



Québec, le 28 janvier 2020

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Statut de camps de jour
N/Réf. : 18-043811-001**

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) à l'égard du sujet mentionné en objet.

Exposé des faits

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

1. Groupe est une personne morale à but lucratif.
2. Groupe exploite une entreprise spécialisée dans les camps pour enfants.
3. Ses spécialisations incluent, entre autres, des camps spécialisés avec thèmes (ex. : artistique, sportif, etc.), des camps de jour « réguliers » et de l'animation pour enfants.
4. Groupe fournit ses différents services de camps et services de garde à une clientèle variée, telle que des entreprises privées, des parents et des villes.
5. Pour la saison estivale 20X1, Groupe a signé un contrat avec une ville (Ville) à la suite d'un appel d'offres (Appel d'offres) ayant pour objet la planification, l'organisation, la coordination et l'animation des programmes camps de jour, camps spécialisés et services de garde offerts par Ville à ses résidents âgés de 4 ans à 14 ans, avec options de renouvellement pour les saisons estivales 20X2 et 20X3.

6. Parmi les critères d'évaluation du soumissionnaire, ce dernier devait être une organisation reconnue en matière de gestion, d'organisation, de planification d'activités de camps de jour et l'expérience du soumissionnaire dans la réalisation de mandats similaires devait être démontrée :

« 3.1 Organisation de l'entreprise et expérience dans la réalisation de mandats similaires (***)**

Pour ce critère, le nombre d'années d'expérience de la firme dans le domaine de la planification, l'organisation, la coordination et l'animation des programmes de camps de jour, de camps spécialisés, des [élément masqué] et du service de garde sera évalué.

De plus, le soumissionnaire doit énumérer et décrire sous forme de tableau les mandats similaires réalisés au cours des quatre (4) dernières années. Indiquer pour chaque mandat cité : le type de mandat, l'année de réalisation, la valeur du mandat et le nom du client. Le nombre de projets réalisés et leur similarité au mandat proposé à l'appel d'offres considérés dans l'évaluation¹. »

7. Aux fins de la présente lettre, nous émettons l'hypothèse que le contrat signé par les parties est conforme aux termes de l'Appel d'offres caviardé que vous nous avez soumis.

Description du contrat

8. Dans la section, *Clauses particulières*, de l'Appel d'offres, la clause 1 précise la nature des services recherchés et le but du contrat donné par Ville. Plus précisément :

« 1. Nature du contrat

La Ville de [élément masqué] demande des soumissions afin d'octroyer un contrat de service pour la planification, l'organisation, la coordination et l'animation des programmes camps de jour, camps spécialisés, services de garde et [élément masqué] offerts à ses résidents âgés de 4 ans à 14 ans.

Le but du mandat est d'offrir à la clientèle visée une programmation diversifiée et originale dans chacun des programmes cités en titre, tout en permettant aux jeunes résidents de [élément masqué] de vivre une expérience de camp estival dans un contexte de plaisir et de vacances.

[...]. »

9. La période exécutoire (saison) est du ***** de chaque année.

¹ ***** .

