



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

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

**DATE** : LE 5 DÉCEMBRE 2019

**OBJET** : **TÉLÉTRAVAIL – DÉDUCTION POUR L'EMPLOYÉ SALARIÉ**  
**N/RÉF. : 19-048516-001**

---

Nous donnons suite à votre demande \*\*\*\*\* au terme de laquelle vous nous demandez de statuer sur la déductibilité de certaines dépenses des participants à un programme de télétravail.

## LES FAITS

\*\*\*\*\*, ci-après désigné « Employeur », travaille présentement à la mise en œuvre d'un projet pilote de télétravail. L'organisation du travail sera modifiée afin que certains employés puissent exécuter les tâches qui leur sont confiées ailleurs qu'à leur port d'attache habituel. Les employés pourront ainsi effectuer leur travail à partir de leur domicile.

À cet égard, vous nous précisez que l'employé adhère au projet pilote de télétravail sur une base volontaire après approbation de l'Employeur.

L'entente de télétravail ne peut excéder 3 jours par semaine pris en journées complètes ou en demi-journées.

Selon l'entente de télétravail, l'Employeur fournit l'équipement informatique (ordinateur portable et jeton / clé pour la connexion à distance). Le centre de service technologique de l'Employeur offrira gratuitement le support téléphonique pour la connexion à distance.

L'Employeur ne fournit pas d'appareil cellulaire. Les appels téléphoniques doivent être effectués par le biais du logiciel \*\*\*\*\* du portable.

Chaque employé doit disposer d'une connexion Internet résidentielle qu'il utilisera en télétravail.

.....

Chaque employé doit disposer à son domicile d'un espace réservé et aménagé de façon à ce qu'il puisse y réaliser son travail de manière sécuritaire.

Les frais liés à l'entretien de l'espace de travail à domicile ainsi qu'à l'aménagement du poste de travail doivent être assumés entièrement par l'employé.

Les fournitures de bureau (papier, crayons, stylos) sont fournies par l'Employeur.

Aucun remboursement ou allocation ne sera accordé par l'Employeur pour des frais engagés en raison de l'adhésion au télétravail.

La Directive de l'Employeur \*\*\*\*\* demeure applicable pour les employés en télétravail. L'employé qui effectue un déplacement dans l'exercice de ses fonctions conformément à cette directive à partir de son lieu de télétravail pourra se prévaloir de cette directive dans les limites qui y sont prévues.

## QUESTIONS

Essentiellement, vous désirez savoir si les employés adhérant au programme de télétravail peuvent déduire des dépenses relatives au maintien d'un bureau à domicile dans les cas hypothétiques ci-après.

### CAS A – \*\*\*\*\*

3 jours par semaine en télétravail;  
2 jours par semaine à son port d'attache.

### CAS B – \*\*\*\*\*

2 ½ journée par semaine en télétravail. Une fois par mois, il se déplace pour une formation externe pour une ½ journée;  
2 ½ journée par semaine au port d'attache.

### CAS C – \*\*\*\*\*

3 jours par semaine en télétravail dont 1½ journée par semaine en visite chez \*\*\*\*\*;  
2 jours par semaine à son port d'attache.

## OPINION

Avant de répondre à vos trois cas de figure, rappelons les règles prévues à la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », pouvant s'appliquer à la situation soumise.

.....

L'article 59 de la LI prévoit qu'un particulier ne peut, dans le calcul de son revenu provenant pour une année d'imposition d'une charge ou d'un emploi, déduire un montant que dans la mesure où il est prévu au chapitre III du titre II du livre III de la partie I de la LI et dans celle où il peut raisonnablement être considéré comme se rapportant à cette charge ou à cet emploi.

Ainsi, pour un employé salarié, la déduction demeure l'exception et seules les dépenses prévues par la LI sont permises, dans les limites qui y sont prévues.

Dans le contexte de votre demande, seul l'article 78 de la LI autorise un particulier exerçant une charge ou un emploi à déduire certains frais en raison d'un bureau à domicile<sup>1</sup>.

Essentiellement, le premier alinéa de l'article 78 de la LI prévoit qu'un particulier peut déduire dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition tout montant qu'il paie dans l'année, ou qui est payé pour son compte dans l'année s'il doit être inclus dans le calcul de son revenu pour l'année, à titre de loyer de bureau ou de salaire d'un adjoint ou d'un remplaçant ou à titre de fournitures consommées directement dans l'accomplissement de ses fonctions si son contrat d'emploi l'oblige à verser ces montants et, selon le cas, à se procurer ces fournitures.

