



Québec, le 16 novembre 2017

Objet : Frais de représentation – Avantage relatif aux activités mondaines et aux repas – Allocation versée à l'égard des déplacements d'un employé
N/Réf. : 17-037710-001

*****,

La présente donne suite à votre demande ***** portant sur les sujets mentionnés ci-dessus.

La présente opinion tient compte des faits énoncés dans votre demande ainsi que de certaines informations que vous nous avez communiquées lors de la conversation téléphonique.

SITUATION 1

Vous voulez obtenir des clarifications quant à l'application des règles portant notamment sur l'avantage dont l'employé pourrait bénéficier en raison de sa participation à une activité mondaine organisée par son employeur ainsi que sur la déductibilité des dépenses payées par l'employeur à cet égard.

Questions

Nous comprenons vos questions de la manière suivante :

Avantage relatif aux activités mondaines

- Lorsque l'employeur paie des frais raisonnables relatifs à une activité, comme une réception de Noël ou un événement de la même nature, organisée pour ses employés, est-ce que ces frais doivent être inclus dans le calcul du revenu provenant d'un emploi des participants?

Vous mentionnez, à titre d'exemple, que les membres du conseil d'administration d'une organisation et leurs conjoints peuvent participer à une telle activité.

- Lorsque l'employeur paie des frais raisonnables relatifs au transport et à l'hébergement qui sont accessoires à une activité mondaine regroupant tous les employés à un endroit donné, est-ce que ces frais doivent être inclus dans le calcul du revenu des employés qui participent à une telle activité?

Frais payés par l'employeur relativement aux activités mondaines

- Pour l'application de l'exception prévue au paragraphe *e* du premier alinéa de l'article 421.2 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », est-ce qu'une succursale, un service ou une division constitue un lieu d'affaires?

À cet égard, vous voulez également savoir si Revenu Québec adhère aux positions véhiculées par l'Agence du revenu du Canada, ci-après désignée « ARC », au paragraphe 12 du bulletin d'interprétation IT-518R¹ ainsi que dans les interprétations techniques 2005-0116071E5² et 2008-0294521E5³.

- Est-ce que l'exception prévue au paragraphe *e* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI s'applique lorsque l'employeur paie un montant relativement à une activité, comme une réception de Noël ou un événement de la même nature, organisée pour tous les employés d'un comité de gestion (ou d'un autre comité) ou d'un conseil d'administration d'une organisation?
- Dans l'éventualité où la réponse à la question précédente serait négative, est-ce que la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI s'appliquerait au montant visé à cette question?
- Lorsqu'une société est composée, à la fois, de plusieurs divisions et succursales, est-ce que la déductibilité des frais payés pour une activité mondaine offerte à tous les employés d'une division, répartis dans plusieurs succursales, est soumise à la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI?

¹ ARC, bulletin d'interprétation IT-518R, « Frais pour des aliments, des boissons et des divertissements », 16 avril 1996.

² ARC, interprétation technique 2005-0116071E5, « Paragraph 67.1(2)(f) of the ITA », 11 mars 2005.

³ ARC, interprétation technique 2008-0294521E5, « Employer-Paid Social Events », 14 janvier 2009.

- Lorsque l'employeur paie des frais raisonnables relatifs au transport et à l'hébergement des employés et que ces frais sont accessoires à une activité⁴ regroupant, à un endroit donné, tous les employés travaillant à plusieurs lieux d'affaires, est-ce que ces frais sont déductibles en totalité dans le calcul du revenu de celui-ci?

Nous comprenons que vous prenez comme hypothèse que la déductibilité des frais raisonnables relatifs à l'activité, à l'exception des frais accessoires mentionnés ci-dessus, n'est pas assujettie à la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI.

Réponses

Avantage relatif aux activités mondaines

L'article 37 de la LI prévoit que les montants qu'un particulier doit inclure dans le calcul de son revenu comprennent la valeur de la pension, du logement et des autres avantages que reçoit ou dont bénéficie le particulier, ou une personne avec laquelle il a un lien de dépendance, en raison ou à l'occasion de la charge ou de l'emploi du particulier ainsi que les allocations que le particulier 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.

