'alinéa b) de ce même article, ils seraient alors détaxés en vertu de l'article 23 de la partie V de l'annexe VI de la LTA. Les services d'orientation rendus par Société 1 sont donc détaxés de la TPS. Toutefois, précisons que les services supplémentaires effectués par Société 1 pendant que l'Étudiant séjourne au Canada sont visés par l'alinéa a.1) et, conséquemment, exclus de la détaxation.

4. *Société 1 agit-elle comme mandataire de l'Étudiant lors de la souscription de l'assurance-médicale?*

Nous n'avons pas obtenu les renseignements suffisants pour conclure à l'existence d'une relation de mandant-mandataire relativement à la souscription de l'assurance-médicale. Toutefois, basé sur la description qui figure à la facture émise par Société 1 à l'Étudiant, il apparaît vraisemblable qu'un mandat existe :

\*\*\*\*\*

En conséquence, aucune taxe ne serait applicable à l'égard des frais remboursés par l'Étudiant à Société 1 pour l'acquisition de l'assurance-médicale.

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 mémorandum 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 \*\*\*\*.

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

\*\*\*\*

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