

Taxes à la consommation

TVQ. 197-2 **Service de transport de marchandises interprovincial et international rendu dans le cadre de la fourniture de biens meubles corporels**

Publication : **28 février 1997**

Renvoi(s) : Loi sur la taxe de vente du Québec (L.R.Q., c. T-0.1), articles 17, 18, 21, 22, 23, 24.2 et 197

Ce bulletin précise l'application de la Loi sur la taxe de vente du Québec (la « Loi ») à l'égard de la fourniture d'un service de transport de marchandises interprovincial et international effectuée lors de la vente de biens meubles corporels.

DESCRIPTION DES SITUATIONS

1. Les pratiques commerciales prévoient de nombreuses variations se rapportant aux services de transport de marchandises rendus dans le cadre d'un contrat de vente de biens meubles corporels. À ce titre, notons les contrats de vente de biens meubles corporels assortis de modalités de livraison FAB origine (*F.O.B. shipping point*) ou FAB destination (*F.O.B. destination*) ou encore, les contrats sans aucune mention à cet effet.
2. La clause FAB est une clause du contrat de vente qui vise essentiellement à déterminer le moment du transfert des risques relativement aux marchandises vendues et à établir la responsabilité du vendeur et de l'acheteur en regard des coûts de transport des marchandises.
3. Lorsqu'un contrat de vente de biens est assorti d'une clause FAB origine, l'acquéreur s'engage notamment à assumer le transport des biens vendus.
4. D'autre part, un contrat de vente de biens peut comprendre une clause FAB destination. Dans ce cas, le vendeur qui conclut un tel contrat s'engage particulièrement à assumer le transport des biens vendus jusqu'au lieu de destination précisé.
5. Enfin, un contrat de vente de biens peut également stipuler que la fourniture du service de transport sera effectuée par une tierce partie au contrat.

APPLICATION DE LA LOI

CONTRAT DE VENTE FAB ORIGINE

6. Lorsqu'un acheteur conclut un contrat de vente FAB origine, il s'engage notamment à assumer le transport des biens vendus. L'acheteur prend alors à sa charge les frais de transport à partir d'un point convenu entre les parties.

7. Dans ce cas, si le vendeur effectue lui-même le service de transport, il sera reconnu rendre un service de transport de marchandises à l'acquéreur. Toutefois, si ce vendeur fait effectuer ce service de transport par une tierce partie, il sera considéré acquérir le service de transport au nom et pour le compte de l'acquéreur, c'est-à-dire à titre de mandataire de ce dernier.

8. Ainsi, lorsque le vendeur livre les biens vendus en utilisant son propre véhicule, le montant qu'il facture à ce titre à l'acquéreur constitue la contrepartie de la fourniture d'un service de transport de marchandises effectuée au profit de l'acquéreur.

9. Par ailleurs, si le vendeur fait plutôt effectuer le transport par un tiers transporteur à qui il paie les frais de transport, le montant qu'il facture à l'acquéreur constitue alors le remboursement d'une dépense engagée à titre de mandataire. En effet, il n'y a qu'une seule et même fourniture d'un service de transport en vertu des règles du mandat, soit une fourniture effectuée par le tiers transporteur à l'acquéreur.

Transport provenant d'un endroit hors du Québec

10. Conformément à l'article 24.2 de la Loi, la fourniture d'un service de transport de marchandises à l'égard du transport d'un bien meuble corporel d'un endroit au Canada hors du Québec à un endroit au Québec est réputée effectuée hors du Québec. Cependant, l'article 18 de la Loi prévoit qu'un acquéreur résidant au Québec est tenu de s'autocotiser sur la valeur de la contrepartie de la fourniture de ce service de transport, ce service de transport n'étant pas visé au sous-paragraphe e du paragraphe 1° de cet article. Toutefois, cette règle d'autocotisation ne s'applique pas lorsque la fourniture de ce service de transport est acquise notamment pour consommation ou utilisation exclusive dans le cadre des activités commerciales de l'acquéreur, le tout selon les stipulations du sous-paragraphe a de ce même paragraphe.

