

TABLE DES MATIÈRES

INTRODUCTION.....	1
1. CONCEPTS DE BASE DE LA DÉDUCTIBILITÉ DES HONORAIRES	
PROFESSIONNELS	2
1.1. DÉPENSES DÉDUCTIBLES À L'ENCONTRE DU REVENU DE BIEN OU D'ENTREPRISE.....	2
1.1.1. <i>Établissement du bénéfice.....</i>	2
1.1.2. <i>Déductions des dépenses permises par la Loi de l'impôt sur le revenu</i>	3
1.2. AUTRES DISPOSITIONS PERMETTANT LA DÉDUCTION D'HONORAIRES PROFESSIONNELS	4
1.3. MISE À JOUR	4
1.3.1. <i>Coûts de transaction et autres dépenses d'honoraires de nature semblable</i>	4
1.3.2. <i>Frais juridiques autres.....</i>	16
CONCLUSION.....	21
ANNEXE A - TABLEAU RÉCAPITULATIF DU TRAITEMENT DE CERTAINES	
DÉPENSES LIÉES AUX TRANSACTIONS	22

DÉDUCTIBILITÉ DES HONORAIRES PROFESSIONNELS, OÙ EN SOMMES-NOUS?

Alexandra Fortin, avocate, LL.M. Fisc.
HARDY, NORMAND & ASSOCIÉS S.E.N.C.R.L.

INTRODUCTION*

La question de la déductibilité des honoraires professionnels revient sans cesse. Bien que dans les dernières années, plusieurs principes se soient dégagés de la jurisprudence, de bulletins d'interprétations, des interprétations techniques et autres, plusieurs incertitudes demeurent. Encore récemment, d'autres éclairages ont été apportés par les tribunaux et les autorités fiscales relativement à cette épineuse question. Le présent texte fera d'abord un survol rapide des concepts à la base de la déductibilité des honoraires professionnels et se concentrera par la suite sur la revue de la jurisprudence et des positions techniques des cinq dernières années¹.

* L'auteure tient à remercier M. Marcel Lemay pour son aide à la révision du présent texte.

¹ Plusieurs décisions importantes sur la question ont été rendues il y a plus de cinq ans. Cependant, elles ont déjà fait l'objet de quelques écrits intéressants. Voir à cet effet; Philippe-Antoine MORIN, « Déductibilité des honoraires professionnels et des frais de transaction » dans Congrès annuel, Montréal, Association de planification fiscale et financière, 2006 et Nik DIKSIC et Christian DESJARDINS, « Tax treatment of transaction costs », Reports of proceedings of the fifty-eight Tax Conference, Toronto, Canadian Tax Foundation, 2006.

1. CONCEPTS DE BASE DE LA DÉDUCTIBILITÉ DES HONORAIRES PROFESSIONNELS

1.1. DÉPENSES DÉDUCTIBLES À L'ENCONTRE DU REVENU DE BIEN OU D'ENTREPRISE

La *Loi de l'impôt sur le revenu* (L.I.R.) de même que la *Loi sur les impôts* (L.I.) comportent des dispositions portant sur la déductibilité des honoraires professionnels ayant trait au revenu de bien ou d'entreprise. Leur rédaction en termes vagues en fait des dispositions peu simples à interpréter.

1.1.1. Établissement du bénéfice

L'analyse générale de la déductibilité d'une dépense du revenu d'entreprise ou d'un bien débute avec le calcul du bénéfice prévu par le paragraphe 9(1) L.I.R. La *Loi de l'impôt sur le revenu* ne comportant aucune définition du terme bénéfice, les tribunaux ont dû élaborer une jurisprudence à cet effet. Les décisions de la Cour fédérale et par la suite, de la Cour suprême dans *Elisabeth Symes c. La Reine*², ont rappelé que l'établissement du bénéfice comptable était différent de celui établi aux fins d'imposition. Ainsi, afin de déterminer ce bénéfice comptable, un contribuable se devait d'estimer les revenus et en y déduisant les dépenses nécessaires pour gagner ces recettes en vertu des principes reconnus dans la pratique courante des affaires. La notion de « bénéfice » déterminée aux fins du paragraphe 9(1) L.I.R. s'entend donc au sens de « bénéfice net »³.

Quelques années plus tard, la Cour suprême⁴ a analysé l'interaction des PCGR avec la notion de bénéfices utilisée dans l'article 9 L.I.R. Dans le cadre de son analyse, la cour mentionne que les PCGR sont des critères d'interprétation, sans plus. De plus, la cour signale que les méthodes utilisées en vue d'établir le bénéfice peuvent varier d'un contribuable à l'autre, mais dans tous les cas, la méthode employée doit donner lieu à l'image la plus fidèle du bénéfice du contribuable.

² (1989) 3 C.F. 59 (CFA) et *Symes c. Canada*, [1993] 4 R.C.S. 695 (CSC). (« Symes »).

³ Contrairement au terme « revenu » qui vise plutôt un bénéfice brut. *Entreprises Ludco Ltd c. La Reine*, 2001 D.T.C. 5505 (C.S.C.).

⁴ *Canderel Ltée c. Canada*, [1998] 1 R.C.S. 147.

1.1.2. Déductions des dépenses permises par la *Loi de l'impôt sur le revenu*

Une fois le bénéfice établi en vertu du paragraphe 9(1) L.I.R., il faut s'assurer que les dépenses soient déductibles en vertu des autres dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Les principales restrictions à la déductibilité des dépenses relatives à un revenu de bien ou d'entreprise sont édictées à l'article 18 L.I.R.

Voici quelques-unes desdites restrictions prévues au paragraphe 18 (1) L.I.R. :

18(1) « Dans le calcul du revenu du contribuable tiré d'une entreprise ou d'un bien, les éléments suivants ne sont pas déductibles:

a) Restriction générale

les dépenses, sauf dans la mesure où elles ont été engagées ou effectuées par le contribuable en vue de tirer un revenu de l'entreprise ou du bien;

b) Dépense ou perte en capital

une dépense en capital, une perte en capital ou un remplacement de capital, un paiement à titre de capital ou une provision pour amortissement, désuétude ou épuisement, sauf ce qui est expressément permis par la présente partie; (...)

h) frais personnels ou de subsistance

le montant des frais personnels ou de subsistance du contribuable à l'exception des frais de déplacement engagés par celui-ci dans le cadre de l'exploitation de son entreprise pendant qu'il était absent de chez lui;

(...) »

Une fois que l'on a déterminé si une dépense a effectivement engagée en vue de tirer un revenu d'entreprise ou de bien en vertu du paragraphe 9(1) L.I.R. et qu'elle n'est pas visée par les restrictions de l'article 18 L.I.R., la dépense devrait être déductible à titre de dépense courante.

