



Québec, le 9 juin 2017

Objet : Allocations versées à des camionneurs
N/Réf. : 17-036581-001

*****,

La présente est pour faire suite à la demande d'interprétation que vous nous avez adressée *****. Votre demande porte plus particulièrement sur les allocations versées à des camionneurs ***** en matière de retenues à la source *****.

Voici les faits qui ont retenu notre attention :

***** (Société) est une société établie au Québec depuis ***** offrant des services de transport spécialisé transfrontalier (Canada et États-Unis). Société a été constituée le *****.

*****. ***** prévoit notamment un ajustement à la masse salariale de Société afin d'inclure les allocations pour frais de repas qu'elle aurait versées à ses chauffeurs au cours des années 20X1 à 20X4. L'allocation dont il est question représente un montant de ***** \$/mille parcouru, que Société aurait versé à ses chauffeurs pour couvrir leurs frais de repas encourus en voyageant dans l'accomplissement de leurs fonctions, à l'extérieur du territoire municipal local ou, le cas échéant, de la région métropolitaine où est situé l'établissement de l'employeur où ils sont ordinairement attachés.

Revenu Québec est d'avis que les sommes en question représentent une rémunération et qu'elles devraient être incluses dans le calcul du revenu d'emploi des chauffeurs.

Vous êtes plutôt d'avis que le montant de ***** \$/mille versé aux chauffeurs ne doit pas être inclus dans le calcul de leur revenu par l'application du paragraphe *b* de l'article 40 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », en ce sens qu'il s'agit d'une allocation raisonnable pour frais de voyage.

L'objet du litige porte donc sur la qualification du montant de ***** \$/mille parcouru que Société aurait versé à ses chauffeurs à titre d'allocation pour frais de repas.

Selon ce qui est mentionné dans les documents joints à votre demande, voici une liste de faits constatés chez Société et qui justifieraient l'ajustement à la masse salariale ***** :

- Les allocations sont versées en fonction du millage parcouru.
- Société n'a pas été en mesure de démontrer comment avait été établi le montant de ***** \$/mille.
- Le contrat de travail, dont un extrait nous a été soumis, ne contient aucune mention selon laquelle une allocation pour couvrir les frais de repas est versée.
- Le contrat de travail prévoit une rémunération basée sur les années d'expérience variant de ***** \$/mille à ***** \$/mille pour un long parcours, selon l'expérience du chauffeur. Pour un trajet de courte distance, il prévoit un taux de ***** \$ à ***** \$, selon l'expérience. Pour les trajets ***** uniquement, le taux varie de ***** \$ à ***** \$, selon l'expérience.
- Les montants d'allocation n'ont pas été identifiés de façon distincte dans le grand livre.
- Aucun ajustement n'a été fait dans le formulaire CO-17.A.1 *Revenu net fiscal* afin d'exclure la portion non déductible des frais de repas conformément à l'application de l'article 421.1 de la LI, pour les fins de la *Déclaration de revenus des sociétés* (CO-17).
- Le formulaire TP-66 *Dépenses d'emploi pour un employé dans les transports* est fourni à l'ensemble des chauffeurs pour leur permettre de réclamer leurs frais de subsistance.

Nous comprenons également que :

- vous prétendez que, de façon générale, la rémunération versée aux chauffeurs correspond aux taux indiqués dans le contrat de travail, qui sont exposés ci-dessus, moins le montant de ***** \$, lequel représenterait le montant de l'allocation pour frais de repas;

- des employés ont réclamé des frais de repas sans avoir inclus les allocations reçues pour couvrir les mêmes frais ou réduit le montant de la déduction de celles-ci;
- quatre employés auraient demandé à l'employeur d'inclure l'allocation dans leur revenu à titre de rémunération plutôt qu'à titre d'allocation, afin de pouvoir réclamer des dépenses;
- Société a indiqué sur le formulaire TP-66 pour l'année d'imposition 20X2 que les employés avaient été remboursés pour leurs frais de repas. Pour les années 20X3 et 20X4, elle a plutôt indiqué qu'ils avaient reçu une allocation.

