



Le 7 septembre 2007

[TRADUCTION]

Monsieur Jean-Jacques Lefebvre  
Directeur, Division anti-évasion  
Direction des grandes entreprises  
Direction générale des programmes d'observation  
Agence du revenu du Canada  
344 rue Slater  
Ottawa (Ontario) K1A 0L5

**Objet : L'étude OCDE/FTA sur les fiscalistes-conseils**

Monsieur,

Au nom de la Section nationale du droit fiscal de l'Association du Barreau canadien (la Section de l'ABC), j'ai l'honneur de répondre à votre lettre en date du 3 août 2007, par laquelle vous nous demandiez de donner notre avis sur les documents de travail n<sup>os</sup> 4, 5 et 6 préparés par l'équipe d'étude de l'OCDE sur les fiscalistes-conseils. Vu le peu de temps alloué pour les réponses, nos commentaires sont limités aux questions qui sont autant de sujets de préoccupation ou d'intérêt pour les membres de notre Section.

**Profil de risque des fiscalistes-conseils**

Le document de travail n<sup>o</sup> 4 suggère, en ses paragraphes 31 à 42, que l'autorité fiscale établisse le profil de risque des fiscalistes-conseils et s'en serve pour décider quels contribuables devraient faire l'objet d'une vérification. Nous nous opposons vivement à l'application de pareil profilage aux avocats.

Le profilage de risque des fiscalistes-conseils repose sur la présomption qu'il y a une corrélation entre le fiscaliste-conseil retenu par le contribuable et le degré d'évasion fiscale chez ce dernier. Nous estimons que pareille corrélation, à supposer qu'elle existe au Canada, doit être très faible, du moins quand les fiscalistes-conseils sont aussi avocats. Un avocat a pour rôle de donner des conseils, que le client peut choisir de suivre ou d'ignorer. En général, la tolérance du risque chez le client déterminera son penchant pour l'évasion fiscale, et non les conseils que lui donnent son ou ses avocats. Nous ne voyons donc pas à quoi cela servirait d'établir un profil de risque pour les avocats.

Qui plus est, à même supposer qu'en théorie, il soit possible d'établir pareil profil, nous ne voyons pas sur quelle base l'ARC le ferait. Le rôle premier de l'avocat en matière de planification et d'observation fiscales est de donner des conseils à ses clients. Le profilage de risque comprendrait donc une mesure d'appréciation subjective des conseils donnés. Il se trouve cependant que dans la majorité des cas, ces conseils sont protégés par la confidentialité des communications entre client et avocat, et ne sont donc pas à la disposition de l'ARC. En conséquence, celle-ci n'aurait pas les données nécessaires pour établir des profils de risque.

Vu ce problème, la seule possibilité de profilage de risque que nous puissions voir serait de ranger les avocats dans des catégories de risque basées sur les profils de risque d'un échantillonnage de leurs clients. Cette approche se heurte aussi à un obstacle d'ordre très pratique. En général, l'ARC ne sait pas qui donne des conseils à un contribuable sur une question donnée. Aussi sera-t-elle dans l'impossibilité d'établir un lien entre la position fiscale d'un contribuable et tel ou tel conseiller. Ce qui est plus important encore, c'est qu'il serait hautement injuste à l'égard des avocats fiscalistes et de leurs clients de ranger un client donné dans la catégorie de haut risque du seul fait que d'autres clients du même avocat sont des contribuables à haut risque.

Une autre défectuosité notable du profilage de risque des avocats fiscalistes tient à ce qu'un avocat distingué par un profil « de haut risque » ne serait généralement pas en mesure de fournir à l'ARC des renseignements propres à prouver qu'un tel profil n'est pas justifié. Les renseignements nécessaires à cet effet concerneraient les affaires de certains clients ainsi que les conseils qu'il leur donne. Cependant, la stricte obligation professionnelle de tenir confidentielles les affaires des clients, ainsi que les contraintes de la confidentialité des communications entre client et avocat, fait qu'il lui serait impossible de communiquer des renseignements de ce genre à l'ARC.

Pour ces raisons, nous demandons instamment à l'ARC de prendre nettement position contre toute recommandation de profil de risque pour les avocats.