10. Tel qu'exigé dans la demande de soumission², Groupe doit être en mesure de :
- Respecter les orientations de Ville tant au niveau de la qualité et de la sécurité des programmes que de la diversification de ces derniers, incluant la durée, le lieu d'exécution et le fonctionnement de l'ensemble des programmes déjà établis depuis plusieurs années;
 - Se conformer aux exigences du cadre de référence pour les camps de jour municipaux de l'Association des camps du Québec lors de la réalisation des activités du camp de jour;
 - Respecter les directives émises par Ville concernant le programme d'accompagnement;
 - Tenir compte des enfants à besoins particuliers et de les intégrer aux activités des différents camps de jour dans le cadre du programme d'accompagnement;
 - Présenter une programmation dynamique et originale, en fonction de l'âge des jeunes;
 - Faire vivre aux enfants des activités variées dans une ambiance de vacances et de plaisir;
 - Favoriser une vie de groupe saine;
 - Viser une participation selon le rythme et les capacités de chacun;
 - Assurer un encadrement sécuritaire;
 - Offrir un camp « apprenti aide-animateur » pour les 12-14 ans;
 - S'assurer d'offrir hebdomadairement aux participants des programmes, deux visites à la piscine;
 - Pour les camps de jour réguliers (****), offrir une sortie hebdomadaire à l'extérieur de Ville (aucune sortie ne sera offerte aux camps spécialisés);
 - Pour les camps de jour réguliers (**** service de garde inclus), offrir la possibilité aux jeunes de participer ou non à la sortie hebdomadaire.
11. L'horaire type des camps de jour offerts vise des plages horaires s'étalant de ****, du lundi au vendredi. Pour la même période, le service de garde est offert de ****.
12. Groupe est tenu d'informer Ville de tout accident survenu sur le site où se déroulent les activités et de toutes mesures disciplinaires (ex. : suspension, renvoi, etc.) à être prises envers un jeune.
13. Groupe est responsable des dommages et des préjudices subis par Ville ou par un tiers et doit indemniser Ville ou le tiers pour tout dommage ou préjudice corporel et résultant d'actes ou omissions posés dans le cadre de l'accomplissement des services couverts par son contrat.
14. Groupe prend également toute responsabilité contre toute action, poursuite ou réclamation déposée par un tiers pour tout dommage ou préjudice corporel et résultant d'actes ou omissions posés dans le cadre de l'accomplissement des services couverts par son contrat.

² ****.

15. Dans le cadre de la réalisation des programmes de camps, réguliers et spécialisés, et de services de garde, Ville met à la disposition de Groupe les locaux, les plateaux extérieurs et les installations qui lui sont nécessaires.
16. Ville peut, à sa discrétion, offrir ou non des camps spécialisés et retirer ou non des items de la grille suggérée par Groupe ainsi que modifier la capacité d'accueil de participants.

Prix

17. Le prix du contrat consiste en un prix ferme pour les saisons estivales 20X1 et 20X2. La tarification pourra être révisée seulement pour l'exercice de l'option 20X3, et ce, sur la base de certains critères.
18. Il s'agit d'un montant forfaitaire annuel qui inclut tous les frais reliés à la tenue des activités et qui vise l'ensemble des activités inhérentes au contrat soit la planification, l'organisation, la coordination et l'animation des programmes camps de jour, camps spécialisés et services de garde pour une durée de ***** semaines.

Publicité et inscription

19. La diffusion des informations pertinentes liées aux différents programmes est effectuée par Ville dans la publication de son bulletin municipal ainsi que sur son site Internet.
20. La gestion des inscriptions est entièrement assumée par Ville (perception, contrôle, remboursement transfert et liste des inscriptions).

Qualification et formation du personnel

21. Ville diffuse les offres d'emplois pour les camps de jour. Toutefois, l'embauche, les formations, la supervision et l'évaluation des candidats relèvent de la responsabilité de Groupe.
22. À cet effet, Groupe doit s'assurer que le personnel embauché ait, au minimum, les qualifications suivantes³ :
 - Avant le début des camps, tous les animateurs doivent être âgés de 16 ans et plus et être résidents de Ville. L'embauche des animateurs compétents en fonction lors de la saison précédente est priorisée;
 - Un des adjoints-coordonnateurs doit posséder les qualifications nécessaires et l'expérience « terrain » afin d'être en mesure de supporter et de superviser le programme d'accompagnement;
 - Pour les accompagnateurs du programme d'accompagnement en camp de jour, l'embauche d'étudiants dans un domaine connexe à l'emploi (ex. : psychoéducation, éducation spécialisée, travail social, etc.) est priorisée.

³ *****.

