

Direction principale des lois sur les taxes  
et l'administration fiscale et des  
affaires autochtones

DESTINÉE À : \*\*\*\*\*

EXPÉDIÉE PAR : \*\*\*\*\*  
Direction de l'interprétation relative  
à l'imposition des taxes

DATE : Le 14 novembre 2023

OBJET : **Interprétation relative à la TPS/TVH et à la TVQ  
Avion d'une société fourni aux employés et aux  
actionnaires**  
N/Réf. : 23-063996-001

---

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) [LTA] et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (RLRQ, c. T-0.1) [LTVQ] quant à la qualification de la fourniture dans le cas où une société met un avion à la disposition de ses salariés ou de ses actionnaires pour effectuer des voyages à des fins personnelles.

## Exposé des faits

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

1. \*\*\*\*\* (Société 1) est une société inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS)/taxe de vente harmonisée (TVH) et de la taxe de vente du Québec (TVQ) dont l'activité commerciale n'est pas d'offrir des services de transport de passagers.
2. \*\*\*\*\* (Société 2) est propriétaire d'un avion.
3. Société 1 utilise l'avion de Société 2 pour effectuer le déplacement de son personnel dans différents endroits au Canada ainsi qu'à l'étranger.
4. \*\*\*\*\* (Particulier) se qualifie de « salarié » de Société 1 au sens de la définition de ce terme prévue au paragraphe 123(1) de la LTA.
5. Société 1 a permis à Particulier d'utiliser l'avion de Société 2 gratuitement et à des fins personnelles, et ce, afin qu'il se déplace à l'étranger.

## Interprétation demandée

Vous souhaitez savoir, pour l'application de la LTA et de la LTVQ, si la fourniture effectuée par Société 1 en faveur de Particulier constitue la fourniture d'un service de transport de passagers et si un avantage en découle.

## Interprétation donnée

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

#### *Transport de passagers*

L'expression « service de transport de passagers » n'est pas définie dans la LTA. Toutefois, le paragraphe 11 du Mémoire sur la TPS/TVH 28-3 *Services de transport de passagers* traite précisément de cette notion en ces termes :

Le terme **service de transport de passagers** (...) s'entend en général de tout moyen de transport offert au public, comme l'autobus, le train, l'avion ou le bateau. L'Agence du revenu du Canada (ARC) considère qu'un service donné est un service de transport de passagers s'il comprend tout ce qui suit :

- un moyen de transport;
- un conducteur qui n'est pas un passager du moyen de transport;
- un itinéraire.

Selon l'ARC, le moyen de transport doit donc être offert au public afin de se qualifier de « service de transport de passagers », et ce, aux fins notamment de l'application de l'article 3 de la partie VII de l'annexe VI de la LTA relatif à la détaxation de certaines fournitures d'un tel service.

Il est important de noter que l'interprétation de l'expression « service de transport de passagers » n'exige pas que la société soit un transporteur public ou que l'activité commerciale de la société consiste à fournir des services de transport de passagers.

Dans le cas où une société permet seulement à ses employés ou à ses actionnaires de voyager à des fins personnelles en utilisant un avion de la société, l'ARC est plutôt d'avis que celle-ci effectue la fourniture d'un bien meuble corporel autrement que par vente.

En l'espèce, l'avion de Société 2 étant disponible seulement pour les salariés et les actionnaires de Société 1, il s'ensuit qu'il n'est donc pas offert au public. Une telle fourniture ne constitue pas un service de transport de passagers, mais plutôt celle d'un bien meuble corporel autrement que par vente.

#### *Avantage*

Le paragraphe 173(1) de la LTA prévoit certaines présomptions lorsqu'un inscrit effectue la fourniture d'un bien ou d'un service, sauf une fourniture exonérée ou détaxée, au profit d'un particulier ou d'une personne liée à celui-ci et qu'un montant relatif à la fourniture est à inclure, en vertu des alinéas 6(1)a), e), k) ou l) ou du paragraphe 15(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (L.R.C. (1985), c. 1, (5<sup>e</sup> suppl.)), dans le calcul du revenu du particulier pour son année d'imposition.