### **Confidentialité des communications entre client et avocat**

Il ressort des paragraphes 11 à 13 de l'annexe 3 du document de travail n° 6 que l'option des rapports améliorés avec l'autorité fiscale ne doit pas avoir pour effet d'obliger les contribuables à révéler les renseignements protégés par la confidentialité des communications entre client et avocat. Autrement dit, les rapports améliorés ne seraient pas un moyen détourné pour l'autorité fiscale de s'assurer la communication volontaire de renseignements qu'elle ne peut pas obliger le contribuable à produire.

Le privilège des communications entre client et avocat est d'une importance fondamentale dans notre système de droit, ainsi que l'a souligné à maintes reprises la Cour suprême du Canada. Il serait entièrement inapproprié de chercher à le compromettre en offrant des avantages aux contribuables en échange de leur consentement à remettre des documents protégés par ce privilège. En conséquence, nous recommandons à l'ARC d'adopter la position susmentionnée du groupe d'étude.

## **Incitations aux rapports améliorés entre les contribuables et l'autorité fiscale**

Le document de travail n° 6 relève cinq facteurs dont, selon les résultats de la consultation, l'autorité fiscale doit justifier pour encourager les contribuables à opter pour des rapports améliorés : (i) conscience des impératifs commerciaux; (ii) impartialité; (iii) proportionnalité; (iv) ouverture et transparence; et (v) réceptivité. Ce document note cependant que les rapports entre l'autorité fiscale et les contribuables ne sont peut-être pas toujours empreints de ces caractéristiques. Par exemple, un contribuable qui n'est pas disposé à entretenir effectivement des rapports améliorés aurait probablement moins de chances de bénéficier des avantages réciproques qui en découlent.

Nous estimons qu'en règle générale, l'autorité fiscale doit faire preuve de toutes ces caractéristiques dans ses rapports avec *tous* les contribuables, peu importe de savoir dans quelle mesure elle pense que tel ou tel contribuable entretient avec elle des rapports de confiance. Nous trouvons qu'il est particulièrement inapproprié de laisser entendre que les contribuables auraient à opter pour des rapports de confiance pour bénéficier de l'impartialité de l'autorité fiscale.

Le rapport définitif devrait distinguer sans ambiguïté entre le comportement que tous les contribuables sont en droit d'attendre de leur autorité fiscale, et les considérations et bénéfices particuliers prévus pour ceux qui optent pour les rapports de confiance envisagés.

## **Les rapports entre les fiscalistes-conseils et l'autorité fiscale**

Le document de travail n° 6 note qu'il est des domaines dans lesquels les fiscalistes-conseils et l'autorité fiscale pourraient instituer leur propre forme de « rapports améliorés ». Le principal avantage pour les premiers tiendrait à une meilleure compréhension par l'autorité fiscale de leurs affaires et de l'influence qu'ils ont sur les décisions de leurs clients en matière fiscale. Par suite de cette meilleure compréhension, les fiscalistes-conseils et l'autorité fiscale auraient davantage tendance à collaborer dans les questions telles que la production à bref délai des explications sur de nouvelles lois, et il y aurait probablement davantage de consultation sur les propositions de réforme du droit. De leur côté, les fiscalistes-conseils gagneraient une meilleure compréhension de l'autorité fiscale, de ses processus de prise de décisions et de ses grands sujets de préoccupation en matière de planification fiscale. Par la suite, ils seraient mieux à même de prévoir la réaction probable de l'autorité fiscale à telle ou telle position fiscale, et auraient accès aux responsables pour demander l'approbation préalable d'opérations données (paragraphe 50 à 53 du document de travail n° 6).

Nous présentons ci-dessous nos observations sur les rapports entre l'ARC et les fiscalistes-conseils canadiens en général, et avec les avocats fiscalistes canadiens en particulier.

En premier lieu, il n'y a rien de mystérieux dans la nature des pratiques de la profession d'avocat et l'interaction entre les avocats fiscalistes et leurs clients. Nous voyons mal ce que l'ARC pourrait trouver à savoir davantage en la matière.

