



Québec, le 8 juin 2021

Objet : Dispense de retenue à la source – Services
rendus au Québec par des sociétés qui ne
résident pas au Canada
N/Réf. : 21-054350-001

*****,

La présente est pour faire suite à la demande que vous nous avez transmise ***** concernant l'obligation, pour des sociétés qui ne résident pas au Canada, d'effectuer la retenue à la source d'impôt prévue à l'article 1015 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI », et à l'article 1015R18 du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après « RI », sur des paiements faits à d'autres sociétés qui ne résident pas au Canada pour des services de transport maritime (Services) dont une partie est effectuée au Québec.

Les faits

- ***** (Société 1) est une société incorporée en vertu des lois ***** et réside ***** (hors Canada).
- ***** (Société 2) est une société incorporée en vertu des lois ***** et réside ***** (hors Canada).
- ***** (Société 3) est une société incorporée en vertu des lois ***** et réside ***** (hors Canada).
- Société 1 détient la totalité des actions de Société 2.
- Société 1, Société 2 et Société 3 n'ont pas d'établissement au Québec et au Canada.

- Société 1 exploite une entreprise dans le secteur de la distribution de carburant.
- Société 2 et Société 3 exploitent une entreprise dans le secteur du transport maritime international.
- Société 1 assure la distribution de carburant dans la région *****. Pour ce faire, Société 1 retient les services de sociétés non résidentes du Québec et du Canada, incluant Société 2 et Société 3, pour l'affrètement de navires et la fourniture de services d'équipage sur ces navires. Les navires partent de ports situés ***** (hors Canada) et leur port d'arrivée est situé soit ***** (hors Canada), soit au Québec, soit ailleurs au Canada. Les navires passent ainsi quelques jours ou quelques semaines en territoire québécois chaque année, soit en eaux québécoises, soit dans des ports québécois, mais dans ce dernier cas, uniquement à des fins de chargement et de déchargement.
- De 20X1 à 20X4, Société 1 a fait des paiements à Société 3 et à d'autres sociétés non résidentes du Québec et du Canada pour des services de transport maritime rendus en partie au Québec. Ces services constituaient des services d'affrètement afin d'assurer le transport de marchandises appartenant à Société 1 entre des ports situés ***** (hors Canada) et entre des ports situés ***** (hors Canada) et au Canada.
- Les paiements étaient basés sur l'une des méthodes suivantes : selon la quantité de marchandises transportées, selon le nombre de jours pour le transport aller-retour de ces marchandises ou selon un taux mensuel fixe, assorti d'un tarif fixe basé sur la quantité de marchandises transportées.
- De 20X4 à 20X8, Société 1 a fait des paiements à Société 2 et à d'autres sociétés non résidentes du Québec et du Canada pour des services de transport maritime rendus en partie au Québec. Ces services constituaient des services d'affrètement afin d'assurer le transport de marchandises appartenant à Société 1 entre des ports situés ***** (hors Canada) et entre des ports situés ***** (hors Canada) et au Canada.
- Les paiements étaient entièrement basés sur la durée du transport, soit en jours, en semaines ou en mois.
- De 20X4 à 20X8, Société 2 a effectué des paiements à Société 3 pour des services d'équipage pour des navires de transport maritime appartenant à Société 2 et utilisés pour le transport de carburant appartenant à

Société 1, entre des ports situés ***** (hors Canada) et entre des ports situés au Canada et ***** (hors Canada), lesquels services ont été rendus en partie au Québec.

- Les paiements étaient entièrement basés sur la durée du transport, soit en jours, en semaines ou en mois.
- Durant les années mentionnées précédemment, Société 1 et Société 2 n'ont effectué aucune retenue de quelque nature que ce soit sur les paiements faits aux sociétés non résidentes pour les services liés au transport maritime rendus en partie au Québec.

