



**DESTINATAIRE** : \*\*\*\*\*

**EXPÉDITEUR** : \*\*\*\*\*  
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

**DATE** : LE 18 JANVIER 2018

**OBJET** : **ARBITRES, MARQUEURS ET RESPONSABLES DU SOIR  
HOCKEY DE TERRAIN (DEK HOCKEY)  
N/RÉF. : 17-039548-001**

---

Nous faisons suite à votre demande d'interprétation visant à déterminer si les particuliers engagés par un complexe multisports, ci-après désigné « Complexe », à titre d'arbitres, de marqueurs et de responsables du soir dans le cadre d'activités de dek hockey, ont une source de revenu provenant de l'exploitation d'une entreprise, aux fins de l'application de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

### **Les faits**

Dans le cadre d'une vérification régulière, il est apparu que la plupart des travailleurs, exerçant les tâches ci-avant décrites, ont reçu des paiements sous forme d'honoraires pendant plusieurs années, sans les déclarer.

Le Complexe élabore une liste à partir des particuliers qui lui ont offert leurs services et il les contacte au besoin, et selon la qualité de leur travail. Les particuliers acceptent alors l'offre de travail, en fonction de leur disponibilité. Parmi eux, plusieurs fournissent des services sur une base régulière. Une partie de dek hockey dure 50 minutes, répartie en 3 périodes de 13 minutes, plus les pauses. Les particuliers sont payés à la partie, si elle a lieu. Si elle est annulée, ils ne sont pas payés même s'ils se sont déplacés. Le Complexe effectue ses paiements aux deux semaines.

En 2016, un arbitre recevait 15 \$ par partie jouée et ce tarif est de 17 \$ en 2017. Le tarif versé aux marqueurs et aux responsables du soir est inférieur. Ainsi, en 2017, un marqueur reçoit 10 \$ pour une partie jouée. Vous ne nous fournissez pas l'information pour le responsable du soir.

---

Ces particuliers peuvent fournir des services à d'autres ligues et il existe une certaine concurrence. Pour demeurer compétitif, le Complexe s'assure de verser des tarifs similaires. Vous ne pouvez déterminer si les particuliers ciblés ont effectivement fourni leurs services à d'autres ligues étant donné qu'ils ne déclarent pas les montants reçus.

Le Complexe n'exige aucune formation particulière pour engager une personne à titre d'arbitre, de marqueur ou de responsable du soir, dans le cadre de ses activités de dek hockey. En 2014 et 2015, le Complexe a offert de telles activités pendant 5 mois et cette période s'est étendue à 8 mois en 2016.

Vous nous fournissez les exemples suivants :

- Un particulier a reçu des paiements de 360 \$ le 6 septembre 2016 et de 540 \$ le 20 septembre 2016. À 15 \$ par partie en 2016, cela représente des paiements pour 24 et 36 parties de dek hockey arbitrées par lui pour chacune des périodes de deux semaines couvertes par ces paiements.
- Pour l'année 2016, le Complexe a versé des montants totaux variant entre 270 \$ et 10 590 \$ par travailleur, ce qui représente entre 18 et 706 parties. La plupart des particuliers ont reçu une rémunération totale d'environ 3 500 \$, ce qui représente 233 parties, soit une moyenne de 7 parties par semaine.

Les particuliers engagés par le Complexe pour exercer les responsabilités d'arbitres, de marqueurs et de responsables du soir, n'ont pas produit de factures pour réclamer leur rémunération.

Un arbitre \*\*\*\*\* a mentionné qu'il engageait des frais de déplacement et parfois des frais de repas.

Les déclarations de revenus des particuliers concernés qui ont reçu des paiements du Complexe ont été vérifiées. Sur \*\*\*\*\* particuliers, \*\*\*\*\* d'entre eux ont déclaré les montants reçus à titre de revenus d'entreprise.

Le \*\*\*\*\* juillet 2017, des projets de cotisation ont été transmis à \*\*\*\*\* particuliers leur réclamant un solde d'impôt lié à des revenus d'entreprise non déclarés pouvant varier entre \*\*\*\*\* \$ et \*\*\*\*\* \$. Il est à noter que les projets de cotisation ne visent pas tous les particuliers ayant reçu de tels montants. Vous précisez que certains particuliers sont mineurs et n'ont jamais produit une déclaration de revenus.

