



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 23 MARS 2022

OBJET : NOTION D'ÉTABLISSEMENT – CHANTIER TERRESTRE ET MARITIME
N/RÉF. : 21-057221-001

La présente donne suite à votre demande d'interprétation ***** concernant l'assujettissement, à la législation québécoise en matière de retenues à la source et de cotisations d'employeur, de la rémunération versée à des employés qui travaillent en dehors du Québec, soit à bord d'un navire ou sur un chantier terrestre. Votre demande vise également à déterminer si les chantiers terrestres et maritimes sur lesquels la société ***** (Société) réalise ses travaux constituent un établissement, en vertu des articles 12 et 15 de la *Loi sur les impôts* (RLRQ, chapitre I-3) (« LI »).

La présente lettre d'interprétation répond aux questions d'établissement alors que la question de l'assujettissement à la législation québécoise en matière de retenues à la source et de cotisations d'employeur fait l'objet d'une interprétation distincte¹.

FAITS

Mise en contexte

- Société ***** (œuvre dans le domaine maritime).
- Le siège social de Société est situé ***** (au Québec). Société possède également ***** dépôts maritimes, ***** (au Canada, hors Québec)² et ***** (au Canada, hors Québec), ainsi qu'un bureau situé ***** (hors Canada).

¹ Voir Revenu Québec, Lettre d'interprétation 21-057221-002, « ***** – Salaires versés d'un établissement de l'employeur situé au Québec », 29 mars 2022.

-
- Société a une masse salariale supérieure à ***** \$ pour chacune des années d'imposition visées par la présente demande, soit les années d'imposition 20X1 à 20X4. Toutefois, Société effectue des retenues à la source et paie des cotisations d'employeur selon les lois québécoises seulement sur une partie de sa masse salariale totale, soit entre ***** % et ***** %, selon les années.
 - Certains employés travaillent en totalité ou en partie dans les établissements déclarés de Société (au Québec, au Canada hors Québec ou hors Canada) alors que d'autres employés travaillent exclusivement à bord du navire ***** ou des bateaux affrétés par Société ou encore sur des chantiers ***** terrestres.
 - L'équipement et le matériel nécessaires aux opérations de Société sont tous entreposés dans son établissement situé ***** (au Canada, hors Québec). C'est à partir de cet endroit qu'ils sont installés sur les bateaux utilisés par Société pour la réalisation de ses activités en mer ou transportés sur divers chantiers terrestres. Lorsque les travaux sont terminés, l'équipement et le matériel sont retournés et déchargés à cet établissement.
 - ***** de nouvelles cotisations ont été émises pour les années 20X1 à 20X4, ayant pour effet d'augmenter la masse salariale assujettie à la législation québécoise en matière de retenues à la source et de cotisations d'employeur³, principalement à l'égard des rémunérations versées à des employés qui travaillent exclusivement sur des navires ou sur des chantiers ***** terrestres situés à l'extérieur du Québec⁴.
 - Ces avis de nouvelle cotisation s'appuyaient sur les prémisses suivantes :
 - le navire de Société et ceux qu'elle affrète ne constituent pas des établissements de Société;

² Société loue à ***** (au Canada, hors Québec) un bâtiment de ***** pieds carrés qu'elle utilise comme atelier/usine. Ce bâtiment comprend de l'équipement mobile, une salle de conférence et une salle à manger, des bureaux de ventes, ***** et d'achats, ainsi que des bureaux pour certaines catégories d'employés (*****). Les biens constituant l'équipement et le matériel nécessaires aux opérations de Société sont tous entreposés à cet établissement ***** (au Canada, hors Québec).

³ Des nouvelles cotisations ont été établies le ***** 20X6 pour l'année 20X2 et le ***** 20X6 pour les années 20X1, 20X3 et 20X4.

⁴ Il n'y a eu aucun chantier terrestre au Québec pendant les années visées par les avis de cotisation en cause.

