



Québec, le 16 novembre 2015

\*\*\*\*\*

Objet : Avantage à l'actionnaire pour l'utilisation d'un aéronef  
N/Réf. : 15-026148-001

---

\*\*\*\*\*,

La présente est pour faire suite à votre demande d'interprétation \*\*\*\*\* concernant la façon de déterminer l'avantage à un actionnaire qui utilise, à des fins personnelles, l'aéronef aux fins de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

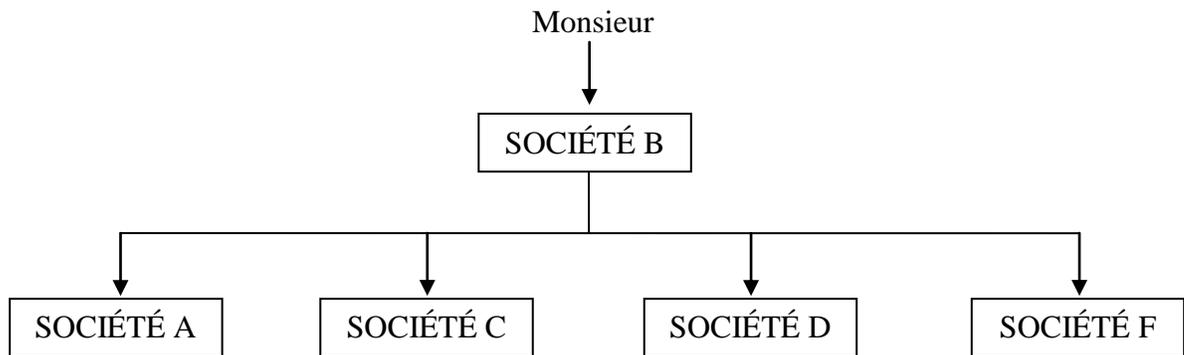
## **FAITS**

Notre compréhension des faits que vous nous avez soumis est la suivante.

- La société \*\*\*\*\* (Société A) exploite une entreprise au Québec dans le domaine de \*\*\*\*\*. Elle fait partie d'un groupe de sociétés contrôlé par \*\*\*\*\* (Société B).
- La société \*\*\*\*\* (Société F) est une société qui détient et opère un aéronef. Cette société, de même que les sociétés \*\*\*\*\* (Société C) et \*\*\*\*\* (Société D), font également partie du groupe de sociétés contrôlé par Société B.
- \*\*\*\*\* (Monsieur) est le président et le chef de la direction des sociétés du groupe.
- La structure corporative simplifiée de ce groupe de sociétés s'illustre de la façon suivante<sup>1</sup> :

---

<sup>1</sup> Pour des raisons de simplification, cette structure corporative omet volontairement plusieurs autres sociétés du groupe, lesquelles ne sont pas essentielles aux fins de la détermination de la valeur d'un avantage reçu par un actionnaire.



- Le \*\*\*\*\* 2010, Société F a acquis une participation de \*\*\*\*\* % dans un aéronef, auprès de \*\*\*\*\* (Société E) pour un montant approximatif de \*\*\*\*\* \$<sup>2</sup>.
- L'aéronef a été acquis dans le cadre de l'exploitation des affaires de Société A pour faciliter les déplacements d'affaires de Monsieur, des membres de la direction et des employés des sociétés du groupe Société B, ainsi que pour faciliter certains déplacements personnels de Monsieur.
- Société E est une société qui offre un service clé en main pour les propriétaires d'avions \*\*\*\*\*.
- Dans le cadre des services offerts à sa clientèle, Société E prend en charge la gestion complète de l'administration et des opérations de l'avion, c'est-à-dire qu'elle s'occupe notamment de l'entretien, la réparation, la conformité et l'entreposage de l'avion. Elle s'occupe également de fournir et d'entraîner les pilotes et l'équipage de bord.
- Ainsi, lorsque Société F désire utiliser l'avion, elle n'a qu'à aviser Société E dans un délai de \*\*\*\*\* heures pour lui fournir les informations sur le vol (heure, destination, etc.) et cette dernière s'assure de la disponibilité de l'avion, ou d'un avion alternatif de la flotte, et prend en charge tous les autres éléments.
- En contrepartie des services fournis par Société E, Société F doit payer mensuellement un montant fixe de frais de gestion.

---

<sup>2</sup> La participation dans l'aéronef a été acquise par Société F dans le but de gérer le risque lié à l'utilisation de cet actif en l'isolant dans une société.

- Ces **frais de gestion** incluent une quote-part des frais suivants qui sont payés par Société E<sup>3</sup> :
  - assurance;
  - location du hangar;
  - location du bureau et services publics;
  - salaires des pilotes;
  - coût d'entraînement des pilotes;
  - les frais imposés par Transport Canada;
  - les frais d'enregistrement de l'avion auprès de Transport Canada;
  - les frais liés à la souscription à des banques d'informations et de cartes.
  