Qui plus est, une dépense visée par les alinéas 18(1)a), b) ou h) L.I.R. pourrait tout de même être déductible en vertu de l'article 20 L.I.R.

Voici quelques exemples de dépenses permises par le biais de l'article 20 L.I.R. et pouvant concerner des honoraires professionnels qui seraient normalement restreintes par l'article 18 L.I.R. :

- Déduction à titre d'amortissement du coût en capital (20(1)a) L.I.R.);
- Déduction à titre de dépense en capital admissible (20(1)b) L.I.R.);
- Déduction des frais d'émission ou d'emprunt (20(1)e) L.I.R.);
- Déduction des frais de financement annuels (20(1)e.1) L.I.R.);

- Frais de transfert d'actions (20(1)g) L.I.R.);
- Frais de conseiller en placement (20(1)bb) L.I.R.);

Afin de se prévaloir des dispositions de l'article 20 L.I.R., un contribuable doit avoir une source de revenu d'entreprise ou de bien et la dépense doit y être rattachée. L'alinéa introductif de 20(1) L.I.R. emploie l'expression « (...) qui se rapportent entièrement à cette source de revenus. ». Contrairement au test prévu au paragraphe 18(1)a) L.I.R., l'article 20 L.I.R. ne requiert pas que la dépense soit engagée en vue de gagner un revenu de bien ou d'entreprise, mais seulement que la dépense soit en lien avec le revenu de bien ou d'entreprise⁵.

1.2. AUTRES DISPOSITIONS PERMETTANT LA DÉDUCTION D'HONORAIRES PROFESSIONNELS⁶

Les articles 8, 60 et 62, de même que les alinéas 40(1)a) et 53(1)n) L.I.R. comportent des dispositions permettant la déduction de certaines dépenses d'honoraires professionnels. À titre d'exemple, l'alinéa 8(1)b) L.I.R. alloue la déduction des frais judiciaires ou extrajudiciaires engagés par un employé désireux de recouvrer un salaire ou un traitement. L'alinéa 60)b) L.I.R. permet la déduction de certaines dépenses relatives à une pension alimentaire et 60o) L.I.R. celle des frais d'opposition ou d'appel encourus dans le cadre d'un litige avec les autorités fiscales.

1.3. MISE À JOUR

1.3.1. Coûts de transaction et autres dépenses d'honoraires de nature semblable

Il n'est pas toujours si simple dans les faits de déterminer s'il s'agit d'une dépense engagée en vue de tirer un revenu ou encore une dépense procurant un « avantage durable »⁷. Cette détermination se fait souvent au cas par cas. La jurisprudence, de même que certaines interprétations techniques existent pour nous procurer quelques lignes directrices. Voyons certaines des plus récentes et plus pertinentes à notre avis.

⁵ Potash Corporation of Saskatchewan inc. v. The Queen, 2011 DTC 1163 (C.C.I.). (« **Potash Corporation** »).

⁶ Cette liste n'est pas exhaustive.

⁷ La *Loi de l'impôt sur le revenu* ne contient aucune définition de ce qui constitue une dépense en capital. Le critère d'« avantage durable » est l'un de ceux développés par la jurisprudence, d'abord par les tribunaux britanniques et repris par la suite par les tribunaux canadiens afin de tenter de préciser la notion de « dépense en capital ». Voir entre autres dans *La Reine c. Dominion Natural Gas Co. LTD*, 1 D.T.C. 499. C.S.C.

1.3.1.1. Potash Corporation⁸

Potash Corporation of Saskatchewan inc. fait partie de la mémoire collective des fiscalistes pour avoir fait l'objet de plusieurs décisions de tribunaux portant sur la nécessité de produire des avis d'opposition détaillés pour les grandes sociétés⁹. Ceci dit, une portion du litige dans ce dossier concernait également la déductibilité des honoraires professionnels et une décision à ce propos a été rendue par la Cour canadienne de l'impôt en 2011.

Faits :

Potash Corporation était (et est d'ailleurs encore) une importante société spécialisée dans la préparation et la vente de potasse au niveau international. Au cours des années 1997 et 1998, Potash Corporation a dû payer des factures d'honoraires professionnels engendrés principalement pour la mise en place d'une réorganisation du groupe de sociétés auquel elle appartenait. Le principal objectif avoué de la mise en place de la structure était en vue de faire passer la retenue à la source étrangère sur les dividendes de 30 % à 10 %. Bien que la réorganisation ne touchait pas directement à la société Potash Corporation, les conseillers qui étaient responsables de la mise en place de la structure étaient ceux de Potash Corporation. Cette dernière a donc assumé la plupart des coûts relatifs à la mise en place générale de la structure et chacune des autres sociétés du groupe a payé sa propre portion des frais d'honoraires engendrés par la transaction lorsque les frais engendrés les touchaient directement.

Les frais d'honoraires payés par Potash Corporation ont été déduits à titre de dépenses courantes et les autorités fiscales canadiennes ont refusé cette déduction en prétextant que les alinéas 18(1)a) et 18(1)b) L.I.R. ne la permettaient pas.

Les questions en litige dans le cas en l'espèce étaient celles de déterminer si les honoraires professionnels relatifs à la mise en place d'une structure internationale permettant de faire passer la retenue à la source sur les dividendes de 30 % à 10 % étaient déductibles en vertu de l'une ou l'autre des dispositions de la L.I.R. et, le cas échéant, à titre de dépense courante ou de dépense en capital.

⁸ Ibid, note 5.

⁹ Her Majesty the Queen (Appellant) v. Potash Corporation of Saskatchewan Inc. (Respondent), 2003 F.C.A. 471 (F.C.A.).

Décision :

La Cour canadienne de l'impôt a jugé que les honoraires professionnels relatifs à la mise en place de la structure étaient des dépenses en capital admissibles.

L'un des motifs au soutien de la décision était puisque la structure acquise était « nouvelle »¹⁰, les dépenses liées à la mise en place de cette structure étaient de nature capitale.

Ensuite, la cour s'est interrogée à savoir si un actif quelconque avait été acquis dans le cadre des transactions et a considéré que la structure avait été mise en place pour atteindre un objectif global d'efficience de la structure; l'acquisition de la structure constituait donc un bien intangible.

Une fois ces constatations faites, la cour devait déterminer si les honoraires professionnels constituaient des dépenses en capital admissibles en vertu du paragraphe 14(5) L.I.R. Se basant en partie sur la décision *BJ Services*¹¹, la cour a mentionné que la rédaction du paragraphe 14(5) L.I.R. ne nécessite qu'un lien indirect entre les dépenses et les revenus d'entreprise d'un contribuable. La préservation du « cash flow » était en soit un objectif d'affaires suffisant pour considérer que les dépenses étaient des dépenses en capital admissibles et de surcroît, déductibles comme telles.

