

Titre :
**DIRECTIVE FISCALE CONCERNANT LA DÉTERMINATION
DE LA PÉRIODE DE COTISATION DÉCOULANT DE LA
MODIFICATION DU STATUT D'UN TRAVAILLEUR
AUTONOME POUR CELUI DE SALARIÉ À LA SUITE D'UNE
VÉRIFICATION**

Date d'entrée en vigueur :
2016-11-28

Direction responsable :
Direction générale des entreprises

Thème et sous-thème :
Traitement fiscal

Adoptée par :
Comité d'orientation fiscale

Date de la dernière adoption :
2022-04-05

INTRODUCTION

Contexte

Les employeurs assument les obligations que leur imposent les lois en matière de retenues à la source et de cotisations de l'employeur. La qualification de la relation entre un employé et un employeur est essentielle pour l'établissement des obligations fiscales des parties. Cette relation est directement liée au type de contrat qui existe entre le donneur d'ouvrage et le travailleur. De là l'importance d'établir s'il s'agit d'un contrat de travail ou d'un contrat d'entreprise ou de services.

Lors d'une vérification, il est possible que Revenu Québec modifie le statut de travailleur autonome pour celui de salarié. Il doit alors délivrer un avis de cotisation à l'employeur à l'égard de ses cotisations et des retenues à la source prévues dans les différentes lois fiscales.

Revenu Québec reconnaît qu'il est parfois difficile de déterminer le statut d'un travailleur, puisqu'une telle détermination résulte d'une analyse de l'ensemble des faits relatifs à la relation de travail¹. Pour que les employeurs qui auraient attribué involontairement un statut erroné à leurs travailleurs ne portent pas un fardeau financier indu, Revenu Québec précise la période pour laquelle il peut établir un avis de nouvelle cotisation (ci-après appelée *période de cotisation*) s'il y a changement de statut à la suite d'une vérification.

La *Directive fiscale concernant la détermination de la période de cotisation découlant de la modification du statut d'un travailleur autonome pour celui de salarié à la suite d'une vérification* (CTF-2002) encadre, au moyen de normes administratives, l'exercice du pouvoir discrétionnaire de Revenu Québec d'établir la période de cotisation relative à un changement de statut d'un travailleur à la suite d'une vérification. Ainsi, Revenu Québec appliquera un traitement cohérent, équitable et uniforme à l'ensemble des employeurs et des travailleurs.

Champ d'application

La présente directive fiscale **doit être appliquée par les directions générales concernées** lorsque, dans le cadre d'une vérification, Revenu Québec considère, selon l'ensemble des faits et des critères établis pour déterminer le statut d'un travailleur, que ce dernier est un salarié plutôt qu'un travailleur autonome.

Cette directive fiscale **ne s'applique pas** si, dans la détermination du statut de ses travailleurs, l'employeur a agi dans le but de se soustraire à ses obligations fiscales, et qu'en conséquence Revenu Québec considère qu'il s'agit de salaires non déclarés. Dans ce cas, le vérificateur doit expliquer et motiver sa décision **par écrit** dans son rapport de vérification.

Articles de loi visés

- Articles 25, 93.1.1 et suivants de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, chapitre A-6.002)
- Articles 63, 65 et 66 de la Loi sur le régime de rentes du Québec (RLRQ, chapitre R-9) [LRRQ]
- Articles 44 et 62 de la Loi sur l'assurance parentale (RLRQ, chapitre A-29.011) [LAP]
- Article 1015 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3)
- Article 34.0.0.1 de la Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec (RLRQ, chapitre R-5)
- Article 39.0.3 de la Loi sur les normes du travail (RLRQ, chapitre N-1.1)
- Article 15 de la Loi favorisant le développement et la reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre (RLRQ, chapitre D-8.3)
- Articles 2085, 2098 et 2099 du Code civil du Québec

1. La version en vigueur du bulletin d'interprétation RRQ-1-1 sert de guide dans l'analyse et la détermination du statut d'un travailleur.

