

Québec, le 27 octobre 2020

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Allocation pour frais de déplacement
N/Réf. : 19-045789-001**

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. (1985), c. E-15) [ci-après LTA] et de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] relativement à des allocations pour frais de déplacement versées en vertu d'une convention collective dans le secteur de la construction.

Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande, notre compréhension des faits est la suivante :

1. La société ***** (Société) est une société inscrite pour l'application de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
2. Société se qualifie à titre de « grande entreprise » au sens de la TVQ.
3. Société se spécialise dans la construction de bâtiments au Québec. Dans ce cadre, ses salariés sont appelés à se déplacer sur les différents chantiers de Société au Québec.
4. Les salariés de Société sont régis par la convention collective de la Commission de la construction du Québec (Convention).
5. Lorsque les salariés sont appelés à se déplacer entre leur domicile et un chantier sur lequel ils sont assignés pendant une certaine période et que cette distance est supérieure à un certain nombre de kilomètres, Société doit verser aux salariés, pour chaque jour de travail, une indemnité pour frais de déplacement.

6. À cet égard, la Convention prévoit ce qui suit :

« L'employeur doit verser, pour frais de déplacement, à tout salarié qui effectue le nombre d'heures de travail fixé par l'employeur dans le cadre de la journée de travail, ou qui bénéficie de l'indemnité prévue au paragraphe 18.01, l'une ou l'autre des indemnités suivantes pour chaque jour de travail :

- un montant de 35,00 \$ lorsque le domicile du salarié est situé à plus de 65 km du chantier. Le montant de cette indemnité est porté à 36,25 \$ à compter du 26 avril 2015 et à 37,50 \$ à compter du 1^{er} mai 2016;
- un montant de 40,00 \$ lorsque le domicile du salarié est situé à plus de 90 km du chantier¹. Le montant de cette indemnité est porté à 41,20 \$ à compter du 26 avril 2015 et à 42,43 \$ à compter du 1^{er} mai 2016. »

7. L'indemnité pour frais de déplacement ne s'applique pas aux salariés qui utilisent un véhicule à moteur de Société.

Interprétation demandée

Vous désirez obtenir une interprétation de notre part quant à savoir si Société peut réclamer un crédit de taxe sur les intrants (CTI) et un remboursement de la taxe sur les intrants (RTI) à l'égard de ces allocations versées en vertu de la Convention.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Le paragraphe 169(1) de la LTA prévoit notamment qu'une personne qui est inscrit a droit à un CTI à l'égard de la taxe payée ou devenue payable relativement à la fourniture d'un bien ou d'un service qu'elle acquiert pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales.

La personne qui peut demander un CTI est l'acquéreur de la fourniture. La notion d'acquéreur est définie au paragraphe 123(1) de la LTA comme étant généralement la personne qui est tenue de payer la contrepartie de la fourniture aux termes d'une convention. Ainsi, sous réserve de l'application d'une autre disposition de la LTA, un employeur ne sera pas en mesure de réclamer un CTI eu égard à l'allocation versée à l'un de ses salariés puisqu'il n'est pas l'acquéreur des biens ou des services y afférent.

L'article 174 de la LTA permet à un employeur de demander un CTI à l'égard des allocations versées pour certaines dépenses lorsque l'ensemble des conditions y édictées sont rencontrées.

¹ Cette indemnité s'applique lorsque le chantier est situé à plus de 90 km mais à moins de 120 km du domicile du salarié.

Notamment, l'employeur doit verser une indemnité à l'un de ses salariés. Le terme « indemnité » n'est pas défini dans la LTA, mais l'Agence du revenu du Canada énonce que l'on doit y donner le même sens que le terme « allocation » aux fins de l'application de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1 (5^e suppl.)) [ci-après LIR], c'est-à-dire tout montant périodique ou autre paiement semblable qu'une personne reçoit d'une autre personne, sans avoir à rendre compte de son utilisation². Toutefois, lorsque le montant versé par l'employeur donne lieu à un avantage imposable, ce dernier est considéré comme un avantage personnel pour le salarié et constitue, dans les faits, une rémunération ou un revenu. Dans une telle situation, le montant versé n'est donc pas une « indemnité » pour l'application de l'article 174 de la LTA.