***** Société admet avoir commis une erreur en ayant fourni les formulaires TP-66 à l'ensemble de ses chauffeurs. Il s'est avéré que dans les faits, plus de 90 % des chauffeurs ont réclamé des frais de repas à la ligne 207 de leur déclaration de revenus. Société invoque également l'erreur administrative en ce qui concerne les ajustements au formulaire CO-17.A.1 qui n'auraient pas été effectués pour tenir compte de la portion non déductible des allocations pour frais de repas qu'elle aurait versées.

Opinion

En règle générale, en vertu de l'article 37 de la LI, les montants qu'un particulier doit inclure dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi comprennent notamment les allocations qu'il reçoit, y compris les montants qu'il reçoit et dont il n'a pas à justifier l'utilisation, pour frais personnels ou de subsistance ou pour toute autre fin. Par conséquent, toute allocation versée à un employé pour quelque fin que ce soit doit être incluse dans le calcul de son revenu, sauf si une disposition de la LI prévoit qu'un employé n'est pas tenu d'inclure une telle allocation dans le calcul de son revenu.

Selon le paragraphe 5 du bulletin d'interprétation IMP. 37-9/R2 *Distinction entre un remboursement de dépenses, une allocation de dépenses et une avance dont l'emploi est à justifier reçus par un employé dans l'exercice de ses fonctions*, une allocation pour dépenses est une somme d'argent fixée à l'avance et versée à un employé, qui n'a pas à en justifier l'emploi, pour couvrir toutes les dépenses encourues par lui dans le cadre de sa charge ou de son emploi ou seulement certaines dépenses spécifiques. Il n'y a pas nécessairement de correspondance entre l'allocation et le montant des dépenses encourues par l'employé ou entre les dépenses visées par l'allocation et les dépenses réellement encourues.

Le paragraphe *b* de l'article 40 de la LI prévoit que les allocations raisonnables pour frais de voyage, autres que les allocations pour l'utilisation d'un véhicule à moteur, qu'un employé reçoit de son employeur à titre d'employé, autre qu'un employé dont l'emploi est relié à la vente de biens ou à la négociation de contrats pour son employeur, pour voyager dans l'accomplissement de ses fonctions, à l'extérieur du territoire municipal local ou, le cas échéant, de la région métropolitaine où est situé l'établissement de l'employeur où il travaille habituellement ou auquel il est ordinairement attaché, n'ont pas à être incluses dans le calcul du revenu de l'employé qui en bénéficie.

En ce qui concerne une allocation pour frais de voyage calculée en fonction de la distance (taux selon le kilométrage), nous sommes d'avis qu'une telle allocation ne sera pas automatiquement considérée comme n'étant pas raisonnable. La question de savoir si une allocation pour frais de voyage est raisonnable ou non est essentiellement une question de fait. La LI ne définit pas ce qu'est une allocation raisonnable pour l'application du paragraphe *b* de l'article 40 de la LI. L'employeur doit être en mesure de démontrer qu'il existe un lien entre le montant de l'allocation et une estimation des coûts réels normalement encourus pour le déplacement.

À cet égard, le bulletin d'interprétation IMP. 40-1/R3 *Allocations raisonnables pour frais de voyage* indique au paragraphe 6 :

« 6. Sous réserve du paragraphe 8 de ce bulletin, Revenu Québec considère qu'une allocation pour frais de voyage est raisonnable si elle est établie en fonction des coûts réels des frais de voyage qu'un employé doit supporter pour les voyages faits dans l'accomplissement de ses fonctions. ».

Selon le paragraphe 1 de ce même bulletin, les « frais de voyage » comprennent les dépenses inhérentes au voyage, notamment, les dépenses pour l'utilisation d'un taxi, d'un train, d'un autobus, d'un aéronef ou d'un véhicule à moteur et toutes les dépenses se rapportant au transport. Elles comprennent également les dépenses de séjour (logement et repas) et toute autre dépense raisonnable engagée en raison du voyage.