Règles et lignes de conduite

- En vertu des lois fiscales appliquées par Revenu Québec, le statut de salarié implique un contrat de travail, alors que le statut de travailleur autonome implique un contrat d'entreprise ou de services.
- Lors d'une vérification, Revenu Québec peut modifier le statut d'un travailleur autonome pour celui de salarié.
- Revenu Québec doit préciser la période pour laquelle il peut établir une nouvelle cotisation s'il y a eu changement de statut après une cotisation.
- Les circonstances doivent être considérées, lorsque dans la détermination du statut de ses travailleurs, l'employeur a attribué un statut erroné dans le but de se soustraire à ses obligations fiscales.
- En vertu de la législation fiscale, Revenu Québec peut déterminer les droits, les intérêts et les pénalités que doit payer un employeur, jusqu'à quatre ans après la date où les droits devaient être payés. Cette période peut s'étendre au-delà de ce délai pour les cas de fraude.

Mise en application

1. Période de cotisation – Statut erroné

1.1 Employeur

Lorsque la vérification permet d'établir que l'employeur a attribué un statut erroné à ses travailleurs, seuls les droits et les intérêts pour l'une ou l'autre des périodes de cotisation suivantes sont établis :

- l'année civile au cours de laquelle la vérification est complétée quant à la détermination du statut si, à ce moment, tous les droits pour le mois de janvier de cette année sont exigibles;
- l'année civile qui précède l'année au cours de laquelle la vérification est complétée quant à la détermination du statut si, à ce moment, tous les droits pour le mois de janvier sont non exigibles.

Revenu Québec considère que la vérification est complétée lorsque la vérificatrice ou le vérificateur remet à l'employeur un projet de cotisation ou, le cas échéant, l'informe par écrit de sa décision de modifier le statut d'un ou de plusieurs travailleurs.

Dans un tel cas, Revenu Québec n'applique pas la pénalité prévue à l'article 59.2 de la Loi sur l'administration fiscale.

Les unités administratives responsables d'établir les avis de cotisation devront toutefois agir avec diligence afin de tenir compte du fait que les employeurs ont à produire les relevés 1 (RL-1) et le Sommaire des retenues et des cotisations de l'employeur (RLZ-1.S) au plus tard le dernier jour de février.

1.2 Incidence sur les travailleurs

L'application de cette directive fiscale n'empêche nullement la vérificatrice ou le vérificateur de s'assurer que les travailleurs faisant l'objet d'un changement de statut ont déclaré leurs revenus pour les années antérieures, et que les dépenses déduites à l'encontre de ces revenus sont admissibles, dans le contexte de revenus de travail autonome (revenus d'entreprise ou de profession²).

Dans les cas où la présente directive fiscale est appliquée à l'employeur et qu'exceptionnellement **un travailleur demande d'être qualifié à titre de salarié pour les années où son statut n'a pas été modifié, alors qu'il aurait pu l'être**, Revenu Québec doit modifier les déclarations de revenus des années visées par la demande et lui rembourser notamment les cotisations versées au Régime de rentes du Québec (RRQ) et les cotisations au Régime québécois d'assurance parentale (RQAP) [cotisations qu'il a versées à titre de travailleur autonome]. L'employeur devra alors être cotisé pour les cotisations et les retenues à la source au RRQ et au RQAP qu'il aurait dû effectuer.

1.3 Statut de l'artiste et des travailleurs autonomes

Un artiste concerné par le bulletin d'interprétation IMP. 80-3/R5³ peut se prévaloir de la présomption prévue au paragraphe 8 de ce bulletin afin d'être considéré, au cours d'une année donnée, comme un travailleur autonome. Pour se prévaloir de cette présomption, il doit avoir conclu plusieurs engagements avec un ou plusieurs producteurs au cours de cette année dans un secteur de négociation et dans les fonctions définies par la Commission de reconnaissance des associations d'artistes et des associations de producteurs.

