



Québec, le 30 juin 2016

Objet : Expert étranger – Option d’achat d’actions
N/Réf. : 16-034059-001

*****,

La présente fait suite à votre demande ***** concernant l’application du congé fiscal pour expert étranger. Notre compréhension des faits est la suivante :

1. Un employé a commencé à exercer ses fonctions le ***** septembre 20X1.
2. Des options d’achat d’actions lui ont été octroyées au début de ses fonctions. La période de « vesting »¹ de ces options est de 3 ans, à raison de 33 % par an.
3. Le certificat a été demandé en 20X3 et a été obtenu en juin 20X3, pour une validité à partir du 1^{er} janvier 20X3.
4. N’eût été l’absence du certificat d’expert étranger, l’employé aurait respecté la définition d’expert étranger prévue à l’article 737.22.0.0.5 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », du ***** septembre 20X1 au 31 décembre 20X2.

Vous constatez que le revenu d’emploi gagné pour la période allant du ***** septembre 20X1 au 31 décembre 20X2 n’a pu faire l’objet d’une déduction dans le cadre du congé fiscal puisque le certificat d’expert étranger n’avait pas encore été obtenu. Par contre, vous nous demandez si le congé fiscal peut être admissible pour l’avantage imposable en 20X9 à la suite de l’exercice des options d’achat d’actions octroyées en 20X1.

¹ Période qui s’étend de la date de l’octroi des droits d’options d’achat d’actions à la date d’acquisition de ces droits.

Vous êtes d'avis que l'avantage imposable résultant de l'exercice d'options d'achat d'actions né après la fin du congé est admissible au congé fiscal puisque l'on peut raisonnablement attribuer cet avantage à la période d'activité admissible relativement à cet emploi, ceci conformément à l'interprétation technique 09-006816-001 du 13 mai 2009. Vous ajoutez qu'au moment de l'octroi des options, l'employé était en situation de congé fiscal, mais aucune déduction n'a pu être demandée pour cette année puisque le certificat n'avait pas encore été obtenu. Le certificat étant maintenant obtenu, toutes les conditions sont rencontrées et l'employé peut bénéficier du congé fiscal sur l'avantage imposable.

La Loi

La LI prévoit :

« **737.22.0.0.7.** Un particulier qui, à un moment quelconque, occupe un emploi à titre d'expert étranger auprès d'un employeur admissible peut déduire, dans le calcul de son revenu imposable pour une année d'imposition, un montant qui ne dépasse pas l'ensemble des montants dont chacun est établi, à l'égard d'une période déterminée de ce particulier relativement à cet emploi, selon la formule suivante :

$$A \times (B - C).$$

Dans la formule prévue au premier alinéa :

a) la lettre A représente l'un des pourcentages suivants :

i. lorsque le particulier soit a conclu son contrat d'emploi avec l'employeur admissible entre le 12 juin 2003 et le 31 mars 2004, soit a conclu ce contrat avant le 13 juin 2003 mais a commencé à exercer les fonctions de cet emploi après le 1^{er} septembre 2003, 75 %;

i.1. lorsque le particulier a conclu son contrat d'emploi avec l'employeur admissible après le 30 mars 2004 :

1° soit 100 %, si cette période déterminée du particulier est comprise dans la première ou la deuxième année de la période visée au paragraphe c de la définition de l'expression « période d'activités admissible » prévue au premier alinéa de l'article 737.22.0.0.5;

2° soit 75 %, si cette période déterminée du particulier est comprise dans la troisième année de la période visée à ce paragraphe c;

3° soit 50 %, si cette période déterminée du particulier est comprise dans la quatrième année de la période visée à ce paragraphe c;

4° soit 25 %, si cette période déterminée du particulier est comprise dans la cinquième année de la période visée à ce paragraphe c;

ii. dans les autres cas, 100 %;

b) la lettre B représente la partie du revenu admissible du particulier pour l'année, relativement à cet emploi, attesté par l'employeur admissible de la manière prescrite, que l'on peut raisonnablement attribuer à cette période déterminée du particulier;

c) la lettre C représente l'ensemble des montants que le particulier peut déduire dans le calcul de son revenu pour l'année en vertu du chapitre III du titre II du livre III et que l'on peut raisonnablement attribuer à l'emploi qu'il occupe à titre d'expert étranger pendant cette période déterminée du particulier. »;

(nos soulignés)

« **737.22.0.0.5.** Dans le présent titre, l'expression : [...]

