



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 8 OCTOBRE 2019

OBJET : **RÉMUNÉRATION VERSÉE SOUS FORME DE TITRES PAR UNE SOCIÉTÉ MÈRE AUX EMPLOYÉS DE SES FILIALES**
N/RÉF. : 19-045412-001

La présente donne suite à votre demande ***** et concerne l'obligation de produire le relevé 1 et de payer la cotisation au Fonds des services de santé (FSS), la cotisation au Fonds de développement et de reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre (FDRCMO) et la cotisation relative aux normes du travail (CRNT) à l'égard de l'avantage imposable découlant de l'octroi et de la levée d'options d'achat d'actions.

Exposé de la situation

- ***** (Société) est une société ***** (non canadienne) qui exploite une entreprise de *****.
- Société possède plusieurs filiales à travers le monde (collectivement désignées « Groupe »).
- Société a un lien de dépendance avec chacune de ses filiales, car elle en détient le contrôle. Cependant, les filiales de Société n'ont pas de lien de dépendance entre elles.
- Société signe une entente directement avec l'employé-cadre de sa filiale québécoise à l'égard d'un plan d'attribution gratuite d'actions (actions de performance), ci-après désigné « Plan », et/ou un plan d'options de souscription ou d'achat d'actions, ci-après désigné « Plan option ».



- Au moment de l'octroi du droit, l'employé-cadre a une relation employeur-employé avec la filiale québécoise et aucune relation employeur-employé avec Société.
- Au moment de l'octroi du droit, l'employé se présente à l'établissement de son employeur situé au Québec.
- La période d'acquisition des droits découlant du Plan est de 4 ans, soit du ***** 20X1 au ***** 20X5.
- Pendant la période d'acquisition, l'employé doit conserver la qualité de salarié au sein du Groupe et ne doit pas avoir envoyé à la filiale qui l'emploie, ni reçu de celle-ci, une notification mettant fin à son contrat de travail.
- Une condition de performance « conforme aux attentes » est incluse au Plan et fait l'objet d'une évaluation quelques jours avant la date d'acquisition.
- Avant de compléter la période d'acquisition de 4 ans, plusieurs cadres de la filiale québécoise ont été promus pour exercer des fonctions auprès de filiales étrangères. Le lien d'emploi entre l'employé-cadre et la filiale québécoise est rompu et un nouveau lien d'emploi est créé avec la filiale étrangère. L'employé-cadre respecte toujours les conditions du Plan, car il est un salarié du Groupe, et la période d'acquisition continue.
- Au moment où l'employé-cadre exerce son droit, soit à la fin de la période d'acquisition, il a changé d'employeur à l'intérieur du Groupe et se présente au travail à un établissement de son employeur situé hors du Canada.
- La filiale québécoise (ex-employeur) produit les relevés 1 en incluant la valeur de l'avantage total découlant de l'attribution des actions du Plan par Société à ses ex-employés et paie la cotisation au FSS.
- Société rembourse tous les montants reliés aux retenues à la source pour la portion de l'employé (ex. : retenue d'impôt) et la filiale québécoise assume les charges sociales pour la portion employeur.

-
- En ce qui concerne le Plan option, des règles similaires au Plan sont prévues. Par contre, le bénéficiaire du Plan option peut exercer son droit de lever l'option d'achat d'actions à raison de 25 % par année pendant la période d'acquisition de 4 ans.
 - Un employé peut exercer la levée de son option partiellement. Ainsi, au moment où il exerce son droit partiel (par exemple, 25 % du droit acquis), un employé peut se présenter à l'établissement de son employeur québécois alors qu'au moment où il exerce l'autre partie de son droit (75 %), il est un employé d'une filiale étrangère et se présente à l'établissement de cet employeur à l'étranger.
 - La filiale québécoise a produit des relevés 1 en incluant à la case A la totalité de la valeur de l'avantage découlant du Plan et du Plan option et voudrait produire des relevés 1 amendés afin d'y inclure uniquement le montant de l'avantage découlant du Plan et du Plan option correspondant à la période travaillée au Québec. La filiale québécoise désire également payer la cotisation au FSS en fonction de ce montant plutôt que sur le montant total de l'avantage.
 - La situation opposée est également présente pour les 2 Plans, alors que des employés se sont fait octroyer des droits pendant qu'ils étaient à l'emploi d'une filiale étrangère et qu'ils ont exercé une partie ou la totalité de ces droits pendant qu'ils étaient à l'emploi de la filiale québécoise.

Questions

Dans un premier temps, vous désirez savoir qui doit produire le relevé 1 et quel est le montant de l'avantage découlant du Plan et du Plan option qui doit figurer sur ce relevé.