La cour a conclu que la rédaction de 18(1) b) L.I.R. visant précisant ce type de dépenses, l'analyse en vertu de 18(1)a) L.I.R. n'était donc pas nécessaire.

La conclusion de la cour canadienne de l'impôt dans *Potash Corporation* va dans le même sens que la tendance actuelle que semblent prendre les tribunaux en démontrant un peu plus d'ouverture que les autorités fiscales relativement à la déductibilité des honoraires professionnels¹².

¹⁰ Et ce, malgré le fait que les procureurs de Potash ont soulevé l'argument que cette structure ne procurait pas un avantage durable en ce qu'elle n'était que temporaire.

¹¹ *BJ Services Company Canada c. La Reine*, 2004 DTC 2032 (C.C.I.). (« **BJ Services** »).

¹² Des décisions allant dans le même sens ont été rendues il y a quelque temps par les tribunaux. Voir à ce titre : *BJ Services op.cit.*, note 11, *Boulangerie St-Augustin inc. C. Le Reine*, 95 D.T.C. 164 (C.C.I.), confirmé par 97 D.T.C. 5012 (C.A.F.). (« **Boulangerie St-Augustin** ») et *International Colin Energy Corporation c. La Reine*, 2002, D.T.C. 2185 (C.C.I.). (« **Internation Colin** »).

1.3.1.2. Truckbase Corporation and Tom Grabowski v. The Queen¹³

La décision Truckbase n'est plus tout à fait récente, car elle date de 2006. Elle a d'ailleurs fait l'objet de quelques écrits dans le passé. Cependant, nous avons jugé bon d'y revenir une fois de plus, car plusieurs questions intéressantes soulevées dans le cadre de cette décision ont récemment connu des avancées qui sont directement en lien avec le présent sujet.

Bref rappel des faits :

Au cours des années 90, M. Grabowski, un des actionnaires des sociétés du « Silvacom Group », dont Truckbase Corporation était membre, voulait prendre de l'expansion chez nos voisins du Sud. Des conseillers ont donc été engagés afin de procéder à une restructuration de la société Truckbase Corporation en vue de protéger les actifs de la société et de permettre cette expansion. Une mise à jour des livres des minutes a également été effectuée, la convention entre actionnaires a été revue, un régime d'option d'achat d'actions pour les employés a été mis en place et finalement un gel successoral a été accompli.

La société Truckbase a déduit ses honoraires professionnels engagés à titre de dépense courante. L'Agence du revenu du Canada n'étant pas du même avis, elle a refusé la déduction au motif qu'il s'agissait plutôt d'une dépense en capital. M. Grabowski a également été « recotisé » sur la base que le paiement de certains honoraires professionnels par la société Truckbase Corporation constituait un avantage imposable en vertu du paragraphe 15(1) L.I.R.

Décision:

D'abord, la décision Duha Printers¹⁴ a été citée par les représentants de Truckbase Corporation et reprise par la cour pour rappeler que la convention entre actionnaires est une dépense effectuée en vue de gagner du revenu puisqu'elle assure la stabilité de la société. La cour a indiqué que la dépense d'honoraires professionnels engagée pour la refonte de la convention entre actionnaires était déductible à titre de dépense courante puisque, s'agissant de la réécriture (et non la rédaction initiale auquel cas la dépense serait plutôt de nature capitale), il est question d'un exercice de maintien du capital et non de création ou d'acquisition. La cour a également rejeté l'argument de l'Agence du revenu du Canada voulant que M. Grabowski doive s'imposer sur un montant d'avantage à l'actionnaire au paragraphe 15(1) L.I.R.

¹³ Truckbase Corporation and Tom Grabowski v. The Queen, 2006 DTC 2930 (C.C.I.). (« **Truckbase** »).

¹⁴ Duha Printers (Western) Ltd. v. The Queen, 98 DTC 6334 (C.S.C.) (« **Duha Printers** »).

Ceci dit, malheureusement, la cour n'est pas revenue sur la question de la déductibilité des honoraires professionnels ayant trait à la rédaction d'un acte de fiducie, de même qu'à la révision du testament de l'actionnaire principal étant donné l'admission du contribuable à cet effet.

Comme mentionné précédemment, le jugement Truckbase, bien que rendu dans le cadre d'une procédure informelle, a soulevé diverses questions intéressantes que nous avons jugé utile d'approfondir.

1.3.1.2.1 Truckbase et la question de déductibilité des honoraires professionnels engendrés relativement aux conventions entre actionnaires

D'abord, on se rappellera que, lors de la Table ronde fédérale du Congrès de l'Association de planification fiscale et financière de 2002¹⁵, l'Agence du revenu du Canada a été questionnée relativement à la déductibilité des honoraires professionnels déboursés dans la cadre de la préparation des conventions entre actionnaires. La demande faite dans ce cadre aux autorités fiscales comportait trois sous-questions :

Qu'en est-il de la déductibilité des honoraires professionnels relativement à la préparation :

- a) des clauses d'une convention entre actionnaires visant à restreindre le pouvoir des administrateurs quant à la gestion courante des activités de la société?
- b) des clauses visant à préserver et à maintenir l'existence de la société?
- c) des clauses relatives uniquement à l'aliénation des actions?

Bien que l'Agence a réitéré d'emblée que chaque analyse relativement à la déductibilité des honoraires professionnels liés à la préparation des conventions entre actionnaires doive se faire selon du cas par cas, certains principes généraux ressortent de la réponse fournie par les autorités fiscales :

- De façon générale, de l'avis des autorités fiscales, les honoraires reliés aux premières clauses (restrictions aux pouvoirs des administrateurs relativement à la gestion courante des affaires de la société) seraient entièrement déductibles;

¹⁵ ASSOCIATION DE PLANIFICATION FISCALE ET SUCCESSORALE, Table ronde sur la fiscalité fédérale, Congrès, Montréal; 2002.

- Les honoraires professionnels reliés à la préparation des clauses visant à préserver ou à maintenir l'existence de la société constitueraient des dépenses en capital admissibles aux fins de la déduction selon l'alinéa 20(1)b) L.I.R. et;
- Les honoraires reliés aux clauses traitant uniquement des cas d'aliénation des actions ne seraient pas déductibles pour la société.

Dans Truckbase, la cour ne fait pas la distinction à savoir si les honoraires professionnels engendrés par la réécriture des clauses de la convention entre actionnaires sont visés par l'une ou l'autre des trois catégories mentionnées ci-haut pour conclure à leur déductibilité à titre de dépenses courantes d'entreprise. Cela démontre donc une percée dans ce domaine.