-
- ***** la preuve ***** quant à la quantité de machines ou de matériel utilisés sur les chantiers terrestres ou maritimes ne permettait pas de déterminer si ces chantiers constituent un établissement de Société en vertu de l'article 15 de la LI;
 - les employés travaillant sur les navires et les chantiers terrestres ne sont pas tenus de se présenter à un établissement de Société;
 - la rémunération de ces employés est versée à partir d'un établissement situé au Québec (*****).
 - Société est plutôt d'avis que :
 - les employés travaillant sur les chantiers terrestres ou maritimes à l'extérieur du Québec sont tenus de se présenter à un établissement de Société situé à l'extérieur du Québec, de sorte que leur rémunération n'est pas assujettie aux retenues à la source et aux contributions d'employeur prévues par la législation québécoise, ou subsidiairement;
 - la rémunération de ces employés n'est pas versée à partir d'un établissement situé au Québec, mais plutôt à partir d'un établissement situé ***** (au Canada, hors Québec)⁵.

Chantier terrestre

- Un chantier ***** terrestre est l'endroit ***** où sont réalisées des activités préparatoires ou complémentaires aux activités en mer.
- ***** est effectué sur les chantiers terrestres à l'aide des équipements suivants :
 - *****;
 - *****;
 - *****;
 - *****;

⁵ La question de savoir à partir de quel établissement la rémunération de ces employés est versée fait l'objet d'une analyse dans la Lettre d'interprétation 21-057221-002, précitée, note 1.

-
- Les terrains sur lesquels se déroulent les chantiers terrestres appartiennent parfois aux clients de Société, tandis que dans d'autres cas, le client de Société a des droits d'accès ou paye pour un permis d'exploitation.
 - Au cours des années visées par la demande, Société a réalisé des travaux sur des chantiers terrestres situés dans différentes juridictions du Canada (*****) et hors du Canada (*****) pour des durées allant de ***** à ***** semaines.

Chantier maritime

- Les travaux effectués sur les chantiers maritimes consistent à *****. Les bateaux utilisés servent à accéder aux chantiers (en mer) où auront lieu les travaux.
- De façon plus particulière, les travaux effectués sur les chantiers maritimes consistent à charger l'équipement ***** sur le bateau, à assurer l'opération sécuritaire du déchargement ***** lors de l'installation, à surveiller l'équipement pendant l'installation, à effectuer l'entretien ou les réparations lors des opérations, à décharger l'équipement à la fin du projet et à assurer le transport de l'équipement au dépôt maritime situé ***** (au Canada, hors Québec).
- En plus du navire et des divers bateaux affrétés par Société, du genre plat-pont, les équipements suivants sont utilisés par Société sur les chantiers en mer :
 - *****;
 - *****;
 - *****;
 - *****;
 - *****;
 - *****.
- Certains biens compris dans l'équipement appartiennent à Société, d'autres sont loués⁶.

⁶ La dépense relative à la location de l'équipement se trouve sous la rubrique « ***** » de son état des résultats à titre de frais d'exploitation. Pour les années d'imposition visées, les dépenses de location relatives à l'équipement sont les suivantes : 20X1 (***** \$), 20X2 (***** \$), 20X3 (***** \$) et 20X4 (***** \$).

-
- Les employés qui travaillent en mer habitent sur le navire pendant la durée de leurs fonctions, pour des périodes pouvant aller jusqu'à ***** mois.
 - Au cours des années visées, Société a réalisé des travaux sur des chantiers maritimes situés dans différentes juridictions du Canada (*****) et hors du Canada (*****) pour des durées allant de ***** à ***** jours.

QUESTION 1

Est-ce que les chantiers en mer et les chantiers terrestres peuvent constituer un établissement de Société, en vertu de l'article 12 de la LI?

RÉPONSE 1

En vertu du premier alinéa de l'article 12 de la LI, l'établissement d'un contribuable est un lieu fixe où il exerce son entreprise. Il s'agit donc d'un lieu stable, permanent ou maintenu pendant une durée assez longue que le contribuable utilise couramment ou régulièrement dans l'exercice de son entreprise. Il n'est pas nécessaire qu'un lieu fixe existe depuis un certain temps pour constituer un établissement. Tout lieu à partir duquel un contribuable exerce une entreprise d'une façon stable, permanente ou pour une durée assez longue peut constituer un établissement, même si l'utilisation du lieu n'a duré que quelque temps au cours d'une année d'imposition.

