



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 27 JUILLET 2020

OBJET : **MONTANT COMPTABILISÉ AJUSTÉ POUR LA PÉRIODE TAMPON
D'UNE SOCIÉTÉ À L'ÉGARD D'UNE SOCIÉTÉ DE PERSONNES
N/REF. : 19-048005-001**

La présente donne suite à votre demande ***** dans laquelle vous souhaitez obtenir notre opinion concernant le calcul d'un montant comptabilisé ajusté pour la période tampon, ci-après « MCAPT », prévu aux articles 217.18 et suivants de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI ». Plus particulièrement, votre demande porte sur le traitement des pertes comme membre à responsabilité limitée lorsqu'un MCAPT est inclus dans le calcul du revenu d'une société.

Faits

Notre compréhension des faits est la suivante :

1. La société *****, ci-après « Société », est membre de la société en commandite *****, ci-après « SEC ».
2. La participation de Société dans SEC est considérée comme une « participation importante »¹, c'est-à-dire que Société a droit à plus de 10 %, seule ou conjointement avec une ou plusieurs personnes ou sociétés de personnes liées ou affiliées à elle, soit du revenu ou de la perte de SEC, soit de l'actif net de cette dernière si elle cessait d'exister.

¹ Au sens de la définition de l'expression « participation importante » prévue au premier alinéa de l'article 217.18 de la LI.

-
3. L'exercice financier de SEC se termine le ***** alors que l'année d'imposition de Société s'étend du ***** au *****.
 4. Société doit inclure, dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition donnée, un MCAPT calculé conformément à la définition de cette expression prévue au premier alinéa de l'article 217.18 de la LI.
 5. Au cours des années d'imposition antérieures, Société a cumulé d'importantes pertes comme membre à responsabilité limitée en vertu de l'article 613.1 de la LI.

Question

Vous désirez savoir si les pertes comme membre à responsabilité limitée peuvent réduire le MCAPT de Société à l'égard de SEC.

Analyse

Relativement à une année d'imposition d'une société, des règles particulières s'appliquent en vue de limiter le report de l'impôt sur le revenu que la société gagne par l'entremise d'une société de personnes, lorsque la société détient une participation importante dans la société de personnes à la fin du dernier exercice financier de la société de personnes qui se termine dans l'année d'imposition et qu'un autre exercice financier de celle-ci débute dans l'année d'imposition et se termine après celle-ci. Dans un tel cas, la société doit inclure dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition un MCAPT qui correspond à une estimation du revenu qu'elle tire à titre de membre de la société de personnes pour la période tampon, soit la période entre la fin du dernier exercice financier de la société de personnes qui se termine dans l'année d'imposition et la fin de l'année d'imposition de la société.