Il est de la responsabilité de l'employeur de déterminer si l'allocation est raisonnable ou non. Par ailleurs, lorsqu'un employé reçoit une allocation pour frais de voyage qu'il juge à l'évidence insuffisante pour lui, par conséquent non raisonnable, il peut être techniquement tenu de l'inclure dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi. Toutefois, Revenu Québec n'exigera pas qu'une telle allocation soit ainsi incluse, pour autant que l'employé ne réclame pas une déduction pour les dépenses visées par l'allocation¹.

¹ Bulletin d'interprétation IMP. 40-1/R3, paragraphe 14.

Dans un tel contexte, du seul fait qu'un employé choisit d'inclure, dans le calcul de son revenu, une allocation pour frais de voyage qu'il a reçue parce qu'il la considère non raisonnable, il ne saurait être conclu que l'employeur a versé une allocation qui aurait dû faire l'objet d'une retenue conformément à l'article 1015 de la LI. Dans ce cas, si l'employeur démontre, à la satisfaction de Revenu Québec, qu'il a mis tout en place pour que les allocations versées soient raisonnables et qu'elles l'étaient pour la totalité ou presque des employés à qui elles ont été versées, il n'y aura aucune conséquence pour lui². Ainsi, dans la situation où, par exemple, 90 % ou plus des employés jugent l'allocation pour frais de repas qu'ils reçoivent comme étant insuffisante, qu'ils l'ajoutent à leur revenu et réclament leurs frais de repas en déduction, il nous apparaît qu'une telle démonstration serait difficile à faire pour un employeur.

Toutefois, dans le cas présent, on constate dans les documents joints à votre demande que l'ajout dans la masse salariale des montants versés à titre d'allocation ne repose pas sur le caractère non raisonnable de l'allocation. En réalité, ***** le montant de ***** \$/mille versé par Société faisait partie intégrante de leur rémunération et il ne s'agissait pas d'une allocation à la base.

À cet égard, ***** Société a adopté un comportement incohérent quant à sa façon de traiter le montant de ***** \$/mille parcouru *****. Société a considéré avoir versé une allocation pour frais de repas selon les renseignements consignés dans le relevé 1 de l'employé et dans le formulaire TP-66 (pour les années 20X3 et 20X4). Par contre, le contrat de travail de l'employé, la façon dont l'employeur a comptabilisé les sommes versées aux employés et la déclaration d'impôt des sociétés ne contiennent non seulement aucune trace de cette allocation, mais considèrent ce montant comme faisant partie de la rémunération de l'employé pour les années 20X2, 20X3 et 20X4.

Dans l'optique où Société avait adopté une politique claire à l'égard des allocations, qu'elle les avait comptabilisées correctement et que le formulaire CO-17.A.1 avait été ajusté en conséquence, ce genre d'allocation aurait peut-être été raisonnable dans les circonstances, dans la mesure où Société avait pu établir un lien entre son calcul et les coûts réels des frais de repas qu'un employé doit supporter pour les voyages faits dans l'accomplissement de ses fonctions.

Ceci étant dit, ce n'est pas la définition d'allocation ni son caractère qui sont en cause dans le cas présent. C'est davantage le comportement fiscal de Société qui pose problème pour les années 20X2, 20X3 et 20X4, en effet :

- elle a déduit les sommes, supposément versées à titre d'allocations, dans le calcul de son revenu comme s'il s'agissait d'un salaire, elle n'a donc pas tenu compte de la portion de l'allocation pour frais de repas qui n'est pas déductible;

² *Ibid.*, paragraphe 15.

- 6 -

- elle ne les a pas incluses dans sa masse salariale pour le calcul des cotisations d'employeurs et d'employés, réduisant ainsi les charges sociales.

Il ressort que Société a traité le montant de ***** \$/mille à la fois comme une rémunération et comme une allocation pouvant laisser croire que c'était en fonction des avantages qu'elle pouvait en tirer.

Nous sommes d'avis qu'il peut difficilement s'agir de simples erreurs administratives et même si c'était le cas, nous sommes d'accord ***** en ce qui concerne l'ajout des sommes à la masse salariale de Société conformément à la loi.

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

Direction de l'interprétation relative
aux particuliers