REVENU QUÉBEC
Direction principale des lois sur les taxes
et l'administration fiscale et des
affaires autochtones

Québec, le 27 janvier 2025

*****

Objet : Interprétation relative à la TVQ
Qualification et lieu de la fourniture de ressources
N/Réf. : 24-068926-001

Bonjour,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [LTVQ] relativement à la qualification et au lieu de la fourniture de ressources.

Exposé des faits

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

1. Société A est une entité qui œuvre dans le secteur des technologies de l'information afin de fournir des services de consultation et de tests de logiciels.

2. Société A a son siège social ***** (au Canada, hors Québec).

3. L'un des principaux clients de Société A est Société B, soit une société qui fournit des services ***** à des clients situés au Canada.

4. Société B a son siège social ***** (au Canada, hors Québec) et possède également un établissement stable au Québec.

5. Société A et Société B ont conclu une entente intitulée « ***** » (Entente), laquelle traite exclusivement des réquisitions de services pour l'assignation de ressources par le biais du système de gestion des fournisseurs.

6. Une ressource y est définie comme étant un employé ou un entrepreneur indépendant assigné par Société A pour l'exécution de travaux spécifiques.

7. L'Entente précise notamment les éléments suivants :

   - la procédure d'envoi et de réponse aux réquisitions de services effectuées par Société B par le biais du système de gestion des fournisseurs;

   - la procédure d'acceptation des réquisitions de services via ce système;

3800, rue de Marly, secteur 5-2-2
Québec (Québec) G1X 4A5
Télécopieur : 418 577-5054

- les conditions applicables aux réquisitions de services et aux services rendus.

8. Nous comprenons qu'une réquisition de services par Société B s'effectue, par le biais du système de gestion des fournisseurs, chaque fois que celle-ci requiert de Société A des ressources afin de réaliser des travaux spécifiques, et ce, de la façon suivante :

   - Société B transmet la réquisition de services via le système de gestion des fournisseurs de Société A;

   - Sur réception de la réquisition, Société A soumet à Société B le nom d'une personne-ressource, soit le nom d'un employé ou d'un entrepreneur indépendant, aux fins de la réalisation des travaux requis;

   - Société B, à sa seule discrétion, accepte ou refuse la ressource soumise par Société A. Dans le cas où elle accepte, Société A sera alors réputée avoir accepté de fournir la ressource pour réaliser le service spécifié dans la réquisition, selon les conditions de l'Entente.

9. L'initiateur de ces réquisitions de services peut également être une société affiliée à Société B.

10. La plupart du temps, les travaux qui seront exécutés par les ressources assignées par Société A seront exécutés à distance, mais au Canada.

11. En contrepartie des services rendus, Société A facture à Société B un montant calculé selon ***** de l'Entente, soit en fonction notamment du taux horaire payé par Société A pour chacune des ressources et le nombre d'heures travaillées par ces dernières.

12. Dans le cours normal des activités de son entreprise, Société A obtient plusieurs adresses d'affaires de Société B.

13. L'adresse d'affaires de Société B qui est indiquée dans l'Entente se situe au Québec. Cette adresse est par ailleurs identifiée dans l'Entente comme étant celle où toutes les notifications requises doivent lui être envoyées.

14. Toutefois, dans les faits, les correspondances et les factures sont acheminées au siège social de Société B ***** (au Canada, hors Québec).

15. À titre d'exemple, une facture nous a été soumise, laquelle n'indique aucune adresse d'affaires de Société B.

16. Aucune réquisition de services ne nous a toutefois été soumise aux fins de la présente analyse.

Interprétation demandée

Vous désirez savoir si Société A doit facturer la TVQ à l'égard des services rendus à Société B.

Interprétation donnée

Fourniture unique ou fournitures multiples

Lorsqu'une convention prévoit la fourniture d'un certain nombre d'éléments, il faut d'abord établir si cette convention porte sur une fourniture unique ou sur des fournitures multiples. La question de savoir si une personne effectue une fourniture unique ou des fournitures multiples est une question de fait qui doit être déterminée en considérant notamment l'intention des parties, les circonstances entourant la transaction et les pratiques habituelles du fournisseur.

Une fourniture unique est composée de plusieurs éléments lorsque ceux-ci sont des parties intégrantes de la fourniture, qu'ils sont inextricablement liés entre eux-mêmes, et qu'ils sont tellement interdépendants et s'entrecroisent tellement qu'ils doivent être fournis conjointement. Il en est de même lorsqu'un des éléments de l'opération est tellement dominé par un autre élément que ce premier a perdu toute identité aux fins fiscales.

Au contraire, des fournitures multiples sont réalisées lorsqu'une convention porte sur plusieurs éléments qui peuvent raisonnablement ou concrètement être fournis de façon détachée.

Par ailleurs, l'Agence du revenu du Canada prévoit, aux termes de l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-077R2[1], certaines lignes directrices pouvant aider à établir si une opération consiste en une fourniture unique ou des fournitures multiples, lesquelles peuvent également être utilisées aux fins de l'application de la LTVQ.

Dans la présente situation, nous sommes d'avis que chacune des réquisitions effectuées par Société B constitue une fourniture distincte. En effet, l'Entente, prise isolément, ne donne lieu à aucune fourniture ni au paiement d'une contrepartie. C'est plutôt l'acceptation par Société B de la ressource proposée par Société A aux termes d'une réquisition qui donne lieu à une fourniture et génère le paiement d'une contrepartie. Par ailleurs, les réquisitions effectuées par Société B ne sont pas interdépendantes et chacune d'entre elles vise à combler un besoin spécifique de personnel.