« expert étranger » pour la totalité ou une partie d'une année d'imposition, désigne un particulier à l'égard duquel les conditions suivantes sont remplies :

a) à un moment donné après le 9 mars 1999, il entre en fonction à titre d'employé auprès d'un employeur admissible en vertu d'un contrat d'emploi conclu avec lui après cette date;

b) il ne réside pas au Canada immédiatement avant la conclusion du contrat d'emploi ou immédiatement avant son entrée en fonction à titre d'employé auprès de l'employeur admissible;

c) à compter du moment donné jusqu'à la fin de l'année ou de la partie de l'année :

i. il travaille exclusivement ou presque exclusivement pour l'employeur admissible;

ii. ses fonctions auprès de l'employeur admissible sont exercées, exclusivement ou presque exclusivement, à titre d'employé, dans le cadre d'un projet de recherches scientifiques et de développement expérimental, que ce soit avant, pendant ou après la réalisation de ce projet;

d) l'employeur admissible a obtenu à son égard, pour l'application du présent titre, un certificat délivré par le ministre de l'Enseignement supérieur, de la Recherche, de la Science et de la Technologie pour l'année d'imposition et ce certificat, avec, le cas échéant, tous les certificats analogues qui ont été obtenus à son égard pour des années d'imposition antérieures, attestent que, à compter du moment donné jusqu'à la fin de l'année ou de la partie de l'année, le particulier est reconnu à titre d'expert;

[...]

« revenu admissible », pour une année d'imposition, d'un particulier qui est un expert étranger à un moment quelconque, relativement à un emploi qu'il occupe auprès d'un employeur admissible, désigne l'ensemble des montants qui lui sont versés à titre de salaire pendant l'année par cet employeur et que l'on peut raisonnablement attribuer à sa période d'activités admissible relativement à cet emploi; ».

(nos soulignés)

Réponse

Il est bon de rappeler la position énoncée dans la lettre 09-006816-001. Dans cette lettre, le questionnement portait sur l'admissibilité au congé sur le salaire d'un chercheur étranger à l'égard des avantages découlant tantôt de l'acquisition, tantôt de l'aliénation de titres acquis en vertu d'une option d'acquisition de tels titres octroyée ou accordée par l'employeur de pareil chercheur. Le demandeur désirait savoir si l'avantage né après la fin du congé au regard de pareilles options accordées ou octroyées en cours de congé fiscal était admissible au congé.

La réponse de principe à cette question était que cet avantage était admissible au congé. La notion de « revenu admissible » prévue au premier alinéa de l'article 737.19 de la LI par l'emploi du passage « que l'on peut raisonnablement attribuer à sa période d'activités de recherche relativement à cet emploi » servait de fondement à cette position. Nous mentionnions que ce passage permet que de la rémunération versée hors de la période de congé soit admissible au congé, pour autant qu'elle soit raisonnablement attribuable à cette période. Sera uniquement considéré tel l'avantage découlant d'une option accordée ou octroyée en cours de congé.

Encore faut-il toutefois que le particulier soit admissible au congé fiscal pendant cette période. C'est ainsi que dans le cas que vous nous soumettez, la période de « vesting » débute le ***** septembre 20X1 et se termine le ***** septembre 20X4. Par ailleurs, le certificat d'expert étranger était valide à partir du 1^{er} janvier 20X3. L'article 737.22.0.0.7 de la LI prévoit que la déduction

- 5 -

n'est permise que dans la mesure où le particulier occupe un emploi à titre d'expert étranger. Or, le paragraphe *d* de la définition d'expert étranger prévue à l'article 737.22.0.0.5 de la LI stipule que l'employeur admissible doit avoir obtenu à son égard, pour l'application du présent titre, un certificat délivré par le ministre de l'Enseignement supérieur, de la Recherche, de la Science et de la Technologie pour l'année d'imposition qui atteste que le particulier est reconnu à titre d'expert.

C'est ainsi que bien que le revenu provenant des options d'achat d'actions soit en partie attribuable aux années d'imposition 20X1 et 20X2 (le tiers du gain pourrait être relié à l'année 20X2 et quelques mois en 20X1 selon la période de « vesting » et conformément à notre position énoncée dans la lettre 09-006816-001), aucune déduction reliée à ces années d'imposition n'est possible puisque la déduction prévue par l'article 737.22.0.0.5 de la LI exige l'émission du certificat à l'égard du particulier; or, aucun certificat n'avait été émis pour les années d'imposition 20X1 et 20X2. Au surplus, dans la lettre 09-006816-001, nous référions à la définition de « revenu admissible » prévue à l'article 737.22.0.0.5 de la LI en mentionnant que le passage « que l'on peut raisonnablement attribuer à sa période d'activités de recherche relativement à cet emploi » servait de fondement à notre position afin que l'avantage né après la fin du congé au regard d'options d'achat d'actions accordées en cours de congé fiscal soit admissible au congé. Cependant, cette définition précise également que pour qualifier ce revenu de revenu admissible, le particulier doit être un expert étranger.

C'est ainsi que puisque les formalités d'attestation requises n'ont pas été faites à temps, le congé fiscal est irrémédiablement perdu à l'égard de cette période. Plus précisément, dans le cas que vous nous soumettez, en l'absence de certificat pour les années d'imposition 20X1 et 20X2, l'employé ne peut bénéficier du congé fiscal sur l'avantage imposable résultant de l'octroi des options d'achat d'actions qui serait attribuable à cette période de « vesting ».

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

Direction de l'interprétation relative
aux particuliers