1.3.1.2.2 Truckbase et déductibilité des honoraires engagés dans le cadre d'un gel

Ensuite, nous nous sommes intéressés à la question de la déductibilité des honoraires professionnels engagés dans le cadre d'un gel. La décision Truckbase n'a malheureusement fait qu'effleurer le sujet puisque la cour n'a pas eu à se prononcer directement sur la question étant donné l'admission du contribuable. Cependant, ce type de transactions étant très courantes, elles méritent que l'on s'y attarde quelque peu.

Dans un texte rédigé en 2006, M^e Philippe-Antoine Morin¹⁶ fait l'analyse de la déductibilité des honoraires professionnels relatifs à la constitution d'une société. Il fait référence aux paragraphes 13 et 14 du bulletin d'interprétation IT-143R3¹⁷ qui se lisent de la façon suivante :

« Frais de constitution en société, de réorganisation ou de fusion

13. Les frais de constitution en société comprennent toutes les dépenses nécessaires que les fondateurs doivent engager lors de la création d'une société, notamment:

- a) les droits exigés par l'organisme gouvernemental (fédéral ou provincial) approprié;*
- b) le coût des affidavits;*
- c) les frais de publicité dans les administrations où les demandeurs doivent donner avis de leur intention de demander une charte;*
- d) les frais juridiques;*
- e) les frais afférents à l'élaboration des statuts constitutifs et des règlements administratifs;*
- f) les dépenses engagées par les demandeurs pour assister aux rencontres préliminaires;*
- g) les frais comptables associés à la constitution en société.*

¹⁶ Ibid, note 1.

¹⁷ AGENCE DU REVENU DU CANADA, bulletin d'interprétation IT-143R3, « Sens de dépenses en capital admissibles ».

14. L'ADRC considère les frais de constitution en société et les dépenses semblables engagées pour créer une nouvelle société ou les dépenses engagées relativement à la fusion de deux sociétés ou plus, de même que les dépenses engagées relativement à la réorganisation des opérations d'une société (y compris le coût des lettres patentes supplémentaires), comme des «dépenses en capital admissibles» si elles remplissent les conditions de la définition de «dépense en capital admissible» qu'on trouve au paragraphe 14(5) et qui sont expliquées au numéro 2. »

Étant donné que, selon le bulletin IT-143R3¹⁸, les frais de constitution seront considérés comme des dépenses déductibles à titre de biens en immobilisation admissible, de l'avis de M^e Morin, ces commentaires s'appliquent également à la constitution d'une fiducie puisque sa création constitue un avantage durable. Par contre, M^e Morin précise d'entrée de jeu que l'entité créée doit être à vocation commerciale pour atteindre les conditions du paragraphe 14(5) L.I.R. qui définit ce que constitue une dépense en capital admissible.

Dans un contexte de gel, il nous apparaît plus difficile de soutenir qu'une fiducie créée dans ce cadre est une entité à vocation commerciale. Les honoraires professionnels engendrés dans le cadre de la rédaction de l'acte de fiducie ainsi que par la préparation de la donation initiale ne pourraient donc pas être des dépenses en capital admissibles à notre avis.

D'ailleurs, dans l'interprétation technique 2009-0306591E5¹⁹, l'Agence du revenu du Canada se positionne indiquant que les honoraires légaux engendrés pour la création d'une fiducie sont un « nothing » pour les fiduciaires²⁰ puisque ceux-ci ne constituent pas des dépenses en capital, ni des dépenses engagées en vue de gagner un revenu. De plus, cette interprétation technique confirme la position de M^e Morin voulant que, par ailleurs, les frais de constitution d'une fiducie doivent suivre le même traitement que ceux d'une société selon le bulletin IT-143R3.

¹⁸ Idem.

¹⁹ AGENCE DU REVENU DU CANADA, Interprétation technique 2009-0306591E5, 6 janvier 2011.

²⁰ Aucune précision relative à la nature de la fiducie n'a été apportée dans le cadre de l'interprétation technique. De plus, bien que le payeur des frais engagés n'ait pas été clairement identifié dans le cadre de la première question posée à l'Agence, nous présumons que cette question visait la déductibilité des honoraires professionnels assumés par les fiduciaires personnellement. En effet, deux questions ont été posées à l'ARC dans le cadre de l'interprétation technique : d'abord, si les frais de constitution de la fiducie étaient déductibles et ensuite, si le paiement de ces frais par les fiduciaires pouvait constituer une contribution à la fiducie. Puisqu'à la question 2, on laisse sous-entendre que les payeurs étaient les fiduciaires, nous présumons que la réponse à la question 1 a été donnée sur cette base.

1.3.1.2.3 Truckbase et application du paragraphe 15(1) L.I.R.

La dernière question que nous avons jugé bon d'approfondir à la suite de l'arrêt Truckbase est relative au paragraphe 15(1) L.I.R. On se rappellera que dans Truckbase, l'Agence du revenu du Canada a soulevé la prétention que le paiement des honoraires professionnels conférait un avantage à l'actionnaire puisque ceux-ci avaient un objectif de préservation du capital. La cour a toutefois refusé d'appliquer le paragraphe 15(1) L.I.R. sur cette base. Il devient donc pertinent de se questionner à savoir si le paiement des honoraires professionnels par la société pourrait constituer un avantage à l'actionnaire dans certains cas.

Dans un texte datant de 2009, Elisabeth Junkin fait un recensement de la jurisprudence récente relative au paragraphe 15(1) L.I.R.²¹ À part la décision Truckbase, Mme Junkin n'a retracé aucun cas d'application ou de tentative d'application du paragraphe 15(1) L.I.R. à un paiement d'honoraires professionnels par la société dans ce contexte. Mme Junkin mentionne toutefois être d'avis qu'à la suite de son analyse de la jurisprudence, les tribunaux semblent de plus en plus enclins à retenir l'opinion des autorités fiscales et à imposer un avantage à l'actionnaire.

L'interprétation technique 2011-0401131I7²² très succincte ne nous apprend rien de nouveau, mais l'Agence du revenu du Canada brandit une fois de plus le spectre d'application du paragraphe 15(1) L.I.R. à un paiement des honoraires professionnels effectué par la société opérante au bénéfice de son actionnaire.

Les faits exposés dans le cadre de cette interprétation technique étaient les suivants :

Gestco détenait 100 % des actions avec droit de vote de « Opco ». Opco a payé une dépense d'honoraires professionnels pour le compte de Gestco et a déduit cette dépense du calcul de son revenu.

