

**■ | Rémunération des employés**



CPA  
Communs : B  
Optionnel : A

SYLLABUS 2002  
# 3  
Niveaux A et B

13 QG IS1  
13-II-1 IP2

05 QG IS1,  
06-II-2 IS2,  
06-III-1 IP1,  
07-II-1 IP2,  
12-II-1 IP3,  
15-III-1 OE7,  
17 Rôle OE8,  
18-III-2 OE4

16Mai Rôle OE12

19 Rôle OE10

QCM 99-58,  
18 Rôle OE11

## A. Charge et emploi – généralités

86-IV-1, 89-IV-1, 90-III-4, 93-III-2, 98-IV-2, QCM 99-51, 00-II-4, QCM 00-4, 02-III-1, 02-III-2, 03-III-1 IS2, 04-III-2 IP2, 05 QG IS1, 06-II-2 IS2, 15Juin-III-3, 15-III-1 OE7, 15-III-3 OE3, 17 Rôle OE8, 18-III-2 OE4, 19 Rôle OE10

### Imposé sur base de caisse [5]

Ex : Boni déclaré en 20-1 et versé 4 mois plus tard mais en 20-2 :

- Déductible en 20-1 pour l'employeur puisque payé dans les 180 jours suivants (exercice); [78(4)]
- Imposable en 20-2 pour l'employé puisque encaissé dans cette année (caisse).

### Imposable

- Salaire, jetons de présence [6(1)c)], allocation, prime d'acceptation [6(3)], entente de non-concurrence [6(3.1)] prime d'assurance-vie collective temporaire [6(4)], intérêts réputés sur dette d'un employé [6(9)], subvention au logement [6(23)], **TOUT**.
- ATTENTION à tous les avantages reçus en vertu de l'emploi [6(1)a)] : inclus au revenu de l'employé même si reçus par une personne liée (ex : auto, prêt à taux réduit, option d'achat d'actions, logement, repas, voyages, remise de dettes).
- POUR L'EMPLOYEUR : les avantages consentis à un actionnaire ne sont pas déductibles par la société si le montant n'est pas engagé pour gagner du revenu ou s'il n'est pas raisonnable.

### Non imposable

- Prime payée par l'employeur à : [6(1)a), 6(4)]  
RPA, RPAC, RPDB, fiducie de soins de santé au bénéfice d'employés, assurance collective contre la maladie (assurance salaire<sup>1</sup>), régime de santé privé, service d'aide pour la santé mentale ou physique pour la famille, service d'aide concernant le réemploi ou la retraite.
- Allocation raisonnable pour frais de déplacement :
  - [6(1)b)(v)] à titre de négociateur de contrats;
  - [6(1)b)(vii)] autres employés lorsque à l'extérieur;
  - [6(1)b)(vii.1)] autres employés, frais de véhicule;
  - [6(1)b)(x) et (xi)] allocation raisonnable (en fonction du nombre de km parcourus).

### Déductible

Seulement les montants précisés à l'article 8 (liés à l'emploi, dépenses raisonnables). [8(2)]

- Frais légaux pour réclamer un salaire dû; [8(1)b)]
- Vendeur à commission : frais de déplacements et de représentation (voir Section F ci-après) : [8(1)f)]
  - Peut déduire + de dépenses qu'un employé régulier;

<sup>1</sup> Prestation non imposable lorsque la prime est payée à 100 % par l'employé; sinon imposition (revenu *ms* primes cumulatives de l'employé) [6(1)f)]

- Autres employés : frais de déplacements seulement : (IT-522 « Archivé »)
  - repas (50 %, si absent pendant au moins 12 heures [8(4)]), logement, transport; [8(1)h) et h.1])
  - attestation de l'employeur requise; [8(10)]
- Cotisations à un RPA, syndicat, profession (déductible directement à l'encontre du revenu d'emploi); [8(1)m) et i)(i)]
- Loyer (bureau à domicile), salaire d'un adjoint/remplaçant requis par contrat; [8(1)i)(ii)] (voir chap. II section A)
- Fournitures. [(8(1)i)(iii)]

