

T-2514-75

T-2514-75

Marcel Provost (Plaintiff)**Marcel Provost (Demandeur)**

v.

a c.

The Queen (Defendant)**La Reine (Défenderesse)**

Trial Division, Marceau J.—Montreal, February 19; Ottawa, February 25, 1976.

Division de première instance, le juge Marceau—
b Montréal, le 19 février; Ottawa, le 25 février 1976.

Income tax—Deductions—Plaintiff seeking to deduct costs of “canvassing and seeking new clients” which he contended he was compelled to assume in order to fulfill employment duties—Income Tax Act, R.S.C. 1952, c. 148, ss. 5(1)(b)(v), 11(6),(9),(9a).

c *Impôt sur le revenu—Déductions—Le demandeur voulait déduire certains frais de «prospection et de recherche de nouveaux clients» qu’il aurait été forcé d’assumer pour remplir les charges de son emploi—Loi de l’impôt sur le revenu, S.R.C. 1952, c. 148, art. 5(1)b)v, 11(6),(9) et (9a).*

Plaintiff, an account supervisor, was, in addition to his basic duties, obliged to endeavour to attract new clients when possible. While he spent 75-80 per cent of his time in his office, he was required as well to go out to meet established, or even possible or prospective clients. To his fixed salary could be added a bonus (profits allowing), including \$25 per week expenses for “seeking new clients”. As well, he would be fully reimbursed for all travel or representation costs necessitated by the firm’s regular clients. Plaintiff was required to account for a salary including the \$25 per week allowance, so he claimed that in order to determine the taxable amount, he could deduct from his gross income the automobile expenses and representation costs that seeking new clients had actually cost him. He argued that the portion of his duties so devoted was separable from his other duties, and even characterized the whole, thus coming within section 11(9).

d Le demandeur était chef de publicité et il devait en outre s’efforcer d’attirer de nouveaux clients, lorsqu’il lui était possible de le faire. Il devait passer 75 à 80 pour cent de son temps au bureau, mais il lui fallait aussi aller à l’extérieur rencontrer des clients déjà acquis ou simplement possibles ou éventuels. A son salaire fixe pouvait s’ajouter un bonus (si les bénéfices de la compagnie le permettaient), dans lequel était comprise une allocation hebdomadaire de \$25 pour la «recherche de nouveaux clients». Par ailleurs, tous les frais de déplacements et de représentation qu’exigeaient les clients réguliers de la maison devaient lui être intégralement remboursés. Le demandeur a dû rendre compte d’un salaire qui incluait l’allocation hebdomadaire de \$25; il a donc prétendu pouvoir déduire de son revenu global, pour en déterminer la partie imposable, les frais d’automobile et de représentation pour la recherche de nouveaux clients. Il a fait valoir que cette partie de ses fonctions pouvait être séparée des autres fonctions, et qu’elle caractérisait même l’ensemble, l’assujettissant ainsi à l’article 11(9).

Held, dismissing the appeal, the strict and cumulative conditions of section 11(9) were not met. The employment must be considered as a whole. Plaintiff was a salaried employee, not paid on commission, not ordinarily required to work away from his employer’s place of business, and was annually reimbursed in full for costs incurred in dealing with company clients to which his activities were mainly devoted. Such repayments were not included in his income under section 5(1)(b)(v).

g *Arrêt*: l’appel est rejeté, les conditions strictes et cumulatives de l’article 11(9) n’ont pas été remplies. Il faut considérer l’emploi occupé comme un tout. Le demandeur était un salarié non rémunéré par des commissions et n’était pas ordinairement tenu d’exercer ses fonctions ailleurs qu’au lieu d’affaires de son employeur. Tous les ans il était remboursé intégralement des frais que lui avaient occasionnés ses rapports avec les clients de la compagnie, ce à quoi était consacré l’essentiel de ses activités. Ces remboursements n’ont pas été inclus dans le calcul de ses revenus conformément à l’article 5(1)b)(v).

INCOME tax appeal.

h APPEL en matière d’impôt sur le revenu.

COUNSEL:

i AVOCATS:

M. Provost for himself.*M. Provost* pour lui-même.*H. Richard* for defendant.*H. Richard* pour la défenderesse.

SOLICITORS:

j PROCUREURS:

Deputy Attorney General of Canada for defendant.*Le sous-procureur général du Canada* pour la défenderesse.

