

## Impôts

IMP. 12-1/R3                      **Établissement d'un contribuable**  
Publication :                      **31 août 2005**

Renvoi(s) :                      Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3), articles 12 à 16.2

*Ce bulletin annule et remplace le bulletin IMP. 12-1/R2 du 30 décembre 1992.*

Ce bulletin a pour but de commenter les différents critères considérés par le ministère du Revenu afin de déterminer si un contribuable a un établissement dans une juridiction aux fins de l'application de la Loi sur les impôts (LI).

### APPLICATION DE LA LOI

#### GÉNÉRALITÉS

1. 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. C'est donc uniquement dans ces articles que l'on doit rechercher les principes pour déterminer si un contribuable a un établissement dans une juridiction, que cette juridiction soit le Québec ou une autre.
2. Déterminer si un contribuable a un établissement dans une juridiction implique souvent des questions de fait que l'on doit interpréter d'après les circonstances propres à chaque cas.

#### « ÉTABLISSEMENT » AU SENS DU PREMIER ALINÉA DE L'ARTICLE 12

3. Il est important de bien saisir ce qu'est un établissement aux fins de la LI. En vertu du premier alinéa de l'article 12 de la LI, c'est un lieu fixe où le contribuable 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. S'il n'y a pas de tel lieu, l'endroit principal où le contribuable exerce son entreprise constitue son établissement. Dans ce dernier cas, le contribuable ne peut avoir qu'un seul établissement.
4. On ne peut concevoir que pareil établissement existe dans un lieu donné que si une entreprise y est exercée et que si des affaires y sont faites.

Ainsi, un endroit où sont remplies seulement des fonctions accessoires consécutives à ces affaires ne constitue pas un établissement. Par exemple, un bureau où le contribuable ne fait que la tenue

de sa comptabilité ou la perception de ses créances n'est généralement pas un établissement puisque l'entreprise n'est pas, de ce fait, généralement exercée à cet endroit.

**5.** Il n'est pas nécessaire qu'un lieu d'affaires existe pendant un minimum de 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.

**6.** Le ministère du Revenu considère que si un contribuable a un contrôle prolongé sur un endroit parce qu'il en est le propriétaire ou parce qu'il en est le locataire aux termes d'un bail d'une durée assez longue et qu'il utilise cet endroit couramment ou régulièrement, même pendant une période de 2 à 4 semaines seulement à chaque année, dans l'exercice de son entreprise, cet endroit est, pour ce contribuable, un « lieu fixe », c'est-à-dire « stable, permanent ou maintenu pendant une durée assez longue », où il exerce son entreprise et, par conséquent, peut constituer pour lui un établissement au sens du premier alinéa de l'article 12 de la LI.

**7.** Cependant, le ministère du Revenu considère généralement que si un contribuable est le locataire d'un endroit aux termes d'un bail d'une courte durée, par exemple, d'une durée de 2 à 4 semaines, et qu'il utilise cet endroit dans l'exercice de son entreprise seulement pendant la durée de ce bail, cet endroit n'est généralement pas pour ce contribuable un « lieu fixe », c'est-à-dire « stable, permanent ou maintenu pendant une durée assez longue », où il exerce son entreprise.

Néanmoins, si ce contribuable n'a aucun « lieu fixe » où il exerce son entreprise, cet endroit dont il est le locataire peut quand même constituer un établissement, au sens au premier alinéa de l'article 12 de la LI, si cet endroit est « l'endroit principal où il exerce son entreprise ».

**8.** Avant de décider si un contribuable qui n'a pas de lieu fixe ou d'endroit principal où il exerce son entreprise possède ou non un établissement dans un endroit donné, il faut également considérer l'application possible du second alinéa de l'article 12 et des articles 13 à 16.2 de la LI, lesquels prévoient certains cas où un contribuable est réputé avoir un établissement à un endroit donné.

**9.** Le ministère du Revenu considère que les mots « Un établissement comprend également », apparaissant dans la deuxième phrase du premier alinéa de l'article 12 de la LI, ont seulement pour but d'illustrer certains des lieux fixes ou endroits où un contribuable peut exercer son entreprise. Ces mots n'ont donc pas pour but de faire comprendre, dans la définition de l'expression « établissement », 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, qui ne serait pas d'abord un lieu fixe ou un endroit, aux termes du paragraphe 3 ci-dessus, où le contribuable exerce son entreprise. De plus, l'énumération n'est pas limitative. Elle pourrait tout aussi bien comprendre, par exemple, une source d'eau ou tout autre lieu fixe pourvu qu'il soit utilisé par le contribuable dans l'accomplissement de ses affaires.