²¹ Elisabeth JUNKIN, « Section 15 – Shareholder benefits update », Conférence, Toronto, Canadian Tax Foundation, 2009.

²² AGENCE DU REVENU DU CANADA, Interprétation technique no 2011-0401131I7, « Par. 15(1) L.I.R., Benefit conferred to a shareholder » le 30 mai 2011.

Sur la base de la décision Foresbec²³, l'Agence du revenu du Canada a mentionné que, par le paiement de la dépense des honoraires professionnels, Opco conférait un avantage à son actionnaire et que cette dépense n'était pas déductible du revenu d'Opco.

Il faudra donc faire preuve de prudence dans l'analyse de la déductibilité par la société afin d'éviter des cas de double imposition.

1.3.1.2.3.1 Réflexion sur le paiement des honoraires professionnels par les bénéficiaires d'une fiducie familiale discrétionnaire

Afin d'éviter l'application potentielle de 15(1) L.I.R. suggérée par les autorités fiscales en cas de paiement par une société des honoraires professionnels engagés pour mettre en place une fiducie familiale discrétionnaire, le paiement de ces dépenses par les bénéficiaires ou les fiduciaires représente une option intéressante. Par contre, si l'on pousse l'analyse un peu plus loin et bien que cela déborde quelque peu le cadre du présent sujet, il semble que d'autres problématiques potentielles puissent survenir si cette option était choisie.

En vertu de la définition de « fiducie personnelle » du paragraphe 248(1) L.I.R., une fiducie qui veut pouvoir être qualifiée comme telle, doit être selon le cas :

« a) une fiducie testamentaire;

b) une fiducie non testamentaire dans laquelle aucun droit de bénéficiaire n'est acquis pour une contrepartie payable directement ou indirectement:

(i) soit à la fiducie,

(ii) soit à une personne ou une société de personnes qui effectue un apport à la fiducie sous forme de transfert, cession ou autre disposition de biens. »

Tel qu'il appert de la définition ci-haut, aucune contrepartie ne doit avoir été payée par l'un des bénéficiaires pour l'acquisition de son droit de bénéficiaire dans la fiducie. Si tel était le cas, le roulement prévu au paragraphe 107(2) L.I.R. ne serait plus possible. Le paiement des honoraires professionnels par l'un des bénéficiaires, qui par ailleurs n'a peut-être pas d'avantage personnel à accepter ces frais, pourrait équivaloir à une contrepartie.

Bien qu'aucun cas jurisprudentiel n'ait fait l'objet de la question et que ni l'Agence du revenu du Canada²⁴ ni l'Agence du revenu du Québec ne se soient pas encore positionnées à cet égard à ce

²³ Foresbec Inc. c. La Reine, 2002 DTC 7041 (C.C.I.).

jour, certains auteurs suggèrent²⁵ de faire prendre en charge les frais professionnels par une personne autre qu'un bénéficiaire. Cela pourrait effectivement être plus prudent en théorie, mais dans les faits, nous nous questionnons à savoir qui pourrait bien accepter de prendre en charge ce type de frais sans avoir un intérêt quelconque dans la fiducie...?

Cela conclut la portion relative à notre analyse détaillée du cas Truckbase et des questions sous-jacentes soulevées.

1.3.1.3. Table ronde fédérale du Congrès de l'APFF de 2006

Lors du Congrès annuel de l'Association de planification fiscale et financière de 2006, la question suivante a été posée à l'Agence du revenu du Canada dans le cadre de la Table ronde :

« (...)

Est-ce que l'ARC pourrait se prononcer sur la déductibilité des frais engagés pour des avis professionnels (opinions légales, équité de l'offre (fairness opinion)) qui sont demandés par les administrateurs afin de préparer des communications aux actionnaires dans les circonstances suivantes:

a) Dans le cadre d'un rachat d'actions proposé par une société publique, les administrateurs devront généralement se prononcer sur la justesse de l'offre de rachat et demanderont d'obtenir un avis externe afin d'appuyer leur position. Est-ce que les frais engagés pour obtenir cet avis externe seront déductibles dans le calcul du revenu de la société à titre de dépenses courantes?

b) Dans le cadre d'une fusion entre deux sociétés requérant un vote des actionnaires, les frais engagés par les sociétés fusionnantes afin d'obtenir une opinion externe sur la justesse de la transaction (fairness opinion) sont-ils déductibles à titre de dépenses courantes si cette opinion est demandée par les administrateurs afin d'appuyer la recommandation de vote faite aux actionnaires et contenue dans les communications adressées aux actionnaires? »

En ce qui a trait à la question a), l'Agence du revenu du Canada, a répondu que contrairement à la situation qui avait cours dans la décision *British Columbia Power Corporation*²⁶, les frais engagés par une société donnée pour obtenir l'avis externe mentionné en a) ci-dessus, seraient intimement liés au processus relatif au rachat des actions de son capital-actions. Ces frais devraient probablement être considérés comme faisant partie intégrante du processus de rachat d'actions et seraient donc teintés de nature capitale.

²⁴ Dans le cadre de cette interprétation technique 2009-0306591E5 (*op cit* note 19), on avait demandé à l'Agence du revenu du Canada de se prononcer à savoir si le paiement par les fiduciaires pourrait être considéré comme une contribution à la fiducie de leur part, cependant l'Agence n'a malheureusement pas répondu à la question.

²⁵ Kelly L. CARUK, « Trusts principles - Tax and general trust law concepts », Prairie Provinces Tax Conference, Saskatoon, Canadian Tax Foundation, 2010.

²⁶ *British Columbia Power v. M.N.R.* (67 DTC 5258), (C.S.C.). (« **British Columbia Power Corporation** »).

Quant au scénario de fusion décrit en b) ci-dessus, les autorités fiscales ont répondu être d'avis que les frais engagés par les sociétés fusionnantes afin d'obtenir une opinion externe sur l'équité de la transaction constitueraient généralement des dépenses de nature capitale visées à l'alinéa 18(1)b) L.I.R.

Les représentants de l'Agence du revenu du Canada ont ajouté que les dépenses relatives à une fusion doivent être considérées, de manière générale, comme étant effectuées en vue de créer une entité, structure ou organisation commerciale visant à gagner du revenu, ou encore en vue de modifier ou de créer une telle entité, structure ou organisation. Ces dépenses ont plutôt pour effet d'augmenter la structure servant à gagner du revenu, à modifier cette structure de manière permanente ou durable. En terminant, l'Agence du revenu du Canada a ajouté que les frais mentionnés en b) ci-dessus et qui seraient visés par l'alinéa 18(1)b) L.I.R. devraient généralement se qualifier à titre de dépenses en capital admissibles, dans la mesure où les conditions édictées à la définition de « dépense en capital admissible » prévue au paragraphe 14(5) L.I.R. sont respectées.

