



**DESTINATAIRE** : \*\*\*\*\*

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

**DATE** : LE 12 OCTOBRE 2012

**OBJET** : \*\*\*\*\*  
QUALIFICATION DES DÉPENSES POUR OBTENIR UNE ÉTUDE DE  
FAISABILITÉ  
N/RÉF : 12-014149-001

---

Nous faisons suite à la note datée du \*\*\*\*\* 2012 que vous me transmettiez par courriel concernant l'application de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », relativement à une dépense engagée par la \*\*\*\*\* , ci-après désignée « la Société » pour obtenir une étude de faisabilité quant à un projet d'expansion de ses affaires \*\*\*\*\*.

## Faits

Le représentant de la Société soumet les faits ci-après à \*\*\*\*\* au dossier, \*\*\*\*\* de Revenu Québec :

- La Société est une société canadienne imposable. Son siège social est situé au \*\*\*\*\* . Elle possède d'autres bâtiments à \*\*\*\*\* et ne possède aucun établissement à l'extérieur du Québec.
- La Société se spécialise dans \*\*\*\*\* . \*\*\*\*\* .
- La Société fait des affaires au Canada et \*\*\*\*\* .
- Dans le but de maximiser la rentabilité de l'entreprise et de mieux servir ses actuels clients \*\*\*\*\* (\*\*\*\*\* , en particulier), la Société a entamé des démarches afin de cibler des localités pour implanter une usine \*\*\*\*\* .

- À ce stade, la Société devait établir une liste des localités où il serait envisageable et rentable d'implanter une usine \*\*\*\*\*.
- Deux éléments importants ont poussé la Société à engager des dépenses pour obtenir une étude concernant l'expansion possible de ses activités \*\*\*\*\* : \*\*\*\*\*.
- Elle a confié le mandat à une firme de consultants externes, \*\*\*\*\*, ci-après désignée « la Firme », de réaliser une étude qui ferait ressortir différentes localités où une nouvelle usine pourrait être implantée.
- L'analyse effectuée par ces consultants externes consistait à étudier les divers facteurs environnementaux, économiques, fiscaux, sociaux et géographiques devant entrer en ligne de compte pour le choix de la localité où la Société pourrait construire une usine \*\*\*\*\*.
- Les facteurs fiscaux étudiés par les consultants comprenaient les taxes de vente, les taxes municipales, les taux d'imposition corporatifs, les déductions à la source, les subventions accordées par les différents paliers gouvernementaux, les taxes sur la masse salariale, etc.
- Les facteurs économiques étudiés par les consultants comprenaient le taux de chômage, le taux, la catégorie et la qualité de la main-d'œuvre disponible, le degré de formation de la main-d'œuvre, le taux de syndicalisation, la part employeur des bénéfices sociaux devant être payés, etc.
- Selon le contrat intervenu entre la Société et la Firme, cette dernière devait fournir ses services en quatre phases :
  - a) Phase 1 : Définition du projet et détermination des régions présentant un intérêt.
  - b) Phase 2 : Analyse détaillée des sites potentiels et sélection de quelques sites à proposer à la Société.

La réalisation des deux premières phases a été complétée par la Firme en \*\*\*\*\* et a coûté \*\*\*\*\* \$ à la Société.

- c) Phase 3 : Investigations finales, choix du site. Une visite des différents sites \*\*\*\*\* a eu lieu avec la firme et la direction de la Société.

Cette phase a été complétée par la Firme en \*\*\*\*\* et a coûté \*\*\*\*\* \$ à la Société. À la fin de cette phase, la Firme a proposé \*\*\*\*\* sites à la Société.