The following is the English version of the reasons for judgment rendered by

MARCEAU J.: Plaintiff is appealing the decision of the Tax Review Board, refusing him the right to deduct in calculating his income for the years 1969, 1970 and 1971 certain "costs of canvassing and seeking new clients", which he contends he was compelled to assume in order to fulfil the duties of his job, and which he alleges amounted to \$1,979.06 the first year, \$2,311.90 the second and \$1,383.64 the third year.

Although simple, not seriously disputed, and moreover proven by the evidence, the facts raise a problem of the interpretation and application of sections 5(1)(b)(v), 11(6) and 11(9) and (9a) of the *Income Tax Act* as it was then in effect (R.S.C. 1952, c. 148).

Plaintiff was employed by a Montreal firm which specialized in conducting advertising campaigns, Maurice Watier Publicité Ltée. His basic duties were those of account supervisor and in this capacity, supported by a team, he advised the firm's clients and ensured that the obligations which the business had assumed toward them were performed. In addition, however, he had to endeavour to attract new clients when it was possible to do so. Most of his normal working time (75 to 80 per cent) was spent in his office, but he was also required to go out to meet already established clients, or even possible or prospective clients. His earnings had been determined on the basis of a fixed salary, to which could be added an annual bonus "if the company's profits allowed", including an allowance of \$25 a week added in consideration of the expenses of "seeking new clients" which he might have to assume. Moreover, upon presentation of supporting documents, he was to be reimbursed in full for all travel or representation costs necessitated by the firm's regular clients.

In preparing his tax returns, plaintiff naturally did not take into account costs for which he had been reimbursed by his employer upon presentation of supporting documents, but he was required to account for a salary which included the allowance of \$25 a week. It is at this point that he

Voici les motifs du jugement rendus en français par

LE JUGE MARCEAU: Le demandeur en appelle de la décision de la Commission de révision de l'impôt, qui lui a refusé le droit de déduire dans le calcul de son revenu pour les années 1969, 1970 et 1971, certains «frais de prospection et de recherche de nouveaux clients» qu'il aurait été forcé d'assumer pour remplir les charges de son emploi, et qui se seraient élevés la première année à \$1,979.06, la seconde à \$2,311.90 et la troisième à \$1,383.64.

Bien que simples, non sérieusement contestés et d'ailleurs attestés par la preuve, les faits soulèvent un problème d'interprétation et d'application des articles 5(1)(b)(v), 11(6) et 11(9) et (9a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* telle qu'elle était alors en vigueur (S.R.C. 1952, c. 148).

Le demandeur était à l'emploi d'une maison montréalaise spécialisée dans le montage de programmes de publicité, Maurice Watier Publicité Ltée. Sa tâche essentielle était celle de chef de publicité (*account supervisor*) et en cette qualité, secondé par une équipe, il conseillait les clients de la maison et voyait à la satisfaction des obligations que cette dernière avait assumées à leur égard. Mais il devait en outre, lorsqu'il lui était possible de le faire, s'efforcer d'attirer de nouveaux clients. La grande partie de son temps normal de travail (75 à 80 pour cent), il devait la passer au bureau, mais il lui fallait aussi aller à l'extérieur rencontrer des clients déjà acquis ou simplement possibles ou éventuels. Sa rémunération avait été établie sur la base d'un salaire fixe, auquel pouvait s'ajouter un bonus annuel «si les profits de la compagnie le permettaient», et dans lequel était comprise une allocation de \$25 par semaine ajoutée en considération des dépenses de «recherche de nouveaux clients» qu'il pourrait avoir à assumer. Par ailleurs, tous les frais de déplacement et de représentation qu'exigeaient les clients réguliers de la maison devaient lui être intégralement remboursés sur présentation de pièces justificatives.

