



Québec, le 22 février 2021

**Objet : Interprétation relative à la TPS/TVH
Interprétation relative à la TVQ
Incoterm DDU - Application de la TPS et de la TVQ
N/Réf. : 20-051588-001**

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 certaines fournitures effectuées lorsque l'Incoterm DDU est utilisé.

Exposé des faits

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

1. Un fournisseur non résident du Canada (Société 1) est inscrit au fichier de la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH). Elle est aussi inscrite au système d'inscription désignée de la taxe de vente du Québec (TVQ) en tant que fournisseur désigné canadien.
2. Société 1 conclut une convention visant l'achat de produits d'un fournisseur non résident non inscrit (Société 2).
3. Les termes de cette convention prévoient une fourniture de biens meubles corporels (BMC) livrés par Société 2 à Société 1 ***** (hors Canada) (Fourniture 1).
4. Société 1 conclut par la suite une convention en vue d'effectuer une fourniture par vente de ces mêmes BMC à un consommateur québécois via une plateforme de commerce électronique opérée par Société 1 (Fourniture 2).
5. Aux termes de la convention visant la Fourniture 2, Société 1 est tenue d'expédier les BMC à l'adresse fournie par le consommateur québécois.
6. La convention relative à la Fourniture 2 prévoit des termes de livraison conformes à l'Incoterm « *Delivery Duty Unpaid* » à un emplacement au Québec (Incoterm « DDU Québec »).

7. Société 1, en tant qu'inscrit au fichier de la TPS/TVH, perçoit la TPS au moment du paiement par le consommateur québécois et la verse à l'Agence du revenu du Canada (ARC).
8. Société 1 perçoit aussi la TVQ auprès du consommateur québécois et la verse à Revenu Québec.
9. Le consommateur québécois est l'importateur officiel apparaissant sur la documentation officielle relative à l'importation des produits au Canada.
10. Société 1 utilise un service de messagerie ***** pour la livraison des produits.
11. Nous comprenons que ces services de messagerie assument les taxes exigées par l'Agence des services frontaliers du Canada (ASFC) lors de l'importation des produits et perçoivent un montant équivalent à ces dernières auprès du consommateur québécois avant de livrer le bien à ce dernier.
12. Il appert que la TPS et la TVQ seraient perçues par l'ASFC dans un tel contexte et que, selon vous, le consommateur québécois assume un double coût de TPS et de TVQ.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation relativement aux questions suivantes :

- 1- Est-ce que le paragraphe 178.8(2) de la LTA trouve application, de sorte que Société 1 soit réputée l'importateur effectif des BMC vendus au consommateur québécois?
- 2- Est-ce que d'autres mécanismes sont prévus dans la LTA afin d'éviter le paiement en double de la TPS/TVH sur de telles transactions?
- 3- Est-ce que Société 1 est tenue de percevoir la TVQ à l'égard de la Fourniture 2? Dans l'affirmative, y a-t-il un mécanisme permettant d'éviter le paiement en double de la TVQ dans le contexte décrit?

Interprétation donnée

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

1- Application du paragraphe 178.8(2) de la LTA

Les paragraphes 178.8(1) et (2) de la LTA se lisent comme suit :

«**178.8 (1)** Au présent article, *fourniture déterminée* s'entend d'une fourniture de produits qui, selon le cas :

- a) sont importés une fois la fourniture effectuée;

b) ont été importés dans des circonstances où la fourniture est réputée, en vertu de l'article 144, avoir été effectuée à l'étranger.

(2) Sous réserve des paragraphes (4) et (7), si l'acquéreur d'une fourniture déterminée de produits effectuée à l'étranger ne fournit pas les produits à l'étranger avant leur dédouanement et que l'acquéreur ou toute autre personne importe les produits pour consommation, utilisation ou fourniture par l'acquéreur (appelé « importateur effectif » au présent article), l'importateur effectif est réputé avoir ainsi importé les produits et tout montant payé ou payable sur les produits au titre de la taxe prévue à la section III relativement à l'importation est réputé avoir été payé ou payable, selon le cas, par l'importateur effectif ou pour son compte, à l'exclusion de toute autre personne. »

Ainsi, pour déterminer si le paragraphe 178.8(2) de la LTA s'applique, il faut d'abord établir si la fourniture se qualifie de fourniture déterminée au sens du paragraphe 178.8(1) de la LTA.

Selon notre compréhension des faits, la Fourniture 1 est effectuée à l'étranger par l'effet du paragraphe 142(2) de la LTA puisque les biens y sont livrés à Société 1. L'importation de ces biens ayant lieu une fois cette fourniture effectuée, nous sommes d'avis que la Fourniture 1 est une fourniture déterminée au sens de l'alinéa 178.8(1)a) de la LTA.