Lorsqu'un employé⁵ (notamment un membre du conseil d'administration d'une organisation) participe à une activité mondaine offerte par son employeur et lorsque l'employeur paie les frais relatifs à cette activité, y compris les frais accessoires liés au transport et à l'hébergement, l'employé bénéficie généralement d'un avantage dont la valeur doit être incluse dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi dans la mesure où il s'agit d'un avantage économique quantifiable et mesurable.

De plus, lorsqu'une personne avec laquelle l'employé a un lien de dépendance (comme un conjoint⁶ de l'employé) participe à une telle activité, la valeur de l'avantage dont bénéficie cette personne doit généralement être incluse dans le calcul du revenu provenant d'une charge ou d'un emploi de l'employé dans la mesure où il s'agit d'un avantage économique quantifiable et mesurable.

⁴ Nous posons l'hypothèse selon laquelle il s'agit d'un divertissement au sens du paragraphe *b* de l'article 421.4 de la LI.

⁵ L'article 1 de la LI prévoit que le terme « employé » signifie toute personne occupant un emploi ou remplissant une charge.

⁶ Paragraphe *a* de l'article 18, le sous-paragraphe *a* du paragraphe 1 de l'article 19 et les paragraphes *a* et *b* du premier alinéa de l'article 2.2.1 de la LI.

En ce qui a trait à la détermination de la valeur d'un avantage, les tribunaux reconnaissent qu'un avantage reçu par un contribuable doit, en principe, être évalué à sa juste valeur marchande. Les tribunaux se sont prononcés dans ce sens, notamment la Cour d'appel fédérale dans les affaires *Schroter*⁷, *Spence*⁸ et *Anthony*⁹.

Frais payés par l'employeur relativement aux activités mondaines

L'article 80 de la LI prévoit que, sous réserve de la partie I de la LI, le revenu d'un contribuable provenant d'une entreprise ou d'un bien est le bénéfice qu'il en tire.

De plus, l'article 128 de la LI prévoit qu'un contribuable ne peut déduire, dans le calcul de son revenu d'une entreprise ou de biens pour une année d'imposition, que les débours ou dépenses qu'il paie dans cette année ou qui sont payables à l'égard de cette année, dans la mesure où ils peuvent raisonnablement être considérés comme se rapportant à cette entreprise ou ces biens et dans celle où ils ont été encourus pour gagner un revenu provenant de cette entreprise ou de ces biens et dans la mesure prévue par le chapitre III du titre III du livre III de la partie I de la LI, sauf disposition contraire de la partie I de la LI.

En outre, l'article 420 de la LI prévoit qu'un montant dont la partie I de la LI autorise la déduction relativement à un débours ou à une dépense ne peut être déduit que dans la mesure où ce débours ou cette dépense est raisonnable dans les circonstances.

Ainsi, de façon générale, lorsqu'une dépense donne lieu à un avantage imposable pour un employé, cette dépense peut être déductible dans le calcul du revenu de l'employeur, dans la mesure où cette dépense est raisonnable et dans celle où aucune disposition spécifique de la LI n'en interdit la déduction¹⁰.

Selon le type de dépense, certaines dispositions législatives prévoient des règles particulières.

Ainsi, l'article 421.1 de la LI prévoit sommairement que, pour l'application de la partie I de la LI et sous réserve de certaines exceptions, un montant payé ou à payer à l'égard de la consommation par une personne de nourriture ou de boissons ou à l'égard de divertissements dont elle a joui,

⁷ *Schroter c. Sa Majesté La Reine*, [2010] CAF 98.

⁸ *Sa Majesté La Reine c. Spence*, [2011] CAF 200.

⁹ *Anthony c. Sa Majesté La Reine*, [2011] CAF 336.

¹⁰ À cet égard, voir notamment les articles 133 et 134 de la LI.

est réputé égal à 50 % du moindre du montant payé ou à payer à cet égard ou du montant qui, à cet égard, serait raisonnable dans les circonstances (limite de 50 %).

