

DESTINATAIRE : *****

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

DATE : Le 18 décembre 2019

OBJET : **Interprétation relative à la TVQ**
Application de l'article 411 dans un contexte de
commerce électronique
N/Réf. : 19-045892-001

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] relativement à l'inscription au fichier de la TVQ.

Exposé des faits

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

1. Société A réside ***** (au Canada, hors du Québec) et est inscrite aux fins de la taxe sur les produits et services.
2. Société A opère un commerce de vente de produits électroniques.
3. La clientèle de Société A est constituée à 80 % de consommateurs.
4. Société A effectue des ventes via son site Internet.
5. Ce site Internet est accessible de partout dans le monde.
6. Société A achète de la publicité sur des sites Internet tels ***** (Moteurs de recherche). Le territoire ciblé pour ces publicités est le Canada. Pour ce faire, Société A doit cibler des mots-clés. De cette façon, lorsqu'un internaute écrit le mot-clé donné, le site Internet de Société A devrait apparaître parmi les premiers résultats des Moteurs de recherche.
7. Société A n'a aucune autre stratégie de marketing qui cible la province du Québec en particulier.

8. Société A ne fait aucune autre sollicitation auprès de potentiels clients au Québec.
9. Société A n'a aucun autre lien avec le Québec excepté l'expédition des produits à ses clients.
10. Société A ne participe pas à des foires commerciales au Québec.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part relativement aux questions suivantes :

- Est-ce que Société A exploite une entreprise au Québec et est-elle conséquemment tenue d'être inscrite au fichier de la TVQ en vertu de l'article 407 de la LTVQ?
- Société A pourrait-elle être tenue d'être inscrite au fichier de la TVQ en vertu de l'article 409.1 de la LTVQ?
- Advenant que Société A ne soit pas tenue d'être inscrite au fichier de la TVQ, peut-elle s'inscrire volontairement en vertu de l'article 411 de la LTVQ?

Plus précisément, vous souhaitez savoir si les campagnes publicitaires effectuées par l'intermédiaire des Moteurs de recherche font en sorte que Société A :

- exerce une activité commerciale au Québec; ou
- effectue « régulièrement des démarches pour obtenir des commandes pour la fourniture d'un bien meuble corporel pour expédition ou délivrance au Québec ».

Interprétation donnée

Première question

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 y exerce est tenue d'être inscrite, sous réserve de certaines exceptions. Notamment, le paragraphe 1 de cet article soustrait de l'obligation d'inscription les petits fournisseurs et le paragraphe 3 soustrait de cette même obligation la personne qui ne réside pas au Québec et qui n'y exploite pas d'entreprise.

L'Agence du revenu du Canada (ARC) a publié l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-051R2 *Exploitation d'une entreprise au Canada*. Cette publication prévoit les facteurs pouvant être pris en considération lorsqu'il s'agit de déterminer si une entreprise est exploitée au Canada. Les régimes de la TPS/TVH et de la TVQ étant harmonisés en cette matière, ces mêmes facteurs énumérés ci-après peuvent être utilisés afin d'établir si une personne exploite une entreprise au Québec :

- 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.

L'importance ou la pertinence d'un facteur donné dans un cas particulier dépend de la nature de l'activité commerciale examinée et des faits et circonstances propres à chaque cas. En matière de commerce électronique, certains facteurs qui sont pertinents pour les entreprises ayant des transactions commerciales plus conventionnelles peuvent ne pas s'appliquer, par exemple les facteurs qui se rattachent à une présence physique au Québec, tels que l'endroit de fabrication d'un produit. Dans tous les cas, une personne non-résidente doit avoir une présence significative au Québec pour être considérée comme y exploitant une entreprise.

Dans un contexte où les seuls facteurs présents sont la livraison de biens et la sollicitation de commandes au Canada, l'ARC considère que ces facteurs sont insuffisants pour conclure à l'exploitation d'une entreprise¹.

Dans la situation propre à Société A, après analyse des faits énoncés ci-haut et application des lignes directrices publiées par l'ARC, nous sommes d'avis que la présence au Québec est insuffisante pour conclure que Société A y exploite une entreprise. En effet, sa présence se limite à y livrer, chez des consommateurs ou des détaillants, les biens meubles corporels vendus et à y solliciter indistinctement des ventes via des publicités Web adressées au marché canadien dans son ensemble. Ces facteurs sont insuffisants pour conclure que Société A exploite une entreprise au Québec.