L'article 733.0.0.1 de la LI permet à un contribuable de déduire, dans le calcul de son revenu imposable pour une année d'imposition, les pertes comme membre à responsabilité limitée à l'égard d'une société de personnes qu'il a subies au cours des années d'imposition qui précèdent l'année. La perte pouvant être ainsi déduite est

~~~~~

toutefois limitée, essentiellement, à la fraction à risque de l'intérêt du contribuable dans la société de personnes à la fin du dernier exercice financier de la société de personnes qui se termine dans l'année<sup>2</sup>.

De façon générale, la fraction à risque, à un moment donné, de l'intérêt d'un contribuable à l'égard d'une société de personnes dont il est un membre à responsabilité limitée correspond au prix de base rajusté pour le contribuable de son intérêt dans la société de personnes à ce moment, calculé conformément à l'article 613.5 de la LI, auquel s'ajoute, si ce moment correspond à la fin de l'exercice financier de la société de personnes, la part du contribuable dans le revenu de la société de personnes pour cet exercice financier<sup>3</sup>, calculée de la manière décrite au sous-paragraphe i du paragraphe *i* de l'article 255 de la LI.

Le sous-paragraphe i du paragraphe *i* de l'article 255 de la LI prévoit essentiellement qu'un contribuable doit, dans le calcul du prix de base rajusté d'un intérêt dans une société de personnes à un moment donné, ajouter au coût de cet intérêt un montant égal à sa part dans le revenu de la société de personnes provenant de toute source à l'égard de chaque exercice financier de la société de personnes se terminant après le 31 décembre 1971 et avant le moment donné.

Le MCAPT n'est pas inclus dans le calcul du revenu de la société de personnes. En effet, le paragraphe *d* de l'article 600 de la LI prévoit spécifiquement qu'il ne doit pas être tenu compte des articles 217.18 à 217.34 de la LI, lesquels portent, entre autres, sur le MCAPT, dans le calcul du revenu ou de la perte de la société de personnes pour un exercice financier.

Ainsi, le MCAPT d'une société à l'égard d'une société de personnes n'augmente ni le prix de base rajusté de l'intérêt de la société dans la société de personnes dont elle est membre, ni la fraction à risque de son intérêt à l'égard de la société de personnes.

---

<sup>2</sup> La perte pouvant être déduite pour une année d'imposition est limitée à l'excédent de la fraction à risque de l'intérêt de la société dans la société de personnes, à la fin du dernier exercice financier de la société de personnes qui se termine dans l'année d'imposition, sur l'ensemble des montants suivants :

- a) la part de la société du crédit d'impôt à l'investissement fédéral pour l'année;
- b) la part de la société dans les pertes de la société de personnes provenant d'une entreprise ou d'un bien pour cet exercice financier;
- c) la part de la société dans les frais globaux étrangers relatifs à des ressources, les frais canadiens d'exploration, les frais canadiens de mise en valeur et les frais à l'égard de biens canadiens relatifs au pétrole et au gaz, engagés par la société de personnes au cours de cet exercice financier.

<sup>3</sup> Article 613.2 de la LI.

-----

Par conséquent, le montant de la perte comme membre à responsabilité limitée que Société peut déduire dans le calcul de son revenu imposable est restreint à la fraction à risque de son intérêt à l'égard de SEC, laquelle n'est pas augmentée du MCAPT.

Société et ses représentants soutiennent que les pertes comme membre à responsabilité limitée devraient être prises en compte à la lettre « B » de la formule du calcul du MCAPT prévue au paragraphe *a* de la définition de l'expression « montant comptabilisé ajusté pour la période tampon » prévue au premier alinéa de l'article 217.18 de la LI.

Le MCAPT que doit inclure une société dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition se calcule en tenant compte d'un exercice financier de la société de personnes qui s'est terminé dans l'année. La lettre « A » de cette formule représente l'ensemble des montants dont chacun est la part de la société d'un revenu ou d'un gain en capital imposable de la société de personnes pour un exercice financier de celle-ci qui se termine dans l'année, autre qu'un montant à l'égard duquel une déduction peut être demandée en vertu des articles 738 à 749 de la LI<sup>4</sup>.

Quant à la lettre « B » de cette formule, elle représente l'ensemble des montants dont chacun est la part de la société d'une perte ou d'une perte en capital admissible, dans la mesure où le total des pertes en capital admissibles n'excède pas le total des gains en capital imposables, compris dans l'ensemble visé à la lettre « A », de la société de personnes pour un exercice financier de celle-ci qui se termine dans l'année<sup>5</sup>.

Ainsi, seules les pertes pour un exercice financier de la société de personnes qui se termine dans l'année d'imposition sont prises en considération par cette lettre.

Par conséquent, les pertes comme membre à responsabilité limitée subies par Société au cours des années d'imposition qui précèdent l'année d'imposition ne sont pas prises en considération par la lettre « B » de cette formule afin de réduire le MCAPT que Société doit inclure dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition.

---

<sup>4</sup> Paragraphe *a* du deuxième alinéa de l'article 217.18 de la LI.

<sup>5</sup> Paragraphe *b* du deuxième alinéa de l'article 217.18 de la LI.