

Québec, le 27 mai 2011

Objet : Demande d'interprétation technique –
Travailleurs sylvicoles – Rémunération,
allocations et remboursement de dépenses
N/Réf. : 10-010520-001

*****,

La présente est pour faire suite à la demande d'interprétation technique que vous nous avez adressée en date du ***** dernier et qui concerne le traitement fiscal applicable à la rémunération, aux allocations et au remboursement de certaines dépenses de travailleurs sylvicoles.

Les faits

1. L'employeur exerce ses activités dans le domaine sylvicole. Plus précisément, il effectue des travaux de débroussaillage sur des terres publiques.
2. Les emplois offerts par l'employeur sont des emplois saisonniers s'échelonnant habituellement du mois de mai au mois d'octobre de la même année.
3. L'entente type que l'employeur conclut avec ses employés travailleurs sylvicoles se résume comme suit :
 - a. Les travailleurs sont payés à forfait selon le nombre d'hectares traités et le prix à l'hectare varie selon le nombre de tiges à l'hectare. Les montants payés par l'employeur à l'employé se répartissent comme suit :
 - i. ***** % du montant payé concerne le salaire;
 - ii. ***** % du montant payé sert à rembourser les dépenses d'essence et d'huile de la débroussailleuse appartenant à l'employé;

- iii. un montant supplémentaire de 5 \$ par hectare est payé pour les équipements de sécurité (bottes, casque, pantalons de protection ainsi que les lunettes et les couvre-oreilles de protection).
 - b. L'entente offre la possibilité, à la demande de l'employé, de verser une partie du prix payé par hectare (maximum ***** \$ par semaine) sous forme d'allocation de dépenses pour l'utilisation d'un véhicule à moteur et/ou d'un véhicule tout-terrain, ci-après désigné « VTT », appartenant à l'employé.
 - c. L'entente prévoit également différentes autres conditions d'emploi.
4. Étant donné que les employés sont payés à forfait, le montant gagné hebdomadairement varie d'une semaine à l'autre en fonction de la superficie débroussaillée. Afin d'équilibrer le salaire des employés d'une semaine à l'autre, les parties se sont entendues pour créer « une banque ».
- a. Lorsque, au cours d'une semaine, l'employé gagne plus que le montant entendu, l'excédent est conservé dans la banque pour le compte de l'employé.
 - b. Lorsque, au cours d'une autre semaine, l'employé gagne moins que le montant entendu, un montant est prélevé de la banque afin de verser à l'employé le même salaire hebdomadaire.
 - c. Lorsque, au cours d'une semaine, l'employé gagne moins que le montant entendu et que sa banque est épuisée, la paye de cette semaine est réduite au montant réellement gagné.
 - d. Le montant versé dans la banque au bénéfice d'un employé peut également, à la demande de celui-ci, servir à payer les allocations d'un montant maximum de ***** \$ par semaine mentionnées plus haut.
 - e. À la fin de la saison de travail, si le solde de la banque est positif, il est versé à l'employé soit à titre de salaire ou d'allocation de dépenses (maximum ***** \$ par semaine travaillée) à la demande de l'employé.
5. À titre d'exemple, la rémunération des employés sylvicoles se fait de la façon suivante :

