



Québec, le 10 octobre 2017

Objet : Statut d'entreprise et dépense admissible
Réf. : 16-033533-001

*****,

Nous donnons suite par la présente à votre lettre ***** dans laquelle vous nous questionnez quant à la déductibilité de certaines dépenses engagées par votre société, ci-après désignée « Société », ainsi qu'au statut de Société en tant qu'entreprise de services personnels en vertu de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

FAITS

1. Vous êtes l'actionnaire et l'employé unique de Société et vous offrez, par l'entremise de Société, des services de consultation en gestion de projet informatique.
2. Depuis son année d'imposition se terminant le 31 août 2007, Revenu Québec a qualifié Société en tant qu'entreprise de services personnels au sens de la LI.
3. Avant l'année d'imposition débutant le 1^{er} septembre 2016, les contrats entre Société et les clients, ci-après désignés « Clients », étaient obtenus par l'entremise de firmes de consultation informatique et étaient de longue durée (de 1 à 3 ans et parfois plus selon le besoin du client).
4. Pour les années d'imposition se terminant avant le 1^{er} septembre 2016, seul votre salaire a été déduit dans le calcul du revenu imposable de Société.
5. À partir de l'année d'imposition débutant le 1^{er} septembre 2016, vous aviez prévu passer en préretraite et avez modifié l'offre de services de Société pour répondre à des mandats de courte durée seulement (3 à 6 mois maximum) chez des Clients différents d'un mandat à l'autre.

6. Dans le cadre de ses activités, Société engage diverses dépenses, tels des dépenses pour déplacements, des frais de représentation et des frais relatifs à l'utilisation de votre ordinateur personnel, ci-après désignées « Dépenses ».
7. À partir de l'année d'imposition débutant le 1^{er} septembre 2016, la plupart des mandats auprès des Clients sont obtenus par l'entremise de firmes de consultation informatique.
8. Les firmes de consultation informatique avec qui Société fait affaire ainsi que les Clients exigent que Société détienne une police d'assurance responsabilité contre les erreurs et omissions, ci-après désignée « Dépense d'assurance ».

VOS QUESTIONS

1. Vous désirez savoir si le nouveau mode de fonctionnement de Société (des mandats de courte durée uniquement) à partir du 1^{er} septembre 2016 ferait en sorte qu'elle cesserait d'être une entreprise de services personnels de sorte que la déduction des Dépenses et de la Dépense d'assurance serait permise en vertu de la LI.
2. Nonobstant le statut fiscal de Société, vous désirez savoir si la Dépense d'assurance serait déductible en vertu de la LI.

INTERPRÉTATION

1. Entreprise de services personnels

La détermination du statut de Société en tant qu'entreprise de services personnels nécessite l'application d'une norme juridique à un ensemble de faits et ne peut être résolue qu'après l'examen des circonstances et de faits particuliers entourant vos rapports auprès des Clients, à la lumière de l'activité particulière que vous exercez auprès d'eux.

Il nous est donc impossible de nous prononcer sur le statut de Société depuis le 1^{er} septembre 2016.

Compte tenu des faits succincts fournis dans votre demande, nous pouvons toutefois vous offrir les commentaires généraux suivants qui, nous l'espérons, vous seront utiles.

De façon générale, l'article 1 de la LI prévoit qu'une société constitue une entreprise de services personnels lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- a. un particulier rend des services pour le compte d'une société et détient, seul ou avec une personne avec qui il a un lien de dépendance, au moins dix pour cent (10 %) des actions d'une catégorie d'actions de la société;
- b. il serait raisonnable de considérer comme employé la personne qui rend les services pour le compte de la société, n'eût été l'existence de la société.

Ainsi, dans la mesure où vous pouvez raisonnablement être assimilé à un employé d'un de vos Clients (n'eût été de l'existence de Société), Société constituerait une entreprise de services personnels au sens de la LI. Une telle qualification restreint notamment les dépenses déductibles dans le calcul du revenu imposable de Société en vertu de la LI.

La détermination de votre statut en tant qu'employé d'un Client donné nécessite une analyse des circonstances et des faits particuliers entourant vos rapports avec ce Client à la lumière de l'activité particulière que vous exercez auprès de lui, à savoir votre relation propre avec ce Client, à l'égard d'une activité particulière que vous exercez auprès du Client. Il s'agit d'une analyse qui doit se faire séparément par rapport à chacun des Clients.

La version en vigueur du bulletin d'interprétation RRQ. 1-1/R2 intitulé *Statut d'un travailleur*, ci-après désigné « Bulletin », *****, énonce et commente les principaux critères retenus par Revenu Québec pour déterminer le statut d'un travailleur.