**d) Phase 4 : Support à l'implantation de la nouvelle usine.**

Cette phase n'a pas été réalisée. Aucun frais n'a été chargé. La facture du consultant indique qu'il n'y a pas de frais et que le projet est reporté. En fait, cette phase n'était facultative et réalisable que si la Société le décidait, une fois complétées les trois premières phases. L'objectif de cette phase était de supporter la Société au cours des négociations entourant le choix du site ainsi que de faciliter l'implantation de la nouvelle usine. Le temps prévu pour compléter cette phase était de \*\*\*\*\* après l'annonce du projet. Cette phase aurait été facturée selon un taux horaire.

Aucune cible n'avait été choisie au départ par la Société. Il ne s'agissait en aucun cas de valider une décision déjà prise par son conseil d'administration. La Société a engagé ces frais en vue de supporter une décision commerciale future.

La Société voulait obtenir de l'information dans l'optique d'implanter une nouvelle usine \*\*\*\*\* et non d'acquérir une usine ou bâtisse existante.

L'objectif de cette démarche était de trouver la localité idéale afin de supporter la croissance de la société \*\*\*\*\*.

Il n'y a pas eu d'honoraires engagés pour la réalisation du projet \*\*\*\*\* , tout est demeuré au stade de l'étude de marché, soit les phases 1, 2 et 3.

En résumé, les travaux effectués par la Firme permettaient d'obtenir des renseignements destinés à aider le conseil d'administration de la Société à cibler des localités pour l'implantation d'une usine \*\*\*\*\* . En effet, il s'agissait de dépenses engagées dans le but d'évaluer la possibilité d'augmenter la rentabilité, de maximiser l'efficacité de la Société et de fournir des informations fiables afin d'aider le conseil d'administration à prendre une décision éclairée sur l'expansion future de l'entreprise.

L'étude a permis de poser les bases de la réflexion sur la forme juridique souhaitable, sur le besoin d'avoir une forme juridique distincte de celle existante et sur la marche à suivre. Cet aspect du travail compte pour une partie mineure des dépenses engagées.

En raison de la situation économique de \*\*\*\*\* , le projet ne s'est pas concrétisé. En fait, le projet a été mis en veilleuse en attendant une meilleure perspective d'avenir

---

économique. À l'heure actuelle, la Société n'envisage pas une expansion \*\*\*\*\*, mais \*\*\*\*\*.

À ce propos, le représentant de la Société soumet ce qui suit :

«\*\*\*\*\*.<sup>1</sup> »

Dans le calcul de son revenu d'entreprise pour l'année \*\*\*\*\*, la Société a déduit à titre de dépenses courantes le total des montants payés à la Firme au cours de cette année pour la réalisation des phases 1, 2 et 3.

### **Interprétation demandée**

Les montants payés par la Société à la Firme pour la réalisation des phases 1, 2 et 3 de l'étude de faisabilité sont-ils déductibles à titre de dépenses courantes dans le calcul de son revenu d'entreprise pour l'année d'imposition \*\*\*\*\* ?

Le représentant de la Société soutient que c'est le cas.

Vous nous soumettez que \*\*\*\*\* est plutôt d'avis qu'il s'agit plutôt de dépenses en capital, non déductibles dans le calcul du revenu d'entreprise de la Société en raison de l'interdiction de déduire prévue à l'article 129 de la LI.

### **Notre interprétation**

Nous sommes d'avis que la Société était bien fondée de déduire, dans le calcul de son revenu d'entreprise pour l'année d'imposition \*\*\*\*\*, les montants qu'elle a payés à la Firme au cours de cette année pour la réalisation des phases 1, 2 et 3 de l'étude de faisabilité. Il s'agit de dépenses courantes.

### **Nos motifs**

En vertu des articles 128 et 129 de la LI, une dépense en capital n'est pas déductible dans le calcul du revenu d'entreprise ou de biens d'un contribuable.

---

<sup>1</sup> Extrait d'un courriel transmis le \*\*\*\*\* 2012 à \*\*\*\*\* de Revenu Québec, \*\*\*\*\*.

---

Afin de qualifier une dépense, il convient d'examiner son objet du point de vue pratique et commercial de l'entreprise du contribuable<sup>2</sup>.