Cette position de l'Agence du revenu du Canada semble généralement avoir été entérinée par la Cour canadienne de l'impôt dans Potash Corporation.

1.3.1.4. Interprétation technique 2007-0233551I7²⁷

Dans le cadre de cette interprétation technique, le contribuable, une société privée sous contrôle canadien, souhaitait faire une importante modification à sa structure corporative pour lui permettre de devenir une fiducie de revenus et de pouvoir offrir ses unités sur le marché public. Les représentants du contribuable ont demandé à l'Agence du revenu du Canada si les honoraires professionnels engendrés dans le cadre d'une conversion de société par actions à une fiducie étaient déductibles en vertu de l'article 9 L.I.R.

Selon le cas soumis par le contribuable, les honoraires professionnels étaient uniquement liés à des vérifications comptables.

²⁷ AGENCE DU REVENU DU CANADA, Interprétation technique 2007-0233551I7, 20 juin 2007.

Tout comme elle l'a fait dans le cadre de la Table ronde 2006, l'Agence du revenu du Canada écarte les jugements rendus dans BJ Services²⁸, Boulangerie St-Augustin²⁹, International Colin Energy Corporation³⁰ et Truckbase. Elle mentionne que dans les trois premiers cas, il s'agissait d'honoraires engagés dans des situations d'offre publique d'achat ce qui n'est pas le cas en espèce ici. L'Agence ajoute que dans l'arrêt Truckbase, seuls les honoraires relatifs à la réécriture de la convention entre actionnaires avaient été jugés comme déductibles à titre de dépenses courantes puisque le reste avait été capitalisé par le contribuable.

L'Agence du revenu du Canada conclut en mentionnant que 20(1)g L.I.R. ne s'appliquait pas à ce genre de vérification comptable qui ne consistait pas en la préparation de rapports annuels, mais plutôt en la préparation de rapports en vue d'une modification à la structure actuelle de la société. Pour toutes ces raisons, l'Agence du revenu du Canada a mentionné être d'avis que les honoraires professionnels engagés dans une telle situation devraient être considérés comme des dépenses en capital admissibles déductibles à 20(1)b) L.I.R.

Il faut spécifier que la conversion n'a jamais eu lieu dans les faits en raison, entre autres, des changements apportés au régime des fiducies de revenus. Ceci dit, selon l'Agence du revenu du Canada, la réponse relative à la qualification des honoraires à titre de dépenses en capital n'aurait pas été différente que la conversion ait eu lieu ou non.

1.3.1.5. Lettre d'interprétation 08-003335³¹.

Dans le cadre de cette interprétation technique, on a demandé à l'Agence du revenu du Québec quel était le traitement fiscal des honoraires professionnels liés à une vente d'actions subséquentement annulée avec effet rétroactif.

C'est sans grande surprise, l'Agence du revenu du Québec a mentionné que ces honoraires étaient un « nothing » étant donné que la transaction était réputée comme n'ayant jamais eu lieu.

²⁸ Ibid, note 11.

²⁹ Ibid note 12.

³⁰ Ibid note 12.

³¹ AGENCE DU REVENU DU QUÉBEC, lettre d'interprétation no 08-003335, 12 décembre 2008.

1.3.2. Frais juridiques autres

1.3.2.1. Bolen v. The Queen³²

Faits :

M. Bolen était un géologue de profession gagnant sa vie en faisant de la prospection et de la vente de « droits miniers ». Il céda ces droits miniers à certaines sociétés en contrepartie de royautés et/ou actions desdites sociétés. À la fin des années 90, M. Bolen, ayant cédé certains droits miniers à la Wallbridge Mining Company LTG, a dû engager des honoraires juridiques pour les recouvrer puisque Wallbridge avait fait défaut de payer les royautés dues.

M. Bolen a déduit la totalité des montants d'honoraires professionnels engagés pour recouvrer les droits miniers, et ce, à titre de dépenses courantes d'entreprise ce qui lui a été refusé par les autorités fiscales fédérales.

Décision :

Le juge de première instance avait décidé que les honoraires professionnels engagés pour recouvrer des droits miniers, qui de son avis étaient des biens intangibles, devaient être déduits à titre de dépenses en capital admissibles.

La Cour fédérale d'appel a infirmé le jugement rendu en première instance en allouant à M. Bolen la pleine déduction des honoraires professionnels à titre de dépenses courantes.

Les trois juges de la Cour fédérale d'appel étaient plutôt d'avis qu'en vertu du fait que le contribuable exploitait une entreprise de prospection et de vente de droits miniers, les frais juridiques engagés pour récupérer ses droits étaient pleinement déductibles puisque intrinsèquement liés à l'entreprise du contribuable.

La Cour fédérale d'appel a rappelé³³ qu'il est essentiel de tenir compte du contexte particulier des opérations du contribuable afin de décider du traitement fiscal de la dépense.

³² Jack (John) Bolen v. Her Majesty the Queen, 2007 D.T.C. 5559 (F.C.A.). (« **Bolen** ») renversant le jugement de la Cour canadienne de l'impôt; Jack (John) Bolen v. Her Majesty the Queen, 2005 DTC 1206 (T.C.C.).

³³ La Cour fédérale d'appel avait également tenu ce propos dans la décision Pantorama Industries inc. v. The Queen, 2005 DTC 5230 (F.C.A.).

Commentaires :

Il nous apparaît étonnant ici que le contribuable ait dû se rendre en Cour fédérale d'appel pour avoir gain de cause. De notre avis, le non-paiement des droits miniers devrait être assimilable à une mauvaise créance subie dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise ainsi, tous honoraires professionnels engagés pour obtenir le paiement du compte de mauvaises créances devraient suivre le même traitement et être déductible à titre dépense de nature courante...

1.3.2.2. Ennio Trignani c. La Reine³⁴

D'abord, il faut rappeler que la décision Trignani a été rendue en procédure informelle. Cependant, cette décision offre une petite ouverture quant à la déductibilité des frais juridiques pour le payeur ultime d'une pension alimentaire pour enfants au niveau fédéral³⁵.

Faits :

En 2001, M. Trignani et son ex-épouse ont tous deux présenté des demandes de pension alimentaire au profit des enfants. En 2006, le jugement de divorce a été rendu condamnant M. Trignani à payer la pension alimentaire au profit des enfants à son ex-épouse. Ce dernier a tout de même demandé la déduction des frais juridiques payés dans le cadre du débat et l'Agence du revenu du Canada lui a refusé.