Ensuite, nous sommes d'avis que Société 1 se qualifie à titre d'importateur effectif pour les raisons suivantes :

- elle est l'acquéreur de la Fourniture 1, effectuée à l'étranger;
- les biens acquis dans le cadre de la Fourniture 1 ne sont pas fournis par Société 1 à l'étranger avant d'être dédouanés; et
- ces biens sont importés pour être fournis à un consommateur québécois.

Conséquemment, en vertu du paragraphe 178.8(2) de la LTA, Société 1 est réputée avoir importé les biens et tout montant payé ou payable sur la Fourniture 1 au titre de la taxe prévue à la section III de la partie IX de la LTA relativement à l'importation est réputé avoir été payé ou payable par Société 1 ou pour son compte.

Par ailleurs, en vertu de l'article 169 de la LTA, Société 1 pourra réclamer un crédit de taxe sur les intrants (CTI) relativement à la TPS réputée payée en vertu du paragraphe 178.8(2) de la LTA, sous réserve de respecter les exigences documentaires prévues au Règlement sur les renseignements nécessaires à une demande de crédit de taxe sur les intrants (TPS/TVH)¹.

La Fourniture 2, effectuée par Société 1 au consommateur québécois, n'est toutefois pas une fourniture déterminée, parce qu'une fourniture effectuée selon l'Incoterm « DDU Québec » implique que la livraison est effectuée au Canada.

¹ DORS/91-45.

En effet, lorsque l'Incoterm « DDU » est utilisé, l'ARC est d'avis que les biens sont livrés ou mis à la disposition de l'acquéreur à l'endroit désigné dans ce terme².

Ainsi, la Fourniture 2 ne peut pas être visée par le paragraphe 178.8(2) de la LTA parce qu'elle n'est pas effectuée à l'étranger.

2- Situation de double imposition en matière de TPS/TVH

Compte tenu de notre réponse à la première question, nous sommes d'avis qu'il n'y a pas de problématique de double imposition en matière de TPS/TVH dans le contexte factuel de la présente demande.

En effet, Société 1 peut, en tant qu'inscrite et sous réserve de respecter les exigences réglementaires, récupérer la TPS payée à l'importation de la Fourniture 1 en réclamant un CTI. Elle doit ensuite percevoir et remettre la TPS applicable à la Fourniture 2.

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)

3- Obligation de percevoir la TVQ et double imposition

L'article 477.2 de la LTVQ définit un fournisseur désigné comme un fournisseur qui n'exploite pas d'entreprise au Québec, qui n'y a pas d'établissement stable et qui n'est pas inscrit en vertu de la section I du chapitre VIII. Ce même article définit ensuite un fournisseur désigné canadien comme un fournisseur désigné qui est inscrit en vertu de l'article 240 de la LTA.

Puis, l'article 477.6 de la LTVQ prévoit qu'un fournisseur désigné canadien inscrit au système d'inscription désignée doit, lorsqu'il effectue la fourniture taxable d'un BMC à un consommateur québécois désigné, percevoir la taxe payable par ce dernier à l'égard de cette fourniture en vertu de l'article 16 de la LTVQ.

Par ailleurs, l'article 23 de la LTVQ, prévoyant généralement que la fourniture d'un bien meuble ou d'un service effectuée au Québec par une personne qui n'y réside pas est réputée effectuée hors du Québec, ne s'applique pas à un fournisseur désigné canadien inscrit au système d'inscription désignée qui fournit un BMC à un consommateur québécois désigné.

² ***** Annual meeting - March 7, 2013 (Ottawa, Ontario), Canada Revenue Agency, Canadian Bar Association (commodity tax, customs and trade section), GST/HST questions & comments for Canada Revenue Agency, Question 16 (en anglais seulement) *****.

Dans le présent contexte, compte tenu de son statut de fournisseur désigné canadien inscrit au système d'inscription désignée, nous sommes d'avis que Société 1 a l'obligation de percevoir la TVQ à l'égard de la Fourniture 2, puisqu'une fourniture est effectuée au Québec selon l'Incoterm « DDU Québec » à un consommateur québécois désigné.

Finalement, le contexte factuel du présent dossier ne crée pas une situation de double taxation. En effet, nous sommes d'avis qu'aucun montant de TVQ n'est payable relativement à l'apport du bien au Québec, parce que le premier alinéa de l'article 17 de la LTVQ ne s'applique pas à l'égard d'un bien corporel si la taxe prévue à l'article 16 de la LTVQ est payable à l'égard de la fourniture du bien.

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