---

Une demande de suspension du processus de cotisation a été formulée par le Complexe et elle met l'accent sur le temps « donné » par ces personnes pour exécuter un travail souvent ingrat dans le cadre d'activités de sport amateur, et mentionne que, dans ce contexte « le montant devient plus une compensation pour leurs déplacements et autres frais plutôt qu'un salaire ».

### **Notre interprétation**

Nous sommes d'avis que les activités d'arbitres et de marqueurs exercées par les contribuables visés par les projets de cotisation constituent une source de revenu provenant de l'exploitation d'une entreprise. Par ailleurs, les faits soumis sont insuffisants pour nous permettre de prendre position quant aux activités des responsables du soir.

Il serait souhaitable qu'une vérification plus poussée, au cas par cas, soit effectuée avant d'émettre les avis de cotisation pour déterminer, notamment, si les contribuables concernés ont engagé des dépenses admissibles en déduction dans le calcul de leur revenu d'entreprise.

### **Nos motifs**

- Présence ou non d'une rémunération

La LI ne définit pas ce qu'est un bénévole. Selon le sens ordinaire, un bénévole est une personne qui rend un service sans obligations, gratuitement<sup>1</sup>. Lorsque c'est le cas, nul n'est besoin de déterminer si l'activité du contribuable constitue une source de revenu, car cette question ne se pose que si le contribuable est rémunéré pour rendre ce service et que le montant reçu n'est pas minime<sup>2</sup>.

Déterminer si un montant reçu est minime est une question de fait et plusieurs éléments peuvent être considérés selon le contexte. Parmi ceux-ci :

- Est-ce que le montant est significativement inférieur à celui versé à un employé régulier ou à un travailleur indépendant qui rend des services semblables? Si c'est le cas, il y a une indication importante que le montant est minime. Sinon, c'est l'inverse<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Source : Le Petit Robert électronique.

<sup>2</sup> ARC, Interprétation technique 2009-0345481E5, « Allocations versées – administrateurs bénévoles », 11 mars 2010.

<sup>3</sup> ARC, Interprétation technique 2009-0323331E5, « *Volunteer compensation* », 1<sup>er</sup> décembre 2009 (marshal de golf qui reçoit des parties de golf gratuites en compensation pour ses services); ARC, Interprétation technique 2009-0345481E5, *id.*; ARC, Interprétation technique 2014-0550771E5, « Allocation à des bénévoles – chantier particulier », 12 février 2015.

- Est-ce que le montant est représentatif des services rendus et de leur qualité et est assez important pour influencer la participation ou la disponibilité du contribuable? Si c'est le cas, il s'agit d'une indication importante que le montant n'est pas minime. Sinon, c'est l'inverse<sup>4</sup>.

Ce n'est que lorsque des montants autres que minimales sont offerts, qu'il convient de déterminer si les activités exercées par les contribuables constituent une source de revenu. Nous précisons que lorsqu'un contribuable fournit des services non rémunérés pour lesquels il est remboursé pour ses frais de déplacement, ses repas, son hébergement et d'autres dépenses accessoires (exemple : téléphone) reliés à la fourniture de ces services ou qu'il reçoit une allocation raisonnable à cette fin, nous ne considérons pas qu'il a une source de revenu provenant de l'exploitation d'une entreprise<sup>5</sup>.

Dans le cas sous étude, nous constatons que les arbitres et les marqueurs<sup>6</sup> reçoivent des montants selon un taux horaire plus élevé que le salaire minimum au Québec qui prévalait pendant les années d'imposition vérifiées<sup>7</sup>. Il semble que le Complexe applique les mêmes tarifs que les autres ligues pour rémunérer ces contribuables. Cela dit, nous pouvons raisonnablement considérer que les montants versés par le Complexe n'étaient pas minimales.

Par ailleurs, le Complexe soumet que les montants versés constitueraient une compensation pour leurs déplacements et autres frais plutôt qu'une rémunération. Nous sommes d'avis que les faits démontrent qu'il s'agit bien d'une rémunération, car le Complexe :

- a utilisé les tarifs standards applicables selon le type de services rendus par les contribuables;
- a versé les montants en fonction du nombre de parties arbitrées ou marquées et non en fonction des déplacements requis jusqu'au Complexe (ainsi un arbitre qui participe à trois parties lors d'une soirée recevra 45 \$, selon le tarif de 2016, tandis qu'un arbitre qui ne participe qu'à une seule partie recevra 15 \$ pour cette même soirée, ce qui démontre bien que les montants sont versés indépendamment des déplacements requis pour rendre ces services);

<sup>4</sup> ARC, Interprétation technique 2009-0345481E5, *id.*; ARC, Interprétation technique 2014-0550771E5, *id.*; ARC, Interprétation technique 2008-0267941E5, « Pompiers volontaires » 7 juillet 2009.