L'une des exceptions à cette règle est énoncée au paragraphe *e* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI. Ainsi, ce paragraphe prévoit que l'article 421.1 de la LI ne s'applique pas lorsque le montant visé à cet article est relatif à l'un d'au plus six événements spéciaux tenus au cours d'une année civile et à l'occasion desquels sont offerts de façon générale à tous les particuliers que la personne emploie à un de ses lieux d'affaires donné de la nourriture ou des boissons qui sont alors consommées par ces particuliers ou des divertissements dont ceux-ci jouissent à cette occasion.

L'expression « lieu d'affaires » réfère généralement à l'établissement permanent de l'employeur, notamment un bureau, une usine, un entrepôt, une succursale ou un magasin. Cet endroit peut être constitué d'un ensemble d'immeubles contigus, d'un seul immeuble ou d'une partie d'un immeuble, selon le cas¹¹.

Ainsi, pour l'application de l'exception prévue au paragraphe *e* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI, l'expression « lieu d'affaires » désigne un endroit et non une partie organisationnelle ou hiérarchique d'une structure corporative. Il convient toutefois de noter que ces deux notions peuvent parfois coïncider¹².

Par conséquent, déterminer si une succursale, un service, une division, un comité ou un conseil d'administration constitue un lieu d'affaires, pour l'application de l'exception prévue au paragraphe *e* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI, est une question de fait qui ne peut être résolue qu'après examen de toutes les circonstances entourant chaque situation particulière.

En ce qui a trait aux positions véhiculées par l'ARC au paragraphe 12 du bulletin d'interprétation IT-518R¹³ ainsi que dans l'interprétation technique 2005-0116071E5¹⁴, nous vous référons aux commentaires que nous avons formulés à cet égard dans la lettre d'interprétation 14-021434-001¹⁵.

¹¹ Revenu Québec, lettre d'interprétation 14-021434-001, « Exception des six événements spéciaux – Article 421.2 de la Loi sur les impôts », 13 juillet 2015.

¹² *Id.*

¹³ *Supra* note 1.

¹⁴ *Supra* note 2.

¹⁵ *Supra* note 11.

Enfin, l'extrait pertinent de l'interprétation technique 2008-0294521E5¹⁶, à laquelle vous nous réferez, se lit comme suit :

« The CRA will generally not assess a taxable benefit to an employee for attending an employer-provided social event where the particular social event is "generally available to all employees" and the cost per employee is reasonable in the particular circumstances. It is our view that the phrase "generally available to all employees" means a social event for all employees in an employer's particular place of business, which could mean a branch or division depending on the circumstances. The CRA will generally not assess a taxable benefit to an employee for attending an employer-provided social event where the particular social event is "generally available to all employees" and the cost per employee is reasonable in the particular circumstances. It is our view that the phrase "generally available to all employees" means a social event for all employees in an employer's particular place of business, which could mean a branch or division depending on the circumstances. »

(Nos soulignements)

Cette interprétation technique concerne l'application de la politique administrative de l'ARC à savoir si un employé bénéficie d'un avantage imposable en raison de sa participation à une activité mondaine offerte par l'employeur. Cette politique ne concerne pas l'application des règles prévues à l'alinéa 67.1(2)f)¹⁷ de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)).

En l'espèce, en raison du caractère succinct des faits portés à notre attention, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer quant à l'application de l'exception prévue au paragraphe *e* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI dans la situation où l'employeur paie un montant relativement à une activité, comme une réception de Noël ou un événement de la même nature, organisée pour tous les employés d'un comité de gestion (ou d'un autre comité) ou d'un conseil d'administration d'une organisation.

¹⁶ *Supra* note 3.

¹⁷ Le paragraphe *e* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI est l'équivalent, au Québec, de l'alinéa 67.1(2)f) de la Loi de l'impôt sur le revenu.

Dans le cas où cette situation ne serait pas visée par l'exception prévue au paragraphe *e* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI, la déductibilité des frais payés pour une telle activité¹⁸ serait assujettie à la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI dans la mesure où aucune autre exception prévue à l'article 421.2 de la LI ne s'applique à l'égard de ces frais¹⁹.

