



Le 5 avril 2022

[TRADUCTION]

Par courriel : [chrystia.freeland@fin.gc.ca](mailto:chrystia.freeland@fin.gc.ca) et [Consultation-Legislation@fin.gc.ca](mailto:Consultation-Legislation@fin.gc.ca):

L'honorable Chrystia Freeland, C.P., députée  
Vice-première ministre et ministre des Finances  
Ministère des Finances Canada  
90, rue Elgin  
Ottawa (Ontario) K1A 0G5

Madame la Ministre,

**Re: Avant-projet de loi du 4 février 2022 sur les opérations à déclarer, les opérations à signaler et l'élargissement des prérogatives en matière de vérification**

Je vous écris pour vous faire part des observations de l'Association du Barreau canadien (ABC) au sujet des dispositions susmentionnées de l'avant-projet de loi publié le 4 février 2022.

L'ABC est un organisme national qui représente plus de 36 000 juristes, notaires (au Québec), professeurs et professeures de droit et étudiantes et étudiants en droit. Elle a pour mandat d'améliorer le droit et l'administration de la justice, de promouvoir des systèmes de justice justes, d'opérer une réforme efficace du droit, et de protéger et de promouvoir la primauté du droit et l'indépendance de la profession juridique.

Nous souhaitons attirer votre attention sur les dispositions susmentionnées parce que si elles sont adoptées dans leur version actuelle, elles compromettront le privilège des communications entre client et avocat. Il s'agit d'un élément fondamental et fondateur du système de justice du Canada; le protéger est à l'avantage de toute la population. Nous vous recommandons vivement de modifier ces dispositions pour protéger pleinement le secret professionnel. La Section du droit fiscal de l'ABC et le Sous-comité de déontologie de l'ABC énoncent nos observations de façon plus exhaustive dans le mémoire ci-joint. Précisons toutefois qu'il s'agit d'une question importante pour l'ensemble de la profession juridique.

La Section du droit fiscal de l'ABC, en sa qualité de représentante au Comité mixte sur la fiscalité de l'ABC et de CPA Canada, a fait des observations sur plusieurs autres éléments de cet avant-projet de loi daté du 4 février 2022 dans un autre mémoire adressé à votre ministère.

Nous espérons que nos commentaires seront utiles. L'ABC est heureuse d'épauler le gouvernement dans sa volonté de rendre le système fiscal plus équitable tout en veillant à ce que les juristes puissent s'acquitter de leurs fonctions auprès de leur clientèle avec une loyauté sans faille. Nous serions ravis de vous rencontrer, vous-même ou quelqu'un de votre équipe, si vous souhaitez discuter de notre mémoire.

Merci d'avance,

*(Lettre originale signée par Stephen Rotstein)*

Stephen Rotstein

c.c. L'honorable David Lametti, C.P., député, ministre de la Justice ([mcu@justice.gc.ca](mailto:mcu@justice.gc.ca))

**Mémoire de l'Association du Barreau canadien au sujet de l'avant-projet de loi du 4 février 2022 sur les opérations à déclarer, les opérations à signaler et l'élargissement des prérogatives en matière de vérification (l'« avant-projet de loi »)**

**I. Communication obligatoire des « opérations à déclarer » et des « opérations à signaler »**

1. Dans sa version actuelle, le paragraphe 237.3(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (LIR) du Canada impose la présentation d'une déclaration de renseignements relativement aux « opérations à déclarer ». Les personnes agissant comme « conseiller » qui ont droit à certains honoraires conditionnels et autres pour une opération à déclarer sont notamment assujetties à cette obligation déclarative. Un « conseiller » s'entend de toute personne qui fournit, directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit, une protection contractuelle relativement à une opération ou à une série d'opérations ou toute forme d'assistance ou de conseil concernant la création, l'élaboration, la planification, l'organisation ou la mise en œuvre de l'opération ou de la série à une autre personne, y compris celle qui conclut l'opération au profit d'un tiers. Les juristes peuvent donc entrer dans cette définition.

