

Québec, le 16 avril 2012

**Objet : Interprétation relative à la TPS/TVH
Interprétation relative à la TVQ
Fourniture d'un service consultatif ou professionnel
au profit d'une personne non-résidente
N/Réf. : 11-012728**

*****,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. (1985), ch. E-15) [ci-après LTA] et de la Loi sur la taxe de vente du Québec (L.R.Q., c. T-0.1) [ci-après LTVQ] à l'égard de services consultatifs ou professionnels.

Exposé des faits

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

1. Un inscrit aux fins de la LTA et de la LTVQ effectue la fourniture de services consultatifs ou professionnels.
2. Le client de l'inscrit est un groupe de sociétés formé d'une société non-résidente du Canada, de sa filiale résidente du Canada et d'autres sociétés non-résidentes du Canada.
3. L'inscrit a une relation de longue date avec le groupe de sociétés et peut recevoir des mandats de l'un ou l'autre des membres du groupe, et ce, de façon informelle.
4. Les services rendus par l'inscrit ne constituent pas l'une des fournitures suivantes :
 - a. un service rendu à un particulier dans le cadre d'une instance criminelle, civile ou administrative au Canada ;
 - b. un service lié à un immeuble situé au Canada ;

- c. un service lié à un bien meuble corporel qui est situé au Canada au moment de l'exécution du service ;
 - d. un service de mandataire de la personne ou un service constituant à faire passer des commandes pour des fournitures à effectuer par la personne ou à son profit, à obtenir de telles commandes ou à faire des démarches en vue d'en obtenir.
5. En raison de la relation de longue date entre l'inscrit et le groupe de sociétés, il n'existe pas de convention écrite portant sur l'acquisition de la fourniture.
 6. L'inscrit envoie sa facture à la société non-résidente du Canada à la demande soit de la société non-résidente, de sa filiale résidente du Canada, ou d'une autre société membre du groupe, selon le cas, et ce, de façon informelle.
 7. Selon les circonstances, les services rendus par l'inscrit peuvent être relatifs uniquement à la société non-résidente du Canada, à la filiale résidente du Canada, ou à d'autres membres du groupe.
 8. Dans tous les cas, c'est la société non-résidente qui paie la contrepartie pour la fourniture du service rendu par l'inscrit.
 9. Le groupe de sociétés exerce uniquement des activités commerciales.

Interprétation demandée

Vous désirez obtenir confirmation que les fournitures décrites ci-dessus sont des fournitures détaxées aux fins de la LTA et de la LTVQ.

Interprétation donnée

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

Fourniture d'un service consultatif ou professionnel au profit d'une personne non-résidente

Une personne qui acquiert une fourniture taxable effectuée au Canada doit payer une taxe, au taux applicable, qui est calculée sur la valeur de la contrepartie de la fourniture¹. Lorsqu'une fourniture est détaxée en vertu de la LTA, le taux applicable est nul².

En vertu de l'article 23 de la partie V de l'annexe VI de la LTA, la fourniture d'un service consultatif ou professionnel au profit d'une personne non-résidente est une fourniture détaxée, à l'exclusion des fournitures suivantes :

¹ Par. 165(1) LTA.

² Par. 165(3) LTA.

- a) un service rendu à un particulier dans le cadre d'une instance criminelle, civile ou administrative au Canada, sauf s'il est rendu avant le début de l'instance ;
- b) un service lié à un immeuble situé au Canada ;
- c) un service lié à un bien meuble corporel qui est situé au Canada au moment de l'exécution du service ;
- d) un service de mandataire de la personne ou un service consistant à faire passer des commandes pour des fournitures à effectuer par la personne ou à son profit, à obtenir de telles commandes ou à faire des démarches en vue d'en obtenir.

Veillez noter que l'exception visée à alinéa 23a) de la partie V de l'annexe VI de la LTA ne vise pas un service rendu à une société dans le cadre d'une instance criminelle, civile ou administrative au Canada.