Par ailleurs, dans la mesure où chaque succursale constitue un lieu d'affaires distinct, une activité mondaine offerte à tous les employés d'une division d'une entreprise, répartis dans plusieurs lieux d'affaires de celle-ci, ne respecte pas les conditions pour l'application de l'exception prévue au paragraphe *e* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI. En effet, dans un tel cas, ces activités ne sont pas organisées pour tous les employés d'un lieu d'affaires donné. Par conséquent, la déductibilité des frais payés par l'employeur pour une telle activité²⁰ serait assujettie à la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI dans la mesure où aucune autre exception prévue à l'article 421.2 de la LI ne s'applique à l'égard de ces frais²¹.

Enfin, nous sommes d'avis que la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI est généralement applicable aux frais de transport et d'hébergement lorsque ces frais font partie du coût d'une activité de divertissement dont la déductibilité est assujettie à cette limite.

Inversement, lorsque la déductibilité des frais relatifs à une activité de divertissement n'est pas assujettie à la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI en raison de l'application de l'une des exceptions prévues à l'article 421.2 de la LI, cette limite ne s'applique pas, en règle générale, à la déductibilité des frais accessoires à cette activité, comme les frais de transport et d'hébergement.

SITUATION 2

L'employeur offre un repas aux employés-cadres, aux membres d'un comité de direction ou aux membres d'un conseil d'administration d'une entreprise lors d'une rencontre de courte durée organisée à des fins d'affaires. Vous précisez qu'il pourrait notamment s'agir d'une réunion entre les employés-cadres dans le but de définir les orientations stratégiques de l'entreprise.

¹⁸ Nous posons l'hypothèse selon laquelle il s'agit d'un montant payé ou à payer à l'égard de la consommation par une personne de nourriture ou de boissons ou à l'égard de divertissements dont elle a joui.

¹⁹ À titre d'exemple, l'exception prévue au paragraphe *d* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI pourrait s'appliquer dans cette situation dans la mesure où les conditions énoncées dans ce paragraphe sont respectées.

²⁰ *Supra* note 18.

²¹ *Supra* note 19.

Ainsi, un repas peut être fourni aux participants au début d'une telle rencontre, afin d'assurer la présence de tous les membres à l'heure prévue, ou durant une telle rencontre, afin d'assurer un déroulement efficace de celle-ci.

Une telle rencontre peut se dérouler à l'établissement de l'employeur ou à un endroit se trouvant à l'extérieur de cet établissement.

Question

Est-ce que le repas fourni aux employés constitue pour ceux-ci un avantage dont la valeur doit être incluse dans le calcul de leur revenu?

À cet égard, vous nous référez aux positions véhiculées par l'ARC dans l'interprétation technique 2010-0355971E5²² et aux paragraphes 2.23 à 2.25 du folio S2-F3-C2²³. De plus, vous nous référez à la section 7.5 du guide IN-253²⁴ publié par Revenu Québec.

Réponse

Compte tenu du caractère succinct des faits à notre disposition, nous ne sommes pas en mesure de déterminer avec certitude si les employés bénéficient d'un avantage dont la valeur doit être incluse dans le calcul de leur revenu dans la présente situation.

Toutefois, les commentaires généraux formulés ci-dessous pourraient vous guider dans l'analyse de chaque situation particulière.

Pour l'application de l'article 37 de la LI, déterminer si l'employé bénéficie d'un avantage dont la valeur doit être incluse dans le calcul de son revenu est une question de fait qui doit être analysée à la lumière des circonstances propres à chaque situation particulière.

La jurisprudence a développé certains critères qui peuvent être utiles dans cette détermination. Ainsi, hormis les situations où l'employé reçoit une allocation, on conclura généralement à la présence d'un avantage imposable si les conditions suivantes sont réunies :

²² ARC, interprétation technique 2010-0355971E5, « Montants versés à des administrateurs », 21 juin 2010.

²³ ARC, folio de l'impôt sur le revenu S2-F3-C2, « Avantages et allocations provenant d'un emploi », 6 juillet 2016.