2. Dans sa version actuelle, le paragraphe 237.3(4) dispose que si la déclaration de renseignements obligatoire prévue au paragraphe 237.3(2) s'applique à plusieurs parties, la déclaration par une seule d'entre elles est réputée avoir été effectuée par toutes celles tenues de respecter cette obligation.

3. Toute personne qui omet de produire la déclaration de renseignements obligatoire selon le paragraphe 237.3(2) est passible de la pénalité prévue à l'actuel paragraphe 237.3(8). Le montant de cette pénalité est établi en fonction de la somme de certains honoraires auxquels le « conseiller » a droit au titre de l'opération à déclarer.

4. Dans sa version actuelle, le paragraphe 237.3(17) dispose qu'il est entendu que l'avocat (les notaires au Québec entrent dans cette définition) qui est un conseiller relativement à une opération à déclarer n'a pas à indiquer dans une déclaration de renseignements concernant l'opération des renseignements à l'égard desquels il a des motifs raisonnables de croire que son client peut invoquer le privilège des communications entre client et avocat. L'expression « privilège des communications entre client et avocat » est définie au paragraphe 232(1) comme étant le droit qu'une personne peut posséder, devant une cour supérieure de la province où la question a pris naissance, de refuser de divulguer une communication orale ou documentaire pour le motif que celle-ci est une communication entre elle et son avocat en confiance professionnelle.

5. Il est proposé dans l'avant-projet de loi de modifier l'article 237.3 de manière à en élargir l'application à plusieurs égards importants. Il est notamment proposé :

- a. de modifier la définition du terme « opération à déclarer » et d'autres définitions pertinentes de sorte que la déclaration de renseignements obligatoire s'applique à une gamme beaucoup plus vaste d'opérations;
- b. d'augmenter substantiellement la pénalité prévue au paragraphe 237.3(8) pour l'omission de se conformer au paragraphe 237.3(2);
- c. de resserrer considérablement le délai de production de la déclaration de renseignements concernant l'opération à déclarer à l'Agence du revenu du Canada (ARC)<sup>1</sup>;

---

<sup>1</sup> Aux termes de l'actuel paragraphe 237.3(5), la déclaration de renseignements qu'une personne est tenue de produire aux termes du paragraphe (2) relativement à une opération à déclarer doit être présentée au ministre au plus tard le 30 juin de l'année civile suivant celle au cours de laquelle l'opération est devenue, la première fois, une opération à déclarer relativement à la personne. Dans la version révisée de ce paragraphe, la personne (y compris un conseiller) liée par l'obligation de déclaration est tenue de présenter une déclaration de renseignements faisant état de toute information importante concernant l'opération à déclarer dans les 45 jours qui suivent la première des dates suivantes : i) le jour où elle a l'obligation contractuelle de conclure l'opération à déclarer; ii) si aucune obligation contractuelle ne précède l'opération, le jour où elle conclut l'opération.

- d. d'éliminer la règle de dispense prescrite au paragraphe 237.3(4) de sorte que la déclaration par une partie ne dispensera plus les autres de leur obligation de déclaration.

6. L'avant-projet de loi introduirait un nouveau régime de déclaration de renseignements relativement aux « opérations à signaler ». Aux termes du nouvel article 237.4, le ministre du Revenu national aurait le pouvoir, en consultation avec le ministre des Finances, de déterminer qu'une opération donnée ou une série d'opérations donnée constitue une opération à déclarer par les contribuables, les conseillers, les promoteurs et certaines autres personnes. Dans les cas où une opération ou une série d'opérations serait identique ou « sensiblement semblable »<sup>2</sup> à une opération ou à une série d'opérations ainsi désignée par le ministre du Revenu national, cette opération ou toute opération de cette série devrait être déclarée à l'ARC de la manière et selon les modalités prescrites.

7. De façon semblable aux règles sur les opérations à déclarer énoncées à l'article 237.3, le nouvel article 237.4 imposerait une obligation de déclarer les renseignements à un « conseiller » (dont la définition inclut les avocats) qui fournit, directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit relativement à une opération à signaler toute forme d'assistance ou de conseil concernant la création, l'élaboration, la planification, l'organisation ou la mise en œuvre de l'opération à signaler à une autre personne. Le nouvel article 237.8 imposerait également une pénalité pour le défaut de se conformer. Enfin, le nouveau paragraphe 237.4(15) disposerait que l'avocat qui est un conseiller relativement à une opération à signaler n'a pas à indiquer dans une déclaration de renseignements concernant l'opération des renseignements à l'égard desquels il a des motifs raisonnables de croire que son client peut invoquer le privilège des communications entre client et avocat.

