



## FRAIS DE DÉPLACEMENT ET DE REPRÉSENTATION—CE QUI EST DÉDUCTIBLE ET CE QUI NE L'EST PAS

Afin de développer de nouvelles relations d'affaires et de maintenir leurs relations actuelles, les entreprises constatent souvent qu'il est nécessaire de dépenser beaucoup d'argent pour des voyages, des repas et des divertissements. La Loi de l'impôt sur le revenu prévoit que les dépenses effectuées en vue de gagner un revenu soient déductibles dans le calcul du revenu d'une entreprise. En pratique, les règles fiscales ne sont pas aussi simples. Le traitement fiscal des frais de déplacement et de représentation ne fait pas exception, et le présent article résume les règles parfois complexes permettant de déterminer ce qui est déductible et ce qui ne l'est pas.



Wolters Kluwer

## Frais de repas et de représentation

La règle générale veut que 50 % des montants raisonnables payés pour les frais de repas, boissons et divertissements dans le cadre d'activités visant à gagner des revenus soient déductibles au moment de calculer ce revenu. Bien entendu, de nombreuses exceptions s'appliquent à cette règle générale. Plus particulièrement, la limite de 50 % ne s'applique pas si vous êtes propriétaire d'une entreprise et êtes dans les situations suivantes :

- Vous travaillez dans un domaine (c.-à-d. la restauration ou l'hôtellerie) où l'on fournit régulièrement des repas, des boissons ou du divertissement aux clients.
- Les frais de repas ou de représentation ont été payés dans le cadre d'un événement de collecte de fonds au profit d'un organisme de bienfaisance enregistré.
- Les frais ont par la suite été facturés à un client et récupérés. Bien entendu, dans de tels cas, le montant récupéré auprès du client doit être inclus dans le revenu pour compenser la déduction.
- Les frais de repas et de représentation ont été facturés pour l'organisation d'un événement social destiné à tous vos employés d'un emplacement de travail précis. Cette exception a pour but de couvrir les coûts de la fête de Noël du bureau et du pique-nique annuel, et la déduction est limitée aux coûts de six événements spéciaux de ce genre par année.
- Les repas ou les divertissements ont été offerts à un employé ou à des employés, et étaient inclus dans le revenu de ces derniers en tant qu'avantage imposable.
- Les repas ont été fournis à des employés vivant temporairement dans un campement établi pour leur procurer hébergement et nourriture alors qu'ils travaillaient sur un chantier particulier. Dans ce cas, les employés ne doivent normalement pas pouvoir retourner à la maison chaque jour.

Alors que la définition de ce qu'est un repas est assez claire si on l'interprète avec bon sens, des questions sont parfois soulevées quant à ce qui constitue un frais de représentation.

Le bulletin IT518R, Frais pour des aliments, des boissons et des divertissements de l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) fournit une certaine orientation à ce sujet en précisant quels types de dépenses devraient être considérés comme des frais de représentation :

- Le prix des billets pour une pièce de théâtre, un concert, un événement sportif ou un autre spectacle
- Le coût des loges dans des installations sportives
- Les frais de location de chambres dans un but de divertissement, par exemple une suite
- Le coût d'une croisière
- Les frais de divertissement pour des invités dans des boîtes de nuit et dans des clubs athlétiques, sociaux et sportifs, ainsi que les frais pour des vacances ou d'autres excursions similaires.

L'ARC a aussi élaboré des règles s'appliquant à des dépenses précises, par exemple les frais liés aux congrès et colloques ainsi que les droits d'adhésion et cotisations à des clubs.

## Frais de repas pour les camionneurs

Des règles particulières s'appliquent aux conducteurs de grands routiers. Les conducteurs de grands routiers qui paient pour leurs repas et boissons à compter du 19 mars 2007 au cours d'une période de déplacement admissible peuvent déduire un pourcentage de ces coûts plus élevé que la limite générale de 50 % appliquée aux autres employés. Ce pourcentage plus élevé est de 60 % après le 18 mars 2007 et avant 2008, de 65 % en 2008, de 70 % en 2009, de 75 % en 2010 et de 80 % après 2010. La déduction accrue est également accessible aux employeurs qui paient ou remboursent de tels frais encourus par les conducteurs de grands routiers qu'ils emploient.

