



Québec, le 19 avril 2017

Objet : Cotisations professionnelles
Tribunal administratif du Québec
N/Réf. : 17-037127-001

*****,

La présente est en réponse à votre demande d'interprétation ***** concernant le sujet mentionné en objet.

Plus particulièrement, un membre médecin du Tribunal administratif du Québec (TAQ) prétend, sur la base du paragraphe 5 de la version en vigueur du bulletin d'interprétation IMP. 37-2, ci-après désigné « Bulletin », que le paiement par le TAQ de sa cotisation au Collège des médecins du Québec (CMQ) ne devrait pas constituer un avantage imposable pour lui.

À l'appui de ses prétentions, il soulève le paragraphe 5 du Bulletin qui prévoit :

« **5.** Toutefois, et de façon exceptionnelle, Revenu Québec est disposé à considérer que le paiement ou le remboursement par un employeur de la cotisation professionnelle que doit payer un employé ne constitue pas un avantage imposable si les faits démontrent que ce paiement ou ce remboursement, selon le cas, profite en totalité ou quasi totalité [*sic*] à l'employeur. Il peut en être ainsi dans le cas où un employé n'est pas engagé à titre de professionnel et que son employeur l'oblige à maintenir un statut professionnel reconnu par une loi, pour autant que cet employé n'accomplisse aucun acte relevant de sa profession. ».

1. Avantage imposable

En vertu des articles 38 et 39 de la Loi sur la justice administrative (RLRQ, chapitre J-3), ci-après désignée « LJA », le TAQ est composé de membres nommés par le gouvernement en tenant compte des besoins du Tribunal et l'acte de nomination détermine la section du TAQ à laquelle le membre est affecté.

Le TAQ comporte quatre sections énumérées à l'article 17 de la LJA et chacune d'elles fait l'objet d'une section du chapitre II du titre II de cette loi. Ces quatre sections sont :

- la section des affaires sociales;
- la section des affaires immobilières;
- la section du territoire et de l'environnement;
- la section des affaires économiques.

Chaque section est chargée de statuer sur des recours portant sur des matières dont elle est responsable en vertu de la section du chapitre II de la LJA qui la concerne. La LJA prévoit même la composition de la formation qui doit instruire et décider ces recours.

À ce titre, la plupart des recours sur lesquels la section des affaires sociales est chargée de statuer sont instruits et décidés par un membre seul qui est avocat ou notaire dans certains cas et, dans d'autres cas, par une formation de deux ou trois membres constituée, en plus d'un avocat ou notaire, d'un ou deux autres membres qui sont médecin, psychiatre, travailleur social ou psychologue, selon le cas¹.

Étant donné qu'un membre médecin est nommé en sa qualité de médecin par le gouvernement pour répondre aux besoins du TAQ en termes de médecins dans l'application de la section I du chapitre II de la LJA, Revenu Québec est d'avis que le paiement par le TAQ de sa cotisation professionnelle au CMQ n'est pas visé par l'exception faisant l'objet du paragraphe 5 du Bulletin.

Un tel membre est nommé par le gouvernement en sa qualité de médecin, la qualité de médecin étant requise par la LJA pour exercer les fonctions de membre du TAQ. C'est d'ailleurs pourquoi l'article 54 de la LJA prévoit que le gouvernement peut démettre un membre notamment au motif que ce dernier a perdu « une qualité requise par la loi pour exercer ses fonctions ». En conséquence, aussi, le membre du TAQ faisant l'objet de la demande en l'espèce

¹ Articles 22, 22.1, 25, 27 et 29 de la LJA.

est cotisé par le CMQ comme « membre actif » en raison du fait qu'il est un médecin occupant une fonction exigeant qu'il soit membre du CMQ, tel qu'en fait foi son avis de cotisation *****.

Pour ces mêmes raisons, Revenu Québec est plutôt d'avis que le paiement de cette cotisation est visé par le principe général selon lequel il est imposé à ce membre à titre d'obligation personnelle et qu'il constitue ainsi un avantage imposable pour lui aux termes de l'article 37 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3)².

2. Retenues à la source et cotisations d'employeur

En ce qui concerne l'assujettissement aux retenues à la source et les cotisations d'employeur, certaines distinctions s'imposent selon qu'il s'agisse de l'impôt sur le revenu ou des cotisations socio-fiscales.