En deuxième lieu, le surcroît de collaboration et de consultation envisagé par l'équipe d'étude présume que l'autorité fiscale est l'organe premier chargé de formuler et d'expliquer les

propositions législatives. Tel n'est pas le cas au Canada. La législation fiscale est la responsabilité du ministère des Finances, qui distribue souvent des projets de lois aux fins de commentaires du public et prépare aussi des notes explicatives. Les fiscalistes-conseils au Canada ont toujours eu de fréquents échanges avec le ministère des Finances au sujet des projets de lois, souvent à la demande même de ce ministère.

En troisième lieu, l'ARC a été raisonnablement ouverte au sujet de ses méthodes internes, bien qu'à l'évidence, il y ait toujours possibilité de divulguer davantage. Nous ne pensons pas qu'il y ait ou qu'il puisse y avoir un lien entre le degré de divulgation par l'ARC de ses méthodes internes et l'adoption du concept de rapports de confiance.

En quatrième lieu, l'ARC a une procédure de décision anticipée et une procédure d'interprétation technique non exécutoire dans certains cas. Les décisions et interprétations sont communiquées (sous forme épurée) aux éditeurs commerciaux, qui les publient à l'intention des professionnels en la matière. L'ARC rend publique sa position sur des questions techniques dans ses Bulletins d'interprétation et ses Nouvelles techniques en matière d'impôt sur le revenu, et répond aux questions lors de tables rondes parrainées par des organes tels que l'Association canadienne d'études fiscales. Ainsi donc, les arrangements sont en place pour informer le public de la position de l'ARC. À notre avis, il est important qu'elle consacre des ressources suffisantes à ces activités pour s'assurer que celles-ci continuent à couvrir toutes les questions nécessaires dès que celles-ci se font jour.

Enfin, le concept de rapports améliorés entre les fiscalistes-conseils et l'autorité fiscale pose encore la question de savoir qui celle-ci doit contacter pour engager le dialogue, eu égard aux coûts et avantages de l'opération (paragraphe 54). L'équipe d'étude estime qu'un dialogue direct pourrait s'engager entre l'autorité fiscale et (i) les grands cabinets de fiscalistes-conseils, (ii) d'autres personnes lorsqu'il y a une raison particulière de le faire, et (iii) les associations professionnelles représentant le reste. Il appert que le dialogue envisagé vise à permettre à l'autorité fiscale de recueillir les informations concernant les fiscalistes-conseils. Nous ne voyons pas en quoi il serait utile pour l'ARC d'engager pareil dialogue avec les cabinets d'avocats au Canada, avec des avocats à titre individuel ou avec les associations professionnelles qui les représentent comme l'Association du Barreau canadien (ou encore les barreaux qui gouvernent la profession). Tout ce que les cabinets ou les avocats pris individuellement pourraient dire au sujet des consultations fiscales qu'ils donnent à leurs clients est probablement d'ordre bien général, de notoriété publique et probablement déjà connu de l'ARC. Qui plus est, les associations professionnelles ne sont pas en mesure de commenter les pratiques des avocats à titre individuel ou des cabinets juridiques de tout genre.

Toujours à propos des rapports entre l'autorité fiscale et les fiscalistes-conseils, nous tenons à rappeler que l'Association du Barreau canadien et l'Institut canadien des comptables agréés ont depuis longtemps un Comité conjoint des questions fiscales, qui discute et échange régulièrement les idées avec l'ARC et le ministère des Finances. Ce comité est composé d'une douzaine de représentants respectifs des deux organisations tutélaires. À titre d'exemple des échanges avec l'ARC, le Comité conjoint discute de l'interprétation des dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui présentent un intérêt commun pour les praticiens, donne son avis sur des projets de publication, et commente le fonctionnement de la Direction des décisions.

Je vous remercie de cette occasion de donner notre avis sur les documents de travail examinés ci-dessus. Si vous désirez des éclaircissements sur nos commentaires, veuillez communiquer avec moi au numéro (416) 863-2697.

Je vous prie d'agréer, Monsieur, l'expression de mes sentiments les meilleurs.

*(version originale signée par Paul Tamaki)*

Paul Tamaki

Président, Section nationale du droit fiscal