



Direction des lois sur les impôts

NOTE

DESTINATAIRE: *****
Directeur des lois sur les impôts

EXPÉDITEUR : *****
Service de l'interprétation relative aux entreprises

OBJET : Crédit d'impôt à la formation: Registre de présence/
Différence entre ce qui est réclamé comme crédit et ce qui a
été déclaré à la SQDM
N/Réf. : 97-010572

DATE : Le 31 juillet 1997

La présente fait suite à la lettre que *****, directeur général de la DRV-Québec (ci-après « la vérification »), nous transmettait en date du 7 mai 1997 et par l'entremise de laquelle il nous soumettait une demande d'interprétation de *****. Elle répond aux questions des parties I et III de cette demande d'interprétation. Les questions des parties II et IV, quant à elles, ont été traitées par *****.

REGISTRE DE PRÉSENCE (partie I de la demande d'interprétation)

Nous comprenons les faits et la question qui nous sont soumis, par la vérification, dans la 1^{re} partie de la demande d'interprétation de la façon suivante :

Selon l'article 1029.8.33 de la *Loi sur les impôts* (la loi), un formulaire prescrit attestant de la participation d'un employé admissible à une activité de formation admissible doit être signé conjointement par un représentant autorisé de la société admissible ou de la société de personnes admissible, selon le cas, et par un représentant autorisé de l'établissement de formation (que ce soit une société privée de formation enregistrée ou un établissement d'enseignement reconnu).

Ce formulaire, le CO-1029.8.33 réfère à un registre de présence auquel l'article 1029.8.33 de la loi ne fait pas allusion. En effet, à la partie III (*Identification de l'établissement de formation admissible*) de ce formulaire, sous l'item « attestation », il est précisé « qu'un registre de présence a été soigneusement rempli à cette fin et qu'il pourra être consulté par un représentant autorisé du ministère du Revenu du Québec. ».

La vérification nous a transmis de la documentation de la Société québécoise de développement de la main-d'oeuvre (ci-après, SQDM) dans laquelle il est indiqué que les entreprises et les établissements de formation ont l'obligation de remplir le registre de présence lorsque la formation est donnée soit sur les lieux de travail, soit par un spécialiste de l'entreprise, soit par un formateur provenant de l'extérieur du Québec, ou encore lorsqu'elle est donnée à l'extérieur du Québec.

De plus, selon la vérification, la SQDM s'appuie sur l'absence du registre de présence, lorsqu'il est requis, pour rendre non admissible une activité de formation. Dans un tel cas, elle transmet à la vérification un rapport établissant la non-conformité de l'activité (la vérification nous a transmis copie d'un tel rapport).

En conséquence, la vérification nous demande si l'absence du registre de présence, rempli correctement, est un motif valable pour refuser un crédit d'impôt à la formation. Dans l'affirmative, elle veut savoir si cette règle s'applique lorsque la formation est confiée à un spécialiste de l'entreprise.

NOTRE OPINION

Selon l'article 1029.8.33 de la loi, une société admissible n'a droit à un crédit d'impôt à la formation à l'égard soit d'une dépense de formation admissible qui correspond à un salaire versé à l'un de ses employés admissibles, soit de sa part du montant d'une telle dépense qui correspond à un salaire versé par une société de personnes admissible à l'un de ses employés admissibles, à l'égard d'une période de l'année d'imposition de la société admissible, ou de l'exercice financier de la société de personnes admissible, que si la société ou la société de personnes, selon le cas, atteste, au moyen d'un formulaire prescrit dûment signé par les personnes indiquées à cet article, que l'employé admissible a participé, durant cette période, à cette activité de formation admissible.