**QCM 99-58,**  
**12-II-1 IP3,**  
**19 Rôle OE10**

**19-III-2 OE5**

### TPS sur les avantages imposables – Méthode à suivre pour les calculs

- Valeur de l'avantage = (coût + TPS + taxe provinciale) [6(7)]
- Valeur imposable = (coût + TPS + taxe provinciale) [6(1)e.2)]
- Remboursement de taxes reçu sur dépenses d'emploi déductibles (ex. déplacements, cotisations professionnelles) [6(8)] (dans l'A/I de l'encaissement) =
 

=	Revenu (si relié à une dépense déduite)
	ou
	Réduction du coût (si relié à l'achat d'immobilisation)
- Dépense déductible [8(11)] = coût + TPS + taxe provinciale (Attention : taxes non récupérées seulement)

# 3.7  
Niveau C

## B. Employé vs travailleur autonome

**98-IV-2, 00 QG (# 119), 06-II-1 IP4, 08-II-2 IS1, 12-II-1 IP3** (très détaillé et appliqué), **14 QG IS1** (détaillé et appliqué), **15-III-3 OE3** (détaillé et appliqué), **16M-III-3 OE3** (détaillé et appliqué), **18 Rôle OE11** (détaillé et appliqué, tableau de comparaison intéressant)

**CPA**  
**Communs : C**  
**Optionnel : B**

- Il est important de bien définir la relation entre l'employé et l'employeur. Ceci détermine la nature du revenu reçu par l'employé. Ainsi, si on concluait à un statut de « travailleur autonome », les conséquences seraient :
  - Pour l'employé (revenu d'entreprise, donc comptabilité d'exercice)
    - + de dépenses déductibles à l'encontre de son revenu;
    - Aucun impôt retenu à la source (mais assujetti aux acomptes provisionnels);
    - Double cotisation au régime de rentes du Québec (RRQ) et ≠ cotisation à l'assurance emploi;
    - ≠ droit aux avantages versés par l'employeur (RPA, allocation de retraite, etc.);
    - Peut contribuer à un RPAC;
    - Si constitué en société par actions, le REEA est admissible à la DPE si ≠ EPSP (+ de 5 employés à temps plein).
  - Pour l'employeur
    - Aucune charge sociale ni avantages sociaux à payer (mais risque de payer des intérêts et des pénalités si l'ARC qualifie ultérieurement le travailleur d'employé).

# 3.12  
Niveau A

- Publication RC4110 de l'ARC : *Employé ou travailleur indépendant?*
  - Relation employeur – employé ou relation d'affaires? (critères retenus ≈ *Wiebe Door*)
    - Contrôle : Y a-t-il un lien de subordination entre l'employé et l'employeur? L'employeur peut-il donner des ordres à l'employé? L'employeur a-t-il le contrôle de l'horaire de travail? Du lieu de travail?
    - Fourniture de l'équipement et des outils : Sont-ils fournis par l'employé ou par l'employeur?
    - Chances de profit ou risques de pertes : Le travailleur est-il responsable des actes posés?
    - Intégration économique : Le travailleur est-il organisé comme une entreprise? A-t-il plusieurs clients?
- La substance prime sur la forme.
- Bien que chaque cas soit particulier, certains faits sont indicatifs :
  - Le fait que le contribuable travaille pour plus d'un client;
  - La possibilité du contribuable de se faire remplacer;
  - Le fait qu'il ne bénéficie d'aucun avantage lié à un emploi (assurance, régime de retraite, etc.).
- Facteurs intéressants mais peu importants pour conclure :
  - Enregistrement d'une raison sociale;
  - Publicité;
  - Cartes professionnelles;
  - Ligne téléphonique distincte.
- Exemples :
  - Chargé de cours : employé, car subordonné à son employeur;
  - Rémunération fixe et périodique ou avantages sociaux : employé.

