



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

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

**DATE :** LE 5 JANVIER 2016

**OBJET :** **DÉDUCTIBILITÉ ET CARACTÈRE RAISONNABLE D'HONORAIRES  
VERSÉS POUR DES SERVICES DE TECHNICIEN EN INGÉNIERIE  
N/RÉF. : 15-025464-001**

---

Nous donnons suite par la présente à la demande d'interprétation que vous nous avez transmise \*\*\*\*\* concernant l'objet mentionné ci-dessus.

## **I- PRINCIPALES PARTIES IMPLIQUÉES**

### **Société A**

- La société \*\*\*\*\* (Société A) a été constituée le \*\*\*\*\* sous la partie 1A de la Loi sur les compagnies (RLRQ, chapitre C-38), ci-après désignée « LC ». Son domicile est situé au \*\*\*\*\* et elle n'a aucun employé. Son actionnaire de contrôle et administrateur est \*\*\*\*\* (Monsieur). Cette société est une associée de SENC.

### **Société B**

- La société \*\*\*\*\* (Société B) a été constituée le \*\*\*\*\* sous la partie 1A de la LC. Son domicile est situé au \*\*\*\*\* et \*\*\*\*\* cette dernière a \*\*\*\*\* salariés. Son actionnaire de contrôle et administrateur est Monsieur. Cette société détient \*\*\*\*\*.

### **SENC**

- La société en nom collectif \*\*\*\*\* (SENC) a été constituée sous le Code civil du Québec. SENC a été fondée le \*\*\*\*\* par certaines personnes ayant convenu de s'associer ensemble pour l'exercice de leur pratique professionnelle dans le domaine de \*\*\*\*\*. Son domicile est situé au \*\*\*\*\*.

---

## II- FAITS

Monsieur est \*\*\*\*\*. Ce dernier est également l'actionnaire majoritaire de Société A et de Société B.

Société A détient \*\*\*\*\* unités de participation dans SENC, soit moins de \*\*\*\*\* % des unités totales. Tous les associés de SENC sont liés par un contrat de société. Le dernier contrat de société, en date du \*\*\*\*\*, est d'ailleurs ratifié par Monsieur pour le compte de Société A.

Ce contrat de société prévoit notamment que « le représentant d'un associé de SENC (la personne physique détenant le contrôle de l'associé corporatif, le cas échéant) qui est un \*\*\*\*\* ou \*\*\*\*\* doit travailler à temps complet au service de SENC, soit un minimum de \*\*\*\*\* heures régulières de travail par semaine et consacrer tous ses efforts au service exclusif de SENC ». Tous les honoraires gagnés et les travaux effectués par le représentant d'un associé ou résultant de son travail seront au bénéfice exclusif de SENC. Par ailleurs, chaque associé aura droit, de façon \*\*\*\*\*, à une rémunération de base pour sa participation à titre d'associé de SENC en plus de recevoir \*\*\*\*\* un montant à être déterminé à titre de distribution de capital. Finalement, SENC souscrira et maintiendra en vigueur une police d'assurance-responsabilité pour couvrir les associés contre toute réclamation en responsabilité professionnelle.

Or, le \*\*\*\*\*, Société A et Société B concluent un contrat de service dans lequel Société B consent à fournir à SENC, pour le compte de Société A, une expertise dans le domaine \*\*\*\*\*.

Il est convenu que Société B fournira des services à SENC, pour le compte de Société A, par l'entremise de son employé Monsieur. Ce dernier s'engage d'ailleurs à rendre lesdits services, en priorité, \*\*\*\*\* jours par année. Il est toutefois entendu qu'avec le consentement écrit de Société A, Société B pourra également offrir des services professionnels à d'autres personnes. Le contrat de service est d'une durée de \*\*\*\*\* ans et il peut être renouvelé pour une période additionnelle de \*\*\*\*\* ans. Chaque partie doit assumer ses propres dépenses. En contrepartie des services professionnels fournis, il est prévu que des honoraires doivent être versés \*\*\*\*\*. Ces derniers peuvent être modifiés de temps à autre à l'entière discrétion des parties au contrat (tant que cela n'a pas d'effet rétroactif) ou prendre la forme d'avances.