Rien dans le libellé de cet article, ou de tout autre disposition de la loi concernant le crédit d'impôt à la formation, n'exige la tenue d'un registre de présence. Par conséquent, le Ministère ne peut, du seul fait de l'absence d'un tel registre ou de l'inexactitude des renseignements qu'il contient, ou encore du seul fait qu'il soit rempli partiellement ou qu'il soit incorrectement tenu, refuser, en vertu de l'article 1029.8.33 de la loi, le crédit d'impôt à la formation que réclame la société

admissible à l'égard soit d'une dépense de formation admissible qui correspond à un salaire versé à l'un de ses employés admissibles, soit de sa part du montant d'une telle dépense qui correspond à un salaire versé par une société de personnes admissible à l'un de ses employés admissibles.

Tout au plus pourrait-on utiliser l'information colligée par un tel registre de présence comme élément de preuve contre la société admissible qui réclame le crédit. Cette preuve, pourrait éventuellement tendre à établir que le nombre d'heures de formation dont un employé a véritablement bénéficié est inférieur à ce qui a été représenté au Ministère, ce qui, en l'absence de preuves additionnelles au contraire, entraînerait une réduction de la dépense de formation admissible calculée selon le paragraphe c ou c.1 de la définition de cette expression (que l'on retrouve au 1^{er} alinéa de l'article 1029.8.22 de la loi) et donc une diminution proportionnelle du crédit d'impôt à la formation (calculé selon les articles 1029.8.25 ou 1029.8.25.1 de la loi) réclamé par la société à l'égard de cette dépense.

Ainsi, supposons qu'une société admissible réclame un crédit d'impôt à la formation à l'égard d'une dépense qui correspond au salaire versé à l'un de ses employés pour 100 heures de formation, alors que le registre de présence indique que ce même employé n'aurait participé qu'à 60 heures de cours. Pour les fins de la discussion, admettons que toutes les autres conditions d'admissibilité au crédit d'impôt à la formation sont remplies. À moins que la société admissible n'apporte une preuve prépondérante de la présence de l'employé en question aux 40 heures de formation manquantes, le Ministère ne devrait accorder le crédit, calculé conformément à l'article 1029.8.25 de la loi, qu'à l'égard d'une dépense correspondant à seulement 60 heures de salaire. Par contre, advenant que la société prouve, par d'autres moyens, la présence de l'employé à 100 heures de formation, le crédit devrait être accordé tel que réclamé, le Ministère ne pouvant s'autoriser de l'inexactitude du registre, ou de son caractère incomplet, qui aurait été ainsi démontré, pour le refuser en vertu de l'article 1029.8.33 de la loi.

Le fait que la SQDM exige un tel registre ne change rien à notre réponse. En effet, le Ministère ne peut, de sa propre initiative, sanctionner le non respect des exigences de la SQDM en refusant le crédit d'impôt à la formation réclamé. Cependant, advenant que, dans un tel cas, la SQDM transmette au ministre du Revenu un avis défavorable à l'égard d'une activité de formation admissible, le paragraphe d, d.1 ou d.2 du 1^{er} alinéa de l'article 1029.8.23 de la loi exclura expressément de la notion de « dépense de formation admissible », la dépense qui se rapporte à cette activité de formation.

**DÉCLARATION/ AUTORISATION D'UNE ACTIVITÉ DE FORMATION
(FORMULAIRE DE LA SQDM) (partie III de la demande d'interprétation)**

Nous comprenons les faits et la question qui nous sont soumis par la vérification dans la 3^e partie de la demande d'interprétation de la façon suivante :

Le sous-paragraphe ii) des paragraphes *d*, *d.1* et *d.2* du 1^{er} alinéa de l'article 1029.8.23 de la loi exige que la société admissible ou la société de personnes admissible, selon le cas, dépose à la SQDM une déclaration, relativement à une activité de formation admissible donnée sur les lieux de travail ou donnée par un spécialiste de l'entreprise, préalablement à la tenue de cette activité pour qu'une dépense qui se rapporte à cette activité constitue une dépense de formation admissible. Par ailleurs, le texte qui précède le paragraphe *a* de la définition de l'expression « activité de formation admissible », au 1^{er} alinéa de l'article 1029.8.22 de la loi exige qu'une telle société ou société de personnes obtienne de la SQDM une autorisation à l'égard d'un cours donné par une entité qui est située hors du Québec pour qu'il puisse se qualifier comme activité de formation admissible. La vérification nous a d'ailleurs transmis copie du formulaire « Déclaration/autorisation » utilisé à cette fin par la SQDM.