Les montants qu'un particulier doit inclure dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi comprennent notamment, en vertu de l'alinéa 6(1)b) de la LIR, les sommes que ce dernier reçoit à titre d'allocations pour frais personnels ou de subsistance ou à titre d'allocations à toute autre fin, sauf s'il s'agit d'une allocation raisonnable pour l'usage d'un véhicule à moteur que le salarié, dont l'emploi n'est pas lié à la vente de biens ou à la négociation de contrats pour son employeur, a reçue de son employeur pour voyager dans l'accomplissement des fonctions de sa charge ou de son emploi.

En règle générale, les déplacements qu'un salarié effectue pour se rendre de son domicile à son lieu habituel de travail représentent des déplacements personnels, lesquels ne sont pas considérés comme des « déplacements dans l'exercice des fonctions de la charge ou de l'emploi ». La détermination de ce qui constitue un lieu habituel de travail pour un salarié doit être faite selon les faits propres à chaque situation. Le lieu habituel de travail d'un salarié n'est pas forcément le lieu où l'employeur a son siège. En effet, il peut s'agir, dans le cas où un salarié travaille à plusieurs endroits, des lieux fixes où le salarié doit se présenter régulièrement.

Dans le contexte soumis, nous sommes d'avis que les chantiers constituent des lieux habituels de travail des salariés et que le montant versé par l'employeur en vertu de la Convention constitue un avantage imposable pour le salarié.

En conséquence, le montant versé pour les frais de déplacement ne peut être qualifié d'indemnité pour l'application de l'article 174 de la LTA. Société ne peut donc pas demander un CTI à l'égard de ces allocations pour frais de déplacement versées à ses salariés en vertu de la Convention.

Les commentaires précédents constituent notre opinion générale sur le sujet de votre demande. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices énoncées dans le mémorandum sur la TPS/TVH *Service de décisions et d'interprétations en matière d'accise et de TPS/TVH (1.4)*, ils ne lient pas Revenu Québec en ce qui a trait à une situation en particulier. Les modifications proposées à la LTA, les règlements ou les énoncés interprétatifs peuvent avoir des répercussions sur l'interprétation donnée dans la présente.

² Agence du revenu du Canada, Série de mémorandum sur la TPS/TVH, chapitre 9.3, *Indemnités*, juin 2012, par.2.

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Les régimes de la TVQ et de la TPS étant généralement harmonisés, les conditions permettant à un employeur de réclamer un RTI eu égard au versement de l'allocation pour frais de déplacement en vertu de l'article 211 de la LTVQ sont au même effet que dans le régime de la TPS.

Toutefois, dans la présente situation, nous sommes d'avis que le montant pour frais de déplacement se qualifie d'« allocation » aux fins de l'application de l'article 211 de la LTVQ puisque le montant versé ne constitue pas un avantage imposable pour le salarié dans le régime d'imposition québécois³. Société pourra donc réclamer un RTI eu égard au versement de l'allocation pour frais de déplacement à ses salariés en vertu de cette disposition.

Par ailleurs, l'article 206.1 de la LTVQ prévoit que les grandes entreprises ne peuvent demander un RTI à l'égard de certains biens et services acquis dans le cadre de leurs activités commerciales. Parmi ces biens et services, on y retrouve notamment les véhicules routiers de moins de 3000 kg devant être immatriculés en vertu du Code de la sécurité routière (RLRQ, c. C-24.2) pour circuler sur les chemins publics de même que l'essence servant à alimenter le moteur de tels véhicules routiers. L'allocation pour frais de déplacement versée est visée par cette restriction.

Le ministre des Finances du Québec a annoncé, lors du discours sur le budget du 26 mars 2015, l'élimination progressive des restrictions à l'obtention des RTI. Ainsi, la TVQ à l'égard des acquisitions de biens et de services visés par ces restrictions pourra être incluse dans le calcul d'un RTI de Société selon les taux suivants :

- 25 % en 2018;
- 50 % en 2019;
- 75 % en 2020;
- 100 % à compter de 2021.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la présente lettre, vous pouvez communiquer avec *****.

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

Direction de l'interprétation relative
à l'imposition des taxes

³ En raison de l'application du paragraphe g de l'article 39 de la Loi sur les impôts (RLRQ, c. I-3).