



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 15 JANVIER 2020

OBJET : **HONORAIRES PROFESSIONNELS ENGAGÉS PAR UNE SUCCESSION
POUR L'ALIÉNATION RÉELLE DES ACTIONS DU DÉFUNT
N/RÉF. : 18-043190-001**

La présente donne suite à la demande d'interprétation que vous nous avez transmise *****.

Votre demande porte sur le traitement fiscal des honoraires professionnels engagés par la succession d'un contribuable décédé pour l'aliénation réelle par elle d'actions initialement détenues par le contribuable. Plus précisément, il s'agit de déterminer si une telle dépense peut être considérée comme ayant été faite ou encourue en vue d'effectuer l'aliénation du bien pour l'application de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

FAITS

La succession d'un contribuable décédé effectue l'aliénation d'actions qui étaient initialement détenues par ce dernier. Préalablement à l'aliénation, la succession a engagé certains frais, dont des honoraires professionnels pour l'obtention d'une évaluation indépendante de la juste valeur marchande desdites actions.

QUESTION

Vous demandez si les honoraires professionnels engagés par la succession pour l'évaluation de la juste valeur marchande desdites actions sont en vue d'effectuer l'aliénation réelle des actions, de sorte qu'ils doivent être soustraits du produit de

l'aliénation aux fins du calcul du gain ou de la perte en capital résultant de leur aliénation, tel que le prévoient le paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 234 de la LI et l'article 236 de cette loi.

OPINION

Le paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 234 de la LI est une disposition générale qui permet à un contribuable de déduire certaines dépenses lorsqu'il calcule le gain en capital résultant de l'aliénation d'un bien :

« Le gain provenant de l'aliénation d'un bien se calcule, sauf disposition contraire de la présente partie, en soustrayant du produit de l'aliénation l'ensemble des montants suivants :

a) le prix de base rajusté de ce bien immédiatement avant l'aliénation et les dépenses que le contribuable a faites ou encourues en vue d'effectuer l'aliénation; »

[Soulignement ajouté]

L'article 236 de la LI permet également à un contribuable de déduire certaines dépenses lorsqu'il calcule la perte en capital résultant de l'aliénation d'un bien :

« La perte provenant de l'aliénation d'un bien se calcule en soustrayant le produit de l'aliénation de ce bien du total de son prix de base rajusté immédiatement avant l'aliénation et des dépenses faites ou encourues par le contribuable aux fins de l'aliénation. »

[Soulignement ajouté]

Dans l'arrêt *Avis Immobilien G.M.B.H. c. La Reine*¹, la Cour d'appel fédérale confirme la décision de première instance² du juge Rip qui circonscrit les dépenses pouvant être déduites, dans le calcul du gain en capital résultant de l'aliénation d'un bien, à celles dont le motif initial et immédiat est d'effectuer l'aliénation, cela impliquant qu'il existe un lien direct entre la dépense et l'aliénation :

« À notre avis, le passage qui débute par les mots « The words « for the purpose of »... » doit être lu en fonction de la dernière phrase du même

¹ 97 DTC 5002 (CAF).

² 94 DTC 1039 (CCI).

~~~~~

paragraphe et donc être limité à la notion que des débours qui n'ont fait que faciliter la disposition ou qui sont engagés à l'occasion de celle-ci ne sont pas déductibles. »

Ainsi, la question de déterminer si une dépense a été engagée en vue d'effectuer l'aliénation d'un bien est une question de fait qui dépend des circonstances propres à chaque situation. L'application du paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 234 de la LI implique donc la nécessité pour le contribuable d'être en mesure de démontrer le lien direct entre la dépense et l'aliénation du bien. À notre avis, considérant l'interprétation donnée par le juge Rip, laquelle a été retenue par la Cour d'appel fédérale, au sous-alinéa 40(1)a)i) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5<sup>e</sup> suppl.)), ci-après « LIR », les frais d'évaluation des actions doivent être considérés comme n'ayant été engagés que pour en faciliter l'aliénation, de sorte que le lien entre ces frais et l'aliénation des actions n'est pas suffisamment direct pour qu'ils soient considérés comme ayant été engagés « en vue d'effectuer l'aliénation » des actions. Par conséquent, ils ne constituent pas une dépense visée par le paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 234 de la LI.

Le paragraphe *c.2* de l'article 255 de la LI reconnaît l'importance de l'arpentage et de l'évaluation d'un bien dans l'établissement du juste prix de vente ou d'achat, lorsque les frais y reliés sont engagés par un contribuable en vue de l'acquisition ou de l'aliénation de ce bien<sup>3</sup> :

« **255.** Un contribuable doit, dans le calcul du prix de base rajusté d'un bien à un moment donné, ajouter au coût de ce bien les montants suivants :

[...]

*c.2)* les frais raisonnables engagés par le contribuable avant le moment donné pour l'arpentage ou l'évaluation du bien en vue de son acquisition ou de son aliénation, dans la mesure où ces frais ne sont pas déduits par ailleurs par le contribuable dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition ni ne se rapportent à un autre bien; »

---

<sup>3</sup> Voir les interprétations techniques suivantes de l'Agence du revenu du Canada, qui traitent de l'ajout des frais d'évaluation d'un bien à son PBR en vertu de l'alinéa 53(1)n) de la LIR, lequel est l'équivalent du paragraphe *c.2* de l'article 255 de la LI : 2011-0411971C6 « *Appraisal Fees Deductibility* », 7 octobre 2011 et 2012-0457901E5 « *Executor fees and other costs* », 21 décembre 2012.

\*\*\*\*\*

- 4 -



Par conséquent, nous sommes d'opinion que les frais raisonnables engagés par la succession du contribuable décédé pour l'évaluation de la juste valeur marchande des actions en vue de l'aliénation de celles-ci doivent être ajoutés au coût de ces actions dans le calcul de leur prix de base rajusté immédiatement avant leur aliénation, dans la mesure où ces frais ne sont pas déduits par ailleurs dans le calcul du revenu de la succession pour une année d'imposition ni ne se rapportent à un autre bien.