

23 AVRIL 2020

Subvention salariale d'urgence du Canada : Guide à l'intention des entreprises

Auteurs : [Paul Lamarre](#), [Ryan Wolfe](#) et [James Trougakos](#)

Introduction

Le Parlement a promulgué une loi adoptant la Subvention salariale d'urgence du Canada (la « SSUC ») par le biais d'amendements à la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « LIR »). Bien que le programme de SSUC ne constitue pas une mesure fiscale, en mettant en œuvre la SSUC par le biais de la LIR, le gouvernement souhaite tirer parti de systèmes fiscaux existants pour pouvoir verser la SSUC aux employeurs dans les meilleurs délais, en plus de pouvoir faire usage des larges pouvoirs d'enquête et des dispositions en matière de sanctions de la LIR pour vérifier et encourager la conformité aux modalités du programme.

La SSUC, adoptée le 11 avril 2020, a pour but de soutenir les entreprises afin qu'elles puissent garder leurs employés durant la pandémie de COVID-19 en permettant aux entreprises admissibles de bénéficier d'une subvention salariale d'urgence de la part du gouvernement fédéral. **Le programme de SSUC vise généralement à fournir une subvention correspondant à 75 % de la rémunération admissible versée aux employés admissibles, jusqu'à concurrence de 847 \$ par semaine, par employé. Des règles spéciales sont prévues pour la rémunération versée aux employés ayant un lien de dépendance avec leur employeur.**

L'employeur doit avoir subi une baisse d'au moins 15 % de son revenu admissible en mars 2020 ou d'au moins 30 % en avril ou en mai 2020 pour avoir droit à la SSUC pour la période d'admissibilité correspondant à chaque mois. L'employeur qui est admissible à la SSUC pour l'une de ces périodes y est automatiquement admissible pour la période suivante. Afin de déterminer si la baisse de revenu nécessaire s'est produite au cours d'une période, le revenu admissible de l'employeur pour la période est comparé à son revenu au cours d'une période de référence antérieure à la pandémie.

Le gouvernement a annoncé que la SSUC serait en vigueur pendant une période de 12 semaines, du 15 mars au 6 juin 2020. Il est toutefois possible qu'il prolonge son application jusqu'au 30 septembre 2020.

Admissibilité à la SSUC

Entreprises ayant droit à la SSUC

Pour avoir droit à la SSUC, l'employeur doit être une « entité déterminée ». Les entités déterminées suivantes sont actuellement prévues par la loi :

- les sociétés, à l'exception des sociétés dont le revenu est exonéré de l'impôt prévu à la partie I de la LIR;
- les particuliers;
- les organismes de bienfaisance enregistrés;
- certains organismes sans but lucratif;
- les sociétés de personnes dont tous les associés sont des entités déterminées;
- toute autre organisation que désigne le gouvernement.

Les institutions publiques, dont les gouvernements locaux, les sociétés d'État, les écoles, les commissions scolaires, les universités et collèges publics, les hôpitaux et les autorités de santé, ne sont pas des entités déterminées aux fins de la SSUC.

La définition d'« entité déterminée » est plutôt large, mais il est intéressant de noter qu'elle vise l'entité qui exerce l'activité et non l'activité elle-même. **Il est possible que les contribuables dont l'entreprise est composée de plusieurs divisions regroupées au sein d'une seule entité soient traités différemment de ceux qui ont formé une entité distincte pour chaque domaine d'activité de l'entreprise.** En effet, lorsque plusieurs entreprises sont exploitées au sein d'une même entité, les résultats financiers de ces entreprises seront automatiquement regroupés afin de déterminer si l'entité satisfait aux conditions fixées pour obtenir la SSUC, de sorte qu'une entreprise qui pourrait avoir droit à la SSUC si elle était exploitée en tant qu'entité distincte pourrait ne pas y être admissible si elle est l'une des divisions d'une entité.

