

Le Comité mixte sur la fiscalité
de l'Association du Barreau canadien

et

Comptables professionnels agréés du Canada

Comptables professionnels agréés du Canada, 277, rue Wellington Ouest, Toronto (Ontario) M5V 3H2
L'Association du Barreau canadien, 66, rue Slater, bureau 1200, Ottawa (Ontario) K1P 5H1

Le 1^{er} juin 2020

L'honorable David Lametti
Ministre de la Justice et procureur général du Canada
284, rue Wellington
Ottawa (Ontario) K1A 0H8

Objet : Mesures en réponse à la COVID-19

Monsieur le Ministre,

Veillez trouver ci-joint un mémoire exposant le point de vue du Comité mixte sur la fiscalité de l'Association du Barreau canadien et de Comptables professionnels agréés du Canada (le « Comité mixte »), de même que de la Section Taxe à la consommation, douanes et commerce de l'Association du Barreau canadien, sur certains aspects du Projet de propositions législatives concernant la prolongation et la suspension des délais et la prolongation d'autres périodes en raison des circonstances découlant de la COVID-19 ainsi que de la note explicative sur ces propositions, rendus publics aux fins de commentaires le 19 mai 2020 (les « propositions »).

Des membres du Comité mixte et d'autres experts en fiscalité ont pris part aux discussions ayant abouti au mémoire et ont contribué à sa rédaction, notamment :

- Bruce Ball – CPA Canada
- Catherine Brayley – Miller Thomson S.E.N.C.R.L., s.r.l.
- Wendy Brousseau – McCarthy Tétrault S.E.N.C.R.L., s.r.l.
- Ian Crosbie – Davies Ward Phillips & Vineberg S.E.N.C.R.L., s.r.l.
- Ken Griffin – PwC s.r.l./S.E.N.C.R.L.
- Amanda Heale – Blake, Cassels & Graydon S.E.N.C.R.L., s.r.l.
- Greg Kanargelidis – Blake, Cassels & Graydon S.E.N.C.R.L./s.r.l.
- Robert Kreklewetz – Millar Kreklewetz LLP
- Hugh Neilson – Kingston Ross Pasnak LLP
- Anu Nijhawan – Bennett Jones LLP
- Angelo Nikolakakis – EY Cabinet d'avocats s.r.l./S.E.N.C.R.L.
- Carmela Pallotto – KPMG Canada
- David Robertson – EY Cabinet d'avocats s.r.l./S.E.N.C.R.L.
- Jeffrey Trossman – Blake, Cassels & Graydon S.E.N.C.R.L./s.r.l.
- Carrie Smit – Goodmans LLP

- Alan Kenigsberg – Osler, Hoskin & Harcourt S.E.N.C.R.L./s.r.l.

- Anthony Strawson – Felesky Flynn LLP

Nous espérons que vous trouverez notre mémoire utile. Nous serons heureux d'en discuter plus avant avec vous au moment qui vous conviendra.

Veuillez agréer, Monsieur, nos salutations distinguées.



David Bunn
Président, Comité sur la fiscalité
Comptables professionnels agréés du Canada



Angelo Nikolakakis
Président, Section Droit fiscal
Association du Barreau canadien



Randall Schwartz
Président, Section Taxe à la consommation, douanes
et commerce
Association du Barreau canadien

c.c.

- L'honorable Diane Lebouthillier, ministre du Revenu national
- Bob Hamilton, commissaire du Revenu
- Ted Cook, directeur général, Division de la législation de l'impôt, Direction de la politique de l'impôt, ministère des Finances Canada
- Ted Gallivan, sous-commissaire, Direction générale des programmes d'observation, Agence du revenu du Canada

Le présent mémoire porte sur certains aspects du Projet de propositions législatives concernant la prolongation et la suspension des délais et la prolongation d'autres périodes en raison des circonstances découlant de la COVID-19 ainsi que de la note explicative sur ces propositions, rendus publics aux fins de commentaires le 19 mai 2020 (les « propositions »). Il se penche tout particulièrement sur des questions touchant à la *Loi de l'impôt sur le revenu* du Canada (la « LIR ») et à la *Loi sur la taxe d'accise* du Canada (la « LTA »).