8. Les mesures révisées s'appliquant aux opérations à déclarer et les nouvelles mesures s'appliquant aux opérations à signaler, initialement annoncées dans le budget fédéral du 19 avril 2021, ont pour objet de garantir l'intégrité du système fiscal canadien et d'en renforcer l'équité. L'ABC convient que l'ensemble des Canadiens tirent profit d'un système fiscal équitable et que le bon fonctionnement d'un système d'auto-évaluation dépend de l'observance, par les contribuables, de la législation fiscale du pays. Toutefois, l'ABC s'oppose aux mesures qui facilitent l'administration de la législation canadienne sur l'impôt sur le revenu au prix de i) compromettre le privilège des communications entre client et avocat, un élément fondamental du système juridique canadien, et de ii) placer les avocats dans une situation de conflit d'intérêts et les empêcher de s'acquitter de leurs fonctions auprès de leur clientèle avec une loyauté sans faille<sup>3</sup>. L'objectif du ministère des Finances de favoriser l'équité du système fiscal pour la population canadienne est certes louable, mais les assises et les éléments fondateurs du système de justice canadien doivent être protégés.

9. Il est essentiel pour l'administration de la justice et la confiance du public en celle-ci que toutes les communications entre le juriste et son client demeurent confidentielles. L'importance du privilège des communications entre client et juriste, pour le client lui-même comme pour la société dans son ensemble, a été reconnue par la Cour suprême dans *R. c. McClure*, [2001] 1 RCS 445 :

32 Le juge Cory réitère l'importance fondamentale du secret professionnel de l'avocat dans l'arrêt *Jones*, précité, par. 45 :

<sup>2</sup> Dans la version proposée, le paragraphe 237.4(2) dispose que pour l'application de la définition d'« opération à signaler », le terme « sensiblement semblable » comprend toute opération, ou série d'opérations, relativement à laquelle il est normalement susceptible de résulter pour une personne en l'obtention d'un attribut fiscal identique ou semblable et qui est soit apparenté sur le plan des faits, soit fondé sur une stratégie fiscale identique ou semblable, et s'interprète au sens large en faveur de la divulgation.

<sup>3</sup> Voir la [lettre du Cabinet du président de l'ABC au ministre des Finances](#), Avant-projet de loi du 27 août 2010 – Déclaration de renseignements concernant les opérations d'évitement fiscal, 27 septembre 2010.

Le secret professionnel de l'avocat est considéré depuis longtemps comme étant d'une importance fondamentale pour notre système judiciaire. Cette règle a été reconnue il y a plus de cent ans, dans *Anderson c. Bank of British Columbia* (1876), 2 Ch. D. 644 (C.A.), à la p. 649 :

[Traduction] L'objet et la teneur de la règle sont les suivants : comme, en raison de la complexité et des difficultés inhérentes à notre droit, les procès ne peuvent être correctement menés que par des professionnels, il est absolument nécessaire qu'un homme fasse appel à des avocats professionnels pour faire valoir ses droits ou se défendre contre une demande injustifiée [...] qu'il puisse, pour employer une expression populaire, tout avouer au professionnel qu'il consulte pour faire valoir sa demande ou pour se défendre [...], qu'il puisse placer toute sa confiance dans ce représentant professionnel et que les choses communiquées demeurent secrètes, sauf consentement de sa part (car il s'agit de son privilège et non de celui du mandataire qui reçoit l'information confidentielle), afin qu'il soit bien préparé à mener son procès.