Dans un second temps, vous désirez savoir si la cotisation au FSS, la cotisation au FDRCMO et la CRNT sont exigibles.

Finalement, vous désirez connaître le traitement fiscal applicable à la situation inverse, soit dans la situation où Société a octroyé des droits à des employés pendant qu'ils étaient à l'emploi d'une filiale étrangère et que ces employés ont exercé une partie ou la totalité de leurs droits pendant qu'ils étaient à l'emploi de la filiale québécoise.

Analyse

1. Employé de la filiale québécoise promu dans une filiale étrangère

Production du relevé 1

L'article 1086R1 du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après désigné « RI », prévoit que toute personne qui fait un paiement mentionné à l'article 1015 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », doit produire une déclaration au moyen du formulaire prescrit (le relevé 1). Le paragraphe *a* du deuxième alinéa de l'article 1015 de la LI s'applique à un traitement, un salaire ou une autre rémunération versé, alloué, conféré ou payé par une personne.

L'article 1 de la LI prévoit qu'un traitement ou un salaire signifie le revenu d'un contribuable provenant d'une charge ou d'un emploi, calculé d'après le titre II du livre III. L'avantage découlant de l'exercice des droits du Plan et du Plan option par un employé de la filiale québécoise de Société promu dans une filiale étrangère constitue un avantage imposable dont la valeur doit être incluse dans le calcul du revenu en vertu des articles 48, 49 et 56 de la LI¹, de sorte que cet avantage est visé au paragraphe *a* du deuxième alinéa de l'article 1015 de la LI.

On doit alors déterminer qui est la personne ayant versé, alloué ou conféré l'avantage dont la valeur doit être incluse dans le calcul du revenu afin d'établir qui doit produire le relevé 1.

Après examen des faits et des documents relatifs au Plan et au Plan option, nous sommes d'avis que Société est la personne qui a conféré l'avantage aux employés de la filiale québécoise promus dans une filiale étrangère.

Cependant, bien qu'elle soit la personne visée par l'article 1086R1 du RI, Société n'est pas tenue de produire un relevé 1 puisque la rémunération versée ne provient pas d'un établissement de Société au Québec et que les employés de la filiale québécoise de Société promus dans des filiales étrangères ne sont pas tenus de se présenter à un quelconque établissement de Société.

¹ Sommairement, l'article 49 de la LI prévoit qu'un employé qui acquiert un titre d'une société ayant un lien de dépendance avec son employeur est réputé recevoir un avantage égal à l'excédent de la valeur du titre sur le montant payé pour acquérir le titre. Lorsqu'une personne qui serait par ailleurs visée par l'article 49 de la LI cesse d'être un employé avant que ne soient réalisées toutes les conditions qui rendraient cet article applicable, l'article 56 de la LI fait en sorte que l'article 49 de la LI s'applique comme si la personne était encore un employé et comme si l'emploi durait encore.

En ce qui concerne l'article 1159.1.0.2 de la LI, mentionnons que cet article s'applique aux fins de la définition de l'expression « salaire de base » que l'on retrouve à l'article 1159.1 de la LI et prévoit que le salaire de base versé à un particulier comprend tout montant versé, alloué, conféré ou payé à un employé en raison ou à l'occasion de sa charge ou de son emploi par une personne ayant un lien de dépendance avec son employeur, sauf si ce montant serait exclu du salaire de base de l'employé s'il était versé, alloué, conféré ou payé par l'employeur.

La notion de salaire de base que l'on retrouve à l'article 1159.1 de la LI sert pour les fins du calcul de la taxe compensatoire exigée des institutions financières et sert également à la détermination des cotisations exigées en vertu de la Loi sur le régime de rentes du Québec (RLRQ, chapitre R-9), de la Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec (RLRQ, chapitre R-5), ci-après désignée « LRAMQ », de la Loi sur les normes du travail (RLRQ, chapitre N-1.1), ci-après désignée « LNT », de la Loi sur les accidents du travail et les maladies professionnelles (RLRQ, chapitre A-3.001) et de la Loi favorisant le développement et la reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre (RLRQ, chapitre D-8.3), ci-après désignée « LFDRCMO ».

Par contre, le paragraphe *a* du deuxième alinéa de l'article 1015 de la LI 1 ne réfère pas à la notion de salaire de base que l'on retrouve à l'article 1159.1 de la LI. Il s'ensuit que la présomption de l'article 1159.1.0.2 de la LI, qui prévoit que le salaire de base comprend tout montant versé, alloué, conféré ou payé à un employé en raison ou à l'occasion de sa charge ou de son emploi par une personne ayant un lien de dépendance avec son employeur, ne s'applique pas aux fins de la retenue prévue à l'article 1015 de la LI et, conséquemment, à l'obligation de produire le relevé 1 prévue à l'article 1086R1 du RI.