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 entreprise⁷ ou d'exercer une forme de propriété, de puissance ou de direction suffisante sur ce lieu⁸.

⁷ *Canada c. Dudley*, 54 DTC 6169, 2000 CanLII 14932 (C.A.F.), demande d'autorisation d'appel à la Cour suprême du Canada rejetée, 2 novembre 2000.

⁸ *Syntex Ltd. c. S.M.R.Q.*, [1981] R.D.F.Q. 1 (C.A.). 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.

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.

Nous comprenons que Société réalise des projets indépendants pour un certain nombre de clients distincts sur différents chantiers pour des périodes variant entre ***** et ***** jours. Dans ce contexte, et à la lumière des critères énoncés ci-haut, nous sommes d'avis que les chantiers terrestres et maritimes ne peuvent constituer un établissement de Société, en vertu de l'article 12 de la LI.

QUESTION 2

Est-ce que le navire utilisé en mer sur les chantiers maritimes peut constituer un établissement de Société, en vertu de l'article 12 de la LI?

RÉPONSE 2

En vertu du premier alinéa de l'article 12 de la LI, l'établissement d'un contribuable est un lieu fixe où il exerce son entreprise. Il s'agit donc d'un lieu stable, permanent ou maintenu pendant une durée assez longue que le contribuable utilise couramment ou régulièrement dans l'exercice de son entreprise.

Même si Société utilise couramment ou régulièrement le navire dans l'exercice de son entreprise, ce navire ne peut être considéré comme un établissement de Société, en vertu de l'article 12 de la LI. En effet, nous comprenons que ce navire se déplace vers différents chantiers maritimes situés dans différentes juridictions pour réaliser différents contrats. De ce fait, il ne peut être considéré comme un lieu fixe, c'est-à-dire un lieu précis, avec un certain degré de permanence. De plus, le fait qu'il existe des machines ou du matériel substantiels sur ce navire ne fait pas de ce navire un établissement de Société en vertu de l'article 12 de la LI.

QUESTION 3

Est-ce que les chantiers terrestres ou maritimes peuvent être considérés comme un établissement réputé de Société, en vertu de l'article 15 de la LI?

RÉPONSE 3

L'article 15 de la LI prévoit qu'un contribuable qui utilise dans un endroit donné une quantité importante de machines ou de matériel à un moment donné est réputé avoir un établissement à cet endroit.

Cet établissement peut être temporaire.

Dans ce cas, ce qui détermine l'existence de l'établissement est la quantité et le genre de biens que le contribuable utilise dans l'exercice de son entreprise. Ces biens doivent constituer du matériel ou des machines et leur quantité doit être importante. Il n'est pas nécessaire que le contribuable en soit propriétaire. Il pourrait les louer ou simplement les emprunter.

Un navire, petit ou gros, n'est ni une machine ni du matériel.

La quantité importante de machines ou de matériel doit être utilisée à un moment donné d'une année d'imposition dans un « endroit donné ». L'endroit donné ne se limite pas à un lieu fixe, tel un immeuble par exemple. Il peut s'agir d'un village, d'une ville ou, dans certains cas, d'une province, d'une région ou d'un autre secteur géographique. Ainsi, le fait qu'un chantier soit situé « en mer » ou dans un fond marin n'empêche pas que cet endroit puisse constituer un établissement réputé de la société, en vertu de l'article 15 de la LI.

Par conséquent, nous sommes d'avis que les machines et le matériel décrits dans la présente demande pourraient représenter une quantité suffisamment importante pour réputer un établissement dans chacune des juridictions où ces biens sont utilisés, que ce soit sur des chantiers maritimes ou terrestres. Toutefois, nous n'avons aucune information quant à la quantité de machines et de matériel utilisée à l'égard de chacun des projets. Par conséquent, une analyse plus approfondie devra être effectuée en ce sens.

En espérant le tout à votre satisfaction, veuillez agréer, *****, nos salutations distinguées.