Ces critères non exhaustifs qui sont décrits dans le Bulletin sont la subordination effective du travail, le critère économique, la propriété des outils, l'intégration des travaux effectués par le travailleur, le résultat spécifique et l'attitude des parties quant à leurs relations.

Plus précisément, pour ce qui est du domaine des services informatiques dans lequel œuvre Société, Revenu Québec a revisité en 2012 les critères contenus dans le Bulletin, à la lumière de la réalité économique des travailleurs indépendants de l'informatique, des contraintes imposées par leur clientèle et de deux jugements des tribunaux¹, concernant ce type d'entreprise.

¹ *T.A.P. Consultant Inc. c. Revenu Québec*, 2011 QCCQ 6626 et *Pragma services conseils Inc. c. Revenu Québec*, 2011 QCCQ 12977.

- 4 -

L'objectif de cet exercice était de s'assurer que les critères et les sous-critères qui s'y rattachent contenus dans le Bulletin étaient pertinents pour les travailleurs dans le domaine des services informatiques et de voir si, par ailleurs, d'autres sous-critères pouvaient s'ajouter.

Vous trouverez en annexe plus d'information concernant ce type d'entreprise.

Nonobstant ce qui est mentionné en annexe, il n'y a pas de formule consacrée établissant les facteurs devant être tenus pour déterminants à l'égard d'un type d'entreprise en particulier. L'utilité, la pertinence et la valeur probante des critères doivent être appréciées selon les faits et les circonstances particulières de chaque cas.

2. Restrictions quant aux dépenses déductibles

De façon générale, une dépense est déductible si elle est engagée aux fins de gagner un revenu provenant d'une entreprise (article 128 de la LI), qu'elle est raisonnable dans les circonstances (article 420 de la LI) et qu'elle ne constitue pas une dépense personnelle (article 133 de la LI). Par ailleurs, l'article 421.1 limite généralement à 50 % le montant pouvant être déduit dans le calcul du revenu au titre des frais de repas et de divertissement.

Dans l'hypothèse où la Société ne constitue pas une entreprise de services personnels, les Dépenses et la Dépense d'assurance pourraient être déductibles dans le calcul du revenu de la Société dans la mesure qu'elles satisfont les exigences mentionnées précédemment.

Dans l'hypothèse où la Société constitue une entreprise de services personnels, l'article 135.2 de la LI limite les montants que peut déduire une société à l'égard de l'entreprise de services personnels qu'elle exploite. Ces dépenses déductibles seraient limitées aux salaires versés à son employé constitué en société et au coût pour elle d'une allocation ou d'un avantage octroyé à un employé constitué en société.

Ainsi, dans la mesure où les Dépenses d'assurance constituent un avantage pour vous, elles seraient une dépense déductible par la Société.

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

Direction de l'interprétation relative aux entreprises

ANNEXE

Statut d'un travailleur – Travailleurs indépendants du secteur de l'informatique

Subordination effective du travail

Informations importantes à recueillir pour la prise de décision :

- Contrat écrit?
- Historique professionnel du client?

L'historique professionnel du client peut être favorable au statut de travailleur autonome quand le client d'une part, a souvent recours à des consultants et d'autre part, a peu ou pas d'équipements ou de ressources informatiques dans son entreprise et qu'en conséquence, il doit recourir à des consultants externes.

- Qui a la charge de la formation continue?

Lorsque les frais de formation sont assumés par le travailleur ou son entreprise, il s'agit d'un critère favorable au statut de travailleur autonome.

- Est-ce que le travailleur ou son entreprise perçoit et remet les taxes à Revenu Québec?

Si le travailleur ne prend aucune disposition à l'égard de la perception des taxes, cet élément est favorable au statut de salarié.

- Est-ce que le travailleur doit exécuter personnellement le contrat?

Un entrepreneur est libre d'exécuter les travaux ou de faire exécuter les travaux par une autre personne, selon ce qui est prévu au contrat, ce critère est favorable au statut de travailleur autonome.

- Qui planifie le travail à effectuer?

Lorsque le mandat confié au travailleur s'insère dans le cadre d'un grand projet, on peut comprendre que la planification du projet dans son ensemble ne repose pas entièrement sur lui, bien qu'une certaine planification puisse lui incomber pour sa partie du projet. Dans ce cadre, l'élément de planification est plutôt neutre.

Dans le cas contraire, soit un mandat exécuté par le travailleur seulement, il est plus facile d'associer cet élément (la planification des travaux) au statut de travailleur autonome.

- Quelles sont les mesures d'appréciation et de vérification du travail?