33 L'importance du secret professionnel de l'avocat pour le système juridique et pour l'ensemble de la société aide à déterminer si et dans quelles circonstances ce privilège devrait céder le pas au droit d'un individu de présenter une défense pleine et entière. Le droit est complexe. Le rôle des juristes est singulier. La communication libre et franche entre le juriste et son client protège les droits que la common law reconnaît au citoyen. Il est essentiel qu'un avocat soit au courant de tous les faits qui ont trait à la situation de son client. L'existence d'un droit fondamental au secret professionnel de l'avocat encourage la divulgation dans les limites des rapports que l'avocat a avec son client. L'affaiblissement du secret professionnel de l'avocat peut contribuer à restreindre la communication entre un avocat et son client. L'immunité de ce privilège contre toute attaque s'explique par la nécessité de le préserver.

10. Les tribunaux canadiens ont également reconnu que le privilège des communications entre client et avocat devait être aussi près que possible d'une règle inviolable afin de garantir la confiance du public et de préserver la nature de ce privilège. En contexte fiscal, la Cour suprême du Canada a vertement critiqué les tentatives d'imposer des sanctions pénales pour refus de divulguer des renseignements lorsque cette divulgation place le conseiller juridique en situation de conflit d'intérêts avec son client :

Enfin, la possibilité de poursuites pénales pour défaut de fournir à l'ARC les renseignements recherchés (prévue à l'art. 238 de la LIR) peut influencer sur le choix du notaire ou de l'avocat d'obtempérer ou non à une demande péremptoire. Cette menace crée en fait une situation de conflit d'intérêts entre le conseiller juridique et son client, mettant en opposition l'obligation de confidentialité du conseiller juridique envers son client et l'obligation de divulgation envers le fisc que lui impose la loi (Lavalée, par. 40). À ce chapitre, contrairement à ce que soutient le PGC, il importe peu que, à ce jour, aucun des notaires ayant reçu des demandes péremptoires n'ait fait l'objet d'une poursuite pénale en raison de son refus de produire les renseignements ou documents recherchés. La simple possibilité d'une telle poursuite aux termes de la LIR met ces conseillers juridiques dans une situation intolérable.<sup>4</sup>

11. De plus, la jurisprudence canadienne pour les affaires fiscales a reconnu et réitéré le principe voulant que le privilège des communications entre client et avocat ne soit pas systématiquement retiré dans les cas où un tiers aide un client à obtenir des conseils juridiques sans être ni avocat ni professionnel du droit. Par exemple, les communications entre un comptable et un avocat au sujet d'un client commun peuvent être protégées par ce privilège. L'arrêt de

<sup>4</sup> *Canada (Procureur général) c. Chambre des notaires du Québec*, 2016 CSC 20, para 56.

principe sur cette question demeure la décision *Susan Hosiery v. MNR*, [1969] C.T.C. 353 (Exch Ct). En l'espèce, l'organisme prédécesseur de l'ARC demandait la divulgation d'une correspondance entre les comptables d'un contribuable et les avocats de ce dernier. La Cour, après examen du droit applicable, a conclu que ces documents étaient protégés contre la divulgation demandée :

[Traduction] Appliquant ces principes, tels que je crois les comprendre, aux pièces préparées par les comptables, il me semble, de façon générale :

- a) que nulle communication, état ou autre pièce établie ou préparée par un comptable en tant que tel pour un homme d'affaires ne peut bénéficier de la protection, à moins qu'elle n'ait été préparée par le comptable à la suite d'une demande de l'avocat de l'homme d'affaires pour être utilisée dans un procès, actuel ou éventuel;
- b) que, lorsqu'un comptable est engagé comme représentant, ou comme membre d'un groupe de représentants, pour expliquer un ensemble de faits ou un problème à un avocat en vue d'obtenir une consultation juridique ou un service juridique, le fait qu'il soit comptable ou qu'il utilise ses connaissances et ses compétences de comptable dans l'exécution de cette tâche n'empêche pas que les communications qu'il fait ou qu'il contribue à faire en tant que représentant soient des communications du mandant, c'est-à-dire du client, à l'avocat; et de la même façon, les communications faites à ce représentant par l'avocat dont les conseils ont été ainsi sollicités n'en sont pas moins des communications de l'avocat au client. (page 5283)

12. La Cour a également commenté l'importance d'étendre le privilège des communications entre client et avocat aux communications entre comptables et avocats dans ce cas de figure, de sorte que les comptables puissent s'acquitter au mieux de leurs obligations envers leur client :

