

Sainte-Foy, le 30 août 2000

Objet : Projet d'investissement à caractère international
N/Réf. : 99-0111510

La présente fait suite à votre demande d'interprétation relativement à l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C. (1985), c. E-15; « la Loi fédérale ») et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (L.R.Q., c. T-0.1; « la Loi ») à l'égard d'un projet d'investissement à caractère international.

Notre compréhension des situations soumises est la suivante compte tenu des faits et documents qui ont été portés à notre connaissance.

Situation 1

***** , société par actions non inscrite au système de la TPS et de la TVQ, achète trois terminaux de la société ***** , située au***** (E.U.). On ne peut nous préciser si cette dernière société est inscrite à la TPS ou si elle possède un bureau ou des employés au Canada. Au moment de cette acquisition, les terminaux sont physiquement au Québec, et ce, depuis leur fabrication par la société québécoise ***** , dont le siège social est situé à*****. Par la suite, ***** conclut un autre contrat avec la société***** quant à l'acquisition de trois emplacements garantis à l'intérieur du***** de***** en*****.

De plus, ***** louera les trois terminaux à la société*****, dont le siège social est situé à*****. La société***** prend possession des terminaux au Québec.

Quant à cette situation, vos questions sont les suivantes :

1. a) L'acquisition de*****par*****auprès de la société*****constituent-elles une fourniture taxable aux fins de l'application de la Loi fédérale et de la Loi?
b) S'agissant d'une vente conclue avec une société américaine, sommes-nous en présence d'une fourniture exonérée et/ou détaxée? Même question concernant l'acquisition des emplacements garantis.
2. Puisque*****est en opération à l'extérieur du Canada, le contrat de location conclu entre*****et la société*****constitue-t-il une fourniture taxable aux fins de l'application de la Loi fédérale et de la Loi? Sommes-nous en présence d'une fourniture exonérée et/ou détaxée?
3. Advenant que le revenu de location payable au*****soit considéré comme une fourniture exonérée ou détaxée, cette dernière pourra-t-elle bénéficier de CTI et de RTI à l'égard des fournitures consommées dans le cadre de ses opérations commerciales?
4. Si le revenu de location est versé directement au*****par la société*****, quel est l'impact de ce fait sur l'ensemble des réponses aux questions 2 et 3?

Situation 2

***** achète trois licences d'exploitation auprès de la société ***** décrite plus haut. Cet achat constitue une acquisition « clé en main », le ***** obtient ainsi un terminal contenant le logiciel pertinent branché sur le réseau de*****.

Quant à cette situation, vos questions sont les suivantes :

1. a) L'acquisition des licences d'exploitation par*****auprès de la société*****constituent-elles une fourniture taxable aux fins de l'application de la Loi fédérale et de la Loi?

b) S'agissant d'une vente conclue avec une société américaine, sommes-nous en présence d'une fourniture exonérée et/ou détaxée? Même question concernant l'acquisition des emplacements garantis.
2. Puisque la licence d'exploitation est en opération à l'extérieur du Canada, le revenu de redevances payable au*****par la société*****constitue-t-il une fourniture taxable aux fins de l'application de la Loi fédérale et de la Loi? Sommes-nous en présence d'une fourniture exonérée et/ou détaxée?
3. Advenant que le revenu de redevances payable au*****soit considéré comme une fourniture exonérée ou détaxée, cette dernière pourra-t-elle bénéficier de CTI et de RTI à l'égard des fournitures consommées dans le cadre de ses opérations commerciales?

Taxe sur les produits et services (« TPS »)

En réponse à vos questions 1. a) et b) de la situation 1 quant à l'acquisition de*****, la fourniture taxable d'un bien meuble corporel fourni par vente, effectuée au Canada, constitue généralement une fourniture taxable à l'égard de laquelle la TPS est payable conformément à la section II et plus particulièrement en vertu du paragraphe 165(1) de la Loi fédérale.

