



Québec, le 7 avril 2016

Objet : Dépenses d'emploi – Télétravail
N/Réf. : 16-032351-001

*****,

La présente est pour faire suite à la demande que vous nous avez adressée ***** concernant l'application de l'article 78 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

Plus précisément, vous désirez obtenir l'opinion de Revenu Québec quant à la possibilité pour des employés salariés de déduire des frais mensuels pour le service de base du téléphone et pour l'utilisation d'Internet comme fournitures consommées directement dans l'accomplissement de leurs fonctions en vertu de l'article 78 de la LI, dans un contexte de télétravail.

Voici notre compréhension des faits :

- Un employeur instaure une politique de télétravail et ce dernier exige de ses employés salariés, en vertu du contrat d'emploi, qu'ils se procurent et paient pour un abonnement Internet et une ligne téléphonique supplémentaires.
- La connexion Internet doit être dédiée uniquement à l'usage du travail de l'employé et sert uniquement à l'ordinateur fourni par l'employeur pour le travail à domicile (il ne peut y avoir d'autres dispositifs sur la connexion pour des questions de sécurité).
- La ligne téléphonique d'affaires doit être utilisée uniquement pour les communications en lien avec le travail de l'employé (le tout est mentionné dans le contrat de travail).

- Chaque employé a donc deux connexions Internet et deux lignes téléphoniques. Ces abonnements représentent un coût supplémentaire pour l'employé.
- Les employés touchés par la politique travaillent de façon majoritaire à partir de leur domicile en conservant ou non un espace de travail partagé au sein des locaux de la société.
- L'employeur offre une allocation imposable aux employés pour compenser le coût des abonnements aux services Internet et téléphonique exigés.
- Les allocations nécessitent beaucoup moins de gestion pour l'employeur que les remboursements de dépenses et permettent donc de diminuer les coûts.
- L'employeur fournit aux employés le formulaire dûment rempli attestant que les conditions requises par la LI sont remplies.

Sommairement, vous êtes d'avis que les frais fixes mensuels pour le service de base téléphonique et pour l'accès à Internet représentent des frais déductibles dans le calcul du revenu d'emploi de l'employé en vertu de l'article 78 de la LI. À l'appui de vos prétentions, vous soumettez l'affaire *Fardeau*¹ dans laquelle le tribunal a notamment conclu que les frais mensuels encourus pour un téléphone cellulaire et pour une pagette représentaient des dépenses admissibles à la déduction prévue à l'alinéa 8(1)i) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)), ci-après désignée « LIR », soit l'équivalent de l'article 78 de la LI.

Bien que le guide IN-118 intitulé *Les dépenses d'emploi* spécifie que les dépenses en question ne sont pas admissibles à la déduction prévue à l'article 78 de la LI, vous considérez que cette position viserait plutôt la situation où l'employé n'a qu'une seule ligne téléphonique ou un seul accès à Internet qu'il utilise à la fois à des fins personnelles et à des fins d'emploi et qu'elle ne viserait pas la situation où des accès supplémentaires sont installés et dédiés exclusivement au travail, à partir du domicile.

¹ *Patrick J. Fardeau v. Her Majesty the Queen* [2002] UDTC 132 (2002 DTC 3867), Cour canadienne de l'impôt (procédure informelle).

Notre opinion

Nous comprenons que votre demande concerne des employés salariés, ce qui exclut les employés rémunérés entièrement ou partiellement par des commissions et dont la charge ou l'emploi est relié à la vente de biens ou à la négociation de contrats.

Le Titre II du Livre III de la Partie I de la LI, soit les articles 32 à 79, prévoit les règles du calcul du revenu ou de la perte provenant d'une charge ou d'un emploi.

Les dispositions régissant les montants déductibles dans le calcul du revenu provenant d'une charge ou d'un emploi sont prévues aux articles 59 et suivants de la LI.

L'article 59 de la LI s'énonce comme suit :

« 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 présent chapitre et dans celle où il peut raisonnablement être considéré comme se rapportant à cette charge ou à cet emploi. ».

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

La disposition qui nous concerne dans le cas présent est l'article 78 de la LI qui s'énonce comme suit :

« 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.