Fourniture effectuée au Canada

Un service, en général, est rendu au Canada s'il est, ou sera, rendu en tout ou en partie au Canada. Dans le cas soumis, nous présumons que les services consultatifs ou professionnels rendus par l'inscrit le sont au Canada³.

Par ailleurs, si les services consultatifs ou professionnels étaient refournis par un non-résident non-inscrit, ces services seraient réputés fournis à l'étranger⁴ sauf si la fourniture était effectuée dans le cadre d'une entreprise exploitée au Canada par le non-résident.

Résidence

Dans les faits soumis, vous mentionnez que plusieurs sociétés impliquées sont non-résidentes du Canada.

À cet égard, en plus de s'assurer que toutes les autres exigences relatives à la détaxation sont respectées, les inscrits qui effectuent des fournitures au Canada à des acquéreurs non-résidents, auxquelles s'applique l'article 23 de la partie V de l'annexe VI de la LTA, doivent vérifier si les acquéreurs sont des non-résidents aux fins de la LTA et en obtenir la preuve avant de détaxer les fournitures destinées à ces acquéreurs.

Aux fins de la LTA, une société réside au Canada à un moment donné si la société est constituée ou prorogée exclusivement au Canada⁵, mais, conformément aux principes juridiques généralement admis, une société qui n'a pas été constituée au Canada peut tout de même être considérée comme résidant au Canada si la gestion et le contrôle centraux des activités de la société sont exercés au Canada.

³ Al. 142(1g) LTA.

⁴ Par. 143(1) LTA.

⁵ Al. 132(1a) LTA.

La LTA prévoit, par ailleurs, que la personne non-résidente qui a un établissement stable au Canada est réputée y résider en ce qui concerne les activités qu'elle exerce par l'entremise de l'établissement⁶.

La question de savoir si une personne possède un établissement stable dans une situation donnée est une question de fait qui doit être examinée à la lumière des circonstances entourant chaque situation et qui peut être déterminée en appliquant les principes contenus à l'Énoncé de politique P-208R, intitulé « Sens de l'expression « établissement stable » au paragraphe 123(1) de la Loi sur la taxe d'accise », publié par l'Agence du revenu du Canada (ci-après l' « ARC ») le 23 mars 2005.

Ainsi, il est important de déterminer si l'acquéreur des services exploite une entreprise au Canada par l'intermédiaire d'un établissement stable et, subsidiairement, si le service rendu concerne les activités que l'acquéreur exerce par l'entremise de l'établissement situé au Canada.

La notion d'acquéreur

Vous mentionnez que l'inscrit peut recevoir des mandats professionnels de l'un ou l'autre des membres du groupe, et que l'inscrit envoie sa facture à la société non-résidente du Canada à la demande soit de la société non-résidente, de sa filiale résidente du Canada, ou d'une autre société membre du groupe, selon le cas.

Nous présumons que chaque mandat consultatif ou professionnel réalisé par l'inscrit constitue une fourniture distincte. Dans cette situation, il y a lieu de déterminer à l'égard de chaque mandat consultatif ou professionnel l'identité de l'acquéreur des services fournis par l'inscrit.

En présence d'une convention, écrite ou non, visant une fourniture effectuée pour une contrepartie, l'acquéreur d'une fourniture est la personne qui est tenue, aux termes de la convention, de payer la contrepartie⁷. La mention d'une personne au profit de laquelle une fourniture est effectuée vaut mention de l'acquéreur de la fourniture.

En l'absence d'une convention écrite, l'examen des faits relatifs à la fourniture permettra de déterminer qui est tenu de payer la contrepartie de la fourniture. Lors de cet examen, il y a lieu de distinguer entre l'obligation légale de payer la contrepartie de la fourniture en vertu de la convention et d'autres arrangements administratifs en vertu desquels une personne plutôt qu'une autre versera une somme au fournisseur.

Le mémorandum de la Nouvelle série des mémorandums sur la TPS - Section 4.5.1 — EXPORTATIONS — DÉTERMINER LE STATUT DE RÉSIDENCE, publié par l'ARC, fournit plus de détails :

« Exigence pour les non-résidents

⁶ Par. 132(2) LTA

⁷ Par. 123(1) LTA « acquéreur ».