<sup>5</sup> À cet égard, nous sommes d'accord avec l'interprétation suivante de l'ARC : Interprétation technique 2005-0143851E5, « *Information returns under Regulation 237* », 8 novembre 2005.

<sup>6</sup> Un tarif horaire de 10 \$/partie de 50 minutes correspond à une rémunération de 12 \$/heure. Vous ne nous avez pas fourni le tarif utilisé pour la rémunération des responsables du soir.

<sup>7</sup> Le salaire minimum au Québec était de 10,35 \$/heure au 1<sup>er</sup> mai 2014, 10,55 \$/heure au 1<sup>er</sup> mai 2015 et de 10,75 \$/heure au 1<sup>er</sup> mai 2016. Source : Commission des normes, de l'équité, de la santé et de la sécurité du travail, Historique du salaire minimum. En ligne : <http://www.cnt.gouv.qc.ca/salaire-paie-et-travail/salaire/historique-du-salaire-minimum/>.

- n'a pas identifié les frais de déplacement et les autres frais qui seraient prétendument engagés par les arbitres, les marqueurs et les responsables du soir, et n'exerce d'ailleurs aucun contrôle à cet égard.
- Existence d'une source de revenu

Notre système fiscal est basé sur l'autodéclaration et l'autocotisation<sup>8</sup>. Ainsi, un contribuable doit, pour déterminer son revenu pour une année d'imposition, additionner l'ensemble de ses revenus provenant de chaque source, au Canada et à tout endroit<sup>9</sup>. Les contribuables québécois sont donc tenus de déclarer l'ensemble de leurs revenus imposables et d'estimer l'impôt payable.

Revenu Québec a déjà déterminé dans le passé que les personnes exerçant les responsabilités d'arbitres, de marqueurs et de chronométreurs dans le cadre d'activités de hockey junior constituent des travailleurs autonomes, en raison de l'absence d'un lien de subordination significatif, afin de déterminer si des retenues à la source devaient être effectuées à leur égard. Nous sommes d'avis que cette position est également applicable aux arbitres et aux marqueurs dans le présent dossier. Par ailleurs, les faits soumis sont insuffisants pour nous permettre de prendre position quant au statut fiscal des responsables du soir.

Même si un contribuable remplit les conditions pour être qualifié de « travailleur autonome » ou de « travailleur indépendant » aux fins des retenues à la source ou des lois sociales, cela ne signifie pas que son activité constitue nécessairement une source de revenu, car l'activité du contribuable pourrait constituer une démarche personnelle<sup>10</sup>.

Revenu Québec applique les paramètres énoncés par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Stewart* pour déterminer si l'activité d'un contribuable constitue une source de revenu. Cette question doit être tranchée en fonction de la commercialité de l'activité en cause<sup>11</sup>. Ainsi, lorsqu'une activité est clairement commerciale, en ce qu'elle est exercée en vue de réaliser un profit selon les critères objectifs du comportement d'un homme d'affaires sérieux<sup>12</sup> et qu'elle ne comporte aucun élément personnel ou récréatif, sa commercialité doit être concédée, et la source de revenu confirmée<sup>13</sup>.

<sup>8</sup> Articles 1000 et 1004 de la LI.

<sup>9</sup> Paragraphe a de l'article 28 de la LI.

<sup>10</sup> ARC, Interprétation technique 2013-0503031I7, « Existence d'une source de revenu », 26 mars 2015; *Gregory Charles c. S.M.R.Q.*, [2003] R.D.F.Q. 242 (C.Q.), paragraphes 29 et 30.

<sup>11</sup> *Stewart c. R.*, [2002] 2 R.C.S. 645, paragraphe 60; Revenu Québec, bulletin d'interprétation IMP. 81-2/R1, « Source de revenu », 31 juillet 2003.

<sup>12</sup> *Stewart c. R.*, *id.*, paragraphes 53 et 54.

