



Québec, le 21 octobre 2020

**Objet : Interprétation relative à la TPS/TVH
Interprétation relative à la TVQ
Lieu de fourniture - Notion d'adresse la plus
étroitement liée à la fourniture
N/Réf. : 19-047975-001**

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] visant à déterminer la règle sur le lieu de fourniture applicable aux divers services rendus par *****.

Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande, des renseignements additionnels obtenus ainsi que du contrat élagué que vous nous avez transmis, notre compréhension des faits est la suivante :

1. ***** (Société 1) est une société en commandite légalement constituée en vertu des dispositions du Code civil du Québec qui a pour objectif de développer et d'exploiter des immeubles commerciaux dans les principaux centres urbains du Canada (Entreprises du Groupe).
2. Chaque Entreprise du Groupe est construite et exploitée par une société en commandite dans laquelle Société 1 détient une participation à titre de commanditaire et dont un propriétaire (Propriétaire) en est le commandité.
3. L'adresse du siège social de chacune des Entreprises du Groupe est située au Québec.
4. ***** (Société 2), une société en commandite dont Société 1 est le commanditaire et dont un Propriétaire est le commandité, correspond à l'une des Entreprises du Groupe.

5. Fournisseur ***** est une entreprise incorporée et établie au Québec, inscrit aux fichiers de la TPS et de la TVQ, qui œuvre dans le secteur de l'immobilier (commercial). Il détient une participation à titre de commanditaire dans Société 1.
6. Fournisseur possède les ressources humaines et matérielles afin d'offrir entre autres des services administratifs, de gestion et de marketing en faveur des Entreprises du Groupe.
7. Une convention de gestion (Convention) est conclue entre Fournisseur, Société 1 ainsi que chacune des Entreprises du Groupe.
8. À titre d'exemple, une copie élaguée de celle intervenue entre Fournisseur, Société 1 et Société 2 nous a été soumise aux fins de la présente demande. Nous tenons pour acquis que les Conventions conclues avec les autres Entreprises du Groupe sont similaires à celle transmise pour analyse.
9. Aux termes de la Convention, Société 1 retient les services de Fournisseur afin que soient fournis des services de gestion des opérations (Services).
10. Ces Services sont décrits à l'annexe ***** de la Convention comme étant :
 - a) L'établissement des principes directeurs, des normes d'exploitation, de qualité du service et des normes d'entretien de chaque Entreprise du Groupe;
 - b) L'organisation de l'exploitation de chaque Entreprise du Groupe;
 - c) Le développement et la mise en œuvre de programmes relatifs aux ventes, au personnel, aux achats et à l'entretien de chaque Entreprise du Groupe;
 - d) La mise en œuvre des politiques de pratiques de gestion de chaque Entreprise du Groupe;
 - e) La mise en œuvre des programmes prévus ***** de chaque Entreprise du Groupe;
 - f) Le choix et l'embauche d'un(e) directeur(trice) général(e) pour chaque Entreprise du Groupe *****;
 - g) La supervision du (de la) directeur(trice) général(e) de chaque Entreprise du Groupe;
 - h) La supervision et le contrôle des activités de chaque Entreprise du Groupe et des locataires, concessionnaires et titulaires de droits pour chaque Entreprise du Groupe;
 - i) Le support à l'ouverture de chaque Entreprise du Groupe;
 - j) La planification, le suivi et le contrôle des stratégies de mise en marché de chaque Entreprise du Groupe;

- k) Le suivi régulier des opérations et communications hebdomadaires avec la direction de chaque Entreprise du Groupe.
11. En contrepartie des Services fournis, l'article ***** de la Convention prévoit que Société 1 s'engage à faire en sorte, et se porte-fort, que chacun des Propriétaires des Entreprises du Groupe paie des honoraires mensuels à Fournisseur.
12. Certaines Conventions n'indiquent pas l'adresse de l'Entreprise du Groupe.
13. Toutefois, vous précisez que Fournisseur obtient, dans le cours normal des activités de son entreprise, deux adresses d'affaires de l'acquéreur, soit l'adresse du siège social de l'Entreprise du Groupe ainsi que l'adresse où est situé l'immeuble commercial utilisé par ce dernier.

Interprétation demandée

Vous désirez obtenir une interprétation de notre part afin de déterminer la règle sur le lieu de fourniture applicable aux Services rendus par Fournisseur, plus particulièrement à l'égard de la notion d'adresse la plus étroitement liée à la fourniture.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS) / Taxe de vente harmonisée (TVH)

Notion d'acquéreur

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

Selon le paragraphe 123(1) de la LTA, le terme « acquéreur » est défini comme étant la personne qui est tenue, aux termes d'une convention portant sur une fourniture, de payer la contrepartie de la fourniture.

En l'espèce, l'article ***** de la Convention prévoit que Société 1 s'engage à faire en sorte, et se porte-fort, que chacun des Propriétaires des Entreprises du Groupe paie à Fournisseur des honoraires mensuels pour les Services rendus.

Le terme « porte-fort » est défini dans le Dictionnaire de droit québécois et canadien¹ comme étant une convention dans laquelle l'une des parties promet qu'un tiers s'engagera à exécuter l'obligation.

En l'espèce, le promettant (Société 1) promet à son cocontractant (Fournisseur) qu'un tiers (Propriétaire) effectuera le paiement des honoraires mensuels.

