



**DESTINATAIRE :** \*\*\*\*\*

**EXPÉDITEUR :** \*\*\*\*\*  
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX MANDATAIRES ET  
AUX FIDUCIES

**DATE :** LE 13 DÉCEMBRE 2019

**OBJET :** ASSUJETTISSEMENT AUX RETENUES À LA SOURCE D'EMPLOYÉS  
AMÉRICAINS – \*\*\*\*\*  
**N/RÉF. : 18-044276-001**

---

## DEMANDE

Vous nous demandez de déterminer l'assujettissement aux retenues à la source de la société \*\*\*\*\*, ci-après désignée « Société A », à l'égard de travailleurs exerçant leurs fonctions et résidant aux États-Unis.

Les faits portés à notre connaissance et reflétant le commun accord du contribuable et de Revenu Québec sont les suivants :

1. Société, entreprise possédant son siège social et seul établissement au Québec, n'a pas d'établissement aux États-Unis.
2. En 20X1, Société A a été acquise par \*\*\*\*\*, ci-après désignée « Société B », qui a une présence \*\*\*\*\*, aux États-Unis.
3. Société A est détenue à 100 % par un groupe de personnes qui détient également \*\*\*\*\*.
4. Jusqu'en 20X4, Société A réalisait la vente de ses produits aux États-Unis par le biais de représentants, résidents américains, et qui étaient des travailleurs autonomes.

- .....
5. Société A n'avait alors que \*\*\*\*\* employés aux États-Unis, tous \*\*\*\*\* résidents américains<sup>1</sup> qui agissaient \*\*\*\*\* comme superviseur des ventes et \*\*\*\*\* comme « *National Account Manager* ». Leurs salaires étaient versés par l'intermédiaire d'un agent-payeur, mandataire de Société A.
  6. En \*\*\*\*\* 20X4, une restructuration est intervenue et il a notamment été décidé, par entente verbale entre Société A et sa société américaine sœur \*\*\*\*\*<sup>2</sup>, ci-après désignée « Société B », de :
    - 6.1. transférer les \*\*\*\*\* employés<sup>3</sup> de Société A situés aux États-Unis à Société B;
    - 6.2. confier à Société B le soin de maintenir une équipe de personnes constituée d'employés résidents américains dédiés à la vente des produits de Société A.
  7. À partir de ce moment, Société B a pris diverses mesures pour constituer une équipe d'employés résidents américains, payer leur rémunération, convenir avec eux des avantages sociaux et négocier avec ses fournisseurs de régimes d'assurances, les divers régimes qui les couvriraient, notamment en ce qui concerne les soins de santé, les soins dentaires, les médicaments et les soins de la vue. Société B met à la disposition des employés résidents américains les cellulaires et autres équipements convenus pour l'exécution de leurs tâches et paie les diverses allocations automobiles auxquelles ils ont droit.
  8. Les ordinateurs portables sont fournis par Société A en raison de la spécificité de certaines applications propres à la vente de ses produits.
  9. Les employés concernés résident dans divers États américains.
  10. Société B procède aux diverses déductions à la source et aux contributions d'employeur exigées par les législations américaines, tant en ce qui concerne l'impôt qu'en matière de sécurité sociale et d'assurance-emploi<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Il s'agit de \*\*\*\*\* engagés en \*\*\*\*\* 20X3. Ils ne devaient pas se présenter à l'établissement de Société A.

<sup>2</sup> Société B est contrôlée par le même groupe de personnes que Société A.

<sup>3</sup> Les \*\*\*\*\* employés concernés ont été avisés du changement d'employeur, de leurs nouvelles conditions d'emploi, que celles-ci étaient bonifiées par l'ajout d'un fonds de pension convenu avec le nouvel employeur et finalement, du remplacement des contrats d'assurance collective.

<sup>4</sup> Il s'agit du gouvernement fédéral américain (*Internal Revenue Service – IRS*) et des États suivants : \*\*\*\*\*.