**10.** Ainsi, l'endroit où est situé un entrepôt ne constitue pas, en lui-même, un établissement au sens du premier alinéa de l'article 12 de la LI si des ventes de marchandises n'y sont pas faites.

L'emplacement d'un bureau, d'un entrepôt ou de tout autre endroit maintenu dans l'unique but d'acheter des marchandises ne peut constituer, de ce seul fait, un établissement au sens de cet alinéa.

**11.** Lorsqu'un contribuable utilise un entrepôt ou un dépôt qui n'est nullement sous son contrôle, par exemple un entrepôt public, l'emplacement de cet entrepôt ou de ce dépôt ne constitue pas, de ce seul fait, un établissement du contribuable. Dans le cas où le contribuable honore les commandes reçues au moyen du stock qui s'y trouve, l'endroit où les commandes sont honorées peut constituer un établissement au sens de l'article 13 de la LI et non pas l'entrepôt lui-même.

**12.** Un contribuable, y compris une société de transport par camions, n'a pas d'établissement du seul fait qu'il loue un espace dans un entrepôt public ou qu'il détient un permis de transport pour une juridiction donnée.

**13.** Lorsque, normalement, des commandes sont prises dans une salle d'exposition ou de démonstration qui est sous le contrôle du contribuable, cet endroit peut constituer un établissement du contribuable.

**14.** Le fait de désigner un endroit comme étant le siège d'une société peut faire de cet endroit un établissement de la société, mais seulement si quelque affaire y est faite.

**15.** Pour qu'un bureau dans la résidence d'un vendeur d'un contribuable puisse constituer un établissement du contribuable, il faut que des affaires y soient faites et qu'au moins un des critères suivants soit rencontré pour démontrer que le lieu ou l'endroit ainsi utilisé est bel et bien celui du contribuable :

- a) le contribuable paie le loyer pour ce bureau ou les frais directs pour l'usage de ce bureau;
- b) le contrat liant le contribuable au vendeur est à l'effet que le vendeur doit fournir un bureau au contribuable;
- c) le contribuable rembourse le vendeur pour les frais inhérents au bureau;
- d) le bureau est un endroit déterminé et aménagé en bureau et l'équipement de bureau appartient au contribuable.

Les éléments suivants ne démontrent pas, à eux seuls, la présence d'un lieu fixe ou d'un endroit principal où est exercée une entreprise du contribuable :

- a) le nom du contribuable figure à l'annuaire téléphonique et le numéro de téléphone est relié à un appareil téléphonique d'un bureau situé dans la résidence du vendeur;
- b) un service téléphonique reçoit les appels destinés au contribuable;
- c) de l'équipement de bureau se trouve dans la résidence du vendeur du contribuable.

#### **« ÉTABLISSEMENT » AU SENS DU DEUXIÈME ALINÉA DE L'ARTICLE 12**

**16.** Lorsqu'un immeuble est situé au Québec, il faut aussi considérer l'application du deuxième alinéa de l'article 12 de la LI. Cet alinéa prévoit qu'une société a un établissement dans chaque

province canadienne où elle est propriétaire d'un immeuble utilisé principalement aux fins de gagner ou de produire un revenu brut qui constitue un loyer. À cet égard, il y a lieu de se référer à la version en vigueur du bulletin IMP. 12-2.

## **ÉTABLISSEMENT RÉPUTÉ EXISTER**

**17.** Même si un contribuable n'a aucun lieu fixe ou endroit principal où il exerce son entreprise dans une juridiction, il peut être néanmoins réputé y avoir un établissement dans les cas mentionnés aux paragraphes suivants.

## **EMPLOYÉS, AGENTS OU MANDATAIRES**

**18.** L'article 13 de la LI traite de la même manière le cas d'une entreprise qu'un contribuable exerce par l'intermédiaire d'un employé, d'un agent ou d'un mandataire.

**19.** Lorsqu'un contribuable exerce une entreprise par l'intermédiaire d'un employé, agent ou mandataire qui est établi à un endroit donné, le contribuable est réputé avoir un établissement à cet endroit lorsque l'un des critères mentionnés aux paragraphes 21 et 23 de ce bulletin est rencontré.

**20.** Lorsque l'employé, agent ou mandataire n'est pas établi à un endroit donné, le contribuable n'est pas réputé avoir un établissement à cet endroit du seul fait qu'il exerce son entreprise par l'intermédiaire de cet employé, agent ou mandataire.