Dans la mesure où elle accepte de se lier, nous sommes d'avis que l'acquéreur correspond à l'Entreprise du Groupe, puisqu'elle est alors tenue de payer la

¹ JurisBistro eDICTIONNAIRE Dictionnaire de droit québécois et canadien, Édition révisée 2016 [en ligne : <https://dictionnaireid.caij.qc.ca>] (consulté le 21 octobre 2020).

contrepartie de la fourniture. À cet effet, en vertu du paragraphe 272.1(1) de la LTA, tout acte accompli par une personne à titre d'associé d'une société de personnes est réputé avoir été accompli par celle-ci dans le cadre de ses activités et non par la personne. Ainsi, bien que le paiement des honoraires mensuels soit effectué par le Propriétaire, l'Entreprise du Groupe est l'acquéreur des Services fournis.

Lieu de fourniture

Aux termes de l'alinéa 142(1)g) de la LTA, un service est réputé fourni au Canada s'il est ou sera rendu en tout ou en partie au Canada.

Lorsqu'il est établi que la fourniture d'un service est effectuée au Canada, il faut par la suite déterminer si cette fourniture est effectuée dans une province participante ou non participante. À cet égard, l'article 144.1 de la LTA prévoit qu'une fourniture est réputée effectuée dans une province donnée si elle est effectuée au Canada, aux termes de l'article 142 de la LTA, 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. Les fournitures effectuées au Canada qui ne sont pas effectuées dans une province participante sont réputées effectuées dans une province non participante.

L'article 3 de la partie IX de l'annexe IX de la LTA prévoit que la fourniture d'un bien ou d'un service est effectuée dans une province si elle y est effectuée aux termes d'un règlement.

En vertu de l'article 13 du Règlement sur le nouveau régime de la taxe à valeur ajoutée harmonisée (DORS/2010-117) (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.

Ce Règlement prévoit, par ailleurs, des règles particulières ayant préséance sur cette règle générale à l'égard de certaines fournitures de services. Notamment, l'article 14 du Règlement énonce une règle spécifique lorsque la fourniture d'un service se rapporte à un immeuble.

À ce propos, les lignes directrices émises par l'Agence du revenu du Canada (ARC) dans l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-169R², utilisées afin de déterminer si un service est lié à un bien meuble ou à un immeuble pour l'application de certaines règles de détaxation, peuvent être utilisées afin de déterminer si un service est lié à un immeuble. Ainsi, pour qu'un service soit considéré être lié à un immeuble, il doit y avoir un lien plus qu'indirect ou accessoire entre le service et l'immeuble.

À la lumière des faits soumis, nous sommes d'avis qu'il n'y a pas de lien direct entre les Services rendus par Fournisseur et l'immeuble. En effet, ces Services se rapportent plutôt à la gestion des opérations de l'Entreprise du Groupe.

² ARC, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-169R, « Définition des expressions « lié à un immeuble situé au Canada » et « lié à un bien meuble corporel qui est situé au Canada au moment de l'exécution du service » pour l'application des articles 7 et 23 de la partie v de l'annexe vi de la *loi sur la taxe d'accise* » (25 mai 1999).

Par conséquent, l'article 13 du Règlement, rédigé comme suit, trouve application :

« Règle générale applicable aux services - adresse obtenue

13(1) Sous réserve des articles 14 à 17, la fourniture d'un service est effectuée dans une province si, dans le cours normal des activités de son entreprise, le fournisseur obtient une adresse dans la province qui est :

- a) s'il n'obtient qu'une seule adresse qui est une adresse résidentielle ou d'affaires de l'acquéreur au Canada, cette adresse;
- b) s'il obtient plus d'une adresse visée à l'alinéa a), l'adresse visée à cet alinéa qui est la plus étroitement liée à la fourniture;
- c) dans les autres cas, l'adresse de l'acquéreur au Canada qui est la plus étroitement liée à la fourniture. »

Tel que mentionné précédemment, Fournisseur obtient dans le cours normal des activités de son entreprise deux adresses d'affaires de l'acquéreur, soit l'adresse du siège social de l'Entreprise du Groupe ainsi que l'adresse où est situé l'immeuble commercial utilisé par ce dernier.

Il faut donc identifier l'adresse la plus étroitement liée à la fourniture. À ce sujet, le Bulletin d'information technique sur la TPS/TVH B-103³ mentionne notamment ce qui suit :

« L'adresse d'affaires de l'acquéreur à partir de laquelle le fournisseur est engagé pour la réalisation du service en vertu d'un accord (adresse contractuelle) est en règle générale l'adresse la plus étroitement liée à la fourniture. Cette adresse obtenue dans le cours normal d'une entreprise détermine donc la province où a lieu la fourniture du service au Canada. Il est donc possible, lorsque l'adresse contractuelle figure dans l'accord ou est obtenue par le fournisseur dans le cours normal de son entreprise, de déterminer avec certitude le lieu de fourniture au moment où la fourniture est effectuée pour la première fois. Lorsque l'acquéreur est une société, l'adresse contractuelle pourrait être le siège social de la société.

Si le fournisseur n'obtient pas cette adresse, l'adresse d'affaires de l'acquéreur que le fournisseur utilise le plus souvent relativement à une fourniture sera l'adresse la plus étroitement liée à la fourniture. »

[Nos soulignements]

Nous considérons que l'adresse la plus étroitement liée à la fourniture est celle du siège social de l'Entreprise du Groupe, qu'elle soit indiquée ou non à la Convention, puisqu'il s'agit de l'adresse contractuelle à partir de laquelle

³ ARC, Bulletin d'information technique sur la TPS/TVH B-103, « Taxe de vente harmonisée - Règles sur le lieu de fourniture pour déterminer si une fourniture est effectuée dans une province » (Juin 2012), p. 73.

Fournisseur est engagé pour la réalisation des Services et qu'elle est obtenue par ce dernier dans le cours normal de son entreprise.

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/TVH étant généralement harmonisés, notre interprétation relative à l'application de la TVQ à la situation ci-dessus décrite est au même effet que dans les régimes de la TPS/TVH.

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