11. C'est ainsi qu'un vendeur, en utilisant son propre véhicule pour les fins de la livraison, n'a pas à percevoir la TVQ à l'égard de la fourniture du service de transport lorsque les marchandises sont acheminées d'un endroit au Canada hors du Québec à un endroit au Québec. Cependant, l'acquéreur qui réside au Québec doit s'autocotiser au taux de 6,5 % sur la valeur de la contrepartie de cette fourniture, à moins qu'il ait acquis le service de transport pour consommation ou utilisation exclusive dans le cadre de ses activités commerciales.

Exemple :

Un vendeur ontarien effectue la fourniture de biens à un acquéreur inscrit du Québec et précise que les biens lui seront livrés FAB origine. Le vendeur ontarien verra lui-même à la livraison des biens.

En vertu de l'article 24.2 de la Loi, le vendeur ontarien n'a pas à percevoir la TVQ sur la fourniture du service de transport effectuée au profit de l'acquéreur du Québec. Cependant, ce dernier n'a pas à s'autocotiser sur la valeur de la fourniture de ce service de transport si ce service est acquis pour consommation ou utilisation exclusive dans le cadre de ses activités commerciales.

12. Il en va de même lorsque le vendeur acquiert au nom de l'acheteur un service de transport de marchandises d'un tiers transporteur. Le tiers transporteur n'a pas à percevoir la TVQ du vendeur alors que les règles d'autocotisation susdécrites s'appliquent à l'acquéreur qui réside au Québec.

13. Un contrat de vente de biens meubles corporels conclu entre une personne non résidente du Canada et un acquéreur qui réside au Québec pourrait également être assorti d'une clause FAB origine. Selon le paragraphe 4° de l'article 197 de la Loi, la fourniture du service de transport d'un bien meuble corporel d'un point hors du Canada à un endroit au Québec est détaxée. L'acquéreur résidant du Québec n'a pas à s'autocotiser en vertu des dispositions de l'article 18 de la Loi sur la valeur du service de transport rendu.

14. Quant aux biens meubles corporels, les dispositions du paragraphe 1° de l'article 22 de la Loi prévoient que la fourniture de biens meubles corporels par vente délivrés hors du Québec est réputée effectuée hors du Québec. Ainsi, le vendeur n'a pas à percevoir la TVQ à l'égard de cette fourniture et ce, indépendamment du lieu de résidence de l'acquéreur. Néanmoins, en vertu des dispositions de l'article 17 de la Loi, l'acquéreur doit s'autocotiser, s'il y a lieu, sur la valeur des biens qu'il apporte au Québec.

CONTRAT DE VENTE FAB DESTINATION

15. Le vendeur qui conclut un contrat de vente FAB destination s'engage notamment à assumer le transport des biens vendus jusqu'au lieu de destination précisé.

16. Dans ce cas et de façon générale, aucune charge distincte du prix de vente des biens ne devrait être facturée à l'acheteur, le vendeur s'étant engagé à supporter le coût du service de transport.

17. Selon ce type de contrat, la prise en charge du transport par le vendeur est intrinsèquement liée à l'engagement du vendeur à fournir le bien et ne constitue pas en soi une fourniture distincte. Ainsi, que le vendeur transporte lui-même ou fasse transporter le bien par un tiers, les frais associés à ce transport font partie de la contrepartie exigée pour la fourniture du bien.

18. Conséquemment, le traitement fiscal du service de transport rendu doit suivre celui des biens vendus. À titre d'exemple, s'agissant de la fourniture détaxée de biens, aucune TVQ n'est applicable à l'égard des frais de transport qui s'y rapportent.

