



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 15 SEPTEMBRE 2020

OBJET : **DÉDUCTIBILITÉ D'UNE DÉPENSE DANS LE CALCUL DU REVENU
D'ENTREPRISE**
N/RÉF. : 20-051175-001

Nous faisons suite à votre demande d'interprétation ***** relativement à la détermination de la déductibilité dans le calcul du revenu d'entreprise d'un montant versé par une société à un médecin pour des services de consultation médicale rendus aux employés de la société sur leur lieu de travail.

Faits

Les faits que vous nous avez présentés sont les suivants :

1. ***** , ci-après « Société », une société de ***** , a conclu une entente avec un médecin pour que celui-ci se présente une ou deux journées par semaine à son entreprise.
2. Le médecin offre des consultations aux employés, à leur conjoint, ou à leurs enfants.
3. Société paie un montant fixe par jour au médecin, sans égard au nombre de patients qu'il aura rencontrés pendant la journée, pour huit heures de travail.
4. Les données permettant d'identifier les personnes ayant bénéficié de ces consultations sont confidentielles.
5. Puisque les informations sur les consultations sont confidentielles, ni l'employeur ni Revenu Québec ne peuvent déterminer quels employés ont profité de ces consultations.

Question

Est-ce que les consultations médicales payées par Société sont déductibles dans le calcul de son revenu d'entreprise?

Analyse

Vous considérez que les dépenses relatives aux consultations médicales seraient déductibles dans le calcul du revenu de Société si un avantage était imposable pour les employés. Or, vu le caractère confidentiel des données permettant l'identification des personnes ayant bénéficié des consultations, vous vous questionnez sur la déductibilité de la dépense pour Société.

Tout d'abord, un bref rappel des règles relatives à la déductibilité des dépenses dans le calcul du revenu d'entreprise apparaît utile.

L'article 80 de la Loi sur les impôts¹, ci-après « LI », prévoit notamment que, sous réserve de la partie I de cette loi, le revenu d'un contribuable provenant d'une entreprise ou d'un bien est le bénéfice qu'il en tire. Afin de déterminer ce bénéfice, la déductibilité des débours ou des dépenses dans le calcul du revenu d'une entreprise ou de biens pour une année d'imposition est restreinte par plusieurs articles de la LI. En voici quelques exemples :

- Généralement, un contribuable ne peut déduire que les débours ou dépenses qui peuvent raisonnablement être considérés comme se rapportant à cette entreprise ou à ces biens dans la mesure où ceux-ci ont été encourus pour gagner un revenu provenant de cette entreprise ou de ces biens².
- Un contribuable ne peut, sauf exception, déduire un paiement ou un montant déboursé à titre de capital³.
- Un contribuable ne peut, sauf exception, déduire ses frais personnels ou de subsistance⁴.

¹ Loi sur les impôts, RLRQ, chapitre I-3.

² Article 128 de la LI.

³ Article 129 de la LI.

