



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEURS : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX MANDATAIRES
ET AUX FIDUCIES

DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : LE 1^{ER} SEPTEMBRE 2017

OBJET : **ASSUJETTISSEMENT À LA COTISATION AU FSS –
ÉTABLISSEMENT AU QUÉBEC**
N/RÉF. : 17-037120-001

La présente est pour faire suite à votre demande ***** concernant l'assujettissement d'une société à la cotisation au Fonds des services de santé (FSS).

Plus précisément, vous désirez savoir si les récompenses versées par une société depuis son établissement à l'extérieur du Québec aux employés d'une autre société ayant un établissement au Québec sont assujetties à la cotisation prévue à l'article 34 de la Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec (RLRQ, chapitre R-5), ci-après désignée « LRAMQ ».

FAITS

Notre compréhension des faits que vous nous avez soumis est la suivante :

1. Dans le cadre de ses activités, *****, ci-après désignée « Société », conclut des conventions de distribution, ci-après désigné « Contrat », avec différents distributeurs, ci-après désignés « Distributeurs », lesquels font la promotion et la vente au détail des produits et services de Société conformément au Contrat.

-
2. Parallèlement au Contrat, Société offre un programme de récompenses basé sur les ventes de ses produits et services.
 3. Les travailleurs qui reçoivent les récompenses basées sur les ventes se retrouvent dans deux catégories : (1) les employés de Société et (2) les employés des Distributeurs.
 4. Ces récompenses sont directement versées par Société aux travailleurs depuis son établissement à l'extérieur du Québec.
 5. Société reconnaît que ces récompenses sont imposables. Le montant des récompenses versées figure sur les relevés 1 délivrés aux travailleurs.
 6. Lorsque Société verse des récompenses à ses propres employés, ces montants sont inclus à la case A du relevé 1 (à titre de salaire).
 7. Lorsque Société verse des récompenses à des employés des Distributeurs, ces montants sont inclus à la case O du relevé 1 à titre d'autres revenus.

DEMANDE

Dans un premier temps, vous désirez savoir si, en vertu du Contrat, on peut considérer les établissements des Distributeurs à titre d'établissements de Société au sens des articles 12 à 16.1 de la Loi sur les impôts (LRLQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ». Dans la négative, vous désirez savoir si on peut considérer les établissements des Distributeurs à titre d'établissements de Société au sens de l'article 33 de la LRAMQ ou si on peut appliquer l'article 34.0.0.2 de la LRAMQ aux récompenses versées par Société aux employés des distributeurs.

ANALYSE

Établissement au sens de la LI

L'article 33 de la LRAMQ définit le terme « établissement » comme un établissement, y compris un établissement au sens du chapitre III du titre II du livre I de la partie I de la LI.

L'article 1 de la LI prévoit que le mot « établissement » a le sens que lui donnent les articles 12 à 16.2 de la LI.

En vertu du premier alinéa de l'article 12 de la LI, un contribuable a un établissement dans le lieu fixe où il exerce son entreprise. À défaut de lieu fixe, son établissement est l'endroit principal où il exerce son entreprise. Si les critères susmentionnés ne trouvent pas application, les articles 13 à 16.1 de la LI édictent certaines présomptions d'existence d'un établissement.

Les deux dispositions susceptibles de s'appliquer au présent cas sont les articles 12 et 13 de la LI.

ÉTABLISSEMENT EN VERTU DE L'ARTICLE 12 DE LA LI

Le premier alinéa de l'article 12 de la LI précise que :

« **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. 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. »

Cet alinéa comporte trois propositions. Pour qu'il s'applique, la première, soit la notion d'**entreprise exercée**, doit nécessairement être présente et être jumelée soit à la présence de la deuxième, la notion de **place fixe**, ou à défaut, à la présence de la troisième qui est la notion d'**endroit principal**.

En l'espèce, il est admis que Société exploite une entreprise au Québec et possède un établissement au Québec (comme ailleurs au Canada). Ce dont il est véritablement question ici, c'est de savoir si les magasins où les Distributeurs font la promotion et la vente des produits et services de Société (conformément au Contrat) constituent un établissement pour Société au sens de l'article 12 de la LI.

