



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 22 FÉVRIER 2019

OBJET : **EMPLOYÉ/ACTIONNAIRE – AVANTAGE IMPOSABLE**
N/RÉF. : 18-043192-001

La présente donne suite à votre demande ***** dans laquelle vous vous interrogez à savoir si un contribuable, qui est président, administrateur unique et actionnaire indirect d'une société, bénéficie d'un avantage imposable en raison du paiement, par cette société, de certains frais de transport et de la mise à la disposition de condominiums à proximité des lieux d'affaire de la société.

FAITS

Nous comprenons comme suit les faits portés à notre attention :

1. Un particulier qui est résident de la ville de ***** est actionnaire d'une société de gestion, cette dernière étant ci-après désignée « Société 1 ».
2. Société 1 est elle-même actionnaire d'une société opérante, cette dernière étant ci-après désignée « Société 2 ».
3. Société 2 se spécialise dans *****.
4. Selon le Registre des entreprises du Québec, ni le siège social de Société 1 ni celui de Société 2 n'est situé à la résidence du contribuable.
5. Le contribuable est le président de Société 2 et son unique administrateur.
6. Société 2 possède trois places d'affaires : la première est située dans la ville ***** (Ville 1), la seconde est ***** (Ville 2) et la troisième est située ***** (Ville 3).

-
7. Le contribuable travaille principalement au bureau de Ville 1. Cependant, il est également appelé à aller travailler aux bureaux de Ville 2 et de Ville 3.
 8. Le contribuable se déplace au bureau de Ville 2 pour y travailler une fois par semaine et y séjourne, chaque fois, un jour ou deux. Lors de ces séjours à Ville 2, Société 2 met à sa disposition un condominium.
 9. Le contribuable possède deux aéronefs, soit un hélicoptère et un avion, qu'il utilise lors de ses déplacements à Ville 2.
 10. Lors de ses déplacements à Ville 2, le contribuable fait le trajet de sa résidence principale jusqu'à l'aéroport de ***** où il prend l'un de ses aéronefs pour se rendre à l'aéroport de *****. Une voiture¹ qui appartient à Société 2 reste à sa disposition en permanence à l'aéroport de *****.
 11. Toutes les dépenses concernant les aéronefs sont assumées par Société 2. Par contre, le contribuable rembourse à celle-ci, en fin d'année, un montant pour l'utilisation à des fins personnelles qu'il a faite des aéronefs. Cette utilisation personnelle est calculée en multipliant les dépenses annuelles totales par le rapport entre le nombre d'heures de vol réalisées à des fins personnelles dans l'année sur le nombre d'heures totales de vol effectuées dans l'année.
 12. Les aéronefs sont également utilisés, à l'occasion, pour permettre au contribuable de visiter certains chantiers.
 13. Le contribuable se déplace également au bureau de Société 2 situé à Ville 3 pour y travailler une fois par mois et y séjourne, à chaque fois, entre 5 et 10 jours. Lors des déplacements du contribuable à Ville 3, Société 2 paie les billets d'avion de celui-ci. Société 2 possède également un condominium à Ville 3 qu'elle met à la disposition du contribuable lors de ses visites.
 14. D'autres employés de Société 2 se déplacent à l'occasion pour travailler au bureau de Ville 3. Le condo situé à Ville 3 est alors mis à leur disposition.
 15. Aucun autre employé n'a à se déplacer au bureau de Ville 2 puisque ce dernier dispose de tous les employés requis. Par conséquent, le condominium de Ville 2 n'est pas mis à la disposition d'autres employés de Société 2.

¹ Nous comprenons qu'il s'agit d'un véhicule de marque ***** , rencontrant la définition d'« automobile » prévue à l'article 1 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3).

16. Aucune analyse formelle n'a été faite par Société 2 pour comparer le coût des condominiums à l'économie réalisée en ne louant pas de chambres d'hôtel.

QUESTION

En fonction des faits énoncés, vous êtes d'avis que le bureau de Ville 2 et celui situé à Ville 3 sont, pour le contribuable, des lieux habituels de travail de sorte que les frais de transport et la fourniture d'un condominium à ces endroits sont des dépenses de nature personnelle qui lui confèrent un avantage imposable. Vous souhaitez obtenir notre opinion à cet égard.

ANALYSE

En général, lorsqu'une société paie pour le compte de l'un de ses actionnaires ou l'un de ses employés des dépenses de nature personnelle, la valeur marchande de l'avantage doit être incluse dans le calcul du revenu de cet actionnaire ou de cet employé en vertu, respectivement, des articles 111² ou 37³ de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

La question de savoir si un avantage est reçu en qualité d'actionnaire ou en qualité d'employé relève essentiellement de l'analyse des faits propres à chaque situation. Dans le cadre des présentes, les faits succincts dont nous disposons ne nous permettent pas de faire cette détermination. Par contre, compte tenu du fait que ces avantages sont reçus afin de permettre au président de Société 2 de visiter ses différentes places d'affaires et d'aller y exercer ses fonctions, il peut sembler raisonnable, à première vue, de considérer que les avantages décrits à votre demande seraient, le cas échéant, reçus par lui en sa qualité d'employé⁴ plutôt qu'en sa qualité d'actionnaire.

L'existence d'un avantage imposable présuppose qu'un employeur ou une société a assumé une dépense personnelle d'un employé, d'un actionnaire ou d'une personne avec laquelle l'employé ou l'actionnaire a un lien de dépendance.

² Puisque le contribuable est un actionnaire indirect de Société 2 (celui-ci est actionnaire de Société 1 qui elle, est actionnaire de Société 2), l'article 111 de la LI ne peut s'appliquer seul. Il est nécessaire de l'appliquer conjointement avec l'article 1082.1 de la LI. L'inclusion de la valeur du droit d'usage dans le calcul du revenu d'un actionnaire s'effectue en vertu de l'article 117 de la LI.

