

Québec, le 9 juillet 2007

Objet : Interprétation relative à la TVQ
Contrat de franchise vendue par un non-résident
à un résident du Québec
N/Réf. : 06-0103629

*****,

La présente fait suite à votre demande d'interprétation sur l'application de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (L.R.Q., c. T-0.1, ci-après « LTVQ ») aux activités liées à un contrat de franchise conclu par un franchiseur qui ne réside pas au Québec et des franchisés établis au Québec.

Exposé des faits

Notre compréhension des faits est la suivante :

- La Société A est incorporée en vertu de la législation ontarienne;
- Le siège de la Société A est situé en Ontario;
- La Société A œuvre dans le domaine des services éducatifs et des services de garde après l'école;
- La Société A est le franchiseur d'un réseau de centres établis dans tout le Canada;
- La Société A perçoit de ses franchisés un droit de franchise en contrepartie du droit d'exploiter un centre;
- L'acquéreur d'une franchise obtient aussi le droit d'utiliser les programmes et le matériel de la Société A conformément au contrat de franchise;
- La Société A reçoit également des revenus provenant de la vente de meubles, de matériel promotionnel, de fournitures et de matériel pédagogique à ses franchisés;
- La Société A ne possède pas d'autre établissement permanent que celui situé en Ontario.

Notre compréhension de la situation que vous nous soumettez est la suivante :

- La Société A envisage la possibilité de vendre des franchises au Québec;
- Le franchisé éventuel du Québec devra respecter les obligations suivantes :
 - incorporer son entreprise en vertu de la législation québécoise (Société B);
 - louer son espace de bureau;
 - ouvrir ses comptes bancaires auprès d'institutions financières du Québec;
 - engager le personnel nécessaire aux opérations de la franchise au Québec (probablement des personnes du Québec).
- La Société A ne détiendra aucun droit de propriété dans la Société B.

Interprétation demandée

Vous souhaitez connaître les obligations de la Société A sous le régime de la taxe de vente du Québec (TVQ) dans le cadre de ses activités envisagées au Québec. Plus particulièrement, vous désirez savoir si:

- 1) La Société A doit s'inscrire au régime de la TVQ;
- 2) La Société A doit percevoir la TVQ sur la contrepartie du droit de franchise, des redevances de franchise et des autres fournitures effectuées aux franchisés telles que les fournitures de meubles, de matériel promotionnel et de matériel pédagogique.

De plus, vous désirez savoir ce qui constitue un « établissement stable » pour l'application du régime de la TVQ.

Interprétation rendue

Étant donné que vous nous soumettez une situation hypothétique à l'égard de laquelle nous n'avons pas tous les faits ni de copie du contrat de franchise, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer de façon définitive sur la situation. Cependant, nous allons vous présenter les principes généralement applicables à cette situation.

Inscription au régime de la TVQ

En vertu du paragraphe 407(3°) LTVQ, une personne qui ne réside pas au Québec et qui n'y exploite pas d'entreprise n'est pas tenue de s'inscrire au régime de la TVQ.

Selon l'article 1 LTVQ, la définition de l'expression « entreprise » comprend un commerce, une industrie, un métier, une profession ou une activité de quel que genre que ce soit, exercé avec ou sans but lucratif, ainsi qu'une activité exercée sur une base régulière ou continue qui implique la fourniture d'un bien par louage, licence ou accord semblable, mais ne comprend pas une charge ni un emploi.

Or, nous comprenons que le franchiseur ne réside pas au Québec et n'y exploite pas d'entreprise. Dans ces circonstances, le franchiseur n'est généralement pas tenu de s'inscrire au régime de la TVQ.

Cependant, l'article 409.1 LTVQ prévoit qu'une telle personne sera tenue de s'inscrire au régime de la TVQ lorsqu'elle n'est pas un petit fournisseur et que, dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise au Canada, elle fait des démarches au Québec pour obtenir des commandes pour la fourniture taxable, autre que la fourniture détaxée, par elle-même d'un bien meuble corporel, autre qu'un bien prescrit pour l'application de l'article 24.1 LTVQ, pour délivrance au Québec à un consommateur.

Selon l'article 1 LTVQ, la notion de « consommateur » d'un bien ou d'un service comprend un particulier qui acquiert une fourniture pour sa consommation personnelle mais ne comprend pas un particulier qui acquiert, ou apporte au Québec, un bien ou un service pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales ou d'autres activités dans le cadre desquelles il effectue des fournitures exonérées.