La dépense engagée par la Société pour la réalisation des phases 1, 2 et 3 de l'étude de faisabilité lui a permis d'obtenir des informations quant aux endroits où il serait rentable pour elle de construire une usine \*\*\*\*\*.

Dans un contexte similaire, la Cour de l'Échiquier a conclu qu'il s'agissait d'une dépense courante déductible dans le calcul du revenu d'entreprise de la contribuable<sup>3</sup>. Cette Cour précise qu'aux fins de déterminer si une dépense constitue une dépense en capital, un des tests habituellement utilisés consiste à déterminer si elle confère un avantage durable. Selon la Cour de l'Échiquier, un tel avantage doit découler directement de ce qui est acquis par la dépense. Dans l'affaire devant elle, la Cour a considéré que l'obtention d'informations permettant à la contribuable de connaître le potentiel minier d'une région ontarienne dans le but de mousser son peuplement et ainsi d'augmenter le trafic ferroviaire ne constitue pas un avantage, aux fins de déterminer si la dépense conférerait un « avantage durable ». La Cour fait le parallèle avec des frais de publicité engagés en cours d'exploitation d'une entreprise pour augmenter le volume de ses affaires, lesquels sont des dépenses courantes selon sa compréhension des principes commerciaux.

Dans cette optique, nous précisons qu'une dépense n'a pas un effet « durable » si elle sert à acquérir un bien ou un service dont l'effet n'est que provisoire, en ce sens qu'il faut la répéter ultérieurement dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise<sup>4</sup>. En l'espèce, les faits soumis et non contestés indiquent que les dépenses engagées par la Société pour les phases 1, 2 et 3 de l'étude de faisabilité n'avaient qu'un effet provisoire, considérant que les facteurs étudiés varient énormément et rapidement dans le temps.

De plus, dans l'affaire *Wacky Wheatley's TV & Stereo Ltd et als. c. M.N.R.*<sup>5</sup>, la Cour canadienne de l'impôt a conclu que les dépenses engagées par l'appelante pour permettre à ses dirigeants de se rendre en Australie pour étudier la faisabilité d'un projet d'expansion de ses affaires dans ce pays constituaient des dépenses courantes,

---

<sup>2</sup> *Pantorama Industries Inc. c. R.*, 2005 CAF 135. En ligne : <http://decisions.fca-caf.gc.ca/fr/2005/2005caf135/2005caf135.html>. *Johns-Manville Canada Inc. c. R.*, [1985] 2 R.C.S. 46, par. 28(1). En ligne : <http://scc.lexum.org/fr/1985/1985rcs2-46/1985rcs2-46.pdf>.

<sup>3</sup> *Algoma Central Railway c. M.N.R.*, 67 D.T.C. 5091 (Cour de l'Échiquier). Jugement confirmé par la Cour suprême du Canada : [1968] R.C.S. 447.

<sup>4</sup> *Johns-Manville Canada Inc. c. R.*, par. 28(5), *supra*, note 2. Voir également : *Boucher c. S.M.R.Q.*, EYB 1993-84236 (C.Q.), pars. 22, 24 et 26.

<sup>5</sup> 87 D.T.C. 576 (CCI).

déductibles dans le calcul de son revenu d'entreprise. Selon la Cour, envisager d'étendre ses activités commerciales constitue une préoccupation quotidienne dans la conduite des affaires d'une entreprise. Si son projet d'expansion s'était avéré réalisable et viable et que l'appelante avait élaboré un plan spécifique pour mettre son projet d'expansion à exécution, les dépenses qu'elle aurait alors engagées dans ce but aurait acquis le caractère de dépenses en capital. C'est ce qui distingue cette affaire des faits étudiés par cette même Cour dans *Rona*<sup>6</sup>.