Selon la vérification, il arrive que des écarts appréciables soient relevés entre les faits constatés par les vérificateurs et ce qui a été déclaré à la SQDM à l'égard d'une activité de formation admissible.

Par exemple, il est indiqué sur la déclaration à la SQDM que l'activité de formation durera 60 heures alors que, à la lumière des renseignements que l'on retrouve sur le formulaire prescrit en vertu de l'article 1029.8.25 ou 1029.8.25.1 de la loi, il appert que l'activité de formation s'est étendue sur 100 heures.

De même, la vérification nous signale une situation où l'autorisation obtenue de la SQDM pour de la formation dispensée par une entité située hors du Québec, indique que l'activité se déroulera sur les lieux de travail au Québec. Cependant, la consultation de la facturation de l'établissement de formation indique « immersion - Ottawa ».

Dans un autre cas, un crédit d'impôt à la formation est réclamé à l'égard d'une activité de formation ayant regroupé 60 participants, alors qu'il avait été déclaré à la SQDM que cette formation serait offerte à 40 employés.

Enfin, la vérification a constaté que bien que la déclaration à la SQDM mentionne que la formation est donnée par un spécialiste, elle a été, en réalité, dispensée par trois spécialistes différents.

La vérification nous demande s'il est possible de refuser en partie le crédit d'impôt à la formation en ne reconnaissant pas comme admissible une portion d'une activité de formation sous prétexte que ce qui a été déclaré à la SQDM relativement à cette activité est grandement différent de ce qui a été effectué dans le cadre de l'activité de formation admissible.

NOTRE OPINION

L'obligation de produire au préalable une déclaration ou d'obtenir au préalable une autorisation à l'égard d'une activité de formation, est imposée par le législateur à une société admissible ou à une société de personnes admissible, selon le cas, afin que la SQDM dispose des informations qui lui sont nécessaires pour déterminer si cette activité respecte ou non les exigences de la SQDM pour être considérée comme admissible aux fins de l'application des dispositions fiscales relatives au crédit d'impôt à la formation.

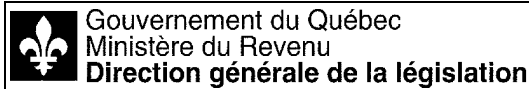
À la suite d'une telle déclaration ou d'une telle demande d'autorisation, la SQDM peut transmettre un avis défavorable à l'égard de l'activité de formation ou refuser d'autoriser le cours. Ces réponses négatives de la SQDM ont pour effet d'empêcher la société admissible de bénéficier du crédit d'impôt à la formation à l'égard de l'activité de formation, et ce, parce que, dans le 1^{er} cas, le sous-paragraphe ii du paragraphe *d*, *d.1* ou *d.2* du 1^{er} alinéa de l'article 1029.8.23 de la loi fait en sorte que la dépense qui se rapporte à cette activité de formation n'est pas une dépense de formation admissible, et parce que, dans le second cas, le cours n'est pas une activité de formation admissible selon la définition de cette expression que l'on retrouve au 1^{er} alinéa de l'article 1029.8.22 de la loi.

Par contre, lorsque la SQDM ne transmet pas d'avis défavorable, ou lorsqu'elle autorise le cours, la loi ne permet pas de rejeter un crédit d'impôt à la formation uniquement parce que les vérificateurs du Ministère ont observé des écarts appréciables (qui ne sont pas d'ordre qualitatif) entre l'activité de formation réellement effectuée à l'égard de laquelle ce crédit est réclamé et ce qui avait été déclaré à la SQDM. En effet, à cet égard, notre loi ne sanctionne que le défaut pour la société admissible ou la société de personnes admissible d'effectuer ou d'obtenir, selon le cas, au préalable, une déclaration ou une autorisation à l'égard de l'activité de formation admissible. Ainsi, dans le cas d'un défaut de déclaration, le sous-paragraphe i du paragraphe *d*, *d.1* ou *d.2* du 1^{er} alinéa de l'article 1029.8.23 de la loi fait en sorte que la dépense qui se rapporte à cette activité de formation n'est pas une dépense de formation admissible, et, dans le cas de l'absence d'autorisation, la définition de l'expression activité de formation admissible que l'on retrouve au 1^{er} alinéa de l'article 1029.8.22 de la loi fait en sorte que le cours ne constitue pas une telle activité de formation admissible. Il est à noter que l'application de l'une ou l'autre de ces dispositions a pour effet de rejeter **ENTIÈREMENT** le crédit d'impôt réclamé à l'égard de l'activité de formation.

