



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 4 OCTOBRE 2021

OBJET : **TRAITEMENT FISCAL DES FRAIS JURIDIQUES ENGAGÉS PAR ***** À L'ÉGARD DE PLAINTES DÉONTOLOGIQUES**
N/RÉF. : 20-051298-001

La présente donne suite à votre demande ***** concernant le traitement fiscal des frais juridiques engagés par ***** , ci-après « le particulier », lequel exerçait la profession ***** , pour assurer sa défense à l'égard de plaintes déontologiques déposées contre lui. Plus précisément, vous souhaitez savoir si les frais juridiques engagés par le particulier sont déductibles dans le calcul de son revenu pour les années d'imposition 20X1 et 20X2.

FAITS

Notre compréhension des faits est la suivante :

- Le particulier exerçait la profession ***** par le biais d'une entreprise individuelle et des trois sociétés suivantes, ci-après « les sociétés », dont il était l'unique actionnaire pendant la période visée par la vérification :
 - ***** , ci-après « Société A »;
 - ***** , ci-après « Société B »;
 - ***** , ci-après « Société C ».
- Pour les années d'imposition 20X1 et 20X2, le particulier a déclaré les revenus suivants liés à sa profession :

	20X1	20X2
Revenu d'emploi	***** \$ (Société A et Société B)	***** \$ (Société A et Société B)
Revenu de dividendes	***** \$ (Société C, Société A, Société B)	***** \$
Revenu ou perte d'entreprise	***** \$ ¹	***** \$ ²
Total	***** \$	***** \$

- Le particulier a fait l'objet de nombreuses plaintes disciplinaires.
- Afin d'assurer sa défense, le particulier a engagé des frais juridiques pour des montants de ***** \$ et de ***** \$ pour les années d'imposition 20X1 et 20X2, respectivement.
- Le particulier a déduit ces montants dans le calcul de son revenu tiré de son entreprise ***** pour les années d'imposition 20X1 et 20X2.

QUESTION

Les frais juridiques engagés par le particulier sont-ils déductibles dans le calcul de son revenu pour les années d'imposition 20X1 et 20X2?

ANALYSE

La Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI », contient plusieurs dispositions permettant la déduction d'honoraires juridiques dans le calcul du revenu d'un contribuable. En effet, ces frais peuvent, selon les circonstances, être déductibles dans le calcul du revenu du contribuable provenant d'un emploi, d'une entreprise ou d'un bien. Ils peuvent en certains cas aussi réduire un gain en capital ou augmenter une perte en capital découlant de l'aliénation d'un bien. Finalement, dans certaines

¹ Revenus bruts de ***** \$.

² Revenus bruts de ***** \$.

.....

situations, des frais juridiques peuvent être déductibles dans le calcul du revenu sans que ceux-ci soient nécessairement rattachés à une source de revenu spécifique³.

1. Déductions dans le calcul du revenu provenant d'un emploi

Un particulier ne peut, dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi, déduire un montant que dans la mesure où il est prévu au chapitre III du titre II du livre III de la partie I de la LI et dans celle où il peut raisonnablement être considéré comme se rapportant à cette charge ou à cet emploi LI⁴.

L'article 77 de la LI permet à un particulier de déduire, dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi, les frais judiciaires ou extrajudiciaires qu'il paie pour percevoir un montant qui lui est dû – ou pour établir un droit à un tel montant – et qui, s'il était reçu par le particulier, devrait être inclus dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi⁵.

En l'espèce, pour les années d'imposition 20X1 et 20X2, le particulier a déclaré un revenu d'emploi. Cependant, puisque les frais juridiques n'ont pas été payés par le particulier dans le but de percevoir un montant à recevoir dans le cadre de son emploi, comme un salaire, ou pour établir un droit à celui-ci, aucun montant n'est déductible en vertu de l'article 77 de la LI dans le calcul de son revenu provenant d'un emploi.

De même, l'article 62 de la LI, qui permet à un employé de déduire les montants qu'il dépense pour gagner le revenu provenant de son emploi ou de sa charge, ne trouve pas application en l'espèce⁶. En effet, parmi les conditions d'application de cette disposition, l'employé doit notamment être rémunéré entièrement ou partiellement par des commissions et son emploi doit être relié à la vente de biens ou à la négociation de contrats pour son employeur.