Mise en contexte

La note explicative sur les propositions législatives concernant la prolongation et la suspension des délais et la prolongation d'autres périodes en raison des circonstances découlant de la COVID-19 (la « note explicative ») met en contexte les propositions et en explique l'objet. Un passage du document dit ceci :

Les propositions législatives viseraient à combler le besoin de souplesse en ce qui a trait aux délais et autres périodes prévus sous le régime des lois fédérales en raison des circonstances exceptionnelles découlant du (*sic*) COVID-19.

Elles auraient pour objet de suspendre temporairement certains délais et de permettre la suspension ou la prolongation d'autres délais dont ces circonstances risquent de rendre le respect difficile ou impossible et de permettre la prolongation d'autres périodes afin d'éviter que leur expiration n'entraîne des effets injustes ou indésirables.

Les propositions indiqueraient qu'elles devraient recevoir une interprétation visant à fournir une certitude quant aux instances et à respecter la primauté du droit et la *Charte canadienne des droits et libertés*.

Ces principes essentiels se reflètent non seulement dans la note explicative, mais également dans l'article 5 des propositions. De ce fait, les deux textes servent d'outils d'interprétation générale des propositions et s'appliquent directement, à titre de paramètres légaux, à l'exercice des pouvoirs exceptionnels conférés aux ministres responsables.

Ni les propositions ni la note explicative ne disent clairement si les mesures ont pour seul but d'offrir des allègements aux contribuables *ou* si elles visent également à étendre les pouvoirs des autorités gouvernementales. Dans le deuxième cas, nous recommanderions que la note explicative en fasse clairement mention, car en ce moment, elle pourrait être interprétée comme si les propositions servaient strictement à offrir des allègements lorsque les circonstances découlant de la COVID-19 rendent le « respect difficile ou impossible ».

Questions touchant à la LIR et à la LTA

Ministre responsable

La LIR et la LTA sont toutes deux administrées par l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC »). La structure organisationnelle de l'ARC, comme le précise la *Loi sur l'Agence du revenu du Canada*, est une particularité au sein du gouvernement du Canada, en ce sens qu'elle comprend la ministre du Revenu national (la « ministre »), le conseil de direction et le commissaire. La ministre est responsable de l'ARC devant le Parlement; le commissaire est le premier dirigeant de l'Agence et à ce titre, il en assure la

direction des affaires courantes et contrôle la gestion de son personnel; le conseil de direction est chargé de la supervision de la structure organisationnelle et de l'administration de l'ARC.

Article 6

L'article 6 des propositions aurait pour effet de suspendre, pour la période commençant le 13 mars 2020 et se terminant soit le 13 septembre 2020, soit à la date antérieure fixée par décret pris sur recommandation du ministre de la Justice :

- a) tout délai de prescription du droit d'introduire une instance devant une cour;
- b) tout délai relatif à l'accomplissement d'un acte dans le cadre d'une instance devant une cour;
- c) tout délai dans lequel une demande visant à obtenir l'autorisation d'introduire une instance ou d'accomplir un acte dans le cadre d'une instance doit être présentée à une cour.

Cette disposition permettrait, par exemple, de suspendre le délai prévu au paragraphe 169(1) de la LIR, en vertu duquel un contribuable peut interjeter appel auprès de la Cour canadienne de l'impôt pour faire annuler ou modifier une cotisation établie par la ministre. En vertu du paragraphe 169(1), nul appel ne peut être interjeté après l'expiration des 90 jours qui suivent la date où avis a été envoyé au contribuable, en vertu de l'article 165 de la LIR, portant que la ministre a ratifié la cotisation ou procédé à une nouvelle cotisation.

Selon notre interprétation des effets de l'article 6 des propositions, le délai de 90 jours suivant la date où avis a été envoyé au contribuable, en vertu de l'article 165 de la LIR, ne tiendrait pas compte des jours compris entre le 13 mars 2020 et soit le 13 septembre 2020, soit la date antérieure fixée par décret pris sur recommandation du ministre de la Justice. Par exemple, dans le cas d'un avis qui lui aurait été envoyé le 13 mars 2020, un contribuable aurait jusqu'à l'expiration des 90 jours qui suivent le 13 septembre 2020 pour interjeter appel auprès de la Cour canadienne de l'impôt.