11. Au cours d'une ou plusieurs des années en cause, selon le cas, soit 20X12, 20X13, 20X14 et 20X15, une ou plusieurs personnes<sup>5</sup> ont agi comme employés américains assignés aux ventes ou au service après-vente des produits de Société A.
12. Ces personnes ont été engagées à compter de la fin de l'année 20X4, elles ne se présentent pas au travail à l'établissement de Société A, et rarement à l'établissement de Société B.
13. Il n'existe pas de contrat d'emploi écrit concernant ces employés. Toutefois, \*\*\*\*\* offres d'embauche faites par des directeurs des ventes de Société A ont été retracées. Elles concernaient \*\*\*\*\*.
14. L'entente verbale qui lie Société A à Société B prévoit que Société A paie à Société B divers montants<sup>6</sup> à la fin de chaque mois.
15. Tous ces employés sont payés par Société B. Leur rémunération, les remises aux gouvernements, les déductions à la source faites sur leurs salaires, les contributions d'employeur, les paiements relatifs aux régimes d'assurances collectives qui les concernent représentent des dépenses de Société B et sont payés par cette dernière à même ses comptes de banque.
16. Société B transmet à Société A le détail et la ventilation des montants qu'elle verse à chaque employé américain. Société A comptabilise la facturation reçue pour la rémunération des employés américains en fonction de l'information obtenue de Société B<sup>7</sup>. La rémunération des employés de Société A se retrouve sous une rubrique distincte.
17. \*\*\*\*\* sont remboursés directement par Société A pour leurs dépenses de voyage (autres que les allocations pour automobile) en fonction du compte de dépenses soumis.
18. \*\*\*\*\* apparaissent, sur le site Web de Société A, mais n'apparaissent pas sur le site de Société B.

---

<sup>5</sup> Il s'agit, d'une part, de \*\*\*\*\* , tous \*\*\*\*\* techniciens affectés au service après-vente. D'autre part, il s'agit de \*\*\*\*\* vendeurs, soit \*\*\*\*\*.

<sup>6</sup> Ces montants constituent la rémunération versée par Société B aux employés concernés, les contributions d'employeur payées par Société B aux divers paliers gouvernementaux américains les concernant et enfin, les frais d'administration couvrant, notamment, les diverses dépenses administratives de Société B liées aux employés visés.

<sup>7</sup> Sous la rubrique « *US Payroll* ».

---

## QUESTIONS

1. En l'absence d'un contrat d'emploi entre les employés américains et, d'une part, Société A et d'autre part Société B, comment établir les rapports juridiques réels entre les parties afin de déterminer les incidences fiscales?
2. La conduite des parties et les faits permettent-ils de considérer que Société A est l'employeur véritable des employés américains?
3. Les salaires versés aux employés américains sont-ils, considérant les faits ci-haut mentionnés, assujettis aux cotisations à payer en vertu de la Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec<sup>8</sup>, la Loi sur l'assurance parentale<sup>9</sup>, la Loi sur les normes du travail<sup>10</sup> et la Loi sur le développement et la reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre<sup>11</sup> par le biais de l'article 1159.1.0.2 de la LI ou de toute autre disposition législative pertinente à la situation présentée?

## ANALYSE

**Question 1** – En l'absence d'un contrat d'emploi entre les employés américains et d'une part Société A ou d'autre part Société B, comment établir les rapports juridiques réels entre les parties afin de déterminer les incidences fiscales?

### Réponse 1

L'article 2085 du Code civil du Québec, ci-après désigné « CCQ », stipule que le contrat de travail est celui par lequel une personne, le salarié, s'oblige, pour un temps limité et moyennant rémunération, à effectuer un travail sous la direction ou le contrôle d'une autre personne, l'employeur.

Le bulletin d'interprétation RRQ. 1-1/R2<sup>12</sup> mentionne notamment que :

« La subordination se définit généralement comme étant la faculté, pour le principal, de déterminer le travail à exécuter, d'encadrer cette exécution et de la contrôler. Elle est présente si, dans les faits, un rapport d'autorité s'exerce

---

<sup>8</sup> Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec (RLRQ, chapitre R-5).