CPA  
Communs : B  
Optionnel : A

# 3.5  
Niveau A

### C. Automobiles fournies par l'employeur [6(1)e, k), (2); 15(1)]

93-III-2, QCM 96-49, QCM 96-54, 98 QG, QCM 01-45, 03-III-1 IS2, 04-III-3 IS1, 06-II-1 IP4, 06-III-1 IP1 et IP3, 11-II-2 IP2, 12-II-1 IP3 (détaillé), 16M-III-2 OE5, 17 Rôle OE8

*Remarque : certains montants et seuils sont donnés en annexe à l'examen. N'oubliez pas de les repérer.*

#### Avantage pour droit usage [6(1)e), (2); 15(1)] (IT-63)

- Coût réel de l'auto  $\times 2\% \times N/30$  (N = nombre de jours où l'auto est à la disponibilité de l'employé)  
ou
- 2/3 des frais de location pour la période de disponibilité (sauf assurances)

Lorsque l'utilisation est de + de 50 % pour l'emploi, l'avantage pour droit d'usage est réduit en fonction du facteur suivant [6(2)] (ex : pour un employé bénéficiant d'une automobile à sa disposition à 100 % du temps (donc + de 50 %) et qui l'utiliserait cependant très peu à des fins personnelles) :

le moindre de :

i) km personnels

$$\text{ii) } \frac{1\,667 \text{ km} \times n^{\text{bre}} \text{ mois}}{1\,667 \text{ km} \times n^{\text{bre}} \text{ mois}}$$

*Note : 1 667 km × 12 mois ≈ 20 000 km par an*

#### ⊕ Plus

#### **Avantage pour frais de fonctionnement (essence, entretien et réparation, assurance, etc.) [6(1)k]**

- Payés par l'employeur ou autre personne (Ex. : associé) propriétaire ou non (employé) de l'auto [6(1)l] :
  - Frais d'opération, excluant les intérêts, la DPA et le stationnement : [6(1.1)]
    - 0,28 \$/km personnel, incluant les taxes (0,25 \$/km pour les vendeurs d'autos)
    - ou
    - Lorsque l'utilisation est de + de 50 % pour l'emploi et avis écrit de l'employé avant la fin de l'A/I, l'avantage pour frais de fonctionnement = 50 % × droit d'usage.

#### ⊖ Moins

#### **Remboursements** faits par l'employé à l'employeur :

- Dans l'A/I pour droit d'usage;
- Dans les 45 jours de la fin l'A/I pour frais de fonctionnement.

#### **Planification**

- L'avantage pour droit d'usage = toujours calculé sur le coût initial de l'auto (TPS et taxes provinciales incluses); l'employé peut envisager acheter l'auto après quelques années pour ↓ l'avantage.
- Pour ↓ le nombre de jours où l'auto = « à la disponibilité de l'employé », l'employé devrait laisser l'auto avec les clés à l'établissement de l'employeur pendant ses périodes d'absence, dont ses vacances.
- Tenir un registre pour justifier les déplacements. Un registre simplifié est permis après une année complète de tenue d'un registre détaillé (année de base). Ensuite, une période représentative de 3 mois peut être utilisée pour extrapoler à l'année complète si l'utilisation est semblable (± 10 %) à celle de l'année de base.
- N'oubliez pas d'inclure la TPS et la taxe provinciale au coût initial de l'auto si elles n'ont pas été récupérées.

CPA  
Employés  
Communs : B  
Optionnel : A  
Actionnaires  
Communs : C  
Optionnel : B

## D. Prêt à un actionnaire, employé, personne liée

92-IV-6, 97-II-1, 98 QG, 00-II-4, 02-III-2, 03 QG IS3, 05-II-1 IS1, 05-II-2 IP4, 05-III-2 IS1, 07 QG IS1, 07-II-1 IP2, 11-III-3 IS1, 12 QG IP6, 12-III-3 IP3, 13 QG IP7, 16M-III-2 OE4, 16S-III-2 OE5, 17 Rôle OE8

