



Québec, le 3 avril 2012

Objet : Caractère déductible ou non d'une dépense
effectuée dans une pourvoirie
N/Réf. : 09-007081-002

*****,

Nous donnons suite par la présente à votre demande d'interprétation
***** concernant l'application de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3), ci-après
désignée « LI », lorsqu'une société engage des dépenses se rapportant à un hôtel
situé ou non sur une pourvoirie, liées à l'hébergement, à la location de salles de
réunion et à la restauration.

Cette demande comporte des questions additionnelles, à la suite d'une
première réponse datée du 2 septembre 2009 et portant le numéro de référence
09-007081-001. Le même scénario que lors de la première demande, tel
qu'énoncé ci-après, est utilisé en tant que trame factuelle.

LES FAITS

Votre organisme représente plus de ***** pourvoiries opérant partout au
Québec. Les pourvoiries sont des entreprises spécialisées dans l'hébergement et
l'offre d'activités de plein air, notamment la chasse et la pêche.

Vous nous soumettez le cas suivant :

L'entreprise ***** (ABC) entretient des relations d'affaires avec
l'entreprise ***** (XYZ). ABC organise une réunion dans une pourvoirie
offrant des forfaits corporatifs. Les dirigeants d'ABC et d'XYZ participeront à
la réunion avec quelques-uns de leurs employés respectifs. ABC assume la
totalité des dépenses du voyage. Le voyage s'étendra sur quatre jours et on
prévoit réserver du temps pour la chasse ou la pêche. Le voyage est d'une
valeur de 4000 \$ par personne et comprend le transport à partir du lieu
d'affaires d'ABC vers la pourvoirie, l'hébergement, la location d'une salle de
réunion, les repas, la boisson, la chasse et la pêche. Ce montant représente la
juste valeur marchande d'un tel forfait dans l'industrie.

De plus, vous précisez que les employés d'ABC et ceux d'XYZ ne sont pas en pourvoirie à titre de récompense ou de cadeau, mais bien parce que leur présence est nécessaire et requise aux fins des réunions d'affaires.

VOS QUESTIONS

Question 1

- a) Les dépenses engagées par un contribuable (dont les affaires ne consistent pas à fournir moyennant rétribution un bateau de plaisance, un chalet ou un pavillon) et liées uniquement à l'hébergement, la location de salles de réunion et à la restauration sont-elles déductibles lorsque le tout se déroule dans un hôtel qui n'est pas une pourvoirie?
- b) Les dépenses engagées par ABC (dont les affaires ne consistent pas à fournir moyennant rétribution un bateau de plaisance, un chalet ou un pavillon) et liées uniquement à l'hébergement, la location de salles de réunion et à la restauration sont-elles déductibles lorsque le tout se déroule dans une pourvoirie, sans égard à la pratique d'activités récréatives, uniquement dans un contexte d'affaires et de travail?
- c) S'il y a une différence dans les réponses à donner aux questions 1a) et 1b), quelle est l'origine légale et historique de cette différence?

Question 2

Si la facturation transmise à ABC est faite en deux temps, c'est-à-dire une facturation pour la portion « affaires » et une autre pour la portion activités de chasse et pêche, les employés d'ABC et ceux d'XYZ sont-ils dans l'obligation de considérer ces dernières activités comme un avantage imposable dans leur prochaine déclaration de revenus?

INTERPRÉTATION

Réponse 1

- a) Oui. En vertu de l'article 128 de la LI, des dépenses liées à l'hébergement, à la location de salles de réunion et à la restauration lorsque le tout se déroule dans un hôtel qui n'est pas une pourvoirie sont généralement déductibles.

Toutefois, en ce qui concerne les dépenses liées à la restauration, ces dernières sont déductibles à hauteur de 50 % du moindre du montant payé ou du montant qui serait raisonnable dans les circonstances selon l'article 421.1 de la LI. Les dépenses liées à la restauration ainsi limitées quant à leur déductibilité sont également soumises au plafond prévu à l'article 175.6.1 de la LI.