23. Dans l'évaluation de la candidature des soumissionnaires, Ville a tenu compte des compétences, de l'expertise et de l'expérience des spécialistes et/ou des entreprises visés à l'animation de chaque activité offerte dans le cadre du programme des camps spécialisés.
24. Groupe doit obligatoirement donner à l'ensemble de son personnel les formations suivantes⁴ :
- Formation théorique du programme DAFA (diplôme d'aptitudes à la fonction d'animateur);
 - Formation de 7 h d'intégration, selon le scénario formation DAFA spécifié dans le cadre de référence des camps de jour municipaux de l'Association des camps du Québec;
 - Formation spécifique traitant des différentes problématiques qui seront présentes au camp. Cette formation doit être donnée par un organisme ou une entreprise désignée par Ville;
 - Formation générale en matière d'accompagnement *****;
 - Formation à l'égard des enfants à besoins particuliers qui seront présents au camp de jour;
 - Groupe doit également assurer auprès de son personnel une formation en secourisme selon le ratio exigé dans le cadre de référence de l'Association des camps du Québec (une personne certifiée en secourisme « formation de 8 heures » par 25 participants présents).

Reddition de comptes

25. À la fin du contrat, Groupe doit, pour chaque programme, soumettre un rapport final qui fait état des réalisations, des points forts, des points faibles ainsi que des recommandations pour l'amélioration de la programmation estivale (des camps de jour réguliers, des camps spécialisés, du programme d'accompagnement et du service de garde). Les éléments suivants y sont, notamment, traités :
- La description et la qualité du contenu des programmes offerts;
 - Les ressources humaines;
 - Les sites d'opération, les équipements de la Ville et les sorties;
 - Le lien avec la municipalité;
 - La proposition de nouveaux programmes;
 - Le niveau de satisfaction des usagers;
 - Les recommandations générales.

4 *****.

Autres obligations

26. Parmi les autres obligations de Groupe, mentionnons notamment les suivantes :

- Assurer la coordination optimale et maximale des programmes camps de jour réguliers, camps spécialisés et services de garde dans une optique de qualité de service, d'accessibilité et de souplesse d'utilisation;
- Agir en tant que partenaire privilégié de Ville au niveau de l'opération desdits programmes.

27. Vous êtes d'avis que la fourniture de services de camps de jour effectuée par Groupe à Ville est une fourniture exonérée de services de garde, puisque :

- Groupe a la responsabilité de former, de superviser et de gérer ses employés dans le cadre de l'exécution du contrat. L'expertise relève de Groupe et non de Ville;
- Les camps de jour réguliers ont pour objectif principal la garde des enfants qui lui sont confiés considérant le nombre d'heures allouées à la garde des enfants en comparaison à celui attribué à l'organisation et à la gestion des camps. Cet aspect n'est qu'accessoire pour pouvoir fournir un service de garde qui, selon vous, est l'objectif premier du contrat.

Interprétation demandée

Vous désirez que nous vous confirmions que Groupe effectue la fourniture de services de camps de jour à Ville et que cette fourniture est une fourniture exonérée aux termes de l'article 1 de la partie IV de l'annexe V de la LTA.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

En général, la fourniture d'un bien ou d'un service effectuée au Canada est taxable au taux de 5 % à moins d'être spécifiquement exonérée ou détaxée en vertu d'une disposition de la LTA.

Fourniture unique ou fournitures multiples

Tout d'abord, à la lumière du contenu de l'Appel d'offres, nous devons déterminer si nous sommes en présence d'une fourniture unique ou de fournitures multiples.

L'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-077R2, *Fourniture unique et fournitures multiples* (Énoncé P-077R2), émis le 26 avril 2004 par l'Agence du revenu du Canada (ARC), donne les lignes directrices afin d'établir si une opération composée de plusieurs éléments consiste en une fourniture unique ou en deux fournitures ou plus.

