



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

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

**DATE** : LE 10 NOVEMBRE 2014

**OBJET** : **ASSUJETTISSEMENT OU NON À UNE RETENUE D'IMPÔT D'UNE SOCIÉTÉ APPARENTÉE À UNE SOCIÉTÉ VOULANT FAIRE UNE DIVULGATION VOLONTAIRE – FACTEURS DE RATTACHEMENT AVEC LE QUÉBEC**  
**N/RÉF. : 14-022454-001**

---

La présente fait suite à votre demande \*\*\*\*\* en regard du sujet décrit en rubrique.

La question est de savoir si \*\*\*\*\* « Société 1 », une société américaine qui fait des affaires au Québec et au Canada ou qui y effectue des fournitures, peut être vue comme ayant possédé, pour une période donnée, un établissement au Québec en vertu des articles 12 et 13 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

## Opinion

Nous aimerions au départ souligner que l'inscription de Société 1 aux fichiers de la TPS et de la TVQ, bien qu'intéressante, n'est pas nécessairement révélatrice de grand-chose en ce qui a trait à la détermination de l'existence ou non d'un établissement. En effet, elle peut devoir être inscrite à ce fichier parce qu'elle effectue une fourniture taxable au Canada et au Québec dans le cadre d'une activité commerciale<sup>1</sup> ou elle peut aussi choisir de l'être sur une base facultative<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Paragraphe 240(1) de la Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. (1985), c. E-15), ci-après désignée « LTA », et article 407 de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, chapitre T-0.1), ci-après désignée « LTVQ ».

<sup>2</sup> Paragraphe 240(3) de la LTA et article 411 de la LTVQ.

---

### **Informations relatives à Société 1**

Les faits en ce qui a trait à ce point de droit sont les suivants :

- Société 1 a débuté ses activités au Québec en 20X1.
- Elle n'a pas d'employé au Québec.
- Elle possède des stocks entreposés au Québec dans un entrepôt qui ne lui appartient pas. La gestion des stocks est effectuée par les employés de \*\*\*\*\* « Société 2 ».
- La grande majorité des ventes effectuées au Québec est à l'égard des magasins de détail. Un pourcentage non significatif des ventes est fait au client final, vente via un site Internet ou par commande téléphonique.
- Tous les produits vendus au Québec sont fabriqués en Chine.
  - Parfois les transferts de propriété sont effectués en Chine, alors ce sont les clients qui paient le transport.
  - Parfois, les marchandises peuvent être amenées et entreposées au Québec par Société 1, pour ensuite les livrer aux clients au Québec.
- Société 1 est inscrite aux fichiers de la TPS et de la TVQ depuis 20X1 et a toujours perçu la TPS et la TVQ sur les fournitures effectuées au Québec.
- Étant donné que Société 1 ne possède pas d'employé au Québec, toutes les fonctions liées aux activités de Société 1 sont effectuées par les employés de Société 2 (par exemple, les fonctions de comptabilité et du service à la clientèle).
- Selon le représentant, Société 1 n'a pas d'établissement en vertu des articles 12 à 16.2 de la LI tels que mentionnés dans le bulletin d'interprétation IMP. 12-1/R3 *Établissement d'un contribuable*.

### **Informations relatives à Société 2**

- Société 2 est également une société américaine qui a été créée pour la gestion et l'embauche des ressources humaines dans le but de fournir des services à Société 1 au Canada.

- 
- Elle exploite une entreprise au Canada/Québec par l'intermédiaire d'un établissement; elle produit ses déclarations de revenus au Québec.
  - Société 2 a débuté ses activités au Québec en 20X1.
  - Société 2 a été créée dans le but d'embaucher des employés pour exécuter diverses fonctions qui sont nécessaires pour la vente des produits de Société 1. Société 2 a un bureau au Québec et elle emploie des travailleurs canadiens/québécois.
  - Le seul client de Société 2 est Société 1. Les employés effectuent les services de *back-office* pour Société 1, y compris la comptabilité de bas niveau (comptes créditeurs, comptes débiteurs) et le service à la clientèle.
  - La valeur des fournitures effectuées au Québec entre 20X1 et 20X10 s'élève à près de \*\*\*\*\* \$.
  - Tous les employés de Société 2 sont des résidents du Québec, à l'exception de deux employés qui sont des résidents de la province d'Ontario.
  - Société 2 est inscrite aux fichiers de la TPS et de la TVQ depuis 20X1 et a toujours perçu la TPS et la TVQ sur les fournitures effectuées au Québec. Elle a toujours remis les taxes.

### **La loi**

Les faits commandent que l'on dispose de l'application possible du premier alinéa des articles 12 et 13 de la LI reproduits en partie ci-après :

« **12.** 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.