- Société F doit également payer à Société E les **frais d'utilisation** de l'avion<sup>4</sup>. Ces frais sont facturés selon un montant fixe par heure de vol et ils visent les frais suivants qui sont payés par Société E :
  - le carburant;
  - l'entretien;
  - l'inspection et les réparations;
  - le nettoyage;
  - les vivres et objets utilisés à bord de l'avion pour le confort des passagers, tels que ceux utilisés pour préparer et servir la nourriture, les boissons, etc.
  
- Des frais additionnels par kilométrage sont également facturés lorsque les vols sont pour une destination à l'extérieur du continent nord-américain<sup>5</sup>.
  
- Les sociétés du groupe qui utilisent l'avion dans le cours de l'exploitation de leur entreprise (Société A, Société C ou Société D) remboursent les **frais d'utilisation** à Société F.
  
- Les **frais d'utilisation** liés aux heures de vol pendant lesquelles l'avion a été utilisé pour des fins personnelles sont facturés directement à Monsieur par Société F au même taux horaire que celui payé par les sociétés du groupe.
  
- La totalité des **frais de gestion** que Société F paie à Société E est entièrement remboursée par Société A.

---

<sup>3</sup> Au cours des années d'imposition visées, Société F a payé à Société E les frais de gestion approximatifs suivants : \*\*\*\*\*.

<sup>4</sup> Ces frais correspondent à environ \*\*\*\*\* \$/heure de vol.

<sup>5</sup> Dans ces cas, un frais additionnel de \*\*\*\*\* \$ par mille est facturé.

- Société A paie également à Société F des **frais fixes** de \*\*\*\*\* \$ par mois. Ces frais fixes visent le remboursement des frais encourus par Société F pour la mise en place de la structure d'acquisition de l'avion, l'amortissement du coût en capital de l'avion réclamé par Société F et un intérêt chargé sur l'emprunt effectué par Société F pour l'acquisition de l'avion.
- Au cours des années visées par la vérification \*\*\*\*\*, l'aéronef aurait été utilisé pour les déplacements personnels de Monsieur dans les proportions suivantes :

\*\*\*\*\*

- Conséquemment, Revenu Québec a inclus dans le calcul du revenu de Monsieur un avantage à l'actionnaire correspondant à une portion des **frais de gestion** et des **frais fixes** payés par Société A, en fonction du pourcentage d'utilisation personnelle de l'aéronef par Monsieur.

## QUESTION 1

Vous nous demandez de nous prononcer sur la méthode de calcul de l'avantage imposable dans la situation où un actionnaire-employé utilise l'aéronef de sa société pour des déplacements personnels occasionnels.

## RÉPONSE 1

Nous comprenons de votre question que vous vous demandez si Monsieur doit payer, en plus des frais d'utilisation, une partie des frais de gestion et des frais fixes en fonction de son utilisation personnelle de l'aéronef.

Selon l'analyse que vous faites de la jurisprudence, l'établissement d'un avantage imposable dans le cas de l'utilisation d'un aéronef devrait être déterminé en fonction des principes suivants :

- Dans le cas où l'aéronef est acquis principalement dans le but de gagner un revenu, le calcul de l'avantage imposable devrait être effectué en fonction de la proportion personnelle des frais variables seulement, compte tenu qu'il ne résulte pas d'appauvrissement de la société, car les frais fixes sont à assumer quoi qu'il arrive, que l'aéronef soit utilisé ou non par la société.
- Dans le cas où l'aéronef n'est pas acquis principalement dans le but de gagner un revenu, le montant de l'avantage devrait alors inclure une proportion des frais fixes et, plus particulièrement, une proportion de la déduction pour amortissement, ci-après désignée « DPA », de l'aéronef.

À cet égard, nous sommes d'avis que la jurisprudence nous amène à conclure que votre point de vue voulant que la méthode de détermination de la valeur d'un avantage découlant de l'utilisation personnelle d'un aéronef soit uniquement tributaire de la fin principale pour laquelle l'aéronef a été acquis n'est plus représentatif de l'état du droit.

En effet, la jurisprudence nous enseigne que la valeur d'un avantage conféré par une société à un actionnaire doit correspondre au prix que l'actionnaire aurait payé à une société, dont il n'est pas actionnaire, pour obtenir un tel avantage dans des circonstances semblables<sup>6</sup>. Autrement dit, la valeur de l'avantage reçu par Monsieur pour l'utilisation de l'aéronef à des fins personnelles doit être établie en fonction de la juste valeur marchande d'un tel avantage, et ce, peu importe les fins pour lesquelles l'aéronef a été acquis<sup>7</sup>.