Décision :

La Cour canadienne de l'impôt a donné raison au contribuable sur la base que M. Trignani avait engagé les frais juridiques dans le cadre de sa propre demande d'une pension alimentaire pour enfants et, bien qu'il n'ait pas eu gain de cause devant les tribunaux civils, sa demande n'était pas frivole et avait des chances de succès.

³⁴ Ennio Trignani c. La Reine, 2010 TCC, 209. « **Trignani** ».

³⁵ On se rappellera que contrairement au Québec, les frais juridiques engagés pour la contestation d'une pension alimentaire pour enfants ne sont normalement pas déductibles pour le payeur de la pension alimentaire. Voir à cet effet, AGENCE DU REVENU DU CANADA, bulletin d'interprétation IT-99R5 Consolidé, « Frais juridiques et comptables », paragraphe 21.

1.3.2.3. Interprétation technique no 2010-0373641C6³⁶

Dans le cadre de la Table ronde du Congrès 2010 de l'APFF, on a questionné les autorités fiscales quant à la déductibilité des frais juridiques engagés pour réclamer une pension alimentaire entre conjoints de fait pour deux résidents du Québec.

Plus particulièrement, on a demandé à l'Agence du revenu du Canada si les frais juridiques engagés pour la négociation et la conclusion d'une entente intervenue entre Monsieur et Madame entérinée par un tribunal seraient déductibles pour l'un ou l'autre des ex-conjoints.

À titre de réponse à la question, l'Agence du revenu du Canada a réaffirmé son changement de politique à la suite de la décision Gallien³⁷ c'est-à-dire qu'elle considérait désormais que les frais juridiques engagés en vue d'obtenir une pension alimentaire pour l'un des conjoints en vertu de la *Loi sur le divorce* ou en vertu d'une autre loi provinciale comme étant déductibles, et ce, conformément au paragraphe 18 du bulletin d'interprétation IT-99R5³⁸. Par contre, dans le cas des conjoints de fait, l'Agence du revenu du Canada a mentionné être d'avis que les frais juridiques ne seraient déductibles ni pour Monsieur ni pour Madame.

Cette position va à l'encontre de la tendance actuelle qui veut que le conjoint de fait s'assimile à un époux et subisse le même traitement aux sens des lois fiscales.

1.3.2.4. Autres décisions et interprétations techniques en rafale

Dans Chagnon³⁹, le contribuable a dû se défendre contre son ancien employeur, Vidéotron ltée, qui alléguait que celui-ci avait acquis certaines options d'achat d'actions de façon privilégiée alors qu'il était l'un des directeurs de la société. M. Chagnon a déboursé au-delà de 300 000 \$ d'honoraires professionnels relativement à cette poursuite et a eu gain de cause en Cour canadienne de l'impôt contre les autorités fiscales qui refusaient de lui accorder la déduction de la dépense d'honoraires en vertu de 8(1)b) L.I.R.

Un jugement à l'effet inverse a été rendu dans Fenwick⁴⁰. Le contribuable avait été accusé par son ancien employeur de s'être voté un salaire substantiel en raison de son statut de directeur. Les

³⁶ AGENCE DU REVENU DU CANADA, interprétation technique no 2010-0373641C6, 8 octobre 2010.

³⁷ Gallien c. La Reine, 2001, 2 C.T.C. 2676 (C.C.I.).

³⁸ Ibid, note 35.

³⁹ Chagnon c. La Reine, 2011 D.T.C., 1205 (C.C.I.). (« **Chagnon** »).

⁴⁰ Fenwick c. la Reine, 2009 D.T.C. 5013 (F.C.A.), confirmant, 2008 D.T.C. 3523 (C.C.I.). (« **Fenwick** »).

autorités fiscales ayant refusé la déduction des frais légaux engagés par le contribuable pour se défendre, ce dernier se lança dans un autre débat judiciaire. Le contribuable a perdu en Cour canadienne de l'impôt et en Cour fédérale d'appel pour des motifs différents.

D'abord, la juge Woods de la Cour canadienne de l'impôt a refusé la déduction des honoraires professionnels sur la base que le contribuable avait été poursuivi par son ancien employeur en raison de son statut de directeur et non en raison de son statut d'employé. Les juges de la Cour fédérale d'appel ont confirmé la décision de la juge Woods en admettant que le motif à l'appui de sa décision était erroné. Les trois juges ont mentionné être d'avis de ne pas changer la décision de la Cour canadienne de l'impôt puisque leur conclusion ultime était identique mais pour le motif que la portée de l'alinéa 8(1)b) L.I.R. n'allait pas jusqu'à viser les honoraires professionnels engagés dans le cadre d'une poursuite en dommages pour non-respect du devoir fiduciaire d'un administrateur. Cette dernière justification, avec respect, nous apparaît beaucoup plus appropriée dans les circonstances...

Dans Shapiro⁴¹, le contribuable a fait défaut de remettre les taxes de vente et a été poursuivi en raison de son statut de directeur par les autorités fiscales. Par la suite, la déduction des honoraires légaux engagés dans le cadre de cette poursuite lui a été refusée par les autorités fiscales et la Cour canadienne de l'impôt a entériné cette décision. La cour a mentionné ce qui pour justifier ses conclusions⁴² :

« Legal fees incurred in preparing, instituting or prosecuting an objection or an appeal with respect to the Income Tax Act, the Employment Insurance Act and the Canada Pension Plan are deductible pursuant to paragraph 60(o) of the Act. Legal expenses of an employee are deductible if those expenses were incurred to collect or establish a right to salary or wages. Neither provision is applicable to the facts of this appeal. »

La Cour fédérale d'appel a également confirmé le refus des autorités fiscales à l'encontre d'une déduction d'honoraires professionnels d'un contribuable qui avait poursuivi des anciens

⁴¹ Shapiro c. la Reine, 2011, D.T.C. 1082 (C.C.I.). (« Shapiro »).

⁴² La Cour a également indiqué que bien que la dépense d'honoraires professionnels engagés par une société pour contester une cotisation en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* était déductible à titre de dépense courante (puisque engagé en vertu de gagner un revenu d'entreprise), cela n'était pas le cas pour un administrateur tenu d'assumer personnellement ces frais.

collègues de travail qui avaient tenté de le faire congédier dans *Cimolai*⁴³. On a jugé que ces frais n'avaient pas été engagés en vue de recouvrer un salaire.

Enfin, dans l'interprétation technique 2010-0354711E5⁴⁴, l'Agence du revenu du Canada a mentionné être d'avis que les frais légaux engagés pour le règlement d'une succession n'étaient pas déductibles puisque étant de nature personnelle.

⁴³ *Cimolai c. La Reine*, 2009 D.T.C. 5136 confirmant 2006 D.T.C. 2149 et 2005 D.T.C. 1800 (C.C.I.). (« **Cimolai** »).

