



Québec, le 17 avril 2019

Objet : Demande d'interprétation concernant la
déduction pour petite entreprise
N/Réf. : 18-043269-001

*****,

La présente donne suite à la demande d'interprétation que vous nous avez acheminée ***** concernant l'application du critère basé sur les heures rémunérées aux employés, aux fins de l'admissibilité d'une société à la déduction pour petite entreprise, ci-après désignée « DPE ».

EXPOSÉ DE LA SITUATION

Les faits que vous avez soumis à notre attention sont les suivants :

1. M. X est un professionnel de la santé autorisé à pratiquer ses activités professionnelles au sein d'une société par actions.
2. M. X exploite sa propre entreprise incorporée, ci-après désignée « Xco », à titre d'actionnaire unique. Il est également membre de ***** servant uniquement à partager des dépenses.
3. L'objectif d'une telle structure est de partager les dépenses entre les professionnels exploitant leur entreprise au sein d'un même établissement, sans avoir à partager leurs revenus. ***** , ci-après désigné « le groupement », constitue donc un simple groupement de dépenses et non une société de personnes.

4. Parmi les dépenses communes se retrouve le salaire des employés, qui représente la dépense la plus importante.
5. La mise en commun des salaires permet essentiellement de simplifier les tâches administratives que devrait normalement supporter chacun des professionnels, comme l'émission des feuillets T4 et relevé 1.
6. À titre de mandataire, le groupement assume la gestion des employés, l'administration des salaires et la gestion des dépenses au bénéfice de ses membres.
7. Chaque professionnel utilise des employés embauchés par l'entremise du groupement pour l'assister lors de son intervention auprès des patients.
8. Le mode de fonctionnement du groupement permet d'identifier précisément chacune des heures travaillées par un employé au bénéfice de la société d'un professionnel en particulier, et n'est pas basé sur une approximation ou un prorata des heures globales de travail de l'ensemble des employés.
9. Le mode de fonctionnement établi prévoit ce qui suit :
 - Un horaire détaillé est préparé pour chaque jour de travail de chacun des professionnels incorporés.
 - Cet horaire attribue une plage horaire à chacun des patients en fonction du temps estimatif de l'intervention prévue.
 - Un employé en salle de traitement est assigné à la plage horaire du patient.
 - Afin de garder une trace de chaque intervention, les employés, tout comme le professionnel pour lequel ils travaillent, complètent une feuille de temps.
 - Les feuilles de temps permettent ainsi de connaître de façon détaillée toutes les heures travaillées par les employés, et ce, par patient et par jour.
 - En raison de cette compilation détaillée, aucune estimation d'heures travaillées n'est nécessaire.

- Comme ces heures sont imputées à chacun des professionnels, il est très facile de connaître le total des heures travaillées par les employés au bénéfice de la société d'un professionnel en particulier.

QUESTIONS

1. Est-il permis à Xco de prendre en compte les heures rémunérées des employés embauchés par le groupement aux fins de son admissibilité à la DPE, puisque les heures travaillées par les employés au bénéfice de Xco sont précisément identifiables?
2. Les principes tirés de l'affaire *Lerric Investments Corp. c. La Reine*¹ doivent-ils s'appliquer à cette situation factuelle étant donné que le critère d'admissibilité à la DPE dont il est question ici est fonction des heures rémunérées des employés d'une société, et non du nombre d'employés à plein temps?

INTERPRÉTATION

Le paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 771.2.1.2.1 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3) prévoit qu'une société peut considérer le nombre d'heures rémunérées déterminé à l'égard de ses employés pour une année d'imposition donnée, aux fins de son admissibilité à la DPE.

Ce sont les critères élaborés en matière de droit civil qui permettent d'établir si une relation employeur-employé existe entre deux parties et qui permettent de conclure à l'existence ou non d'un contrat de travail². La présence d'un lien de subordination entre les parties constitue un élément essentiel de ce type de contrat.

La question de savoir si une personne physique est bel et bien l'employé d'une société est une question de fait que l'on doit analyser en tenant compte de l'ensemble des circonstances propres à une situation donnée. Dans les cas qui nous occupent, les faits rapportés ne sont pas suffisamment précis et détaillés pour nous permettre de déterminer que la personne qui assiste M. X lors d'une intervention auprès d'un patient est bien un employé de Xco. Nous sommes cependant en mesure d'émettre les quelques commentaires suivants à l'égard de la situation.

¹ 2001 CAF 14.

² Conformément à l'article 2085 du Code civil du Québec, ci-après désigné « C.c.Q. ».

