



**DESTINATAIRE** : \*\*\*\*\*

**EXPÉDITEUR** : \*\*\*\*\*  
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

**DATE** : LE 23 OCTOBRE 2013

**OBJET** : **NOTION D'ÉTABLISSEMENT**  
**N/RÉF. : 13-018891-001**  
**V/RÉF. : 5224**

---

La présente est pour faire suite au courriel que vous nous avez transmis \*\*\*\*\* visant à déterminer si le contribuable a un établissement hors Québec.

## FAITS

Notre compréhension des faits est la suivante :

Le contribuable est un travailleur autonome et est un résident du Québec. Il exerce sa profession \*\*\*\*\* au Québec et en Ontario. Il a conclu un contrat intitulé « *Associate agreement* », daté du \*\*\*\*\*, avec \*\*\*\*\*, ci-après désigné « Principal », pour fournir des services \*\*\*\*\* dans une clinique \*\*\*\*\* située en Ontario. Cette entente précise qu'elle n'a pas pour effet de créer un partenariat, une coentreprise ou une relation entre employeur et employé.

Selon les termes du contrat, le contribuable travaille trois jours par semaine (mardi, jeudi et vendredi) et un samedi par mois en fonction des besoins opérationnels. Il doit donner, pour ses absences, des avis d'un délai variant selon les circonstances et doit faire des efforts pour être disponible durant les vacances de \*\*\*\*\*.

Chaque mois, le Principal verse au contribuable 40 % des revenus nets encaissés qui découlent de ses services professionnels et de ceux rendus par l'assistant à l'égard des patients traités par le contribuable. Ce dernier utilise les équipements et installations

---

jugés nécessaires selon les termes du contrat et doit, dans certains cas, acquitter certaines dépenses pour des fournitures \*\*\*\*\* spéciales \*\*\*\*\* ou instruments qui ne font pas partie des éléments jugés nécessaires selon le contrat.

Le contribuable n'est pas propriétaire ni locataire de la clinique \*\*\*\*\* et les deux parties peuvent mettre fin à l'entente à tout moment.

Le contribuable exerce également sa profession, de la même façon, dans un bureau situé au Québec avec les mêmes conditions.

De plus, selon les informations supplémentaires obtenues par courriel, \*\*\*\*\* , le contribuable peut être présent à la clinique en tout temps pour rencontrer ses clients en dehors des plages horaires fixées dans le contrat. Son nom figure sur l'immeuble et dans le bottin téléphonique de l'Ontario. Il utilise à sa guise les services du personnel de la clinique (secrétaire, réceptionniste, etc.) et il participe aux décisions d'administration et d'opération de la clinique.

## LÉGISLATION APPLICABLE

Les articles 12 à 16.2 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », permettent de déterminer si un contribuable a un établissement dans une juridiction. Plus précisément, le premier alinéa de l'article 12 de la LI énonce que :

« L'établissement d'un contribuable signifie un **lieu fixe** où il **exerce son entreprise** ou, à défaut, l'endroit principal où il exerce son entreprise. Un établissement comprend également un bureau, une succursale, une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une exploitation agricole, une terre à bois, une usine, un entrepôt ou un atelier. ». (nos caractères gras)

À cet égard, le bulletin d'interprétation IMP. 12-1/R3 *Établissement d'un contribuable*<sup>1</sup> précise que le lieu fixe est :

« [...] un lieu stable, permanent ou maintenu pendant une durée assez longue que le contribuable utilise **couramment** ou **régulièrement** dans l'exercice de son entreprise. ». (nos caractères gras)

---

<sup>1</sup> Revenu Québec, Bulletin d'interprétation IMP. 12-1/R3, *Établissement d'un contribuable*, 31 août 2005, au paragraphe 3.

---

## OPINION

Tout d'abord, pour qu'il y ait un établissement, au sens de l'article 12 de la LI, il faut qu'il y ait exercice d'une entreprise et un lieu fixe ou un endroit où cette entreprise est exercée.

### Exploitation d'une entreprise

Puisque le contribuable exerce sa profession en offrant des services \*\*\*\*\* en Ontario, nous sommes d'avis qu'il exploite une entreprise en Ontario. En effet, conformément à l'article 1 de la LI, l'expression « entreprise » comprend une profession et le fait que le contribuable pratique également sa profession au Québec ne l'empêche pas d'exercer sa profession en Ontario.

### Lieu fixe

Pour déterminer si le contribuable a un lieu fixe en Ontario, nous devons considérer le lieu ainsi que la durée et la fréquence de l'utilisation qui en est faite. Cette analyse implique des questions de fait que l'on doit interpréter d'après les circonstances propres à chaque cas.

L'existence d'un bureau fait partie des exemples fournis à l'article 12 de la LI. Toutefois, l'existence d'un bureau n'entraîne pas automatiquement un établissement, car le bureau doit d'abord être un lieu fixe où le contribuable exerce son entreprise. Par ailleurs, il n'est pas nécessaire qu'un lieu existe pendant un minimum de temps pour constituer un établissement stable. Tout lieu à partir duquel un contribuable exerce une entreprise d'une façon stable, permanente ou pour une durée assez longue peut constituer un établissement, même si l'utilisation du lieu n'a duré que quelque temps au cours d'une année d'imposition<sup>2</sup>.

