



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX PARTICULIERS

DATE : LE 29 NOVEMBRE 2018

OBJET : **AVANTAGE STATIONNEMENT *******
N/RÉF. : 18-041443-001

La présente donne suite à votre demande nous ayant été transmise ***** concernant l'objet mentionné en titre *****.

FAITS

Nous comprenons comme suit les faits portés à notre attention :

1. ***** , ci-après désignée « Société », se spécialise dans *****.
2. La clientèle de Société est située au Québec.
3. La place d'affaire de Société est située à la résidence personnelle de l'un de ses actionnaires.
4. Les employés de Société ne se rendent pas à la place d'affaire de Société, celle-ci n'offrant aucun espace de bureau ni stationnement à ses employés.

À cet effet, il est convenu, entre Société et ses employés, que leur travail doit s'effectuer principalement au lieu d'affaire des clients.

Le représentant de Société a confirmé que la résidence des employés n'est pas un lieu habituel de travail pour ceux-ci.

5. Les employés de Société quittent habituellement leur résidence personnelle pour se rendre directement chez les clients pour lesquels ils ont un mandat à réaliser.

-
6. Les mandats chez les divers clients de Société ont généralement une durée de 2 à 6 mois. Exceptionnellement, un employé peut se faire attribuer un mandat de 2 ou 3 jours pour vérifier un point précis ***** d'un client.
 7. Société n'exige pas de ses employés qu'ils possèdent une voiture ainsi qu'un permis de conduire valide.
 8. Société rembourse les frais de stationnement de ses employés, lorsque ceux-ci se déplacent chez ses clients.
 9. Selon Société, le remboursement des frais de stationnement constitue une façon pour elle de s'assurer que ses employés soient traités de façon équitable et qu'il n'y ait pas de discrimination des mandats par eux.
 10. Certains clients peuvent offrir des places de stationnement gratuit ou payant, tout dépendamment de leur emplacement.
 11. Parfois, les employés de Société n'ont pas accès aux mêmes stationnements que les employés du client qu'ils desservent. Ils doivent alors se stationner plus loin de la place d'affaires du client où ils doivent se présenter, souvent à des coûts plus élevés.
 12. Certains employés de Société doivent quitter le lieu d'affaires d'un client pour sortir dîner le midi et doivent, par conséquent, payer en double le tarif journalier pour un espace de stationnement au lieu d'affaires de ce même client.

QUESTION

Vous désirez connaître notre position relativement aux éléments suivants :

Est-ce qu'un avantage imposable résulte du remboursement des frais de stationnement par Société à ses employés?

1. Compte tenu du fait que les employés de Société doivent travailler aux différents lieux d'affaires de ses clients, peut-on considérer que chaque place d'affaires où un employé de Société doit se présenter représente pour ce dernier un lieu de travail habituel?

-
2. Est-ce que le remboursement des frais de stationnement bénéficie plus à l'employeur (Société) ou à l'employé?
 3. Est-ce que la valeur marchande de l'avantage conféré aux employés de Société par le remboursement des frais de stationnement, le cas échéant, est quantifiable et, si oui, quel en est le montant?

ANALYSE

Avantage conféré à un employé en vertu de l'article 37 de la LI

L'article 37 de la LI prévoit, sommairement, qu'un particulier est tenu d'inclure dans le calcul de son revenu le montant des avantages qu'il reçoit ou dont il bénéficie en raison ou à l'occasion de sa charge ou de son emploi.

Un montant versé à un employé par son employeur à titre de remboursement d'une dépense de stationnement constitue un avantage dont la valeur doit être incluse dans le calcul du revenu de cet employé provenant d'une charge ou d'un emploi si ce montant couvre des frais personnels et qu'il est démontré que l'employé est le principal bénéficiaire de l'avantage.

Frais de déplacement et notion de lieux habituels de travail

Les déplacements aller-retour entre le domicile d'un particulier et un endroit où il se rend travailler, mais qui n'est pas son lieu habituel de travail, sont généralement des déplacements pour voyager dans l'exercice de ses fonctions. Il est clairement établi que le remboursement d'une telle dépense ne constitue pas pour lui un avantage imposable.

Toutefois, le remboursement d'une dépense engagée par un employé pour se rendre de son domicile à son lieu habituel de travail est un remboursement d'une dépense de nature personnelle constituant pour lui un avantage imposable¹.

