



Québec, le 5 septembre 2019

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Services au profit d'une personne non-résidente
N/Réf. : 19-045964-001**

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] aux services que vous fournissez à une personne non-résidente.

Exposé des faits

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

1. Vous êtes un travailleur autonome offrant des services de consultation et de formation à vos clients.
2. Vous êtes inscrit aux fins de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
3. Un de vos clients est une entreprise américaine (Entreprise USA).
4. Entreprise USA n'est pas inscrite aux fichiers de la TPS et de la TVQ et ne réside pas au Canada.
5. Entreprise USA offre des services de consultation et de formation à des clients situés au Canada.
6. Entreprise USA acquiert vos services en sous-traitance pour les fournir à des clients canadiens.
7. Vous avez signé un contrat avec Entreprise USA prévoyant le nom des clients à qui vous devez rendre les services ainsi que l'horaire de travail établi.

8. L'article 1 du contrat prévoit que Entreprise USA requiert vos services pour « professional computer consulting services, including training, help desk and/or curriculum development... ».
9. L'« Exhibit « 1 » Scope of Work » mentionne que vous devez faire du « Training/Floor Support » chez le client canadien d'Entreprise USA et que des formations seront offertes aux bureaux d'un client dans ses locaux au Québec, ***** (Canada, hors Québec) et ***** (Canada, hors Québec).
10. L'« Exhibit « 2 » Scope of Work » mentionne que vous êtes responsable « for providing eLearning development » chez le client canadien d'Entreprise USA.
11. Les « Run Sheet » mentionnent que vous offrez des formations de *****.
12. Vous facturez Entreprise USA après chaque semaine de travail chez le client.
13. Vous percevez les taxes selon la province où l'élément canadien du service a été principalement effectué.

Interprétation demandée

Vous souhaitez une interprétation de notre part afin de déterminer si les services que vous rendez sont taxables ou détaxés aux fins de la TPS et de la TVQ. De plus, si les services rendus à Entreprise USA sont taxables, vous désirez savoir quel est le lieu de fourniture.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Fourniture d'un service au Canada

L'article 165 de la LTA prévoit que l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer une taxe calculée au taux de 5 % sur la valeur de la contrepartie de la fourniture. Les règles qui permettent de déterminer si une fourniture est effectuée au Canada sont prévues à l'article 142 de la LTA. L'alinéa 142(1)g) de la LTA prévoit que la fourniture d'un service est généralement réputée effectuée au Canada s'il est, ou sera, rendu en tout ou en partie au Canada.

En l'espèce, les services que vous rendez le sont en territoire canadien et, par conséquent, sont assujettis à la TPS.

Exportations

La fourniture d'un service effectuée à un non-résident peut-être détaxée en vertu de l'article 7 de la partie V de l'Annexe VI de la LTA, sous réserve des exclusions prévues à cet article. Le service rendu à un particulier pendant qu'il se trouve au Canada est expressément exclu de la détaxation selon l'alinéa a.1) de cet article. La personne qui reçoit le service et qui en est la bénéficiaire directe est la personne à qui le service est rendu. Par conséquent, si le particulier est au Canada lorsqu'il reçoit un service rendu par un inscrit, un tel service est taxable car ce service est exclu de la règle générale de détaxation.

Nous sommes d'avis que les bénéficiaires des services que vous rendez au Canada sont les personnes qui assistent à vos formations. Or, comme le particulier qui reçoit le service est situé au Canada, le service est exclu de la règle de détaxation.

Toutefois, même si une fourniture de service est exclue de la règle générale de détaxation des services prévue à l'article 7 de la partie V de l'Annexe VI de la LTA, cette fourniture peut néanmoins être admissible à la détaxation en application d'un des autres articles de la partie V de l'Annexe VI de la LTA.

En effet, un service consultatif ou professionnel effectué au profit d'une personne non-résidente est aussi exclu de la détaxation générale selon l'alinéa b) de l'article 7 de la partie V de l'Annexe VI de la LTA. Cependant, les services consultatifs ou professionnels effectués au profit d'une personne non-résidente sont détaxés conformément à l'article 23 de la partie V de l'Annexe VI de la LTA, sous réserve de certaines exclusions spécifiques.

Service consultatif ou professionnel

Un service consultatif s'entend d'un service qui consiste à donner une opinion ou un conseil, alors qu'un service professionnel réfère au service fourni par une personne membre d'une association professionnelle ou d'un organisme reconnu par statuts.

L'Agence du revenu du Canada (ARC) a précisé le sens d'un service consultatif ou professionnel dans la *Série des mémorandums 4.5.3 Exportations - Services et propriété intellectuelle*. Au paragraphe 41 de ce mémorandum, l'ARC mentionne qu'un consultant offre généralement des services liés à un champ d'expertise ou de formation spécialisée, et qu'un service consultatif peut viser la gestion, le marketing, le traitement des données, les relations publiques ou d'autres sujets ou problèmes auxquels le client doit faire face. En ce qui a trait au sens d'un service professionnel, l'ARC précise que ce type de service est généralement défini en fonction du particulier qui fournit le service. L'ARC ajoute qu'un service professionnel renvoie à un service exécuté par un particulier dont la profession ou le métier exige une formation et des aptitudes spécialisées et normalement perfectionnées, et que les tâches et le travail exécutés dans le cadre de la prestation du service professionnel doivent être liés à la profession ou au métier du particulier.