Les propositions auraient un effet semblable sur les appels interjetés auprès de la Cour d'appel fédérale relativement au statut ou à l'enregistrement de certains organismes ou régimes, comme le prévoient l'article 172 et d'autres dispositions de la LIR, ainsi que les autres lois fédérales prévoyant un délai de prescription pour le droit d'entamer une poursuite devant un tribunal, notamment pour demander l'autorisation d'interjeter appel d'une décision de la Cour d'appel fédérale auprès de la Cour suprême du Canada.

Il existe toutefois une différence importante : en vertu des articles 169 et 172 de la LIR, seul le contribuable peut interjeter appel auprès de la Cour canadienne de l'impôt ou de la Cour d'appel fédérale, alors que soit le contribuable, soit la Couronne peut interjeter appel d'une décision de la Cour canadienne de l'impôt auprès de la Cour d'appel fédérale, ou encore, demander l'autorisation d'interjeter appel d'une décision de la Cour d'appel fédérale auprès de la Cour suprême du Canada. Par conséquent, l'article 6 des propositions pourrait avoir pour effet non seulement d'offrir des allègements aux contribuables, mais aussi d'étendre les pouvoirs de la Couronne tout en remplaçant des droits acquis et des attentes légitimes. Par exemple, il est possible que la Couronne n'ait pas pu interjeter appel d'une décision de la Cour canadienne de l'impôt auprès de la Cour d'appel fédérale à l'intérieur d'un délai qui a pris fin le 13 mars 2020 ou après cette date et que, de ce fait, la décision de la Cour canadienne de l'impôt soit devenue définitive. Si l'article 6 des propositions avait pour effet de restaurer

le droit d'appel échu de la Couronne, il remplacerait l'attente légitime du contribuable quant au caractère définitif de ses droits acquis, ce qui serait contraire à notre interprétation de la façon dont la ministre pourrait exercer les pouvoirs qui lui sont conférés par l'article 7 des propositions, comme nous le verrons plus loin, afin d'éviter des effets injustes ou indésirables tout en préservant la certitude quant aux instances et en respectant la primauté du droit.

Nous recommandons que, en matière de procédures liées à la LIR, les propositions et la note explicative soient modifiées pour fournir la certitude qu'à moins d'obtenir le consentement du ou des contribuables visés, elles n'auraient pas pour effet de remplacer des droits acquis ou de rouvrir des procédures qui seraient devenues définitives avant l'annonce des propositions. Cette certitude est importante à bien des égards, notamment pour permettre aux contribuables de planifier leurs finances et de prendre des dispositions appropriées et sûres avec leurs employés, leurs créanciers et d'autres parties prenantes en cette période difficile. L'absence d'une telle certitude pourrait également se répercuter sur les informations à fournir dans les états financiers.

Nos observations sur l'article 6 des propositions s'appliquent également aux dispositions correspondantes de la LTA, à savoir les articles 301 et 306. Nous croyons également que des mesures d'allègement s'imposent relativement au délai de prescription d'un an prévu aux paragraphes 303(7), 304(5) et 305(5) de la LTA.

Article 7

L'article 7 des propositions donnerait à la ministre le pouvoir exceptionnel, entre autres, de suspendre ou de prolonger des délais ou de prolonger d'autres périodes prévus dans une disposition de la LIR ou de la LTA figurant dans la colonne 2 de l'annexe. En ce qui concerne la LIR, les seules dispositions qui figurent actuellement dans cette colonne sont les suivantes : « paragraphe 37(11), alinéa m) de la définition de *crédit d'impôt à l'investissement* au paragraphe 127(9) et paragraphes 152(3.1) et (4) de cette loi ». À l'heure actuelle, le *Règlement de l'impôt sur le revenu* du Canada (le « Règlement ») n'est mentionné ni dans la colonne 1 ni dans la colonne 2. En ce qui concerne la LTA, les seules dispositions qui figurent actuellement dans la colonne 2 sont les « paragraphes 298(1) et (2) de cette loi ».