Périodes d'admissibilité

La SSUC sera en vigueur pendant une période d'au moins 12 semaines comprenant trois « périodes d'admissibilité » de quatre semaines :

- du 15 mars 2020 au 11 avril 2020;
- du 12 avril 2020 au 9 mai 2020;
- du 10 mai 2020 au 6 juin 2020.

L'impact économique de la pandémie de COVID-19 étant encore inconnu et en constante évolution, les dispositions de la SSUC permettent au gouvernement de prolonger le programme jusqu'au 30 septembre 2020, avec des rajustements appropriés au montant de la subvention et aux baisses de revenu nécessaires pour y avoir droit.

Les critères d'admissibilité à la SSUC sont déterminés pour chaque période d'admissibilité; toutefois, l'entité déterminée qui a droit à la SSUC pour une période d'admissibilité donnée y aura automatiquement droit pour la période d'admissibilité suivante. Si, par exemple, l'entité déterminée a droit à la SSUC pour la période du 15 mars au 11 avril 2020, elle y aura automatiquement droit pour la période du 12 avril au 9 mai 2020. **Toutefois, l'entité déterminée doit présenter une demande pour chaque période d'admissibilité pour laquelle elle souhaite obtenir la SSUC, même si elle y a automatiquement droit.**

Périodes de référence et baisse nécessaire du revenu admissible

Pour déterminer si une entité déterminée a droit à la SSUC, son « revenu admissible » durant la « période de référence actuelle » est comparé à son revenu admissible durant la « période de référence antérieure » applicable. **Pour que l'entité déterminée ait droit à la SSUC pour la période d'admissibilité du 15 mars au 11 avril 2020, son revenu admissible doit avoir subi une baisse d'au moins 15 % durant la période de référence actuelle de mars 2020, et d'au moins 30 % pour l'une ou l'autre des périodes d'admissibilité subséquentes** (sous réserve de l'admissibilité automatique décrite ci-dessus).

La période de référence actuelle

La période de référence actuelle, pour chacune des périodes d'admissibilité, est le mois civil du début de la période d'admissibilité. Par exemple, le mois de mars 2020 est la période de référence actuelle de la période d'admissibilité du 15 mars au 11 avril 2020.

La période de référence antérieure

L'entité déterminée peut choisir l'une de deux méthodes pour déterminer la période de référence antérieure, selon celle qui lui est le plus favorable compte tenu de sa situation. Toutefois, **une fois qu'une entité a choisi une méthode pour déterminer la période de référence antérieure, elle doit employer la même méthode pour chacune des trois périodes d'admissibilité à la SSUC.**

Selon la première méthode, la période de référence antérieure est le mois civil correspondant de l'année 2019. Ainsi, l'entité déterminée qui emploie cette méthode compare son revenu admissible de mars 2020 à son revenu admissible de mars 2019 pour déterminer si elle a droit à la SSUC pour la période d'admissibilité du 15 mars au 11 avril 2020. L'entité compare ensuite son revenu admissible d'avril 2020 à

son revenu admissible d'avril 2019 pour la période d'admissibilité suivante, et ainsi de suite. Cette première méthode est la méthode employée automatiquement pour déterminer la période de référence antérieure, c'est-à-dire que l'entité déterminée sera tenue d'utiliser cette méthode à moins de choisir d'utiliser la deuxième méthode, décrite ci-dessous, pour les trois périodes d'admissibilité initiales.

Selon la deuxième méthode, ce sont les mois de janvier et février 2020 qui constituent la période de référence antérieure : l'entité déterminée utilise aux fins de comparaison son revenu admissible mensuel moyen de ces deux mois. Un calcul proportionnel est fait si l'entité n'a pas exercé ses activités pendant toute la période de janvier et février 2020. La deuxième méthode vise à accommoder les nouvelles entités qui n'exerçaient pas encore leurs activités en mars, avril ou mai 2019 ou dont les activités se sont considérablement développées au cours des douze derniers mois, sans être, toutefois, limitée à ces entités. Le mécanisme de calcul proportionnel sert à produire des données de référence pour les entreprises en démarrage dont les activités ont commencé en janvier ou en février 2020.

