



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX PARTICULIERS

DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : LE 29 NOVEMBRE 2016

OBJET : **FRAIS DE REPRÉSENTATION – DÉPENSES DE REPAS**
N/RÉF. : 16-035802-001

La présente est pour faire suite à la demande que vous nous avez adressée ***** concernant les sujets mentionnés ci-dessus.

FAITS

Selon les faits que vous nous avez soumis, la société dont il est question dans votre demande achète, rénove et revend des maisons. Dans son année d'imposition se terminant le 31 décembre 20X1, elle n'a eu aucun revenu parce qu'elle n'a vendu aucune maison. Cependant, elle a engagé des frais de représentation afin de rencontrer ses fournisseurs. En outre, le dirigeant de la société fournit des repas aux employés de ses sous-traitants afin d'écourter la période du dîner et d'améliorer la rentabilité du travail effectué par ceux-ci.

QUESTIONS

1. Est-ce que la société peut déduire des frais de représentation?
2. Est-ce que la société peut déduire les frais payés pour les repas fournis aux employés des sous-traitants?

RÉPONSES

1. Frais de représentation

Brièvement, l'article 128 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », prévoit qu'un contribuable peut déduire les dépenses engagées pour tirer un revenu d'entreprise.

L'article 420 de la LI prévoit qu'une dépense ne peut être déduite que dans la mesure où cette dépense est raisonnable dans les circonstances.

L'article 421.1 de la LI prévoit qu'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, 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.

Toutefois, le paragraphe *b* du premier alinéa de l'article 175.6.1 de la LI limite la déductibilité du montant auquel l'article 421.1 de la LI s'applique à 2 % du revenu brut lorsque le revenu brut du contribuable pour l'année provenant de l'entreprise ou du bien n'excède pas 32 500 \$, à 650 \$ lorsque le revenu brut du contribuable pour l'année provenant de l'entreprise ou du bien est supérieur à 32 500 \$, mais n'excède pas 51 999 \$ et à 1,25 % du revenu brut lorsque le revenu brut du contribuable pour l'année provenant de l'entreprise ou du bien est supérieur à 51 999 \$.

De plus, l'article 1 de la LI prévoit que le revenu brut d'un contribuable pour une année d'imposition comprend l'ensemble des montants reçus ou à recevoir dans l'année, selon la méthode habituellement suivie par le contribuable pour calculer son revenu, autrement qu'à titre de capital, et des montants, autres que ceux mentionnés précédemment, qui sont inclus dans le calcul de son revenu provenant pour l'année d'une entreprise ou de biens en vertu des articles 89, 92, 92.1 ou 92.11 à 92.19 de la LI.

Dans la présente situation, le revenu de la société provenant de la vente des maisons reçu ou à recevoir selon la méthode habituellement suivie par celle-ci pour calculer son revenu, dans la mesure où il s'agit d'un revenu d'entreprise et non pas d'un gain en capital, doit faire partie du calcul de son revenu brut. De plus, le revenu brut de cette société pourrait comprendre, entre autres, les intérêts courus visés par les articles 92 et 92.1 de la LI ainsi que l'intérêt dans une police d'assurance sur la vie visé aux articles 92.11 à 92.19 de la LI.

.....

Ainsi, si le revenu brut de la société pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 20X1 est égal à 0 \$, celle-ci ne peut déduire aucun montant à titre de frais de représentation.

Il convient de noter toutefois que l'article 175.6.1 de la LI prévoit une exception qui permet à un contribuable de soustraire certains frais de représentation, engagés relativement à son entreprise, de l'application de cet article. Plus précisément, il s'agit des montants payés à l'égard de la nourriture ou de boissons consommées par une personne à un endroit éloigné d'au moins 40 kilomètres d'un lieu d'affaires du contribuable où cette personne travaille habituellement ou auquel elle est ordinairement attachée dans la mesure où les montants sont payés ou à payer dans le cadre des activités liées à cette entreprise qui sont habituellement effectuées par une personne à un endroit ainsi éloigné de ce lieu d'affaires.

Cependant, cette mesure d'exception ne s'adresse pas à toutes les entreprises, mais vise seulement les entreprises qui ont pour profil inhérent à leurs opérations de devoir mener celles-ci avec régularité en des endroits éloignés de leur lieu d'affaires, engageant, en raison de ce motif, des frais de représentation plus importants, par exemple une entreprise de transport.

2. Dépenses de repas

La déductibilité des dépenses d'entreprise pour un contribuable, incluant une dépense pour des repas, est soumise à une restriction d'ordre général prévue à l'article 128 de la LI.

Ainsi, la dépense ne pourra être déduite dans le calcul du revenu d'entreprise que si elle respecte d'emblée trois critères généraux :

1. elle doit avoir été payée par le contribuable dans l'année (ou être payable);
2. elle doit être encourue dans le but de gagner un revenu d'entreprise ou de biens; et finalement
3. elle doit être raisonnable, eu égard aux circonstances.