En ce qui a trait à la condition selon laquelle le particulier doit être tenu en vertu de son contrat d'emploi de verser les montants ou de se procurer ces fournitures, nous sommes d'avis que même si un employé adhère volontairement au régime de télétravail proposé par l'employeur, il est considéré avoir l'obligation de se procurer les fournitures, d'utiliser une partie de son établissement domestique autonome dans lequel il habite pour accomplir les fonctions de son emploi et de payer certaines dépenses relatives à cet espace consacré au travail en autant que l'employeur et l'employé ont conclu entre eux une entente formelle de télétravail.

## **NOTION DE FOURNITURES CONSOMMÉES DIRECTEMENT DANS L'EXERCICE DES FONCTIONS DE L'EMPLOYÉ**

Revenu Québec considère que pour qu'une fourniture soit « consommée » pour l'application de l'article 78 de la LI, son utilisation doit détruire sa substance où la rendre inutilisable ce qui implique qu'on soit en présence de quelque chose de nature épuisable et qui ne peut être réutilisée, par exemple du papier, des crayons, des cartouches d'encre, etc.<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Nous comprenons que votre demande concerne des employés qui ne sont pas rémunérés entièrement ou partiellement par des commissions et dont l'emploi n'est pas relié à la vente de biens ou à la négociation de contrats.

<sup>2</sup> Revenu Québec, IN-118 *Les dépenses d'emploi* (2018), p. 11.

.....

Ainsi, Revenu Québec considère que ne constituent pas des « fournitures consommées » pour l'application de l'article 78 de la LI, les frais mensuels pour un système téléphonique de base ou pour l'accès illimité à Internet. Les frais d'utilisation du réseau Internet pourraient être déductibles en vertu de l'article 78 de la LI uniquement dans la mesure où ils sont facturés en fonction de l'utilisation des services<sup>3</sup>.

Le coût d'achat ou les frais de location d'une imprimante ainsi que ceux se rapportant à de l'ameublement de bureau ne seraient donc pas déductibles puisqu'ils ne constituent pas des fournitures « consommées » au sens de l'article 78 de la LI.

### **ADMISSIBILITÉ À DÉDUIRE UN MONTANT À TITRE DE FRAIS DE BUREAU À DOMICILE**

Le troisième alinéa de l'article 78 de la LI<sup>4</sup> prévoit essentiellement qu'un particulier ne peut déduire, dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi pour une année d'imposition, un montant à l'égard d'une partie de l'établissement domestique autonome dans lequel il habite, que dans la mesure où cette partie est :

- soit le lieu où il accomplit principalement les fonctions de la charge ou de l'emploi;
- soit utilisée à la fois exclusivement aux fins de gagner un revenu provenant de la charge ou de l'emploi et de façon régulière et continue pour rencontrer des clients ou d'autres personnes dans le cadre habituel de l'exercice des fonctions de la charge ou de l'emploi<sup>5</sup>.

L'expression « principalement » n'est pas définie dans la LI. Dans son sens ordinaire, celle-ci signifie « à plus de 50 % »<sup>6</sup>. En d'autres mots, il est nécessaire d'examiner le temps consacré par le particulier à exercer les fonctions de sa charge ou de son emploi à son bureau à domicile par rapport au temps consacré à l'ensemble de ses fonctions.

La question de savoir si un employé passe plus de 50 % de son temps de travail à son espace à domicile consacré au travail est une question de fait. Les circonstances particulières de chaque situation doivent être analysées.

---

<sup>3</sup> *Id.*

<sup>4</sup> Le troisième alinéa de l'article 78 de la LI doit être lu en conjonction avec les articles 62.1 et 62.3 de la LI.

<sup>5</sup> Compte tenu du contexte de votre demande, nous excluons la possibilité que l'espace de travail à domicile soit utilisé exclusivement aux fins de gagner un revenu provenant de l'emploi et pour rencontrer des clients ou d'autres personnes de façon régulière et continue conformément au paragraphe *b* de l'article 62.1 de la LI.

<sup>6</sup> *Supra*, note 2, p. 12; Agence du revenu du Canada, Interprétation technique 2001-0095755 « Télétravail » (24 avril 2002).