La relation juridique qui lie les membres du groupement de dépenses s'apparente à un contrat de société nominale, que la doctrine et la jurisprudence québécoises ont déjà défini comme étant un « contrat par lequel deux ou plusieurs personnes, tout en conservant leurs revenus propres, s'unissent dans le but de partager des dépenses par l'utilisation en commun de moyens permettant la réalisation individuelle d'économies »³.

Or, une société nominale n'est pas une personne de droit civil; en conséquence, elle ne répond pas à la notion d'« employeur » prévue à l'article 2085 du C.c.Q. et ne peut agir à titre de mandataire au sens de l'article 2130 du C.c.Q. (contrairement aux faits qui sont énoncés au paragraphe 6 de l'exposé de la situation). Une société nominale constitue plutôt un contrat innommé qui intervient entre des personnes et qui est visé par les règles générales sur le contrat du C.c.Q. La société nominale peut faire l'objet d'une immatriculation auprès du Registraire des entreprises, sur une base volontaire⁴.

Comme nous ne connaissons pas les termes spécifiques du contrat qui régit le groupement de dépenses dont il est question, nous ne sommes pas en mesure d'identifier précisément la personne qui agit, dans les faits, à titre de mandataire des professionnels ou de leurs sociétés, pour l'administration des paies et des relevés fiscaux des employés.

En prenant pour acquis que la personne qui assiste M. X lors d'une intervention est bien un employé de Xco, les heures de cet employé que celle-ci rémunère pourraient être considérées aux fins du critère basé sur les heures rémunérées des employés, pour l'admissibilité de Xco à la DPE. Dans le cas où plusieurs sociétés de professionnels du groupement emploient à tour de rôle un même employé, chaque société pourrait considérer, aux fins de son admissibilité à la DPE, les heures de cet employé, dont le temps de travail est partagé entre plusieurs sociétés de professionnels, qu'elle rémunère, et ce, pour autant que la société soit en mesure de faire la preuve de la relation employeur-employé qui les unit et des heures de travail que l'employé lui a spécifiquement consacrées.

Le fait que le salaire soit versé à l'employé par un tiers qui agit à titre de mandataire pour les sociétés de professionnels, ne vient pas modifier la relation employeur-employé qui peut exister entre chaque société de professionnels et son employé. Dans l'exécution de son mandat, le mandataire devra cependant utiliser le numéro de compte de retenues à la source respectif de chaque employeur (donc de chaque société de professionnels) pour effectuer le versement des retenues à la source et des remises de l'employeur à Revenu Québec à l'égard de l'employé

³ Michelle Thériault et Danielle Côté, « Une société qui n'en est pas une : la société nominale ou de dépenses » (1988) R. du B. à la page 530. Voir aussi la cause *Cimon c. Arès*, 2005 QCCA 9, au paragraphe 71.

⁴ Conformément à l'article 22 de la Loi sur la publicité légale des entreprises (RLRQ, chapitre P-44.1).

qui partage son temps entre plusieurs employeurs. De plus, le mandataire devra calculer l'exemption de 3 500 \$ à la cotisation au Régime de rentes du Québec distinctement pour chacun des employeurs⁵.

Nous partageons votre point de vue, selon lequel les conclusions de l'affaire *Lerric Investments Corp.*⁶ ne devraient pas s'appliquer à la situation que vous nous avez soumise puisque la question, dans cette cause, était de savoir si une société employait dans son entreprise plus de cinq employés à plein temps tout au long de l'année, pour l'application de la définition d'« entreprise de placement déterminée » de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.))⁷.

En effet, les conditions d'admissibilité à la DPE ont évolué depuis l'annonce faite dans le discours sur le budget de mars 2015. La condition d'admissibilité à la DPE annoncée à l'époque, selon laquelle une société devait employer de plus de trois employés à plein temps pour pouvoir bénéficier de la mesure, a été modifiée depuis pour une condition d'admissibilité qui repose maintenant sur le nombre d'heures rémunérées des employés d'une société.

Nous espérons que ces commentaires sauront vous éclairer et vous prions d'agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux entreprises

⁵ Voir la lettre d'interprétation 18-041775-001 « Demande d'interprétation technique en matière de taxes à la consommation et de retenues à la source » (9 juillet 2018) qui est publiée sur le site Web des Publications du Québec; voir aussi la lettre d'interprétation 10-010199-001 « ***** - contrat d'agent payeur » (21 décembre 2010).

⁶ *Supra* note 1.

⁷ Cette définition est énoncée au paragraphe 125(7) de cette loi.