Par ailleurs, s'ajoute à ces critères le fait que la déductibilité de la dépense ne doit pas être autrement prohibée par une autre disposition spécifique de la LI¹.

¹ Article 128 de la LI, *in fine*.

.....

Ainsi, pour être déductibles dans le calcul du revenu d'une société, il est important que les frais soient payés (ou payables) par cette dernière. Les faits qui nous sont soumis pourraient laisser croire que la dépense est en réalité assumée par un dirigeant ou un actionnaire de la société. Si tel est effectivement le cas, la dépense ne peut être déduite par la société, considérant qu'elle n'est pas payée par celle-ci².

Prenant pour hypothèse que la société paie ou rembourse au dirigeant les frais relatifs aux repas fournis aux employés des sous-traitants, il faut alors déterminer si la dépense est admissible eu égard aux autres critères de l'article 128 de la LI.

Le fait que les repas soient fournis aux employés des sous-traitants n'empêche pas en soi la déductibilité de la dépense pour la société. En effet, une dépense est déductible si elle est engagée en vue de produire un revenu. D'ailleurs, Revenu Québec a déjà reconnu la déduction de frais de représentation dans des situations où ces frais n'étaient pas payés pour le bénéfice des employés du contribuable³.

Déterminer si une dépense est engagée en vue de gagner un revenu dépend des faits propres à chaque cas. Il n'est pas nécessaire de faire un lien direct entre la dépense et le revenu qu'elle génère. Il suffit que la dépense fasse partie du processus générateur de gain de l'entreprise⁴. Par ailleurs, pour établir l'objet d'une dépense, il faut examiner la raison principale pour laquelle le contribuable engage la dépense. De façon générale, une dépense de repas pour des employés peut constituer une dépense d'entreprise admissible. En effet, dans le cas soumis, il est peu probable qu'une telle dépense serait engagée par la société, si ce n'était en vue d'augmenter la rentabilité de l'entreprise.

De façon générale, ce type de dépense, ou des dépenses similaires, sont régulièrement acceptées par Revenu Québec.

Bien que cette dépense puisse être déductible, elle peut, tel qu'énoncé en réponse à votre première question, en vertu de l'article 421.1 de la LI, être limitée à 50 % du moindre du montant payé par le contribuable et d'un montant raisonnable, selon les circonstances. L'article 421.2 de la LI prévoit cependant certaines exceptions relativement à cette limite.

² Pour plus de renseignements sur les critères de l'article 128 (harmonisé au sous-alinéa 18(1)a) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)), vous pouvez consulter le bulletin d'interprétation émis par l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») IT-487 « Exceptions d'ordre général concernant la déduction des débours ou des dépenses », 26 avril 1982, auquel nous souscrivons.

³ Voir la lettre d'interprétation 11-012956-001 « Traitement fiscal des programmes incitatifs à la vente offerts par les assureurs » du 11 avril 2012. Revenu Québec a également accepté la déduction de dépenses relatives à des aliments et boissons dans des cas où ces dépenses visaient en partie les employés du contribuable et en partie d'autres consommateurs non identifiés, dans le contexte d'une cafétéria financée par l'employeur.

⁴ *Symes c. Canada* [1993] 4 R.C.S. 695 (CSC).

.....

Sommairement, le paragraphe *d* de l'article 421.2 de la LI prévoit que l'article 421.1 de la LI ne s'applique pas à l'égard d'un montant relatif à la consommation de nourriture ou de boisson par un particulier, ou à un divertissement dont bénéficie un particulier⁵, lorsque ce montant doit, ou devrait si ce n'était de l'article 37.1.5 de la LI ou du sous paragraphe ii du paragraphe *a* de l'article 42 de la LI, être inclus dans le calcul du revenu du particulier en raison de l'application des chapitres I et II du titre II de la partie I de la LI⁶.

Les frais de repas constituent une dépense personnelle pour l'employé et le paiement de ces frais au bénéfice de l'employé constitue généralement un avantage imposable pour ce dernier⁷, puisque ce paiement lui procure un avantage économique⁸.

Toutefois, les faits soumis ne nous permettent pas d'établir avec certitude que les employés des sous-traitants bénéficient d'un tel avantage imposable.

Si c'était le cas, la société pourrait déduire les dépenses de repas en totalité compte tenu du paragraphe *d* de l'article 421.2 de la LI décrit plus haut.

N'hésitez pas à nous envoyer une demande plus documentée si vous désirez de plus amples informations.

⁵ À noter que le bénéficiaire peut être également une personne ayant un lien de dépendance avec le particulier visé.

⁶ Il s'agit des articles 32 à 58.3 de la LI.

⁷ *McGoldrick c. Sa Majesté la Reine* [2003] CCI 427, confirmé en cour d'appel fédérale, 2004 CAF 189.

⁸ *Sa Majesté la Reine c. Savage* [1983] 2 R.C.S. 428 (CSC).