



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
SERVICE DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : LE 22 AVRIL 2010

OBJET : **CERTAINS CONGÉS FISCAUX PORTANT SUR LE SALAIRE – NOTIONS DE TRAVAIL ET D'EXCLUSIVITÉ OU DE PRESQUE EXCLUSIVITÉ DE TRAVAIL**
N/RÉF. : 09-006893-001

La présente est pour faire suite à votre courriel du ***** en regard de l'objet mentionné ci-dessus. Vous vouliez obtenir, de nous, des précisions sur ce qu'on devait notamment entendre par les notions de « travail » et « d'exclusivité ou presque exclusivité de travail ».

Votre questionnement portait surtout sur la façon d'apprécier la satisfaction de ces prérequis et sur les critères à retenir pour faire cet exercice d'appréciation en regard des congés fiscaux sur le salaire prévus par la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3) [ci-après LI] et destinés à un chercheur étranger¹, à un chercheur étranger en stage postdoctoral², à un expert étranger³, à un spécialiste étranger⁴ et à un professeur étranger⁵.

LOI

Pour être admissible à un de ces congés, pour la totalité ou une partie d'une année d'imposition donnée, le postulant à un congé donné doit être un particulier qui *travaille*

¹ Article 737.21 de la LI.

² Article 737.22.0.0.3 de la LI.

³ Article 737.22.0.0.7 de la LI.

⁴ Article 737.22.0.3 de la LI.

⁵ Article 737.22.0.7 de la LI.

exclusivement ou presque exclusivement pour l'employeur admissible à compter du moment donné jusqu'à la fin de l'année ou de la partie de l'année⁶.

OPINION

1. Totalité ou partie d'une année d'imposition

L'emploi de la locution « totalité ou partie d'une année d'imposition » emporte, à l'intérieur de la période maximale de congé fiscal de 5 ans, qu'un particulier puisse avoir une multiplicité de périodes à l'intérieur desquelles il peut tantôt être, tantôt devenir, tantôt cesser et tantôt redevenir un postulant admissible à l'un des divers congés notamment parce que la situation factuelle du postulant ne satisfait pas, pour une période donnée comprise dans la période de congé, à tous les prérequis prévus par la définition en question. Ainsi, le statut du postulant à un congé fiscal donné et donc le droit au congé lui-même peut donc varier d'une période à l'autre.

2. Travailler

La portée du verbe « travailler » dans ce contexte-ci et donnée par les dictionnaires généraux ou même spécialisés⁷, en évacuant toute allusion à une forme quelconque de rémunération, pourrait être tellement large qu'on pourrait avancer que tout ce qui occupe une personne autre que de la détente et le divertissement constitue du travail.

À la marge et vu de cette manière, cela pourrait même englober les tâches parentales ou ménagères qui, bien que n'étant pas rémunérées, n'en demeurent pas moins du travail, de telle sorte qu'à peu près personne ne pourrait atteindre le critère d'exclusivité ou de presque exclusivité de travail auprès d'un employeur admissible et ainsi accéder au

⁶ Définitions de « chercheur étranger » prévue au premier alinéa de l'article 737.19, de « chercheur étranger en stage postdoctoral » prévue au premier alinéa de l'article 737.22.0.0.1, de « expert étranger » prévue au premier alinéa de l'article 737.22.0.0.5, de « spécialiste étranger » prévue au premier alinéa de l'article 737.22.0.1 et de « professeur étranger » prévue au premier alinéa de l'article 737.22.0.5 de la LI.

⁷ Voir notamment la définition avancée pour le verbe intransitif « travailler » dans le *Petit Robert* : « Agir de manière suivie, avec plus ou moins d'effort, pour obtenir un résultat utile ». Pour sa part, le verbe « travailler » est rendu, dans la version anglaise des définitions dans la LI, par le verbe « works ». Or, la cinquième édition du *Black's Law Dictionary* y va d'un sens à peine plus étroit en disant du mot « work » que « [t]he term covers all forms of physical or mental exertions, or both combined, for the attainment of some object other than recreation or amusement » [notre soulignement].

congé. Cette interprétation mènerait à une interprétation absurde qu'il faut mettre de côté⁸.