Un conducteur de grand routier est défini comme une personne dont les activités ou fonctions principales sont de conduire un camion ou une remorque conçu pour transporter des marchandises et dont le poids nominal brut est supérieur à 11 788 kilogrammes. La période de déplacements admissible pendant laquelle le conducteur peut demander une déduction plus



# TAXES

importante est définie comme une période d'au moins 24 heures pendant laquelle le conducteur est à distance de la municipalité où se trouve son lieu d'emploi habituel (dans le cas d'un employé), ou de la municipalité où se trouve sa résidence (dans le cas d'un travailleur autonome), et conduit un grand routier transportant des marchandises vers ou depuis un emplacement qui est à plus de 160 kilomètres de cette municipalité.

## Frais de congrès ou de colloques

Les propriétaires d'entreprises considéreront souvent la participation à des congrès ou des colloques en lien avec leur travail comme une obligation plutôt que comme un divertissement. Généralement, les coûts liés à deux de ces activités chaque année sont totalement déductibles. Toutefois, les règles fiscales établissent que les repas ou les divertissements offerts lors de telles congrès ou colloques sont sujets à une limite de 50 %. Reconnaissant la difficulté de séparer de tels coûts des frais généraux associés à la participation à ces activités, l'ARC a établi le coût des repas inclus à 50 \$ par jour.

Par conséquent, lorsque des frais de congrès ou de colloque comprennent les repas ou les divertissements et que les organisateurs ne

distinguent pas ces frais sur la facture, 50 \$ doivent être soustraits du coût du congrès ou du colloque pour chaque journée où de tels repas ou divertissements sont offerts. Ces frais de 50 \$ sont ensuite déductibles du revenu, mais sujets à la limite de 50 %; la déduction est donc de 25 \$.

Par exemple, si un propriétaire d'entreprise participe à un congrès d'une durée de trois jours pendant laquelle des repas sont offerts et que les frais totaux de congrès sont de 1 000 \$, les déductions suivantes seront possibles :

Déduction pour frais de congrès :  
1 000 \$ – 150 \$ (50 \$ 3 3) 5 850 \$  
(déductibles en totalité)

Déduction pour frais de repas et de représentation :  
150 \$ (50 \$ 3 3) 3 50% 5 75 \$

Déduction totale admissible pour les  
coûts liés au congrès :  
**925 \$ (850 \$ 1 75 \$)**

L'ARC est prête à accepter que le coût des éléments comme le café et les beignes offerts aux participants au congrès ne soit pas considérés comme des frais de repas ou de représentation et ne soit pas séparé du coût total de participation.

## Frais d'adhésion et cotisations à des clubs

Les entreprises maintiennent souvent des adhésions à des clubs privés afin d'offrir des occasions de divertissement à leurs clients actuels et éventuels. Toutefois, les règles de l'impôt sur le revenu stipulent que lorsque le but premier du club est d'offrir des installations récréatives, sportives ou de restauration à ses membres, le coût de l'adhésion à celui-ci (y compris les droits d'entrée) ne constitue pas une dépense d'entreprise déductible. Toutefois, les coûts réels (par exemple, repas et boissons) consacrés à divertir les clients actuels ou éventuels dans de tels clubs peuvent être déductibles (sujets à la limite habituelle de 50 %) en autant qu'un tel divertissement est offert à des fins d'affaires.

## Chalets, pavillons et terrains de golf

Les installations telles que les chalets, pavillons et terrains de golf appartenant à une entreprise sont traitées sur un autre plan aux fins de l'impôt. La façon de déduire les coûts qui y sont associés peut différer en fonction de l'activité principale de l'installation. Du point de vue l'ARC, si un hôtel ou un pavillon est utilisé à des fins propres à l'entreprise qui n'incluent pas les activités de divertissement ou récréatives des clients, des fournisseurs, des actionnaires ou des employés (p. ex. une salle de conférences utilisée uniquement pour les réunions de l'entreprise), les dépenses associées peuvent être déduites. Cependant, lorsque des assemblées d'affaires sont possibles, mais que les activités principales sont récréatives ou liées au divertissement, aucune déduction n'est permise en vertu de la règle applicable aux installations récréatives, sportives et de Les installations telles que les chalets, pavillons et terrains de golf appartenant à une entreprise sont traitées sur un autre plan aux fins de l'impôt. La façon de déduire les coûts qui y sont associés peut différer en fonction de l'activité principale de l'installation. Du point de vue l'ARC, si un hôtel ou un pavillon est utilisé à des fins propres à l'entreprise qui n'incluent pas les activités de divertissement ou récréatives des clients, des fournisseurs, des actionnaires ou des employés (p. ex. une salle de conférences utilisée

uniquement pour les réunions de l'entreprise), les dépenses associées peuvent être déduites. Cependant, lorsque des assemblées d'affaires sont possibles, mais que les activités principales sont récréatives ou liées au divertissement, aucune déduction n'est permise en vertu de la règle applicable aux installations récréatives, sportives et de divertissement.