La souplesse qu'offre ce choix de méthodes est la bienvenue pour de nombreuses entreprises canadiennes, mais il est possible que pour d'autres entreprises, ni l'une ni l'autre des méthodes de détermination de la période de référence antérieure ne permette de tenir compte des conséquences réelles de la pandémie de COVID-19 sur leurs activités. Certaines entreprises sont susceptibles de passer entre les mailles du filet, dont celles dont les activités ont un caractère hautement saisonnier ou qui ont des contrats qui les occuperont jusqu'en mai 2020, mais qui risquent de ne pas être renouvelés.

Baisse nécessaire du revenu admissible

Pour avoir droit à la SSUC, l'entité déterminée ne peut avoir un revenu admissible, pour la période de référence actuelle, en excédent du « pourcentage déterminé » de son revenu admissible pour la période de référence antérieure.

Le pourcentage déterminé pour la période d'admissibilité du 15 mars au 11 avril 2020 est de 85 %; pour les deux périodes d'admissibilité subséquentes, il est de 70 %. Par conséquent, pour avoir droit à la SSUC pour la période d'admissibilité du 15 mars au 11 avril 2020, l'entité déterminée doit avoir subi, en mars 2020 une baisse d'au moins 15 % de son revenu admissible comparativement à la période de référence antérieure applicable. Pour chacune des deux périodes d'admissibilité subséquentes, la baisse de revenu nécessaire est de 30 %. Le taux inférieur de 15 % pour la première période d'admissibilité s'explique par le fait que la pandémie de COVID-19 n'a été déclarée que le 15 mars 2020, de sorte que certaines entreprises canadiennes n'en ont essentiellement subi les conséquences qu'à compter de la mi-mars 2020.

Règles de calcul du revenu

Revenu admissible

Le revenu admissible d'une entité, servant à déterminer si elle a droit à la SSUC, comprend les rentrées de sommes d'argent et les autres contreparties reçues ou à recevoir dans le cours de ses activités normales au Canada durant la période en question. Son revenu admissible exclut toutefois :

- les postes extraordinaires;
- les sommes obtenues de personnes avec qui elle a un lien de dépendance;
- les sommes reçues au titre de la SSUC ou de la subvention salariale temporaire de 10 % préalablement annoncée;
- les fonds de sources gouvernementales que reçoivent les organismes de bienfaisance enregistrés et les organismes sans but lucratif (s'ils font ce choix).

En général, le revenu admissible d'une entité déterminée est calculé conformément à ses pratiques comptables habituelles. Toutefois, comme nous le mentionnons ci-dessous, une certaine souplesse est prévue pour les groupes et entités à actionnariat restreint qui tirent la totalité ou la quasi-totalité de leur revenu de sources avec lesquelles ils ont un lien de dépendance. De plus, toute entité déterminée peut choisir de calculer son revenu en utilisant la méthode de la comptabilité de trésorerie, mais doit alors faire ce choix pour toutes les périodes d'admissibilité.

Par conséquent, il importe que l'entité déterminée examine ses perspectives sur une durée suffisamment longue lorsqu'elle choisit la méthode comptable appropriée pour calculer son revenu admissible. **Les entités dont les créances présentent un risque de défaillance élevé ou dont les principaux clients ont été particulièrement touchés par la pandémie souhaitent peut-être utiliser la méthode de la comptabilité de trésorerie pour que leurs créances douteuses ou irrécouvrables soient constatées sans délai et prises en compte dans le calcul de leur revenu.**

Règles spéciales s'appliquant aux groupes à actionariat restreint

Les règles régissant la SSUC accordent une souplesse supplémentaire aux entités déterminées faisant partie d'un groupe à actionariat restreint aux fins du calcul de leur revenu admissible et de la détermination de leur admissibilité à la SSUC.

Consolidation et déconsolidation

Les entités déterminées au sein d'un groupe qui présente habituellement ses états financiers de manière consolidée sont en droit de calculer leur revenu admissible séparément. Toutefois, elles ne peuvent le faire que si chaque entité du groupe fait ce choix.