[Traduction]

Je n'ai aucun mal à conclure que selon la prépondérance des probabilités, M. Pal et M. Wolfe agissaient comme représentants de l'appelante pour obtenir un avis juridique de M. Goodman au nom de cette dernière au sujet de la prise de certaines dispositions que, d'après les allégations dont il est fait état en l'espèce, la cliente aurait en fait acceptées. J'estime que le tribunal peut prendre connaissance, sur le plan judiciaire, du fait que les sociétés de tous types doivent continuellement composer avec des problèmes quant à savoir quelles dispositions sont souhaitables ou efficaces eu égard à la complexité du droit fiscal, et que contrairement aux très grandes sociétés qui disposent de leurs propres équipes de juristes et de comptables de qui elles peuvent recevoir des conseils spécialisés au sujet de tels domaines de pratique spécifiques, les petites sociétés font appel à des avocats et à des comptables généralistes pour obtenir, par leur intermédiaire, des conseils spécialisés en lien avec ces mêmes questions. Je n'ai aucun doute quant à la véracité probable des déclarations de M. Cohen selon lesquelles M. Wolfe et M. Pal agissaient ainsi au nom de l'appelante pour l'obtention de conseils auprès de M. Goodman. (page 5283)

13. Il importe de rappeler que l'arrêt *Susan Hosiery* a été repris à de nombreuses reprises par la suite dans des affaires de droit fiscal ou autre<sup>5</sup>.

14. Nous l'avons dit plus haut, les règles sur les opérations à déclarer prévues à l'article 237.3 et celles sur les opérations à signaler énoncées à l'article 237.4 imposent la production d'une déclaration de renseignements dans certains cas aux personnes qui fournissent « toute forme

<sup>5</sup> Voir, entre autres, *Southern Railway of British Columbia Ltd. v. Deputy Minister of National Revenue*, 91 D.T.C. 5081 (BC SC), p. 5082; *Cineplex Odeon Corp v. MNR* (1994), 114 DLR (4th) 141 (Ont Ct (Gen Div)), para 114; *Long Tractor Inc. v. Canada (Deputy Attorney General)* (1997), 155 DLR (4th) 747 (Sk QB); *Methanex Corp v. Canada*, 1996 CarswellAlta 861 (Alta QB); *Wolch's Guaranteed Foods Ltd (Trustee of) v. Wolch* (1994), 24 CBR (3d) 268 (Alta QB); et *General Accident Assurance Co v. Chrusz* (1999), 180 DLR (4th) 241 (Ont CA), para 104 à 106, 120.

d'assistance ou de conseil » concernant la création, l'élaboration, la planification, l'organisation ou la mise en œuvre d'une opération ou d'une série d'opérations. Il arrive couramment qu'un comptable ou un autre conseiller tiers travaille avec un avocat ou lui fournisse de l'assistance pour conseiller un client sur certaines opérations ou mettre à exécution un avis juridique. Il arrive donc souvent, dans les procédures fiscales, que des renseignements protégés par le privilège des communications entre client et avocat (cette protection n'étant pas levée pour un autre motif) se trouvent en possession de comptables ou d'autres conseillers tiers<sup>6</sup>. Toutefois, en ce qui concerne les renseignements protégés par ce privilège, l'exception actuellement prescrite au paragraphe 237.3(17) et celle qui le serait une fois le paragraphe 237.4(15) adopté ne semblent s'appliquer qu'à l'obligation de déclaration des avocats, rien n'étant prescrit au sujet des autres conseillers ou des contribuables.

15. L'avant-projet de loi semble diverger de la recommandation de l'OCDE, qui à la base s'inscrirait au moins en partie dans le même mouvement que les règles de déclaration obligatoire. Plus particulièrement, dans son *Rapport final, Règles de communication obligatoire d'informations, Action 12*, au paragraphe 70, l'OCDE résume la position du droit britannique et du droit irlandais sur la question de la déclaration en présence d'un privilège des communications entre client et avocat. Dans ce cas de figure, l'obligation déclarative est transférée de l'avocat au client, sauf quand ce dernier renonce à son privilège. Plus loin, les auteurs du rapport recommandent de suivre cette pratique dans les pays qui adoptent les règles de déclaration obligatoire.