Il est à noter que si une déduction est permise, cette déduction peut toujours être restreinte par la règle de 50 % applicable aux repas et aux frais de représentation.

## Bateaux de plaisance

Ne laissant rien au hasard, l'ARC a décrété que le coût lié à l'entretien ou à l'utilisation d'un bateau de plaisance n'est généralement pas une dépense d'entreprise déductible. La très petite minorité de propriétaires d'entreprise qui doivent s'inquiéter de ce type de situation devrait savoir qu'une embarcation sera considéré par l'ARC comme un « bateau de plaisance » si elle est utilisée principalement pour offrir des activités récréatives et de divertissement aux clients, aux fournisseurs, aux actionnaires ou aux employés. Toutefois, lorsque l'utilisation d'un bateau de plaisance est essentielle à l'exploitation de l'entreprise et que ce bateau est utilisé à 90 % ou plus à des fins d'affaires, les frais qui s'y rapportent seront déductibles. Les fins d'affaires, toutefois, ne comprennent pas le divertissement des fournisseurs, des employés, des actionnaires ou des clients.

## Avions, trains et automobiles—les coûts (pour la plupart) déductibles des voyages d'affaires

Les règles qui régissent le traitement fiscal des frais de voyages, plus particulièrement les coûts liés à l'automobile, ont la réputation bien méritée d'être complexes, excessivement détaillées et sujettes à des révisions fréquentes. Cependant, lorsque de tels frais de voyage impliquent des propriétaires d'entreprises, les règles diffèrent de celles qui prévalent pour les employés et sont un peu plus simples.

## Automobiles

La règle de base du calcul des frais d'automobile déductibles est que les dépenses encourues pour l'utilisation d'un véhicule à moteur afin de gagner un revenu d'entreprise sont déductibles. Lorsque le même véhicule est utilisé à des fins personnelles et d'affaires, ce qui est souvent le cas pour les propriétaires de petites entreprises, un registre doit être tenu pour documenter le kilométrage total parcouru et le kilométrage parcouru à des fins d'affaires. Ce registre permet de calculer les dépenses admissibles au prorata. À cette fin, le registre de chaque déplacement effectué à des fins d'affaires devrait inclure la date, la destination, l'objet et le nombre de kilomètres parcourus.

La plupart des coûts associés à l'utilisation et à l'entretien de votre véhicule seront déductibles. Plus précisément, les frais de permis et d'immatriculation, les coûts de carburant et d'assurances, l'intérêt sur l'argent emprunté pour acheter le véhicule ainsi que les frais d'entretien, de réparation et de location sont tous déductibles mais avec quelques restrictions. De plus, tous les frais de stationnement associés à l'utilisation pour affaires du véhicule et les frais d'assurance commerciale additionnels sont aussi déductibles en totalité.

L'exemple suivant illustre le calcul des dépenses d'automobile admissibles pour un propriétaire typique de petite entreprise.

Jim est le propriétaire d'une petite entreprise d'entretien paysager. Il possède une camionnette qu'il utilise pour transporter son équipement sur les sites où il travaille. Ses registres pour l'année indiquent ce qui suit :

Kilomètres parcourus en lien avec l'entreprise :	32 000
Kilomètres totaux parcourus :	48 000
Dépenses	
Essence et huile	4 800 \$
Frais de permis et d'immatriculation	150 \$
Entretien et réparations	1 000 \$
Frais d'assurance	2 500 \$
Intérêt sur le prêt pour le véhicule	550 \$
Dépenses totales	9 000 \$

En fonction des kilomètres parcourus (48 000) et des kilomètres parcourus aux fins de l'entreprise (32 000), la déduction au prorata de Jim pour les coûts concernant véhicule à moteur pour l'année devrait être calculée comme suit :

$$32\,000/48\,000 \times 9\,000 \$ = 5\,600 \$$$

Jim a aussi dépensé 60 \$ pour le stationnement en rapport avec les activités de son entreprise pour l'année. Sa déduction totale pour les dépenses de son véhicule à moteur pour son entreprise pour l'année est donc calculée comme suit :

$$5\,600 \$ + 60 \$ = 5\,660 \$$$

Les complexités surviennent lorsque certaines des restrictions concernant les déductions mentionnées ci-dessus entrent en jeu. De façon générale, les frais d'intérêt sur les prêts et les paiements de location pour véhicules à moteur sont déductibles bien qu'ils soient, bien entendu, restreints à l'exigence selon laquelle les dépenses sont calculées au prorata pour refléter le pourcentage d'utilisation en lien avec l'entreprise. Aux fins fiscales, un véhicule peut être caractérisé comme un véhicule à moteur, une automobile ou une voiture de tourisme. Lorsque le véhicule en question se trouve dans la catégorie des véhicules de tourisme, des règles additionnelles s'appliquent pour limiter le montant de l'intérêt ou les frais de location déductibles.