Champ d'application

La LIR et le Règlement prévoient de nombreux délais et de nombreuses autres périodes pendant lesquels un contribuable a la possibilité ou l'obligation de prendre certaines mesures. Certains de ces délais et périodes ont déjà été prolongés par l'intermédiaire de pouvoirs discrétionnaires dont la ministre bénéficie en vertu de la LIR. Par contre, plusieurs autres délais et périodes ne sont pas susceptibles de faire l'objet d'une dispense discrétionnaire de la part de la ministre – par exemple, ceux énoncés dans le paragraphe 37(11) et l'alinéa m) de la définition de *crédit d'impôt à l'investissement* au paragraphe 127(9) de la LIR.

Par conséquent, et compte tenu du besoin urgent de mettre la dernière main aux propositions, nous recommandons que le contenu de la colonne 2 soit descriptif plutôt que prescriptif. Plus précisément, nous proposons que le passage « paragraphe 37(11), alinéa m) de la définition de *crédit d'impôt à l'investissement* au paragraphe 127(9) » soit remplacé par ceci : « toute disposition de cette loi ou du *Règlement de l'impôt sur le revenu* en vertu de laquelle un contribuable ou une société de personnes a l'obligation ou la possibilité de prendre une mesure au plus tard à une certaine date ou à l'intérieur

d'une certaine période, ou s'expose à des conséquences si ce contribuable ou cette société de personnes ne prend pas une mesure au plus tard à une certaine date ou à l'intérieur d'une certaine période ». Ainsi, la ministre se réserverait le droit de prendre des arrêtés concernant des périodes ou des délais selon les besoins et les priorités en matière d'allégement, en consultation avec les parties prenantes. Nous avons préparé une liste préliminaire des délais et périodes que nous avons relevés jusqu'ici, que nous enverrons à la ministre sous pli séparé.

Nous relevons également que la relation entre les paragraphes 7(1) et (2) des propositions manque de clarté : le premier renvoie à la fois aux lois et aux règlements, alors que le deuxième ne renvoie qu'aux règlements. Par conséquent, il n'est pas tout à fait clair si la colonne 1 devrait également contenir les règlements, quoiqu'à notre avis, l'alinéa 7(1)c) des propositions élimine ce besoin.

Enfin, le paragraphe 7(4) des propositions pourrait être interprété comme si la ministre avait le droit, par arrêté, de simplement annuler les effets que « le non-respect du délai ou l'expiration de la période » aurait entraînés avant la prise de l'arrêté (par exemple, l'impossibilité d'établir une cotisation avant la date de fin de la période normale de nouvelle cotisation, le 31 mars 2020), ce qui lui accorderait un délai illimité pour établir une nouvelle cotisation. Des précisions seraient également les bienvenues à cet égard.

Approche en matière des périodes de nouvelle cotisation

En ce qui concerne les paragraphes 152(3.1) et (4) de la LIR et à la suite de discussions informelles avec des représentants de l'ARC, nous nous attendons à ce que les pouvoirs exercés par la ministre en vertu de l'article 7 des propositions ne remplacent aucun droit acquis en rouvrant des procédures administratives qui seraient devenues définitives avant l'annonce des propositions, à ce qu'ils ne dédoublent ni ne perturbent la certitude quant aux instances et à la primauté du droit, et à ce qu'ils ne puissent être fondés de façon injustifiée sur la nécessité d'éviter les effets injustes ou indésirables de la crise de la COVID-19. Nous croyons que les mêmes principes devraient s'appliquer à l'égard des paragraphes 298(1) et (2) de la LTA. Plus précisément, pour donner une idée de ces principes importants, nous formulons ici quelques observations quant à la façon dont la ministre exercerait ces pouvoirs, selon ce que nous avons compris :

- Dans le cas de la période normale de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152(3.1) de la LIR ou de toute période de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152(4) de la LIR et aux paragraphes 298(1) et (2) de la LTA qui aurait pris fin avant l'annonce des propositions, un arrêté de la ministre ne permettrait pas l'établissement d'une cotisation ou d'une nouvelle cotisation sans le consentement du contribuable visé ni n'inclurait une disposition, en vertu du paragraphe 7(4) des propositions, qui annulerait ou modifierait les effets de l'incapacité de la ministre à établir une cotisation ou une nouvelle cotisation à l'intérieur de la période normale de nouvelle cotisation qui a pris fin avant l'annonce des propositions.
- Si la crise de la COVID-19 n'entraîne aucune perturbation importante de la vérification d'un contribuable par l'ARC (en ce sens que l'Agence a poursuivi sa vérification), un arrêté de la ministre n'entraînerait pas la suspension ou la prolongation de la période normale de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152(3.1) de la LIR ou de toute période de cotisation ou de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152(4) de la LIR ou aux paragraphes 298(1) et (2) de la

