

DESTINATAIRE :

EXPÉDITEUR :

DATE : LE 24 MARS 2005

OBJET : PHARMACIENS REMPLAÇANTS – POINTS BONI
N/📁 : 05-010068

La présente a pour objet de donner suite à votre demande d'interprétation du * **** dernier concernant le traitement fiscal des points boni *****, ci-après désignés « points boni », payés à un pharmacien remplaçant.

LES FAITS

Dans votre demande, vous posez l'hypothèse que le pharmacien propriétaire, ci-après désigné « propriétaire », et le pharmacien remplaçant, ci-après désigné « pharmacien », entretiennent une relation employeur-employé. Outre cette hypothèse, les faits pertinents que vous avez portés à notre connaissance sont les suivants :

- en raison d'une pénurie de pharmaciens, le propriétaire fait appel à un intermédiaire qui s'occupe de recruter pour lui un pharmacien ;
- l'intermédiaire peut être soit « » ou « » ;
- l'établissement de l'intermédiaire est situé au Québec ;
- lorsqu'un pharmacien est recruté par l'intermédiaire, une entente de services est conclue directement entre le propriétaire et le pharmacien ;
- cette entente de service prévoit notamment que le pharmacien recevra du propriétaire \$ + points boni/heure de travail ;
- les points boni sont vendus par au propriétaire au prix de \$ plus taxes ;
- lorsqu'un pharmacien est recruté par un intermédiaire, ce dernier lui paie, en plus de ce que lui paie le propriétaire, \$ + point boni/heure de travail ;

-
- lorsque ses services sont sollicités, le pharmacien émet une facture à l'intermédiaire incluant la TPS et la TVQ ;
 - le pharmacien peut, à l'intérieur d'un délai de deux ans, utiliser ces points boni pour acquérir des produits et services divers pour une valeur de \$/point ;
 - les points boni ne sont ni transférables ni monnayables et ne peuvent être qu'appliqués en échange de produits et services décrits dans le catalogue du programme.

Nous comprenons que le pharmacien n'est pas requis de se présenter au travail à un établissement de l'intermédiaire. Il est requis de se présenter au travail à un établissement du propriétaire.

Par ailleurs, vous nous confirmiez, dans le cadre d'une conversation téléphonique tenue le** **** **, que accepte dans certains cas et sur une base strictement consensuelle, de convertir en argent des points boni portés au compte d'un pharmacien. Toutefois, la possibilité de monnayer les points boni ne s'inscrit pas officiellement dans le programme .

Finalement, il ne fut porté à notre connaissance aucun fait ni aucun document permettant de déterminer avec certitude la relation existant entre l'intermédiaire et le propriétaire, celle existant entre l'intermédiaire et le pharmacien ainsi que celle existant entre et le propriétaire ou l'intermédiaire. Il est donc notamment impossible, dans les circonstances, de déterminer si les montants et les points boni payés au pharmacien par l'intermédiaire sont payés ou non par ce dernier en tant que mandataire du propriétaire.

QUESTIONS

1. Les points boni payés par le propriétaire doivent-ils être considérés comme un salaire pour les fins du calcul des différentes taxes basées sur la masse salariale?
2. Si la réponse à la question 1 est positive, doit-on considérer qu'un point boni a une valeur de \$ ou de \$ pour les fins du calcul de la masse salariale?
3. Si la réponse à la question 1 est positive, les points boni doivent-ils être inclus dans le calcul du revenu de charge et d'emploi du pharmacien au moment où il lui est versé par l'employeur ou au moment où il utilise le point?

OPINION

Nature des paiements pour le pharmacien

Dans la mesure où les faits portés à notre attention sont conformes à la réalité et dans la mesure où notre compréhension en est exacte, nous considérons que le pharmacien, lorsqu'il s'inscrit auprès d'un intermédiaire dans le but de poser sa candidature en vue d'effectuer du remplacement, accepte que sa rémunération soit constituée en partie par des points bonis en application du programme de fidélisation . De même, il est alors entendu que sa rémunération lui sera payée, dans le cadre dudit programme, en partie par le propriétaire et en partie par l'intermédiaire, que ce dernier agisse ou non en tant que mandataire du propriétaire.

Or, l'article 32 de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », prévoit sommairement que le revenu d'un particulier provenant pour une année d'imposition d'une charge ou d'un emploi est le traitement, le salaire et toute autre rémunération qu'il a reçus pendant cette année, y compris les gratifications.

Ainsi, nous considérons qu'un point boni payé au pharmacien tant par le propriétaire que par l'intermédiaire constitue une rémunération au sens de l'article 32 de la LI. À ce titre, nous sommes d'avis que le pharmacien doit, pour une année d'imposition, inclure \$ dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi pour chaque point boni qu'il a reçu du propriétaire ou de l'intermédiaire pendant cette année d'imposition.