- b) Non. L'article 134 de la LI interdit la déduction de ces dépenses. Il existe toutefois une exception sur une base administrative.

L'article 134 de la LI prévoit qu'un montant déboursé ou dépensé par le contribuable après 1971 pour l'usage ou l'entretien d'un bateau de plaisance, d'un chalet, d'un pavillon ou d'un terrain ou installation de golf ne peut être déduit. Cette interdiction ne s'applique pas dans deux situations :

- lorsque l'entreprise du contribuable consiste à fournir l'un ou l'autre moyennant un loyer ou autre contribution et le déboursé ou la dépense est fait dans le cours normal de l'exploitation de cette entreprise; ou
- lorsque cette dépense constitue un cadeau ou une récompense à un employé du contribuable au sens de l'article 37.1.5 de la LI. Cet article énonce les circonstances dans lesquelles un cadeau ou une récompense constituent un avantage imposable à inclure dans le revenu de l'employé.

Il est admis, dans les faits, qu'aucune de ces deux exceptions ne s'applique.

L'article 134 de la LI est un article spécifique visant à empêcher la déduction de dépenses pour l'usage d'installation de loisirs. La Cour suprême du Canada, dans son arrêt *R. c. Sie-Mac Pipeline Contractors Ltd*¹, a statué qu'une interprétation très large des termes « chalet » et « usage » utilisés à l'alinéa 18(1)l) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, 5^e suppl.), ci-après désignée « LIR », l'équivalent de l'article 134 de la LI qui est une disposition harmonisée, doit être favorisée. Selon la Cour suprême, le terme « chalet » utilisé à l'article 134 de la LI inclut une pourvoirie et le terme « usage » utilisé à ce même article vise toutes les dépenses se rapportant à une pourvoirie. Revenu Québec partage et applique

¹ *R. c. Sie-Mac Pipeline Contractors Ltd*, 92 DTC 6461 (Cour d'appel fédérale), conf. par. [1993] 1 R.C.S. 895.

cette interprétation de la Cour suprême du Canada et considère que l'article 134 de la LI vise la déduction du coût total d'un voyage à un camp de pêche, incluant notamment les frais d'hébergement, de nourriture, de transport, de la pêche, de la mise en conserve des poissons, du permis, des boissons alcooliques et des produits du tabac².

Selon les faits de votre cas, les dépenses liées à l'hébergement, à la location de salles de réunions et à la restauration sont clairement visées par l'article 134 de la LI, car se rapportant à l'« usage » d'une pourvoirie. Le fait d'être hébergé, de tenir des réunions dans des salles louées et d'utiliser les services de restauration d'une pourvoirie est une preuve convaincante qu'il y a bel et bien un « usage » d'un « chalet » au sens de l'article 134 de la LI³. Toutes les dépenses se rapportant à l'« usage » de la pourvoirie sont non déductibles.

Toutefois, il existe une exception permettant de déduire les dépenses effectuées dans une pourvoirie dans un cas bien précis. Sur une base administrative, Revenu Québec peut permettre la déduction de dépenses si une installation récréative visée par l'article 134 de la LI, soit une pourvoirie qui est considérée comme un « chalet » aux fins de l'article 134 de la LI, est utilisée exclusivement à de véritables fins commerciales ne comprenant pas le divertissement ou la récréation de clients, de fournisseurs, d'actionnaires ou d'employés. Revenu Québec n'appliquera pas les prescriptions de l'article 134 de la LI aux dépenses qui y sont associées dans la mesure où ces dernières sont raisonnables dans les circonstances⁴. Selon la trame factuelle de votre cas, lors du séjour de quatre jours en pourvoirie, du temps est réservé pour le divertissement, notamment la chasse ou la pêche. La pourvoirie n'étant pas utilisée à des fins exclusivement commerciales, toutes les dépenses se rapportant à l'« usage » de la pourvoirie ne sont pas déductibles.