La définition de ce qu'est une voiture de tourisme (par opposition à un véhicule à moteur) est plus complexe que ce l'on peut imaginer. Le tableau suivant, qui a pour but de procurer quelques-unes des principales définitions pour différents types de véhicules, est tiré de la publication *Revenus d'entreprise ou de profession libérale 2011* (T4002[F]).

## Définitions des véhicules

TYPE DE VÉHICULE :	Coupé, berline, familiale, voiture sport, ou de luxe
PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU CONDUCTEUR) :	1 à 9
UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE LOCATION :	1% à 100%
DÉFINITION DU VÉHICULE :	<b>Voiture de tourisme</b>

\*\*\*

TYPE DE VÉHICULE : Camionnette  
utilisée pour le transport  
transport de marchandises  
ou d'équipement

PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU  
CONDUCTEUR) : 1 à 3

UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES  
DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE  
LOCATION : plus de 50%

DÉFINITION DU VÉHICULE: **Véhicule à moteur**  
\*\*\*

TYPE DE VÉHICULE : Camionnette  
(autre que ci-dessus)\*

PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU  
CONDUCTEUR) : 1 à 3

UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES  
DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE  
LOCATION : 1% à 100%

DÉFINITION DU VÉHICULE : **Voiture de tourisme**  
\*\*\*

TYPE DE VÉHICULE : Camionnette à  
cabine allongée utilisée  
pour le transport de  
marchandises, d'équipement  
ou de passagers

PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU  
CONDUCTEUR) : 4 à 9

UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES  
DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE  
LOCATION : 90 % ou plus

DÉFINITION DU VÉHICULE: **Véhicule à moteur**  
\*\*\*

TYPE DE VÉHICULE : Camionnette à  
cabine allongée  
(autre que ci-dessus)\*

PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU  
CONDUCTEUR) : 4 à 9

UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES  
DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE  
LOCATION : 1% à 100%

DÉFINITION DU VÉHICULE : **Voiture de tourisme**  
\*\*\*

TYPE DE VÉHICULE : Utilitaire sport  
à quatre roues  
motrices utilisé pour  
le transport de  
marchandises,  
d'équipement ou  
de passagers

PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU  
CONDUCTEUR) : 4 à 9

UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES  
DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE  
LOCATION : 90 % ou plus

DÉFINITION DU VÉHICULE: **Véhicule à moteur**  
\*\*\*

TYPE DE VÉHICULE: Utilitaire sport  
à quatre roues  
motrices (autre  
que ci-dessus)

PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU  
CONDUCTEUR) : 4 à 9

UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES  
DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE  
LOCATION : 1% à 100%

DÉFINITION DU VÉHICULE : **Voiture de tourisme**  
\*\*\*

TYPE DE VÉHICULE : Fourgonnette,  
minifourgonnette utilisée  
pour le transport  
de marchandises  
ou d'équipement

PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU  
CONDUCTEUR) : 1 à 3

UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES  
DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE  
LOCATION : plus de 50%

DÉFINITION DU VÉHICULE: **Véhicule à moteur**  
\*\*\*

TYPE DE VÉHICULE : Fourgonnette,  
minifourgonnette  
(autre que ci-dessus)

PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU  
CONDUCTEUR) : 1 à 3

UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES  
DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE  
LOCATION : 1% à 100%

DÉFINITION DU VÉHICULE : **Voiture de tourisme**  
\*\*\*

TYPE DE VÉHICULE : Fourgonnette,  
minifourgonnette utilisée  
pour le transport  
de marchandises,  
d'équipement,  
ou de passagers

PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU  
CONDUCTEUR) : 4 à 9

UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES  
DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE  
LOCATION : 90 % ou plus

DÉFINITION DU VÉHICULE: **Véhicule à moteur**

\*\*\*

TYPE DE VÉHICULE : Fourgonnette,  
minifourgonnette  
(autre que ci-dessus)

PLACES ASSISES (Y COMPRIS CELLE DU  
CONDUCTEUR) : 4 à 9

UTILISATION À DES FINS COMMERCIALES  
DANS L'ANNÉE D'ACQUISITION OU DE  
LOCATION : 1% à 100%

DÉFINITION DU VÉHICULE : **Voiture de tourisme**

\* Une telle camionnette est considérée comme un véhicule à moteur si elle est utilisée à plus de 50 % pour le transport de marchandises, de matériel ou de passagers dans le but de gagner ou de produire un revenu dans un lieu de travail éloigné ou particulier se situant à au moins 30 kilomètres de la plus proche communauté urbaine ayant une population d'au moins 40 000 personnes.