Dans le présent dossier, nous sommes d'avis que le paiement des seuls frais d'utilisation en fonction du nombre d'heures d'utilisation personnelle de l'aéronef ne représente pas une évaluation raisonnable de l'avantage reçu par Monsieur en raison notamment des faits entourant sa situation particulière. En effet, Monsieur peut bénéficier en tout temps d'un aéronef de plus de \*\*\*\*\* \$ en donnant un simple avis de \*\*\*\*\* heures quant à l'heure de départ et la destination souhaitée. Il a à sa disposition un aéronef qu'il utilise personnellement, dans des proportions à l'égard desquelles nous ne sommes pas en mesure de porter un jugement et que nous laissons à votre appréciation ainsi qu'à celle des personnes chargées de vérifier le dossier de votre client, mais qui varient entre \*\*\*\*\* et \*\*\*\*\*. Il peut donc se comporter, à ses heures, comme un véritable propriétaire, sans aucun investissement quant au coût de l'aéronef.

Même si le tarif horaire payé par Monsieur est similaire aux tarifs offerts aux autres sociétés du groupe qui utilisent l'aéronef (Société D et Société C), cette situation ne pourrait servir à démontrer que les frais payés par Monsieur pour son utilisation personnelle de l'aéronef correspondent à la juste valeur marchande, puisque les autres sociétés du groupe ne sont pas des sociétés indépendantes. Si Monsieur avait fait affaire avec une société indépendante pour l'utilisation de l'aéronef, cette dernière aurait certainement exigé un montant plus élevé que les frais d'utilisation qui comprennent uniquement le carburant, l'entretien, l'inspection et les réparations, le nettoyage et les vivres consommés à bord de l'aéronef. En effet, cette société aurait assurément exigé, comme pour n'importe quel nolisement ou affrètement, un montant suffisant pour lui permettre de couvrir une partie de ses frais de gestion et ainsi produire un rendement convenable sur son investissement.

---

<sup>6</sup> *Youngman v. The Queen*, 90 DTC 6322 (Cour d'appel fédérale).

<sup>7</sup> *Canada c. Fingold*, [1998] 1 RCF 406, 1997 CanLII 6363 (Cour d'appel fédérale). Voir aussi Agence du revenu du Canada, Interprétation technique 2014-052784117(F), « Avantage imposable pour aéronef », 3 mars 2015, par. 51 à 54, opinion que nous partageons.

Pour effectuer le calcul de la valeur de l'avantage conféré à un actionnaire qui utilise à des fins personnelles l'aéronef d'une société, la méthode de détermination de la valeur de l'avantage, fondée sur la proportion que représente l'usage à des fins personnelles de l'aéronef des frais de fonctionnement et de la déduction pour amortissement de la société, est souvent évoquée par la jurisprudence et peut s'avérer adéquate dans certaines circonstances. Bien que cette méthode ne soit pas nécessairement la meilleure ou la seule méthode acceptable pour déterminer la valeur de cet avantage<sup>8</sup>, elle peut néanmoins être utilisée lorsqu'elle permet d'obtenir une valeur qui se rapproche de la juste valeur marchande.

Par conséquent, nous sommes d'avis que, dans les circonstances énoncées dans la présente demande, Monsieur aurait dû payer un montant plus élevé que les frais d'utilisation facturés, et de ce fait, les articles 111 et 1082.1 de la LI pourraient s'appliquer pour un montant basé sur les frais de gestion et les frais fixes qui correspondent à la proportion que représente son utilisation personnelle de l'aéronef, sous réserve d'une preuve démontrant que ce montant ne représente pas la juste valeur marchande de l'avantage reçu.

## **QUESTION 2**

Est-ce que la facturation ou l'absence de facturation pour les frais d'utilisation liés à l'utilisation personnelle de l'aéronef, par Monsieur, ont un impact sur la façon de calculer la valeur de cet avantage imposable?

## **RÉPONSE 2**

Dans le calcul du montant correspondant à la valeur de l'avantage imposable qui doit être inclus dans le revenu de l'actionnaire, on doit soustraire tout paiement fait par ce dernier pour bénéficier de cet avantage. En ce sens, la facturation pour les frais d'utilisation personnelle a un impact sur la détermination du montant à inclure dans le revenu de l'actionnaire.

Toutefois, le fait que des frais relatifs à l'utilisation de l'aéronef soient facturés ou non à l'actionnaire n'a aucune incidence sur la méthodologie utilisée pour déterminer la juste valeur marchande de l'avantage reçu. Plus précisément, cette facturation n'a aucune incidence sur la méthodologie utilisée pour déterminer le montant que l'actionnaire aurait dû déboursier, dans des circonstances similaires, pour obtenir d'une personne n'ayant pas de lien de dépendance le même avantage qui découle de l'utilisation de l'aéronef.

---

<sup>8</sup> Cette méthode peut effectivement s'avérer injuste lorsqu'il n'y a aucune allocation du coût en capital ni aucun frais de fonctionnement déduit par la société. Conséquemment, bien que les coûts pour la société puissent s'avérer utiles pour évaluer la valeur d'un avantage imposable dont bénéficie l'actionnaire, ces coûts ne sont pas déterminants ou décisifs pour la détermination de la valeur de cet avantage.

\*\*\*\*\*

- 7 -

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

\*\*\*\*\*

Direction de l'interprétation relative aux entreprises