¹ Voir notamment Revenu Québec, lettre d'interprétation 17-039004-001, Avantage relatif à un véhicule fourni à l'employé de garde, 27 mars 2018; lettre d'interprétation 18-041832-001, Allocation versée pour l'utilisation d'un véhicule, 24 juillet 2018; *Henry c. M.R.N.*, 72 D.T.C. 6005 (C.S.C); *Jean-Louis Lavigueur et Gaétan Lavigueur c. M.R.N.*, 91 DTC 445 (C.C.I.); *Raynald Tremblay c. R.*, 2000 DTC 2414 (C.C.I.).

La détermination de ce qui constitue un lieu habituel de travail s'examine en relation avec chaque employé. Par conséquent, cette détermination est une question de fait. Il est possible pour un employé d'avoir plusieurs lieux de travail habituels comme il est possible qu'un employé n'ait pas de lieu de travail habituel et qu'il travaille simplement à différents endroits.

Le lieu habituel de travail n'est pas forcément le lieu où l'employeur a son siège social. Le lieu habituel de travail d'un employé peut changer de temps en temps. Un endroit peut être considéré comme un lieu habituel de travail d'un individu même s'il n'y travaille sur une base périodique que quelques fois par année².

Règle générale, aux fins d'établir ce qui constitue un lieu de travail habituel d'un individu lorsque celui-ci travaille à plusieurs endroits, certaines caractéristiques à l'égard de cet endroit peuvent être prises en compte. Cet endroit est-il un lieu fixe où le particulier doit se présenter régulièrement? La prestation de travail qu'il exécute à cet endroit est-elle répétitive en ce sens qu'il devra normalement y retourner? Cet endroit, à l'égard de sa prestation de travail, est-il déterminé ou aléatoire?

Il est difficile d'établir un barème quant à la durée de la présence requise à un lieu de travail pour faire en sorte que ce dernier constitue l'endroit où l'employé travaille habituellement, puisqu'il s'agit d'une question de fait. On peut cependant affirmer que si l'employé passe quelques mois à un endroit, ce dernier représente l'endroit où il travaille habituellement³.

À la lumière des faits soumis, nous sommes d'avis que lorsqu'un employé se rend au lieu d'affaires d'un client de Société afin d'exécuter un long mandat, soit généralement de 2 mois et plus selon les faits portés à notre attention, ce lieu d'affaires constitue pour l'employé un lieu habituel de travail. Le remboursement des frais de stationnement par Société à cet employé représente, pour ce dernier, le remboursement d'une dépense de nature personnelle lui conférant ainsi, en principe, un avantage imposable.

Lorsqu'un employé se rend au lieu d'affaire d'un client de Société pour réaliser un mandat de quelques jours, nous sommes d'avis qu'il est possible que ce lieu ne constitue pas un lieu habituel de travail, dans la mesure où l'employé ne se rend pas chez le même client de façon fréquente et régulière, de sorte que le remboursement des frais de stationnement par l'employeur, dans ce dernier cas, ne constituerait pas un avantage imposable pour cet employé.

² Revenu Québec, lettre d'interprétation 17-037708-001, Frais de déplacement – Lieu habituel de travail, 24 août 2017.

³ Revenu Québec, lettre d'interprétation 13-017279-001, Dépenses pour l'utilisation d'un véhicule à moteur – Employés de la construction, 17 avril 2013.

Détermination du bénéficiaire principal du remboursement des frais de stationnement

Les représentants de Société invoquent que Société est le bénéficiaire principal du remboursement des frais de stationnement et qu'en conséquence, aucun avantage imposable n'en résulte⁴.

La question de savoir qui de l'employeur ou de l'employé bénéficie principalement du remboursement des frais de stationnement est une question de fait. Dans le cadre des présentes, les employés de Société n'utilisent pas leur voiture pour remplir les tâches du mandat confié, mais l'utilisent uniquement pour effectuer les trajets aller-retour entre leur résidence et leur lieu de travail habituel lors des mandats relativement longs⁵. D'ailleurs, nous comprenons des faits soumis que l'employeur n'exige pas que ses employés utilisent leur voiture pour se rendre au travail ou même qu'ils en possèdent une.

Il est donc difficile de conclure que le remboursement des frais de stationnement, lors de la réalisation d'un mandat de quelques mois, bénéficie principalement à l'employeur puisque celui-ci reçoit le même service de l'employé, et ce, que celui-ci possède une voiture ou pas.