Qualification de la fourniture

Afin de pouvoir déterminer les règles applicables quant au lieu de la fourniture, il faut d'abord qualifier ce qui est rendu par Société A à Société B aux termes de chacune des réquisitions, à savoir s'il s'agit de la fourniture de personnel ou de la fourniture d'un service de consultation et de tests de logiciels. Cette question en est une de fait qui doit être analysée selon les termes de l'Entente.

---

[1] Agence du revenu du Canada, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-077R2, « Fourniture unique et fournitures multiples », 26 avril 2004.

Dans la présente situation, l'Entente porte sur les réquisitions de services effectuées par Société B via le système de gestion des fournisseurs afin que des ressources lui soient fournies pour réaliser des travaux spécifiques. Aux termes de cette Entente, Société A agit à titre de fournisseur de ressources, lesquelles correspondent à des employés ou à des entrepreneurs indépendants assignés par Société A pour l'exécution de travaux spécifiques. Par conséquent, nous sommes d'avis que Société A effectue la fourniture d'un service, lequel consiste à mettre à la disposition de Société B du personnel qualifié pour exécuter les travaux identifiés dans les réquisitions.

Lieu de la fourniture

En vertu de l'article 16 de la LTVQ, tout acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Québec doit payer au ministre du Revenu une taxe calculée au taux applicable sur la valeur de la contrepartie de la fourniture.

L'article 22.15.0.1 de la LTVQ énonce les règles générales pour déterminer le lieu de la fourniture d'un service. Par ailleurs, la LTVQ prévoit des règles particulières ayant préséance sur cette règle générale à l'égard de certaines fournitures de services. Or, considérant la conclusion à l'effet que Société A effectue la fourniture d'un service qui consiste à mettre à la disposition de Société B du personnel qualifié, aucune des règles particulières n'est applicable en l'espèce. Ce sont donc les règles générales énoncées à l'article 22.15.0.1 de la LTVQ qui doivent s'appliquer à la situation soumise pour déterminer si les fournitures de services rendues par Société A aux termes de chacune des réquisitions initiées par Société B sont effectuées au Québec.

Selon ces règles générales, lorsqu'il est déterminé que le service est exécuté en tout ou en partie au Canada, la fourniture d'un service est réputée effectuée au Québec si, dans le cours normal de son entreprise, le fournisseur n'obtient qu'une seule adresse qui est une adresse résidentielle ou d'affaires de l'acquéreur au Canada qui y est située.

Généralement, l'adresse d'affaires est l'endroit où se trouve une entreprise. Une adresse d'affaires peut notamment comprendre l'adresse du bureau, de la succursale, de l'usine ou de l'atelier d'un acquéreur.

Toute adresse de l'acquéreur obtenue par le fournisseur dans le cours normal de son entreprise doit être prise en considération, y compris :

- l'adresse où l'acquéreur engage le fournisseur pour la réalisation du service en vertu d'un accord (adresse contractuelle);
- l'adresse qu'utilise le fournisseur relativement à la réalisation du service;
- l'adresse de facturation relative à la réalisation du service.

Par ailleurs, lorsque dans le cours normal de son entreprise, le fournisseur obtient plus d'une adresse qui est une adresse résidentielle ou d'affaires de l'acquéreur au Canada, la fourniture du service est réputée effectuée au Québec si l'adresse qui est la plus étroitement reliée à la fourniture y est située.

Selon le bulletin d'information technique sur la TPS/TVH B-103[2], l'adresse d'affaires de l'acquéreur à partir de laquelle le fournisseur est engagé pour la réalisation du service en vertu d'un accord (adresse contractuelle) est en règle générale l'adresse la plus étroitement liée à la fourniture. Lorsque l'acquéreur est une société, l'adresse contractuelle pourrait être le siège social de la société.

Si le fournisseur, dans le cours normal de son entreprise, n'obtient ni l'adresse résidentielle ni l'adresse d'affaires, mais qu'il obtient une autre adresse de l'acquéreur au Canada qui est la plus étroitement liée à la fourniture et que cette adresse est située au Québec, la fourniture sera réputée effectuée au Québec. À cette fin, l'adresse de facturation de l'acquéreur relativement à la fourniture serait considérée comme l'adresse la plus étroitement liée à la fourniture.

Il importe de souligner que l'adresse obtenue par le fournisseur dans le cours normal de son entreprise doit être celle de l'« acquéreur » de la fourniture. Le terme « acquéreur » est défini à l'article 1 de la LTVQ comme étant la personne qui est tenue, aux termes d'une convention portant sur une fourniture, de payer la contrepartie de la fourniture.

Finalement, lorsque la fourniture d'un service n'est pas réputée effectuée au Québec par l'application notamment de l'une des règles précédemment énoncées, l'article 22.32 de la LTVQ prévoit que la fourniture est réputée effectuée hors du Québec.

En conclusion, les règles ci-haut mentionnées doivent être appliquées pour chacune des réquisitions de services, considérant que nous avons conclu précédemment qu'il s'agit de fournitures distinctes. Selon ces règles, Société A doit facturer la TVQ s'il est déterminé que la fourniture est réputée effectuée au Québec. Dans le cas contraire, Société A n'a pas à facturer la TVQ à l'égard de la fourniture.

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

Veuillez agréer l'expression de nos sentiments les meilleurs.

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

[2] Agence du revenu du Canada, Bulletin d'information technique sur la TPS/TVH B-103, « Taxe de vente harmonisée - Règles sur le lieu de fourniture pour déterminer si une fourniture est effectuée dans une province », juin 2012.