⁴ Article 133 de la LI.

- ~~~~~
- Une dépense dont la LI permet la déduction par ailleurs doit être raisonnable dans les circonstances⁵.

Ni la législation ni la jurisprudence ne prévoit de réciprocité entre le caractère imposable d'un avantage pour un employé et la déductibilité de la dépense pour l'entreprise.

Dans la décision *Sauvé c. R.*⁶, la Cour canadienne de l'impôt s'est prononcée spécifiquement sur la question de l'existence d'une certaine réciprocité entre le caractère imposable d'un avantage pour l'employé et la déductibilité de la dépense afférente pour l'entreprise.

L'argument de l'avocat des appelants selon lequel il devrait y avoir une certaine réciprocité entre la déduction pour une partie et l'imposition pour l'autre est non pertinent et absolument inapplicable en l'espèce. Ce n'est pas parce que les intérêts payés par un contribuable ne sont pas déductibles qu'ils ne sont pas imposables pour celui qui les reçoit. L'exemple le plus simple est celui d'un contribuable qui a fait un emprunt bancaire pour l'acquisition de sa résidence. Les intérêts payés sont considérés comme une dépense personnelle non déductible. Pour la banque à qui ces intérêts sont payés, il s'agit bien d'un revenu qui est imposable.

Ainsi en est-il de plusieurs situations en matière fiscale dans lesquelles le traitement fiscal résulte de la position particulière d'un contribuable et non de l'application d'un quelconque principe de réciprocité avec un autre contribuable. Cela ne signifie pas que le principe de réciprocité n'existe pas ou n'est jamais applicable en matière fiscale, au contraire. À titre d'exemple, on en trouve une application dans le cas de pension alimentaire payable pour le bénéficiaire d'un conjoint ou ex-conjoint. Il n'est tout simplement pas un principe d'application générale ou universelle.

[Soulignements ajoutés]

Quant à la déductibilité des dépenses relatives aux consultations médicales payées par Société, nous sommes d'avis qu'elles sont déductibles dans le calcul de son revenu, si celles-ci ne sont pas autrement restreintes par la LI. En effet, ces dépenses peuvent se rapprocher, par analogie avec leur finalité, à une contribution d'employeur à des fiducies

⁵ Article 420 de la LI.

⁶ *Sauvé c. R.*, 2000 D.T.C. 1858.

de santé et de bien-être pour les employés. Une telle dépense est généralement admise en déduction dans le calcul du revenu des employeurs par Revenu Québec et l'Agence du revenu du Canada⁷. Il serait donc cohérent que les dépenses pour des consultations médicales sur place, comme en l'espèce, reçoivent un traitement fiscal similaire.

Par ailleurs, une clarification s'impose quant à l'impact de la confidentialité des données sur le caractère imposable des consultations pour l'employé. Revenu Québec a pris position sur cette question dans la lettre d'interprétation 14-022402-002⁸ :

Dans la mesure où l'employeur, pour des raisons de confidentialité, n'a pas accès aux informations lui permettant d'identifier les employés qui utilisent les services du programme d'aide aux employés, nous considérons qu'il n'a aucun contrôle sur les services utilisés par les employés. On ne peut dans les circonstances considérer qu'il a accordé un avantage aux employés et aucune disposition ne prévoit l'obligation pour les employés d'informer leur employeur à ce sujet.

L'employé demeure toutefois tenu d'inclure la valeur de l'avantage résultant d'un service dont il a bénéficié dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi, dans l'année d'imposition au cours de laquelle il a bénéficié d'un service qui n'est pas exclu par l'application de l'article 38 de la LI.

Enfin, s'il advenait que l'employeur ait accès aux données lui permettant d'identifier les employés qui utilisent les services, ce serait le cas par exemple, s'il n'y avait pas d'intermédiaire et que l'employeur fournissait lui-même un service qui n'est pas exclu par l'application du paragraphe *d* du troisième alinéa de l'article 38 de la LI, nous considérerions qu'il a conféré un avantage et il serait alors tenu de remplir ses obligations d'employeur.

⁷ Agence du revenu du Canada, Folio de l'impôt sur le revenu S2-F1-C1, « Fiducie de santé et de bien-être », 28 novembre 2015. Anciennement, l'information se trouvait dans le bulletin d'interprétation IT-85R2 intitulé « Fiducie de santé et de bien-être au bénéfice d'employés » publié par l'Agence du revenu du Canada le 31 juillet 1986. En ce qui a trait à une fiducie de soins de santé au bénéfice d'employés, le paragraphe 144.1(4) de la LIR et l'article 869.4 de la LI prévoient la déductibilité des cotisations patronales dans certaines circonstances.

⁸ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 14-022402-002, « Primes payées en tant qu'employeur pour un programme d'aide aux employés », 17 mai 2016.

~~~~~

Ainsi, étant donné que notre régime d'imposition repose sur le principe d'autocotisation, un employé est toujours tenu d'inclure dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi la valeur de l'avantage résultant d'un service dont il a bénéficié, sauf si cet avantage est visé par l'une des exceptions à ce principe prévues dans la LI.

Aucune réciprocité entre le caractère imposable d'un avantage pour l'employé et la déductibilité de la dépense afférente à cet avantage pour l'employeur n'est requise. En effet, le caractère imposable d'un avantage dont bénéficie un employé n'est pas pertinent pour déterminer si la dépense afférente à cet avantage est déductible dans le calcul du revenu provenant d'une entreprise.

Par ailleurs, la confidentialité des données permettant l'identification des employés ayant bénéficié des consultations médicales sur place n'a pas pour conséquence de rendre l'avantage non imposable pour ces derniers.

### **Conclusion**

Nous sommes d'avis que les dépenses relatives aux consultations médicales payées par Société sont déductibles dans le calcul de son revenu si celles-ci ne sont pas autrement restreintes par la LI.

Par exemple, nous n'avons pas d'informations quant au montant payé pour ces consultations ni quant au nombre d'employés de l'entreprise. Il ne nous est donc pas possible d'apprécier, notamment, le caractère raisonnable de cette dépense.

Le fait que Revenu Québec ne puisse exiger que l'employeur prenne en compte la valeur de l'avantage imposable dont ses employés ont bénéficié dans la déclaration de renseignements qu'il doit produire pour l'année dû à la confidentialité des données n'a pas d'impact sur la déductibilité de la dépense pour l'entreprise.