²⁴ Revenu Québec, la version en vigueur du guide IN-253, « Avantages imposables ».

- l'employé bénéficie d'un avantage économique;
- l'avantage est mesurable et quantifiable;
- l'avantage profite principalement à l'employé ou à une personne avec laquelle il a un lien de dépendance plutôt qu'à l'employeur.

En règle générale, la fourniture du repas ou le remboursement des frais de repas à l'employé par l'employeur constitue un avantage dont la valeur doit être incluse dans le calcul du revenu de l'employé. En effet, cette fourniture ou ce remboursement confère à l'employé un avantage économique à l'égard d'une dépense de nature intrinsèquement personnelle.

Toutefois, quelques exceptions existent à cet égard.

D'abord, le deuxième alinéa de l'article 37.0.3 de la LI prévoit sommairement qu'un particulier n'est pas tenu d'inclure dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi la valeur de toute indemnité de repas qu'il reçoit en raison des heures supplémentaires si ces heures sont effectuées à la demande de l'employeur pour une durée prévue d'au moins deux heures consécutives et sont peu fréquentes.

En outre, le paragraphe *b* de l'article 40 de la LI prévoit qu'un particulier n'est pas tenu d'inclure dans le calcul de son revenu les allocations raisonnables pour frais de voyage (y compris les frais de repas), autres que les allocations pour l'utilisation d'un véhicule à moteur, qu'il reçoit de son employeur à titre d'employé²⁵ 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.

Revenu Québec considère que l'employé ne bénéficiera pas d'un avantage dont la valeur doit être incluse dans le calcul de son revenu lorsque l'employeur paie les frais de repas de l'employé ou les rembourse à l'employé dans les circonstances où le paragraphe *b* de l'article 40 de la LI se serait appliqué si l'employeur avait plutôt versé une allocation à l'employé, dans la mesure où la valeur de ce repas est raisonnable.

Par ailleurs, Revenu Québec accepte administrativement, dans certaines circonstances, que le paiement des frais de repas (ou une allocation versée à l'égard des frais de repas ou un remboursement des frais de repas) par l'employeur lors d'un déplacement de l'employé à l'intérieur du territoire municipal local ou de la région métropolitaine puisse être exclu du calcul du

²⁵ À l'exception de l'employé dont l'emploi est relié à la vente de biens ou à la négociation de contrats pour son employeur.

revenu de ce dernier lorsque le principal objet de ce paiement (ou de cette allocation ou de ce remboursement) est de faire en sorte que les fonctions de l'employé soient exercées de façon plus efficace dans le cadre d'un quart de travail et lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- l'employé voyage à l'extérieur du bureau de l'employeur;
- le paiement par l'employeur est raisonnable. Nous considérons généralement comme raisonnable une valeur de 17 \$ à l'égard d'un repas;
- l'employeur est le principal bénéficiaire du paiement du repas à son employé;
- le paiement n'est pas une forme de rémunération supplémentaire²⁶.

Le paragraphe *e* du dernier alinéa de l'article 38 de la LI prévoit une autre exception à l'application de l'article 37 de la LI. Ce paragraphe précise qu'un particulier n'est pas tenu d'inclure dans le calcul de son revenu la valeur de l'avantage qui provient de sa participation à une activité de formation dont le coût est assumé par son employeur, s'il est raisonnable de considérer que la formation profite à son employeur de façon non négligeable. Dans ce cas, lorsque le coût de cette activité comprend par ailleurs des frais connexes (comme un repas payé par l'employeur), l'employé qui participe à une telle activité ne bénéficie pas d'un avantage imposable à l'égard de ce repas.

D'autres exceptions sont également prévues dans la LI, notamment pour des employés travaillant sur un chantier particulier ou dans un endroit éloigné conformément à l'application de l'article 42 de la LI ou pour un particulier qui est choisi ou nommé à titre représentatif pour occuper une charge auprès de certains organismes conformément à l'application de l'article 39.4.1 de la LI. Des exceptions spécifiques sont aussi prévues aux articles 39, 39.4 et 39.5 de la LI.