### 1. Inclusion du montant complet du prêt dans le revenu : [15(2)]

- But : empêcher un actionnaire (ou une personne rattachée) d'éviter l'impôt en recevant des biens de la société au moyen d'un prêt (≠ imposable) plutôt qu'un dividende ou une autre somme imposable.
- Règle générale
  - Si le prêt est accordé à titre d'employé (sauf si remise) = pas un revenu;
  - Si le prêt est accordé à titre d'actionnaire ou de personne liée à l'actionnaire = revenu dans l'A/I où il est reçu, imposition de la personne qui reçoit. [15(2.1)]
- Exceptions
  - Remboursement avant la fin de l'A/I suivante de la société (règle des « 2 bilans »); [15(2.6)]
  - Prêt avec modalités de remboursement raisonnables et modalités respectées :
    - Dans le cours normal des affaires; [15(2.3)]
    - Actionnaire/employé pour : auto pour l'emploi, maison qu'il habitera, actions du trésor de l'employeur. [15(2.4)]
- Si le prêt a été inclus au revenu, le remboursement = déductible dans l'A/I du paiement. [20(1j)]
- Planification : Déclarer un boni ou un dividende pour annuler le prêt.
- Mécanisme de prêts adossés : règle antiévitement présumant que 15(2) s'applique même si le prêt est fait par l'entremise d'une société intermédiaire. [15(2.16) à (2.192)] (*Règle trop complexe pour l'EFC. Rappelez-vous seulement qu'on ne peut contourner 15(2).*)

00-II-4

95-II-3, 97-II-1

# 4.8  
Niveau B

# 13.3 et 13.4  
Niveau B

### 2. Inclusion d'intérêts dans le revenu : [80.4, 80.5]

97-II-1, QCM 96-51, QCM 98-55, 00-II-4, 02-III-1, 02-III-2 (très détaillé), 03 QG IS3, 05-II-1 IS1, 05-II-2 IP4, 05-III-2 IS1, 06-II-1 IP4, 06-III-1 IP1 et IP3, 16M-III-2 OE4

- Taux prescrit courant *moins* intérêts payés dans l'A/I ou 30 jours après (prorata si < 365 jours) [80.4(1), (2)]  
ou
- Intérêts payés par l'employeur ou une personne liée. [80.4(1)]
- sauf : [80.4(3)]
  - Si le prêt a été inclus au revenu; [15(2)]
  - Si le prêt est au taux du marché.
- *Remarque* : les taux prescrits sont annexés à l'EFC.
- Prêt pour l'acquisition d'une résidence : [80.4(4)]
  - % = % prescrit à la date du prêt (cependant, si le % courant devient inférieur, % = % courant). Après 5 ans, on présume que le prêt est un nouveau prêt et on recommence; [80.4(6)]
  - Planification : Renégocier le prêt lorsque le % prescrit = faible.

- Prêt à la réinstallation (mêmes conditions que les frais de déménagement):
  - Déduction dans le passage du revenu net au revenu imposable : premier 25 000 \$ de prêt  $\times$  taux prescrit (max. avantage inclus au revenu). [110(1j)] (abrogé à compter de 2018)
- Intérêts = réputés « payés ». [80.5] DONC, si le prêt = dans le but de tirer un revenu d'entreprise ou de bien, alors les intérêts = déductibles.
- Taxé dans les mains du bénéficiaire du prêt, soit à titre de revenu d'emploi [6(9)] ou d'avantage à un actionnaire. [15(9)]
- Prêt = dette = avance de l'employeur ou personne liée.

05-II-1 IS1,  
16S-III-2 OE5

05-II-2 IP4

## E. Options d'achat d'actions à un employé [7]

89-IV-1, 90-III-4, 93-IV-5, 95-II-3, 00 QG, 00-II-4, QCM 01-44 à 46, 04-II-1 IP1, 04-III-2 IP2 (en détail), 16Mai Rôle OE11, 17 Rôle OE12 (très appliqué)

CPA  
Communs : B  
Optionnel : A

### Pour l'employé

#### i) Bénéfice d'emploi [7(1)a)]

- (JVM à l'achat *ms* prix payé) ou PDisp du droit d'achat
- Augmente le PBR des actions

# 3.8  
Niveau B

#### ii) Moment de l'imposition du bénéfice d'emploi

- Si SPCC non liée = à la vente [7(1.1), (1.3)]
- Sinon = à l'achat [7(1)a)]
- Report possible:
  - Si société publique et choix [7(8) à (15)]

#### iii) Déduction de ½ dans le revenu imposable

- Actions ordinaires, émission du droit d'achat à un prix égal ou supérieur à la JVM des actions, non liée (déduction non permise pour les titres non admissibles) [110(1)d)]
- **ou**
- Si SPCC (avec conditions moins restrictives) et garde 2 ans [110(1)d.1)]