<sup>9</sup> Loi sur l'assurance parentale (RLRQ, chapitre A-29.011).

<sup>10</sup> Loi sur les normes du travail (RLRQ, chapitre N-1.1).

<sup>11</sup> Loi favorisant le développement et la reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre (RLRQ, chapitre D-8.3).

<sup>12</sup> Bulletin d'interprétation RRQ. 1-1/R2 – Statut d'un travailleur (30 octobre 1998).

concrètement par le principal sur le travailleur. En pratique, la subordination se traduit par l'application de directives et de normes, fixées par le principal, qui déterminent le cadre réel dans lequel s'effectue le travail.

Par ailleurs, le contrôle tend à diminuer et à changer avec l'élévation du degré de spécialisation et du niveau hiérarchique de l'emploi. Ainsi, pour atteindre sa finalité, cette notion doit recevoir une interprétation libérale de manière à l'adapter à l'évolution du contexte socio-économique où les techniques de spécialisation et l'expertise permettent au travailleur de jouir d'une plus grande autonomie dans l'exécution de son travail. Dans cette perspective, le salarié est celui qui accepte de s'intégrer dans le cadre du fonctionnement d'une entreprise pour la faire bénéficier de son travail et la subordination est axée non pas sur la manière d'exécuter le travail, mais plutôt sur la régularité de son accomplissement et sur la qualité de son exécution.

De même, le professionnel qui exerce dans une entreprise, au lieu où le principal l'a affecté, restera un salarié même si le principal ne lui donne pas d'instructions détaillées quant à la façon de remplir sa tâche. »

Par ailleurs, dans *Seitz c. Entraide populaire de Lanaudière inc.*<sup>13</sup>, la Cour a fait les commentaires suivants au sujet du lien de subordination :

« [61] Une série d'indices développée par la jurisprudence permet au tribunal de déterminer s'il y a présence ou non d'un lien de subordination dans la relation des parties.

[62] Les indices d'encadrement sont notamment :

- la présence obligatoire à un lieu de travail;
- le respect de l'horaire de travail;
- le contrôle des absences du salarié pour des vacances;
- la remise de rapports d'activité;
- le contrôle de la quantité et de la qualité du travail;
- l'imposition des moyens d'exécution du travail;
- le pouvoir de sanction sur les performances de l'employé;
- les retenues à la source;
- les avantages sociaux;
- le statut du salarié dans ses déclarations de revenus;
- l'exclusivité des services pour l'employeur. »

---

<sup>13</sup> 2001 CanLII 20256 (QC CQ).

-----

Selon les faits portés à notre connaissance, les employés américains doivent utiliser les ordinateurs portables de Société A, et ce, en raison de la spécificité des applications propres à la vente de ses produits. Toutefois, nous sommes d'avis qu'il s'agit du seul lien de subordination présent entre Société A et les employés américains. En effet, à partir de la restructuration intervenue en 20X4, Société B a pris diverses mesures pour constituer une équipe d'employés résidents américains, payer leur rémunération, convenir avec eux des avantages sociaux et négocier avec ses fournisseurs de régimes d'assurances, les divers régimes qui les couvriraient, notamment en ce qui concerne les soins de santé, les soins dentaires, les médicaments et les soins de la vue. Société B a aussi mis à la disposition des employés américains les cellulaires et autres équipements convenus pour l'exécution de leurs tâches et paie les diverses allocations automobiles auxquelles ils ont droit. Qui plus est, Société B procède aux diverses déductions à la source et aux contributions d'employeur exigées par les législations américaines, tant en ce qui concerne l'impôt qu'en matière de sécurité sociale et d'assurance-emploi.

De plus, le fait que les employés assignés aux ventes et au service après-vente de Société A apparaissent sur le site Internet de cette dernière ne crée pas de lien de subordination effective de ces employés par Société A. En effet, cela ne témoigne que du fait que cesdits employés sont assignés à la vente de certains produits, tout simplement.

