



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 8 MARS 2016

OBJET : **DÉDUCTIBILITÉ DES FRAIS JURIDIQUES ET COMPTABLES ASSOCIÉS
À DES ACTIVITÉS DÉFENDUES PAR LA LOI OU SOCIALEMENT
RÉPRÉHENSIBLES**
N/RÉF. : 15-027325-001

La présente fait suite à votre demande au regard du sujet décrit en rubrique.

Hors du contexte de l'établissement d'un gain ou d'une perte en capital résultant de l'aliénation d'une immobilisation, la déductibilité des frais juridiques et comptables, ci-après désignés « frais », est généralement fonction du contexte auquel ces frais sont associés, de la nature courante ou de la nature du capital des frais et de la source de revenu à laquelle ils se rattachent.

Contexte auquel ces frais sont associés

Il faut au départ rappeler que la jurisprudence fiscale canadienne a minimisé, si ce n'est pas mis de côté, l'impact que peut avoir l'illégalité ou le caractère socialement répréhensible d'une activité ou d'une dépense qui y est associée au regard de la fiscalité qui lui est applicable et qu'elle a, à toute fin pratique, écarté l'impact que cette illégalité ou ce caractère peut avoir en matière d'impôt sur le revenu.

C'est ainsi que cette jurisprudence rappelle constamment que la légalité ou l'illégalité d'une activité, ou encore son caractère socialement répréhensible, n'a généralement pas d'impact sur l'imposition du revenu qui en découle ou sur la déductibilité des dépenses qui y sont associées.

En d'autres termes, ce n'est pas parce qu'un comportement est prohibé ou répréhensible ou même contraire à l'ordre public que les frais qui peuvent y être associés ou qui en sont la conséquence ne sont pas susceptibles de donner droit à une dépense déductible aux conditions que prévoit la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ». Ainsi, et sauf pour ce qui est de certains paiements illégaux prévus à l'article 421.8 de la LI et des amendes et pénalités prévues à l'article 421.9 de la LI qui ne sont jamais déductibles, la LI ne fait pas obstacle à la déduction de ces frais pourvu que les autres conditions que prévoit la LI soient satisfaites.

La Cour suprême du Canada rappelle, dans l'affaire *65302 British Columbia Ltd*¹, que des **motifs d'ordre public** ne devraient intervenir dans la déduction d'une dépense que si celle-ci est à ce point flagrante et répugnante qu'elle ne peut être vue comme ayant été engagée dans le but de gagner du revenu. La Cour fédérale d'appel est même venue préciser, dans l'affaire *Robert McNeill*², que **même une conduite répréhensible** ne confère pas à elle seule à cette dépense un caractère « flagrant ou répugnant » qui la rendrait non déductible. Par conduite répréhensible, on doit ici entendre les comportements que le législateur sanctionne, réprime ou réproouve au travers du corpus législatif.

Nature courante ou nature du capital des frais

Il importe d'arrêter, aux fins des articles 62 et 129 de la LI, si une dépense est de nature courante ou de nature de capital pour déterminer si, quand et à hauteur de combien, les frais peuvent être déductibles ou déduits. Le caractère courant ou capital des frais s'apprécie généralement en fonction du poste auquel ils se rattachent ou des opérations auxquelles on doit les associer.

En matière de charges, la Cour suprême du Canada a proposé le test suivant pour départager l'un et l'autre : les charges affèrent-elles à la structure mise en place pour générer un bénéfice ou plutôt au processus générateur de revenu³. En d'autres termes, si les frais ont trait à des opérations courantes, ils seront de nature courante; s'ils ont trait à la structure d'affaire, ils doivent être considérés comme des dépenses de capital.

¹ [1999] CanLII 639 (SCC).

² [2000] CanLII 17115 (FCA).

³ Voir l'affaire *Johns-Manville Canada c. La Reine*, [1985] 2 RCS 46, 1985 CanLII 43 (CSC); en particulier au paragraphe 14.

Fort de ces principes, on peut avancer, par exemple, que les frais engagés ou payés à l'occasion ou dans le cadre des travaux de la Commission Charbonneau sont de nature courante et sont déductibles, comme on le verra plus loin, aux conditions prévues par les sources type de revenu auxquelles les frais se rattachent. Pour un survol des règles en la matière portant sur certains postes particuliers, il n'est pas inintéressant de consulter le bulletin d'interprétation IT-99R5 qui a été archivé depuis par l'Agence du revenu du Canada.

Source de revenu provenant d'une charge ou d'un emploi

En matière de revenu provenant d'une charge ou d'un emploi et aux conditions prévues à l'article 62 de la LI, seuls certains titulaires d'une charge ou d'un emploi relié à la vente de biens ou à la négociation de contrats sont susceptibles de pouvoir déduire, dans une année donnée, les frais payés dans cette année, par exemple, à l'occasion ou dans le cadre des travaux de la Commission Charbonneau.

Source de revenu provenant d'une entreprise ou d'un bien

En matière de revenu provenant d'une entreprise ou d'un bien, les frais engagés à l'occasion ou dans le cadre, par exemple, des travaux de la Commission Charbonneau peuvent être considérés comme des coûts pour faire des affaires (*cost of business*) et seraient considérés comme ayant été encourus dans le but de gagner du revenu comme l'entend l'article 128 de la LI, de sorte à être déductibles en conformité de l'article 80 de la LI dans l'année où ils ont été engagés.

D'autre part, Revenu Québec considère généralement que les honoraires professionnels rattachés à de la planification fiscale agressive ou à de l'évasion fiscale ne sont pas encourus dans le but de gagner du revenu au sens où l'entend l'article 128 de la LI de sorte à ne pouvoir être déductibles, ni à titre de dépense courante, ni à titre de dépense de capital.