



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 21 DÉCEMBRE 2015

OBJET : ÉTABLISSEMENT DE L'EXPLOITANT D'UNE ENTREPRISE *****
N/RÉF. : 15-026067-001

La présente fait suite à votre demande ***** en regard du sujet décrit en rubrique. Vous vouliez savoir si, comme il le prétendait, cet exploitant possédait un établissement hors du Québec, au regard du premier alinéa de l'article 12 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

LES FAITS

- ***** (Société) est une société qui exploite une entreprise de service *****.
- Le siège social de Société est au Québec.
- Les actionnaires de Société sont résidents du Québec.
- Ce sont les actionnaires de Société qui sollicitent et négocient les contrats. En général, les actionnaires se déplacent chez les clients pour leur conclusion.
- Pour les clients hors Québec, Société a engagé du personnel résidant hors du Québec et, tout comme les employés du Québec, ils n'ont pas l'obligation de se présenter au siège social de Société.
- Société utilise de façon régulière et courante l'espace mis à sa disposition par ses clients, c'est-à-dire *****.
- Société génère des activités dont l'ampleur, la récurrence et la régularité des activités sont importantes.
- La durée d'exécution des contrats de Société s'échelonne sur plusieurs mois.

-
- Les contrats conclus par Société avec les clients hors du Québec représentent plus de ***** % de son chiffre d'affaires annuel.
 - Dans le calcul de la répartition de ses affaires pour les exercices terminés en 20X1 et 20X2, Société attribue des salaires et du revenu brut hors du Québec. Société considère qu'elle possède un établissement hors du Québec.
 - En 20X1, la répartition des affaires était de ***** % en dehors du Québec et de ***** % au Québec. En 20X2, elle est de ***** % en dehors du Québec et de ***** % au Québec.

LA LOI

Le premier alinéa de l'article 12 de la LI précise, en ce qui nous concerne, 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. ».

L'OPINION

Cet alinéa comporte trois propositions dont les 2 premières seront analysées. Pour qu'il s'applique dans une juridiction donnée, une entreprise doit y être exercée dans cette juridiction et l'être au moyen d'une place fixe.

Entreprise exercée hors du Québec

Pour que l'application de cet alinéa soit déclenchée, une entreprise doit être exercée hors du Québec. Or, puisque des gestes sont posés hors du Québec, l'entreprise de Société y est clairement exercée.

En effet, au regard du droit fiscal, il existe un large consensus dans la littérature¹ et la jurisprudence fiscales², ainsi que dans les positions de l'Agence du revenu du Canada³ prises en conformité de cette même jurisprudence, qu'une entreprise de services est exercée à l'endroit où les services sont rendus.

¹ Voir Kyles, Constantin dans *Exploiter une entreprise au Canada*, Canadian Tax Journal 1995, volume 43, numéro 5, page 1672 et plus particulièrement à la page 1710.

² Voir notamment l'affaire *C.I.R. v. Hang Seng Bank Limited* 3 [1991] 1 A.C., page 306 (8 octobre 1990) et plus particulièrement aux pages 322 et 323 (Conseil privé).

³ Voir par exemple, le paragraphe 1.53 du Folio de l'impôt sur le revenu S5-F2-C1 : *Crédit pour impôt étranger*.

Place fixe au Québec

Pour qu'un lieu donné soit considéré comme étant celui d'un contribuable donné, ce lieu doit, **en plus d'avoir une certaine permanence**, être **à la disposition** du contribuable.

Pour être considéré à sa disposition, le contribuable doit notamment avoir, en regard de ce lieu, un droit explicite ou implicite d'y exercer son entreprise⁴ ou d'exercer une forme de propriété, de puissance ou de direction suffisante sur ce lieu⁵. Or, la démonstration de la permanence de ce lieu et du fait qu'il ait été à sa disposition sera ici difficile si ce n'est pas impossible à faire de sorte qu'on ne peut concéder d'avance que le contribuable possède un établissement hors du Québec en conformité du premier alinéa de l'article 12 de la LI et qu'il lui est permis de faire la répartition de ses affaires comme le lui impartit la LI.

⁴ *Canada c. Dudney*, 2000 CanLII 14932 (CAF) au paragraphe 19 (Cour d'appel fédérale).

⁵ *Syntex Ltd v. S.M.R.Q.* [1981] R.D.F.Q. page 1 et plus particulièrement à la page 3 (Cour d'appel du Québec).