# 18.1  
Niveau B

#### iv) Limitation de la déduction à 200 000 \$ (applicable dès le 1<sup>er</sup> janvier 2020)

- Pour les options qui respectent les conditions prévues à 110(1)d) et qui ont une JVM > 200 000 \$.
- Titres non admissibles assujettis à la limitation :
  - Formule pour calculer la proportion des titres non admissibles = A/B où :
    - $A = C + D - 200\,000$ .
    - C = JVM totale des titres de la convention pour l'année d'acquisition donnée.
    - D = moins élevé de :
      - ✓ 200 000 \$ ou
      - ✓ JVM totale des titres de toutes AUTRES conventions pour l'année d'acquisition donnée.

→ B = JVM totale des titres de la convention pour l'année d'acquisition donnée.

- Le plafond de 200 000 \$ s'applique pour chaque année d'acquisition. [110(1.3), 110(1.31)]
- L'excédent du plafond de 200 000 \$ (donc la portion « imposée » dans les mains de l'employé) est déductible pour l'employeur. [110(1)e)]
- La restriction ne s'applique pas aux options émises par les SPCC ou certains « employeurs en démarrage ».

# 18.1  
Niveau C

v) Mesure supplémentaire

- Dans le revenu imposable, déduction additionnelle de 50 % de l'avantage imposable si, à la suite de l'exercice d'OAA, les actions ou le PDisp desdites actions sont donnés à un organisme de bienfaisance reconnu. [110(1)d.01) et 110(2.1)]
- Titres admissibles :
  - Actions permettant une déduction à 110(1)d);
  - Actions données dans l'année d'acquisition ou au plus tard 30 jours après cette acquisition;
  - Actions répondant aux critères s'appliquant à la réduction du taux d'inclusion des GCap à l'égard des dons de titres publics;
- Effet net = inclusion d'aucun avantage imposable (soit 100 % selon art. 7 *ms* 50 % selon 110(1)d) ou 110(1)d.1) *ms* 50 % selon 110(1)d.01)) comme pour le GCap imposable sur titres boursiers donnés à un organisme de bienfaisance reconnu.

Conclusion générale pour l'employé

- Imposé sur (bénéfice d'emploi + le gain en capital)
  - (JVM *ms* Prix payé) + (PD *ms* JVM).

**Pour l'employeur**

- Toute charge comptable est réputée nulle, sauf pour la portion excédant la limite de 200 000 \$ telle que prévue dans la 3<sup>e</sup> exception : [143.3(2), 143.3(5)e)]
  - Effet net : Déduction permise pour l'employeur = à l'avantage imposable net inclus au revenu de l'employé dans la 3<sup>e</sup> exception (excédent de la limite de 200 000 \$)
- S'assurer de bien fixer la JVM et prévoir une clause d'ajustement de prix.

## Options d'achat d'actions – Tableau Synthèse

	Principe général	1 <sup>re</sup> exception (SPCC ou entreprises en démarrage ou expansion)	2 <sup>e</sup> exception (SPCC, détention 2 ans)	3 <sup>e</sup> exception (Grandes entreprises, max 200 k\$)
<b>Caractéristiques</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Actions ou parts de fonds mutuels</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Actions ordinaires ou parts de fonds mutuels</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Toute catégorie d'actions</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Actions ordinaires ou parts de fonds mutuels</li> </ul>
<b>Conditions à rencontrer</b>		<ul style="list-style-type: none"> <li>Employé ≠ lié</li> <li>Prix d'exercice ≥ à JVM à l'octroi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Employé ≠ lié</li> <li>Pas de restriction quant au prix d'exercice</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Employé ≠ lié</li> <li>Prix d'exercice ≥ à JVM à l'octroi</li> </ul>
<b>À l'<u>octroi</u> (moment où l'entente intervient)</b>	Rien	Rien	Rien	Rien
<b>À l'<u>exercice</u> (moment où l'employé acquiert les actions)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Avantage imposable [7(1)] (JVM actions <i>ms</i> Prix d'exercice)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Avantage imposable [7(1)]</li> <li><u>Déduction</u> de 50 % dans le revenu imposable. [110(1)d)]</li> </ul>	Rien	<ul style="list-style-type: none"> <li>Avantage imposable [7(1)]</li> <li><u>Déduction</u> de 50 % d'un max. de 200 000 \$ dans le revenu imposable [110(1.31)]</li> </ul>
<b>À la <u>revente</u></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gain ou perte en capital (PDisp <i>ms</i> PBR) (PBR = coût + avantage imposable)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gain ou perte en capital</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li><u>Avantage imposable</u> [7(1.1)]</li> <li>Gain ou perte en capital</li> <li>Si détention = 2 ans, <u>déduction</u> de 50 % dans le revenu imposable [110(1)d.1)]</li> <li>Si détention &lt; 2 ans, <u>déduction</u> de 50 % dans le revenu imposable si les conditions de 110(1)d) = rencontrées</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gain ou perte en capital</li> </ul>

