



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
Direction de l'interprétation relative
à l'imposition des taxes

DATE : Le 25 septembre 2015

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ**
Service lié à un bien meuble corporel
N/Réf. : 15-025465-001

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) relativement aux services rendus par la société ***** (Société 1) à la société ***** (Société 2).

Exposé des faits

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

1. Société 1 est une société ayant son siège à ***** (Québec).
2. Société 1 est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
3. Société 1 exploite une usine de fabrication de produits pharmaceutiques ainsi qu'un laboratoire de développement de tels produits.
4. Société 2 est une société étrangère non-inscrite aux fichiers de la TPS et de la TVQ qui fabrique et commercialise des médicaments utilisés en médecine *****.
5. Société 2 a décidé de développer et de faire approuver deux médicaments (***** [Médicament 1] et ***** [Médicament 2]) pour commercialisation sur le marché américain.
6. Ces deux médicaments sont déjà vendus par Société 2 sur le marché européen, mais ils ne sont pas distribués aux États-Unis.
7. Société 1 et Société 2 ont conclu le ***** (Contrat) qui prévoit, notamment :

« Article 1 - DEFINITION

[...]

1.12 “Development Services” shall mean those formulation development clinical production, stability testing, pharmaceutical testing, regulatory, consulting and project management services for a specific Product which [Société 1] may provide to [Société 2] upon request under terms and conditions of this Agreement and as more fully described under Schedule 1 to this Agreement;

Article 3 - DEVELOPMENT ACTIVITIES

3.1 As requested by [Société 2], [Société 1] will provide Development Services for each Product, but not limited to,

- (i) drug substance and raw material characterizations;
- (ii) formulation development;
- (iii) analytical method development and validation;
- (iv) sourcing and auditing raw material suppliers;
- (v) establishing raw material, finished product and packaging specifications;
- (vi) producing laboratory scale development batches; and
- (vii) finished dosage form characterizations and stability studies. ».

8. L'énoncé des travaux *Drug 1* ***** décrit les services rendus relativement au Médicament 1 :

« 2. Project Description

This proposal is for the blend and compression challenge of [Médicament 1] Tablets - ***** lots of ***** Kg.

3. Tasks and pricing assumptions

[Société 1] will perform analytical and physical testing using its own internal laboratory *****.

[...]

Active ingredient supplied by [Société 2] is to be sent in an sealed container with Certificate of Analysis. ».

9. L'énoncé des travaux *Drug 2* ***** décrit les services rendus relativement au Médicament 2 :

« 2. Project Description

[Société 1] has performed a ***** Kg trial batch to evaluate the formula on the proposed equipment. This blend has been split into 2 parts : ***** [...]

[Société 2] has request [Société 1] to manufacture pilot/engineering batches (*****) to establish the process parameters. [Société 1] will sample and perform physical testing on the blend and on the tablets. [Société 1] will issue an engineering protocol and engineering report upon completion of the batches. [Société 1] will also package ***** bottles of each strength and format and will execute stability at ***** and at *****. Stability testing includes : *****.

[Société 1] will then perform the process validation on ***** commercial scale batches consisting of a ***** [...]

3. Tasks and pricing assumptions

[Société 2] will supply [Médicament 2] active ingredient under sealed container with approved certificate of analysis;

[Société 1] will supply excipients and packaging components;

[...]

Pricing is based on the formula supplied by [Société 2] using [Société 1]'s standard excipients ***** [...] ».

10. Société 1 ne réclame pas de crédit d'impôt à l'investissement en recherche scientifique et développement expérimental (RS&DE) aux fins de l'impôt sur le revenu.
11. Au terme des travaux effectués, Société 1 a remis son rapport à Société 2 pour la soumission prévue en 201X de son dossier réglementaire à la Food and Drug Administration en vue d'une approbation commerciale dans les *****.
12. Société 1 n'est pas propriétaire de la formule, du savoir-faire ou du brevet des médicaments.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part afin de déterminer si les services rendus par Société 1 à Société 2 sont liés à un bien meuble corporel (BMC) au sens de l'alinéa 23(c) de la partie V de l'annexe VI de la LTA et ne peuvent, par conséquent, se qualifier à titre de fourniture détaxée selon cette disposition.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

La partie V de l'annexe VI de la LTA prévoit des règles de détaxation lorsqu'un bien ou un service est fourni à une personne non-résidente. Plus spécifiquement, l'article 23 de la LTA mentionne que la fourniture d'un service consultatif ou professionnel au profit d'une personne non-résidente est détaxée, sous réserve de certaines exclusions, notamment lorsque le service est lié à un BMC qui est situé au Canada au moment de l'exécution du service.

Afin de déterminer si un service est lié à un BMC au sens de l'alinéa 23(c) de la partie V de l'annexe VI de la LTA, il doit y avoir un lien plus qu'indirect ou accessoire entre le service et le bien. À ce sujet, l'Agence du revenu du Canada (ARC) a précisé des lignes directrices pouvant être appliquées afin de déterminer si un service et un bien sont liés l'un à l'autre dans l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-169R¹ :

- Le service a-t-il été conçu, élaboré ou entrepris pour répondre à un besoin ou à une exigence donnée découlant du bien ou s'y rapportant? Cette ligne directrice exige que l'on détermine le but ou l'objectif du service. Le but ou l'objectif du service peut souvent être déterminé en examinant l'accord contractuel écrit visant la fourniture et conclu entre le fournisseur et l'acquéreur du service.

¹ ARC, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-169R *Définition des expressions lié à un immeuble situé au Canada et lié à un bien meuble corporel qui est situé au Canada au moment de l'exécution du service pour l'application des articles 7 et 23 de la partie V de l'annexe VI de la Loi sur la taxe d'accise* (révisé le 25 mai 1999).

- Le lien entre le but ou l'objectif du service et le bien est-il raisonnablement direct? Le lien entre le service et le bien meuble ou l'immeuble doit être plus direct qu'indirect pour que le service et le bien soient considérés par le ministère comme étant « liés » l'un à l'autre.

En somme, c'est le but ou l'objectif du service, tel que reflété dans le Contrat et dans les énoncés des travaux qui en découlent, qui doit être pris en considération pour déterminer si la contrepartie versée par Société 2 à Société 1 est attribuable à des services liés à un BMC².

Dans la situation soumise, l'objectif des services, tel que décrit dans les énoncés des travaux, consiste en des analyses et des tests effectués à l'égard d'un BMC. Les services ne visent pas la création d'un bien nouveau ni le développement d'un « savoir-faire », mais visent essentiellement à répondre à un besoin ou à une exigence donnée relativement à deux médicaments, et ce, afin d'en obtenir l'approbation pour commercialisation aux États-Unis. Considérant que l'objet des tests et des analyses est le médicament en tant que tel, nous considérons qu'il existe un lien direct entre le bien et le service.

Par conséquent, les services rendus par Société 1 à Société 2 relatifs au Médicament 1 et au Médicament 2 ne peuvent bénéficier de la mesure de détaxation prévue à l'article 23 de la partie V de l'annexe VI de la LTA, puisqu'il s'agit de services liés à un BMC au sens de l'alinéa c) de cette disposition. Le fait que les formules actives des médicaments soient fournies par Société 2 et que Société 1 ne satisfait pas les critères d'admissibilité pour demander le crédit d'impôt à l'investissement en RS&DE à l'égard de ces deux produits appuient cette conclusion.

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Les régimes de la TVQ et de la TPS 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.

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

² Voir *Robin Aerospace Products Ltd. c. R.*, 2005 CCI 128, par. 20.