Si un véhicule entre dans la catégorie des voitures de tourisme, le montant d'intérêt ou les frais de location qui peuvent être déduits sont limités au montant d'intérêt réel ou aux paiements de location versés jusqu'à concurrence d'un plafond établi par l'ARC. Si les intérêts ou paiements de location versés excèdent ce plafond, les montants excédentaires ne sont pas déductibles.

Par exemple, lorsque de l'intérêt est payé sur un prêt utilisé pour l'achat d'une voiture de tourisme, le plafond prescrit est égal à 10 \$ par jour pendant l'année où de l'intérêt a été payé. Donc, un contribuable qui a obtenu un prêt pour l'achat d'une voiture de tourisme le 1er avril pourrait déduire jusqu'à 2 750 \$ en

frais d'intérêt (10 \$ fois 275 jours). Ces 2 750 \$ représentent la déduction de frais d'intérêt possible. Si l'intérêt versé excède ce montant, aucune déduction n'est offerte pour le montant excédentaire. Bien entendu, si les frais d'intérêt réels sont inférieurs à 2 750 \$, la déduction se limite au montant réel payé. Et, comme toujours, tout paiement d'intérêt effectué est sujet à la



règle générale selon laquelle le calcul au prorata est utilisé pour déterminer l'utilisation à des fins d'affaires, comme le démontre l'exemple ci-dessus. Lorsqu'une voiture de tourisme est louée, le calcul des frais de location admissibles est beaucoup plus complexe. En effet, l'ARC établit des limites supérieures tant pour le coût en capital de la voiture de tourisme que pour les frais de location mensuels. Une formule tenant compte de ces limites sert à déterminer la déduction maximale qui peut être demandée. Les frais de location admissibles pouvant être déduits correspondent donc au moindre des paiements réels de location ou de la déduction maximale calculée en vertu de cette formule (comme toujours, assujettis au calcul au prorata du pourcentage d'utilisation à des fins d'affaires). Les montants prescrits utilisés pour calculer les déductions maximales possibles pour les frais d'intérêt et de location sont révisés sur une base régulière. Toutefois, une fois qu'un contrat de location pour une voiture de tourisme est conclu, les limites en vigueur à ce moment continuent de s'appliquer pour toute la durée du prêt.

## Voyages par avion

Heureusement, les règles qui régissent la déductibilité des voyages d'affaires par avion (par train, ou par autobus) sont beaucoup moins complexes que celles qui régissent la déduction des dépenses liées à l'automobile. Les coûts de tels voyages (qu'ils concernent le propriétaire d'une entreprise ou un employé) sont assujettis à la règle générale relative aux dépenses d'entreprise selon laquelle les frais raisonnables encourus pour les voyages effectués dans le but de gagner un revenu d'entreprise sont déductibles dans le calcul du revenu de cette entreprise. Le coût d'une chambre d'hôtel fait l'objet d'une déduction similaire et n'est pas sujet à la limite de 50 % imposée sur les frais de repas et de représentation.

## Où trouver de l'information

L'ARC a produit un certain nombre de publications qui abordent le traitement fiscal des frais de voyage et de représentation des entreprises et toutes ces publications, ainsi que des renseignements additionnels, sont accessibles sur le site Web de l'ARC à <http://www.cra-arc.gc.ca/tx/bsnss/tpcs/slprtnr/bsnssxpns/menu-fra.html>.

L'ARC a produit deux bulletins d'interprétation sur le sujet : IT518R, *Frais pour des aliments, des boissons et des divertissements*, et IT521R, *Frais de véhicule à moteur déduits par des travailleurs indépendants*. Toutefois, comme les deux bulletins d'interprétation ont été révisés en 1996, le guide annuel émis par l'ARC présentant le calcul du revenu d'entreprise, *Revenus d'entreprise ou de profession libérale 2011* (T4200(F)) contiendra davantage de renseignements à jour sur le sujet.

