

Sainte-Foy, le 29 mars 2001

Objet: Interprétation relative à la TPS et à la TVQ
Notion de « coût direct »
N/Réf. : 98-0112650

La présente fait suite à votre lettre concernant l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (« la LTA »¹) et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (« la LTVQ »²) à l'égard de la notion de « coût direct » dans le cas de la fourniture de services d'enseignement.

N'ayant pas en notre possession tous les renseignements ou les documents pertinents, nous ne pouvons répondre à votre demande de façon formelle. Toutefois, pour autant que les faits relatés dans votre lettre correspondent à la réalité et que notre compréhension de la situation soit exacte, les commentaires suivants pourront néanmoins répondre à votre demande.

Exposé des faits

Vous nous soumettez les faits suivants, correspondant à des situations générales et hypothétiques.

Ces situations concernent principalement un organisme (« l'Organisme ») qui effectue la fourniture d'un service consistant à donner un cours à des étudiants (« la fourniture du cours »). Pour offrir ce cours, l'Organisme acquiert les services d'un enseignant et, selon le cas, la fourniture d'une salle auprès d'un hôtelier.

Lorsqu'il est applicable, l'Organisme exerce le choix prévu à l'article 6 de la partie III de l'annexe V de la LTA afin de rendre taxable la fourniture du cours. Ainsi, nous supposons que cette fourniture n'est visée par aucune autre disposition d'exonération que celle relative au coût direct.

Par ailleurs, nous comprenons que l'Organisme est un organisme de bienfaisance ou un organisme de services publics, au sens que donne à ces expressions le paragraphe 123(1) de la LTA.

Première situation

L'Organisme retient les services d'un enseignant afin d'offrir un cours à des étudiants. Pour offrir ce cours, cet Organisme contracte avec un hôtelier afin d'acquérir par bail la fourniture d'une salle.

Deuxième situation

L'Organisme retient les services d'un enseignant afin d'offrir un cours à des étudiants. Il offre les services de l'enseignant dans des locaux qui lui appartiennent.

Troisième situation

L'Organisme retient les services d'un enseignant afin d'offrir un cours à des étudiants. Pour offrir son cours, l'enseignant contracte avec un hôtelier afin d'acquérir par bail la fourniture d'une salle. La convention conclue entre l'enseignant et l'Organisme révèle une fourniture unique, soit la fourniture des services de l'enseignant.

Quatrième situation

La situation est la même que dans la troisième situation. Cependant, au moment où l'Organisme fixe le montant que doit payer chaque étudiant, il n'est pas en mesure de connaître le nombre d'inscriptions qu'il recevra. De plus, le montant que facture l'enseignant à l'Organisme peut varier selon les coûts de location de la salle de cours, ceux-ci pouvant différer d'une ville à l'autre. Dans ces conditions, l'Organisme n'est pas en mesure de savoir, au moment où il facture l'étudiant, si la fourniture est effectuée au coût direct.

Cinquième situation

L'Organisme répond à diverses interrogations de ses membres moyennant rémunération. À cette fin, l'Organisme retient les services de l'un de ses membres spécialisés afin de répondre à ces questions.

Sixième situation

L'Organisme répond à diverses interrogations de ses membres moyennant rémunération. À cette fin, l'Organisme retient les services d'un groupe de membres spécialisés afin de répondre à ces questions. Chacun des membres spécialisés facture l'Organisme pour le temps consacré à répondre à la question.

Interprétation demandée

Vous souhaitez savoir si l'exonération relative au coût direct, prévue à l'article 5.1 de la partie V.1 de l'annexe V de la LTA ou à l'article 6 de la partie VI de l'annexe V de la LTA, peut trouver application dans chacune des situations soumises. Plus précisément, vous souhaitez obtenir des précisions sur le sens de l'expression « *service que l'organisme a acheté en vue de le fournir par vente* » prévue à ces articles.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (« TPS »)

Première situation : L'Organisme retient les services d'un enseignant afin d'offrir un cours à des étudiants. Pour offrir ce cours, cet Organisme contracte avec un hôtelier afin d'acquérir par bail la fourniture d'une salle.

D'après les faits soumis et à la lumière des critères élaborés par l'Agence des douanes et du revenu du Canada dans l'Énoncé de politique P-077R intitulé « *Fourniture unique et fournitures multiples* » révisé le 1^{er} avril 1998, nous sommes d'avis que la fourniture de la salle et la fourniture des services de l'enseignant ont été acquises par l'Organisme auprès de fournisseurs distincts en vue d'offrir aux étudiants une nouvelle fourniture, soit la fourniture du cours.