**21.** Lorsque l'employé, agent ou mandataire visé au paragraphe 19 de ce bulletin a l'autorité générale de passer des contrats au nom du contribuable, celui-ci est réputé avoir un établissement à l'endroit où cet employé, agent ou mandataire est établi.

**22.** Un employé, agent ou mandataire a l'autorité générale de contracter pour un contribuable lorsqu'il a le pouvoir de lier le contribuable dans la plupart des transactions qu'il conduit et qu'il exerce ce pouvoir de façon habituelle.

En revanche, un employé, agent ou mandataire n'a pas l'autorité générale de contracter pour un contribuable lorsque ce dernier lui accorde ce pouvoir seulement pour quelques cas exceptionnels.

Le fait qu'un employé, agent ou mandataire doit utiliser une liste de prix déterminés par le contribuable ne l'empêche pas d'avoir une autorité générale de contracter pour ce dernier. Il en est de même lorsque l'employé, agent ou mandataire ne doit obtenir du contribuable qu'une approbation relative au crédit du client éventuel avant de contracter.

Par ailleurs, un employé, agent ou mandataire qui ne fait que prendre des commandes pour un contribuable, lesquelles doivent être approuvées de façon générale par le contribuable, n'a pas l'autorité générale de contracter pour ce dernier.

Un employé, agent ou mandataire peut avoir l'autorité générale de contracter pour un contribuable dans un domaine et ne pas l'avoir dans un autre. Ainsi, une société qui effectue l'entretien et la réparation de biens peut donner l'autorité générale de contracter à son employé en ce qui concerne l'entretien et ne pas lui donner cette autorité en ce qui concerne la réparation.

**23.** Lorsque l'employé, agent ou mandataire visé au paragraphe 19 de ce bulletin dispose d'une provision de marchandises appartenant au contribuable et servant à remplir régulièrement les commandes qu'il reçoit, le contribuable est réputé avoir un établissement à l'endroit où cet employé, agent ou mandataire est établi, que les commandes proviennent directement des clients ou du contribuable.

Le mot « régulièrement » signifie ici « de manière répétée ».

Une provision de marchandises qui sert à remplir régulièrement les commandes reçues suffit pour qu'un établissement soit réputé exister à l'endroit où est établi l'employé, l'agent ou le mandataire, sans qu'il soit nécessaire que ces marchandises soient localisées dans un entrepôt loué ou possédé par le contribuable.

Lorsque le contribuable place directement des marchandises en consignment chez un client, par exemple, et que l'employé, l'agent ou le mandataire ne peut en disposer, le contribuable ne peut, de ce fait, être réputé y avoir un établissement.

Lorsque l'employé, l'agent ou le mandataire détient des marchandises comme échantillons ou aux seules fins d'exposition ou de démonstration, le contribuable n'est pas réputé avoir un établissement de ce fait.

## **TERRAINS**

**24.** L'article 14 de la LI prévoit qu'une société qui possède un établissement au Canada et qui est propriétaire d'un terrain dans une province est réputée avoir, à l'égard de ce terrain, un établissement dans cette province.

Le fait d'être propriétaire d'un terrain dans une province sans avoir d'établissement au Canada, en vertu de l'un quelconque des articles 12, 13 et 15 à 16.2 de la LI, ne peut suffire à lui seul pour que la société soit réputée avoir un établissement à l'égard de ce terrain.

Le fait qu'une société détienne temporairement une terre à bois au Québec dont elle retire un revenu de droit de coupe ne suffit pas pour considérer qu'il y a là un établissement, à moins que la société n'ait par ailleurs un établissement ailleurs au Canada et ne soit propriétaire de la terre en question, ou que son entreprise ne soit reliée à cette terre à bois, ou encore que ses activités ne comprennent l'exploitation de biens forestiers ou de terres à bois ou la vente de droits de coupe.

La règle prévue à l'article 14 de la LI s'applique tant en matière d'assujettissement qu'en matière de calcul de la proportion des affaires faites dans une juridiction.

## **UTILISATION DE MACHINES OU DE MATÉRIEL**

**25.** 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. La quantité doit être importante. Cela

n'a rien à voir avec la dimension ou la valeur des biens. Ces biens doivent constituer du matériel ou des machines. Il n'est cependant pas nécessaire que le contribuable en soit propriétaire.

Un navire, petit ou gros, n'est ni une machine, ni un établissement.