<sup>13</sup> Revenu Québec, bulletin d'interprétation IMP. 81-2/R1, *supra* note 11, paragraphe 3; *Stewart c. R.*, *supra* note 11, paragraphe 51 : « Il est donc logique de conclure qu'une activité exercée en vue de réaliser un profit, quel que soit le niveau d'activité du contribuable, sera une source de revenu constituée soit d'une entreprise, soit d'un bien. »

---

L'existence d'un élément personnel ou récréatif doit être révélée par les faits<sup>14</sup> et ne s'infère pas du seul fait qu'une personne tire une grande satisfaction personnelle d'une entreprise qu'elle exploite :

« L'existence d'un élément personnel doit être placée en perspective. Il y a fréquemment un élément personnel dans l'exploitation d'une entreprise commerciale au sens où la personne retire une grande satisfaction personnelle de l'activité. Cela ne retire pas à l'activité sa nature commerciale. Les artistes professionnels, les photographes, les écrivains, les musiciens (et parfois même les avocats) retirent très certainement une grande satisfaction de ce qu'ils accomplissent, mais si leur activité est commerciale et qu'elle a pour but la réalisation d'un profit, il s'agit néanmoins d'une entreprise. Ce n'est que lorsque l'élément personnel éclipse tellement l'élément commercial de façon à ce qu'il le remplace que l'on peut conclure que l'activité n'est qu'un passe-temps et qu'elle n'est pas du tout une entreprise<sup>15</sup>. »

Les faits soumis ne révèlent pas que les activités des arbitres et des marqueurs comportent des aspects indiquant qu'elles pourraient être considérées comme un passe-temps ou une activité personnelle. D'une part, contrairement aux joueurs, ils ne profitent pas de l'élément de loisir ou de divertissement que procure généralement la pratique d'un sport amateur. D'autre part, nous pouvons considérer que les contribuables exercent leurs activités dans un but de profit, car ils sont rémunérés en fonction des services qu'ils fournissent<sup>16</sup>. De plus, un contribuable qui exerce des activités de cette nature n'engage habituellement que des

---

<sup>14</sup> Les faits doivent démontrer l'existence d'un élément personnel suffisant. Par exemple : *Morin c. Agence du revenu du Québec*, [2016] QCCQ 538. La Cour a conclu que l'activité forestière du contribuable était clairement commerciale, bien qu'il ait utilisé pour ses fins personnelles du bois coupé sur ses terres, pour une valeur de 300 \$. La Cour a considéré que cet usage était insuffisant pour démontrer que les activités du contribuable comportaient une composante personnelle.

<sup>15</sup> *Martin c. R.*, 2003 CCI 155. Pour un exemple d'un cas où la dimension personnelle rattachée à l'activité du contribuable était prédominante et où la Cour a conclu en l'absence d'une source de revenu : *Kinsey c. R.*, 2002 CarswellNat 5205 (CCI).

<sup>16</sup> À titre d'exemple d'un contexte d'activité bénévole non rémunérée, nous vous référons à l'affaire *Gregory Charles c. S.M.R.Q.*, [2003] R.D.F.Q. 242 (C.Q.), dans laquelle la Cour a conclu que les montants versés au contribuable par Les Petits Chanteurs de Laval constituaient un remboursement de certains apports financiers qu'il avait faits à cette organisation, et non une rémunération et que ses activités au sein de cet organisme constituaient un passe-temps et non une source de revenu, parce que le contribuable n'avait pas le droit de recevoir une rémunération pour ses services. Il ne pouvait donc s'attendre à tirer un bénéfice de ses activités bénévoles de nature personnelle et charitable.

---

dépenses peu importantes pour l'achat de vêtements de sport, d'espadrilles, et pour ses déplacements<sup>17</sup>. Nous sommes donc d'avis que les activités des contribuables sont clairement commerciales et qu'elles constituent une source de revenu.

Nous rappelons que les contribuables qui seront cotisés auront le droit de déduire, dans le calcul de leur revenu d'entreprise, les dépenses engagées pour le gagner, sous réserve que les conditions prévues dans la LI soient satisfaites et que leur déduction ne soit pas interdite ou restreinte par ailleurs<sup>18</sup>.

---

<sup>17</sup> La Cour d'appel du Québec a précisé, dans l'affaire *Soucy c. S.M.R.Q.*, [2003] R.D.F.Q. 4, au paragraphe 17, en référant à l'arrêt *Stewart*, que l'exercice d'une activité d'une manière commerciale « ne signifie pas la nécessaire réalisation d'un profit », ce qui est cohérent avec la définition « élargie » du mot « entreprise » à l'article 1 de la LI.

<sup>18</sup> Articles 80, 128, 129, 133, 175.6.1, 420 et 421.1 de la LI; ARC, Bulletin d'interprétation archivé IT-521R, « Frais de véhicule à moteur déduits par des travailleurs indépendants », 16 décembre 1996, paragraphe 24, auquel nous souscrivons.