Bref, dans la présente situation, à la lumière des faits ayant été portés à notre attention, nous sommes d'avis que le particulier ne peut pas déduire, dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi pour les années d'imposition 20X1 et 20X2, les

³ Voir notamment le paragraphe *e* de l'article 336 de la LI.

⁴ Article 59 de la LI.

⁵ *Ross c. La Reine*, 2016 CCI 170, paragraphes 10 et 11 (le jugement porte sur l'alinéa 8(1)*b*) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), chapitre 1, (5^e suppl.)), ci-après « LIR », qui est harmonisé avec l'article 77 de la LI).

⁶ *Mercille v. R.*, [2000] 2 C.T.C. 2434, 2000 D.T.C. 1915 (le jugement porte sur l'alinéa 8(1)*f*) de la LIR qui est harmonisé avec l'article 62 de la LI).

~~~~~

frais juridiques qu'il a payés afin d'assurer sa défense à l'égard des plaintes en déontologie déposées contre lui.

## **2. Déductions dans le calcul du revenu d'entreprise**

Les frais juridiques engagés par un professionnel en lien avec l'exercice de ses activités professionnelles sont déductibles dans le calcul de son revenu tiré de son entreprise en fonction des principes généraux suivants de la LI, voulant que :

- le montant doit raisonnablement être considéré comme se rapportant à l'entreprise du professionnel et avoir été engagé pour gagner un revenu provenant de cette entreprise<sup>7</sup>;
  - le montant ne doit pas être un paiement à titre de capital, sauf en autant que permis expressément par la partie I de la LI<sup>8</sup>;
  - le montant ne doit pas raisonnablement être considéré comme ayant été déboursé ou dépensé pour gagner un revenu exonéré d'impôt<sup>9</sup>;
  - le montant ne doit pas consister en des frais personnels ou de subsistance<sup>10</sup>;
  - le montant doit être raisonnable dans les circonstances<sup>11</sup>.
- a) *Le montant peut raisonnablement être considéré comme se rapportant à l'entreprise du professionnel et avoir été engagé pour gagner un revenu provenant de cette entreprise*

L'article 128 de la LI prévoit qu'un contribuable ne peut déduire, dans le calcul de son revenu provenant d'une entreprise pour une année d'imposition, que les débours ou dépenses qu'il paie dans cette année ou qui sont payables à l'égard de cette année, dans la mesure où ils peuvent raisonnablement être considérés comme se rapportant à cette entreprise et dans celle où ils ont été engagés pour gagner un revenu de cette entreprise.

La question de savoir si une dépense a été engagée pour gagner un revenu provenant d'une entreprise est une question de fait à trancher en tenant compte de toutes les

---

<sup>7</sup> Article 128 de la LI.

<sup>8</sup> Article 129 de la LI.

<sup>9</sup> Article 131 de la LI.

<sup>10</sup> Article 133 de la LI.

<sup>11</sup> Article 420 de la LI.

-----

circonstances<sup>12</sup>. Aucun critère fixe ne permet d'établir de façon prépondérante qu'un contribuable a engagé une dépense pour gagner un revenu d'entreprise.

Toutefois, la Cour suprême du Canada a énoncé dans l'arrêt *Symes*<sup>13</sup> certains critères permettant de guider cette détermination, à savoir :

- La déduction est-elle ordinairement acceptée à titre de dépense d'entreprise par les comptables?
- La dépense est-elle habituellement engagée par d'autres contribuables dans une entreprise de même nature?
- La dépense aurait-elle été engagée si le contribuable ne visait pas la production d'un revenu d'entreprise?

En général, les frais juridiques engagés peuvent être déduits dans le calcul du revenu de l'entreprise « lorsqu'ils sont engagés dans le cours normal des activités génératrices de revenus [de l']entreprise ou lorsqu'ils sont engagés pour défendre ces activités »<sup>14</sup>.

Ainsi, en matière de frais juridiques, la jurisprudence tente généralement de trancher la question en établissant un lien entre le besoin que la dépense satisfait et l'entreprise elle-même. Il y a aussi lieu de préciser qu'il revient au contribuable d'établir cette relation<sup>15</sup>.

Par exemple, dans l'affaire *Leduc*<sup>16</sup>, le contribuable était un avocat qui avait fait l'objet de plusieurs chefs d'accusation à des infractions criminelles à caractère sexuel. Afin d'assurer sa défense, il avait engagé des frais juridiques qu'il avait déduits dans le calcul de son revenu tiré de son entreprise. Il soumettait que les frais se rapportaient à son entreprise et qu'ils avaient été engagés pour gagner un revenu puisqu'une déclaration de culpabilité risquait utilement de lui faire perdre son permis l'autorisant à pratiquer le droit.

---

<sup>12</sup> *Symes c. Canada*, [1993] 4 R.C.S. 695.

<sup>13</sup> *Ibid.*

<sup>14</sup> *Burley c. La Reine*, 2020 CCI 68, paragraphe 21. Voir aussi Agence du revenu du Canada, Bulletin d'interprétation IT-99R5, « Frais juridiques et comptables (consolidé) », 5 décembre 2000, paragraphe 4, auquel nous souscrivons et Revenu Québec, Lettre d'interprétation 14-024070-001, « Traitement fiscal des honoraires professionnels à la suite d'un recours pour oppression », 12 mars 2015.

<sup>15</sup> *Canada c. Doiron*, 2012 CAF 71, paragraphe 43.

<sup>16</sup> *Leduc c. La Reine*, 2005 CCI 96.