- a. pour un hectare de 8 000 à 8 999 tiges à débroussailler, l'employeur paie ***** \$: ***** % de ce montant, soit ***** \$, sera considéré comme étant du salaire et ***** % de ce montant, soit ***** \$, sera considéré comme étant une allocation de dépenses servant à rembourser les frais d'essence et d'huile de la débroussailleuse appartenant à l'employé;
 - b. finalement, à la demande de l'employé, une banque est créée. Un maximum de ***** \$ par semaine peut être désigné et payé à titre de remboursement de dépenses pour l'utilisation du véhicule à moteur et/ou du VTT fourni par l'employé;
 - i. pour l'utilisation du véhicule à moteur, l'employeur rembourse une allocation fixe de ***** \$ par jour (ce qui correspond à un maximum de ***** km à ***** \$/km) et une allocation fixe de 10 \$ par jour pour l'utilisation du VTT;
 - ii. selon l'expérience, tous les travailleurs se déplacent à plus de 100 km par jour. Aucun registre des déplacements n'est complété. Toutefois, le kilométrage journalier peut être vérifié par les contremaîtres qui, eux, préparent un registre de leurs déplacements lorsqu'ils vont vérifier le travail effectué sur les différents chantiers.
6. L'employeur embauche également des contremaîtres. Les conditions d'emploi ne sont pas les mêmes que pour les travailleurs sylvicoles. En résumé, l'entente est la suivante :
- a. les contremaîtres sont payés à l'heure;
 - b. ils doivent utiliser leur véhicule à moteur ainsi que leur VTT dans le cadre de leur emploi;
 - c. l'employeur paye une allocation de ***** \$ par kilomètre pour l'utilisation du véhicule à moteur. Afin de réclamer cette allocation, ces derniers tiennent un registre quotidien de leurs déplacements et présentent un rapport de dépenses dans lequel ils font la réclamation des allocations toutes les semaines.
 - d. L'employeur verse également une allocation fixe de ***** \$ par jour pour l'utilisation du VTT.

7. De par les normes de travail régissant le domaine forestier, l'employeur doit fournir à ses employés les équipements de protection adéquats. Selon l'employeur, le montant de ***** \$ par hectare est jugé raisonnable dans les circonstances. Annuellement, les travailleurs sylvicoles reçoivent entre 150 \$ à 250 \$ (tout dépendant de la superficie débroussaillée).
8. L'employeur complète annuellement les formulaires T2200 *Déclaration des conditions de travail* et TP-64.3 *Conditions générales d'emploi* dans lesquels il déclare entre autres, s'il y a lieu, les allocations pour véhicule à moteur et/ou VTT payées au cours de l'année ainsi que l'allocation de ***** % pour l'utilisation de la débroussailleuse.
9. Les déductions à la source sont effectuées sur les sommes qui sont versées à titre de salaire par l'employeur à l'employé.

De plus, les allocations pour l'usage du véhicule à moteur et pour l'utilisation du VTT sont versées par l'employeur uniquement pour les déplacements admissibles :

- a. les déplacements entre le bureau de l'entreprise et le chantier de coupe ou le camp forestier;
- b. les déplacements entre le camp forestier et un chantier de coupe;
- c. les déplacements entre différents chantiers de coupe;
- d. les déplacements à l'intérieur d'un même chantier de coupe.

Questions

1. L'étalement de la rémunération au moyen de la banque, tel que décrit ci-dessus, est-il conforme aux dispositions de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI » ? Est-ce qu'une telle façon de procéder contrevient à la législation régissant les déductions à la source ?
2. Le montant représentant ***** % de la rémunération de l'employé versé à titre d'allocation de dépenses servant à rembourser les frais d'essence et d'huile de la débroussailleuse appartenant à l'employé constitue-t-il une allocation imposable ? Si la réponse est oui, est-ce que l'employé a droit de déduire les dépenses liées à l'utilisation de sa débroussailleuse ? Incluant le coût d'achat de celle-ci ?
3. L'allocation de ***** \$ par hectare versée aux employés afin de couvrir les frais reliés à l'achat de l'équipement de protection constitue-t-elle une allocation non imposable ?

4. L'allocation de ***** \$/km versée aux contremaîtres pour l'usage du véhicule à moteur et celle de ***** \$ par jour pour l'utilisation du VTT constituent-elles des allocations non imposables ?
5. Les allocations fixes de ***** \$ par jour (ce qui correspond à un maximum de ***** km à ***** \$/km) pour l'utilisation du véhicule à moteur et de ***** \$ par jour pour le VTT (maximum 225 \$ par semaine) versées aux travailleurs sylvicoles à titre d'allocation pour l'usage de ces véhicules constituent-elles des allocations imposables ? Le fait que les employés ne tiennent pas de registre de kilométrage mais que les contremaîtres peuvent vérifier que les déplacements journaliers excèdent toujours 100 km a-t-il un impact sur votre conclusion ? Si l'allocation est jugée imposable, l'employé pourra-t-il déduire les frais engagés pour l'utilisation de son véhicule ou son VTT à l'encontre de son revenu d'emploi ? Quels sont les différents frais pouvant être déduits, le cas échéant ?