---

À la suite de la conclusion du contrat de service, c'est Société B, par l'entremise de son employé Monsieur, qui effectue un apport de service professionnel à SENC et non plus Société A par l'entremise de son représentant Monsieur. De ce fait, une fois que Société A reçoit sa part des revenus de SENC (en tant qu'associée de SENC), Société A verse des honoraires professionnels à Société B. Un salaire est également versé par Société B à Monsieur<sup>1</sup>.

On retrouve, à \*\*\*\*\*, l'organigramme des diverses parties impliquées dans les opérations, et ce, au \*\*\*\*\*. Cette structure organisationnelle est recommandée par SENC à ses associés afin que ces derniers puissent bénéficier de divers avantages fiscaux comme la déduction pour petite entreprise.

Dans le cadre du présent dossier, les commentaires émis se limitent principalement à la possibilité pour Société A de déduire ou non la dépense pour les honoraires professionnels versés à Société B.

### **III- QUESTION**

Eu égard aux faits soumis, vous vous questionnez quant à la possibilité pour Société A de déduire le montant versé à Société B en guise d'honoraires professionnels. Dans la mesure où cette dépense peut être déduite, vous vous interrogez quant au caractère raisonnable de la dépense.

### **IV- OPINION**

Les difficultés dans ce dossier, qui sont principalement d'ordre factuel, se résument essentiellement à la question de savoir si Société B, par l'entremise de son employé Monsieur, a réellement rendu des services à SENC, pour le compte de Société A, justifiant ainsi les honoraires professionnels réclamés. Par la suite, le cas échéant, il y a lieu de déterminer si le montant de ces honoraires est raisonnable.

#### **1- Possibilité de déduire la dépense**

La déductibilité des honoraires professionnels par Société A est tributaire de l'existence de services rendus par Société B (par l'entremise de Monsieur) au plan factuel et de l'existence au plan juridique d'une contrepartie (honoraires professionnels) pour les avoir rendus. Cela implique que les actes posés et les rapports juridiques établis entre Société A et Société B ne doivent pas être un trompe-l'œil.

---

<sup>1</sup> Selon les faits soumis, il n'y a aucun contrat de travail entre Société B et Monsieur.

---

Un trompe-l'œil peut se définir comme étant « une opération assortie d'un élément de tromperie de manière à créer une illusion destinée à cacher au percepteur le contribuable ou la nature réelle de l'opération, ou un faux-semblant par lequel le contribuable crée une apparence différente de la réalité qu'elle sert à masquer »<sup>2</sup>. Pour déterminer si une opération est illusoire ou réelle, il faut notamment tenir compte des documents écrits et de la conduite des parties<sup>3</sup>.

D'ailleurs, dans son jugement *Bessette c. ARQ*<sup>4</sup>, la Cour du Québec mentionne que :

« [29] La création d'une entité juridique distincte ou la création d'une compagnie doit être beaucoup plus qu'une filière comptable pouvant avoir des avantages sur le plan fiscal. Elle doit s'avérer cohérente et correspondre à des véritables exploitations. L'imputabilité des revenus générés par une activité économique n'est pas une décision discrétionnaire des comptables ou de quiconque. Elle doit correspondre à la réalité et de manière non équivoque surtout quand il peut y avoir confusion due aux statuts différents de la personne physique qui contrôle les deux (2) entités [...]

[30] De plus, il faut prouver que les frais de gestion constituent une dépense véritable et non pas un simulacre en ce sens que les ententes qui sont conclues représentent vraiment les transactions ayant eu lieu entre les parties. ».

Dans le cas présent, les obligations prévues dans les divers contrats sont des obligations juridiques exécutoires en droit. Néanmoins, il y a lieu de s'assurer que des services sont réellement rendus par Société B et que le versement des honoraires professionnels par Société A ne constitue pas qu'une simple attribution discrétionnaire des revenus.

Pour ce faire, il peut notamment être utile de consulter les comptes bancaires, les factures ou les écritures comptables des sociétés liées par le contrat de service afin de retracer les sommes que Société A a nécessairement versées à Société B relativement aux services rendus par cette dernière. Le contribuable doit être en mesure d'expliquer comment il a établi le montant des honoraires exigibles<sup>5</sup>. Par ailleurs, la présence d'un écart entre les

---

<sup>2</sup> Voir notamment : *Stubart Investments Ltd. v. R.*, [1984] 1 R.C.S. 536, par. 18; *Faraggi c. R.*, 2008 FCA 398, par. 59; *La Senza Inc. v. Quebec (Deputy Minister of Revenue)* 2007 QCCA 1335, par. 24; *Continental Bank of Canada v. R.*, [1998] 2 S.C.R. 298, par. 20.