La Cour a indiqué que, généralement, lorsque les activités qui ont mené aux accusations ont été accomplies dans le cours normal des activités génératrices d'un revenu, les dépenses que le contribuable a engagées pour se défendre sont déductibles dans le calcul de son revenu. Or, les faits qui soutenaient les accusations ne s'étaient pas déroulés dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise du contribuable. Par conséquent, la Cour a jugé que le contribuable ne pouvait pas déduire ces frais dans le calcul de son revenu tiré de son entreprise, car ces frais constituaient plutôt une dépense personnelle :

[18] Dans ce contexte, il est clair, à mon avis, que les frais juridiques que l'appelant a engagés afin de se défendre dans les procédures criminelles se rapportant aux accusations d'agressions sexuelles portées contre lui sont des dépenses personnelles. Ces frais ne sont pas des dépenses normalement engagées par d'autres personnes exerçant la même profession que l'appelant. Il peut également être inféré de la preuve que si l'appelant n'avait pas exercé ses activités professionnelles, il aurait néanmoins payé les frais d'avocat en vue de se défendre devant les tribunaux judiciaires contre les accusations criminelles. Ces facteurs, analysés dans le contexte des circonstances de la présente affaire, donnent à penser que les frais juridiques en question ne peuvent pas être considérés comme des dépenses d'entreprise conformément à l'article 9 ainsi qu'aux alinéas 18(1)a) et 18(1)h) de la LIR.

La Cour souligne aussi le fait que le contribuable n'a soumis aucun élément de preuve probant confirmant que s'il était reconnu coupable des chefs d'accusation, il perdrait son droit de pratique :

[23] [...] Le fait qu'une déclaration de culpabilité éventuelle puisse avoir des incidences sur les activités professionnelles de l'appelant dans l'avenir est à mon avis purement hypothétique et conjectural à ce stade et, quoi qu'il en soit, trop éloigné pour justifier la déduction des frais juridiques dans l'année d'imposition en cause conformément à l'alinéa 18(1)a) de la LIR.

Similairement, dans l'affaire *Gouveia*<sup>17</sup>, le contribuable avait engagé d'importantes sommes pour assurer sa défense contre une action collective le visant ainsi que contre des accusations portées par la Commission des valeurs mobilières de l'Ontario. Le contribuable était administrateur, président et chef de la direction d'Atlas Cold Storage

---

<sup>17</sup> *Gouveia c. La Reine*, 2013 CCI 414 confirmé par *Gouveia c. Canada*, 2014 CAF 289. Voir aussi *Ironside c. La Reine*, 2013 CCI 339.

Holdings inc., ci-après « Atlas ». Cette société était détenue en exclusivité par une fiducie à capital variable. La Commission alléguait que le contribuable avait participé à des manœuvres visant à embellir irrégulièrement le rendement financier de la fiducie. L'action collective portait sur les mêmes allégations. Le contribuable avait déduit ses frais juridiques dans le calcul du revenu tiré d'une entreprise individuelle de consultation qu'il exploitait dans le domaine de l'entreposage frigorifique. Il alléguait que ces recours judiciaires menaçaient sa capacité de tirer un revenu de son entreprise puisqu'une déclaration de culpabilité aurait réduit à néant le revenu qu'il tirait de son entreprise. Or, la Cour a plutôt estimé que les dépenses étaient liées à l'emploi qu'il occupait. Ainsi, ces frais ne pouvaient pas être déduits dans le calcul du revenu tiré de son entreprise :

[22] [...] En l'espèce, l'appelant a engagé des frais juridiques pour se défendre contre des allégations formulées dans le cadre de l'instance engagée par la [Commission des valeurs mobilières de l'Ontario] et du recours collectif. Ces frais juridiques n'ont pas été engagés en vue de tirer un revenu de son entreprise de consultation car ils étaient une conséquence directe du poste qu'il occupait à titre de directeur, de président et de chef de la direction d'Atlas. Les dépenses ont été engagées en vue de protéger sa réputation au sein de l'industrie de l'entreposage frigorifique, où il concentrait ses activités professionnelles de consultation. Dans ce contexte, les dépenses juridiques étaient de nature personnelle et elles n'ont pas été engagées dans le but de protéger la possibilité de tirer un revenu de son entreprise de consultation.

De plus, la Cour a conclu que le lien entre les frais juridiques et les activités de l'entreprise était trop éloigné pour permettre leur déduction dans le calcul du revenu de l'entreprise de consultation du particulier :

[38] Les conséquences auxquelles s'exposait l'appelant par suite d'une déclaration de culpabilité dans l'instance engagée par la [Commission des valeurs mobilières de l'Ontario] ou d'une conclusion de responsabilité dans le cadre du recours collectif auraient eu une incidence plus directe sur ses perspectives d'emploi futures que sur ses activités de consultation courantes et futures. À mon avis, le lien entre les dépenses juridiques engagées et les activités de consultation est trop éloigné pour que l'appelant puisse les déduire.

