



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 10 FÉVRIER 2017

OBJET : **FRAIS DE REPRÉSENTATION – AVANTAGE RELATIF AUX VÊTEMENTS**
N/RÉF. : 16-034550-001

La présente est pour faire suite à la demande que vous nous avez adressée ***** concernant le sujet mentionné ci-dessus. Notre opinion se fonde sur les faits que vous nous avez soumis dans votre demande.

SITUATION 1

Il s'agit d'une pratique courante pour les exploitants d'une entreprise de production de spectacles de se procurer des abonnements pour assister à des spectacles à l'extérieur du Québec afin de comparer certains aspects de la production de ces spectacles (comme l'éclairage, les décorations et les installations) avec les produits que les exploitants offrent eux-mêmes.

Selon les prétentions de certains *****, les frais relatifs à ces abonnements ne seraient pas soumis à la limite à la déductibilité de 50 % prévue à l'article 421.1 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », puisque l'exception prévue au paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI s'appliquerait. Plus précisément, ils soutiennent que le fait pour le représentant d'un exploitant d'une entreprise de production de spectacles d'assister à un spectacle à l'étranger ne constitue pas un divertissement et que, par conséquent, les frais relatifs à l'abonnement sont engagés dans le cours normal de l'exploitation d'une entreprise.

Questions

- Est-ce que l'exception prévue au paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI s'applique dans cette situation?
- Dans la négative, est-ce que la déductibilité des frais relatifs à l'abonnement pour assister à des spectacles à l'étranger est assujettie à la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI?

Réponses

Sommairement, l'article 128 de la 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 *a* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI prévoit que l'article 421.1 de la LI ne s'applique pas au montant payé ou à payer par une personne à l'égard de la consommation de nourriture ou de boissons ou à l'égard de divertissements dont jouit une personne, lorsque ce montant est payé ou à payer pour de la nourriture, des boissons ou des divertissements fournis pour une contrepartie ou dans cette expectative, dans le cours normal de l'exploitation d'une entreprise par cette personne qui consiste à fournir, pour une contrepartie, de la nourriture, des boissons et des divertissements.

Cette exception s'applique uniquement aux dépenses consacrées à la nourriture, aux boissons et aux divertissements qui font partie des produits offerts par le contribuable. Puisqu'un abonnement acquis par un exploitant d'une entreprise de production de spectacles n'est pas fourni pour une contrepartie ou dans cette expectative à ses clients, l'exception du paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI ne s'applique pas dans la présente situation, et ce, même si le prix des spectacles offerts aux clients de l'exploitant pourrait éventuellement tenir compte des frais engagés par celui-ci pour acheter un abonnement pour assister à des spectacles à l'étranger.

Par ailleurs, les faits dont nous disposons relativement à la présente situation ne nous permettent pas de statuer sur la possibilité d'application des autres exceptions à la limite de 50 % prévues à l'article 421.2 de la LI.

Il convient toutefois de noter que l'exception prévue au paragraphe *f* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI pourrait s'appliquer dans le présent cas dans l'hypothèse où les abonnements se rapportaient à des spectacles ayant lieu au Québec et dans la mesure où toutes les conditions prévues à ce paragraphe étaient respectées.

Enfin, le paragraphe *b* de l'article 421.4 de la LI prévoit que l'expression « divertissement » comprend les amusements et les loisirs. Nous sommes d'avis que les frais reliés à l'achat d'un abonnement pour assister à des spectacles constituent des montants engagés pour un divertissement. Conséquemment, dans la mesure où aucune exception prévue dans la LI ne s'applique dans le présent cas, la déductibilité de ces frais est sujette à la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI.

SITUATION 2

À la lumière des modifications apportées en 2009 à la Loi sur le statut professionnel et les conditions d'engagement des artistes de la scène, du disque et du cinéma (RLRQ, chapitre S-32.1), ci-après désignée « LSPA », ***** veulent obtenir des clarifications quant à la déductibilité des allocations pour frais de repas versées par un producteur à un technicien œuvrant dans le domaine du disque, du spectacle et de la vidéo.

Questions

Est-ce qu'une allocation pour frais de repas versée par un producteur à :

- a) un technicien en enregistrement sonore, ayant un statut de travailleur autonome, est exempté de la limite à la déductibilité de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI?
- b) un technicien œuvrant dans le domaine du spectacle à titre de travailleur autonome est exempté de la limite à la déductibilité de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI?