Lorsqu'un artiste ne satisfait pas aux conditions lui permettant de se prévaloir de la présomption énoncée au paragraphe 8 du bulletin d'interprétation IMP. 80-3/R5, le statut fiscal (salarié ou travailleur autonome) de l'artiste à l'égard de cet engagement est déterminé en fonction des critères énoncés dans la version en vigueur du bulletin d'interprétation RRQ. 1-1. Si un changement de statut doit être effectué, la présente directive fiscale s'applique.

2. Voir à ce sujet la déclaration de revenus (TP-1).

3. *Statut fiscal d'un artiste œuvrant dans un des domaines de production artistique visés par la Loi sur le statut professionnel et les conditions d'engagement des artistes de la scène, du disque et du cinéma* (RLRQ, chapitre S-32.1).

2. Détermination du statut d'un travailleur

Certains renseignements permettent de considérer que, dans la détermination du statut de ses travailleurs, l'employeur a agi dans le but de se soustraire à ses obligations fiscales. Les circonstances pouvant mener à considérer qu'il s'agit de salaires non déclarés sont notamment décrites ci-dessous⁴.

2.1 Vérification antérieure

- lorsqu'il y a récidive, c'est-à-dire si l'employeur ne s'est pas conformé au changement de statut établi par Revenu Québec lors d'une vérification antérieure ou lors d'une détermination de statut, à la suite
 - d'une décision en vertu de l'article 65 de la LRRQ ou de l'article 44 de la LAP;
 - de tout autre avis transmis à l'employeur, alors qu'il n'y a aucun changement significatif dans les relations de travail;
 - d'une décision rendue si l'avis antérieur a fait l'objet d'une opposition ou, le cas échéant, d'un appel à la Cour du Québec ou à la Cour d'appel du Québec (l'employeur doit se conformer à la demande de changement de statut même s'il s'y oppose ou en appelle de la décision de Revenu Québec).

2.2 Fonctions occupées (comparaison)

- lorsque l'employeur a modifié le statut d'un ou de ses salariés pour celui de travailleur autonome sans que les faits permettant d'établir la relation entre lui et ses travailleurs aient changé;
- lorsque l'on trouve, dans une même entreprise, des salariés et des travailleurs autonomes effectuant un travail semblable dans les mêmes conditions;
- lorsqu'un employeur accorde le statut de travailleur autonome à un travailleur embauché pour remplacer temporairement un salarié, alors que la relation entre les deux parties est la même.

2.3 Revenus versés

- lorsqu'une société verse des revenus de charge ou des honoraires à ses administrateurs ou à ses dirigeants (président, vice-président, cadre, etc.), alors qu'à titre d'administrateurs ou de dirigeants ils doivent être considérés comme des salariés;
- lorsque la vérification permet d'établir que la rémunération n'a pas été comptabilisée de façon adéquate (versement effectué au moyen de la petite caisse, somme versée à un administrateur et redistribuée aux travailleurs, versement comptabilisé dans les achats, etc.) ou n'a pas été déclarée par le donneur d'ouvrage.

Ces exemples n'entraînent pas automatiquement la non-application de cette directive fiscale. Chaque cas doit être étudié selon les faits qui lui sont propres et selon la crédibilité ou la bonne foi à accorder aux justifications fournies par l'employeur.

En vertu de la législation fiscale, Revenu Québec peut déterminer les droits, les intérêts et les pénalités que doit payer un employeur, jusqu'à quatre ans après la date où les droits devaient être payés.

Dans certaines circonstances et comme prévu par les lois concernées, notamment lorsqu'il y a fraude, le ministre pourra exiger le paiement, au-delà du délai de quatre ans dont il dispose habituellement, des cotisations au RRQ, au Fonds des services de santé (FSS), au RQAP, à la Commission des normes, de l'équité, de la santé et de la sécurité du travail (CNESST) et au Fonds national de la formation de la main-d'œuvre (FMO), s'il y a lieu. Dans ces cas, la Direction générale des particuliers (DGP) sera informée des modifications apportées et effectuera les rajustements nécessaires.