~~~~~

Finalement, dans la décision *Patry*¹⁸, la contribuable, une médecin, avait engagé des frais juridiques pour se défendre contre une poursuite en dommages-intérêts pour diffamation intentée par un avocat (M^e Neff) qui avait agi comme arbitre dans une affaire impliquant la contribuable. La contribuable estimait que ces frais étaient déductibles dans le calcul de son revenu de profession car elle risquait, selon elle, de perdre son droit de pratique. Or, la Cour canadienne de l'impôt a estimé que la preuve ne permettait pas d'établir un lien entre la dépense et l'entreprise exploitée par la contribuable :

Similarly, I am of the opinion that the appellant failed to establish that the Neff Lawsuit bore anything more than an incidental relationship to her medical practice. It is reasonable to infer that the appellant would have defended herself against the Neff Lawsuit even if there had been no consequential threat to her ability to practice medicine. Moreover, the appellant has failed to provide sufficient evidence to establish that her medical practice was truly threatened as a result of the Neff Lawsuit. The Neff Lawsuit could not have turned out worse for the appellant with regard to her ability to continue practising medicine. Yet she continued to practise. Therefore, following Leduc and Doiron, I conclude that the legal expenses in issue are not deductible as having been incurred in connection with her medical practice.

En l'espèce, nous estimons qu'il existait un lien suffisant entre les honoraires juridiques payés par le particulier et les activités de son entreprise. En effet, les frais juridiques engagés par le particulier visaient à le défendre contre des fautes déontologiques alléguées. Le libellé des chefs d'infraction confirme d'ailleurs que les reproches faits au particulier s'inscrivent dans l'exercice de sa profession *****.

