



Québec, le 26 octobre 2018

Objet : Présence d'un établissement dans des bureaux
situés dans la résidence d'employés –
Contributions employeurs – Retenues à la source
N/Réf. : 18-041852-001

*****,

La présente donne suite à votre demande ***** portant sur l'application des lois fiscales québécoises relativement à l'établissement de la proportion des affaires au Québec ainsi qu'aux retenues à la source et cotisations de l'employeur à l'égard des salaires versés aux employés de la société *****, ci-après désignée « Société ».

FAITS

1. Société est une société résidente du Canada, filiale d'une société américaine, dont les locaux sont situés au Québec.
2. Société œuvre dans le domaine ***** et agit comme consultant *****. Société est spécialisée dans ***** pour les entreprises *****.
3. Société a plusieurs employés qui ont l'obligation de se présenter au travail à son établissement situé au Québec et ***** employés qui résident en Ontario.
4. Les ***** employés ontariens n'ont pas l'obligation de se présenter à l'établissement de Société situé au Québec, mais ils sont requis, par Société, de maintenir un bureau dans leur résidence située en Ontario, d'où ils doivent accomplir leur travail¹.

¹ Les formulaires T2200 « Déclaration des conditions de travail » de l'Agence du revenu du Canada sont complétés par Société et remis aux employés ontariens à cet effet.

- 2 -

5. Société n'a conclu aucun bail avec les employés ontariens pour l'utilisation des bureaux dans leur résidence et ne paie aucun loyer ou montant pour l'utilisation de ces bureaux.
6. Société rembourse les employés ontariens pour les frais de téléphone et de cellulaire, d'imprimantes et de cartouches d'imprimantes.
7. L'ordinateur utilisé par les employés ontariens est la propriété de Société. Cette dernière paie également, au besoin, certains équipements, par exemple une chaise ergonomique.
8. Les employés ontariens ne travaillent pas sur la route. Ils travaillent pour Société de façon régulière et permanente à leur résidence, dans un bureau utilisé exclusivement à cette fin.
9. Ils ne rencontrent aucun client à leur résidence. Lorsqu'une rencontre est requise, les clients sont rencontrés à leur place d'affaires.
10. Société ne contrôle pas les bureaux dans la résidence des employés ontariens et n'exige pas que d'autres employés ou personnes faisant affaire avec elle aient accès à ces bureaux.
11. Les bureaux situés dans la résidence des employés ne sont pas identifiés au nom de Société et l'existence de ces bureaux n'est pas publicisée par Société sur son site Internet ou autrement.
12. Les employés ontariens sont supervisés à partir de l'établissement de Société situé au Québec.
13. Les fonctions des employés ontariens, au même titre que les fonctions des employés qui se présentent à l'établissement de Société situé au Québec, consistent à :

14. La position occupée par les employés ontariens, au même titre que ceux requis de se présenter à l'établissement de Société au Québec et exerçant les fonctions mentionnées ci-avant, est considérée par Société comme une position « facturable » puisque ceux-ci agissent comme consultant directement avec les clients de Société.
15. Les ***** employés ontariens n'ont pas l'autorité générale pour contracter pour Société et ne disposent pas de marchandises appartenant à Société.

16. Le système de paye de Société est sous-traité à une tierce partie au Québec et les montants versés aux employés de la société (Québec et Ontario) proviennent du compte bancaire de Société au Québec.

QUESTIONS

Vous posez les questions suivantes :

Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI »

- Est-ce que les bureaux utilisés par les ***** employés ontariens situés dans leur résidence en Ontario constituent un établissement de Société aux fins de l'article 12 de la LI?
- Si Société possède un établissement en Ontario, est-ce que les ***** employés ontariens doivent être considérés comme des employés de son établissement situé au Québec aux fins d'établir sa proportion des affaires faites au Québec et ailleurs au sens de la LI?
- Est-ce que Société a l'obligation d'effectuer les retenues à la source, conformément à l'article 1015 de la LI, à l'égard des employés ontariens?

Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec (RLRQ, chapitre R-5), ci-après désignée « LRAMQ »

- Est-ce que Société a l'obligation d'effectuer les contributions d'employeur à l'égard des employés ontariens aux termes de la LRAMQ?

Loi sur les normes du travail (RLRQ, chapitre N-1.1), ci-après désignée « LNT »

- Est-ce que Société est un employeur assujetti aux termes de la LNT à l'égard de ses employés ontariens?

Loi sur le régime de rentes du Québec (RLRQ, chapitre R-9), ci-après désignée « LRRQ »

- Est-ce que les employés ontariens ont l'obligation de cotiser et est-ce que Société a l'obligation de retenir à la source les montants prescrits en vertu de la LRRQ?