Conséquemment, la présence d'un lien de subordination des employés américains avec Société A ne nous apparaît pas rencontrée du seul fait que les employés américains doivent utiliser les ordinateurs portables de Société A.

Qui plus est, nous indiquions, dans une opinion récente<sup>14</sup> :

En l'absence de dispositions expresses des lois fiscales ou de transactions constituant des « trompe-l'œil », il faut s'en tenir aux rapports juridiques entre les parties pour déterminer les incidences fiscales, le tout tel qu'exprimé par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt [\*Shell Canada Ltd. c. Canada\*, \[1999\] 3 R.C.S. 622](#) :

« 39 [...] Premièrement, notre Cour n'a jamais statué que la réalité économique d'une situation pouvait justifier une nouvelle qualification des rapports juridiques véritables établis par le contribuable. Au contraire, nous avons décidé qu'en l'absence d'une disposition expresse contraire de la

---

<sup>14</sup> Revenu Québec, Lettre d'interprétation 18-041065-001 – Salaires versés à des travailleurs américains et cotisations d'employeur, 2 mai 2018.

-----

Loi ou d'une conclusion selon laquelle l'opération en cause est un trompe-l'œil, les rapports juridiques établis par le contribuable doivent être respectés en matière fiscale. Une nouvelle qualification n'est possible que lorsque la désignation de l'opération par le contribuable ne reflète pas convenablement ses effets juridiques véritables. »

(Notre soulignement)

Un trompe-l'œil peut se définir comme étant « une opération assortie d'un élément de tromperie de manière à créer une illusion destinée à cacher au percepteur ou la nature réelle de l'opération, ou un faux-semblant par lequel le contribuable crée une apparence différente de la réalité qu'elle sert à masquer »<sup>15</sup>. Pour déterminer si une opération est illusoire ou réelle, il faut notamment tenir compte des documents écrits et de la conduite des parties<sup>16</sup>.

Un trompe-l'œil implique donc une intention de créer une fausse impression afin de tromper les autorités fiscales ou de masquer la réalité. Toutefois, dans le cas présent, les rapports juridiques entre Société A, Société B et les employés américains, depuis la restructuration intervenue en 20X4, ne sont pas de la nature d'un trompe-l'œil ayant pour but de soustraire Société A au paiement des cotisations basées sur la masse salariale prévue aux lois fiscales québécoises.

Conséquemment, les rapports juridiques réels entre les parties, découlant des ententes verbales, permettent de conclure que le véritable employeur des employés américains est Société B. En d'autres termes, selon les informations portées à notre attention et du droit applicable, il n'y a pas lieu de remettre en cause les rapports juridiques tels que présentés par Société A et Société B.

**Question 2** – La conduite des parties et les faits permettent-ils de considérer que Société A est l'employeur véritable des employés américains?

### **Réponse 2**

Non. Voir notre analyse de la question 1.

---

<sup>15</sup> *Stubart Investments Ltd. c. R.*, [1984] 1 R.C.S. 536 aux pages 545, 546; et *La Senza inc. c. Le Sous-ministre du revenu du Québec*, [2007] QCCA 1335, aux paragraphes 22 à 25.

<sup>16</sup> *Antle c. R.*, [2010] CAF 280, au paragraphe 11.

-----

**Question 3** – Les salaires versés aux employés américains sont-ils, considérant les faits ci-haut mentionnés, assujettis aux cotisations à payer en vertu de la Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec, la Loi sur l'assurance parentale, la Loi sur les normes du travail et la Loi sur le développement et la reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre par le biais de l'article 1159.1.0.2 de la LI ou de toute autre disposition législative pertinente à la situation présentée?