Le terme « utiliser », dans le cas d'un bien qui est du matériel ou une machine, signifie ici en faire un usage correspondant à celui pour lequel il a été conçu. Dans ce sens, la présentation d'une machine ou la démonstration de ce qu'elle fait ne constitue pas une utilisation. Il en est de même de la location. Dans ce dernier cas, les machines louées ne constituent pas un établissement du locateur puisque ce dernier n'en fait pas l'utilisation.

Dans certains domaines, celui de la construction, par exemple, l'utilisation d'une quantité importante de machines ou de matériel est généralement une chose évidente.

Dans d'autres domaines, par exemple la présentation de spectacles, un contribuable qui réside au Canada peut apporter ou louer dans une province donnée, pour les utiliser pendant la période de son engagement dans cette province, entre autres, des tentes, des manèges ou autres jeux mécaniques, des kiosques, des décors, des accessoires et des costumes en quantité importante, de sorte qu'un établissement est réputé exister dans cette province.

Le seul fait pour un contribuable qui exerce une entreprise de transport par camions de traverser une juridiction ou d'y charger ou d'y décharger de la marchandise ne signifie pas, en soi, que ce contribuable y ait un établissement.

## **SOCIÉTÉS D'ASSURANCE**

**26.** Selon l'article 16 de la LI, une société d'assurance est réputée avoir un établissement à chaque endroit où elle est enregistrée ou détient un permis pour y exercer son entreprise.

Aux fins de la taxe sur le capital que le Québec prélève, il n'est pas nécessaire que la société d'assurance ait un établissement au Québec pour qu'elle soit assujettie à cette taxe.

## **SOCIÉTÉS QUI NE RÉSIDENT PAS AU CANADA**

**27.** En vertu de l'article 16.1 de la LI, une société qui ne réside pas au Canada et qui exploite une mine, produit, transforme, conserve, emballe ou construit, en tout ou en partie, un bien ou produit ou présente au public un spectacle est réputée avoir un établissement à l'endroit, au Canada, où elle exerce l'une ou l'autre de ces activités. Cette disposition s'applique à une année d'imposition qui débute après le 22 juin 1979.

Même si cette société exporte le bien et le vend ensuite à l'étranger, elle est réputée avoir un établissement à cet endroit au Canada du fait de l'exercice de l'une ou l'autre des activités susmentionnées.

## **ÉQUIPE SPORTIVE OU CLUB SPORTIF**

**28.** Lorsque l'entreprise d'un contribuable consiste à exploiter une équipe sportive ou un club sportif, l'article 16.1.1 de la LI fait en sorte de limiter, au Québec, l'application des articles 15 et

16.1 de la LI. Ainsi, pareil contribuable ne peut être réputé avoir un établissement hors du Québec en raison de ces articles 15 et 16.1 de la LI.

## **SOCIÉTÉS LIÉES**

**29.** Le deuxième alinéa de l'article 13 de la LI prévoit qu'un contribuable n'est pas réputé avoir un établissement à un endroit du seul fait de son contrôle sur une filiale qui y exerce une entreprise.

Par contre, lorsque la filiale a l'autorité générale de passer des contrats au nom de sa société mère, cette dernière est réputée avoir un établissement au même endroit que celui de l'établissement de sa filiale.

Par ailleurs, si une société fait, dans son bureau, seulement la tenue de la comptabilité d'une société qui lui est liée ou la perception des créances de cette société, cette dernière n'a pas, de ce fait, d'établissement dans ce bureau.

## **MEMBRES D'UNE SOCIÉTÉ DE PERSONNES**

**30.** Lorsqu'un contribuable est membre d'une société de personnes au cours d'une année d'imposition, il doit inclure dans le calcul de son revenu pour cette année, en vertu du paragraphe *m* de l'article 87 et du paragraphe *f* de l'article 600 de la LI, sa part du revenu ou de la perte de cette société de personnes, provenant ou découlant de toute source située en quelque endroit que ce soit, pour l'année d'imposition de la société de personnes qui se termine pendant cette année.

Selon le paragraphe *f* de l'article 600 de la LI, cette part constitue le revenu ou la perte de ce contribuable pour cette année provenant de cette source.

Il s'ensuit que si une société de personnes, dont un contribuable est membre, exerce une entreprise par l'intermédiaire d'un établissement situé dans une juridiction, le contribuable a, aux fins de la LI, un revenu ou une perte provenant d'une entreprise et attribuable à un établissement situé dans cette juridiction.