Pour établir si une opération composée de plusieurs éléments doit être considérée comme une fourniture unique ou des fournitures multiples, il faut d'abord faire appel à un processus d'appréciation des faits. Cette démarche s'appuiera sur les principes suivants :

1. Chaque fourniture doit être considérée comme distincte et indépendante.
2. La fourniture qui est une fourniture unique du point de vue économique ne devrait pas être une fourniture fractionnée artificiellement.
3. Il y a fourniture unique lorsqu'un élément ou plus constituent la fourniture et que tout élément restant sert seulement à améliorer la fourniture.

À la lumière des critères de l'Énoncé P-077R2, nous sommes d'avis que, dans la situation soumise, nous sommes en présence d'une fourniture unique.

Parmi les éléments qui nous amènent à cette conclusion, mentionnons le fait que :

- les services sont rendus par un seul fournisseur (Groupe) à un seul acquéreur (Ville);
- Ville ne peut acquérir distinctement les éléments du service;
- l'objectif de Ville est d'acquérir les services professionnels de Groupe pour l'ensemble de sa programmation de camps;
- bien qu'il ne s'agisse pas d'une condition déterminante, Ville acquiert les services de Groupe pour une contrepartie unique (montant forfaitaire annuel) sans possibilité de distinguer la valeur de chaque élément du service rendu, selon l'information disponible.

Nature du service offert par Groupe

L'article 1 de la partie IV de l'annexe V de la LTA (Article 1) prévoit qu'est exonérée la fourniture de services de garde d'enfants qui consistent principalement à assurer la garde et la surveillance d'enfants de 14 ans ou moins pendant des périodes normales de moins de 24 heures par jour. Est toutefois exclue de l'exonération la fourniture d'un service qui consiste à surveiller un enfant non accompagné, effectuée par une personne à l'occasion de la fourniture taxable par celle-ci d'un service de transport de passagers.

De façon générale, pour déterminer si l'Article 1 est applicable, il convient d'établir si le service offert vise principalement à assurer la garde et la surveillance d'enfants de 14 ans ou moins. La réponse à cette question dépend de l'appréciation des faits, laquelle doit être effectuée au cas par cas.

Dans le mémorandum sur la TPS/TVH, *Services de garde d'enfants (21.1)*⁵, l'ARC mentionne qu'une fourniture comportant plusieurs éléments, dont celui de garde et de surveillance d'enfants, peut constituer un service autre que celui de garde d'enfants. Dans un tel cas, l'ARC précise qu'il est donc important de bien identifier « l'élément prédominant de la fourniture pour déterminer sa nature fondamentale ».

⁵ Agence du revenu du Canada, Série des mémorandums sur la TPS/TVH, 21.1, « Services de garde d'enfants », décembre 2019, par. 7.

Selon notre compréhension des faits soumis, Ville offre à ses résidents différents camps en période estivale. Ville a procédé par appel d'offres pour obtenir des services professionnels de planification, d'organisation, de coordination et d'animation des programmes camps de jour, camps spécialisés et services de garde et a retenu les services professionnels de Groupe à cette fin.

La nature fondamentale du service de Groupe est d'accomplir tout ce qui est nécessaire à la mise en œuvre, à la tenue et au bon fonctionnement des camps de jour qu'offre Ville à ses résidents. Même si Groupe assure la garde et la surveillance d'enfants de 4 à 14 ans lors de la tenue des différents camps, nous sommes d'avis que l'élément prédominant de la fourniture qu'effectue Groupe à Ville est de rendre les services de planification, d'organisation et de coordination. L'ensemble des actions que Groupe doit poser pour s'acquitter de toutes ses obligations dépasse la portée d'un service de garde visé à l'Article 1.

Considérant ce qui précède, nous sommes d'avis que Groupe effectue à Ville la fourniture unique taxable d'un service de gestion de camps de jour qui n'est pas visé par l'article 1 de la partie IV de l'annexe V 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 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 *****.

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

Direction de l'interprétation relative
au secteur public