



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX MANDATAIRES ET
AUX FIDUCIES

DATE : LE 14 DÉCEMBRE 2021

OBJET : **STATUT FISCAL DES STAGIAIRES POSTDOCTORAUX**
N/RÉF. : 20-051601-002

La présente fait suite à la demande que vous nous avez adressée ***** relativement au sujet mentionné en rubrique. De façon plus particulière, il s'agit de déterminer la nature des montants versés à titre de bourse nominative aux stagiaires postdoctoraux, ci-après « SPD », par ***** , ci-après « Université »¹.

Vous avez comparé les faits du présent dossier aux faits soumis dans une interprétation précédente² et vous souhaitez connaître notre position à l'égard de certains éléments.

LES FAITS

Vous soumettez quatre ententes que l'Université a conclues avec des organismes partenaires et vous êtes d'avis que les SPD qui collaborent à ces projets de recherche reçoivent un salaire pour les motifs suivants :

- Le professeur superviseur est le responsable du projet de recherche et le principal chercheur.
- Le SPD n'effectue pas ses recherches dans le cadre d'un projet de recherche qu'il a lui-même élaboré.
- Le SPD ne décide pas seul des tâches à exécuter, de la séquence des travaux et des jalons d'exécution.

¹ L'Université n'a aucun SPD inscrit à un programme d'études supérieures spécialisées (DESS).

²REVENU QUÉBEC, Lettre d'interprétation 20-051601-001, « Statut fiscal des stagiaires postdoctoraux », 9 février 2021.

-
- Le SPD n'est pas maître du projet de recherche ni des travaux à réaliser.
 - L'offre de stage soumise nous apprend que le candidat sera intégré à une équipe de chercheurs et la description de tâches n'indique pas que le candidat devra continuer ses études.
 - La caractéristique dominante des montants versés relève de la rémunération d'un travail.

De plus, vous souhaitez que nous commentions ces éléments différents ou non invoqués dans cette même interprétation ³ :

- L'Université peut signer des ententes de recherche avec des organismes partenaires⁴.
- Le professeur superviseur peut administrer les montants du financement accordé⁵.
- L'Université encourage le professeur superviseur à accorder au SPD un revenu au moins équivalent à celui accordé par un organisme subventionnaire.
- L'Université ne considère pas un SPD comme un chercheur.
- Le candidat au stage postdoctoral doit être titulaire d'un Ph.D. ou d'un diplôme équivalent depuis moins de 5 ans.
- La durée du stage postdoctoral est généralement d'un an (de six mois à trois ans).
- La couverture d'assurance responsabilité du SPD.
- L'Université accorde des vacances au SPD conformément aux normes du travail.

³ *Id.*

⁴ Par exemple, une entreprise ou une université.

⁵ Exemples de dépenses engagées au cours d'un projet de recherche : les frais de déplacement du professeur superviseur, l'achat d'équipements ou de fournitures utilisés pour les travaux du SPD, les frais de préparation d'un manuscrit de recherche à des fins de publication, les coûts associés à la tenue d'un atelier ou d'un colloque, l'achat d'ouvrages et de périodiques ainsi que les allocations/salaires associés à l'embauche d'un autre étudiant. Aussi, le professeur superviseur pourrait utiliser une partie des fonds de recherche pour bonifier les montants versés au SPD.

-
- L'Université verse les montants au SPD suivant les périodes de paie de ses employés.
 - L'Université peut délivrer une attestation à la fin du stage (pas un diplôme).
 - L'Université ne délivre pas de relevés pour montant pour études postsecondaires (relevé 8) ni de certificats pour frais de scolarité et d'inscription (T2202).