De plus, une déclaration de culpabilité risquait vraisemblablement d'emporter une radiation temporaire ou définitive au tableau de l'Ordre *****¹⁹. Or, au Québec, l'exercice de ***** est une profession à exercice exclusif, c'est-à-dire que la loi réserve certaines activités exclusivement aux membres de l'Ordre. Ainsi, advenant une radiation de son inscription, le particulier devait, pendant la période visée par la radiation, cesser sa pratique professionnelle. Il existe donc un lien direct entre les frais judiciaires et sa capacité à gagner un revenu futur de son entreprise *****.

Finalement, pour reprendre les critères énoncés dans l'arrêt *Symes*, selon notre compréhension, les normes comptables permettraient la déduction des frais judiciaires à

¹⁸ *Patry c. La Reine*, 2013 CCI 107.

¹⁹ D'ailleurs, le syndic demandait au Conseil de discipline de l'Ordre ***** une radiation de l'inscription du particulier au tableau de l'Ordre.

~~~~~

titre de dépense d'entreprise. De même, il s'agit, selon nous, d'une dépense susceptible d'être engagée par des contribuables exerçant une entreprise de même nature puisque tout membre d'un ordre professionnel peut faire l'objet d'une plainte disciplinaire et est susceptible, dans ce contexte, d'engager des frais juridiques afin d'assurer sa défense. Finalement, le particulier n'aurait certainement pas eu à engager ces frais s'il n'avait été membre de l'Ordre \*\*\*\*\*.

Nous estimons cependant que seulement une partie des frais juridiques se rapportaient raisonnablement à son entreprise puisque les frais engagés visaient non seulement à préserver la source de revenu provenant de son entreprise, mais aussi à protéger ses revenus de dividendes et ses revenus d'emploi provenant des sociétés au sein desquelles il pratiquait aussi sa profession \*\*\*\*\*.

En effet, en cas de radiation de l'Ordre, le particulier n'aurait pas pu exercer sa profession \*\*\*\*\*. Ses revenus d'emploi tirés de ces sociétés auraient vraisemblablement été réduits à néant. Quant à ses revenus de dividendes provenant de ces sociétés, ils auraient aussi été affectés négativement. \*\*\*\*\*.

Ainsi, en cas de radiation pour une période de plus de trois mois, le contribuable devait se départir de ses actions dans les trois sociétés au sein desquelles il pratiquait \*\*\*\*\*. Notre compréhension des faits est que le syndic demandait une radiation pour une période supérieure à trois mois.

Bref, les frais juridiques engagés par le contribuable avaient pour but de protéger l'ensemble de ses sources de revenu liées à l'exercice de sa profession \*\*\*\*\*. Il nous apparaît donc approprié de répartir ces frais juridiques entre ces sources selon une méthode raisonnable. Dans le contexte actuel, il nous paraît raisonnable, à première vue, de répartir ces frais au prorata des revenus tirés de chacune des sources de revenu liés à la profession du particulier pour les années d'imposition au cours desquelles les frais ont été engagés. Nous n'excluons pas que d'autres méthodes pourraient être raisonnables. Cela pourrait être le cas, par exemple, d'une répartition établie selon le temps et les efforts consacrés à chacune des différentes sources de revenu liées à la profession du particulier.

*b) Le montant ne doit pas être un paiement à titre de capital*

L'article 129 de la LI précise que les débours ou dépenses déductibles dans le calcul du revenu d'une entreprise ou de biens ne peuvent inclure un montant déboursé à titre de capital, sauf le montant qui est expressément permis par la partie I de la LI. De manière générale, les dépenses visant l'acquisition ou l'aliénation d'une immobilisation sont de

nature capitale. De même, une dépense effectuée afin de préserver l'entité, la structure génératrice de revenus ou l'organisation commerciale du contribuable serait de nature capitale<sup>20</sup>.

La détermination de la nature d'une dépense, à savoir s'il s'agit d'une dépense en capital ou d'une dépense courante, doit être effectuée en tenant compte de l'ensemble des faits et des circonstances particulières de chaque cas. Plusieurs éléments doivent être considérés pour effectuer cette détermination : la jurisprudence a établi plusieurs critères pour distinguer une dépense courante d'une dépense en capital<sup>21</sup>.

Les tribunaux ont traditionnellement établi que les honoraires professionnels juridiques engagés pour préserver un actif ou pour l'acquérir sont généralement des dépenses en capital<sup>22</sup>.

Par exemple, dans l'arrêt *Dominion Natural Gas Co.*<sup>23</sup>, la Cour suprême du Canada était d'avis que les honoraires juridiques engagés par une société pour conserver le droit d'exercer son entreprise sur un territoire donné étaient de nature capitale. Le juge en chef Duff écrit dans son opinion qu'il ne voit pas de distinction entre la nature des dépenses engagées pour obtenir le droit d'exploiter une entreprise et des dépenses engagées dans le but de conserver ce droit.

Le droit de pratiquer une profession, dont l'exercice est régi par un ordre professionnel, constitue un bien au sens de la définition de cette expression prévue à l'article 1 de la LI<sup>24</sup>. En effet, selon cette définition, un bien comprend « un droit de quelque nature qu'il soit ».

Dans l'affaire *Doiron*, le contribuable était avocat et avait fait l'objet d'accusations criminelles. Dans sa déclaration de revenus, il avait déduit dans le calcul de son revenu d'entreprise les honoraires qu'il avait engagés pour se défendre contre les accusations le visant. La Cour indique que la dépense était de nature capitale puisqu'elle servait à préserver « un actif de nature durable », soit le droit de pratiquer la profession d'avocat.

---

<sup>20</sup> *R. v. Jager Homes Ltd.*, [1988] 1 C.T.C. 215, 88 D.T.C. 6119; *Rona Inc. c. La Reine*, 2003 CCI 121.

<sup>21</sup> *Rio Tinto Alcan Inc. c. La Reine*, 2016 CCI 172, confirmé par *Canada c. Rio Tinto Alcan Inc.*, 2018 CAF 124, demande d'autorisation à la Cour suprême du Canada refusée, 38307, paragraphe 74.

<sup>22</sup> Revenu Québec, Lettre d'interprétation 02-0104535, « Traitement fiscal des honoraires professionnels juridiques et comptables », 14 juin 2002.

<sup>23</sup> *Minister of National Revenue v. Dominion Natural Gas Co. Ltd.*, [1941] S.C.R. 19. Voir aussi *British Columbia Power Corporation, Limited v. Minister of National Revenue*, [1968] S.C.R. 17.

<sup>24</sup> *Supra* note 15, paragraphe 42.