Loi sur l'assurance parentale (RLRO, chapitre A-29.011), ci-après désignée « LAP »

- Est-ce que Société et ses employés ontariens sont, respectivement, un employeur assujetti et des employés assujettis au sens de la LAP?

RÉPONSES

RÉPONSES RELATIVES AU VOLET « PROPORTION DES AFFAIRES »

□ Les bureaux situés dans la résidence des *** employés ontariens**

Le premier alinéa de l'article 12 de la LI édicte pour l'essentiel que l'établissement d'un contribuable signifie un lieu fixe où il exerce son entreprise.

Afin de déterminer si Société a un lieu fixe dans les bureaux situés dans la résidence de ses ***** employés ontariens, 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 la présence d'un établissement, car le bureau doit d'abord être un lieu fixe où le contribuable exerce son entreprise.

Pour être considéré un établissement d'un contribuable, il est essentiel que le lieu fixe où une entreprise est exercée soit vu comme étant le sien et pas celui d'un autre. On doit donc être en mesure de constater que le contribuable dispose d'un lieu quelconque afin qu'il soit vu comme possédant un lieu fixe. Ainsi, le contribuable doit notamment avoir, en regard de ce lieu, un droit explicite ou implicite d'y exercer son entreprise² ou d'exercer une forme de propriété, de puissance ou de direction suffisante sur ce lieu³.

Le fait qu'un endroit soit ou non à la disposition d'un contribuable ou qu'un contribuable ait un pouvoir de disposition suffisant sur un endroit pour en faire un lieu fixe pour lui doit s'apprécier en fonction de plusieurs facteurs, lesquels peuvent varier en fonction de la nature de l'entreprise du contribuable.

² *La Reine v. Dudney*, 2000 D.T.C. (Cour fédérale d'appel).

³ *Syntex Ltd v. S.M.R.Q.* (1981) R.D.F.Q. (Cour d'appel du Québec). Voir également la décision rendue par la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Sunbeam Corp. (Canada) v. Canada (Minister of National Revenue)*, 1963 S.C.R. 45.

L'analyse de la jurisprudence pertinente nous permet d'énumérer une liste de critères nous permettant d'apprécier si un contribuable a le pouvoir de disposer d'un endroit donné :

- l'utilisation de l'endroit;
- le niveau de contrôle de l'endroit;
- le degré d'identification de l'endroit au regard de l'entreprise du contribuable;
- le paiement des dépenses au regard de cet endroit;
- de requérir d'une autre personne que le contribuable la mise sur pied de cet endroit et de préciser ce qu'il doit contenir;
- d'exiger d'une autre personne que le contribuable, que des clients du contribuable soient rencontrés par elle dans cet endroit et qu'ils le soient;
- l'endroit attaché à une personne autre que le contribuable, en ce que la fin du lien juridique (emploi ou entreprise) au regard de cette autre personne emporte perte d'accès à l'endroit;
- le pouvoir d'y établir une autre personne;
- le pouvoir d'en faire un autre usage;
- la durée et la récurrence d'utilisation de l'endroit;
- la régularité et l'ampleur des activités qui y sont menées.

Évidemment, ces critères ne sont pas exhaustifs et d'autres facteurs pourraient être pris en considération pour déterminer si les activités d'une entreprise sont exercées en un lieu fixe.

Selon les faits que vous nous avez soumis, Société n'a conclu aucun bail avec les ***** employés ontariens pour l'utilisation des bureaux situés dans leur résidence et ne paie aucun loyer ou montant pour l'utilisation de ces ***** bureaux. Société ne maintient pas et ne contrôle pas les bureaux situés dans la résidence des employés ontariens. Société ne semble pas avoir accès à ces bureaux et n'exige pas que d'autres personnes aient accès à ces bureaux. D'ailleurs, les employés ontariens ne rencontrent aucun client de Société à leur résidence. Les bureaux dans la résidence des employés ne sont pas identifiés au nom de Société et l'existence de ces bureaux n'est pas non plus publicisée par Société sur son site Internet ou autrement.

Même si les employés ontariens travaillent de façon régulière et permanente pour Société à leur résidence, dans un bureau utilisé exclusivement à cette fin, et que Société paie pour l'ordinateur, les frais téléphoniques et ceux reliés à l'impression de documents ainsi que pour certains équipements particuliers, nous sommes d'avis que les bureaux situés dans la résidence des employés ontariens ne sont pas à la disposition de Société. Ces bureaux sont attachés aux ***** employés ontariens, de sorte que Société ne pourrait pas mettre fin à leur emploi sans, du même coup, perdre ces bureaux. Société ne pourrait non plus décider d'en faire un autre usage ou y établir un autre employé de son seul chef ou contre le gré des employés ontariens⁴.