<sup>3</sup> *Antle v. R.*, 2010 CAF 280, par. 11.

<sup>4</sup> 2014 QCCQ 4329 (CQ), par. 28.

<sup>5</sup> *Nathalie Bessette c. Agence du revenu du Québec*, 2014 QCCQ 4329, par. 35.

---

montants facturés et les montants prévus au contrat de service ne démontre pas nécessairement qu'aucun service n'a été rendu. On peut, par exemple, tenter d'expliquer un tel écart par témoignage ou en démontrant que d'autres montants, telles des avances, ont été consentis à la société contractante relativement aux services fournis.

De surcroît, un \*\*\*\*\* indépendant n'est normalement pas payé lorsqu'il ne fournit aucun service professionnel pour une période donnée et sa rémunération ne devrait pas inclure des montants liés à l'obtention d'avantages sociaux. En ce sens, le montant des honoraires facturés par un \*\*\*\*\* indépendant devrait généralement refléter sa réelle prestation de travail, et ce, en l'absence d'une disposition contraire dans le contrat de service (comme le paiement d'un montant forfaitaire) ou d'ajustements sous diverses formes<sup>6</sup>. Ainsi, en l'absence d'une justification valable, l'envoi de façon régulière de multiples factures prévoyant toujours un montant identique à payer pourrait être considéré comme un indice d'une possible attribution discrétionnaire des revenus<sup>7</sup>.

Également, une société qui rend des services professionnels en tant que \*\*\*\*\* indépendant assume généralement ses propres coûts pour fournir lesdits services en plus de détenir, le cas échéant, une assurance-responsabilité et de se conformer à toutes les formalités nécessaires afin de maintenir son statut de professionnel. Si ces exigences sont satisfaites, cela consolide habituellement la prétention que les services professionnels sont réellement rendus par le \*\*\*\*\* indépendant et que ces derniers sont véritablement des services professionnels.

De plus, une société qui rend des services professionnels en tant que \*\*\*\*\* indépendant ne devrait généralement pas être assujettie à des clauses limitant son droit de faire concurrence. Cela peut affaiblir la prétention que la société contractante agit réellement à titre d'entrepreneur indépendant et sans contrainte.

Par exemple, dans le cas sous étude, le contrat de service permet à Société B de fournir des services professionnels à d'autres personnes sous réserve de l'obtention d'une autorisation écrite de la part de Société A. Le droit de faire concurrence de Société B semble relativement atténué vu le nombre élevé de jours où Société B, par l'entremise de Monsieur, doit fournir des services professionnels à SENC pour le compte de Société A. D'ailleurs, il est difficile de concilier le droit de faire concurrence de Société B avec

---

<sup>6</sup> À cet égard, vous soumettez que \*\*\*\*\* est attaché au bureau régional de SENC à \*\*\*\*\*, qu'il y a son propre bureau et que ses feuilles de temps comportent l'en-tête de SENC. De plus, les honoraires facturés par Société B à Société A ne sont pas modulés lors des absences de Monsieur, l'unique employé de Société B. Ces éléments peuvent affaiblir l'hypothèse que Société B fournit réellement des services à Société A à titre de \*\*\*\*\* indépendant.

<sup>7</sup> *Bermex International inc. c. Agence du revenu du Québec*, 2013 QCCA 1379, par. 92.

---

l'obligation du représentant d'un associé de SENC (Monsieur), prévue au contrat de société, de « consacrer tous ses efforts au service exclusif de SENC »<sup>8</sup>. Cela serait d'autant plus probant dans le cas où Société B ne dispose d'aucun employé outre monsieur. Ce dernier semble d'ailleurs consacrer des efforts, du moins en partie, au service de Société B et non exclusivement au service de SENC.