À la lumière de l'analyse des termes du Contrat, la réponse à cette question est négative.

Le Contrat, intitulé « Convention de distributeur », accorde au Distributeur à la clause ***** le droit non exclusif d'exploiter l'entreprise en vue de commercialiser, de distribuer et de vendre les produits et services de Société à l'échelle canadienne, selon les termes et modalités qui y sont énoncés.

À la clause *****, le Contrat définit le terme entreprise comme suit : « entreprise » désigne le magasin devant être exploité par le distributeur en conformité avec le système de Société en vertu des modalités de la présente convention.

La clause ***** du Contrat prévoit que le distributeur convient qu'un magasin de Société qu'il exploite aux termes des présentes doit, en tout temps, se conformer aux normes minimales relatives aux magasins de Société à tous égards.

La clause ***** du Contrat prévoit par ailleurs que « Le distributeur assumera tous les frais afférents aux lieux, y compris, notamment, le loyer, les licences, les inspections, les frais de permis, les services publics, les lignes de communication, y compris les lignes d'accès à Internet ou tout autre procédé installé ou obtenu par Société ou par les personnes de son groupe, et les taxes d'affaires ».

Le Distributeur qui conclut le Contrat avec Société est une entité juridique distincte de Société. Il appert clairement, des clauses citées ci-dessus et du Contrat dans son ensemble, que l'entreprise exercée à ces magasins est celle du Distributeur, et non celle de Société. Il serait inexact en droit de prétendre qu'un magasin géré et exploité par un Distributeur constituerait un établissement de Société en vertu de l'article 12 de la LI.

ÉTABLISSEMENT PRÉSUMÉ EN VERTU DE L'ARTICLE 13 de la LI

Le premier alinéa de l'article 13 de la LI précise, pour sa part, ce qui suit :

« **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. »

Encore ici, cet alinéa comporte trois propositions. Pour qu'il s'applique, la première doit nécessairement être présente et être jumelée soit à la présence de la deuxième, soit à la présence de la troisième.

Ainsi, l'intermédiaire devra être un **employé**, un **agent** ou un **mandataire** d'un contribuable donné et cet intermédiaire devra, d'autre part, avoir soit l'**autorité générale de contracter**, soit **disposer de marchandises** dont il doit faire un certain usage.

En droit civil, le contrat de « mandat » ou de « agency » est celui par lequel un tiers est autorisé à poser, au nom d'une personne donnée, un acte juridique¹. Par acte juridique, on doit entendre « toute manifestation de volonté destinée à créer des effets en droit » pour la personne donnée².

En l'espèce, peut-on prétendre que le Distributeur agit en tant qu'agent ou mandataire de Société en vertu du Contrat?

La clause ***** du Contrat contient le passage suivant qu'il convient de reproduire :

« Les parties confirment de plus qu'elles sont des entrepreneurs indépendants qui ne sont pas habilités à lier l'autre partie. La présente convention n'a pas pour effet de faire de l'une ou l'autre partie un associé, un fiduciaire, un coentrepreneur, un préposé, un représentant ou un employé de l'autre partie et ne fait du distributeur qu'un agent uniquement dans la mesure où il est expressément autorisé à agir à titre d'agent de [Société] en vertu de la présente convention, pour les besoins précisés aux présentes. »

(Nos soulignements)

À deux endroits dans le Contrat, on réfère au Distributeur en tant qu'agent de Société.

La clause ***** prévoit : « Par les présentes, [Société] accorde au distributeur, pendant la durée, un droit non exclusif [...] d'agir à titre d'agent de [Société] pour faire la sollicitation et la vente d'abonnements aux services et de tout service à la clientèle connexe. ».

La clause ***** prévoit : « Si [Société] et le distributeur y consentent par écrit, le distributeur peut vendre les produits en consignment à titre d'agent de [Société], aux prix fixés par [Société] à l'occasion. ».

Ces deux situations (la deuxième étant contingente et conditionnelle à une entente écrite subséquente au Contrat) ne sauront créer à elles seules une relation de mandant-mandataire entre Société et le Distributeur.

¹ Article 2130 du Code civil du Québec.

² Le nouveau droit du mandat, Fabien, Claude, La réforme du Code civil, Obligations, Contrats nommés, Les Presses de l'Université Laval, page 887.