RÔLES ET RESPONSABILITÉS

Comité d'orientation fiscale

Dans le cadre de cette directive fiscale, le comité d'orientation fiscale exerce notamment les responsabilités suivantes :

- établir les orientations stratégiques en matière fiscale;
- examiner et adopter la directive fiscale.

Personnes nommées à titre de PDG (en tant que gestionnaire d'unité administrative), de VPDG ou de DG⁵

Les personnes nommées à titre de PDG (en tant que gestionnaire d'unité administrative), de VPDG ou de DG s'assurent de l'application de la présente directive fiscale dans leur unité administrative respective.

Direction générale des entreprises

Dans le cadre de cette directive fiscale, la DGE exerce notamment les responsabilités suivantes :

- rédiger, réviser et transmettre la présente directive fiscale au comité d'orientation fiscale pour adoption;
- appliquer la présente directive fiscale.

4. Cette liste n'est pas exhaustive et ne limite pas l'exercice du pouvoir discrétionnaire de Revenu Québec dans l'application de cette directive.

5. Les sigles désignant la présidente-directrice générale ou le président-directeur général (PDG), les vice-présidentes et directrices générales et les vice-présidents et directeurs généraux (VPDG) ou les directrices générales et les directeurs généraux (DG) sont utilisés dans cet intitulé à des fins de simplification.

Direction générale de la législation

La Direction générale de la législation, par l'entremise de la Direction des oppositions, applique la directive fiscale dans le traitement des dossiers concernés.

Direction générale des particuliers

La DGP effectue les rajustements nécessaires lorsque le ministre exige le paiement, au-delà du délai de quatre ans, des cotisations au RRQ, au FSS, au RQAP, à la CNESST et au FMO, s'il y a lieu.

Direction générale de l'innovation et de l'administration

La Direction générale de l'innovation et de l'administration, par l'entremise de ses équipes responsables de la vérification, applique la directive fiscale dans le traitement des dossiers concernés.

Gestionnaires

Les gestionnaires s'assurent que les différentes règles sont diffusées, connues et appliquées au sein des unités administratives.

Personnel

Le personnel de Revenu Québec applique uniformément les différentes règles édictées dans cette directive fiscale.

DÉFINITIONS

Contrat de travail

Le contrat de travail est celui par lequel une personne, c'est-à-dire 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, c'est-à-dire l'employeur⁶.

Contrat d'entreprise ou de services

Le contrat d'entreprise ou de services est celui par lequel une personne, c'est-à-dire l'entrepreneur ou le prestataire de services, s'engage envers une autre personne, c'est-à-dire le client, à réaliser un ouvrage matériel ou intellectuel ou à fournir un service moyennant un prix que le client s'oblige à lui payer⁷. L'entrepreneur ou le prestataire de services a le libre choix des moyens d'exécution du contrat, et il n'existe entre lui et le client aucun lien de subordination quant à son exécution⁸.

