



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 5 AOÛT 2014

OBJET : **HONORAIRES PROFESSIONNELS ENGAGÉS DANS LE CADRE D'UNE
DIVULGATION VOLONTAIRE
N/RÉF. : 14-020617-001**

La présente donne suite à une note ***** concernant la question de la déductibilité des honoraires professionnels engagés dans le cadre d'une divulgation volontaire, notamment pour la préparation de la demande, pour la préparation de déclarations de revenus, ainsi que pour les autres démarches nécessaires au processus de divulgation volontaire.

Cette demande vise à préciser la position que Revenu Québec a émise à la Table ronde sur la fiscalité provinciale du Congrès de l'Association de planification fiscale et financière, ci-après désignée « APFF », en 2012, qui était la suivante :

« Déductibilité des honoraires professionnels engagés dans le cadre d'une divulgation volontaire »

Une divulgation volontaire permet à un contribuable de régulariser sa situation fiscale en fournissant des renseignements aux autorités fiscales qui n'ont jamais été portés à leur connaissance.

Pour entreprendre une telle démarche, le contribuable se fait généralement assister par un professionnel, par exemple, pour évaluer sa situation et déterminer si une demande de divulgation volontaire doit être déposée (ou si elle peut l'être), pour déposer la demande auprès des autorités fiscales, pour établir l'impôt à payer pour chacune des années concernées par la demande ainsi que pour effectuer les nombreux suivis pour s'assurer que l'information obtenue par Revenu Québec est complète et adéquate.

Selon les dossiers traités, la note d'honoraires peut représenter plusieurs milliers de dollars pour le contribuable qui régularise son dossier en déposant une demande de divulgation volontaire.

Est-il possible de connaître la position précise de Revenu Québec quant à la déductibilité des honoraires professionnels engagés par un contribuable dans le cadre d'une demande de divulgation volontaire faite auprès de Revenu Québec?

Réponse

On réitérera ici ce que Revenu Québec a déjà dit sur d'autres tribunes, dont à la Table ronde des CGA en 2005.

Notre position à l'égard de la déductibilité des honoraires professionnels engagés par un contribuable dans le calcul de son revenu provenant d'une entreprise ou d'un bien est qu'ils doivent, pour être déductibles, avoir été engagés dans le but d'en tirer un revenu en provenant, ne pas être une dépense en capital ou à titre de capital ni constituer des dépenses personnelles, et ce, à hauteur de ce qui est raisonnable dans les circonstances.

Ainsi, les honoraires professionnels engagés en vue d'obtenir des conseils et de l'aide pour établir et produire des déclarations de revenus aux fins de l'impôt sur le revenu sont déductibles, en vertu de l'article 128 L.I., dans le calcul du revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien auquel se rapporte cette déclaration. Hors de ce contexte, Revenu Québec considère que les frais juridiques et comptables tels que ceux engagés dans le cadre d'une divulgation volontaire ne sont pas déductibles dans ce calcul.

Par ailleurs, les honoraires professionnels engagés après que le contribuable eut été informé que son revenu ou son impôt relatif à une année d'imposition donnée devrait être révisé, qu'il produise ou non un avis d'opposition ou d'appel par la suite, sont des dépenses déductibles en raison du paragraphe 336e) L.I. Ainsi, puisqu'en divulgation volontaire on n'a pas accès à l'opposition ni à l'appel, les honoraires professionnels engagés dans ce cadre ne sauraient non plus l'être en s'autorisant de ce paragraphe¹. ».

¹ « Table ronde sur la fiscalité provinciale » dans *Congrès 2012*, Montréal, Association de planification fiscale et financière, 2013, 44:1 à la p.44:22, Q. 9.

Interprétation demandée

1. Un contribuable peut-il déduire de son revenu d'entreprise ou de bien les honoraires professionnels qu'il a engagés pour produire ses déclarations de revenus à Revenu Québec lorsqu'il produit celles-ci par l'entremise du programme de divulgation volontaire?
2. Un contribuable peut-il déduire de son revenu les honoraires professionnels engagés pour répondre à une demande de renseignements et de documents additionnels qui émane de la Direction principale des divulgations volontaires, ci-après désignée « DPDV »?

Opinion

Réponse à la question 1

Les honoraires professionnels engagés par un contribuable sont déductibles de son revenu d'entreprise ou de bien, en vertu des articles 80 et 128 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », s'ils ont été engagés dans le but de gagner un revenu provenant de cette entreprise ou de ce bien. Ils ne doivent toutefois pas constituer une dépense en capital ou à titre de capital ni une dépense personnelle, et ils doivent être raisonnables dans les circonstances².

Il est bien établi que les honoraires professionnels engagés en vue d'obtenir des conseils et de l'aide pour établir et produire des déclarations de revenus pour l'application de l'impôt sur le revenu sont déductibles dans le calcul du revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien auquel se rapportent ces déclarations³. Quelle que soit la voie utilisée par le contribuable pour produire ses déclarations de revenus, ces principes demeurent applicables.

² Voir les articles 129, 133 et 420 de la LI.