Dans la majorité des cas, la vérification du travail est basée sur le résultat. Comme il est mentionné dans le jugement *T.A.P. Consultant Inc.*¹, ci-après désigné « TAP », il ne doit pas y avoir d'encadrement quotidien des tâches du travailleur.

La reprise à ses frais par le travailleur d'un travail non conforme est indicatif d'un contrat d'entreprise. Ce critère est donc favorable au statut de travailleur autonome.

- Autres informations

L'horaire de travail, les feuilles de temps à compléter et le lieu de travail ne sont pas des critères déterminants dans ce domaine d'activité compte tenu des exigences de sécurité des clients. En effet, puisque les informaticiens travaillent généralement en équipe, ils se regroupent dans les locaux de l'entreprise client généralement pour des questions de sécurité. Par conséquent, l'horaire n'est qu'une façon de s'assurer de la présence de tous les membres de l'équipe au même moment. Quant aux feuilles de temps, elles permettent au client de contrôler les coûts du projet dans son ensemble.

De plus, en raison de leur spécialisation, les travailleurs ont une très grande autonomie dans la façon de faire leur travail. Les contrôles de qualité du client concernant le travail de l'entreprise de l'informaticien n'indiquent pas la présence d'une subordination. Par ailleurs, le fait que l'entreprise de l'informaticien doive reprendre, à ses frais, un travail non conforme est indicatif d'un contrat d'entreprise ou de services.

Les clauses de non-concurrence et de cession de propriété intellectuelle sont considérées comme étant neutres, c'est-à-dire pouvant s'appliquer aussi bien à un salarié qu'à un travailleur autonome.

Critères économiques : possibilités de risques et de pertes et modalités de rémunération

À l'égard des critères économiques, le donneur d'ouvrage a généralement un comportement conséquent avec la présence d'un contrat de service. Ainsi, la rémunération se limite au temps facturé et à certaines dépenses, il n'y a pas d'avantages sociaux, le donneur d'ouvrage peut mettre fin au contrat avec un minimum d'avis, il contrôle les coûts du projet et il paye la TVQ et la TPS sur les services rendus.

De son côté, le prestataire du service est généralement appelé à assumer les erreurs et les dépassements de coûts. Il s'engage suivant une obligation de résultat avec des mandats définis. Il est confronté avec une réalité juridique (contrat à durée déterminée devant être renouvelé et pouvant être, selon les termes du contrat, résilié avec un minimum d'avis) qui entraîne une certaine précarité dans ses rentrées de fonds.

¹ (2011) QCCQ 6626.

Informations importantes à recueillir pour la prise de décision :

- Quelles sont les modalités de rémunération?

Dans le jugement TAP, le juge considère que le mode de rémunération n'est pas concluant, mais il formule tout de même le commentaire suivant : « il reste qu'il n'est pas habituel pour un employé d'être payé sur la base d'une facturation ».

Deux modes de rémunération sont favorables au statut de travailleur autonome :

- À forfait : le travailleur absorbe tout le risque.
- Facturation à l'heure (temps et/ou matériel), taux, TPS et TVQ.
- A-t-il droit à des avantages sociaux?

Si oui, ce critère est favorable à un statut de salarié.

- A-t-il droit à des remboursements ou allocations de dépenses? Conditions?

Les conditions ne doivent pas ressembler à celles d'un employé. Un travailleur autonome n'a généralement pas droit au remboursement ou à une allocation de dépenses, sauf les montants expressément négociés dans le cadre du mandat.

- Quelles sont les modalités pour mettre fin au contrat?

Un client peut mettre fin au contrat d'un pigiste à tout moment, sans préavis, ni prime de départ. Le pigiste absorbe alors tous les risques et conséquences.

La présence au contrat d'une obligation de donner un préavis ne favorise pas nécessairement le statut de salarié. Une telle clause dans un contrat d'entreprise peut être assimilée à une clause pénale stipulée en faveur de l'entrepreneur. En résumé, l'absence de clause de préavis peut être favorable au statut de travailleur autonome, alors que la présence d'une telle clause est plutôt neutre.

- Qui contrôle les coûts du projet?

Lorsque le travailleur doit œuvrer dans le cadre financier strict que lui octroie le donneur d'ouvrage dans le contrat, il s'agit d'un élément favorable au statut de travailleur autonome.

- Qui contrôle les prix? Qui négocie les taux?

Lorsque le travailleur négocie son taux à la signature du contrat et à chaque renouvellement, il s'agit d'un élément favorable au statut de travailleur autonome. La présence d'une convention collective est favorable au statut de salarié.

Le fait que des émoluments aient été négociés à chaque contrat a été considéré comme un élément favorable dans le jugement TAP.

- Qui assume les erreurs, dépassements de coûts?