La fourniture du cours ne peut bénéficier de l'exonération relative au coût direct prévue à l'article 5.1 de la partie V.1 de l'annexe V de la LTA ou à l'article 6 de la partie VI de l'annexe V de la LTA. En effet, nous sommes d'avis que le service qui donne lieu à la fourniture du cours n'est pas le même que celui que l'Organisme a acquis. Ainsi, il ne s'agit pas d'un « *service que l'organisme a acheté en vue de le fournir par vente* ».

En conséquence, la fourniture du cours est taxable et l'étudiant doit, en vertu du paragraphe 165(1) de la LTA, payer à l'Organisme la TPS à l'égard d'une telle fourniture.

Deuxième situation : L'Organisme retient les services d'un enseignant afin d'offrir un cours à des étudiants. Il offre les services de l'enseignant dans des locaux qui lui appartiennent.

L'étudiant n'acquiert pas de l'Organisme exactement le même service que s'il l'avait acquis de l'enseignant. En effet, l'Organisme procure aux étudiants une salle en vue de leur offrir une nouvelle fourniture, soit la fourniture du cours.

Par conséquent, la fourniture du cours ne peut bénéficier de l'exonération relative du coût direct prévue à l'article 5.1 de la partie V.1 de l'annexe V de la LTA ou à l'article 6 de la partie VI de l'annexe V de la LTA.

Troisième situation : L'Organisme retient les services d'un enseignant afin d'offrir un cours à des étudiants. Pour offrir son cours, l'enseignant contracte avec un hôtelier afin d'acquérir par bail la fourniture d'une salle. La convention conclue entre l'enseignant et l'Organisme révèle une fourniture unique, soit la fourniture des services de l'enseignant.

L'étudiant acquiert de l'Organisme exactement le même service que s'il l'avait acquis de l'enseignant. L'Organisme n'a altéré d'aucune façon ce service avant de le fournir aux étudiants. Dans ce cas, nous sommes d'avis qu'il s'agit d'un « service que l'organisme a acheté en vue de le fournir par vente ».

Par conséquent, la fourniture du cours aux étudiants est exonérée en vertu de l'article 5.1 de la partie V.1 de l'annexe V de la LTA ou de l'article 6 de la partie VI de l'annexe V de la LTA, si toutes les autres conditions qui y sont prévues sont remplies.

Quatrième situation : La situation est la même que dans la troisième situation. Cependant, au moment où l'Organisme fixe le montant que doit payer chaque étudiant, il n'est pas en mesure de connaître le nombre d'inscriptions qu'il recevra. De plus, le montant que facture l'enseignant à l'Organisme peut varier selon les coûts de location de la salle de cours, ceux-ci pouvant différer d'une ville à l'autre. Dans ces conditions, l'Organisme n'est pas en mesure de savoir, au moment où il facture l'étudiant, si la fourniture est effectuée au coût direct.

En vertu des alinéas 5.1a) de la partie V.1 de l'annexe V de la LTA ou 6a) de la partie VI de la LTA, si l'organisme ne demande pas à l'acquéreur un montant au titre de la taxe relative à la fourniture, le prix total de la fourniture ne doit pas dépasser son coût direct et il n'est pas raisonnable de s'attendre à ce qu'il le dépasse.

Si l'Organisme souhaite que l'exonération relative au coût direct s'applique, il doit être en mesure d'estimer raisonnablement quel sera son coût direct, et de facturer les étudiants en conséquence.

Cinquième et sixième situations

Les cinquième et sixième situations que vous nous avez soumises ne contiennent pas suffisamment d'informations pour que nous puissions donner une interprétation.

Réserve

Les commentaires qui précèdent constituent notre opinion générale sur le sujet de votre lettre. Notre interprétation pourrait différer si des modifications proposées ou futures étaient apportées aux textes législatifs. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices figurant dans la section 1.4 du chapitre 1 de la *Série des Mémoires sur la TPS*, ils n'ont pas l'effet de lier le Ministère à l'égard d'une situation donnée.

Taxe de vente du Québec (« TVQ »)

Le régime de la taxe de vente du Québec étant généralement harmonisé au régime de la TPS, notre interprétation relative à l'application de la TVQ aux situations ci-dessus décrites est au même effet que sous le régime de la TPS.

Pour toute question, n'hésitez pas à communiquer avec

*****.

Veillez agréer, ***, l'expression de nos sentiments distingués.

Service de l'interprétation relative aux
déclarations, au secteur public et
aux taxes spécifiques
Direction des lois sur les taxes,
le recouvrement et l'administration

¹ L.R.C. (1985), c. E-15.

² L.R.Q., c. T-0.1.