6. Article 2085 du Code civil du Québec.

7. Article 2098 du Code civil du Québec.

8. Article 2099 du Code civil du Québec.

HISTORIQUE

Description du changement	Instance	Date d'adoption
Refonte légère dans le cadre de la révision quinquennale afin de modifier le comité de coordination des décisions et d'orientation pour le comité d'orientation fiscale à titre d'instance responsable de l'adoption du document, afin de préciser les rôles et les responsabilités et afin de rendre le document conforme aux règles de la rédaction inclusive.	COF	2022-04-05
Mise à jour effectuée le 2021-03-25 afin de remplacer le numéro et le titre de la directive <i>Émission des relevés internes pour la cotisation des contributions d'employeur exigibles en vertu de différentes lois fiscales</i> (CMO-2986) par la <i>Directive fiscale régissant les cotisations visant les employeurs lorsque les renseignements concernant l'identité des salariés sont incomplets</i> (CTF-2006), à la suite de son adoption le 2020-09-30.	S. O.	S. O.
Mise à jour effectuée le 2020-12-17 afin d'ajouter le tableau relatif à l'évaluation de la diffusion, lequel prévoit que le document est diffusé sur le site Internet de Revenu Québec. Également, une note de bas de page a été insérée dans la description du changement effectué le 2016-11-28, afin de préciser que la version de la directive comportant la numérotation CMO-2105 n'a jamais été publiée, conformément à la décision du CCDO d'adopter le document sous réserve de l'intégration de son contenu dans le gabarit de directive fiscale, incluant un changement de numérotation.	S. O.	S. O.
Mise à jour effectuée le 2020-08-11 afin d'intégrer le contenu dans le nouveau gabarit. Également, insertion de la note de bas de page 1 précisant qu'à compter du 2019-04-01, suivant une orientation organisationnelle, toute référence faite au comité de coordination des décisions et d'orientation doit être interprétée comme une référence au comité de direction. Les changements officiels dans le présent document seront effectués lors de sa prochaine refonte. Finalement, modification apportée au titre, suivant un positionnement du Bureau des normes organisationnelles à l'effet d'intégrer la nature du document dans le titre. Conséquemment, le titre <i>Détermination de la période de cotisation découlant de la modification du statut d'un travailleur autonome pour celui de salarié à la suite d'une vérification</i> est remplacé par <i>Directive fiscale concernant la détermination de la période de cotisation découlant de la modification du statut d'un travailleur autonome pour celui de salarié à la suite d'une vérification</i> .	S. O.	S. O.
Mise à jour le 2017-04-01 afin de changer le nom de la Direction générale de la législation et du registraire des entreprises (DGLRE) pour Direction générale de la législation (DGL).	S. O.	S. O.
À la suite de la révision de la classification en février 2017, la numérotation de la directive CMO-2105 est remplacée par CTF-2002.	S. O.	S. O.
La présente directive (CMO-2105) remplace la directive <i>Détermination de la période de cotisation découlant de la modification du statut d'un travailleur autonome pour celui de salarié, à la suite d'une vérification</i> (CMO-2978 / DIF-05R1), diffusée le 6 juillet 2009 et appliquée à Revenu Québec. La directive entre en vigueur à la date de son approbation ⁹ .	CCDO	2016-11-28
Mise à jour de la DIF-5 afin d'y inclure la cotisation à l'assurance parentale.	CPMF	2009-05-12
Intégration de forme de la directive DA-RRQ-1-1 dans le cadre des normes ministérielles (Conversion de la DA-RRQ-1-1 en DIF-5).	S. O.	2000-07-13
DA-RRQ-1-1 – Détermination de la période de cotisation découlant de la modification du statut d'un travailleur autonome pour celui de salarié, à la suite d'une vérification.	CPMF	1999-10-18
SMAV-8R1 – Dossiers connexes reliés aux dossiers employeurs.		1996-04-23

Évaluation de la diffusion ¹⁰	Décision	Date de décision ¹¹
Ce document a fait l'objet d'une évaluation de sa diffusion, conformément au paragraphe 11 de l'article 4 du Règlement sur la diffusion de l'information et sur la protection des renseignements personnels (RLRQ, chapitre A-2.1, r. 2). Suivant l'évaluation de sa diffusion, il est diffusé sur le site Internet.	Diffusé	2020-12-02

9. Il est à noter que la directive CMO-2105 n'a jamais été publiée car, lors de sa présentation pour adoption au CCDO, elle a été adoptée, sous réserve de l'intégration de son contenu dans un nouveau gabarit de directive fiscale. Conséquemment, sa numérotation a été remplacée par CTF-2002 comme inscrit au changement suivant, et cette version du document a été publiée en février 2017.

10. La diffusion du document est distincte de son accessibilité à l'externe. Pour toute question concernant son accessibilité, il y a lieu de se référer à la Direction centrale de l'accès à l'information et de la protection des renseignements confidentiels de la Direction générale de la législation.

11. La date de décision correspond à la date de signature de la personne nommée à titre de PDG autorisant ou refusant la diffusion du document.