.....

Ainsi, lorsque les conditions énoncées précédemment s'appliquent, les montants payés à titre de fournitures consommées **directement** dans l'accomplissement des fonctions du particulier à l'égard de la partie de l'établissement domestique autonome dans lequel il habite servant de bureau à domicile sont admissibles tels, en l'occurrence, le chauffage, l'électricité et l'eau sous réserve de certaines limitations<sup>7</sup>. Les accessoires d'éclairage (ampoules, tubes fluorescents, etc.), les produits de nettoyage et les réparations mineures (réparations d'entretien courant) qui s'appliquent uniquement à l'espace de bureau à domicile sont entièrement déductibles, sauf si l'espace est aussi utilisé à d'autres fins.

Les primes d'assurance, les taxes, les impôts fonciers ainsi que les intérêts hypothécaires relatifs à l'espace consacré au travail à domicile ne sont pas déductibles. Ces éléments ne constituent pas des fournitures « consommées » directement dans l'accomplissement des fonctions de l'emploi et ne sont pas compris dans les montants payés à titre de loyer de bureau aux fins de l'article 78 de la LI. Ils ne constituent pas non plus des « fournitures consommées » à l'égard de la partie de l'établissement domestique autonome servant de bureau à domicile.

Lorsque l'employé est locataire de la résidence principale où est situé son espace de bureau, les frais de location relatifs à son espace de bureau sont déductibles<sup>8</sup>.

## CAS SOUMIS

À la lumière de ce qui précède et des faits propres à votre demande, pour les cas hypothétiques A, B et C, seuls les frais d'utilisation du réseau Internet pourraient être déductibles à titre fournitures « consommées » nécessaires à l'accomplissement de ses fonctions, **dans la mesure où ils sont facturés en fonction de l'utilisation des services**. Quant aux frais reliés à la papeterie (papiers, crayons, trombones et encre d'imprimante), il n'est pas raisonnable de considérer que les employés sont tenus ou appelés à effectuer une telle dépense considérant que l'entente de télétravail prévoit que l'employé pourra s'approvisionner chez l'Employeur.

---

<sup>7</sup> Pour calculer les montants payés à titre de fournitures consommées à l'égard du bureau à domicile, le particulier peut utiliser une base de calcul raisonnable, comme la superficie que représente l'espace de bureau par rapport à la superficie totale de l'établissement domestique autonome en tenant compte des autres utilisations qui peuvent être faites de l'espace de bureau (utilisation à des fins personnelles, commerciales ou pour les besoins d'un autre emploi). Par exemple, dans un cas où l'espace de bureau d'un particulier occupe 25 % de la superficie de son établissement domestique dans lequel il habite et que cet espace est utilisé à 80 % pour les besoins de son emploi, cet employé pourrait déduire 20 % (soit 25 % × 80 %) des fournitures associées à l'utilisation de l'espace de bureau et 20 % des frais de location de l'espace, le cas échéant. Ainsi, dans la mesure où l'exigence d'un espace réservé au terme du projet pilote signifie que l'espace doit être utilisé à 100 % pour l'exercice des fonctions de l'emploi, seule la limitation relative à la superficie de l'établissement domestique autonome s'applique (25 % dans l'exemple).

<sup>8</sup> *Id; supra*, note 2, p. 12.

.....

Dans les cas A et B soumis, l'employé pourrait déduire les montants qu'il paie pour les fournitures « consommées » directement dans l'accomplissement de ses fonctions à l'égard de la partie de l'établissement domestique autonome servant de bureau à domicile telles que les coûts de chauffage, d'électricité, de produits de nettoyage, d'accessoires d'éclairage et de réparations mineures (réparations d'entretien courant). Dans le cas B, Revenu Québec est prêt à accepter que l'employé accomplit principalement les fonctions de sa charge ou de son emploi à son bureau à domicile en tenant pour négligeable le temps consacré à la formation à l'extérieur du bureau à domicile<sup>9</sup>.

Dans ces deux cas de figure, l'employé pourrait également déduire les frais de location relatifs à son espace de bureau uniquement s'il est locataire de l'établissement domestique autonome où est situé son espace de bureau.