Inversement, des entités déterminées faisant partie du même groupe (c'est-à-dire, en général, des entités réunies sous un même contrôle) peuvent choisir conjointement de calculer le revenu admissible du groupe de manière consolidée conformément aux principes comptables pertinents. Ainsi, chacune des entités déterminées du groupe serait admissible à la SSUC si le groupe dans son ensemble y est admissible. Cette option n'est possible que si tous les membres du groupe la choisissent conjointement. Par contre, le champ d'application de l'option n'est pas tout à fait clair : si, par exemple, un groupe est constitué de trois sociétés, est-ce que seulement deux d'entre elles (constituant également un groupe) pourraient choisir de calculer leur revenu admissible de manière consolidée, ou doivent-elles toutes les trois faire ce choix? Nous espérons que l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») répondra à cette question et à d'autres questions d'interprétation au cours des prochaines semaines.

Entités tirant leur revenu de sources avec lesquelles elles ont un lien de dépendance

La SSUC prévoit une règle spéciale allégeant les exigences à l'intention des entités qui tirent la totalité ou la quasi-totalité (généralement, 90 % ou plus) de leur revenu de sources avec lesquelles elles ont un lien de dépendance. Cette règle est un corolaire à la règle excluant de la définition du revenu admissible le revenu provenant de sources ayant un lien de dépendance avec les entités, car les entités déterminées qui tirent une part importante de leur revenu de sources avec lesquelles elles ont un lien de dépendance pourraient ne pas pouvoir démontrer la baisse nécessaire de revenu admissible, quelle que soit la baisse réelle subie par ces entités.

Pour avoir accès à cet allègement, l'entité déterminée doit tirer la totalité ou la quasi-totalité de son revenu admissible (calculé sans tenir compte de l'exclusion du revenu provenant de sources ayant un lien de dépendance) de personnes avec qui elle a un lien de dépendance et doit faire le choix requis conjointement avec chacune de ces personnes. Une fois ces conditions remplies, l'admissibilité de l'entité déterminée à la SSUC sera déterminée en fonction de la baisse de revenu admissible subie par la personne ayant un lien de dépendance avec elle dont elle tire son revenu. Si l'entité déterminée tire un revenu de plusieurs personnes avec qui elle a un lien de dépendance, la baisse de son revenu admissible sera calculée en fonction de la baisse moyenne pondérée subie par chacune de ces personnes.

Il n'est pas nécessaire à cette fin que le revenu admissible de la personne avec qui l'entité a un lien de dépendance provienne d'activités au Canada. Ainsi, l'entité déterminée qui tire la totalité ou la quasi-totalité de son revenu de non-résidents avec qui elle a un lien de dépendance devrait pouvoir avoir droit à la SSUC si ces non-résidents subissent la baisse de revenu nécessaire à l'égard de leurs activités à l'étranger.

Montant et traitement fiscal de la subvention

Détermination du montant de la subvention

La SSUC a pour but de remplacer, en général, 75 % de la rémunération (c'est-à-dire les salaires et traitements habituels et les autres rémunérations admissibles) versée aux employés admissibles, jusqu'à concurrence de 847 \$ par semaine, par employé. **Dans des communiqués antérieurs concernant la SSUC, le gouvernement encourageait les employeurs à utiliser la subvention pour porter la rémunération de leurs employés à leur niveau antérieur à la crise, sans toutefois les y contraindre.**

Employés admissibles

Un employé admissible est un particulier qui est à l'emploi d'une entité déterminée au Canada durant la période d'admissibilité et qui n'a pas été sans rémunération pendant 14 jours consécutifs ou plus au cours de cette période. **L'entité déterminée doit être l'employeur du particulier pour pouvoir demander la subvention salariale pour celui-ci.** Si, par exemple, l'entité déterminée qui répond au critère du revenu verse une somme à une autre entité de son groupe pour des services que lui procurent des employés de l'autre entité, l'entité déterminée ne sera pas en droit de demander la subvention salariale pour ces employés. Il est donc possible que les structures de « head office » n'aient pas accès à la SSUC pour les employés du siège social, à moins de satisfaire aux critères décrits ci-dessus sous « Entités tirant leur revenu de sources avec lesquelles elles ont un lien de dépendance ».