Dans le présent dossier, le contribuable se présente de façon régulière pour un minimum de trois jours par semaine à la clinique. Il assure une présence constante depuis \*\*\*\*\* et cette présence se poursuit toujours en date d'aujourd'hui. Même si les deux parties peuvent mettre fin au contrat à tout moment moyennant un préavis, il n'en demeure pas moins qu'aucune date de fin n'est prévue. Ainsi, en l'absence d'avis de fin de contrat, l'entente conclue démontre que le contribuable avait l'intention d'exercer sa profession en Ontario de façon stable et permanente.

---

<sup>2</sup> *Ibid.*, au paragraphe 5.

---

Selon vous, il ne s'agirait pas d'un établissement puisque le contribuable n'est pas propriétaire ni locataire de l'immeuble et donc, n'a pas de contrôle sur le bureau. À cet égard, la jurisprudence fiscale, dans la décision *Dudney*<sup>3</sup>, indique qu'il faut, pour que l'on puisse conclure qu'une personne exploite une entreprise en un lieu fixe, tenir compte de certains facteurs dont l'utilisation effective des locaux, le droit en vertu duquel un contrôle peut être exercé sur ces locaux et dans quelle mesure ce lieu peut objectivement être identifié aux activités de l'entreprise exploitée par la personne. Le paragraphe visé de cette décision se lit comme suit :

*« [19] Thus, where a person is denied the benefit of Article XIV on the basis that he has a fixed base regularly available to him in Canada, the question to be asked is whether the person carried on his business at that location during the relevant period. The factors to be taken into account would include the actual use made of the premises that are alleged to be his fixed base, whether and by what legal right the person exercised or could exercise control over the premises, and the degree to which the premises were objectively identified with the person's business. This is not intended to be an exhaustive list that would apply in all cases, but it is sufficient for this case. ».*

Il convient de noter que l'Agence du revenu du Canada a précisé sa position au regard des facteurs retenus par la Cour dans l'affaire *Dudney*<sup>4</sup> et plus précisément, a clarifié sa position quant au facteur de contrôle légal de la façon suivante :

*« L'analyse effectuée pour faire une détermination de l'ES ne devrait pas se terminer simplement parce que l'on a conclu à l'inexistence du contrôle légal. Le facteur de contrôle légal, tel qu'il est décrit dans la décision *Dudney*, est uniquement un des trois facteurs mentionnés par la juge pour étoffer sa décision et ces facteurs ne constituaient pas une liste exhaustive. Par conséquent, le fait de légalement exercer un contrôle sur un établissement n'est pas une exigence pour qu'une personne soit jugée comme ayant un ES au Canada, mais un facteur parmi d'autres<sup>5</sup>. ».*

---

<sup>3</sup> *La Reine v. Dudney*, 2000 D.T.C. page 6169; décision rendue dans le contexte d'une convention fiscale, mais applicable au plan pratique en droit interne (Cour fédérale d'appel).

<sup>4</sup> Voir le numéro 22 du bulletin *Nouvelles techniques de l'impôt sur le revenu* daté du 11 janvier 2002.

<sup>5</sup> Voir le numéro 33 du bulletin *Nouvelles techniques de l'impôt sur le revenu* daté du 16 septembre 2005.

---

Ainsi, l'absence d'un droit juridique formel de disposer d'un endroit est un indice parmi d'autres qui peut être compensé par d'autres facteurs. Dans la détermination de l'existence d'un lieu fixe, de nombreux facteurs doivent être analysés et les plus importants dépendront de la nature de l'entreprise du contribuable. Cette analyse nécessite un examen complet des faits propres à chaque cas.

Dans le présent cas, les éléments factuels suivants s'avèrent intéressants pour déterminer si le contribuable a un lieu fixe où il exerce son entreprise :

- Il utilise la clinique \*\*\*\*\* située en Ontario directement dans l'exploitation de son entreprise et non uniquement pour des fonctions accessoires;
- Il en fait un usage courant depuis plus de \*\*\*\*\* ans;
- Il requiert, à sa guise, les services du personnel de la clinique (secrétaire, réceptionniste, etc.);
- Il participe, par l'entente conclue, aux dépenses au regard de l'immeuble et de l'usage du mobilier, des équipements et des autres fournitures \*\*\*\*\*;
- Il peut commander à ses frais des équipements \*\*\*\*\* ou des instruments dont il a besoin pour exercer sa profession et les laisser sur place \*\*\*\*\*;
- Son nom est affiché sur l'immeuble et se retrouve dans le bottin téléphonique de l'Ontario;
- Il a accès à la clinique à tout moment, en dehors des plages horaires fixées dans le contrat, pour offrir des services \*\*\*\*\* à sa clientèle;
- Il participe aux décisions d'administration et de gestion de la clinique.

Compte tenu des faits qui ont été portés à notre connaissance, nous sommes d'avis que le bureau \*\*\*\*\* situé en Ontario est un lieu fixe où le contribuable exerce son entreprise et qu'il constitue un établissement au sens de l'article 12 de la LI.

Espérant le tout à votre satisfaction, nous demeurons disponibles si vous avez d'autres questions.