Transport provenant d'un endroit hors du Québec

19. Les dispositions du paragraphe 1° de l'article 21 de la Loi prévoient que la fourniture d'un bien meuble corporel par vente délivré au Québec à un acquéreur est réputée effectuée au Québec. Toutefois, si le vendeur est une personne qui ne réside pas au Québec, n'y exploite pas d'entreprise et n'est pas inscrit au fichier de la TVQ au moment où la fourniture est effectuée, cette fourniture est réputée effectuée hors du Québec en vertu des dispositions de l'article 23 de la Loi.

Exemple :

Une entreprise ontarienne est inscrite au fichier de la TVQ. Elle effectue la fourniture de biens meubles corporels à un acquéreur situé à Montréal et assure elle-même le service de transport. Le contrat de vente précise que la vente s'effectuera selon les modalités FAB destination Montréal.

Dans ce cas, l'entreprise ontarienne doit percevoir la TVQ sur la valeur de la fourniture des biens ainsi acquis, incluant les frais se rapportant au transport des marchandises.

20. Si le vendeur mentionné à l'exemple précédent n'exploite pas d'entreprise au Québec et n'est pas inscrit au fichier de la TVQ au moment où la fourniture est effectuée, la fourniture de biens meubles corporels est réputée effectuée hors du Québec selon les dispositions de l'article 23 de la Loi. Dans ce cas, le vendeur n'a pas à percevoir la TVQ sur la valeur de la contrepartie de la fourniture, comprenant les frais de transport, des biens meubles livrés au Québec. Toutefois, en vertu de l'article 17 de la Loi, il appartient à l'acquéreur situé au Québec de s'autocotiser sur la valeur de ces biens, s'il y a lieu, lorsque ceux-ci ne sont pas acquis par une personne inscrite au fichier de la TVQ pour consommation ou utilisation exclusive dans le cadre de ses activités commerciales.

21. Notons cependant que si les services d'un tiers sont retenus par un vendeur afin d'effectuer le service de transport, les dispositions contenues aux articles 24.2 et 18 de la Loi s'appliquent à la fourniture effectuée par le tiers transporteur au profit du vendeur lorsqu'il s'agit de la fourniture d'un service de transport de marchandises à l'égard d'un bien meuble corporel d'un endroit au Canada hors du Québec à un endroit au Québec. Plus précisément, si le vendeur réside au Québec, il est tenu de s'autocotiser sur la valeur de la contrepartie de la fourniture de ce service de transport effectuée par le tiers transporteur, sauf si cette fourniture de transport est acquise pour consommation ou utilisation exclusive dans le cadre des activités commerciales du vendeur.

Toutefois, le paragraphe 4° de l'article 197 de la Loi prévoit la détaxation d'un service de transport de marchandises lorsqu'il s'agit de la fourniture d'un service de transport de marchandises à l'égard du transport d'un bien meuble corporel d'un point hors du Canada à un endroit au Québec. Dans ce cas, le vendeur résidant du Québec n'a pas à s'autocotiser en vertu des dispositions de l'article 18 de la Loi sur la valeur du service de transport rendu par le tiers transporteur.

CONTRAT DE VENTE NE COMPORTANT AUCUNE MODALITÉ DE LIVRAISON FAB ORIGINE OU FAB DESTINATION

22. Lorsque de tels contrats de vente ne comportent aucune mention quant aux modalités de livraison des biens, les règles de droit applicables sont celles de la juridiction qui régit le contrat.

23. Ainsi, dans le cas où il est déterminé que le contrat est régi par les règles de droit civil du Québec, la délivrance du bien est généralement considérée comme étant effectuée chez le vendeur. Ce faisant, les règles relatives aux contrats de vente FAB origine détaillées sous cette rubrique aux paragraphes 6 et suivants de ce bulletin seront applicables.

24. Ce bulletin a effet depuis le 1^{er} juillet 1992, sauf en ce qui concerne les paragraphes 22 et suivants de ce bulletin, lesquels prennent effet à compter du 12 mai 1994.