En ce qui a trait au lieu de la fourniture, de façon générale, la fourniture d'un bien meuble corporel par vente est réputée effectuée au Canada si le bien est livré à l'acquéreur au Canada ou y est mis à sa disposition. Cependant, le paragraphe 143(1) de la Loi fédérale prévoit que la fourniture d'un bien meuble effectuée au Canada par une personne non résidente est réputée effectuée à l'étranger, sauf si la fourniture est effectuée dans le cadre d'une entreprise exploitée au Canada ou si la personne est inscrite au fichier de la TPS au moment où la fourniture est effectuée.

La question à savoir si une personne est non résidente et si elle exploite une entreprise est une question de fait qui doit être examinée à la lumière des circonstances entourant chaque situation. Afin de déterminer si une personne est non résidente et si elle exploite ou non une entreprise au Canada, il y a lieu de consulter respectivement le

Guide TPS/TVH intitulé *Renseignements sur la TPS/TVH à l'intention des non-résidents qui font affaire au Canada* et la section 2.5 du chapitre 2 de la *Série des mémoires sur la TPS* intitulée *Inscription des non-résidents*.

Ainsi, dans le cas où la société*****est non résidente et n'effectue pas la fourniture des produits dans le cadre d'une entreprise exploitée au Canada et qu'elle n'est pas inscrite au fichier de la TPS au moment de la fourniture, celle-ci est réputée effectuée à l'étranger, et ce, conformément au paragraphe 143(1) de la Loi fédérale. Lorsque la fourniture est effectuée ou réputée effectuée à l'étranger, elle n'est pas assujettie à la taxe prévue au paragraphe 165(1) de la Loi; c'est-à-dire que l'acquéreur de la fourniture n'est pas tenu de payer la taxe et le fournisseur n'est pas tenu de percevoir la taxe.

Si, par ailleurs, le fournisseur non résident est inscrit et livre, ou livrera, le produit à l'acquéreur au Canada ou le met à sa disposition au Canada, la fourniture du produit est alors réputée effectuée au Canada conformément à l'alinéa 142(1)a) de la Loi fédérale et la TPS est alors payable par l'acquéreur de la fourniture en vertu du paragraphe 165(1) de la Loi fédérale.

Quant à l'acquisition des emplacements garantis, dans le contexte des situations 1 et 2, selon notre compréhension, il s'agit de la fourniture d'un espace pour louer, en***** , la pièce d'équipement que constitue le terminal.

S'il s'agit de la fourniture d'un immeuble, selon le paragraphe 142(2) de la Loi fédérale, l'immeuble étant situé en***** , la fourniture d'un emplacement sera considérée fournie à l'étranger.

S'il s'agit de la fourniture d'un droit, d'un bien meuble incorporel, le paragraphe 142(2) de la Loi fédérale prévoit que s'il n'est pas utilisable au Canada ou s'il se rapporte à un immeuble situé à l'étranger, cette fourniture est réputée effectuée à l'étranger. Ainsi, dans ces circonstances, la fourniture d'un emplacement sera considérée fournie à l'étranger et être une fourniture à l'égard de laquelle la TPS prévue au paragraphe 165(1) de la Loi fédérale n'est pas applicable.

En réponse aux questions 2 et 4 de la situation 1, nous sommes en présence d'une fourniture de bien meuble corporel fourni autrement que par vente, ce qui entraîne l'application de l'alinéa 142(1)b) de la Loi fédérale qui prévoit que sous réserve des articles 143, 144 et 179, un bien meuble corporel fourni autrement que par vente est réputé fourni au Canada si sa possession ou son utilisation est accordée à l'acquéreur au Canada ou y est mise à sa disposition.

L'endroit où la possession ou l'utilisation du bien meuble corporel est accordée à l'acquéreur ou mise à sa disposition est l'un des deux endroits suivants :

- l'endroit où l'acquéreur obtient la possession matérielle du bien meuble corporel fourni au moment où le contrat est conclu ou au moment où la fourniture est effectuée;
- si la possession matérielle du bien meuble corporel n'est pas obtenue au moment où le contrat est conclu ou au moment où la fourniture est effectuée, l'endroit où l'acquéreur peut obtenir le bien ou y avoir accès.