Opinion

En réponse à la question 1

Nous sommes d'accord avec le résultat de votre analyse selon lequel cette façon d'étaler la rémunération gagnée par l'employé afin d'équilibrer son salaire hebdomadaire ne contrevient pas à la législation et à la réglementation relatives aux déductions à la source.

En réponse à la question 2

L'allocation de ***** % de la rémunération versée pour compenser les dépenses d'essence et d'huile de la débroussailleuse de l'employé est imposable en vertu de l'article 37 de la LI comme un revenu d'emploi, c'est la règle générale qui s'applique. L'employé pourra, par ailleurs, déduire les dépenses qu'il a engagées pour le fonctionnement de la débroussailleuse (huile, essence, pièce d'entretien) incluant le coût de la débroussailleuse achetée durant l'année comme fourniture consommée dans l'accomplissement des fonctions.

En réponse à la question 3

Nous sommes d'avis également que l'allocation de ***** \$ par hectare versée aux employés afin de couvrir les frais liés à l'achat de l'équipement de protection représente une allocation non imposable en vertu du paragraphe f.1 de l'article 39 de la LI, puisqu'elle nous apparaît raisonnable et que nous sommes d'avis qu'elle est versée pour acquérir ou entretenir des vêtements distinctifs que l'employé doit porter pour exercer ses fonctions, selon son contrat de travail et selon la réglementation en vigueur pour le genre de travail effectué.

En réponse à la question 4**• L'allocation de ***** \$/km versée aux contremaîtres pour l'usage du véhicule à moteur**

Comme les faits ne nous permettent pas de répondre de façon catégorique à la question, notre réponse comporte des commentaires généraux qui sauront, nous l'espérons, vous guider dans la détermination du traitement fiscal applicable :

L'allocation de ***** \$/km versée aux contremaîtres pour l'usage du véhicule à moteur est non imposable en vertu du paragraphe *c* de l'article 40 de la LI et de l'article 40.1 de la LI dans la mesure où le contremaître se déplace dans l'exercice de ses fonctions.

La question de savoir si un employé effectue un déplacement dans l'exercice de ses fonctions est essentiellement une question de fait. À titre d'exemple, le trajet du domicile de l'employé à son lieu habituel de travail est considéré comme un trajet personnel. De façon générale, lorsqu'un camp forestier est installé, soit un endroit où les employés reçoivent leurs instructions, font des rapports, mangent et dorment, ce camp représente un lieu d'affaires de l'employeur. Lorsque le travailleur se présente régulièrement au camp, Revenu Québec considère que le trajet effectué entre la résidence de l'employé et le camp forestier ne représente pas un trajet effectué dans l'exercice de ses fonctions. Par ailleurs, l'article 42 de la LI pourrait être applicable si les conditions sont remplies de sorte que l'allocation versée à l'égard de ce trajet ne serait pas imposable.

En ce qui concerne le déplacement entre le bureau de l'entreprise et le chantier de coupe ou le camp forestier, il faut se demander si l'arrêt au bureau est requis. Si c'est le cas, ce trajet serait considéré comme effectué dans l'exercice des fonctions. Étant donné la nature des fonctions d'un contremaître, on peut penser que l'arrêt est requis, contrairement aux travailleurs manuels qui peuvent obtenir leurs instructions pour la journée autrement qu'en passant par le bureau. À défaut, l'article 42 de la LI pourrait être applicable à l'allocation versée pour le trajet du bureau de l'entreprise au camp forestier si les conditions sont remplies notamment, s'il s'agit d'un endroit éloigné, soit un endroit où on ne pouvait raisonnablement s'attendre à ce que l'employé y établisse et y tienne un établissement domestique autonome, étant donné l'éloignement de cet endroit de toute agglomération.