Pour que les dispositions législatives mentionnées au paragraphe précédent s'appliquent de façon à rejeter le crédit d'impôt à la formation réclamé, il faudrait que les écarts constatés entre l'activité de formation réellement réalisée et la déclaration ou la demande d'autorisation à la SQDM constituent des différences de nature (c'est-à-dire d'ordre qualitatif), et non seulement de degré (d'ordre quantitatif), et qu'ils soient suffisamment importants pour que l'on puisse raisonnablement considérer que l'activité de formation qui a été réalisée n'est pas celle à l'égard de laquelle la déclaration à la SQDM a été produite ou à l'égard de laquelle l'autorisation de la SQDM a été obtenue, selon le cas.

Ainsi, des différences quantitatives telles 100 heures de formation effectuées au lieu des 60 qui avaient été déclarées, 60 participants à l'activité de formation au lieu des 40 estimés dans la déclaration, 3 spécialistes qui dispensent la formation alors qu'on n'en avait déclaré qu'un seul, ne devraient généralement pas affecter la nature de l'activité de formation ayant fait l'objet de la déclaration et ne devraient donc pas, en soi, conduire au rejet du crédit d'impôt qui s'y rapporte. Et, s'il advenait qu'une différence quantitative soit assez importante pour équivaloir à un changement de nature de l'activité de formation, nous croyons que ce serait alors à la SQDM d'émettre un avis défavorable afin que la dépense de formation qui se rapporte à cette activité soit considérée non admissible en vertu du sous-paragraphe ii) du paragraphe *d*, *d.1* ou *d.2* du 1^{er} alinéa de l'article 1029.8.23 de la loi.

De même, il nous semble que le fait qu'un cours dispensé par un formateur de l'extérieur du Québec soit donné à Ottawa plutôt que sur les lieux de travail, ne constitue pas un facteur susceptible de changer sa nature. Par conséquent, nous ne croyons pas que ce fait puisse à lui seul faire en sorte que ce cours ne constitue pas une activité de formation admissible, telle que cette expression est définie au 1^{er} alinéa de l'article 1029.8.22 de la loi.



NOTE

DESTINATAIRE: *****
Directeur des lois sur les impôts

EXPÉDITRICE: *****
Service de l'interprétation relative
aux entreprises

DATE: Le

OBJET: Demande d'interprétation
n/d: 97-010572

La présente fait suite à la lettre que monsieur *****, directeur général de la DRV-Québec nous transmettait en date du 7 mai dernier et par l'entremise de laquelle il nous soumettait une demande d'interprétation de madame *****. À votre demande, les parties I et III de cette demande ont été attribuées à monsieur ***** de notre Service qui verra à y donner la suite appropriée. Les parties II et IV sont traitées dans la présente.

NOTION DE « COURS » (Partie II de la demande)

QUESTION 1

La DRV-Québec nous demande si la notion de « *cours* » implique nécessairement la présence d'une formation théorique. Il s'en suivrait que la formation pratique ne serait admissible que si elle était complémentaire à une formation théorique et effectuée sous la supervision constante du formateur. La DRV-Québec nous demande également de statuer sur l'admissibilité d'activités d'apprentissage pour lesquelles des crédits d'impôt à la formation ont été réclamés et qui font présentement l'objet d'une vérification par cette direction.