En résumé, en présence d'une situation qui ne s'inscrit pas dans le cadre de l'une des exceptions prévues dans la LI ou de l'une des positions administratives de Revenu Québec, le paiement ou le remboursement des frais de repas par l'employeur représente généralement un avantage imposable pour l'employé, à moins que cet avantage ne puisse être mesurable ou quantifiable.

Nous concevons que l'employeur puisse avoir des raisons commerciales légitimes et tirer profit de la fourniture de repas ou du remboursement des frais de repas à ses employés. Il demeure que l'employé en est généralement le principal bénéficiaire en raison de la nature de cette dépense. Contrairement à d'autres types de dépenses, nous sommes d'avis qu'il est difficile de conclure que la fourniture de repas ou le remboursement des frais de repas par l'employeur bénéficie principalement à ce dernier plutôt qu'à l'employé en

²⁶ *Supra* note 24, section 7.5.

raison de la nature intrinsèquement personnelle d'une telle dépense. Comme la détermination du principal bénéficiaire d'une dépense requiert une analyse des faits, il n'est tout de même pas exclu qu'une situation où l'employeur serait le principal bénéficiaire d'une dépense de repas puisse se produire. Il s'agirait alors d'une situation exceptionnelle.

SITUATION 3

Un employé se déplace régulièrement à des fins d'affaires entre les établissements de son employeur et reçoit, à ce titre, une allocation pour frais de repas et pour l'utilisation d'un véhicule à moteur.

Ainsi, les déplacements de l'employé sont prédéterminés à certains jours de la semaine, par exemple chaque lundi, un lundi sur deux ou le premier lundi de chaque mois.

La journée ainsi prédéterminée, l'employé peut se rendre, à partir de sa résidence, directement à l'établissement désigné par l'employeur. Alternativement, il peut se rendre de sa résidence à l'endroit que vous appelez son lieu principal de travail et se déplacer, plus tard dans la journée, à l'établissement ainsi désigné.

Question

Est-ce qu'une allocation reçue par l'employé est visée par les exceptions prévues au paragraphe *b* et au paragraphe *c* de l'article 40 de la LI?

Réponse

Compte tenu du caractère succinct des faits à notre disposition, nous ne sommes pas en mesure de déterminer avec certitude si l'allocation décrite ci-dessus est visée par les exceptions prévues au paragraphe *b* et au paragraphe *c* de l'article 40 de la LI.

Toutefois, les commentaires généraux formulés ci-dessous pourraient vous guider dans l'analyse de chaque situation particulière.

Pour l'application de l'article 37 de la LI, 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 que le particulier n'est pas tenu d'inclure un tel montant dans le calcul de son revenu.

Ainsi, comme mentionné en réponse à la question de la situation 2 de la présente lettre, le paragraphe *b* de l'article 40 de la LI prévoit une exception en ce qui concerne une allocation versée pour frais de voyage (y compris les frais de repas).

Revenu Québec considère qu'une allocation versée pour frais de voyage qui est visée au paragraphe *b* de l'article 40 de la LI, autre qu'une allocation pour l'utilisation d'un véhicule à moteur, 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.

De plus, le paragraphe *c* de l'article 40 de la LI prévoit qu'un particulier n'est pas tenu d'inclure dans le calcul de son revenu les allocations raisonnables pour l'utilisation d'un véhicule à moteur qu'il reçoit de son employeur à titre d'employé²⁷ pour voyager dans l'accomplissement de ses fonctions.

Revenu Québec considère qu'une allocation pour l'utilisation d'un véhicule à moteur est raisonnable uniquement lorsque les conditions suivantes sont satisfaites :

- l'évaluation de l'utilisation du véhicule par l'employé a été faite uniquement en fonction du nombre de kilomètres réellement parcourus par le véhicule lors de son utilisation dans l'accomplissement des fonctions de l'employé;
- le taux kilométrique est raisonnable;
- l'employé n'a pas reçu à la fois une allocation et un remboursement total ou partiel de ses dépenses pour l'utilisation du véhicule, sauf s'il s'agit d'un remboursement à l'égard de frais d'assurance-automobile commerciale supplémentaire, de péage routier ou de frais de traversier et si le montant de l'allocation a été déterminé sans tenir compte des dépenses ainsi remboursées²⁸.