De plus, la possession ou l'utilisation du bien meuble corporel est donnée ou mise à la disposition une fois seulement en vertu du bail, en début de celui-ci.

Selon le paragraphe 136.1(1) de la Loi fédérale, la fourniture d'un bien par bail, licence ou accord semblable est considérée comme une série de fournitures distinctes pour chaque période (appelée « période de location ») à laquelle un paiement de location donné est imputable. Pour chaque période de location, le fournisseur est réputé avoir effectué, et l'acquéreur avoir reçu, une fourniture distincte du bien au premier en date des jours suivants : (i) le premier jour de la période de location; (ii) le jour où le paiement visant cette période devient dû; et (iii) le jour où le paiement imputable à la période est effectué. Cependant, le nouvel alinéa 136.1(1)d) de la Loi fédérale précise que si le lieu de la fourniture d'un bien est considéré comme étant au Canada, c'est le lieu de la fourniture de toutes les fournitures qui sont, par l'effet de ce paragraphe, considérées comme étant effectuées en vertu du contrat.

Ainsi, selon les renseignements que nous possédons, le terminal loué est réputé fourni au Canada, dans une province non participante (possession à*****), ce qui constitue, dans les circonstances, une fourniture taxable dont les paiements de location sont assujettis à la TPS au taux de 7 % selon le paragraphe 165(1) de la Loi fédérale. Cependant, cette fourniture peut être détaxée si les conditions de l'article 1 de la partie V de l'annexe VI de la Loi fédérale sont remplies. Cet article détaxe la fourniture suivante :

« La fourniture d'un bien meuble corporel, sauf un produit soumis à l'accise, effectuée par une personne au profit d'un acquéreur, autre qu'un consommateur, qui a l'intention d'exporter le bien, si à la fois :

- a) le bien étant un produit transporté en continu que l'acquéreur a l'intention d'exporter au moyen d'un fil, d'un pipeline ou d'une autre canalisation, l'acquéreur n'est pas inscrit aux termes de la sous-section *d* de la section V de la partie IX de la Loi;
- b) l'acquéreur exporte le bien dans un délai raisonnable après en avoir pris livraison de cette personne, compte tenu des circonstances entourant l'exportation et, le cas échéant, de ses pratiques commerciales normales;
- c) l'acquéreur n'acquiert pas le bien pour consommation, utilisation ou fourniture au Canada avant l'exportation;
- d) entre le moment de la fourniture et celui de l'exportation, le bien n'est pas davantage traité, transformé ou modifié au Canada, sauf dans la mesure raisonnablement nécessaire ou accessoire à son transport;
- e) la personne possède des preuves, que le ministre estime acceptables, de l'exportation du bien par l'acquéreur ou, s'il y est autorisé en application du paragraphe 221.1(2) de la Loi, l'acquéreur remet à la personne un certificat dans lequel il déclare que le bien sera exporté dans les circonstances visées aux alinéas *b*) à *d*). »

Si les conditions de l'article 1 de la partie V de l'annexe VI de la Loi fédérale sont remplies, le taux de la taxe relative à cette fourniture sera de 0 %, c'est-à-dire qu'aucune taxe ne devra être perçue à son égard, le tout en vertu du paragraphe 165(3) de la Loi fédérale.

À titre d'informations additionnelles, vous trouverez ci-joint le document *Série des mémorandums sur la TPS/TVH, 4.5.2, Exportations - Biens meubles corporels*.

Selon la documentation fournie, *****est le fournisseur du bien meuble corporel autrement que par vente et la société*****est l'acquéreur de cette fourniture.

L'expression « acquéreur » est définie au paragraphe 123(1) de la Loi fédérale et prévoit que la personne qui est tenue, aux termes d'une convention portant sur une fourniture, de payer la contrepartie de la fourniture, constitue l'acquéreur de la fourniture en vertu de cette définition. La méthode de paiement n'est pas un élément à

considérer lors de la détermination du lieu de la fourniture, et ne modifiera donc pas notre réponse.