La filiale québécoise de Société n'a donc pas l'obligation de produire un relevé 1 à l'égard de ses anciens employés qui exercent les droits découlant du Plan et du Plan option après qu'ils aient été promus pour exercer leurs fonctions auprès d'une filiale étrangère puisque pour l'application des articles 1015 de la LI et 1086R1 du RI, la filiale québécoise n'est pas réputée avoir conféré l'avantage découlant du Plan et l'avantage découlant du Plan option à ses anciens employés.

Cotisation au FSS, CRNT et cotisation au FDRCMO

De façon sommaire, l'article 34 de la LRAMQ, l'article 39.0.2 de la LNT et l'article 3 de la LFDRCMO² prévoient que tout employeur doit payer au ministre du Revenu une cotisation à l'égard du salaire qu'il verse, ou de celui qu'il est réputé verser, à son employé qui se présente au travail à son établissement au Québec ou à qui ce salaire, si l'employé n'est pas requis de se présenter au travail à un établissement de son employeur, est versé d'un tel établissement.

Aux fins du calcul de ces cotisations, la définition de salaire que l'on retrouve au premier alinéa de l'article 33 de la LRAMQ, la définition de rémunération que l'on retrouve au premier alinéa de l'article 39.0.1 de la LNT et la définition de salaire que l'on retrouve à l'article 2 de l'annexe de la LFDRCMO renvoient au salaire de base au sens de l'article 1159.1 de la LI.

L'article 1159.1.0.2 de la LI modifie la définition de salaire de base que l'on retrouve à l'article 1159.1 de la LI et fait en sorte qu'un montant versé, alloué, conféré ou payé à un employé en raison ou à l'occasion de sa charge ou de son emploi par une personne ayant un lien de dépendance avec son employeur est réputé versé par cet employeur.

Pour que l'article 1159.1.0.2 de la LI s'applique à l'égard de l'avantage conféré par Société aux anciens employés de sa filiale québécoise, l'employeur de ces employés doit, dans un premier temps, être assujéti aux cotisations d'employeur payables en vertu de la législation québécoise et avoir un établissement au Québec³. Dans le cas présent, au moment où l'avantage est conféré, les anciens employés de la filiale québécoise sont à l'emploi des filiales étrangères. L'article 1159.1.0.2 de la LI ne peut donc s'appliquer pour faire une sorte que la filiale québécoise soit réputée avoir versé l'avantage puisque celle-ci n'est pas l'employeur au moment où l'avantage est conféré à ses anciens employés par Société.

² En ce qui concerne cette loi, un employeur dont la masse salariale à l'égard d'une année civile excède deux millions sera 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. La masse salariale d'un employeur est l'ensemble des montants dont chacun représente le salaire qu'un employeur verse, alloue, confère ou paie à un employé ou qu'il est réputé lui verser.

³ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 18-041065-001, « Salaires versés à des travailleurs américains et cotisations d'employeur », 2 mai 2018.

En ce qui concerne plus particulièrement le calcul de la cotisation au FSS, l'article 34.0.1 de la LRAMQ prévoit que lorsqu'un employeur donné verse un salaire à l'égard duquel aucun autre employeur ne serait tenu, en l'absence cet article, de payer une cotisation en vertu de l'article 34 de la LRAMQ, et que la personne à qui l'employeur donné verse ce salaire n'est pas requise, à l'égard de ce salaire, de se présenter au travail à un établissement de celui-ci, l'employeur donné est réputé être l'employeur de la personne à qui il verse ce salaire et la personne à qui ce salaire est versé est réputée être un employé de l'employeur donné. Conséquemment, le salaire versé par un employeur réputé à partir de son établissement du Québec aux employés d'un autre employeur est assujéti à la cotisation au FSS, sauf si cet autre employeur est tenu de payer une cotisation au FSS à l'égard de ce salaire.

Dans le cas présent, puisque la rémunération n'est pas versée par un employeur ayant un établissement au Québec, en l'occurrence Société, l'article 34.0.1 de la LRAMQ ne peut s'appliquer. La filiale québécoise n'est donc pas tenue de payer la cotisation au FSS à l'égard de l'avantage conféré par Société à ses anciens employés.