En préparant ses rapports d'impôt, le demandeur n'a naturellement pas tenu compte des frais qui lui avaient été remboursés par son employeur sur présentation de pièces, mais il lui fallut rendre compte d'un salaire qui incluait l'allocation de \$25 par semaine. C'est alors qu'il prétendit pouvoir

claimed that in order to determine the taxable portion, he could deduct from his gross income the automobile expenses and those expenses, generally called representation costs, which seeking new clients had actually caused him. Apparently arguing that the part of his duties devoted to seeking new clients could not only be separated from the other parts, but even characterize the whole, he endeavoured to maintain that he came within the conditions required by section 11(9) of the Act for a salaried employee to be eligible to deduct costs of this nature.¹

In my opinion, the strict and cumulative conditions of section 11(9) were not fulfilled. The employment held by plaintiff must be considered as a whole, even though part of the earnings received from it were determined in consideration of special costs incurred by certain secondary duties which it involved. Plaintiff was a salaried employee, not paid on commission. He was not ordinarily required to carry on his duties away from his employer's place of business. Each year he was reimbursed in full for the costs which he had incurred through his dealings with the company's clients, to which his activities, as account supervisor, were mainly devoted, and these repayments were not included in calculation of his income in accordance with subparagraph (v) of paragraph (b) of subsection (1) of section 5 of the Act.

The appeal should therefore be dismissed with costs.

¹ Section 11(9):

11. (9) Where an officer or employee, in a taxation year, (a) was ordinarily required to carry on the duties of his employment away from his employer's place of business or in different places,

(b) under the contract of employment was required to pay the travelling expenses incurred by him in the performance of the duties of his office or employment, and

(c) was not in receipt of an allowance for travelling expenses that was, by virtue of subparagraph (v), (vi) or (vii) of paragraph (b) of subsection (1) of section 5, not included in computing his income and did not claim any deduction for the year under subsection (5), (6) or (7),

there may be deducted, in computing his income from the office or employment for the year, notwithstanding paragraphs (a) and (h) of subsection (1) of section 12, amounts expended by him in the year for travelling in the course of his employment.

déduire de son revenu global pour en déterminer la partie imposable, les frais d'automobile et ceux dits généralement de représentation que la recherche de nouveaux clients lui avait effectivement occasionnés. Raisonnant en apparence comme si la partie de ses fonctions consacrée à la recherche de nouveaux clients, non seulement pouvait s'isoler des autres parties, mais même caractériser l'ensemble, il s'efforça de soutenir qu'il se trouvait dans les conditions qu'exigeait la Loi en son article 11(9) pour qu'un salarié fut admis à déduire des frais de cette nature.¹

A mon avis, les conditions strictes et cumulatives de l'article 11(9) n'étaient pas acquises. L'emploi occupé par le demandeur devait être considéré comme un tout, même si une partie de la rémunération y attachée avait été déterminée en considération de frais spéciaux occasionnés par certaines des tâches accessoires qu'il comportait. Le demandeur était un salarié non rémunéré par des commissions. Il n'était pas ordinairement tenu d'exercer ses fonctions ailleurs qu'au lieu d'affaires de son employeur. Il fut à chaque année intégralement remboursé des frais que lui avaient occasionnés ses rapports avec les clients de la compagnie, ce à quoi était consacré l'essentiel de ses activités en tant que chef de publicité, et ces remboursements ne furent pas inclus dans le calcul de ses revenus en conformité du sous-alinéa (v) de l'alinéa b) du paragraphe (1) de l'article 5 de la Loi.

L'appel devra donc être rejeté avec dépens.

¹ Article 11(9):

11. (9) Lorsqu'un fonctionnaire ou employé, dans une année d'imposition,

a) était ordinairement tenu d'exercer les fonctions de son emploi ailleurs qu'au lieu d'affaires de son employeur ou à différents endroits,

b) était tenu, aux termes de son contrat d'emploi, d'acquitter les frais de voyage que lui occasionnait l'accomplissement des fonctions de sa charge ou de son emploi, et

c) ne touchait pas une allocation pour frais de voyage non comprise, en raison du sous-alinéa (v), (vi) ou (vii) de l'alinéa b) du paragraphe (1) de l'article 5, dans le calcul de son revenu, et n'a pas réclamé de déduction pour l'année aux termes du paragraphe (5), (6) ou (7),

il peut être déduit, dans le calcul de son revenu provenant de sa charge ou de son emploi pour l'année, nonobstant les alinéas a) et h) du paragraphe (1) de l'article 12, les montants qu'il a dépensés pendant l'année pour fins de voyage dans le cours de son emploi.