LTA pour ce contribuable sans le consentement de ce dernier. Pour éviter toute ambiguïté, il faudrait définir le sens de l'expression « perturbation importante ».

- Un arrêté de la ministre n'entraînerait pas de suspension ou de prolongation supplémentaire de la période normale de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152(3.1) de la LIR ou de toute période de cotisation ou de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152(4) de la LIR ou aux paragraphes 298(1) et (2) de la LTA. En d'autres termes, la prolongation totale découlant d'un tel arrêté ne pourrait pas dépasser six mois.
- Un arrêté de la ministre n'entraînerait pas la suspension ou la prolongation de la période normale de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152(3.1) de la LIR ou de toute période de cotisation ou de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152(4) de la LIR ou aux paragraphes 298(1) et (2) de la LTA qui, autrement, prendrait fin dans un délai raisonnable suivant le 13 septembre 2020.

Ces observations découlent de notre compréhension des objectifs et des principes politiques des propositions : accorder à l'ARC la latitude dont elle aurait besoin pour administrer la LIR sans remplacer les droits acquis, ni perturber indûment la certitude quant aux instances et à la primauté du droit ni permettre des suspensions ou des prolongations non fondées par le besoin d'éviter les effets injustes ou indésirables de la crise de la COVID-19. Nous recommandons que des précisions soient ajoutées aux propositions et à la note explicative afin de fournir une certitude semblable à celle qui est décrite plus tôt. Comme il a été mentionné plus tôt en ce qui a trait à l'article 6 des propositions, la protection des droits acquis et d'autres éléments de certitude permettraient aux contribuables de planifier leurs finances (y compris les informations à fournir dans les états financiers) et de prendre des dispositions appropriées et sûres avec leurs employés, leurs créanciers et d'autres parties prenantes en cette période difficile. De plus, en ce qui concerne l'article 7, si son but était de donner à l'ARC la capacité à suspendre ou à prolonger les périodes de cotisation, la note explicative devrait en faire mention plus clairement, car actuellement, elle dit plutôt que les propositions servent à offrir des allègements lorsque les circonstances de la COVID-19 « [rendent] le respect difficile ou impossible » ou permettent la prolongation d'autres périodes « afin d'éviter que leur expiration n'entraîne des effets injustes ou indésirables ».

Nous sommes conscients que plusieurs des fonctions habituelles de l'ARC sont perturbées par la crise de la COVID-19. Nous sommes également conscients que bon nombre des ressources de l'Agence ont été réaffectées afin de fournir une vaste gamme de prestations à des millions de Canadiens, notamment en vertu de programmes dont la nature et les délais d'élaboration et de mise en place sont sans précédent. La population peut être très fière de la manière dont l'ARC, de concert avec le ministère des Finances et différents autres acteurs, a relevé le défi jusqu'à présent. En revanche, il serait contraire aux objectifs et aux principes politiques des propositions de permettre la suspension ou la prolongation des délais et des périodes, alors qu'une vérification n'est pas perturbée ou que les périodes et les délais normaux se terminent bien après le 13 septembre 2020 et qu'il serait raisonnable de s'attendre à ce que les effets d'éventuelles perturbations soient surmontés sans suspension ni prolongation.

Enfin, nous sommes d'avis que les propositions n'auraient aucune incidence sur les délais relatifs aux infractions. Le paragraphe 152(4) de la LIR permet déjà d'établir une nouvelle cotisation en tout temps si le contribuable ou la personne produisant la déclaration a fait une présentation erronée des faits, par

négligence, inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en fournissant quelque renseignement sous le régime de la LIR. Par conséquent, les intérêts de la justice à cet égard sont déjà bien protégés.