- **Impôt sur le revenu**

Lorsqu'un employé bénéficie d'un avantage imposable devant être inclus dans le calcul de son revenu de charge et d'emploi, la valeur de l'avantage qu'il reçoit ou dont il bénéficie doit être ajoutée au montant de la rémunération qui lui est « versée » aux fins de la détermination du montant d'impôt prescrit que l'employeur doit déduire ou retenir à la source en vertu de l'article 1015 de la LI et des articles 1015R1 et suivants du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après désigné « RI »³. Ainsi, dans le cas présent, la valeur de l'avantage reçu correspondant soit au remboursement de la cotisation professionnelle ou soit celle de l'avantage conféré par le paiement effectué directement à l'ordre professionnel par son employeur, doit être ajoutée pour déterminer le montant d'impôt sur le revenu à retenir à la source.

- **Régime de rentes du Québec (RRQ)**

À titre de montant devant être inclus dans le calcul du revenu de charge et d'emploi en vertu de l'article 37 de la LI, c'est-à-dire un montant inclus en vertu des chapitres I et II du titre II du livre III de la partie I de la LI dans le calcul du revenu de charge et d'emploi d'un particulier, le paiement de la cotisation

² Voir aussi le bulletin d'interprétation IMP. 37-2/R3, paragraphes 3 et 4.

³ L'article 1015R2 du RI précise que, pour l'application du chapitre portant sur les déductions à la source, un renvoi à une rémunération qu'une personne ou un employeur verse, ou qui est versée ou payée, est un renvoi à une rémunération que cette personne ou cet employeur verse, alloue, confère ou paie, ou qui est versée, allouée, conférée ou payée.

professionnelle directement à l'ordre par l'employeur ou le remboursement de celle-ci à l'employé constituent un « salaire de base » au sens de l'article 1159.1 de la LI. Il s'agit ainsi d'un « salaire » pour l'application de l'article 50 de la Loi sur le régime de rentes du Québec (RLRQ, chapitre R-9), ci-après désignée « LRRQ », devant faire l'objet de retenues à la source des cotisations d'employés au RRQ. Il s'agit également d'un montant assujéti à des cotisations d'employeur à ce régime en vertu de l'article 52 de la LRRQ.

- **Régime québécois d'assurance parentale (RQAP)**

Selon l'article 43 de la Loi sur l'assurance parentale (RLRQ, chapitre A-29.011), le salaire admissible assujéti aux cotisations au RQAP est la rémunération assurable à l'égard d'un emploi déterminée pour l'année pour l'application de la Loi sur l'assurance-emploi (L.C. 1996, chapitre 23). Pour ce régime, des distinctions doivent être effectuées :

- Lorsque le paiement de la cotisation est fait directement à l'ordre, le paiement de la cotisation professionnelle n'est pas assujéti au RQAP dans tous les cas puisqu'il s'agit alors d'un avantage autre qu'en espèces qui est exclu de la rémunération assurable conformément à l'alinéa 2(3)a) du [Règlement sur la rémunération assurable et la perception des cotisations \(DORS 97-33\)](#).
- Lorsque le montant de la cotisation est remboursé à l'employé, il faut déterminer s'il s'agit d'un avantage imposable ou non pour l'application de l'impôt fédéral. Présentement, lorsque l'appartenance à l'ordre professionnel est une condition d'emploi, il ne s'agit pas d'un avantage imposable au palier fédéral⁴. Par conséquent, dans ce cas, le remboursement de la cotisation professionnelle n'est pas assujéti aux cotisations au RQAP. Par contre, dans le cas où le remboursement de la cotisation professionnelle constitue un avantage imposable pour l'application de l'impôt fédéral, celui-ci serait assujéti à des cotisations d'employés et d'employeur au RQAP.

- **Cotisation de l'employeur au Fonds des services de santé (FSS)**

De façon générale, l'article 34 de la Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec (RLRQ, chapitre R-5), ci-après désignée « LRAMQ », prévoit, notamment, que tout employeur doit payer au ministre du Revenu une

⁴ À ce sujet, on peut référer au [Guide de l'employeur – Avantages et allocations imposables \(T4130\) de l'ARC](#), aux pages 22 et 47.

cotisation à l'égard du salaire⁵ qu'il verse à son employé qui se présente au travail à son établissement au Québec ou à qui ce salaire, si l'employé n'est pas tenu de se présenter au travail à un établissement de son employeur, est versé d'un tel établissement au Québec. Ainsi, le paiement de la cotisation d'employeur au FSS prévue à l'article 34 de la LRAMQ est applicable à l'égard de cet avantage imposable.