Toutefois, le particulier ne peut déduire un tel montant pour l'année que s'il transmet au ministre, avec sa déclaration fiscale qu'il produit pour l'année en vertu de la présente partie, un formulaire prescrit signé par son employeur attestant que les conditions prévues au premier alinéa ont été remplies à l'égard du particulier dans l'année.

Les règles prévues aux articles 62.1 à 62.3 s'appliquent, compte tenu des adaptations nécessaires, aux fins du calcul du montant qu'un particulier peut déduire en vertu du présent article à l'égard d'une partie de l'établissement domestique autonome dans lequel il habite. ».

En ce qui concerne les frais mensuels fixes du service téléphonique de base et de l'accès illimité à Internet, la position de Revenu Québec est claire à ce sujet : ils ne représentent pas des frais payés pour des « fournitures consommées » pour l'application de l'article 78 de la LI.

Comme vous l'avez constaté, cette position est celle véhiculée dans nos différentes publications². De plus, elle est sans égard au fait qu'il y ait ou non une ligne téléphonique ou un accès à Internet, dédié exclusivement au travail.

Pour qu'une fourniture soit « consommée » pour l'application de l'article 78 de la LI, Revenu Québec considère que son utilisation doit détruire sa substance ou la rendre inutilisable ce qui implique qu'on soit en présence de quelque chose de nature épuisable et qui ne peut être réutilisé, par exemple, du papier, crayons, stylos, etc. Les frais mensuels pour un service téléphonique de base et pour l'accès illimité à Internet ne constituent pas des fournitures pour l'application de l'article 78 de la LI. Ces frais représentent plutôt des frais fixes qui ne sont pas reliés à quelque chose de nature épuisable. Dans cet ordre d'idées, 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.

Notez que cette position est également celle véhiculée par l'Agence du revenu du Canada, ci-après désignée « ARC »³. Comme l'article 78 de la LI en matière de fournitures consommées directement dans l'accomplissement des fonctions est une mesure harmonisée à une disposition fédérale⁴, l'interprétation que nous faisons de l'article 78 de la LI va généralement dans le même sens que celle du fédéral. Par ailleurs, l'ARC a indiqué dans une lettre datée de 2002⁵, ne pas se sentir liée par les conclusions de l'affaire *Fardeau* à laquelle vous faites référence dans votre demande, bien que la question qui lui était adressée à ce moment portait sur une question similaire à celle qui était en litige dans cette affaire et pour laquelle le particulier a obtenu gain de cause. L'ARC a maintenu par la suite sa position qui est contraire à la décision rendue dans cette affaire.

² Guide IN-118, page 11; IMP. 78-1/R3 *Déduction du loyer de bureau, des fournitures et du salaire d'un adjoint ou d'un remplaçant*, paragraphe 19.

³ Tax Window Files 2011-0403621M4 – *Employee – Telephone Line and Internet Access Fees*; IT-352R2 - *Dépenses d'employé, y compris celles concernant l'espace consacré au travail à domicile*, paragraphes 9 et 10; T4044 *Dépenses d'emploi 2015*, page 10.

⁴ Sous-alinéa 8(1)i)(iii) de la LIR.

⁵ Tax Window Files 2002-0174295 *Employment Expenses*.

- 5 -

Tel que vous l'indiquez dans votre demande, le fait pour l'employeur de procéder par remboursement plutôt qu'en versant une allocation n'aurait pas pour effet de conférer un avantage imposable aux employés concernés. Il nous apparaît que l'employeur serait le principal bénéficiaire dans les circonstances.

Nous concevons que si l'employé reçoit une allocation, il sera tenu de l'inclure dans le calcul de son revenu et que les frais supplémentaires qu'il devra déboursier pour une ligne téléphonique et un accès à Internet supplémentaires sont encourus dans l'exercice de ses fonctions. Nous comprenons que le fait de procéder par un remboursement plutôt que par le versement d'une allocation puisse causer certains désagréments à l'employeur. Cependant, la loi telle que rédigée ne permet pas la déduction de ces frais dans le calcul du revenu d'emploi de l'employé salarié, à moins qu'il s'agisse de frais facturés en fonction de l'utilisation des services.

Veillez agréer, *****, l'expression de mes sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux particuliers