En effet, dans *Rona*, la Cour canadienne de l'impôt avait à qualifier les honoraires versés par l'appelante à des avocats, des comptables et à des courtiers en valeurs mobilières pour étudier certains projets spécifiques pour lui permettre de développer de nouveaux points de vente, soit en acquérant les actions de sociétés concurrentes, soit en participant dans des coentreprises pour l'établissement de magasins à grande surface, soit en faisant l'acquisition d'éléments d'actif. Certains projets se sont concrétisés, d'autres non. La Cour a conclu qu'il s'agissait dans tous les cas de dépenses en capital admissibles.

Au paragraphe 4 du bulletin d'interprétation IT-475, l'Agence du revenu du Canada, ci-après désignée « ARC », écrit que les dépenses liées à la réalisation d'une étude de faisabilité sont traitées par elle comme des dépenses courantes<sup>7</sup>. Bien que publié le 31 mars 1981, ce bulletin est encore appliqué par l'ARC<sup>8</sup>. Celle-ci écrivait aussi en 2004<sup>9</sup>, qu'elle considère que la position suivante qu'elle exprime au paragraphe 5 de ce bulletin est conforme à la décision de la Cour canadienne de l'impôt dans l'affaire *Rona* :

« 5. Les dépenses faites dans le cadre de l'entreprise ordinaire du contribuable pour des recherches visant à déterminer si un bien en immobilisations doit être créé ou acquis, mais qui ne sont pas directement reliées à la création ou à l'acquisition d'un bien en immobilisations, sont des dépenses d'opérations courantes qui sont déductibles dans l'année où elles sont engagées. Cependant, une fois prise la décision de procéder au projet en particulier, toutes les dépenses reliées directement à la création ou à l'acquisition d'un bien en immobilisations entrent dans le coût en capital de ce bien, à moins que ce bien ne soit pas créé ou acquis. Dans ce dernier cas, les honoraires d'architecte ou d'ingénieur et autres dépenses relatives à la

---

<sup>6</sup> *Rona Inc. c. R.*, 2003 D.T.C. 264 (CCI). En ligne :

<http://decision.tcc-cci.gc.ca/fr/2003/2003cci121/2003cci121.html>.

<sup>7</sup> ARC, IT-475, « Dépenses pour la recherche et pour le développement de l'entreprise » (31 mars 1981).

<sup>8</sup> Nous vous référons à ce sujet aux interprétations suivantes de l'ARC : 2009-0312261I7 (22 avril 2009), 2006-0180041E5 (12 octobre 2006) et 2003-0053621I7 (10 mai 2004).

<sup>9</sup> ARC, Interprétation technique 2003-0053621I7 (10 mai 2004).

création ou à l'acquisition envisagée d'un bien en immobilisations précis sont des dépenses en immobilisations admissibles (suivant la définition de l'alinéa 14(5)b)) et une déduction est permise en vertu de l'alinéa 20(1)b) de la Loi, pourvu que les dépenses soient engagées dans le cadre d'une entreprise exploitée par le contribuable. S'il n'y a pas d'entreprise au moment où les dépenses sont engagées, celles-ci ne sont pas déductibles. »

Compte tenu des conclusions des jugements précités, nous sommes en accord avec cette position de l'ARC.

Cela dit, dans le dossier sous étude, nous sommes d'avis que l'étude de faisabilité réalisée ne conférerait pas un avantage durable à la Société et que les dépenses qu'elle a engagées pour en faire réaliser les phases 1 à 3 constituent des dépenses courantes, déductibles dans le calcul de son revenu d'entreprise pour l'année d'imposition \*\*\*\*\*.

Par ailleurs, si ces dépenses ne s'étaient pas qualifiées à titre de dépenses courantes, parce que rattachées à un projet spécifique de transaction que la Société aurait décidé de réaliser, elles auraient alors constitué des montants en immobilisations incorporelles, peu importe que la transaction se concrétise ou non<sup>10</sup>.

---

<sup>10</sup> Visés par les articles 106 et 107 de la LI.