Lorsque les erreurs ou le manque de qualité d'un livrable sont assumés par le travailleur, il s'agit d'un élément favorable au statut de travailleur autonome.

- Le travailleur détient-il une assurance responsabilité?

Si oui, ce critère est favorable au statut de travailleur autonome.

Le fait qu'un travailleur sente le besoin d'assumer la responsabilité de contracter une assurance de ce type ou que le donneur d'ouvrage en exige une contractuellement est un élément favorable au statut de travailleur autonome et complète en quelque sorte le critère précédent relatif à la responsabilité du travailleur quant à la qualité du livrable.

- Le travailleur détient-il une assurance invalidité?

Si oui, ce critère est favorable au statut de travailleur autonome.

Il est courant qu'un travailleur autonome prenne une assurance pour faire face à ses frais fixes en cas d'invalidité (assurance frais généraux comprenant l'invalidité). Il s'agit évidemment d'un élément favorable au statut de travailleur autonome.

Propriété des outils

La propriété des outils de travail n'est pas un critère déterminant dans ce domaine d'activité, compte tenu des exigences des clients relatives à la sécurité. En effet, les travaux se déroulent généralement avec l'équipement sécurisé du client. Cependant, les informaticiens ont toujours un minimum d'équipements (micro-ordinateur, manuel, etc.) ce qui fait que ce critère est souvent retenu en faveur d'un statut de travailleur autonome.

Intégration des travaux effectués par le travailleur

Informations importantes à recueillir pour la prise de décision :

- Le travailleur compense-t-il un besoin ponctuel du client?

Si oui, ce critère favorise le statut de travailleur autonome.

- Est-ce que le travailleur possède une expertise particulière?

Si oui, ce critère favorise le statut de travailleur autonome.

- Y a-t-il pluralité des mandats, incluant la pluralité des mandats avec un même client et la pluralité des mandats avec des clients différents?

La pluralité des mandats est un facteur très important pointant vers le statut de travailleur autonome. Dans cette industrie, il peut arriver que certains projets d'importance s'étendent sur une longue période. Or, la durée totale de l'engagement avec un même client peut entraîner la qualification de travailleur salarié. Ce critère doit donc être examiné sur une période plus longue qu'une année d'imposition particulière. Ainsi, l'examen pourrait couvrir la période de vérification qui est généralement de trois ans.

Par ailleurs, il est important de s'assurer, lorsqu'il y a plusieurs mandats consécutifs dans le cadre d'un grand projet, que ceux-ci sont clairement définis².

La pluralité des mandats avec des clients différents constitue évidemment l'élément le plus fort.

- Démarchage d'entreprise?

Publicité (nom distinctif, papeterie), Internet, carte professionnelle, annuaire téléphonique, LinkedIn, membre d'une association professionnelle (ex. : AQIII), participation à des activités de développement des affaires, etc.

- Recours à du personnel?

Avoir recours à du personnel (secrétaire, technicien, collaborateur spécialisé dans le domaine d'intervention de la société) ou à des sous-traitants est favorable au statut de travailleur autonome. Dans le cas contraire, il s'agit d'un élément neutre.

- Place d'affaires?

L'achat ou la location d'espace pour utilisation comme place d'affaires, ou l'aménagement d'un bureau à domicile pour accomplir certaines activités professionnelles, est un critère favorable au statut de travailleur autonome. Toutefois, il est souvent demandé au travailleur de fournir sa prestation de services chez le client, ce qui constitue un élément neutre.

² *Pragma services conseils Inc.* (2011) QCCQ 12977 : « Grand état a été fait devant le Tribunal du fait que chacun des mandats confiés à la demanderesse Pragma a été suivi à son expiration par un nouveau mandat, mais la preuve a également été faite devant le Tribunal que tout nouveau mandat octroyé à Pragma par Desjardins, plus souvent qu'autrement, n'avait aucun lien avec le mandat qui venait à expiration [...] ».

Résultat spécifique

Informations importantes à recueillir pour la prise de décision :

- Travailleur s'engage à une obligation de moyen ou de résultat?
- Description du mandat : début, fin, objectifs, livrables, renouvellement?

Les objectifs ainsi que les livrables ne sont pas toujours déterminés à la signature du contrat : les détails viennent en cours de mandat. Ce qui est important de noter, c'est que la prestation doit être la plus détaillée possible dans le contrat, ainsi que lors du renouvellement (dans le nouveau contrat ou au moins en annexe du renouvellement).

Attitude des parties quant à leurs relations

- Quelle est l'intention des parties au contrat?

Souvent les parties conviennent dans leur contrat que leur relation en est une de contrat d'entreprise ou de service. Nous estimons que ce critère n'est pertinent que si les parties se comportent en conséquence de cet engagement.