16. Exclure les renseignements protégés par ce privilège du libellé de la loi énonçant les mesures de déclaration obligatoire ne diminuerait pas l'efficacité des règles proposées. Assujetties à cette exception, les obligations déclaratives n'en resteraient pas moins exhaustives, et l'ARC pourrait continuer de recueillir les autres renseignements (non protégés par le privilège) concernant les opérations à déclarer et les opérations à signaler. En revanche, le fait d'obliger, sous peine d'une pénalité, la divulgation de renseignements visés par ce privilège par des personnes qui les ont en leur possession légitime serait probablement anticonstitutionnel, car cela constituerait une atteinte à l'un des éléments les plus fondamentaux de notre système juridique et, au bout du compte, éroderait la confiance des membres du public quant à leur capacité d'obtenir un avis juridique complet en lien avec leurs affaires fiscales.

17. De plus, les renseignements et documents confidentiels en possession d'un avocat, d'un client ou d'un tiers peuvent être protégés par le privilège des communications entre client et avocat sans répondre à la définition de cette expression dans la LIR (cette définition s'applique seulement à certaines communications verbales et documentaires). Par exemple, le fait qu'un avocat a été engagé par un client pour lui fournir un avis juridique peut fort bien être en lui-même une information protégée, même si l'existence de cet engagement ne constitue pas nécessairement une « communication » et ne répond donc sans doute pas à la définition légale de ce terme<sup>7</sup>. En effet, la Cour suprême du Canada a explicitement rejeté une interprétation fondée sur des catégories de la règle du privilège des communications entre client et avocat, interprétation qui fait une distinction entre un fait et une communication<sup>8</sup>. En outre, la Cour suprême<sup>9</sup> a expressément examiné la définition de ce privilège dans la LIR et déclaré certains de ses éléments nuls et inconstitutionnels. Malgré cela, cette définition continue d'être appliquée telle qu'énoncée dans la LIR et n'a jamais été modifiée pour faire écho aux conclusions de la Cour.

---

<sup>6</sup> Voir, par exemple, *Barrick Gold Corporation v. Goldcorp Inc.*, 2011 ONSC 1325, décision dans laquelle la Cour reconnaît le « privilège de l'équipe de négociation » lorsque l'avis juridique doit être communiqué en même temps au client et aux conseillers non-avocats faisant partie de l'équipe de négociation pour être efficace.

<sup>7</sup> Voir *R. v. Budd*, [2002] OTC 893, para 14.

<sup>8</sup> *Canada (Revenu national) c. Thompson*, 2016 CSC 21, para 19.

<sup>9</sup> Voir plus haut, *Chambre des notaires*, note 3.

18. Et rappelons-le, nous avons vu plus haut que les modifications proposées au paragraphe 237.3(5) auront pour effet général de faire que toute personne concluant une opération à déclarer soit tenue de présenter une déclaration de renseignements faisant état de toute information importante concernant l'opération à déclarer dans les 45 jours qui suivent la première des dates ci-après : i) le jour où elle a l'obligation contractuelle de conclure l'opération à signaler; ii) lorsqu'aucune obligation contractuelle ne précède l'opération, le jour où elle conclut l'opération. Des échéances pareillement resserrées s'appliquent à d'autres personnes tenues de communiquer l'opération à déclarer, notamment aux conseillers, et un régime de déclaration semblablement accéléré est également envisagé pour l'éventuel paragraphe 237.4(5) en ce qui concerne les opérations à signaler.

19. Dans la pratique, les échéances resserrées pourraient avoir pour effet d'obliger une personne (qui peut être un conseiller) à présenter une déclaration de renseignements avant même que l'opération soit conclue. De l'avis de l'ABC, il n'est pas souhaitable d'obliger une personne à produire la déclaration de renseignements relativement à une opération qui n'est pas encore conclue, pour au moins deux raisons :

- a. En premier lieu, cette obligation peut, dans certains cas, placer des parties en situation de conflit direct avec d'autres obligations de non-divulgaration qui s'appliquent jusqu'à ce que l'opération soit conclue. Une telle situation peut par exemple se produire en droit des valeurs mobilières, quand la divulgation de renseignements privés importants est sévèrement restreinte et que tout manquement à cet égard exposerait la partie à des conséquences financières et pénales.
- b. En second lieu, même si les opérations conclues peuvent raisonnablement être affranchies du privilège des communications entre client et avocat, l'opération constituant alors un fait objectif, il en va autrement des opérations à venir, qui restent à conclure et peuvent alors être considérées comme le produit « imparfait » protégé par ce privilège, que l'avocat ne doit donc pas divulguer.