Questions

1. Est-ce que Société 1 devait effectuer des retenues à la source d'impôt à l'égard des paiements faits à Société 2, Société 3 et aux autres sociétés non résidentes du Canada pour des services rendus en partie au Québec au cours des années d'imposition 20X1 à 20X8?
2. Est-ce que Société 2 devait effectuer des retenues à la source d'impôt à l'égard des paiements faits à Société 3 pour des services rendus en partie au Québec au cours des années d'imposition 20X4 à 20X8?
3. Si les réponses données à la question 1 et à la question 2 sont positives, comment devrait-on calculer le montant de ces retenues?
4. Est-ce que la réponse donnée à la question précédente permet de calculer la retenue d'impôt, quelle que soit la méthode retenue pour déterminer le paiement à effectuer pour les services rendus?
5. Si les réponses données aux questions 1 et 2 sont positives, est-ce que Société 1 devait effectuer des retenues d'impôt sur les paiements effectués à Société 2 en lien avec les services de transport maritime fournis par Société 3 à Société 2 et pour lesquels Société 2 a fait des paiements à Société 3?
6. Si les réponses données aux questions 1 et 2 sont positives, est-ce que Revenu Québec peut renoncer de façon rétroactive à la perception des retenues sur les paiements effectués par Société 1 et Société 2 si ces paiements ont été faits à des entités non résidentes dont le revenu n'était pas imposable au Québec en raison du fait que ces entités non résidentes n'avaient pas d'établissement au Québec?

7. Si les réponses données aux questions 1 et 2 sont positives, est-ce que Revenu Québec peut renoncer de façon rétroactive à la perception des retenues sur les paiements effectués par Société 1 et Société 2 si ces paiements ont été faits à des entités non résidentes et que le revenu attribuable à ces paiements n'était pas imposable au Québec par l'application de l'article 489 de la LI?
8. Si les réponses données aux questions 1 et 2 sont positives, est-ce que Revenu Québec peut renoncer de façon rétroactive à la perception des retenues sur les paiements effectués par Société 1 et Société 2 si ces paiements ont été faits à des entités non résidentes et que le revenu attribuable à ces paiements n'était pas imposable au Québec en vertu d'une convention fiscale signée par le Canada?

Réponses 1 et 2

L'article 1015 de la LI prévoit que toute personne qui verse, alloue, confère ou paie un montant visé au deuxième alinéa de cet article doit en déduire ou en retenir le montant prévu au troisième alinéa de cet article et payer au ministre, aux dates, pour les périodes et suivant les modalités prescrites, un montant égal à celui ainsi déduit ou retenu, à valoir sur l'impôt à payer par le bénéficiaire pour la même année d'imposition.

Le paragraphe g du deuxième alinéa de l'article 1015 de la LI s'applique aux paiements d'honoraires, de commissions ou autres montants pour services. Les paiements faits pour services rendus au Québec sont donc visés à l'article 1015 de la LI et doivent faire l'objet de la retenue prévue à l'article 1015R18 du RI lorsqu'ils sont faits à des personnes qui ne résident pas au Canada.

Société 1 et Société 2 devaient, par conséquent, effectuer la retenue d'impôt prévue à l'article 1015R18 du RI sur les paiements faits à Société 2, Société 3 et aux entités non résidentes pour les services qu'ils ont rendus au Québec au cours des années d'imposition 20X1 à 20X8.

Réponses 3 et 4

Selon vous, si des retenues d'impôt étaient requises, vous croyez que ces retenues devraient être calculées en appliquant un ratio aux paiements effectués. Ce ratio devrait être établi en fonction du nombre de jours, ou de partie de jours, passés au Québec pour rendre les services sur le total du nombre de jours requis pour l'accomplissement de ces services.

La méthode utilisée pour établir la proportion des services rendus au Québec doit tenir compte des faits réels autant que possible. Ainsi, nous sommes d'accord avec l'idée d'établir la portion des services rendus au Québec en se basant sur le temps de présence au Québec.

Cependant, dans la mesure où la méthode du temps de présence dans les eaux québécoises est la plus appropriée compte tenu des faits dont nous disposons et jusqu'à preuve du contraire, nous croyons essentiel que les eaux québécoises soient identifiées comme telles par le ministère de l'Énergie et des Ressources naturelles ainsi que toute autre autorité compétente du gouvernement du Québec sur cette question.

Ce ratio peut par ailleurs s'appliquer à l'ensemble des méthodes de paiement décrites dans votre demande, soit la méthode de paiement basée sur la quantité de marchandises transportées, soit la méthode de paiement basée sur le nombre de jours pour le transport aller-retour de ces marchandises, soit la méthode de paiement basée sur un taux mensuel fixe, assorti d'un tarif fixe basé sur la quantité de marchandises transportées.