OPINION

En vertu des dispositions de l'article 1029.8.22 de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c.I-3)(ci-après la « loi ») , une activité de formation admissible à l'égard d'une personne qui est un employé admissible d'une société admissible ou d'une société de personnes admissible désigne entre autres un cours auquel est inscrit cette personne, si le cours est donné par un établissement de formation admissible ou par un employé qui agit à titre de professeur et qui est visé à l'un des articles 1029.8.23.1 à 1029.8.23.4 de la loi.

Le mot « *cours* » n'est pas défini dans la loi. En conséquence, nous devons recourir au sens ordinaire des mots aux fins d'élaborer sur cette notion.

À cet égard, le dictionnaire Le Petit Robert¹ définit le mot « *cours* » comme un « *enseignement suivi (sur une matière déterminée)* ». Afin de saisir toute la portée de cette définition, il y a lieu de définir également tous les mots de celle-ci. Ainsi, le mot « *enseignement* » signifie « *action, art d'enseigner, de transmettre des connaissances à un élève* » alors que l'adjectif « *suivi* » signifie « *qui se suit, dont les éléments s'enchaînent pour former un tout. (...) logique, ordonné* »; Une « *matière* » est « *ce qui fait l'objet d'études scolaires, d'enseignement → discipline* » et l'adjectif « *déterminé* » qualifie ce « *qui a été précisé, défini* ».

Un cours peut donc être autrement défini comme la transmission organisée de connaissances d'une discipline précise d'un professeur à un élève.

Ainsi, la notion de cours implique nécessairement que l'enseignement de connaissances théoriques surpasse de façon significative le temps consacré, au besoin, à la mise en application desdites connaissances par les étudiants.

De plus, un minimum d'organisation de la part du professeur (plan de cours, notes de cours, évaluation , etc.) doit être présent pour qu'on puisse établir qu'une telle activité est offerte à des étudiants. Enfin, nous sommes d'avis qu'une interaction constante entre le professeur et l'étudiant doit être présente pour qu'on puisse parler de cours.

¹. Robert, Paul, *Le nouveau Petit Robert, Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, édition de mars 1994, DICOROBERT Inc., Montréal, 1994.

Considérant ce qui précède, nous sommes d'avis que les lectures dirigées ne sont pas des cours aux fins du crédit d'impôt à la formation. Qui plus est, l'apprentissage initial (formation pratique) d'un nouvel employé, que ce soit au fonctionnement d'un équipement industriel ou aux normes de fabrication d'un employeur, par exemple, dans le domaine de la restauration rapide, ne constitue pas un cours au sens de la loi, même si un manuel de formation est remis à l'employé. En effet, le fait d'apprendre ses nouvelles fonctions par une pratique supervisée constitue plus un processus d'acquisition de l'expérience nécessaire à l'accomplissement des tâches pour lesquelles la personne a été embauchée plutôt que l'acquisition de connaissances théoriques essentielles à l'exercice de telles tâches. Or, cette disproportion évidente entre la pratique et la théorie nous confirme que l'apprentissage initial que doit nécessairement recevoir un nouvel employé dans l'accomplissement de ses fonctions ne constitue pas un cours aux fins du crédit d'impôt à la formation.

Par ailleurs, dans les deux cas soumis en exemple par le DRV-Québec dans le cadre de la question 1, nous nous questionnons quant à la qualité de « spécialiste » conféré à l'employé qui offre la formation à l'interne (tant quant à l'opérateur de machine qu'au gérant d'un restaurant). À ce sujet, il y a lieu de se référer à la partie IV développée ci-contre. Selon les critères énoncés à cette partie, nous sommes d'avis que les deux employés qui offrent la formation à l'interne ne sont pas des « spécialistes » aux fins des articles 1029.8.23.1 à 1029.8.23.4 de la loi. L'activité donnée par un tel employé ne constitue donc pas une activité de formation admissible aux fins du crédit d'impôt à la formation et les dépenses qui s'y rapportent ne sont pas des dépenses de formation admissibles.