Calcul de la subvention

En règle générale, le montant de la subvention est égal à 75 % de la « rémunération admissible » hebdomadaire versée à l'employé ou à 75 % de sa « rémunération de base », selon le montant le plus élevé, jusqu'à concurrence de 847 \$. La rémunération admissible d'un employé comprend le salaire ou traitement habituel et les autres rémunérations admissibles (les honoraires et les commissions, par exemple). Toutefois, les allocations de retraite, les options d'achat d'actions et les sommes dont le remboursement est prévu sont exclues. De plus, des sommes peuvent être exclues dans certaines circonstances s'il est déterminé que la rémunération de l'employé a été augmentée afin de rehausser artificiellement le montant de la subvention salariale pour l'employeur. La rémunération de base d'un employé est égale à la rémunération admissible hebdomadaire moyenne qui lui a été versée du 1er janvier 2020 au 15 mars 2020, à l'exclusion de toute période de sept jours consécutifs ou plus pour laquelle l'employé n'a pas été rémunéré.

Dans le cas d'employés sans lien de dépendance avec l'employeur dont la rémunération admissible hebdomadaire est égale ou supérieure à leur rémunération de base (c'est-à-dire que leur salaire est resté inchangé ou a augmenté), le montant de la subvention correspondra à 75 % de la rémunération admissible qui leur a été versée pour la semaine en question, jusqu'à concurrence du plafond de 847 \$ par employé. Toutefois, lorsque la rémunération admissible des employés est inférieure à leur rémunération de base (c'est-à-dire que leur salaire a diminué), le montant de la subvention correspondra au moindre de 75 % de leur rémunération de base et 100 % de la rémunération admissible qui leur a été versée pour la semaine en question (jusqu'à concurrence du plafond de 847 \$ par employé).

En fait, le programme de SSUC fixe le « plancher » de la rémunération admissible des employés sans lien de dépendance avec l'employeur à 75 % de leur rémunération de base, étant donné que la SSUC s'appliquera à 100 % du salaire des employés jusqu'à ce montant. De plus, sous réserve du plafond de 847 \$ par semaine et des règles mentionnées ci-dessus concernant les augmentations artificielles, la SSUC s'appliquera à 75 % de toute augmentation de la rémunération admissible des employés sans lien de dépendance avec l'employeur en sus de leur rémunération de base.

Des règles légèrement différentes s'appliquent si l'employé a un lien de dépendance avec l'entité déterminée, par exemple lorsque l'entité déterminée est contrôlée par l'employé ou une personne qui lui est liée, comme dans une entreprise familiale, par exemple. Dans un tel cas, la subvention salariale correspond au moindre de la rémunération admissible versée pour la semaine en question et 75 % de la rémunération de base de l'employé, jusqu'à concurrence du plafond hebdomadaire de 847 \$. Ainsi, le programme de SSUC ne prévoit pas de rémunération plancher pour les employés ayant un lien de dépendance avec l'employeur ni ne s'applique aux augmentations de la rémunération admissible des employés ayant un lien de dépendance avec l'employeur en sus de leur rémunération de base.

Autres sommes qui augmentent ou réduisent la subvention

La SSUC à laquelle a droit une entité déterminée est réduite de toute prestation reçue au titre de la subvention salariale temporaire de 10 % et de toute prestation pour travail partagé que reçoit un employé admissible au titre de la *Loi sur l'assurance-emploi*.

Par contre, la SSUC est augmentée des sommes que doit payer l'entité déterminée en tant que primes ou cotisations de l'employeur conformément à la *Loi sur l'assurance-emploi*, au Régime de pensions du Canada (ou l'équivalent provincial) et au Régime québécois d'assurance parentale pour ses employés admissibles en congé rémunéré.