Pour ce qui est des déplacements entre le camp forestier, le cas échéant, et les sites de coupe, entre les différents sites de coupe et ceux à l'intérieur d'un même site de coupe, nous sommes d'avis qu'il s'agit de déplacements effectués dans l'exercice des fonctions.

• L'allocation de *** \$ par jour pour l'utilisation du VTT**

L'allocation reçue pour l'utilisation du VTT sera non imposable dans la mesure où l'employé la reçoit conformément à l'application du paragraphe *b* de l'article 40 de la LI, c'est-à-dire pour voyager dans l'accomplissement de ses fonctions à l'extérieur du territoire municipal local ou, le cas échéant, de la région métropolitaine où est situé l'établissement de l'employeur où l'employé travaille habituellement ou auquel il est ordinairement attaché et qu'il s'agit d'une allocation raisonnable. Il faut donc déterminer quel est l'établissement de l'employeur où l'employé travaille habituellement ou auquel il est ordinairement attaché. Si un camp forestier est installé, il est possible que ce camp représente un établissement de l'employeur si le contremaître s'y présente habituellement.

En réponse à la question 5**• L'allocation pour le véhicule à moteur**

Les allocations fixes de ***** \$ par jour versées aux travailleurs sylvicoles pour l'utilisation d'un véhicule à moteur sont considérées comme n'étant pas raisonnables en vertu de l'article 40.1 de la LI. Revenu Québec considère pour ce genre d'allocation que l'évaluation de l'utilisation du véhicule n'est pas faite uniquement en fonction du nombre de kilomètres réellement parcourus par le véhicule lors de l'utilisation en relation avec la charge ou l'emploi de l'employé ou dans le cours de ceux-ci.

Par ailleurs, il est possible de réclamer en déduction les dépenses encourues lors des déplacements effectués dans l'exercice des fonctions si les conditions suivantes sont remplies :

- le contrat de travail précise que l'employé doit acquitter des frais de véhicule à moteur engagés dans l'exercice des fonctions;
- l'employé doit exercer la totalité ou une partie de ses fonctions ailleurs qu'au lieu d'affaires de l'employeur ou à différents endroits.

Il faut cependant exclure la proportion d'utilisation personnelle, le cas échéant. Comme aucun registre de déplacements n'est tenu, il peut être difficile d'en déterminer la proportion. C'est une question de preuve. L'absence de registre a un impact sur la répartition des déplacements personnels versus ceux effectués dans l'exercice des fonctions.

Les frais pouvant être déduits dans les limites prévues par la LI sont les suivants :

- le coût du carburant;

- 8 -

- les frais d'entretien;
- les frais de réparation (s'ils sont dus à un accident, ils doivent être survenus au moment où le véhicule était utilisé dans l'exercice des fonctions. Le montant pouvant alors être déduit correspond aux frais engagés moins la somme remboursée par l'assurance);
- les primes d'assurance;
- les frais d'immatriculation et de permis de conduire;
- l'amortissement;
- les intérêts payés sur un emprunt fait pour acheter le véhicule;
- les frais de location du véhicule.

À titre d'information, nous sommes d'avis que dans la situation où l'allocation pour l'utilisation d'un véhicule à moteur était plutôt versée en fonction du kilométrage réellement parcouru par l'employé pour voyager dans l'exercice de ses fonctions, selon un taux raisonnable, cette allocation ne serait pas imposable en vertu du paragraphe *c* de l'article 40 de la LI et de l'article 40.1 de la LI.

• L'allocation pour le VTT

L'allocation pour l'utilisation d'un VTT reçue par les travailleurs peut ne pas être imposable si les conditions prévues au paragraphe *b* de l'article 40 de la LI sont rencontrées. La réponse indiquée à la question 4 ci-dessus s'applique.

Veillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative aux particuliers

/*****