Quant au cas C, dans la mesure où l'employé doit s'absenter de son lieu de télétravail de façon régulière et constante, nous sommes d'avis qu'il pourrait difficilement prétendre accomplir principalement les fonctions de sa charge ou de son emploi à son bureau à domicile. Par conséquent, ni les fournitures consommées à l'égard d'une partie de l'établissement domestique autonome servant de bureau à domicile, ni les frais de location relatifs à son espace de bureau (si locataire de l'établissement domestique autonome) ne sont déductibles dans le calcul de son revenu.

Lors de la production de sa déclaration de revenus pour l'année, l'employé devra, aux fins de réclamer une dépense dans le cadre du télétravail, joindre à sa déclaration, conformément au deuxième alinéa de l'article 78 de la LI, le formulaire *Conditions générales d'emploi* (TP-64.3) dûment rempli par l'employeur et le formulaire *Dépenses d'emploi pour un employé salarié ou un employé à la commission* (TP-59) ou un état détaillé de ses dépenses.

Pour conclure, comme l'article 78 de la LI en matière de fournitures consommées directement dans l'accomplissement des fonctions et de frais de bureau à domicile est une mesure harmonisée à une disposition fédérale<sup>10</sup>, notre interprétation de l'article 78 de la LI va généralement dans le même sens que celle prévue à la loi fédérale<sup>11</sup>. En pratique, l'employé devrait aussi avoir joint à sa déclaration de revenus fédérale le formulaire *État des dépenses d'emploi* (T7777) et conserver le formulaire *Déclaration des conditions de travail* (T2200), dûment complété par l'employeur, afin de pouvoir le produire sur demande.

---

<sup>9</sup> Il n'est toutefois pas acquis que cette position sera partagée par l'Agence du revenu du Canada pour l'application de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5<sup>e</sup> suppl.)), ci-après désignée « LIR ».  
\*\*\*\*\*

<sup>10</sup> Sous-alinéa 8(1)i)iii) de la LIR.

<sup>11</sup> Agence du revenu du Canada, *Interprétations techniques* : 9722607 « Dépenses d'emploi reliées au télétravail » (10 septembre 1997), 2007-0231861 « Principale place d'affaires » (29 juin 2007) et 2001-0095755, précitée, note 6.

.....

## TABLEAU SOMMAIRE

Types de frais	Fournitures consommées <u>directement dans l'exercice des fonctions de l'employé</u> <sup>12</sup> .	Montants admissibles à l'égard d'un <u>espace de bureau à domicile</u> dont l'employé est propriétaire	Montants admissibles à l'égard d'un <u>espace de bureau à domicile</u> dont l'employé est locataire.
Cas A	Oui, pour les frais d'utilisation du réseau Internet facturés en fonction de l'utilisation.	Oui, pour les fournitures consommées (chauffage, électricité, produits de nettoyage, accessoires d'éclairage et réparations mineures).  Non, pour la valeur locative de la superficie de l'espace consacré au travail.	Oui, pour les fournitures consommées (chauffage, électricité, produits de nettoyage, accessoires d'éclairage et réparations mineures).  Oui, pour une partie raisonnable du loyer relatif à l'espace de bureau à domicile.
Cas B	Oui, pour les frais d'utilisation du réseau Internet facturés en fonction de l'utilisation.	Oui, pour les fournitures consommées (chauffage, électricité, produits de nettoyage, accessoires d'éclairage et réparations mineures).  Non, pour la valeur locative de la superficie de l'espace consacré au travail.	Oui, pour les fournitures consommées (chauffage, électricité, produits de nettoyage, accessoires d'éclairage et réparations mineures).  Oui, pour une partie raisonnable du loyer relatif à l'espace de bureau à domicile.
Cas C	Oui, pour les frais d'utilisation du réseau Internet facturés en fonction de l'utilisation.	Non, pour les fournitures consommées (chauffage, électricité, produits de nettoyage, accessoires d'éclairage et réparations mineures). Non, pour la valeur locative de la superficie de l'espace consacré au travail.	Non, pour les fournitures consommées (chauffage, électricité, produits de nettoyage, accessoires d'éclairage et réparations mineures).  Non, pour une partie raisonnable du loyer relatif à l'espace de bureau à domicile.

<sup>12</sup> Compte tenu des caractéristiques du projet pilote, les frais relatifs à la papeterie (papier crayons trombone) ne sont pas admissibles en déduction puisque ces fournitures sont fournies par l'Employeur.