Finalement, en ce qui concerne la possibilité d'appliquer l'article 56 de la LI pour faire en sorte qu'un employé d'une filiale étrangère soit considéré comme un employé de la filiale québécoise aux fins du calcul des différentes cotisations d'employeur, mentionnons que cet article s'applique pour assujéti à la LI l'avantage qui serait par ailleurs visé par l'article 49 de la LI et conféré aux employés de la filiale québécoise promus dans une filiale étrangère avant que ne soient réalisées toutes les conditions qui rendraient l'article 49 de la LI applicable. L'article 56 de la LI n'a pas d'incidence sur l'application de la LRAMQ, de la LNT et de la LFDRCMO si l'avantage n'est pas conféré à un ancien employé de la filiale québécoise à partir d'un établissement situé au Québec.

En conclusion, la filiale québécoise n'est pas tenue de payer la cotisation au FSS, la cotisation au FDRCMO et la CRNT à l'égard de l'avantage conféré par Société à ses anciens employés qui se présentent au travail à l'établissement de leur employeur à l'étranger au moment où l'avantage leur est conféré.

2. Employé de la filiale québécoise

Cotisation au FSS, CRNT et cotisation au FDRCMO

Tel que mentionné précédemment, tout employeur doit payer au ministre du Revenu une cotisation en vertu de la LRAMQ, de la LNT et de la LFDRCMO à l'égard du salaire qu'il verse, ou de celui qu'il est réputé verser, à son employé qui se présente au travail à

son établissement au Québec ou à qui ce salaire, si l'employé n'est pas requis de se présenter au travail à un établissement de son employeur, est versé d'un tel établissement. Aux fins du calcul de ces cotisations, la définition de salaire renvoie au salaire de base au sens de l'article 1159.1 de la LI.

Dans le cas présent, l'article 1159.1.0.2 de la LI, tel qu'il s'applique à l'article 1159.1 de la LI, fait en sorte que l'avantage conféré par Société aux employés de sa filiale québécoise, au moment où ceux-ci exercent leurs droits découlant du Plan et du Plan option, est réputé conféré par la filiale québécoise puisque cet avantage serait inclus dans le calcul du revenu de l'employé s'il était versé par la filiale québécoise et que celle-ci a un lien de dépendance avec Société. Ce montant fait donc partie du salaire de base versé à l'employé par la filiale québécoise et doit être pris en considération pour la détermination de sa cotisation au FSS, de sa cotisation au FDRCMO et de sa CRNT. Puisque l'employé se présente au travail à l'établissement de la filiale québécoise au moment où il exerce ses droits, la filiale québécoise est assujettie à la cotisation au FSS, à la cotisation au FDRCMO, s'il y a lieu, et à la CRNT sur le montant de l'avantage découlant de l'exercice des droits du Plan et du Plan option par ses employés⁴.

Production du relevé 1

Un employeur doit produire annuellement une déclaration de renseignements, au moyen du formulaire prescrit, à l'égard des salaires sur lesquels il est tenu de verser une cotisation au FSS⁵, une cotisation au FDRCMO⁶ et la CRNT⁷. Le titre XL du RI s'applique, compte tenu des adaptations nécessaires, à cette déclaration.

Tel que mentionné précédemment, la filiale québécoise est assujettie à la cotisation au FSS, à la CRNT et, s'il y a lieu, à la cotisation au FDRCMO sur le montant de l'avantage découlant de l'exercice des droits du Plan et du Plan option par ses employés. La filiale québécoise doit donc produire un relevé 1, et le montant de l'avantage imposable qui doit se retrouver à la case A est, dans le cas d'un avantage conféré en vertu du Plan, le montant total de l'avantage.

⁴ Dans le cas d'un avantage conféré en vertu du Plan, le montant total de l'avantage sera inclus dans le salaire de base. Dans le cas d'un avantage conféré en vertu du Plan option, le montant de l'avantage qui sera inclus dans le salaire de base sera calculé en fonction de l'exercice partiel ou total des droits par l'employé.

⁵ Article 3 du Règlement sur les cotisations au régime d'assurance maladie du Québec (RLRQ, chapitre R-5, r. 1).

⁶ Article 16 de la LFDRCMO.

⁷ Article 39.0.4 de la LNT.

- 9 -

~~~~~

Dans le cas d'un avantage conféré en vertu du Plan option, un employé peut exercer son droit de lever l'option d'achat d'actions à raison de 25 % par année pendant la période d'acquisition de 4 ans. Si l'employé exerce partiellement son droit découlant du Plan option alors qu'il est à l'emploi de la filiale québécoise, seul le montant correspondant à l'avantage découlant de l'exercice partiel de ses droits doit être inscrit à la case A du relevé 1. Dans le cas contraire, le montant total de l'avantage découlant de l'exercice de ses droits dans le Plan option doit être inscrit à la case A du relevé 1.

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec  
\*\*\*\*\*.