



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 31 OCTOBRE 2019

OBJET : **HONORAIRES PROFESSIONNELS ET SOCIÉTÉ DE PERSONNES**
N/REF. : 19-048297-001

La présente fait suite à votre demande ***** dans laquelle vous vous questionnez sur la déductibilité des honoraires professionnels engagés par une société de personnes pour s'opposer à une détermination de son revenu ou de sa perte en vertu de l'article 1007.1 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

Questions

- 1) **Les honoraires professionnels payés par une société de personnes pour contester une détermination faite en vertu de l'article 1007.1 de la LI peuvent-ils être déduits dans le calcul de son revenu d'entreprise?**

Les honoraires professionnels payés par la société de personnes pour contester une détermination faite en vertu de l'article 1007.1 de la LI pourront être déduits en vertu du sous-paragraphe i du paragraphe e de l'article 336 de la LI, sous réserve de leur caractère raisonnable¹.

Une société de personnes ne constitue pas une personne morale ayant une personnalité juridique distincte de ses membres. Elle n'est pas un contribuable pour les fins fiscales et, par conséquent, elle ne paie pas d'impôt et n'a pas à produire de déclaration de revenus.

Toutefois, chaque membre d'une société de personnes doit inclure, dans le calcul de son revenu, sa part notamment du revenu de la société de personnes calculé comme si cette dernière était une personne distincte résidant au Canada².

¹ Article 420 de la LI.

² Paragraphes a et f de l'article 600 de la LI et le paragraphe m de l'article 87 de la LI.

En général, les dépenses d'honoraires professionnels sont déductibles, en vertu des articles 80 et 128 de la LI, si elles sont engagées par un contribuable en vue de gagner un revenu provenant d'une entreprise ou de biens et qu'elles ne constituent pas une dépense en capital³.

De plus, la LI permet spécifiquement au sous-paragraphe i du paragraphe e de l'article 336 de la LI la déduction, dans le calcul du revenu pour une année d'imposition, des honoraires et des frais payés par le contribuable dans l'année pour préparer, présenter ou poursuivre une opposition ou un appel relatif, entre autres, à une cotisation d'impôt. Les honoraires professionnels engagés dans une telle situation n'ont pas nécessairement à se rapporter à une source de revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien pour être déductibles⁴.

Bien qu'une détermination faite en vertu de l'article 1007.1 de la LI ne puisse être assimilée à une cotisation d'impôt, le premier alinéa de l'article 1007 de la LI permet d'appliquer le paragraphe e de l'article 336 de cette loi, compte tenu des adaptations nécessaires, à la détermination d'un montant faite en vertu du livre IX de la LI. Ainsi, une société de personnes peut déduire, dans le calcul de son revenu, les honoraires ou les frais payés pour préparer, présenter ou poursuivre une opposition ou un appel relatif à la détermination d'un montant faite en vertu de l'article 1007.1 de la LI.

Par ailleurs, l'article 93.1.1.1 de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, chapitre A-6.002), ci-après désignée « LAF », prévoit, lorsque le ministre du Revenu fait une détermination en vertu de l'article 1007.1 de la LI relativement à une société de personnes, qu'un seul membre de la société de personnes désigné à cette fin ou expressément autorisé par la société de personnes à agir à cette fin peut s'opposer à l'encontre de cette détermination au nom de tous les autres membres. L'adoption des dispositions correspondantes à l'article 1007.1 de la LI et à l'article 93.1.1.1 de la LAF dans la législation fiscale fédérale avait comme objectif de « limiter le nombre d'oppositions lorsque des redressements sont effectués à l'égard d'une société de personnes, de façon à traiter plus efficacement de telles oppositions »⁵. De plus, chaque membre de la société de personnes est alors lié par la détermination⁶.

³ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 14-020617-001, « Honoraires professionnels engagés dans le cadre d'une divulgation volontaire », 5 août 2014 et lettre d'interprétation 14-024070-001, « Traitement fiscal des honoraires professionnels à la suite d'un recours pour oppression », 12 mars 2015; Agence du revenu du Canada, Bulletin d'interprétation IT-99R5, « Frais juridiques et comptables (consolidé) », 11 décembre 1998, par. 1, 2, 6 et 7.

⁴ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 14-020617-001, *Ibid.*

⁵ Agence du revenu du Canada, Interprétation technique 9726115, « Déclaration d'une société de personnes », 29 octobre 1998.

⁶ Paragraphe a de l'article 1007.4 de la LI.