En réponse aux questions 1.a) et b) de la situation 2, si*****fait l'acquisition d'un bien meuble incorporel, ce dernier ne peut être utilisé au Canada. Ainsi, dans ces circonstances, le paragraphe 142(2) de la Loi fédérale s'appliquera et cette fourniture sera considérée fournie à l'étranger et être une fourniture à l'égard de laquelle la TPS prévue au paragraphe 165(1) de la Loi fédérale n'est pas applicable.

Quant à question 2 de la situation 2, si le droit au revenu généré se qualifie de bien meuble incorporel, le sous-alinéa 142(2)c) (ii) de la Loi fédérale répute sa fourniture à l'étranger (bien meuble incorporel se rapportant à un bien meuble corporel habituellement situé à l'étranger). Dans ces circonstances, cette fourniture n'est pas assujettie à la TPS en vertu du paragraphe 165(1) de la Loi fédérale.

En réponse à la question 3 des situations 1 et 2, selon le paragraphe 169(1) et sous réserve des autres dispositions de la Loi fédérale, un inscrit peut demander un crédit de taxe sur les intrants (« CTI ») quant à la taxe payable pour un bien ou service qu'il acquiert, importe ou transfère dans une province participante, et ce, en proportion de la consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre des activités commerciales.

Le paragraphe 123(1) de la Loi fédérale définit ainsi un inscrit :

« personne inscrite, ou tenue de l'être, aux termes de la sous-section *d* de la section V. »

La sous-section *d* de la section V de la partie IX de la Loi fédérale prévoit que l'inscription est obligatoire dans le cas d'une personne qui exerce une activité commerciale au Canada (dont l'exploitation d'une entreprise au Canada), sauf s'il s'agit d'un petit fournisseur; d'une personne dont la seule activité commerciale est la vente d'immeubles, autrement que dans le cadre d'une entreprise; et d'une personne non résidente qui n'exploite pas d'entreprise au Canada.

De façon générale, aux termes de la Loi fédérale, une personne est un petit fournisseur tout au long d'un trimestre civil et du mois suivant si la contrepartie totale reçue pour les fournitures taxables effectuées par elle au Canada ou à l'étranger au cours des 12 mois précédents ne dépasse pas 30 000 \$.

Il est à remarquer qu'une personne admissible au statut de petit fournisseur peut choisir d'être un inscrit aux fins de la TPS. Cette personne sera alors tenue de percevoir la taxe sur ses fournitures taxables.

Selon le paragraphe 123(1) de la Loi fédérale, constituent des activités commerciales exercées par une personne :

- a) l'exploitation d'une entreprise (à l'exception d'une entreprise exploitée sans attente raisonnable de profit par un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où l'entreprise comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées;
- b) les projets à risque et les affaires de caractère commercial (à l'exception de quelque projet ou affaire qu'entreprend, sans attente raisonnable de profit, un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où le projet ou l'affaire comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées;
- c) la réalisation de fournitures, sauf des fournitures exonérées, d'immeubles appartenant à la personne, y compris les actes qu'elle accomplit dans le cadre ou à l'occasion des fournitures.

À titre d'informations additionnelles, vous trouverez ci-joint le guide *Renseignements généraux sur la TVQ et la TPS/TVH*, *Guide pour l'inscrit* et le guide *Dois-je m'inscrire?*

Les commentaires qui précèdent constituent notre opinion générale sur les sujets de votre lettre. Notre interprétation pourrait différer si des modifications proposées ou futures étaient apportées à la *Loi sur la taxe d'accise*. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices figurant dans la *Série des mémorandums sur la TPS/TVH* section 1.4, 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 TVQ étant généralement harmonisé aux dispositions prévalant dans la Loi fédérale, les principes applicables sont les mêmes qu'exposés ci-dessus

relativement au régime de la TPS sous réserve des particularités québécoises relatives aux restrictions à l'obtention d'un RTI.

Si vous avez des questions relatives à la présente lettre, n'hésitez pas à communiquer avec la soussignée au*****.

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

Direction des lois sur les taxes,
le recouvrement et l'administration

p. j.