En conséquence, Société ne peut être vue comme possédant un lieu fixe dans les bureaux situés dans la résidence des employés ontariens au sens de l'article 12 de la LI.

□ Rattachement des employés ontariens à un établissement de Société

Puisque les bureaux situés dans la résidence des ***** employés ontariens ne constituent pas un établissement de Société, cette dernière n'a qu'un établissement situé au Québec. Dans un tel contexte, il n'y a pas lieu d'établir la proportion qui existe entre les affaires faites au Québec et l'ensemble de celles faites au Québec et ailleurs⁵.

RÉPONSE RELATIVE AU VOLET « RETENUES À LA SOURCE ET COTISATIONS D'EMPLOYEUR »

Aux fins des retenues à la source et des cotisations de l'employeur, nous sommes ici en présence de ***** employés ontariens qui ne sont pas obligés de se présenter au travail à un établissement de Société, mais qui sont payés d'un établissement de Société situé au Québec.

⁴ Voir l'affaire *Sunbeam*, supra note 3, à la page 51, où la Cour suprême du Canada a jugé que des bureaux dans les résidences des employés de Sunbeam au Québec ne constituaient pas un lieu fixe d'affaires de cette société : « *I do not agree that the fact that such employee, for the discharge of his duties under his contract, set up an office in his own premises constituted that office a branch, an office or an agency of the appellant. It is the appellant who must have the permanent establishment in the Province of Quebec to qualify for the tax deduction and neither the office of Comtois nor that of Dyke was, in my opinion, a permanent establishment of the appellant.* ».

⁵ Article 771R1 du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1) qui prévoit que : « Les affaires d'une société qui a un établissement au Québec sont réputées avoir été faites en totalité au Québec pour une année d'imposition si cette société n'a pas, au cours de l'année, d'établissement en dehors du Québec ».

Impôt du Québec

En vertu de l'article 1015 de la LI, toute personne qui verse un traitement, un salaire ou une autre rémunération, à une époque quelconque au cours d'une année d'imposition, doit en déduire ou en retenir le montant prévu au troisième alinéa de cet article et payer au ministre du Revenu un montant égal à celui ainsi déduit ou retenu aux dates, pour les périodes et suivant les modalités prescrites.

Le paragraphe 3 du bulletin d'interprétation IMP. 1015-1/R1 « Déduction à la source à l'égard d'un traitement, salaire ou commission » prévoit que l'employeur n'est pas tenu d'effectuer une retenue à la source d'impôt du Québec lorsque l'employé n'est pas tenu de se présenter au travail à un quelconque établissement de l'employeur si la rémunération versée provient d'un établissement de l'employeur situé à l'extérieur du Québec.

Dans la présente situation, les ***** employés ontariens de Société ne sont pas tenus de se présenter à un établissement de l'employeur. Cependant, la rémunération versée aux employés provient d'un établissement situé au Québec. Ainsi, Société est tenue d'effectuer la retenue à la source d'impôt du Québec sur la rémunération versée aux ***** employés ontariens.

Régime de rentes du Québec (RRQ)

En vertu de l'article 50 de la LRRQ, un salarié qui exécute un travail visé pour un employeur doit, par déduction à la source, payer une cotisation à l'égard du salaire que son employeur lui verse. L'employeur doit, conformément à l'article 52 de la LRRQ, payer une cotisation égale à celle que son salarié est tenu de payer en vertu de l'article 50 de cette loi.

L'article 2 mentionne que tout travail au Québec est visé par la LRRQ, sauf s'il est exclu par la loi ou un règlement. L'article 7 de la LRRQ précise qu'un travail est réputé exécuté au Québec lorsque l'établissement de l'employeur où le salarié se présente au travail y est situé ou, s'il n'est pas requis de se présenter au travail à un établissement de l'employeur, lorsque l'établissement d'où il reçoit sa rémunération est situé au Québec.

Au paragraphe 4 du bulletin d'interprétation RRQ. 7-3 « Travail visé et travail exécuté par un salarié hors du Québec au Canada », on mentionne qu'un travail exécuté, par exemple, en Ontario par un salarié n'étant pas requis de se présenter à un établissement de son employeur, sera visé aux fins de la LRRQ si l'établissement de l'employeur d'où le salarié reçoit sa rémunération est situé au Québec.