~~~~~

Elle explique que ce droit « doit demeurer en place pour permettre l'exercice continu de la profession visée ».

Dans l'affaire *Gouveia*, la Cour canadienne de l'impôt conclut similairement :

[41] La déduction de frais juridiques engagés en vue de préserver la réputation de l'appelant et sa capacité de gagner un revenu futur est interdite par l'alinéa 18(1)b) de la Loi, et ces frais sont donc considérés comme étant à titre de capital.

[Nos soulignés]

En l'espèce, le particulier devait se défendre à l'égard de plaintes déposées contre lui, au risque de voir son droit de pratique suspendu ou même révoqué. Nous estimons donc, à la lumière de la jurisprudence pertinente, que ces dépenses étaient de nature capitale. Les montants engagés à titre de frais juridiques servaient à préserver le droit du contribuable à exercer sa profession. Par conséquent, en vertu de l'article 129 de la LI, aucuns frais juridiques ne peuvent être déduits dans le calcul du revenu de l'entreprise du contribuable.

Ceci dit, nous sommes d'avis que les frais juridiques engagés pour assurer la défense du particulier dans les diverses instances disciplinaires et judiciaires peuvent se qualifier à titre de dépenses en immobilisations incorporelles²⁵. En effet, puisque que les années d'imposition en cause (20X1 et 20X2) sont antérieures au 1^{er} janvier 2017, les règles sur les immobilisations incorporelles prévues aux articles 106 à 110.1 de la LI, tels qu'ils se lisaient avant leur abrogation, trouvent application en l'espèce.

