



M^e Carolyne Corbeil
514 878-5423
ccorbeil@lavery.ca

C'est avec un très grand plaisir et la volonté de compter parmi vos partenaires d'affaires que le cabinet d'avocats Lavery s'adresse à vous, entrepreneurs. Différents spécialistes du droit, que ce soit en matière de construction, de droit immobilier ou de gestion de la main-d'œuvre, jetteront un éclairage nouveau sur des sujets qui sont au cœur de vos activités, éclairage dont vous pourrez bénéficier au moment de vos prises de décision.

NOUVELLES EMBÛCHES POUR L'EMPLOYÉ OFFRANT SES SERVICES PAR L'ENTREMISE D'UNE SOCIÉTÉ

Est-il raisonnable de considérer que vous agissez à titre de travailleur autonome? Offrez-vous vos services par l'entremise d'une société? Si vous répondez par l'affirmative à ces questions, il se peut que vous soyez visé par une nouvelle mesure fiscale ayant pour effet d'augmenter considérablement le taux d'imposition applicable à vos revenus gagnés par l'entremise d'une société.

En effet, certains particuliers offrent parfois leurs services par l'entremise d'une société plutôt qu'à titre d'employé afin de bénéficier du régime fiscal applicable aux sociétés. Aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « *Loi* »), une telle société consiste généralement en une « entreprise de prestation de services personnels » (« *EPSP* »), laquelle est assujettie à des mesures particulières qui restreignent certains avantages fiscaux.

Malgré ces restrictions, exploiter une EPSP offrait jusqu'à tout récemment certains avantages sur le plan fiscal. Cependant, le 31 octobre dernier, le ministre du Revenu national (le « *Ministre* ») a introduit une nouvelle mesure dissuasive ayant pour effet d'augmenter le taux d'imposition des sociétés applicable aux EPSP, réduisant ainsi de façon considérable les avantages fiscaux que les EPSP pouvaient jusqu'alors procurer.

REVUE GÉNÉRALE DES PRINCIPES

Tout d'abord, il convient d'identifier le type de société qui se qualifie à titre d'EPSP. De façon générale, la *Loi* prévoit qu'une société se qualifie à titre d'EPSP lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- un particulier rend des services pour le compte d'une société et détient, seul ou avec une personne avec qui il a un lien de dépendance, au moins dix pour cent (10 %) des actions d'une catégorie d'actions de la société;
- il serait raisonnable de considérer comme employé la personne qui rend les services pour le compte de la société, n'eût été l'existence de la société.

Malgré ce qui précède, la société ne se qualifie pas à titre d'EPSP si, notamment, elle emploie plus de cinq employés à temps plein dans le cadre de l'exploitation de son entreprise. Il est à noter que l'expression « plus de cinq employés » a été abondamment interprétée par les tribunaux et plusieurs critères, tels que le nombre d'heures travaillées, la fréquence et la nature de l'emploi (par exemple, un emploi saisonnier), sont à considérer pour l'application de cette exception. À cet égard, la notion d'employé est fondée sur une question de faits et la détermination du statut d'employé requiert généralement une analyse exhaustive qui ne fait pas l'objet du présent texte.

RÉGIME APPLICABLE AUX EPSP

La *Loi* prévoit principalement deux mesures dissuasives applicables à une société qui se qualifie à titre d'EPSP. Tout d'abord, une EPSP ne peut bénéficier du petit taux d'imposition des sociétés qui bénéficient de la « déduction accordée aux petites entreprises » (« *DPE* ») (donnant droit à un taux d'impôt corporatif réduit), car elle n'est pas considérée comme une « entreprise exploitée activement ». Ensuite, la *Loi* prévoit que seules certaines dépenses engagées par une EPSP peuvent être déduites dans le calcul de son revenu. Règle générale, ces dépenses correspondent aux salaires versés et aux dépenses pour lesquelles une déduction à l'encontre du revenu d'emploi est permise.