Réponse 5

Pour qu'un paiement soit assujéti à la retenue de l'article 1015R18 du RI, ce paiement doit être effectué pour des services. Ainsi, même si les frais remboursables engagés par une personne non résidente en fournissant des services peuvent l'être « à l'égard » des services, ces frais ne sont pas assujéti à l'obligation de faire une retenue visée au paragraphe *g* du deuxième alinéa de l'article 1015 de la LI et à l'article 1015R18 du RI, car les frais ne sont pas engagés « pour » les services¹.

Dans le cas présent, les paiements effectués par Société 1 à Société 2 sont en lien avec les services de transport maritime fournis par Société 3 à Société 2. Le paiement effectué par Société 1 à Société 2 qui se rapporte aux services rendus par Société 3 n'est donc pas engagé pour les services rendus à Société 1, mais plutôt à l'égard de services rendus à Société 2. Les paiements effectués par Société 1 à Société 2 en lien avec les services de transport maritime fournis par Société 3 à Société 2 ne sont donc pas assujéti à la retenue de l'article 1015R18 du RI puisque les services de transport maritime rendus par Société 3 n'ont pas été rendus à Société 1. Cependant, les paiements effectués

¹ *Stora Enso Beteiligungen GmbH c. La Reine*, 2009 CCI 282.

par Société 2 à Société 3 pour les services de transport maritime effectués au Québec sont assujettis à la retenue de l'article 1015R18 du RI.

Réponses 6, 7 et 8

Dans le cas présent, le fait que les montants versés aux non-résidents puissent, sous certaines conditions, être exonérés de l'impôt au Québec ne fait pas en sorte qu'ils ne constituent pas un revenu gagné au Québec. En effet, il s'agit de montants qui sont attribuables à des services rendus au Québec et qui sont susceptibles d'être imposables au Québec.

Par ailleurs, le premier alinéa de l'article 23 de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, chapitre A-6.002), ci-après « LAF », prévoit qu'une personne qui ne retient pas un droit qu'elle était tenue de retenir, en vertu d'une loi fiscale ou d'un règlement adopté en vertu d'une telle loi, devient débitrice envers l'État du montant de ce droit. Cette règle ne s'applique pas à l'égard de la retenue à la source d'impôt prévue à l'article 1015 de la LI, sauf si cette retenue vise un montant payé pour des services rendus au Québec par une personne qui ne réside pas au Canada.

Dans le cas présent, puisque les montants versés à Société 2, à Société 3 et aux entités non résidentes sont des montants payés pour des services rendus au Québec à des personnes qui ne résident pas au Canada, Société 1 et Société 2 sont débitrices envers l'État du montant d'impôt qu'elles étaient tenues de retenir sur les montants ainsi versés. Lorsqu'une personne devient débitrice d'un montant d'impôt, le quatrième alinéa de l'article 23 de la LAF indique que la personne peut recouvrer ce montant auprès de la personne à l'égard de laquelle le montant devait être retenu, soit en intentant une action devant un tribunal compétent, soit en retenant l'équivalent de ce montant sur tout montant qu'elle doit payer à cette personne ou porter à son crédit.

Toutefois, dans la présente situation, s'il s'avère que les montants versés par Société 1 et Société 2 sont soit exonérés d'impôt selon le paragraphe *b* de l'article 489 de la LI, soit exonérés d'impôt en vertu du premier alinéa de l'article 488 de la LI et du paragraphe *e* de l'article 488R1 du RI ou si Société 2, Société 3 et les entités non résidentes n'ont pas d'établissement au Québec et ne sont donc pas assujetties à l'impôt québécois, et que Revenu Québec est en mesure d'en venir à cette conclusion en fonction de l'information dont il dispose, nous sommes d'avis que l'impôt qui aurait dû être retenu par Société 1 et Société 2 et dont elles sont devenues débitrices en vertu du premier alinéa de l'article 23 de la LAF pourrait ne pas être perçu par Revenu Québec. Seuls les intérêts et les pénalités seraient perçus à l'égard des retenues non remises.

- 7 -

En espérant le tout à votre satisfaction, nous vous prions d'agréer, *****,
l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative aux
mandataires et aux fiducies