Dans ce cas, l'inscrit doit généralement verser la taxe aux autorités fiscales puisqu'il est traité comme s'il avait effectué une fourniture taxable au salarié ou à l'actionnaire. Le montant de la taxe à verser est alors calculé sur la valeur de l'avantage consenti au particulier.

En l'espèce, puisque l'article 173 de la LTA relatif aux avantages imposables n'est susceptible de s'appliquer, entre autres conditions, que si l'avantage découle de la fourniture d'un bien ou d'un service effectuée au Canada, il convient alors d'appliquer les règles pertinentes relatives au lieu de la fourniture.

### *Lieu de la fourniture*

En règle générale, en vertu de l'alinéa 142(1)b) de la LTA, sous réserve des articles 143, 144 et 179 de la LTA, la fourniture d'un bien meuble corporel fourni autrement que par vente est réputée effectuée au Canada si la possession ou l'utilisation du bien est accordée à l'acquéreur au Canada ou y est mise à sa disposition. L'application de cette disposition est donc tributaire des faits particuliers propres à chaque cas.

Dans le cas où les faits supportent la conclusion que la fourniture est effectuée au Canada, il doit ensuite être déterminé si la fourniture est effectuée dans une province participante ou non participante. À cet effet, en vertu de l'article 144.1 de la LTA, 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. À cet égard, l'article 2 de la partie II de l'annexe IX de la LTA prévoit ce qui suit :

2. La fourniture d'un bien meuble corporel autrement que par vente est effectuée dans une province si :

a) dans le cas où le bien est fourni dans le cadre d'une convention selon laquelle la possession ou l'utilisation continues du bien est transférée pendant une période maximale de trois mois, le fournisseur livre le bien à l'acquéreur dans la province ou l'y met à sa disposition;

b) dans les autres cas :

- (i) lorsque le bien est un véhicule à moteur déterminé, il doit être immatriculé, au moment où la fourniture est effectuée, aux termes de la législation provinciale sur l'immatriculation des véhicules à moteur,
- (ii) lorsque le bien n'est pas un véhicule à moteur déterminé, son emplacement habituel, déterminé au moment où la fourniture est effectuée, se trouve dans la province.

Mentionnons, à des fins de précision, qu'un avion ne constitue pas un « véhicule à moteur déterminé » aux fins de la LTA. Ainsi, seul l'alinéa 2a) ou le sous-alinéa 2b)(ii) de la partie II de l'annexe IX de la LTA, selon les faits en présence, est susceptible de s'appliquer.

L'article 144.1 de la LTA ajoute que dans les cas où la fourniture n'est pas effectuée à la fois au Canada ainsi que dans la province aux termes des règles énoncées à l'annexe IX de la LTA, elle est réputée effectuée hors de la province. De plus, les fournitures effectuées au Canada qui ne sont pas effectuées dans une province participante sont réputées effectuées dans une province non participante.

En l'espèce, les faits sommaires soumis ne permettent pas de se prononcer sur le lieu de la fourniture.

#### *Fourniture unique ou fournitures multiples*

Lorsqu'une personne fournit un certain nombre de services ou de biens et services, la question qui consiste à déterminer si la personne effectue une fourniture unique ou des fournitures multiples est une question de fait. Une réponse commune applicable à toutes les situations n'est pas possible; il faut conséquemment analyser chaque cas en regard des critères spécifiés à l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-077R2 *Fourniture unique et fournitures multiples*.

Ainsi, c'est en appliquant les critères de l'énoncé de politique susmentionné qu'il pourra être établi si chaque voyage constitue une fourniture distincte (c'est-à-dire que l'avion est fourni à nouveau à chaque voyage) ou si l'avion est plutôt mis à la disposition de l'employé pour une certaine période (une semaine, un mois). Dans la première hypothèse, la question pourra se poser de déterminer si chacun des segments de vol (l'aller et le retour) constitue ou non une fourniture distincte.

#### 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 le régime de la TPS/TVH.

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