### **Réponse 3**

#### *Fonds des services de santé (FSS)*

L'article 34 de la Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec, ci-après désignée « LRAMQ », établit la cotisation qu'un employeur doit payer au FSS. Cet article stipule que tout employeur, à l'exception d'un employeur prescrit, doit payer au ministre du Revenu une cotisation égale au pourcentage, prévu au deuxième alinéa, du salaire qu'il verse à son employé qui se présente au travail à son établissement au Québec, qu'il est réputé lui verser ou qu'il verse à son égard, ou à son employé à qui ce salaire, si l'employé n'est pas requis de se présenter au travail à un établissement de son employeur, est versé, réputé versé ou versé à son égard d'un tel établissement au Québec.

#### *Régime québécois d'assurance parentale*

L'article 60 de la Loi sur l'assurance parentale, ci-après désignée « LAP », mentionne qu'un employeur doit déduire de tout salaire qu'il verse dans une année à un employé, à l'égard d'un emploi, le montant prescrit à titre de cotisation de l'employé, pourvu que l'employé se présente à un établissement de son employeur au Québec relativement à ce salaire ou, s'il n'est pas requis de se présenter à un établissement de son employeur, pourvu que ce salaire lui soit versé d'un tel établissement au Québec.

L'article 43 de la LAP définit un « employé » comme étant une personne qui est un employé au sens de l'article 1 de la LI et qui remplit, à l'égard d'un emploi, l'une des conditions suivantes, soit qu'elle se présente au travail à un établissement de son employeur au Québec, ou alors que son salaire, si elle n'est pas requise de se présenter à un établissement de son employeur, est versé d'un tel établissement au Québec.

.....

*Commission des normes du travail*

L'article 39.0.2 de la Loi sur les normes du travail, ci-après désignée « LNT », stipule notamment que tout employeur doit payer au ministre du Revenu une cotisation relative à la rémunération assujettie qu'il verse dans l'année et celle qu'il est réputé verser à l'égard de l'année à son salarié travaillant au Québec. Par ailleurs, un salarié est réputé travailler au Québec lorsque l'établissement de l'employeur où le salarié se présente au travail y est situé ou, s'il n'est pas requis de se présenter au travail à un établissement de l'employeur, lorsque l'établissement de l'employeur d'où il reçoit sa rémunération est situé au Québec.

*Fonds de développement et de reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre*

L'article 3 de la Loi favorisant le développement et la reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre, ci-après désignée « LFDRCMO », stipule que tout employeur, dont la masse salariale à l'égard d'une année civile excède le montant fixé par règlement du gouvernement, est tenu de participer pour cette année au développement des compétences de la main-d'œuvre en consacrant à des dépenses de formation admissibles un montant représentant au moins 1 % de sa masse salariale.

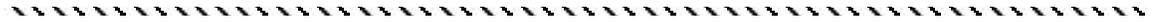
L'annexe de la LFDRCMO définit, d'une part, la masse salariale à l'égard d'une année comme étant l'ensemble des montants dont chacun représente le salaire qu'un employeur verse, alloue, confère ou paie à un employé, qu'il est réputé lui verser ou qu'il verse à son égard. D'autre part, la même annexe définit l'employé comme celui qui se présente au travail à un établissement de son employeur situé au Québec ou à qui le salaire, s'il n'est pas requis de se présenter à un établissement de son employeur, est versé d'un tel établissement situé au Québec.

Les employés américains n'ayant pas à se présenter au travail à un établissement de leur employeur au Québec, et leur rémunération étant versée par Société B, leur véritable employeur, les salaires versés aux employés américains de Société B ne sont pas assujettis aux cotisations à payer en vertu de la LRAMQ, de la LAP, de la LNT et de la LFDRCMO.

En terminant, l'article 1159.1.0.2 de la LI ne trouve pas application en l'espèce, puisque Société B, l'employeur des employés américains, n'a pas d'établissement au Québec<sup>17</sup>.

---

<sup>17</sup> *Supra* note 15.



**CONCLUSION**

À la lumière des faits portés à notre connaissance, nous sommes d'avis que Société B est le véritable employeur des employés américains.

Société A n'est donc pas assujettie aux cotisations à payer en vertu de la LRAMQ, de la LAP, de la LNT et de la LFDRCMO.

Nous demeurons disponibles si des questions demeurent.