Le fait que seul un membre désigné ou autorisé par la société de personnes peut s'opposer à une détermination faite en vertu de l'article 1007.1 de la LI⁷ n'empêche pas la société de personnes de payer et de déduire, dans le calcul de son revenu d'entreprise, les honoraires et les frais associés à la contestation.

2) Une société de personnes peut-elle déduire le montant qu'elle a payé à titre d'honoraires ou de frais engagés relativement à une opposition à une cotisation faite en vertu de l'article 1010 de la LI à l'un ou plusieurs de ses membres?

Le paragraphe *e* de l'article 336 de la LI permet à un contribuable de déduire, dans le calcul de son revenu, le montant des frais et des honoraires qu'il a payé pour préparer, présenter ou poursuivre une opposition ou un appel relatif à une cotisation fiscale.

La Cour canadienne de l'impôt a conclu, sous le régime de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)), que le liquidateur d'une succession, qui était aussi l'un de ses bénéficiaires, pouvait déduire, dans le calcul de son revenu, les honoraires professionnels qu'il avait payés personnellement et qui étaient relatifs à l'opposition de la succession à une cotisation d'impôt⁸. Le tribunal a jugé que le liquidateur avait un intérêt suffisant dans l'issue de l'opposition :

« [...] [J]e pense qu'il ne serait pas raisonnable de permettre à un étranger ou à un bénévole qui n'avait aucun intérêt pécuniaire à déduire les frais engagés pour s'opposer à la cotisation d'une autre personne. Toutefois, si une personne a un intérêt pécuniaire ou autre dans l'issue de l'opposition qui n'est pas trop éloigné, je ne vois aucune raison de lui interdire de déduire les frais qu'elle a engagés. »⁹.

Revenu Québec a déjà pris position, sur la base de ce jugement, que la déduction des honoraires payés par un contribuable qui était le liquidateur et le seul héritier, dans un contexte similaire à celui de l'affaire *Flood*, devait être permise puisque ce dernier supportait les conséquences financières engendrées par la nouvelle cotisation émise à un autre contribuable.

⁷ Article 93.1.1.1 de la LAF.

⁸ *Flood c. La Reine*, 2006 CCI 186.

⁹ *Id.*, par. 6 (nos soulignements).

La question de savoir si une société de personnes détient un intérêt suffisant dans une opposition à une cotisation transmise à l'un de ses membres dépend des faits et des circonstances propres à chaque cas. Si c'est le cas, les frais et les honoraires seront déductibles dans le calcul du revenu de la société de personnes en vertu du paragraphe *e* de l'article 336 de la LI. Autrement, les dépenses ne pourront être déduites dans le calcul de son revenu. Comme aucun fait n'est présenté en lien avec une situation particulière au soutien de cette question, nous ne pouvons formuler davantage de commentaires.

3) Si la société de personnes ne peut déduire, dans le calcul de son revenu, le montant des frais et des honoraires qu'elle a payé relativement à une opposition à une cotisation, ses membres pourraient-ils déduire, dans le calcul de leur revenu, leur part dans ces frais et honoraires en vertu du paragraphe *e* de l'article 336 de la LI?

Lorsqu'une société de personnes engage des dépenses qui ne peuvent être déduites dans le calcul de son revenu et qui constituent des frais personnels d'un membre, celles-ci sont considérées comme des paiements faits au nom du membre de la société de personnes¹⁰. Par conséquent, le prix de base rajusté de l'intérêt du membre dans la société de personnes doit être réduit au même titre que si le membre avait reçu un paiement provenant de sa part des profits ou du capital de la société de personnes¹¹. Le membre pourra déduire ces dépenses dans le calcul de son revenu dans la mesure où elles auraient été ainsi déductibles s'il les avait personnellement engagées. Ainsi, un membre de la société de personnes pour lequel des frais et des honoraires ont été payés par celle-ci pour contester une cotisation pourra déduire, dans le calcul de son revenu, en vertu du paragraphe *e* de l'article 336 de la LI, un montant correspondant aux frais et aux honoraires ainsi payés.

4) Les réponses seraient-elles les mêmes dans le cas d'une société en commandite?

Les réponses seraient les mêmes si la société de personnes était une société en commandite.

¹⁰ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 13-018990-001, « Société en commandite », 5 décembre 2013; Agence du revenu du Canada, Bulletin d'interprétation IT-353R2, « Participations dans une société – Rajustements du prix de base », 14 septembre 1982 (annulé), par. 6.

¹¹ Sous-paragraphe iv du paragraphe *l* de l'article 257 de la LI.