**13.** Lorsqu'un contribuable exerce une entreprise par l'intermédiaire d'un employé, agent ou mandataire qui est établi à un endroit donné, qui a autorité générale pour contracter pour son employeur ou mandant ou qui dispose d'une provision de marchandises appartenant à ces derniers et servant à remplir régulièrement les commandes qu'il reçoit, le contribuable est réputé avoir un établissement à cet endroit. »

---

## L'opinion

### 1) Premier alinéa de l'article 12 de la LI

Pour que cet alinéa trouve application, il faut qu'une entreprise soit exercée au Québec.

On peut tirer de la jurisprudence fiscale canadienne et québécoise que les tribunaux, pour déterminer où une entreprise donnée est exercée, n'ont généralement retenu que l'emplacement des seules activités ou opérations générant ou susceptibles de générer un bénéfice<sup>3</sup> : « *place or country in which operations take place from which profits in substance arise* ». Ce lieu peut être décrit comme l'endroit où surviennent des activités ou des opérations profitables.

Par activités ou opérations profitables, on entend, comme l'avance la version française de la décision rendue par la Cour d'appel fédérale dans l'affaire *London Life*<sup>4</sup> : « celles influençant les décisions qui vont générer un revenu ou qui suscitent une expectative raisonnable de revenu » ou, dit en termes encore plus clairs, celles qui, en elles-mêmes et par elles-mêmes, sont susceptibles de générer des produits plutôt que d'occasionner ou de susciter simplement des charges.

Ainsi, les activités ou opérations qui n'occasionnent ou ne suscitent que des charges – ce que la littérature et la jurisprudence fiscales désignent comme étant des activités ou opérations préparatoires ou auxiliaires<sup>5</sup> – ne sont généralement pas en elles-mêmes suffisantes pour arrêter l'endroit où une entreprise est considérée être exercée **sauf et seulement** si une masse critique importante de ces activités ou opérations préparatoires ou auxiliaires, un effet cumulatif en quelque sorte, se retrouve ou survient dans une même juridiction.

---

<sup>3</sup> a) Voir notamment les affaires *Kinguk Trawl Inc. and Farocan Inc. v. The Queen*, [2003], D.T.C. page 5168 (Cour d'appel fédérale) et *The Queen v. London Life Insurance Company*, [1990], D.T.C. page 6001 (Cour d'appel fédérale).

b) Pour un excellent survol de toute cette question, voir Constantin Kyres dans *Exploiter une entreprise au Canada*, C.T.J., [1995], Vol. 43, page 1672 et en particulier à la page 1690.

<sup>4</sup> Affaire précitée à la note 3.

<sup>5</sup> À titre illustratif, voir les commentaires sur les articles du modèle de convention fiscale que l'on retrouve dans le *Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune*, OCDE, Paris, version abrégée du 20 janvier 2003 ; en particulier les paragraphes 21 et suivants en regard de la portée du paragraphe 4 de l'article 5 de la Convention modèle.

---

Or, à partir des seuls faits avancés, hormis la fourniture de biens au Québec par Société 1 qui exerce vraisemblablement son commerce aux États-Unis et ailleurs, les activités ou opérations de Société 2 survenant au Québec, même si on pouvait les attribuer à Société 1, sont de nature auxiliaire et sont ici trop peu nombreuses, de sorte **que dans un contexte d'impôt sur le revenu du moins**, on est loin de la masse critique nécessaire pour arriver de façon convaincante à la conclusion que Société 1 exerce nécessairement une partie de son entreprise ici. Même en supposant l'espace d'un instant qu'une partie de son entreprise est exercée ici, rien dans ce qui a été soumis permet d'avancer qu'elle le ferait au travers d'un lieu fixe. Pour ces raisons, cet alinéa pourrait difficilement trouver application.

2) Premier alinéa de l'article 13 de la LI

Pour que cet alinéa s'applique, il faut, d'une part, être en présence d'un employé de la société qu'on veut assujettir ou d'un mandataire de celle que l'on veut assujettir et, d'autre part, que l'employé ou le mandataire dispose de marchandises appartenant à la société en question. La notion de marchandise implique généralement tout bien meuble susceptible de faire l'objet d'un commerce ou d'un marché<sup>6</sup>. Ici, tout porte à croire que la fourniture porte ici sur des biens meubles.

Or, les employés œuvrant au Québec n'ont comme employeur que Société 2 et non la société qu'on voudrait assujettir, en l'occurrence Société 1, et rien ne nous permet d'avancer que Société 2 ou ses employés sont mandataires de Société 1.

Compte tenu des constats qui précèdent, cet alinéa ne saurait non plus s'appliquer à Société 1.

### Conclusion

Dans l'état actuel des choses et à partir des seuls faits portés à notre connaissance, il est beaucoup plus improbable que probable que Société 1 puisse être vue comme possédant un établissement ici en raison du premier alinéa des articles 12 et 13 de la LI.

Cependant, nous pourrions en arriver à une conclusion plus précise si on obtenait notamment des faits additionnels précisant la nature de la relation entre Société 1 et Société 2.

---

<sup>6</sup> Voir le *Black's Law Dictionary*, 9th Edition, [1979], West Publishings, St-Paul, Minn., à la page 1076, sous ce mot « merchandise ».