Quant à la notion de « petit fournisseur », l'article 294 LTVQ fait généralement référence à une personne dont l'ensemble des fournitures taxables et détaxées, qu'elle et ses associés effectuent à l'échelle mondiale au cours des quatre derniers trimestres civils, est de 30 000 \$ ou moins.

Selon notre compréhension des faits, le franchiseur ne fait aucune démarche au Québec pour obtenir des commandes relatives à des fournitures taxables de certains biens meubles destinés à un consommateur. Dans ces circonstances, le franchiseur n'est pas tenu de s'inscrire au régime de la TVQ.

Par ailleurs, l'article 411 LTVQ prévoit qu'une personne qui n'est pas tenue de s'inscrire en vertu de l'article 407 LTVQ peut présenter une demande d'inscription au régime de la TVQ, si notamment elle ne réside pas au Québec et que, dans le cours normal de l'exploitation d'une entreprise hors du Québec, elle a conclu une convention relativement à la fourniture par elle, selon le cas:

- i. d'un service qui doit être exécuté au Québec ;
- ii. d'un bien meuble incorporel qui doit être utilisé au Québec;
- iii. d'un bien meuble incorporel qui se rapporte à un immeuble situé au Québec, à un bien meuble corporel habituellement situé au Québec ou à un service qui doit être exécuté au Québec.

Cependant, le deuxième alinéa de l'article 411 LTVQ prévoit qu'une personne qui est un petit fournisseur, autre qu'une personne qui effectue la fourniture de services financiers, ne peut présenter une demande d'inscription au régime de la TVQ, à moins qu'elle ne présente une demande d'inscription au ministre du Revenu national en vertu du paragraphe 240(3) de la *Loi sur la taxe d'accise* (Lois révisées du Canada (1985), chapitre E-15).

Ainsi, bien qu'il ne soit pas tenu de s'inscrire, un franchiseur qui ne réside pas au Québec et qui n'y exploite pas d'entreprise peut, dans les circonstances prévues à l'article 411 LTVQ, demander son inscription au régime de la TVQ.

Statut fiscal des fournitures

Généralement, toute fourniture effectuée dans le cadre d'une activité commerciale exercée au Québec constitue une « fourniture taxable » au sens que donne à cette expression l'article 1 LTVQ. Cependant, certaines fournitures peuvent être exonérées ou détaxées en vertu des dispositions des chapitres troisième et quatrième du titre I de la LTVQ.

En principe, la fourniture d'un droit de franchise ou d'une redevance de franchise constitue la fourniture taxable d'un bien meuble incorporel pour l'application du régime de la TVQ. De même, les fournitures de meubles, de matériel promotionnel et de matériel pédagogique constituent des fournitures taxables.

Toutefois, les faits soumis dans votre lettre ne sont pas suffisants pour nous permettre de nous prononcer sur le statut taxable ou non des fournitures qui seront effectuées par la Société A aux franchisés établis au Québec.

Perception de la TVQ

En vertu du premier alinéa de l'article 16 LTVQ, tout acquéreur d'une fourniture taxable, effectuée au Québec, doit payer la TVQ sur la valeur de la contrepartie de cette fourniture.

Selon les règles relatives au lieu de la fourniture, prévues aux articles 22.2 et suivants de la LTVQ, les fournitures effectuées par un franchiseur qui ne réside pas au Québec à des franchisés établis au Québec sont susceptibles de constituer des fournitures taxables effectuées au Québec et ainsi être assujetties à la TVQ.

Cependant, l'article 23 LTVQ prévoit que la fourniture d'un bien meuble ou d'un service effectuée au Québec, par une personne qui n'y réside pas, est réputée être effectuée hors du Québec, à moins que, selon le cas, la fourniture soit effectuée dans le cadre d'une entreprise exploitée au Québec ou que le fournisseur soit inscrit au régime de la TVQ.

Par ailleurs, toute personne qui effectue une fourniture taxable au Québec doit, en vertu de l'article 422 LTVQ, percevoir la taxe payable à l'égard de cette fourniture. Cependant, l'article 68 LTVQ prévoit qu'aucune taxe ne sera payable à l'égard de cette fourniture lorsqu'elle est effectuée par une personne qui est un petit fournisseur.

Par conséquent, un franchiseur qui ne réside pas au Québec, qui n'y exploite pas d'entreprise mais qui est tenu de s'inscrire, ou qui choisit de s'inscrire au régime de la TVQ, devra généralement percevoir et remettre au ministre la TVQ payable à l'égard d'une fourniture taxable qu'il effectue à un franchisé établi au Québec.