Déductions à la source en vertu de l'article 1015 de la LI

L'article 1015 de la LI prévoit que toute personne qui verse, alloue, confère ou paie à une époque quelconque au cours d'une année d'imposition un traitement, salaire ou autre rémunération doit en déduire ou en retenir un montant et payer au ministre, aux dates et suivant les modalités prescrites, un montant égal à celui ainsi déduit ou retenu à valoir sur l'impôt à payer par le bénéficiaire pour la même année d'imposition. L'article 1015R3 du *Règlement sur les impôts* (R.R.Q., 1981, c. I-3, r.1), ci-après désigné « RI », prévoit que le montant qu'un employeur doit ainsi déduire est établi en tenant compte, notamment, du montant de la rémunération versée à l'employé et de la durée de la période de paie. En vertu de l'article 1015R1 du RI, l'expression « employeur » désigne toute personne qui verse une rémunération et l'expression « employé » désigne toute personne qui reçoit une rémunération. L'expression « rémunération » signifie notamment un traitement, salaire, allocation ou autre bénéfice alloué, conféré ou payé à un employé ou ancien employé.

Or, Revenu Québec considère que la personne qui verse, alloue, confère ou paie une rémunération est celle à qui incombe la responsabilité de verser, allouer, conférer ou payer ladite rémunération.

Par conséquent, le propriétaire est tenu, pour une période de paie, de calculer la déduction prévue à l'article 1015 de la LI sur l'ensemble des salaires, traitements ou autres rémunérations qu'il paie au pharmacien pour cette période, incluant les points boni à raison de \$ par point. Il en est de même pour l'intermédiaire à l'égard des montants et des points boni qu'il paie au pharmacien pour autant qu'il n'effectue pas les paiements en tant que mandataire du propriétaire. Dans ce dernier cas, l'obligation d'effectuer les déductions à la source prévues à l'article 1015 de la LI à l'égard des montants et des points boni payés au pharmacien par l'intermédiaire en qualité de mandataire incombe entièrement au propriétaire.

Cotisation d'employé au Régime de rentes du Québec

L'article 50 de la *Loi sur le régime de rentes du Québec* (L.R.Q., c. R-9), ci-après désignée « LRRQ », prévoit que le salarié doit, par déduction à la source, payer une cotisation calculée sur le moindre de deux montants dont, notamment, le montant de son « salaire admissible » pour l'année que son employeur lui paie. En vertu de l'article 59 de la LRRQ, l'employeur doit déduire de la rémunération qu'il paie au salarié le montant visé à l'article 50 de la LRRQ à titre de cotisation du salarié et ce pour chaque période de paie.

Or, compte tenu que les points boni constituent pour le pharmacien un revenu provenant d'une charge ou d'un emploi, ceux-ci constituent, à raison de \$/point boni, un « salaire admissible » au sens de l'article 45 de la LRRQ pour l'application de l'article 50 de la LRRQ.

Par conséquent, le propriétaire, en tant qu'employeur, est tenu d'effectuer les déductions à la source prévues à l'article 50 de la LRRQ à l'égard des montants et des points boni qu'il paie au pharmacien. De même, l'intermédiaire est tenu, en tant qu'employeur réputé par l'application de la présomption prévue à l'article 50.1 de la LRRQ, d'effectuer ces déductions à la source à l'égard des montants et des points boni qu'il paie à l'employé pour autant qu'il n'effectue pas ces paiements en tant que mandataire du propriétaire. Dans ce dernier cas, l'obligation d'effectuer les déductions à la source sur les montants et les points boni payés au pharmacien par l'intermédiaire en qualité de mandataire incombe entièrement au propriétaire.

Nous tenons à préciser que dans le cas où le montant de la déduction à la source exigible est supérieur au paiement en numéraire, le propriétaire ou l'intermédiaire, selon le cas, n'est pas responsable du paiement de l'excédent exigible.

Cotisation d'employeur au Régime de rente du Québec et à la Régie de l'assurance maladie du Québec

Compte tenu que les points boni constituent pour le pharmacien un revenu provenant d'une charge ou d'un emploi, ceux-ci constituent un « salaire » et sont compris dans la « masse salariale totale » au sens de l'article 33 de la *Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec* (L.R.Q., c. R-5), ci-après désignée « LRAMQ », à raison de \$/point boni pour l'application de l'article 34 de la LRAMQ.

Il incombe donc au propriétaire, en tant qu'employeur, de payer, pour chaque période de paie, la cotisation d'employeur prévue à l'article 34 de la LRAMQ à l'égard du « salaire » qu'il paie au pharmacien. De même, l'intermédiaire est tenu, en tant qu'employeur réputé par l'application de la présomption prévue à l'article 34.0.1 de la LRAMQ, de payer cette cotisation à l'égard des paiements qu'il effectue au pharmacien pour autant qu'il n'effectue pas ces paiements en tant que mandataire du propriétaire. Dans ce dernier cas, l'obligation de payer lesdites cotisations d'employeur incombe entièrement au propriétaire.

Finalement, l'article 52 de la LRRQ prévoit que l'employeur doit payer une cotisation égale à celle que chacun de ses salariés est tenu de payer en vertu de l'article 50 de la LRRQ. Ainsi, il incombe au propriétaire, en tant qu'employeur, de payer la cotisation prévue à l'article 52 de la LRRQ. De même, l'intermédiaire est tenu, en tant qu'employeur réputé par l'application de la présomption prévue à l'article 50.1 de la LRRQ, de payer cette cotisation pour autant que les paiements qu'il effectue au pharmacien ne soient pas effectués en tant que mandataire du propriétaire. Dans ce dernier cas, l'obligation de payer lesdites cotisations d'employeur incombe entièrement au propriétaire.