Avant le 31 octobre 2011, un employé fournissant ses services par l'entremise d'une EPSP pouvait se prévaloir du principe d'intégration et réaliser des économies (sous la forme d'un report d'impôts) en conservant les revenus gagnés dans la société plutôt qu'en versant ces revenus à l'employé actionnaire sous forme de dividende. Le principe d'intégration

a pour effet d'imposer le revenu gagné par un particulier par l'entremise d'une société à un taux d'imposition effectif semblable à celui qui s'applique au revenu gagné directement par un particulier. Dans le cas d'une EPSP, cela signifiait que le report aux années subséquentes du versement du dividende au particulier actionnaire permettait de reporter une partie de l'impôt puisque le revenu imposé au niveau de la société bénéficiait encore du taux d'imposition général des sociétés.

MESURE ADDITIONNELLE PROPOSÉE

Le 31 octobre 2011, le Ministre a publié une proposition législative intégrant une mesure additionnelle visant à dissuader les employés de fournir leurs services par l'entremise d'une EPSP. Pour les années d'imposition commençant après le 31 octobre 2011, les EPSP ne peuvent plus se prévaloir de la réduction du taux d'imposition général accordé aux sociétés, équivalant à 13 % pour 2012, ce qui fait augmenter le taux d'imposition des sociétés applicable aux EPSP tout en empêchant l'application du principe d'intégration. Ainsi, le revenu d'une EPSP gagné au Québec en 2012 est désormais imposé à un taux combiné (fédéral/provincial) de 39,9 % plutôt qu'au taux d'imposition auparavant applicable de 26,9 %.

En somme, pour l'année 2012, le revenu versé à un particulier sous forme de dividende par une EPSP est dorénavant assujéti à un taux combiné marginal effectif de 59,62 %. Or, en plus d'éliminer la possibilité de réaliser des économies en effectuant un report d'impôt au moyen d'une EPSP, le Ministre sévit en imposant le revenu gagné par une EPSP à un taux considérablement plus élevé que celui qui s'applique au revenu d'emploi d'un particulier (taux marginal de 48,2 % en 2012).

L'exemple qui suit illustre bien ce propos :

M. X est employé de Société A, qui lui verse un salaire annuel de 500 000 \$. En 2012, le salaire de M. X sera imposé à un taux marginal maximum de 48,22 %, ce qui lui donne droit à un montant net de 258 900 \$.

Pour sa part, M. Y rend les mêmes services que M. X à Société A, mais par l'entremise de sa société qui se qualifie à titre d'EPSP, soit « Société Y ». En contrepartie des services rendus par M. Y, Société A verse des honoraires totalisant 500 000 \$ par année à Société Y. En 2012, le revenu de 500 000 \$ gagné par Société Y sera assujéti à un taux de 39,9 %, engendrant des impôts de 199 500 \$. Si Société Y verse le solde en dividende à M. Y, ce dernier sera imposé à un taux marginal maximum de 32,81 % sur le dividende versé et devra donc payer un impôt de 98 590 \$, ce qui lui donne droit à un montant net de 201 900 \$. M. Y devra donc payer un montant d'impôt plus élevé que M. X, soit 57 000 \$ de plus.

Afin de mitiger les conséquences fiscales désavantageuses liées à cette mesure additionnelle, il serait sans doute avisé de procéder à la réorganisation de certaines structures impliquant possiblement une EPSP.

Par ailleurs, ajoutons que si vous exploitez une EPSP dont l'année d'imposition commence après le 31 octobre 2011, il pourrait être avantageux de vous verser un salaire correspondant à la totalité du revenu gagné par l'EPSP dans l'année afin de permettre à cette dernière de bénéficier d'une déduction du même montant et ainsi de ramener son revenu imposable à zéro.

Si vous exploitez une EPSP ou croyez qu'une société dans laquelle vous détenez des actions se qualifie à titre d'EPSP, il serait prudent de revoir la légitimité des dépenses réclamées pour celle-ci et de passer en revue la structure existante dans les plus brefs délais afin de minimiser les conséquences adverses qui pourraient en découler.