Finalement, vous formulez ces deux questionnements :

- Lorsque l'Université agit comme fiduciaire d'un organisme subventionnaire externe et que nous déterminons que le SPD est un salarié, pouvons-nous considérer l'Université comme le véritable employeur⁶? Sinon, pouvons-nous considérer les organismes subventionnaires comme des employeurs réputés?
- Est-ce que le SPD qui est un boursier a droit à la déduction du paragraphe c.0.1 de l'article 725 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI » dans la mesure où aucun diplôme n'est décerné au terme du stage postdoctoral et que le SPD ne se perfectionne pas au cours de celui-ci⁷?

QUESTION

Vous nous demandez principalement de confirmer que les montants versés aux SPD par l'Université se qualifient de salaires.

ANALYSE

Les montants reçus à titre de bourses d'études ou de perfectionnement doivent être inclus au revenu conformément au paragraphe g de l'article 312 de la LI. Toutefois, le paragraphe c.0.1 de l'article 725 de la LI prévoit la déduction des montants reçus à titre de bourses d'études ou de perfectionnement. La qualification du montant versé à titre de bourse plutôt que de salaire procure ainsi un avantage fiscal indéniable pour son bénéficiaire.

⁶ Dans le jugement *Agence Océanica inc. c. Agence du revenu du Québec*, 2014 QCCA 1385, on conclut que l'employeur véritable était la personne qui versait un salaire à un salarié, ou à tout le moins son mandataire et, à ce titre, qu'il est tenu de prélever et de remettre les cotisations de nature fiscale sur la rémunération versée à ses salariées.

⁷ *****

Aux fins d'établir à quel titre un montant est versé à un étudiant, la relation professeur-étudiant doit être analysée pour déterminer la présence ou non d'un lien de subordination dans l'exécution du stage.

Pour ce faire, nous devons identifier la caractéristique dominante des montants versés, et ce, conformément à notre interprétation précédente⁸.

La détermination du statut d'employé ou de boursier relève de l'appréciation des faits propres à un dossier.

Facteur déterminant

Le facteur déterminant est la présence ou non d'un lien de subordination entre le professeur superviseur et l'étudiant dans l'exécution du stage. Nous devons nous poser les questions suivantes pour l'établir.

Projet de recherche

- Qui a participé à son élaboration? L'étudiant, le professeur, l'organisme subventionnaire, l'entreprise partenaire, etc.?
- Quels en sont les objectifs?
- Qui détermine les tâches à exécuter, la séquence des travaux et les jalons d'exécution?
- Quel est le niveau de participation et de contrôle du professeur superviseur, de l'organisme subventionnaire et de l'entreprise partenaire dans l'exécution du stage?
- À qui profiteront les conclusions et les résultats?
- Le SPD peut-il être remplacé au cours de la réalisation du stage?

Financement

- Quelles sont les sources de financement?

⁸ Lettre d'interprétation 20-051601-001, précitée, note 2.

-
- Quelles sont les conditions d'octroi du financement?
 - Quel est le degré d'implication du professeur superviseur et des différents organismes partenaires?

Facteurs secondaires

L'analyse de facteurs secondaires pourrait parfois être nécessaire, par exemple : l'attitude des parties, la poursuite ou non d'un programme d'études et la corrélation ou non entre le montant versé et le travail.

Projets de recherche

***** (*Société 1*)

L'Université, en collaboration avec Société 1, a déposé une demande de financement au ***** pour le projet intitulé *****.

L'entente explique notamment que *****.

Ce sont les parties à l'entente, l'Université et *****, qui ont conjointement défini le projet de recherche et les objectifs de celui-ci en fonction de leurs besoins scientifiques, techniques et commerciaux respectifs. Ces dernières se partagent entre autres les tâches, les activités, les services, les risques et le financement. C'est le professeur superviseur de l'Université qui est le responsable de la direction, de la coordination et de la supervision du projet de recherche.

La caractéristique dominante des sommes versées au SPD qui participe au projet de recherche est qu'elles constituent une rémunération pour un travail. Il y a un lien de subordination entre le SPD et le professeur superviseur : le SPD se joint à un projet de recherche qui a été élaboré par l'Université et un organisme partenaire et qui est supervisé par un professeur de l'Université. Par ailleurs, l'objectif du projet de recherche est de répondre aux besoins de l'organisme partenaire. Le SPD est un salarié.