QUESTION 2

La DRV-Québec nous demande de préciser le sens de l'extrait suivant, tiré du Budget 1990-1991:

« Un cours est caractérisé par l'apprentissage d'un sujet suivant un programme établi et comporte la transmission de connaissances théoriques qui sont accompagnées, au besoin, d'applications pratiques qui ne correspondent pas à l'exécution d'une tâche habituellement effectuée par un employé de l'entreprise. »²
(nos soulignés)

² Discours sur le budget et Renseignements supplémentaires, 1990-1991, Annexe A, page 18.

OPINION

La politique fiscale ainsi présentée par le ministère des Finances a été législativement traduite par le sous-paragraphe *i*) du paragraphe *c* de la définition de l'expression « *dépenses de formation admissible* » de l'article 1029.8.22 de la loi.

Selon notre compréhension de cette disposition, le nombre d'heures pendant lesquelles un employé admissible a participé à une activité de formation admissible (cours) comprennent les heures d'application pratique, relatives à cette activité, au cours desquelles celui-ci a travaillé à la production d'un bien ou à la fourniture d'un service pour le bénéfice de la société admissible, que dans la mesure où l'on peut raisonnablement les considérer comme étant nécessaire pour compléter la formation donnée à l'employé. Dans chaque cas, seuls les faits contribueront à tracer « la ligne » distinguant les heures d'application pratique nécessaires pour compléter la formation ou celles qui s'inscrivent dans le cadre normal de production de biens ou de fourniture de services.

Cette interprétation de la disposition législative pertinente et de la politique fiscale qui y est sous-jacente nous permettent de conclure que l'apprentissage initial que reçoit un nouvel employé (entraînement à la tâche), sous la supervision constante d'un autre employé plus expérimenté, ne constitue pas une activité de formation admissible aux fins du crédit d'impôt à la formation. En effet, nous sommes d'avis que cette formation pratique s'inscrit dans le cadre normal de production de biens ou de fourniture de services de ces deux employés au sein de l'entreprise. De plus, cette formation pratique ne peut être considérée comme nécessaire pour compléter la formation donnée à l'employé, la formation pratique constituant en fait l'essentiel de la formation offerte au nouvel employé.

NOTION DE « SPÉCIALISTE » (Partie IV de la demande)

QUESTION

La DRV-Québec nous demande d'élaborer sur la notion de « spécialiste » aux fins du crédit d'impôt à la formation. Pour ce faire, la DRV-Québec nous soumet quelques exemples de situations litigieuses rencontrées lors de vérification en nous demandant de statuer sur ces situations.

OPINION

De façon générale, le Ministère considère que l'expression « spécialiste » désigne une personne qui s'est spécialisée, qui a des connaissances approfondies, dans un domaine déterminé et restreint. Cette expertise, théorique (formation académique) ou pratique (expérience pertinente et d'une durée appréciable), doit assurer au particulier une maîtrise hors du commun du domaine dans lequel il évolue. Un particulier sera donc qualifié de « spécialiste » si, objectivement, il n'est pas possible pour un autre particulier d'atteindre un tel niveau de connaissances et d'expertise par une formation sommaire ou une expérience pertinente minimale.

Ainsi, nous sommes d'avis qu'un employé d'une société admissible qui aurait suivi une formation à l'extérieur de l'entreprise pour transmettre par la suite les connaissances ainsi acquises à d'autres employés de la société admissible, ne rencontre pas la définition de spécialiste, ses connaissances se limitant à celles acquises lors de la formation à l'extérieur (par exemple, un agent de bureau qui suit un cours de « *Word* » pour ensuite dispenser cette formation à d'autres agents de bureau ou un président de ***** , agronome de formation, qui suit un cours de gestion de personnel pour ensuite dispenser cette formation à d'autres cadres de l'entreprises).

Toutefois, rappelons que la question de déterminer si un individu est ou non un spécialiste aux fins du crédit d'impôt à la formation constitue une question de fait qui doit être analysée en regard des circonstances particulières à chaque situation d'espèce.