³ Nous partageons la position de l'Agence du revenu du Canada, ci-après désignée « ARC », énoncée au paragraphe 6 du bulletin d'interprétation IT-99R5 (Consolidé) « Frais juridiques et comptables » : « Les honoraires et frais raisonnables engagés en vue d'obtenir des conseils et de l'aide pour établir et produire des déclarations de revenus aux fins de l'impôt sur le revenu sont habituellement déductibles en vertu de l'article 9. Ils ne sont pas assujettis aux restrictions de l'alinéa 18(1)a) dans le calcul du revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien dont font état ces déclarations. [...] ».

Toutefois, les différents honoraires professionnels engagés dans le cadre d'une divulgation volontaire ne peuvent tous recevoir un traitement fiscal identique puisqu'il ne s'agit pas toujours de frais qui font partie d'une activité du processus de gain provenant d'une entreprise ou d'un bien. Ainsi, même s'ils ne représentent qu'une petite partie des honoraires relatifs à la régularisation de la situation fiscale d'un contribuable, les honoraires professionnels engagés pour établir l'admissibilité d'un contribuable au programme de divulgation volontaire ne sont pas déductibles⁴.

Réponse à la question 2

Le sous-paragraphe *i* du paragraphe *e* de l'article 336 de la LI prévoit qu'un contribuable peut déduire de son revenu un montant payé dans l'année par le contribuable à titre d'honoraires ou de frais engagés pour préparer, présenter ou poursuivre une opposition ou un appel relatif à une cotisation d'impôt, d'intérêt ou de pénalité en vertu de la LI. 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 déductibles.

Cette disposition s'applique aussi lorsqu'un contribuable a engagé des honoraires professionnels en vue d'obtenir des conseils ou de l'aide pour faire des démarches après avoir été informé que son revenu ou son impôt pour une année d'imposition donnée devait être révisé, qu'il produise ou non un avis officiel d'opposition ou d'appel par la suite⁵.

Revenu Québec a déjà fait mention de sa position sur l'application du paragraphe *e* de l'article 336 de la LI en contexte de divulgation volontaire :

« Dans le contexte d'une divulgation volontaire, les frais juridiques et comptables engagés par un contribuable sont engagés avant que ce dernier ait été notifié que son revenu ou son impôt devait être révisé et ils ne sont donc pas déductibles en vertu du paragraphe *e* de l'article 336 de la LI⁶. ».

Cette position demeure encore valide aujourd'hui, mais est précisée ci-après.

⁴ L'ARC soutient une position semblable dans l'interprétation technique 2012-0434071E5 « Honoraires professionnels – PDV » (6 février 2012).

⁵ *Supra* note 3, au paragraphe 7, auquel nous souscrivons.

⁶ Opinion émise dans le cadre de la Table ronde des comptables généraux accrédités en 2005.

L'ARC s'est aussi prononcée sur l'application de la disposition fédérale équivalente au paragraphe *e* de l'article 336 de la LI, dans le cadre du processus de divulgation volontaire :

« Tel qu'indiqué dans l'interprétation E9217287, les honoraires professionnels engagés afin de présenter une demande dans le cadre du PDV ne sont pas déductibles aux termes de l'alinéa 60o). Toutefois, dès que l'ARC a informé le contribuable qu'elle procédera à la révision du revenu ou de l'impôt à payer de ce dernier en vertu du PDV, nous sommes d'avis que les honoraires professionnels engagés par le contribuable à partir de ce moment pour faire valoir ses prétentions sont déductibles aux termes de l'alinéa 60o) et ce, conformément à la politique de l'ARC énoncée au bulletin d'interprétation IT-99R5⁷. ». (Notre soulignement)

Nous partageons cette position de l'ARC. Nous sommes d'avis qu'une fois que le contribuable est avisé par la DPDV que celle-ci révisera son revenu ou son impôt à payer pour une année d'imposition à la suite d'une divulgation volontaire, les honoraires professionnels que le contribuable engage à partir de ce moment, afin d'obtenir des conseils ou de l'aide pour faire des démarches auprès des autorités fiscales, sont déductibles de son revenu de toute source selon le sous-paragraphe *i* du paragraphe *e* de l'article 336 de la LI.

Enfin, certains dossiers de divulgations volontaires peuvent se clore par la conclusion d'une transaction au sens de l'article 2631 du Code civil du Québec. Une telle transaction comprend habituellement une renonciation aux droits d'opposition et d'appel. Cependant, ce type d'entente n'intervient pas dans tous les dossiers de divulgation volontaire⁸. Les contribuables, dont la demande de divulgation volontaire a été acceptée par Revenu Québec et qui ne sont pas partie à une transaction, peuvent utiliser leur recours en opposition ou en appel pour contester un avis de cotisation qui émane de la DPDV. Les honoraires professionnels engagés pour la préparation et la poursuite d'un tel recours demeurent déductibles en vertu du sous-paragraphe *i* du paragraphe *e* de l'article 336 de la LI.

⁷ *Supra* note 4.

⁸ Revenu Québec, Bulletin d'interprétation ADM. 4/R4 « La divulgation volontaire » (19 septembre 2013), au paragraphe 24.