Toutefois, la position de l'ARC est à l'effet qu'un «training service» relativement à l'utilisation d'un logiciel ne se qualifie pas à titre de service consultatif ou professionnel au sens de l'article 23 de la partie V de l'Annexe VI de la LTA. Au même effet, un service de support technique afin de fournir des informations sur la configuration du logiciel ou son utilisation à des fins particulières ne constitue pas un service consultatif ou professionnel.

Nous sommes d'avis que les services que vous offrez ne se qualifient pas de services consultatifs ou professionnels et que la fourniture de ces services ne peut être détaxée en vertu de l'article 23 de la partie V de l'Annexe VI de la LTA.

À la lecture des différents contrats intervenus entre vous et Entreprise USA, nous concluons que les services rendus sont relatifs à de la formation générale concernant l'utilisation des logiciels informatiques dans son ensemble. Les termes utilisés dans les contrats indiquent que les services rendus constituent la fourniture d'un service de formation.

Lieu de fourniture

Une fois qu'il est établi que la fourniture d'un service est effectuée au Canada et qu'elle n'est pas détaxée, 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 aux termes des 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 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 à l'article 17 quant aux services personnels.

Cette disposition particulière s'applique lorsqu'un service est exécuté en « totalité ou en presque totalité » en présence d'un particulier ou d'un groupe de particuliers à qui il est rendu. Ainsi, un service de formation pourrait, dans certaines circonstances, être sujet à l'application de l'article 17 du Règlement. La mention en « totalité ou en presque totalité » équivaut à une proportion de 90 % ou plus.

Il faut donc se demander si la prestation de formation offerte remplit l'exigence de « en totalité ou en presque totalité » (soit 90 % et plus) en présence de particuliers ou d'un groupe de particuliers. En effet, beaucoup de tâches risquent d'être effectuées hors de la présence des particuliers telles la conception du cours, la préparation avant la prestation, les déplacements, le suivi, la correction d'examens, la logistique, la révision du contenu, la mise à jour, etc.

L'application de l'article 17 du Règlement est une question de fait qui doit être analysée au cas par cas. En l'espèce, nous ne sommes pas en mesure de conclure à l'application ou non de cette règle puisque nous ne disposons pas de toute l'information nécessaire nous permettant d'évaluer la proportion du temps passé en présence du particulier à qui le service est rendu, comparativement au temps total requis pour rendre le service dans son intégralité.

Il y a lieu de déterminer le lieu de fourniture de chaque service rendu et notre réponse est applicable pour chacune de ces fournitures. Il est possible que la fourniture que vous effectuez entraîne l'application de l'article 17 du Règlement, plutôt que la règle générale prévue à l'article 13.

Dans la mesure où vous établissez que l'article 17 du Règlement trouve application, la fourniture du service sera effectuée dans une province non participante puisque l'élément du service n'est pas exécuté principalement dans une des provinces participantes. La TPS au taux de 5 % sera donc applicable pour les fournitures effectuées au Québec, ***** et *****.

Dans l'éventualité où l'article 17 du Règlement ne peut s'appliquer à l'égard du service effectué, le lieu de la fourniture sera alors déterminé en vertu de la règle générale applicable aux fournitures de services, prévue à l'article 13 du Règlement.

Si vous n'obtenez pas d'Entreprise USA une adresse au Canada pour la fourniture de vos services, l'alinéa 13(2)b) du Règlement s'appliquera vraisemblablement. Ainsi, le service sera effectué dans une province non participante si l'élément canadien du service est exécuté autrement que principalement dans une province participante. Par conséquent, la TPS au taux de 5 % serait donc applicable pour les fournitures effectuées au Québec, ***** et *****.

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.

L'article 22.15.0.1 de la LTVQ prévoit une règle générale permettant de déterminer si la fourniture d'un service est effectuée au Québec. Ainsi, en vertu de cet article, la fourniture d'un service est réputée effectuée au Québec si, dans le cours normal de son entreprise, le fournisseur obtient une adresse au Québec qui est, selon le cas, l'adresse de l'acquéreur au Canada qui est soit son adresse résidentielle ou d'affaires, ou si plusieurs adresses sont obtenues, l'adresse de l'acquéreur au Canada qui est soit son adresse résidentielle ou d'affaires au Canada qui est la plus étroitement reliée à la fourniture, ou à défaut, l'adresse de l'acquéreur au Canada qui est la plus étroitement reliée à la fourniture.

Cependant, cette règle générale s'applique sous réserve des règles particulières prévues aux articles 22.15.0.3 à 22.15.0.6 de la LTVQ.

En vertu de l'article 22.15.0.6 de la LTVQ, la fourniture d'un service, autre qu'un service de conseil, de consultation ou professionnel, qui est exécuté en totalité ou en presque totalité en présence du particulier à qui il est rendu est réputée effectuée au Québec si l'élément canadien du service est exécuté principalement au Québec.

Si vous n'obtenez pas d'adresse de Entreprise USA au Canada et que l'article 22.15.0.6 de la LTVQ ne s'applique pas, l'article 22.15.0.2 de la LTVQ prévoit que la fourniture d'un service est réputée effectuée au Québec si l'élément canadien du service est exécuté principalement au Québec. Par conséquent, les services que vous rendez principalement au Québec seraient donc assujettis à la TVQ dans ce cas.

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