³ L'inclusion dans le calcul du revenu d'un employé de la valeur du droit d'usage d'une automobile appartenant à l'employeur s'effectue par le biais de l'article 41 de la LI.

⁴ En tant que président et administrateur de Société 2, le contribuable occupe une charge au sens de l'article 1 de la LI.

Il est clairement établi qu'en payant ou en remboursant les frais de déplacement d'un employé ou d'un actionnaire pour se rendre de sa résidence à son lieu habituel de travail et pour en revenir, un employeur assume une dépense personnelle de cet employé, lui conférant ainsi, en principe, un avantage imposable. Il en est de même pour la fourniture d'un logement à un lieu habituel de travail.

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

Le lieu habituel de travail n'est pas forcément le lieu où l'employeur a son siège social. Un individu peut aussi avoir plus d'un lieu habituel de travail. Lorsqu'un particulier travaille à plusieurs endroits, il est pertinent d'évaluer, entre autres, si l'un ou plusieurs endroits représentent un lieu fixe où il doit se présenter régulièrement. Un endroit peut être considéré comme un lieu habituel de travail d'un individu même s'il n'y travaille sur une base périodique que quelques fois par année⁵.

Règle générale, aux fins d'établir ce qui constitue, le cas échéant, un lieu de travail habituel d'un individu lorsque celui-ci travaille à plusieurs endroits, certaines caractéristiques à l'égard de cet endroit peuvent être prises en compte. Cet endroit est-il un lieu fixe où le particulier doit se présenter régulièrement? La prestation de travail qu'il exécute à cet endroit est-elle répétitive en ce sens qu'il devra normalement y retourner? Cet endroit, à l'égard de sa prestation de travail, est-il déterminé ou aléatoire?

Considérant les faits portés à notre attention, nous partageons votre opinion que les bureaux de Société 2 se trouvant à Ville 1, à Ville 2 et à Ville 3 constituent chacun un lieu habituel de travail du contribuable. Le paiement des frais de transport, la mise à la disposition d'automobiles ainsi que la fourniture du logement représentent donc le paiement par Société 2 de dépenses personnelles du contribuable, lui conférant ainsi, en principe, un avantage imposable.

Cependant, un employé ou un actionnaire n'est tenu d'inclure dans le calcul de son revenu la valeur de l'avantage reçu, que si les faits démontrent que l'avantage bénéficie principalement à l'employé ou à l'actionnaire visé plutôt qu'à l'employeur ou à la société ayant octroyé ledit avantage⁶.

⁵ Voir notamment : Revenu Québec, lettre d'interprétation 17-037708-001, « Frais de déplacement – Lieu habituel de travail », 24 août 2017.

⁶ Voir l'affaire *Adler c. Sa majesté la Reine*, 2007 CCI 272 où on énonce les critères afin de déterminer si un avantage imposable a été conféré à un employé par son employeur, soit :

- L'employé a-t-il reçu un avantage économique?
- L'avantage est-il quantifiable en argent?
- L'avantage profite-t-il principalement à l'employé ou à l'employeur?
- Est-ce que l'avantage a été conféré au titre ou dans le cadre de l'emploi?

Compte tenu de la charge occupée par le contribuable et des impératifs inhérents à cette charge, nous sommes d'avis qu'il est possible d'argumenter que la prise en charge de son logement⁷ et de ses déplacements à Ville 2 et à Ville 3 par l'employeur ou la société est dictée par la conduite des affaires de l'entreprise, bénéficiant ainsi principalement à l'employeur ou à la société. Dans ces circonstances, le contribuable n'est pas tenu d'inclure la valeur de l'avantage dans le calcul de son revenu.

Par contre, un avantage imposable peut résulter, en vertu de l'article 41 ou de l'article 117 de la LI, d'une utilisation personnelle de l'automobile qui n'est pas au bénéfice principal de l'employeur ou de la société.

Finalement, dans l'éventualité où vous estimez que l'employeur ou la société n'a pas de motif commercial légitime pour assumer les dépenses d'entretien ou de fonctionnement d'un aéronef, le contribuable pourrait bénéficier d'un avantage imposable de ce fait.

Voir également l'affaire *Youngman v. R.*, 90 D.T.C. 6322 (C.A.F) où la Cour d'appel fédérale indique que si une opération entre une société et un actionnaire est une opération commerciale de bonne foi, aucun avantage imposable à l'actionnaire n'est accordé aux fins de l'article 111 de la LI. On estime qu'une opération est une opération commerciale véritable (ou de bonne foi) lorsque les conditions sont essentiellement les mêmes qu'elles auraient été si l'opération avait été faite entre deux parties n'ayant pas de lien de dépendance, ce qui est le cas lorsque :

- La société a des motifs commerciaux légitimes pour effectuer une dépense.
- La société est la bénéficiaire principale de l'objet de la dépense, qui est directement lié à ses activités productrices de revenus.
- Une autre société, dont le contribuable n'est pas actionnaire, lui offrirait un tel avantage.

⁷ Nous partageons l'avis exprimé par l'Agence du revenu du Canada dans l'interprétation technique 2005-0149391E5 (ARC, Interprétation technique 2005-0149391E5, Employer-provided apartment, 15 novembre 2005) à l'effet que la société est le principal bénéficiaire de l'avantage lorsqu'elle fournit le logement à son employé, à proximité des autres lieux d'affaires qu'il doit visiter. Celui-ci ne bénéficie donc pas d'un avantage imposable, car il doit maintenir sa résidence principale à proximité d'un lieu d'affaire de son employeur.