***** (*Société 2*)

Ce projet de recherche collaboratif implique la participation de l'Université, Société 2, *****, ***** et *****.

Sommairement, Société 2 est un partenaire du projet *****, financé par *****, et à ce titre, *****.

Le professeur superviseur de l'Université est le « *principal investigator* » du projet de recherche qui est financé en partie par Société 2 et *****.

La caractéristique dominante des sommes versées au SPD qui participe au projet de recherche est qu'elles constituent une rémunération pour un travail. Il y a un lien de subordination entre le SPD et le professeur superviseur : le SPD se joint à un projet de recherche qui a été élaboré par l'Université et des organismes partenaires et qui est supervisé par un professeur de l'Université. Par ailleurs, les organismes partenaires participent au projet de recherche en contribuant notamment au financement. Le SPD est un salarié.

***** (*Société 3*)

Sommairement, l'Université, Société 3 et ***** collaborent sur un projet de recherche intitulé « ***** ».

Le ***** a accordé à l'Université une subvention dans le cadre du « ***** Program » qui était conditionnelle à l'approbation de l'entente de recherche définitive entre l'Université et ses partenaires industriels.

L'Université est gestionnaire des fonds qui proviennent de Société 3, du ***** et du ***** et le professeur superviseur de l'Université est le « *principal investigator* ».

La caractéristique dominante des sommes versées au SPD qui participe au projet de recherche est qu'elles constituent une rémunération pour un travail. Il y a un lien de subordination entre le SPD et le professeur superviseur : le SPD se joint à un projet de recherche qui a été élaboré par l'Université et des organismes partenaires et qui est supervisé par un professeur de l'Université. Par ailleurs, les organismes partenaires participent au projet de recherche en contribuant notamment au financement. Le SPD est un salarié.

***** (*Société 4*)

Sommairement, l'Université, ***** et Société 4 sont partenaires dans le projet de recherche intitulé « ***** » et ce projet est financé par *****, ***** et Société 4. Cette

entreprise contribue aussi au projet en fournissant des ressources humaines et matérielles.

Le chercheur principal du projet de recherche est un professeur de ***** alors qu'un professeur de l'Université en est le cochercheur. Ce dernier « prendra les mesures nécessaires pour affecter à la réalisation des travaux qui seront effectués par l'Université les ressources humaines, matérielles et physiques disponibles, le tout dans le respect du budget relatif au Projet ***** ».

L'Université doit remettre à ses partenaires une copie des résultats obtenus pour la portion du travail réalisé par ses chercheurs. De plus, les universités accordent à Société 4 une option pour acquérir une licence exclusive pour exploiter sur une base commerciale les résultats obtenus et les droits de propriété intellectuelle nouveaux développés.

La caractéristique dominante des sommes versées au SPD qui participe à ce projet de recherche est qu'elles constituent une rémunération pour un travail. Il y a un lien de subordination entre le SPD et le professeur superviseur : le SPD se joint à un projet de recherche qui a été élaboré par l'Université et des organismes partenaires et qui est supervisé par les professeurs de l'Université et de ***** . Par ailleurs, les organismes partenaires participent activement au projet de recherche en contribuant au financement et en mettant à disposition des ressources humaines et matérielles notamment. Le SPD est un salarié.

Facteurs additionnels

Financement du professeur superviseur

Le fait qu'un professeur s'assure qu'un SPD dispose de ressources financières suffisantes et que celui-ci puisse bénéficier d'une aide financière au moins équivalente à celle que lui aurait accordée un organisme subventionnaire ne sont pas des éléments suffisants pour établir l'existence d'un lien de subordination dans l'exécution du stage.