Deuxième question

L'article 409.1 de la LTVQ prévoit ce qui suit :

« Une personne, autre qu'un petit fournisseur, qui ne réside pas au Québec, mais qui réside au Canada, qui n'exploite pas d'entreprise au Québec et qui, dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise au Canada, fait des démarches au Québec pour obtenir des commandes pour la fourniture taxable, autre que la fourniture détaxée, par elle-même d'un bien meuble corporel, autre qu'un bien prescrit pour l'application de l'article 24.1, pour délivrance au Québec à un consommateur est tenue d'être inscrite et doit présenter une demande

¹ ARC, Énoncé de politique P-051R2- Exploitation d'une entreprise au Canada, exemple no 7, 29 avril 2005.

d'inscription au ministre avant le jour où elle effectue pour la première fois une telle fourniture. »

[Nos soulignements]

Par ailleurs, le terme « consommateur » employé dans l'article précité est défini comme suit à l'article 1 de la LTVQ :

« « consommateur » d'un bien ou d'un service signifie un particulier qui acquiert, ou apporte au Québec, un bien ou un service à ses frais pour sa consommation, son utilisation ou sa jouissance personnelle ou celle de tout autre particulier, mais ne comprend pas un particulier qui acquiert, ou apporte au Québec, un bien ou un service pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales ou d'autres activités dans le cadre desquelles il effectue des fournitures exonérées; ».

Selon les faits soumis et en supposant que Société A n'est pas un petit fournisseur, toutes les conditions de cet article semblent rencontrées sauf quant à savoir si la Société fait des démarches au Québec pour obtenir des commandes.

Selon son sens usuel, Le Nouveau Petit Robert définit le terme « démarche » comme une « tentative auprès de quelqu'un pour réussir une entreprise, mener à bien une affaire » et y associe les mots « demande », « requête » et « sollicitation »².

L'expression « fait des démarches [...] pour obtenir des commandes » a donc un sens très large.

Toujours en ce qui concerne les « démarches », notons que l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-051R2 mentionné précédemment laisse entendre, à son exemple n°14, que l'utilisation d'un site Web qui s'adresse au marché canadien pourrait constituer de la sollicitation. Cette position a d'ailleurs été adoptée par l'ARC dans le cadre de lettres d'interprétation récentes. Revenu Québec a aussi pris position à l'effet que des publicités de type « ***** » peuvent constituer des « démarches »³.

Également, dans une autre publication de l'ARC⁴, il est indiqué qu'une personne fait des démarches pour obtenir des commandes au Canada lorsqu'elle annonce la vente dans un média écrit ou électronique canadien, y compris les sites Web, visant le marché canadien.

Par analogie, ce raisonnement implique que, pour qu'il y ait des « démarches au Québec », les démarches doivent spécifiquement cibler le marché québécois et non le marché canadien en général. Cette conclusion est d'ailleurs supportée par des lettres d'interprétation récentes où nous concluons que des stratégies marketing ou des offres promotionnelles destinées au marché canadien, sans discrimination quant à la province, ne constituaient pas des « démarches au Québec »⁵.

² *Le Nouveau Petit Robert de la langue française 2010*, Paris, Le Robert, 2010, p. 665.

³ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 15-026477-001 - Inscription au fichier de la TVQ, 2 mars 2016.

⁴ ARC, Renseignements sur la TPS/TVH pour les fournisseurs de publications, RC4103, p. 7.

⁵ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 16-033395-001 - Application de l'article 409.1 de la LTVQ, 15 juin 2016, Revenu Québec, Lettre d'interprétation 16-033259-00, Application de l'article 409.1 de la LTVQ, 15 juin 2016.

Ainsi, nous sommes d'avis que les publicités évoquées dans l'énoncé des faits pourraient constituer des démarches au Québec pour obtenir des commandes, mais uniquement dans un contexte où le marché québécois est spécifiquement visé par les publicités.

Il appert toutefois que rien dans les faits ne permet de conclure que le Québec est spécifiquement visé par les démarches de Société A. Dans un tel contexte, nous sommes d'avis que Société A n'effectue pas de « démarches au Québec » et qu'elle n'est pas tenue de s'inscrire en vertu de l'article 409.1 de la LTVQ.

Troisième question

Une personne peut aussi s'inscrire volontairement au fichier de la TVQ, sous réserve de respecter les critères prévus à l'article 411 de la LTVQ, lequel se lit comme suit :

« 411. Une personne qui n'est pas tenue d'être inscrite en vertu des articles 407 à 407.6 et 409 à 410 et qui n'a pas à être incluse dans l'inscription d'un groupe en vertu de l'article 407.6.1, ou à être ajoutée à cette inscription, peut présenter une demande d'inscription au ministre si, selon le cas :

1° [...];

2° elle est une personne qui ne réside pas au Québec et qui dans le cours normal de l'exploitation d'une entreprise hors du Québec, selon le cas :

- a) fait régulièrement des démarches pour obtenir des commandes pour la fourniture d'un bien meuble corporel pour expédition ou délivrance au Québec; [...] »

[Nos soulignements]

Nous sommes d'avis que Société A exploite une entreprise hors du Québec. De plus, selon le paragraphe 2 de l'article 411 de la LTVQ, les démarches n'ont pas à être effectuées au Québec.

Selon l'ARC, faire de la publicité via Internet ou des magazines spécialisés équivaut à faire régulièrement des démarches pour obtenir des commandes.

Considérant ce qui précède, nous sommes d'avis que Société A respecte les critères de l'article 411 de la LTVQ et qu'elle peut s'inscrire volontairement au fichier de la TVQ.

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