\*Rappel : *Pour l'employeur*, toute charge comptable est réputée nulle. [143.3(2)] sauf pour la portion excédant la limite de 200 000 \$ telle que prévue dans la 3<sup>e</sup> exception : [143.3(5)e)]

Effet net : Déduction permise = à l'avantage imposable net inclus au revenu de l'employé dans la 3<sup>e</sup> exception (excédent de la limite de 200 000 \$).

CPA  
Communs : B  
Optionnel : A

# 3.9  
Niveau A  
#3.11 et 5.4  
Niveau B

### 18 Rôle OE11

## F. Vendeur à commission – employé [8(1)f)]

- Dépenses = au maximum des commissions, aucune limite si entreprise. (IT-522)
- Aucune allocation non imposable reçue pour frais de déplacement. Si l'allocation reçue est inférieure ou supérieure à un montant raisonnable, elle est imposée et l'employé peut alors déduire les dépenses :
  - Frais de représentation déductibles à 50 % (repas, si absent pendant au moins 12 heures [8(4)], bar, divertissements);
  - Attestation de l'employeur requise; [8(10)]
  - Pour qu'une allocation soit considérée raisonnable, elle doit suivre une base logique (ex. pour auto → fonction des kilomètres parcourus, pour repas → \$/jour ou \$/repas);
    - Donc, un montant fixe de 300 \$/mois pour une auto n'est pas considéré raisonnable puisqu'il n'est pas basé sur des km, une telle allocation sera imposable (permettant de déduire les dépenses).

### Résumé des dépenses générales déductibles par un employé, un vendeur à commission ou un travailleur autonome (Critères: chap I, section B)

Dépenses	Employé	Vendeur à commission	Travailleur autonome
Frais de véhicules à moteur (portion pour affaires)*	Oui	Oui	Oui
Stationnement (chez les clients et non au lieu d'emploi)	Oui	Oui	Oui
Autres frais de déplacements (hôtel, avion, etc.)	Oui	Oui	Oui
Permis et licences	Oui	Oui	Oui

\* Note :

- Automobile, limitation de la dépense pour les voitures de tourisme :
  - CCap : max 30 000 \$; [13(7)g)], DPA permise [8(1)j)]
  - Ccap Voitures « zéro émission » admissibles : max 55 000 \$; [13(7)i)], DPA permise [8(1)j)]
  - Location : (prix de location × 30 000 \$ / (85 % × valeur de l'auto)), max. 800 \$/mois; [67.3]
  - Intérêts limités à 300 \$/mois; [Déduction autorisée à 8(1)j) et limitation à 67.2 et Règl. 7307]
  - Catégorie distincte par auto coûtant plus de 30 000 \$, 10.1 (30 %); [Règl. 1101(1af)]
    - Pas de récupération ni perte finale; [13(2), 20(16.1)]
    - Dans l'année de disposition, ½ DPA (FNACC avant la vente). [Règl. 1101(2.5)]

⊕ Plus : TPS et taxe provinciale non récupérées.

- Attention : Les limitations reliées aux autos s'appliquent aussi dans le calcul de tout revenu d'entreprise.

CPA  
Communs : B  
Optionnel : A

93-III-2,  
03-III-1 IS2,  
04-II-1 IP1,  
09-II-2 IP3,  
12 QG IP6,  
16S-III-2 OE5,  
18 Rôle OE11