- **Participation au développement des compétences de la main-d'œuvre**

Le montant de l'avantage imposable au titre des cotisations professionnelles entre dans le calcul de la masse salariale de l'employeur pour déterminer s'il doit participer au développement des compétences de la main-d'œuvre en vertu de la Loi favorisant le développement et la reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre (RLRQ, chapitre D-8.3). Ainsi, lorsque la masse salariale d'un employeur excède deux millions de dollars (2 000 000 \$), il doit consacrer une somme représentant au moins 1 % de sa masse salariale à des dépenses de formation admissibles.

- **Cotisation pour le financement des normes du travail**

Le TAQ n'est pas assujéti à la cotisation pour le financement des normes du travail prévue à l'article 39.0.2 de la Loi sur les normes du travail (RLRQ, chapitre N-1.1), ci-après désignée « LNT ». En effet, l'article 39.0.1 de la LNT indique qu'un employeur assujéti à cette cotisation est quiconque verse une rémunération assujéti, à l'exception de certaines entités, dont un organisme institué par une loi de l'Assemblée nationale ou par une décision du gouvernement, du Conseil du trésor ou d'un ministre et dont les crédits de fonctionnement sont pris à même le fonds consolidé du revenu, apparaissent en tout ou en partie dans le budget de dépenses soumis à l'Assemblée nationale ou sont financés en totalité par un budget de transfert d'un ministère, le tout tel que prévu au paragraphe 15° du premier alinéa où l'on retrouve la définition de l'expression « employeur assujéti ».

⁵ Le terme « salaire » est défini à l'article 33 de la LRAMQ comme étant le « salaire de base » au sens de l'article 1159.1 de la LI. Il s'agit de la même notion de « salaire » qui est applicable pour les cotisations au RRQ, ainsi que celles pour le financement des normes du travail et la participation au développement des compétences de la main-d'œuvre.

- 6 -

3. Modalités de l'inclusion de l'avantage imposable et de l'application des retenues à la source

L'avantage au titre des cotisations professionnelles prises en charge par un employeur doit être inclus dans le calcul du revenu de l'année d'imposition du particulier au cours de laquelle cet avantage est conféré par l'employeur, c'est-à-dire l'année civile où le paiement à l'ordre professionnel est effectué par l'employeur. L'avantage doit apparaître aux cases A et L du relevé 1 délivré pour cette année civile.

Par ailleurs, au plan des retenues à la source, selon la règle générale énoncée à la section [4.2.2 du Guide de l'employeur \(TP-1015.G\)](#)⁶, lorsqu'un employeur accorde un avantage imposable à un employé au cours d'une période de paie, cet avantage doit être ajouté à la rémunération de l'employé pour calculer sa paie assujettie aux retenues à la source et aux cotisations de l'employeur.

Toutefois, Revenu Québec convient que l'inclusion de la totalité de cet avantage dans une seule période de paie puisse causer une situation financière difficile pour certains employés. Dans ces circonstances, Revenu Québec accepte, sur une base administrative, qu'un employeur répartisse les retenues à la source en fonction des périodes de paie s'échelonnant entre le moment où le paiement à l'ordre professionnel est effectué et le 31 décembre de l'année civile se rapportant à l'avantage.

Espérant que ces commentaires seront à votre satisfaction, n'hésitez pas à nous joindre pour en discuter.

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

Direction de l'interprétation relative aux particuliers
(pour la qualification à titre d'avantage imposable)

Direction de l'interprétation relative
aux mandataires et aux fiduciaires
(pour l'assujettissement aux retenues à
la source et aux cotisations d'employeur)

⁶ Le site Internet de Revenu Québec peut également être consulté aux sections portant sur les avantages imposables et les retenues à la source :

<http://www.revenuquebec.ca/fr/entreprises/ras/casparticuliers/typesremu/avantagesimposables/default.aspx>
<http://www.revenuquebec.ca/fr/entreprises/ras/determination/assujettissement.aspx>.