Réponse à la question a)

L'article 421.4.1 de la LI prévoit que, pour l'application de la section I du chapitre I.1 du titre VII (frais de représentation), lorsqu'une personne qui est un producteur paie ou est tenue de payer dans une année d'imposition une allocation pour frais de repas à une personne qui est un artiste relativement à des services rendus dans le cadre d'une entreprise exploitée par l'artiste, l'artiste est réputé un employé aux fins de déterminer le montant que le producteur peut déduire, à l'égard de cette allocation, dans le calcul de son revenu pour l'année provenant d'une entreprise qu'il exploite si :

-
- l'allocation pour frais de repas est payée ou est à payer en vertu d'une entente collective ou particulière liant l'artiste et le producteur; et
 - cette entente est conclue en conformité avec la LSPA.

Les expressions « artiste » et « producteur » ont le sens que leur donne la LSPA.

L'article 1.1 de la LSPA prévoit qu'un artiste s'entend d'une personne physique qui pratique un art à son propre compte et qui offre ses services, moyennant rémunération, à titre de créateur ou d'interprète, dans les domaines de production artistique suivants : la scène, y compris le théâtre, le théâtre lyrique, la musique, la danse et les variétés, le multimédia, le film, le disque et les autres modes d'enregistrement du son, le doublage et l'enregistrement d'annonces publicitaires¹.

L'article 1.2 de la LSPA prévoit que, dans le cadre d'une production audiovisuelle des domaines du film et de l'enregistrement d'annonces publicitaires², est assimilée à un artiste la personne physique qui exerce à son propre compte l'une des fonctions y décrites et qui offre ses services moyennant rémunération.

Ainsi, en ce qui a trait à un technicien en enregistrement sonore, il est assimilé à un artiste au sens de la LSPA si, dans le cadre d'une production audiovisuelle des domaines du film et de l'enregistrement d'annonces publicitaires, il offre ses services moyennant rémunération et exerce l'une des fonctions mentionnées à l'article 1.2 de la LSPA, notamment les fonctions liées à la conception, à la planification, à la mise en place ou à la réalisation de sons et d'effets sonores et les fonctions liées à la réalisation de montages et d'enchaînements sur le plan sonore.

En raison de ce qui précède, déterminer le statut d'un technicien au sens de la LSPA est une question de fait qui doit être évaluée en tenant compte des particularités propres à chaque situation.

Technicien en enregistrement sonore qui est assimilé à un artiste

Dans le cas où une allocation pour frais de repas est versée par un producteur à un technicien en enregistrement sonore qui travaille à son propre compte et qui est assimilé à un artiste au sens de la LSPA, la présomption prévue à l'article 421.4.1 de la LI s'applique à l'égard de ce technicien, pourvu que toutes les autres conditions d'application de cet article soient respectées.

¹ Art. 1 de la LSPA.

² Annexe I de la LSPA.

Comme mentionné en réponse à la question se rapportant à la situation 1, 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, lorsqu'une allocation pour les frais de repas est versée à un technicien en enregistrement sonore qui est réputé être un employé du producteur en vertu de l'article 421.4.1 de la LI et lorsque toutes les conditions prévues au paragraphe *d* ou au paragraphe *d.1* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI sont respectées, la limite à la déductibilité de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI ne s'applique pas à l'égard de ces frais.

Technicien en enregistrement sonore qui n'est pas assimilé à un artiste

Dans le cas où une allocation pour frais de repas est versée par un producteur à un technicien en enregistrement sonore qui travaille à son propre compte, mais qui n'est pas assimilé à un artiste au sens de la LSPA, la présomption de l'article 421.4.1 de la LI ne s'applique pas à l'égard de ce technicien. Conséquemment, la déductibilité de ces frais est sujette à la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI, sauf si les conditions de l'exception prévue au paragraphe *c* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI sont respectées.

Plus précisément, le paragraphe *c* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI prévoit que la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI ne s'applique pas à un montant payé ou à payer par une personne à l'égard de la consommation de nourriture ou de boissons ou à l'égard de divertissements dont jouit une personne, lorsque ce montant est un montant pour lequel la personne reçoit une contrepartie dont le montant est raisonnable et est indiqué, par écrit, de façon spécifique à la personne qui verse la contrepartie.