Déterminer si une seule allocation a été versée ou deux allocations distinctes (pour frais de repas et pour l'utilisation d'un véhicule à moteur) ont été versées est une question de fait. En l'espèce, s'il s'avérait qu'une seule allocation était versée à l'employé et s'il n'était pas possible de séparer le montant se rapportant aux frais de repas de celui se rapportant à l'utilisation d'un véhicule à moteur, nous serions portés à conclure qu'une telle allocation ne respecterait vraisemblablement pas la condition prévue au paragraphe *b* ou au paragraphe *c* de l'article 40 de la LI en ce qui a trait au caractère raisonnable d'une allocation.

²⁷ *Supra* note 25.

²⁸ Revenu Québec, la version en vigueur du bulletin d'interprétation IMP. 40-1, « Allocations raisonnables pour frais de voyage », par. 8.

Si toutefois les faits démontrent qu'il s'agit de deux allocations distinctes, outre la nécessité d'établir si ces allocations sont raisonnables, il est également nécessaire de déterminer si l'employé voyage dans l'accomplissement de ses fonctions.

En règle générale, un déplacement qu'un employé effectue pour se rendre d'un lieu de travail à un autre lieu de travail est considéré comme un déplacement effectué dans l'accomplissement de ses fonctions.

Un déplacement qu'un employé effectue pour se rendre de son domicile à son lieu habituel de travail constitue généralement un déplacement à des fins personnelles.

Cependant, lorsqu'un employeur demande ou permet à un employé de se rendre directement de son domicile à un endroit qui n'est pas un lieu habituel de travail de cet employé, un tel déplacement n'est généralement pas considéré comme un déplacement à des fins personnelles.

La détermination de ce qui constitue un lieu habituel de travail s'examine en relation avec chaque employé. Par conséquent, cette détermination est éminemment factuelle.

Le lieu habituel de travail d'un employé peut changer de temps en temps. En outre, un employé peut avoir plus d'un lieu habituel de travail.

Lorsqu'un employé travaille à plusieurs endroits, les facteurs suivants peuvent notamment être pris en considération, afin de déterminer si ces endroits constituent les lieux habituels de travail de l'employé :

- Est-ce que l'un ou plusieurs endroits représentent un lieu fixe où l'employé doit se présenter régulièrement?
- La prestation de travail que l'employé exécute à ces endroits est-elle, à titre d'exemple, de quelques heures ou de quelques mois?
- Si elle n'est que de quelques heures, est-ce que l'employé doit y retourner à plusieurs reprises?
- Cet endroit, à l'égard de sa prestation de travail, est-il déterminé ou aléatoire?

En l'espèce, nous sommes d'avis que les déplacements que l'employé effectue entre le lieu que vous appelez son lieu principal de travail et l'établissement désigné par l'employeur sont généralement considérés comme des déplacements effectués dans l'accomplissement des fonctions de cet employé.

- 14 -

De plus, dans la mesure où le lieu que vous appelez le lieu principal de travail de l'employé constitue son lieu habituel de travail, les déplacements que cet employé effectue entre sa résidence et ce lieu sont généralement considérés comme des déplacements personnels. Ce raisonnement s'applique également dans le cas des déplacements que l'employé effectue entre sa résidence et l'établissement désigné par l'employeur.

Enfin, déterminer, pour l'application du paragraphe *b* de l'article 40 de la LI, si l'employé se déplace 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 est une question de fait qui ne peut être résolue qu'à la lumière des circonstances propres à chaque situation.

En ce qui a trait à la position administrative de Revenu Québec concernant une allocation pour frais de repas versée par l'employeur à l'employé lors d'un déplacement de ce dernier à l'intérieur du territoire municipal local ou de la région métropolitaine, nous vous référons aux commentaires généraux formulés à cet égard en réponse à la question de la situation 2 de la présente lettre.

En espérant que ces informations vous seront utiles, veuillez agréer, ***** , l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux particuliers