## Recommandations

1. **L'ABC recommande que l'exception s'appliquant aux renseignements protégés par le privilège des communications entre client et avocat prévue à l'actuel paragraphe 237.3(17) et proposée pour l'éventuel paragraphe 237.4(15) soit élargie de sorte qu'il soit entendu que l'obligation de déclaration ne s'applique pas aux renseignements à l'égard desquels la personne assujettie à l'obligation déclarative a des motifs raisonnables de croire que ce privilège s'applique.**
2. **L'ABC recommande en outre que la définition de l'expression « privilège des communications entre client et avocat » contenue dans la LIR soit entièrement retranchée, ou bien rédigée dans un libellé conforme à sa définition juridique dans la jurisprudence canadienne applicable. Le ministère des Finances devrait aussi préciser que l'engagement de l'avocat n'a pas à être divulgué lorsque cet avocat est dispensé des règles l'obligeant à déclarer des renseignements en raison du privilège des communications entre son client et lui, sauf la possible exception du fait qu'il a été engagé<sup>10</sup>.**
3. **L'ABC recommande aussi que les projets de paragraphe 237.3(5) et 237.4(5) soient révisés de façon à retirer l'obligation de produire une déclaration de renseignements relativement à une opération qui n'est pas encore conclue. À défaut de cette révision, ces mesures devraient à tout le moins être modifiées de**

<sup>10</sup> Cette précision pourrait être apportée dans les notes explicatives.

**manière à exempter les avocats de toute obligation de produire une déclaration de renseignements relativement à une opération qui n'a pas encore été conclue. Par suite de ce qui précède, l'ABC recommande également le rétablissement du paragraphe 237.3(4), qui dispose que la divulgation par une partie soit traitée comme une divulgation par toutes les parties assujetties à une obligation de déclarer une opération, et l'ajout d'une règle similaire à l'article 237.4 concernant les opérations à signaler.**

## **II. Élargissement des prérogatives en matière de vérification**

20. Dans sa version actuelle, l'article 231.1 établit l'étendue du pouvoir du vérificateur de l'ARC de demander une assistance en personne et d'obtenir réponse à des questions orales au lieu de résidence ou d'affaires d'un contribuable. Cette disposition autorise le vérificateur à pénétrer dans le lieu d'affaires pour « inspecter, vérifier ou examiner » les livres et registres d'un contribuable, et dans ce contexte, « requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, du bien ou de l'entreprise ainsi que toute autre personne présente sur les lieux » de lui fournir « toute l'aide raisonnable » et de répondre à « toutes les questions pertinentes à l'application et l'exécution » de la LIR. L'article 231.2 donne au vérificateur le pouvoir d'obliger un contribuable ou un tiers à lui fournir des documents et à répondre à certaines questions par écrit.

21. Dans la décision *Canada (Revenu national) c. Cameco Corporation*, 2019 CAF 67, la Cour d'appel fédérale a conclu que la prérogative en matière de vérification qu'accorde l'article 231.1 n'autorise pas l'ARC à obliger une personne à subir un interrogatoire oral ou à répondre à une vaste batterie de questions orales. L'avant-projet de loi semble faire écho au jugement *Cameco*. Entre autres choses, il :