Un tel remboursement peut, à bien des égards, avoir des avantages pour l'employeur, comme le prétend le représentant de Société. Par contre, nous sommes d'avis que l'employé reçoit un avantage nettement prépondérant.

Quantification de la valeur de l'avantage imposable

Vous nous demandez si certains éléments peuvent influencer la valeur de l'avantage imposable découlant d'un remboursement de frais de stationnement. À cet effet, le représentant de Société soutient que la valeur de l'avantage conféré par le remboursement des frais de stationnement n'est pas quantifiable et qu'au surplus, cette évaluation devrait tenir compte des possibilités de stationnement offertes aux employés des clients de Société.

⁴ Revenu Québec considère également qu'un employé ne bénéficie d'aucun avantage devant être inclus dans le calcul de son revenu lorsque son employeur profite principalement d'un espace de stationnement qu'il fournit à un lieu habituel de travail de cet employé. Pour des exemples de situations où cela est applicable, vous pouvez notamment consulter le document suivant : Revenu Québec, lettre d'interprétation 17-037383-002, Avantage – Stationnement fourni par l'employeur – Signification du mot « régulièrement », 22 juin 2018.

⁵ Voir l'affaire *Adler c. Sa Majesté la Reine*, 2007 CCI 272 ainsi que *Anthony c. R.*, 2010 T.C.C. 533 au paragraphe 41, approuvé par la Cour fédérale d'appel (*Anthony c. R.*, 2011 CAF 336).

Nous pouvons difficilement prétendre, dans un contexte de remboursement de dépense, qu'un avantage n'est pas quantifiable d'un point de vue économique.

La base adéquate pour déterminer la valeur d'un avantage imposable est la juste valeur marchande⁶, en l'occurrence, la juste valeur marchande du stationnement. La valeur de l'avantage imposable correspond donc à la différence entre la juste valeur marchande du stationnement et le prix payé par l'employé. En l'espèce, aucun élément ne nous permet de conclure que le remboursement des frais de stationnement effectué par l'employeur ne correspond pas à la juste valeur marchande du stationnement.

L'appréciation subjective d'un employé basé sur une réalité factuelle différente et l'iniquité entre les employés ne sont pas des éléments qui influencent la détermination de l'existence ou non d'un avantage et la détermination de sa valeur⁷. La détermination d'une valeur marchande est une démarche objective et non subjective⁸.

La valeur d'un avantage imposable conféré à un employé de Société correspond donc au montant remboursé par l'employeur.

Espérant que ces informations vous seront utiles, veuillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

⁶ *Anthony c. R.*, 2010 D.T.C. 1356 (Cour canadienne de l'impôt, procédure informelle), confirmé par *Anthony c. R.*, 2011 FCA 336; *Schroter c. R.*, 2010 CAF 98.

⁷ *Schroter c. R.*, 2010 CAF 98, paragraphe 36, où la Cour mentionne : « il est inapproprié de comparer la situation de l'appelant avec celle des employés de Telus qui travaillent là où il y a des places de stationnement gratuit pour tous. Pour que le traitement fiscal de leurs revenus d'emploi soit égal, il y aurait lieu de comparer l'appelant et les employés de Telus qui travaillent au bureau du centre-ville, mais qui ne bénéficient pas d'une place de stationnement gratuite ».

⁸ *Golden Eagle Canada Ltd. c. Corporation municipale de St-Romuald d'Etchemin*, [1977] 2 R.C.S. 1090; *McGoldrick c. R.*, 2003 CCI 427. Dans cette affaire, le contribuable, qui travaillait pour un casino, devait manger à la cafétéria des employés se trouvant sur les lieux du casino, puisque son employeur ne permettait pas à ses employés d'apporter leur lunch, pour des raisons d'hygiène. Un avantage imposable de 4,50 \$ par jour était donc imposé à M. McGoldrick. Celui-ci n'appréciait pas la nourriture offerte à la cafétéria et considérait que sa valeur était moindre que 4,50 \$ par jour. De plus, il considérait que le fait de lui permettre de manger gratuitement à ladite cafétéria était une compensation pour le fait de ne pas pouvoir apporter sa nourriture. La Cour a jugé que le fait que monsieur McGoldrick n'aimait pas manger à la cafétéria du personnel ne devrait pas être un élément déterminant dans la détermination de l'existence ou non d'un avantage imposable. Il utilisait la cafétéria du personnel pour acquérir un bien matériel représentant pour lui un avantage financier de valeur égale aux repas reçus.