Par ailleurs, le Distributeur ne bénéficie pas de l'autorité générale de contracter et il ne peut être établi à la lumière du Contrat si le Distributeur bénéficie d'une provision de marchandises servant à remplir régulièrement les commandes qu'il reçoit.

Compte tenu de ce qui précède, nous estimons que la condition *sine qua non* d'application du premier alinéa de l'article 13 de la LI (la présence de mandat) n'est pas satisfaite en l'espèce et qu'il ne saurait donc être question de tenter d'appliquer cet alinéa aux faits du présent dossier.

Établissement au sens de la LRAMQ

Tel que mentionné précédemment, l'article 33 de la LRAMQ définit le terme « établissement » comme étant un établissement, y compris un établissement au sens du chapitre III du titre II du livre I de la partie I de la LI. La LRAMQ étend donc le sens du mot « établissement » sans pour autant le définir. Pour connaître le sens exact de cette expression aux fins de la LRAMQ, il faut aussi tenir compte, en plus des dispositions de la LI, du sens commun donné à cette expression.

Si le Code civil du Québec définissait ce qu'est un établissement, il va de soi que nous y aurions eu recours. Puisque ce n'est pas le cas, nous devons nous en remettre au sens commun du terme. Le mot « établissement » est défini dans le dictionnaire comme étant « l'ensemble des installations établies pour l'exploitation, le fonctionnement d'une entreprise³ ». Cette définition rejoint celle que l'on retrouve à l'article 12 de la LI, en ce sens que l'on doit retrouver la présence d'une entreprise qui doit être exercée par l'entremise d'installations établies à ces fins.

Tel que mentionné précédemment, le Distributeur qui conclut le Contrat avec Société est une entité juridique distincte de Société. L'entreprise exercée à ses magasins est celle du Distributeur, et non celle de Société. De la même façon qu'un magasin géré et exploité par un Distributeur ne constitue pas un établissement de Société en vertu de l'article 12 de la LI, un tel magasin ne constitue pas non plus un établissement de Société selon le sens commun de ce terme.

Nous sommes donc d'avis que les établissements des Distributeurs ne peuvent constituer des établissements pour Société au sens de l'article 33 de la LRAMQ.

³ Petit Robert de la langue française, édition 2017 et Multi dictionnaire de la langue française, 5^e édition.

Application de l'article 34.0.0.2 de la LRAMQ

L'article 34.0.0.2 de la LRAMQ prévoit ce qui suit :

« [...] lorsqu'un employé n'est pas requis de se présenter au travail à un établissement de son employeur et que son salaire ne lui est pas versé ou réputé versé d'un tel établissement situé au Québec, cet employé est réputé se présenter au travail à un établissement de son employeur situé au Québec pour une période de paie si, en fonction de l'endroit où l'employé se rapporte principalement au travail, de l'endroit où il exerce principalement ses fonctions, du lieu principal de résidence de l'employé, de l'établissement d'où s'exerce la supervision de l'employé, de la nature des fonctions exercées par l'employé ou de tout autre critère semblable, l'on peut raisonnablement considérer qu'il est, pour cette période de paie, un employé de cet établissement. »

L'article 34.0.0.2 de la LRAMQ vise un employé qui n'est pas requis de se présenter au travail à un établissement de son employeur situé au Québec et à qui le salaire est versé depuis un établissement situé à l'extérieur du Québec. Si les conditions prévues à cet article sont remplies, l'employé sera réputé se présenter au travail à un établissement de l'employeur situé au Québec. Cet article constitue une règle anti-évitement qui vise les cas où une personne est un employé d'un employeur ayant un établissement situé au Québec, elle n'est pas tenue de se présenter au travail à un établissement de son employeur et son salaire lui est versé d'un établissement de son employeur situé à l'extérieur du Québec. Cet article ne s'applique qu'en présence d'une personne qui est le véritable employé d'un employeur et non à un « employé réputé ».

Dans le cas présent, les employés des Distributeurs ne sont pas des employés de Société. Nous ne pouvons invoquer cet article pour réputer que les employés des Distributeurs se présentent à l'établissement de Société situé au Québec.

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec nous.