⁴⁴ AGENCE DU REVENU DU CANADA, interprétation technique no 2010-0354711E5, le 21 juin 2010.

CONCLUSION

Contrairement aux décisions relatives à l'article 8 L.I.R. qui confirment fréquemment la position des autorités fiscales et pour lesquelles nous avons eu du mal à définir les lignes directrices, celles relatives à la déductibilité des dépenses à l'encontre du revenu d'entreprise ou du revenu de bien semblent plus souvent pencher en faveur du contribuable. Cette dernière tendance s'observe depuis les décisions BJ Services⁴⁵, International Colin⁴⁶ et Boulangerie St-Augustin⁴⁷ qui semblaient même laisser sous-entendre que la déductibilité des honoraires professionnels pourrait être faite plus aisément à titre de dépense courante. Néanmoins, l'Agence du revenu du Canada écarte facilement ces décisions et semble préconiser un traitement de capitalisation des dépenses d'honoraires professionnels lorsqu'il y a une modification quelconque à la structure corporative. Reste à voir si Potash Corporation sera suivie par les autorités fiscales dans l'avenir.

⁴⁵ Ibid note 11.

⁴⁶ Ibid note 12.

⁴⁷ Ibid note 12.

ANNEXE A - TABLEAU RÉCAPITULATIF DU TRAITEMENT DE CERTAINES DÉPENSES LIÉES AUX TRANSACTIONS

Description de la dépense	Hypothèses	Traitement	Justifications (non exhaustif) ⁴⁸
Constitution en société	Entreprise existante	Immobilisation admissible (BIA)	14(5) L.I.R. et bulletin IT-143R3 par. 14
Convention entre actionnaires (rédaction initiale)	Convention visant à limiter le pouvoir des administrateurs quant à la gestion courante	Déductible à 100 %	9(1) L.I.R. Table ronde fédérale 2002 ⁴⁹
	Convention visant à maintenir l'existence de la société	Immobilisation admissible (BIA)	18(1)b) et 14(5) L.I.R. Table ronde fédérale 2002 ⁵⁰
	Convention visant à régir les relations entre actionnaires	Non déductible ⁵¹	Table ronde fédérale 2002 ⁵²
Convention entre actionnaires (réécriture)	Convention visant à limiter le pouvoir des administrateurs quant à la gestion courante	Déductible à 100 %	Arrêt Truckbase ⁵³
	Convention visant à maintenir l'existence de la société		

⁴⁸ Les justifications fournies dans cette section se limitent aux articles pertinents de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, certains bulletins d'interprétation, de même qu'aux arrêts de jurisprudence et aux interprétations techniques mentionnés dans le présent texte.

⁴⁹ Ibid, note 15.

⁵⁰ Ibid, note 15.

⁵¹ En certains cas, les autorités fiscales ont laissé sous-entendre qu'un avantage imposable devra être inclus dans le revenu d'un actionnaire ayant bénéficié de la dépense.

⁵² Ibid, note 15.

⁵³ L'auteur rappelle une fois de plus que cette décision a été rendue en procédure informelle et qu'elle ne fait pas jurisprudence. Ainsi l'Agence du revenu du Canada pourrait ne pas suivre cette position.

Description de la dépense	Hypothèses	Traitement	Justifications (non exhaustif) ⁴⁸
	Convention visant à régir les relations entre actionnaires		
Frais de financement annuels (frais d'ouverture de crédit, frais de garantie, honoraires de registraire, honoraires d'agent de transfert, frais de dépôt de prospectus, frais de services, etc.)	Conditions de 20(1)e.1) LIR respectées	Déductibles à 100 %	20(1)e.1) L.I.R.
Commissions et honoraires lors d'émission d'actions ou d'un emprunt	20(1)e) LIR respecté	Déductibles sur 5 ans à raison de 20 % par année.	20(1)e) L.I.R.
	20(1)e) LIR non respecté	Possible immobilisation admissible (BIA)	14(5) L.I.R.
Honoraires liés à la liquidation d'une société	s.o.	Non déductibles	18(1)a) L.I.R.
Honoraires pour conclure les contrats courants dans l'exploitation de l'entreprise	s.o.	Déductibles à 100 %	9(1) L.I.R.
Honoraires pour une transaction sur actifs	Transaction réalisée	Réduction du produit de disposition ou inclusion dans le coût des actifs	18(1)b) L.I.R.
	Pas de transaction	« Nothing »	
Honoraires pour une acquisition d'actions	Transaction réalisée	Inclusion dans le coût des actions	18(1)b) L.I.R.
	Pas de transaction, exploitation d'entreprise et projet de regroupement d'entreprises	Possible immobilisations admissibles (BIA)	Bulletin IT-143R3 Par.23

Description de la dépense	Hypothèses	Traitement	Justifications (non exhaustif) ⁴⁸
	Pas de transaction et pas d'exploitation d'entreprise	« Nothing »	Bulletin IT-143R3 Par. 23
Honoraires pour une vente d'actions	Transaction réalisée	Réduction du produit de disposition	40(1)a) L.I.R.
	Pas de transaction	« Nothing »	
Réorganisation	Objectif de sécurisation les actifs	Immobilisation admissible (BIA)	18(1)b) et 14(5) L.I.R. (2007-0233551I7)
Gel successoral	Dépense payée par la société	« Nothing »	Interprétation technique no 2009-030659E5
Modification des statuts constitutifs de société	Entreprise existante	Immobilisation admissible (BIA)	14(5) L.I.R. et bulletin IT-143R3 par.14
	Pas d'entreprise	« Nothing »	
Demande de décision anticipée a) Frais de rédaction de la lettre; b) Frais de participation aux rencontres; c) Frais exigés par les autorités fiscales	Opérations envisagées se rapportent au revenu	Déductibles à 100%	9(1) L.I.R. Bulletin IT-99R5 ⁵⁴
	Opérations envisagées se rapportent au capital	Déductibles à 100%	20(1)cc) L.I.R. Bulletin IT-99R5
Production des états financiers et comptabilisation de transactions	s.o.	Déductible à 100 %	20(1)g) L.I.R.
Production de déclarations de revenus	Si la déclaration comporte des calculs pour établir un revenu de bien ou d'entreprise.	Déductible à 100 %	9(1) L.I.R. Bulletin IT-99R5
Testament et donations fiduciaires	s.o.	« Nothing »	18(1)h) L.I.R.

⁵⁴ AGENCE DU REVENU DU QUÉBEC, Bulletin d'interprétation IT-99R5, Frais juridiques et comptables (consolidé, 11 décembre 1998. (« **Bulletin IT-99R5** »)).