Versement de la subvention

La SSUC sera versée en réputant une entité qui y a droit d'avoir effectué un paiement d'impôt en trop. Selon la loi, le ministre peut rembourser un tel paiement en trop réputé en tout temps au cours de l'année d'imposition au cours duquel ce paiement est réputé effectué.

Traitement fiscal de la subvention

La subvention reçue sera traitée comme une aide gouvernementale aux fins de la LIR et, par conséquent, elle devra être incluse dans le revenu de l'entité déterminée pour l'année d'imposition. L'entité déterminée devrait ensuite pouvoir compenser cette inclusion par une déduction correspondante au titre de la rémunération versée à ses employés. Il importe toutefois de noter que le traitement de la subvention en tant qu'aide gouvernementale pourrait avoir des conséquences inattendues pour certains contribuables, comme ceux qui ont droit à des crédits d'impôt à l'investissement pour leurs dépenses liées à la recherche scientifique et au développement expérimental.

Règles anti-évitement

Anti-évitement et sanctions

Il existe une règle anti-évitement de portée large selon laquelle une entité sera jugée ne pas avoir droit à la SSUC si elle réduit artificiellement son revenu afin d'y être admissible.

L'entité qui enfreint cette règle anti-évitement sera tenue de rembourser toute subvention reçue et sera automatiquement redevable d'une pénalité égale à 25 % de la subvention qu'elle a demandée au titre du programme de SSUC. De plus, la pénalité générale pour faute lourde prévue par la LIR a été étendue aux sommes de SSUC reçues. Ainsi, une pénalité supplémentaire égale à 50 % de tout montant de SSUC reçu peut être imposée à une entité lorsqu'il peut être démontré qu'elle a sciemment, ou dans des circonstances équivalant à faute lourde, présenté une demande de SSUC sur la foi d'informations fausses ou trompeuses.

Divulgence publique de l'identité des demandeurs

En général, les renseignements sur les contribuables que recueillent les autorités gouvernementales sont considérés comme des renseignements confidentiels; toutefois, ce n'est pas le cas en ce qui concerne l'identité des contribuables qui demandent la SSUC. La législation concernant la SSUC donne au gouvernement le pouvoir, mais non l'obligation, de divulguer au public, de la manière qu'il juge appropriée, le nom des personnes ou sociétés de personnes qui demandent la SSUC. On peut supposer que le gouvernement a souhaité que cette disposition réduise le risque d'utilisation frauduleuse du programme. Cependant, elle pourrait soulever des préoccupations en ce qui concerne la protection de la vie privée, notamment pour ce qui est des demandeurs qui sont des particuliers, et présenter un risque pour la réputation des demandeurs. Le gouvernement n'a à ce jour diffusé aucune directive sur l'utilisation possible de ce pouvoir extraordinaire.

Présenter une demande de SSUC

L'entité déterminée qui souhaite bénéficier de la SSUC doit présenter une demande auprès de l'ARC avant octobre 2020. Elle doit présenter une demande distincte pour chaque période d'admissibilité, même si elle est automatiquement admissible à la SSUC pour une période après avoir subi la baisse nécessaire de revenu admissible au cours de la période précédente.

Le gouvernement a annoncé que les demandes peuvent être présentées par l'intermédiaire du portail « Mon dossier d'entreprise » de l'ARC ou au moyen du formulaire à remplir en ligne. La personne ayant la responsabilité principale des activités financières de l'entité doit attester que la demande est complète et exacte à tous égards importants.

Vous trouverez sur le site Web de l'ARC une page de renseignements sur la SSUC.

Personnes-ressource : [Paul Lamarre](#)

Les renseignements et commentaires fournis aux présentes sont de nature générale et ne se veulent pas des conseils ou des opinions applicables à des cas particuliers. Nous invitons le lecteur qui souhaite obtenir des précisions sur l'application de la loi à des situations particulières à s'adresser à un conseiller professionnel.