En résumé, tel que mentionné précédemment, la déductibilité des honoraires professionnels réclamés par Société A est tributaire de l'existence de services rendus par Société B (par l'entremise de Monsieur) au plan factuel et de l'existence au plan juridique d'une contrepartie (honoraires professionnels) pour les avoir rendus. Avant de remettre la déductibilité de ces honoraires en cause, il est nécessaire de procéder à une analyse de la documentation recueillie ainsi que des explications fournies par le contribuable, le cas échéant. Dans les paragraphes précédents, on retrouve divers éléments pouvant être considérés lors de cette analyse. Par ailleurs, en l'absence d'une preuve suffisante, la validité des diverses opérations effectuées par un contribuable ne devrait pas être remise en cause afin de refuser la dépense.

## 2- Caractère raisonnable de la dépense

S'il est établi qu'une dépense peut être déduite en vertu de l'article 128 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », cette dernière peut tout de même être refusée, en totalité ou en partie, dans la mesure où elle n'est pas raisonnable au sens de l'article 420 de la LI.

L'attitude à adopter pour apprécier le caractère raisonnable d'une dépense est définie comme suit dans la lettre d'interprétation 13-019259-001 du 22 avril 2014 :

« D'autre part, on peut glaner, au travers de cette jurisprudence, que l'attitude à adopter pour apprécier le caractère raisonnable d'une dépense fait intervenir une expertise objective et l'utilisation de comparables pour ainsi établir, à partir de facteurs objectifs et en tenant compte de la connexité pouvant exister entre le type de dépense et l'entreprise du contribuable, si et à hauteur de combien la dépense aurait été normalement engagée dans le vrai monde des affaires (« *in a real business world* ») par une personne d'affaires n'ayant eu à l'esprit que des considérations autres que fiscales.

---

<sup>8</sup> Voir a contrario : *Le Groupe Ultragen Ltée c. L'Agence du revenu du Québec*, 2014 QCCQ 6581, par 35.

---

Cette objectivité, pour apprécier ce caractère raisonnable, est assurée en se demandant si la dépense aurait dû être normalement engagée tout court ou encore quelle aurait été l'ampleur de la dépense normalement engagée dans :

- a) les mêmes circonstances;
  - b) des activités de même nature;
  - c) les mêmes environs;
- en tenant aussi compte soit de la :
- d) juste valeur marchande de la contrepartie;
  - e) valeur d'une dépense évitée grâce à cette dépense; ou encore de la
  - f) perte de recettes évitée en conséquence de cette dépense. ».

En pratique, il reviendra à Revenu Québec de soulever l'application possible de l'article 420 de la LI. Ainsi, dans la mesure où une dépense apparaissait manifestement déraisonnable, Revenu Québec serait justifié de contraindre un contribuable à faire cette démonstration et de la faire de la façon évoquée par la jurisprudence étant entendu que Revenu Québec, pour être en mesure d'apprécier la raisonnable des résultats auxquels en arrivera le contribuable, serait tenu de faire un exercice de même nature.

### **3- Autres considérations**

Dans le présent cas, vous nous avez fait part de la possibilité que chacun des professionnels de la SENC utilise une société contractante afin de rendre des services professionnels à SENC. Une telle planification peut ultimement permettre à chacun des professionnels de bénéficier de la déduction pour petite entreprise. Dans ces circonstances, il y a lieu de s'assurer que l'article 21.21.1 de la LI n'est pas applicable à la planification envisagée. L'article 21.21.1 de la LI vise à éviter la multiplication du plafond des affaires à l'égard d'une seule et même entreprise. En général, lorsque des transactions sont effectuées pour des raisons véritables, les professionnels n'ont pas à répartir entre eux le plafond des affaires. Pour ce faire, les relations entre toutes les parties doivent être celles qui prévaudraient si chacune d'entre elles agissait à titre d'entrepreneur indépendant gérant une entreprise distincte. Dans le cas contraire, l'article 21.21.1 de la LI pourrait potentiellement s'appliquer à la planification envisagée.

---

Aussi, les règles sur les « entreprises de services personnels » ne semblent pas s'appliquer à l'égard de Société B puisque celle-ci ne peut pas se qualifier comme étant une « entreprises de services personnels » au sens de l'article 1 de la LI relativement au montant versé par Société A pour les honoraires professionnels dus. En effet, Société A et Société B sont des sociétés associées au sens du paragraphe *b* de l'article 21.20 de la LI. De ce fait, l'exception prévue au paragraphe *b* de la définition « entreprises de services personnels » prévue à l'article 1 de la LI s'applique.