18. Pour déterminer si une fourniture est effectuée au profit d'un non-résident, le Ministère examinera les faits de la situation particulière. Cela comprend généralement la détermination des parties contractantes de la fourniture. En d'autres mots, dans une situation normale sans lien de dépendance, le Ministère considère que la fourniture a été effectuée au profit d'un non-résident si le fournisseur a conclu une entente avec le non-résident relativement à cette fourniture.

Exemple

Une institution financière non-résidente retient les services d'un inscrit pour qu'il la conseille sur les opérations de sa filiale canadienne. Le rapport est produit et vise à répondre aux questions et préoccupations particulières du non-résident. La fourniture effectuée au profit du non-résident peut être détaxée en application de l'article 23 de la partie V de l'annexe VI, si on peut établir que le non-résident, et non la filiale canadienne, est l'autre partie de la convention contractuelle avec le fournisseur inscrit. »

En présence d'une convention écrite, ses termes et l'identité des parties à la convention auront évidemment une influence sur l'examen des faits propres à une situation particulière.

Relation mandant-mandataire

Lorsqu'un mandat professionnel est confié par une des sociétés du groupe, il est nécessaire de déterminer si cette société a acquis ces services à titre de mandataire d'une autre société ou pour elle-même.

Le mandat est « le contrat par lequel une personne, le mandant, donne le pouvoir de la représenter dans l'accomplissement d'un acte juridique avec un tiers, à une autre personne, le mandataire qui, par le fait de son acceptation, s'oblige à l'exercer »⁸.

Généralement, pour que l'on puisse conclure à l'existence d'un mandat entre deux personnes, les qualités essentielles de cette relation doivent être rencontrées, c'est-à-dire que le mandant et le mandataire doivent avoir exprimé leur consentement, le mandataire doit avoir le pouvoir d'influer sur la situation juridique du mandant et le mandant doit avoir l'opportunité de contrôler les actes du mandataire⁹.

Une personne est un mandataire relativement à une opération donnée si cette personne est un mandataire d'après une détermination des faits et l'application de principes de droit.

Dans la situation soumise, l'application de la LTA à la fourniture de services professionnels ou consultatifs peut varier selon qu'une société agit ou non à titre de mandataire relativement à l'opération en question.

⁸ *Code civil du Québec*, art. 2130.

⁹ ARC, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-182R, « Du mandat » (juillet 2003), à la p. 4.

- Une société non-résidente acquiert des services pour elle-même

Dans cette situation, la fourniture des services consultatifs ou professionnels rendus à la société non-résidente serait détaxée dans la mesure où les autres conditions de l'article 23 de la partie V de l'annexe VI seraient rencontrées.

- Une société résidant au Canada acquiert des services à titre de mandataire d'une société non-résidente

Dans cette situation, si le mandat est dévoilé au fournisseur, la fourniture de services consultatifs ou professionnels serait détaxée dans la mesure où les autres conditions de l'article 23 de la partie V de l'annexe VI seraient rencontrées.

- Une société non-résidente acquiert des services pour elle-même mais les refournit à une société résidente

Dans cette situation, la fourniture de services consultatifs ou professionnels serait détaxée dans la mesure où les autres conditions de l'article 23 de la partie V de l'annexe VI seraient rencontrées. Lors de la refourniture des services à la société résidente du Canada, cette fourniture pourrait être considérée effectuée à l'étranger et, dans cette situation, ne serait pas assujettie à la taxe en vertu de la LTA (considérant que les règles prévues à la section IV de la LTA, concernant les fournitures taxables importées, ne trouveraient pas application).

Conclusion

En conclusion, et sous réserve de nos commentaires précédents quant à l'identité des parties et leur lieu de résidence aux fins de la LTA, la fourniture d'un service professionnel ou consultatif rendu par l'inscrit au profit d'une société non-résidente serait une fourniture détaxée en vertu de l'article 23 de la partie V de l'annexe VI de la LTA.

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 le soussigné au ***** ou, sans frais, au *****.

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

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