Dès lors, une interprétation raisonnablement plus étroite de « travail » conviendrait mieux de manière à atteindre la finalité de ces mesures fiscales. Il serait donc approprié et fondé d'avancer que la notion de travail, utilisée dans la définition des postulants admissibles aux divers congés, s'entend du *travail rémunéré*. Il s'agira bien sûr du travail exécuté par le postulant à un congé donné dans le cadre de l'emploi occupé auprès de l'employeur admissible mais aussi *de tout autre travail qui peut être vu comme étant rémunéré d'une façon quelconque*. Il s'agit donc de travail pour lequel une *rémunération directe ou indirecte⁹ est convenue, prévue ou prévisible*.

C'est donc le travail rémunéré effectué dans le cadre de l'emploi dont le revenu pourrait faire l'objet d'un congé donné qui, comparé à l'ensemble du travail rémunéré effectué par le postulant au congé, servira à vérifier si le critère d'exclusivité ou de presque exclusivité de travail est satisfait. *Donc, tout travail rémunéré d'une quelconque manière autrement que dans le cadre de la charge ou de l'emploi occupé auprès de l'employeur admissible mettra, au-delà du niveau d'implication qu'on verra plus loin, le postulant au congé à risque de se voir disqualifié du congé*.

Constitueraient, par exemple, des indices qu'une situation factuelle impliquant qu'un travail rémunéré autre que celui dont le revenu pourrait faire l'objet d'un congé donné existe, le cas d'un postulant au congé qui a, pour la même période, une source de revenu matérialisée par un revenu ou une perte provenant d'une autre charge ou d'un autre emploi ou encore un revenu ou une perte tiré d'une entreprise.

Ainsi, à chaque fois que des indices laissent entrevoir que pareille situation pourrait être problématique en regard du critère d'exclusivité ou de presque exclusivité de travail, les faits entourant cette situation devront, au plan opérationnel, être analysés et soupesés pour s'assurer du respect de ce critère.

⁸ Voir notamment l'affaire *Haltrecht v. R.*, [2000] 2 CTC 2749 à la p. 2751 (C.C.I.), où la Cour nous rappelle qu'entre deux interprétations plausibles, l'une menant à une interprétation absurde et l'autre à une interprétation sensée, la seconde doit nécessairement prévaloir.

⁹ Par exemple, l'interposition d'une entité intermédiaire, une société, par exemple, dans laquelle le travail du postulant au congé n'est pas directement rémunéré et est plutôt rémunéré par voie de dividendes ou au travers d'une augmentation de la valeur des actions qu'il a dans celle-ci, n'en constituera pas moins du travail aux fins d'analyser l'exclusivité ou la presque exclusivité de travail du postulant.

3. Exclusivement ou presque exclusivement

Par « exclusivement » ou « presque exclusivement », on doit entendre un pourcentage qui avoisine 90 % du temps de travail rémunéré¹⁰. Ainsi, devra donc être considéré comme ayant travaillé exclusivement ou presque exclusivement pour l'employeur admissible pendant une période donnée, le particulier qui aura consacré *90 % de son temps de travail rémunéré, tout travail rémunéré confondu*, à l'employeur admissible.

Au contraire, cela veut donc dire que quelqu'un qui, pour une période donnée, consacre plus de 10 % de l'équivalent de ce qui est son temps de travail à un autre travail rémunéré, ne respecte pas en principe, pour cette période, le critère d'exclusivité ou de presque exclusivité de service. Ainsi, et pour faire un cas de figure, un postulant à un congé donné qui consacre à l'employeur admissible 35 heures semaine peut consacrer jusqu'à 3 heures et demie de son temps à un autre travail rémunéré sans mettre son statut de postulant au congé à risque alors que s'il y consacre 10 heures, il a des explications à nous fournir.

c. c. *****

¹⁰ Par analogie avec la locution « totalité ou presque totalité » (« *all or substantially all* ») qui a la même portée juridique et pratique et la règle administrative dite du 90 % qui préside à l'application de cette locution. Voir, par exemple, le paragraphe 2 du bulletin d'interprétation et de pratiques administratives IMP. 1091-1. Nous sommes conscients que la jurisprudence fiscale fédérale, tant d'impôt sur le revenu que de TPS, a fait flotter ce pourcentage légèrement en deçà de 90 % dans certains cas d'application particuliers; le cotiseur ou le vérificateur devra donc exercer son jugement et être prêt à faire de même, le cas échéant. Voir, par exemple, l'affaire *Wood v. MNR*, 87 D.T.C. 312 (Cour fédérale, 1^{re} instance).