- c) La différence dans le traitement des dépenses visées aux questions 1a) et 1b) résulte du fait qu'une dépense engagée dans une pourvoirie est visée par un article spécifique de la LI, soit l'article 134 de la LI, et qu'une dépense engagée dans un hôtel hors pourvoirie est visée par

² Revenu Québec, Lettre d'interprétation 09-007081-001, *Achat d'un forfait dans une pourvoirie – Caractère déductible de la dépense* (2 septembre 2009); R. c. *Sie-Mac Pipeline Contractors Ltd*, 92 DTC 6461 (Cour d'appel fédérale), conf. par. [1993] 1 R.C.S. 895.

³ R. c. *Sie-Mac Pipeline Contractors Ltd*, 92 DTC 6461 (Cour d'appel fédérale), conf. par. [1993] 1 R.C.S. 895 ; Revenu Québec, Bulletin d'interprétation IMP. 134-1/R1, *Installation récréative et cotisation à un club* (30 novembre 2004), para. 2.

⁴ « Table ronde sur la fiscalité provinciale » dans *Congrès 1993*, Association de planification fiscale et financière, 1993, à la question 1.2.

l'article général concernant la déduction des dépenses d'entreprise ou de biens, soit l'article 128 de la LI. L'origine de cette distinction de traitement est que l'article 128 de la LI énonce le principe général, soit qu'une dépense est déductible dans le calcul du revenu d'une entreprise si elle est engagée dans le cours de cette entreprise et pour gagner un revenu. Toutefois, à l'article 134 de la LI, le législateur a voulu créer une disposition spécifique s'appliquant pour l'usage d'installation de loisirs. Dans son rapport paru en 1966, la Commission Carter soulignait l'importance de faire en sorte, dans la mesure du possible, que nul contribuable ne puisse déduire ses dépenses de consommation personnelles et que seules les dépenses engagées dans le but de tirer un revenu soient déductibles.

Eu égard aux dépenses engagées dans des installations de loisirs comme une pourvoirie, le rapport recommandait soit d'imposer le montant intégral de l'avantage comme revenu du bénéficiaire, soit de l'assujettir à l'impôt spécial payable par le fournisseur de l'avantage. Cette recommandation a été mise en œuvre dans le cadre de la réforme fiscale, mais dans une version modifiée de manière à interdire la déduction des dépenses visées à l'alinéa 18(1)l) de la LIR, l'équivalent de notre disposition harmonisée, soit l'article 134 de la LI⁵.

La distinction, sur le plan de la politique fiscale, entre une installation de loisirs, comme un terrain de golf ou un pavillon de pêche, et un hôtel ordinaire est que toute fin commerciale liée à l'utilisation de ces installations de loisirs sera sans doute accessoire ou subordonnée à la nature récréative et personnelle de la pratique de la pêche ou du golf. Par contre, le caractère récréatif des dépenses engagées par une entreprise dans un hôtel est probablement subordonné à la fin commerciale d'une activité comme la tenue d'une réunion ou d'une conférence. Cette distinction constitue donc un compromis conçu pour veiller à ce que les entreprises assument leur juste part du fardeau fiscal et pour éviter que les contribuables ne subventionnent la déduction, par les entreprises, de frais de représentation qui sont de nature discrétionnaire⁶.

⁵ Voir les commentaires du ministère des Finances du Canada portant sur la disposition 18(1)l) de la LIR, une disposition harmonisée avec l'article 134 de la LI : « Table ronde sur la fiscalité fédérale », dans *Congrès 1996*, Association de planification fiscale et financière, 1996, à la question 4.2.

⁶ *Supra* note 5.

- 6 -

Réponse 2

Non. Le détail de la facturation n'influence généralement pas le traitement fiscal de la participation d'un employé à un voyage de chasse ou de pêche.

Espérant le tout à votre entière satisfaction, nous vous prions d'agréer, ***** , l'expression de nos meilleurs sentiments.

Direction de l'interprétation relative aux entreprises