Le montant de l'aide financière accordée par un professeur, qui est à la fois un gestionnaire de fonds de recherche et un superviseur, sera motivé par la volonté d'attirer les meilleurs candidats de sa spécialité notamment. En conséquence, il est nécessaire d'examiner les conditions d'octroi de ce financement pour établir l'existence ou non d'un lien de subordination.

Périodes de versement

L'Université verse les montants à un SPD suivant les périodes de paie de ses employés et non pas suivant celles du paiement des bourses de maîtrise et de doctorat. C'est un indice de l'intention des parties et il s'agit d'un facteur secondaire.

Relevés fiscaux

L'absence de relevés pour montant pour études postsecondaires (relevé 8) ou de certificats pour frais de scolarité et d'inscription (T2202) est un indice de l'intention des parties et il s'agit d'un facteur secondaire.

Qualification par l'Université

Selon la politique de l'Université relative au statut de chercheur, un SPD ne se qualifie pas à ce titre⁹. C'est un indice de l'intention des parties et il s'agit d'un facteur secondaire.

Facteurs non déterminants

La condition relative à la date d'obtention du Ph.D. (moins de 5 ans) pour pouvoir soumettre sa candidature à un stage postdoctoral et la durée de celui-ci ne sont pas des éléments déterminants pour établir l'existence ou non d'un lien de subordination.

De même, la couverture d'assurance responsabilité civile et l'octroi de vacances conformément aux normes du travail, à défaut d'un calendrier scolaire, ne sont pas des facteurs déterminants.

Commentaires

Une fois le stage postdoctoral terminé, un SPD pourra obtenir une attestation qui indique le sujet du projet de recherche, le nom du professeur superviseur, le lieu et la durée du stage postdoctoral. Puisque le SPD n'obtient pas de diplôme, vous considérez que les

⁹ REVENU QUÉBEC, bulletin d'interprétation IMP. 312-1/R1, « Subventions de recherche », 29 mars 1991 (retiré et archivé).

montants versés ne peuvent pas se qualifier de bourses d'études suivant le bulletin d'interprétation IMP. 312-2¹⁰.

Toutefois, dans ce même bulletin d'interprétation, on entend par bourse de perfectionnement : « des montants ou des prestations versés pour permettre à un bénéficiaire d'avancer ses études. Généralement, une telle bourse est décernée pour des études de niveau doctoral ou pour du travail de niveau postdoctoral. ».

Un stage postdoctoral permet notamment de parfaire ses connaissances et d'acquérir de l'expérience en recherche à l'extérieur du milieu postsecondaire. Nous sommes d'avis qu'une bourse de perfectionnement comprend une bourse versée à un SPD. Par conséquent, lorsqu'un SPD reçoit une bourse, celle-ci doit être incluse au revenu conformément au paragraphe *g* de l'article 312 de la LI et peut être déduite suivant le paragraphe *c.0.1* de l'article 725 de la LI.

Finalement, lorsque qu'un SPD est un salarié, nous considérons que l'Université est le véritable employeur sans égard à la source de financement puisque le SPD travaille pour l'entreprise de recherche de l'Université qui est au cœur de la mission des universités¹¹.

CONCLUSION

La détermination du statut d'employé ou de boursier d'un SPD relève de l'appréciation de l'ensemble des faits propres au dossier.

Tel que mentionné précédemment, la caractéristique dominante des montants versés aux SPD qui participent aux quatre projets de recherche soumis est qu'ils constituent une rémunération pour un travail.

En conséquence, ces SPD doivent inclure ces montants à leur revenu conformément à l'article 32 de la LI.

¹⁰ REVENU QUÉBEC, bulletin d'interprétation IMP. 312-2, « Année sabbatique et congé de perfectionnement », 31 mai 1990 (retiré et archivé).

¹¹ *Syndicat des Post-Doctorants (SPODOC) / Alliance de la fonction publique du Canada (AFPC) c. Université du Québec à Montréal*, 2011 QCCRT 0469.