Par contre, dans l'hypothèse où un franchiseur est un petit fournisseur ou qu'il n'est pas tenu de s'inscrire au régime de la TVQ, qu'il ne réside pas au Québec et qu'il n'y exploite pas d'entreprise, aucune TVQ ne sera payable à l'égard d'une fourniture taxable qu'il effectue à un franchisé établi au Québec. Dans ce cas, le franchiseur n'aura donc pas à percevoir de taxe à l'égard de cette fourniture.

Notion générale d'un établissement stable pour l'application du régime de la TVQ

L'article 12 LTVQ prévoit qu'une personne qui ne réside pas au Canada et qui a un établissement stable au Québec est réputée résider au Québec, mais seulement à l'égard des activités qu'elle exerce par l'intermédiaire de cet établissement.

Or, pour l'application de l'article 12 LTVQ, l'article 1 LTVQ définit la notion d'établissement stable de la façon suivante :

« Établissement stable », à l'égard d'une personne donnée, signifie:

1° une place fixe où la personne donnée exploite une entreprise, y compris une place de direction, une succursale, un bureau, une usine, un atelier, une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une terre à bois, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles, par l'intermédiaire de laquelle la personne donnée effectue des fournitures;

2° une place fixe où une autre personne, autre qu'un courtier, un agent général à commission ou un autre agent indépendant agissant dans le cours normal d'une entreprise, exploite une entreprise alors qu'elle agit au Québec pour le compte de la personne donnée et par l'intermédiaire de laquelle la personne donnée effectue des fournitures dans le cours normal d'une entreprise. »

En principe, un contrat de franchise fait référence à une relation commerciale et contractuelle entre deux entreprises juridiquement indépendantes l'une de l'autre et dans le cadre de laquelle le franchisé n'agit pas à titre de mandataire ou de représentant du franchiseur. Généralement, une franchise n'est pas une succursale ni une filiale. Ainsi, un franchisé acquiert habituellement des biens et des services d'un franchiseur, pour ensuite les fournir pour son propre compte et non pour le compte du franchiseur.

Dans ces circonstances, un franchiseur qui ne réside pas au Québec, qui n'y exploite pas d'entreprise et qui octroie une franchise à un franchisé établi au Québec ne détient pas, en raison de ce seul fait, un établissement stable au Québec pour les fins de la TVQ.

Notion particulière d'un établissement stable pour l'application de certains articles de la Loi

L'article 11.2 LTVQ prévoit une autre définition de l'expression « établissement stable » qui s'applique à certains articles de cette loi notamment aux articles 11.1 et 22.2 à 22.30 LTVQ.

Par exemple, cette définition particulière de l'expression « établissement stable » sera utilisée pour déterminer le lieu de négociation d'une fourniture en vertu de l'article 22.2 LTVQ.

Plus particulièrement, le paragraphe 11.2 (2°) LTVQ prévoit ce qui suit à l'égard de cette définition particulière de l'expression « établissement stable »:

«2° dans le cas d'une société qui exploite une entreprise, au sens de l'article 1 de la Loi sur les impôts, un établissement, au sens du premier alinéa de l'article 12 ou des articles 13 à 16 de la Loi sur les impôts; »

Selon notre compréhension des faits, le franchiseur exploite une entreprise au sens de l'article 1 de la *Loi sur les impôts* puisqu'il exerce un commerce.

Quant à l'expression « établissement », au sens du premier alinéa de l'article 12 ou des articles 13 à 16 de la *Loi sur les impôts*, celle-ci comprend, en plus des situations mentionnées à la définition de l'expression « établissement stable », prévue à l'article 1 LTVQ, les endroits suivants :

- L'endroit principal où une personne exerce son entreprise;
- un entrepôt utilisé par une personne;
- un endroit où est établi un employé qui a autorité générale pour contracter pour la personne qui est son employeur;
- un terrain situé dans une province, lorsqu'une personne possède un établissement au Canada et qu'elle est propriétaire de ce terrain;
- un endroit où une personne utilise une quantité importante de machines ou de matériel.

Ainsi, dans l'hypothèse où le franchiseur exploite son entreprise via l'un de ces endroits situés au Québec, il sera réputé, pour les fins de l'application des articles 11.1 et 22.2 à 22.30 LTVQ, détenir un établissement stable au Québec à l'égard de ses activités exercées par l'intermédiaire de cet établissement.

Nous espérons avoir répondu adéquatement à vos interrogations sur l'application du régime de la TVQ au Québec.

Si vous avez besoin d'informations supplémentaires quant à la présente, n'hésitez pas à communiquer avec ***** au ***** ou, sans frais, au 1 888 830-7747, poste *****.

Veillez recevoir, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Service de l'interprétation relative
à l'imposition des taxes

c.c.: *****