- a. redéfinit la catégorie de personnes tenues de fournir une aide raisonnable et de répondre à des questions oralement en tant que « contribuable » ou « autre personne », et non pas uniquement « le propriétaire ou la personne ayant la gestion » de l'entreprise ou toute autre personne présente sur les lieux ou au lieu d'affaires de l'entreprise où le vérificateur procède à l'examen des livres comptables;
- b. autorise le vérificateur de l'ARC à exiger qu'« un contribuable ou une autre personne » se tienne à sa disposition à un endroit désigné par lui (pas nécessairement dans les locaux commerciaux) ou « par vidéo-conférence ou par tout autre moyen de communication électronique » pour répondre aux questions pertinentes à l'application et à l'exécution de la LIR;
- c. autorise le vérificateur à obtenir réponse aux questions pertinentes à l'application et l'exécution de la LIR par écrit « en la forme [qu'il] précise »;
- d. autorise le vérificateur à requérir un contribuable ou toute autre personne de lui fournir « toute l'aide raisonnable concernant quoi que ce soit qu'elle [la personne autorisée, c.-à-d. le vérificateur] est autorisée d'accomplir » en vertu de la LIR.

22. Même si les cas où la loi prend le pas sur les décisions judiciaires ne sont pas rares en droit fiscal, ils doivent en principe être limités aux objectifs politiques à réaliser sans pour autant hypothéquer les droits juridiques fondamentaux des particuliers. À cet égard, l'ABC reconnaît que le Parlement a un intérêt légitime à autoriser les vérificateurs de l'ARC à recueillir efficacement les renseignements et les documents durant leur audit. Toutefois, l'ABC trouve préoccupant l'élargissement des prérogatives de l'ARC en matière de vérification prévu à l'article 231.1, estimant qu'il est d'une portée trop générale et dépourvu de protections législatives adéquates, surtout en ce qui concerne l'obligation de subir un interrogatoire oral. Jusqu'à maintenant, la vérification fiscale est généralement comprise comme une procédure administrative et non comme une procédure judiciaire s'apparentant à un interrogatoire préalable. Les entrevues orales obligatoires changent

profondément cette dynamique et peuvent placer les personnes qui les subissent (notamment les contribuables faisant l'objet d'un audit, mais aussi des tiers) dans la situation vulnérable consistant à se sentir forcées de divulguer des renseignements qu'elles ne sont pas légalement obligées de fournir, notamment des renseignements protégés par le privilège des communications entre client et avocat.

23. L'ABC est d'avis que les personnes tenues de se soumettre à un interrogatoire oral par une autorité étatique devraient à tout le moins être informées de leur droit à l'assistance d'un conseiller juridique ou d'un autre représentant. Autoriser la présence d'avocats ou d'autres représentants pendant l'interrogatoire ne nuirait pas indûment à la collecte d'information de l'ARC, mais donnerait une certaine protection aux droits des contribuables, notamment leur droit de préserver la confidentialité de certains renseignements dans la mesure permise par la loi.

24. En outre, l'ABC estime que l'élargissement des prérogatives de l'ARC en matière de vérification prévu à l'article 231.1, qui aurait pour effet d'obliger « toute personne » à fournir de l'aide raisonnable et à répondre aux questions à l'oral ou autrement, ne devrait pas s'appliquer aux avocats. Un avocat ne doit en aucun cas être obligé de fournir à l'ARC des renseignements protégés par le privilège des communications entre client et avocat. Sur ce point, le paragraphe 232(2) dispose qu'un avocat poursuivi pour refus de se conformer à une obligation prévue à l'article 231.2 concernant des renseignements ou un document sera acquitté s'il démontre qu'il avait des motifs raisonnables de croire que les renseignements ou le document en question étaient protégés par ce privilège et a communiqué son refus à l'ARC. L'avant-projet de loi ne propose aucune modification du paragraphe 232(2) qui lui permettrait de s'appliquer aux demandes d'audit prévues aux termes de l'article 231.1, ce qui ressemble à une omission involontaire.

### **Recommandations**

- 4. L'ABC recommande que la version proposée de l'article 231.1 soit modifiée de façon à explicitement disposer qu'une personne tenue de subir un interrogatoire oral en application du sous-alinéa 231.1(1)d)(i) ait droit à l'assistance d'un conseiller juridique ou d'un autre représentant ou soit informée de ce droit.**
- 5. L'ABC recommande aussi que le paragraphe 232(2) soit modifié de façon à s'appliquer aux motifs énoncés à l'article 231.1.**