Le paragraphe 1 de l'article 106 de la LI prévoyait que le montant d'immobilisations incorporelles d'un contribuable à l'égard d'une entreprise est le montant payable ou déboursé par suite d'une transaction effectuée après 1971, à titre de capital pour gagner un revenu provenant de l'entreprise. De plus, la dépense ne devait pas être exclue par l'un des sous-paragraphes du paragraphe 2 de l'article 106 de la LI.

En l'espèce, nous estimons que ces conditions sont satisfaites à l'égard de la partie des frais juridiques du particulier qui se rapportent à son entreprise.

c) *Le montant ne doit pas raisonnablement être considéré comme ayant été déboursé ou dépensé pour gagner un revenu exonéré d'impôt*

²⁵ *Supra* note 22; *Automobiles Jalbert Inc. c. Québec (Sous-ministre du Revenu)*, 2005 CanLII 31513 (QC CQ), paragraphe 49.

En l'espèce, le revenu de profession du particulier est imposable.

d) Le montant ne doit pas consister en des frais personnels ou de subsistance

En vertu de l'article 133 de la LI, pour être déductible, la dépense ne doit pas être considérée comme des frais personnels ou de subsistance²⁶. Ce n'est pas le cas en l'espèce. En effet, nous avons déterminé qu'une partie des frais juridiques engagés par le particulier se rapportaient raisonnablement à son entreprise.

e) Le montant doit être raisonnable dans les circonstances

L'article 420 de la LI prévoit qu'une dépense est déductible dans le calcul du revenu d'un contribuable dans la mesure où cette dépense est raisonnable. La manière objective habituelle d'évaluer cette condition est d'examiner si une personne en affaires aurait raisonnablement engagé une dépense d'une telle ampleur en ne considérant que l'intérêt de son entreprise²⁷.

En l'espèce, rien dans les faits qui nous ont été soumis ne nous permet de remettre en question le caractère raisonnable des frais juridiques engagés pour assurer la défense du particulier dans les instances disciplinaires.

3. Revenu de bien

Des frais juridiques peuvent aussi être déduits dans le calcul du revenu provenant d'un bien. En l'espèce, les frais juridiques engagés par le particulier sont de nature capitale. Par conséquent, la portion de ces frais engagés se rapportant au revenu de bien n'est pas déductible dans le calcul du revenu qu'il a reçu à titre d'actionnaire²⁸.

CONCLUSION

Les frais juridiques engagés par le particulier visent à protéger plusieurs de ses sources de revenu et ils sont de nature capitale. Par conséquent, il nous paraît raisonnable que ces frais soient répartis entre ses sources au prorata des revenus d'entreprise, de dividendes

²⁶ L'expression « frais personnels ou de subsistance » est définie à l'article 1 de la LI.

²⁷ *Péto-Canada c. Canada*, 2004 CAF 158, paragraphe 62; *GlaxoSmithKline Inc. c. Canada*, 2010 CAF 201, paragraphes 69 à 72; *Transalta Corporation c. Canada*, 2012 CAF 20, paragraphes 73 et 74.

²⁸ *Keating v. The Queen*, 2005 CCI 296, paragraphe 24; *Kruco Inc. c. La Reine.*, [1998] 3 C.T.C. 2319, 98 D.T.C. 1568, paragraphe 29.

et d'emploi qu'elles ont procurés. La partie de ces frais qui se rapporte à l'entreprise du particulier est visée par les règles sur les immobilisations incorporelles. La partie de ces frais qui se rapporte à son emploi n'est pas déductible dans le calcul de son revenu provenant de cet emploi. La même conclusion s'impose à l'égard de la partie des frais se rapportant aux actions du particulier (revenu de dividendes).

En terminant, nous tenons à préciser que notre analyse porte uniquement sur les frais juridiques en lien avec la défense du particulier à l'égard de plaintes déontologiques. Nous faisons cette précision puisque certaines factures d'honoraires juridiques qui nous ont été remises semblent porter sur des faits étrangers à la défense du particulier. Or, nous n'avons pas analysé la déductibilité de ces dépenses.