Ainsi, les ***** employés ontariens doivent, par déduction à la source, payer une cotisation à l'égard du salaire que Société leur verse. Également, Société doit, conformément à l'article 52 de la LRRQ, payer une cotisation égale à celle que les employés ontariens sont tenus de payer au RRQ.

Régime québécois d'assurance parentale (RQAP)

En vertu de l'article 60 de la LAP, un employeur doit déduire de tout salaire qu'il verse dans une année à un employé, à l'égard d'un emploi, le montant prescrit à titre de cotisation de l'employé au RQAP, pourvu que l'employé se présente à un établissement de son employeur au Québec relativement à ce salaire ou, s'il n'est pas requis de se présenter à un établissement de son employeur, pourvu que ce salaire lui soit versé d'un tel établissement au Québec. De plus, l'employeur doit, conformément à l'article 59 de la LAP, payer une cotisation d'employeur.

La définition de l'expression « employé » est prévue à l'article 43 de la LAP, laquelle prévoit qu'il s'agit d'une personne qui est un employé au sens de l'article 1 de la LI et qui remplit, à l'égard d'un emploi, l'une des conditions suivantes : 1° elle se présente au travail à un établissement de son employeur au Québec; 2° son salaire, si elle n'est pas requise de se présenter à un établissement de son employeur, est versé d'un tel établissement au Québec.

Ainsi, Société doit déduire des salaires versés aux ***** employés ontariens le montant prescrit à titre de cotisation de l'employé au RQAP. Également, Société doit, conformément à l'article 59 de la LAP, payer une cotisation d'employeur à l'égard des ***** employés ontariens.

Fonds des services de santé (FSS)

L'article 34 de la LRAMQ prévoit que tout employeur, à l'exception d'un employeur prescrit, doit payer au ministre du Revenu une cotisation égale au pourcentage, prévu au deuxième alinéa, du salaire qu'il verse à son employé qui se présente au travail à son établissement au Québec, qu'il est réputé lui verser ou qu'il verse à son égard, ou à son employé à qui ce salaire, si l'employé n'est pas requis de se présenter au travail à un établissement de son employeur, est versé, réputé versé ou versé à son égard d'un tel établissement au Québec.

Ainsi, Société doit verser une cotisation au FSS à l'égard des salaires versés aux ***** employés ontariens.

Cotisation de l'employeur pour le financement des normes du travail

L'article 39.0.2 de la LNT prévoit, notamment, que tout employeur doit payer au ministre du Revenu une cotisation à l'égard de la rémunération assujettie qu'il verse, ou de celle qu'il est réputé verser à son salarié travaillant au Québec. Un salarié est réputé travailler au Québec lorsque l'établissement de l'employeur où le salarié se présente au travail y est situé ou, s'il n'est pas requis de se présenter au travail à un établissement de l'employeur, lorsque l'établissement de l'employeur d'où il reçoit sa rémunération est situé au Québec.

Ainsi, Société doit verser la cotisation prévue à l'article 39.0.2 de la LNT à l'égard des salaires versés aux ***** employés ontariens.

Fonds de développement et de reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre (FDRCMO)

Selon l'article 3 de la Loi favorisant le développement et la reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre (RLRQ, chapitre D-8.3), ci-après désignée « LFDRCMO », un employeur dont la masse salariale à l'égard d'une année civile excède 2 000 000 \$, est tenu de participer pour cette année au développement de la formation de la main-d'œuvre en consacrant à des dépenses de formation admissibles un montant représentant au moins 1 % de sa masse salariale. Si l'employeur ne le fait pas, l'employeur doit verser au FDRCMO une cotisation égale à la différence entre 1 % de sa masse salariale et de ses dépenses de formation admissibles. La masse salariale d'un employeur correspond au total des salaires qui sont versés à ses employés. Selon l'article 2 de l'annexe de la LFDRCMO, un employé signifie un employé au sens de l'article 1 de la LI, qui se présente au travail à un établissement de son employeur situé au Québec ou à qui le salaire, s'il n'est pas requis de se présenter à un établissement de son employeur, est versé d'un tel établissement situé au Québec.

Ainsi, les salaires versés aux ***** employés ontariens sont inclus dans la masse salariale de Société pour le calcul des dépenses de formation admissibles et pour le calcul du montant de la contribution au FDRCMDO.

Veillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux entreprises
Pour la réponse portant sur le volet
« Proportion des affaires »

Direction de l'interprétation relative
aux mandataires et aux fiducies
Pour la réponse portant sur le volet
« Retenues à la source et cotisations
d'employeur »