Réponse à la question b)

Comme mentionné précédemment, déterminer le statut d'artiste au sens de la LSPA est une question de fait qui doit être évaluée en tenant compte des particularités propres à chaque situation.

En règle générale, les techniciens œuvrant dans le domaine de la production de spectacles, qu'il s'agisse de techniciens en enregistrement sonore ou autres, n'ont pas le statut d'artistes au sens de la LSPA, puisqu'ils ne sont visés ni par l'article 1.1 ni par l'article 1.2 de la LSPA.

Ainsi, comme la présomption prévue à l'article 421.4.1 de la LI ne s'applique pas dans le cas de ces techniciens, la déductibilité des frais de repas est sujette à la limite de 50 % prévue à l'article 421.1 de la LI, sauf si les conditions de l'exception prévue au paragraphe *c* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI³ sont respectées.

SITUATION 3

Il arrive qu'un producteur fournisse des vêtements non distinctifs à son employé artiste. Ces vêtements doivent être utilisés par cet employé aux fins d'un spectacle ayant lieu dans une région A du Québec, mais peuvent aussi être utilisés à d'autres fins que le spectacle.

À la fin des représentations dans la région A, le producteur peut prêter les mêmes vêtements à un autre employé artiste afin qu'il les utilise dans le cadre d'un spectacle présenté dans la région B du Québec. Cet employé artiste peut également utiliser ces vêtements à d'autres fins que le spectacle.

Dans tous les cas, l'employeur conserve la propriété des vêtements.

Questions

- Est-ce que la valeur des vêtements non distinctifs fournis aux employés artistes, dans le contexte décrit dans cette situation, constitue un avantage qui doit être inclus dans le calcul du revenu de ces employés?
- Dans l'affirmative, est-ce que la valeur de cet avantage peut être réduite à 50 % du coût des vêtements, à l'instar de la politique énoncée par Revenu Québec dans la version en vigueur du bulletin d'interprétation IMP. 128-12⁴, ci-après désigné « Bulletin », en ce qui a trait à l'avantage relatif aux vêtements utilisés par un artiste ayant un statut d'employé au sein de la société qu'il a constituée?

Réponses

Le premier alinéa de l'article 133.5 de la LI prévoit qu'un particulier, autre qu'un artiste interprète, ne peut déduire aucun montant dans le calcul de son revenu provenant d'une entreprise ou de biens, à l'égard d'un débours qu'il a fait ou d'une dépense qu'il a engagée relativement à un vêtement devant être porté par lui, sauf si l'on peut

³ Voir les commentaires, émis en réponse à la question a) de la situation 2, concernant le paragraphe *c* du premier alinéa de l'article 421.2 de la LI.

⁴ Bulletin d'interprétation IMP. 128-12/R4, « Dépenses d'un artiste œuvrant à titre de travailleur autonome », 7 janvier 2015, par. 7.

raisonnablement considérer que le particulier ne peut porter ce vêtement autrement que dans le but de gagner soit un revenu provenant d'une entreprise ou de biens, soit, à la fois, un revenu provenant d'une entreprise ou de biens et un revenu provenant d'une autre source.

De plus, le deuxième alinéa de l'article 133.5 de la LI précise que l'expression « artiste interprète », employée au premier alinéa de cet article, désigne un particulier qui œuvre à titre d'animateur de variétés ou d'interprète dans le domaine du théâtre, du cinéma, de la musique, de la danse, des variétés, du multimédia, du doublage ou de la publicité.

Conformément à la politique de Revenu Québec énoncée au paragraphe 2 du Bulletin, un artiste qui exerce son art à titre de travailleur autonome peut déduire, dans le calcul de son revenu provenant de l'entreprise qu'il exploite, 50 % du coût des vêtements acquis pour se produire en public si ceux-ci peuvent être utilisés à d'autres fins que le spectacle et 100 % de leur coût s'ils ne peuvent être utilisés à d'autres fins que le spectacle⁵.

L'article 3 de la LSPA prévoit que le fait pour un artiste de fournir ses services personnels au moyen d'une société (ou d'une personne morale) ne fait pas obstacle à l'application de cette loi.

Ainsi, dans l'intention de s'harmoniser avec l'esprit de cette disposition législative, Revenu Québec a étendu la portée de la politique mentionnée ci-haut à un artiste qui exerce son art par l'intermédiaire d'une société qu'il a constituée à cette fin.

Plus précisément, cette société peut déduire, dans le calcul du revenu provenant de l'entreprise qu'elle exploite, 100 % du coût des vêtements acquis pour que l'artiste se produise en public, que ces vêtements puissent ou non être utilisés à d'autres fins que le spectacle⁶.

Il convient de noter que la société ne peut déduire le coût des vêtements payés par elle que si elle procure un avantage imposable à l'artiste en raison de son statut d'employé. En effet, elle ne peut déduire le coût d'une telle dépense si l'avantage est conféré à l'artiste en sa qualité d'actionnaire.

Par conséquent, lorsque les vêtements payés par la société peuvent être utilisés par l'employé artiste à d'autres fins que le spectacle, l'avantage imposable pour celui-ci, autrement calculé en vertu de l'article 37 de la LI, est réduit à 50 %⁷.

⁵ Cette politique a été également énoncée dans les versions antérieures du Bulletin.

⁶ *Supra*, note 4.

⁷ *Ibid.*

À la lumière de ce qui précède, nous sommes d'avis que cette politique ne peut pas être étendue au cas d'un employé artiste qui est au service d'un employeur autre que la société qu'il a constituée; les règles générales de calcul du revenu d'emploi doivent donc être appliquées dans cette situation.

Sommairement, l'article 36 de la LI prévoit qu'un particulier doit inclure dans le calcul de son revenu pour l'année provenant d'une charge ou d'un emploi les montants qu'il reçoit ou dont il bénéficie pendant cette année ou qui lui sont attribués pour cette année et qui sont prévus par le chapitre II du titre II du livre III.

L'article 37 de la LI prévoit que les montants qu'un particulier doit inclure dans le calcul de son revenu comprennent la valeur de la pension, du logement et des autres avantages que le particulier reçoit ou dont il bénéficie en raison ou à l'occasion de sa charge ou de son emploi ainsi que les allocations qu'il reçoit, y compris les montants qu'il reçoit et dont il n'a pas à justifier l'utilisation, pour frais personnels ou de subsistance ou pour toute autre fin.

En règle générale, la fourniture de vêtements par l'employeur à l'employé représente un avantage en raison de l'emploi qui doit être inclus dans le calcul du revenu de l'employé.

Toutefois, la question de savoir s'il s'agit d'un avantage devant être inclus dans le calcul du revenu d'un particulier est une question de fait qui doit être analysée en tenant compte des particularités propres à chaque situation.

En l'espèce, les faits succincts présentés dans votre demande ne nous permettent pas de déterminer avec certitude s'il s'agit d'un avantage devant être inclus dans le calcul du revenu d'un artiste employé, et ce, compte tenu de plusieurs facteurs susceptibles d'influer sur notre analyse. Néanmoins, les commentaires ci-dessous pourraient vous être utiles dans l'appréciation de la situation particulière de chaque employé artiste.

D'abord, l'article 37 de la LI vise les avantages qui augmentent le patrimoine d'un particulier et ceux qui améliorent sa situation économique sans augmenter son patrimoine⁸.

Ensuite, une analyse de ce qui constitue un avantage doit se faire en tenant compte de plusieurs éléments. À cet égard, les questions suivantes sont pertinentes⁹ :

- L'employé a-t-il reçu un avantage économique ou a-t-il bénéficié d'un avantage économique?

⁸ *Dionne v. Her Majesty the Queen*, 97 DTC 265. Il convient de noter que l'alinéa 6(1)a) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)), est harmonisé avec l'article 37 de la LI.

⁹ *Laurent c. Agence du revenu du Québec*, 2015 QCCQ 11781, par. 19.

- L'avantage économique est-il quantifiable en argent?
- L'avantage économique bénéficie-t-il principalement à l'employé?
- L'avantage était-il conféré à l'employé en raison ou à l'occasion de sa charge ou de son emploi?

Des réponses affirmatives à toutes ces questions impliquent qu'il s'agit d'un avantage qui doit être inclus dans le calcul du revenu de l'employé.

À l'opposé, s'il s'avère que l'avantage est minime ou difficile à déterminer pour un employé donné ou si, le cas échéant, l'employeur démontre que son entreprise en profite davantage que l'employé, aucun avantage ne sera considéré.

Enfin, l'avantage reçu par un employé doit être évalué à sa juste valeur marchande ou, dans certaines circonstances, en tenant compte de son coût pour l'employeur.

N'hésitez pas à communiquer avec nous si vous avez d'autres questions.