

# Réflexions sur les amendements proposés à l'article 231.1 L.I.R.



**Elisabeth Robichaud**  
Avocate, LL.M. fisc.  
Davies Ward Phillips & Vineberg  
s.e.n.c.r.l., s.r.l.  
erobichaud@dwvp.com

Le gouvernement fédéral a publié, le 4 février 2022, des propositions législatives visant à mettre en œuvre diverses mesures annoncées dans son Budget 2021 (« Propositions »). Les nouvelles règles visant la divulgation obligatoire et la restriction des dépenses excessives d'intérêts et de financement ont rapidement enflammé la communauté fiscale. Les amendements proposés à l'article 231.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») (« Amendements »), tout aussi inquiétants, sont, eux, passés sous le radar.

Sans vouloir entrer dans une analyse détaillée de tous les Amendements, cet article en aborde un élément clé, soit le nouveau pouvoir conféré au ministre du Revenu national (« Ministre ») de requérir d'un contribuable sous vérification, ou de toute autre personne, de l'accompagner dans un lieu désigné, de participer à une rencontre et de répondre à ses questions de vive voix (nouvel alinéa 231.1(1)d) L.I.R., comme il est proposé au paragraphe 51(1) des Propositions). En réaction à la décision *Canada (Revenu national) c. Cameco Corp.*, 2019 CAF 67 (« *Cameco* »), le gouvernement cherche ainsi à fournir des outils additionnels à ses vérificateurs afin de faciliter le travail de vérification. Toutefois, dans leur libellé actuel, les Amendements prévoient aussi une forme de détention qui menace la protection des droits fondamentaux des individus, en plus d'être incompatibles avec la nature civile d'une vérification fiscale.

## Les pouvoirs de vérification de l'article 231.1 L.I.R.

Les pouvoirs de vérification du Ministre en matière civile (par opposition à ses pouvoirs d'enquête de nature criminelle) se retrouvent principalement aux articles 231.1 et 231.2 L.I.R. Essentiellement, l'article 231.1 L.I.R. octroie au Ministre le pouvoir d'inspecter, de vérifier ou d'examiner les livres et registres d'un contribuable. À cette fin, les représentants du Ministre peuvent se déplacer sur les lieux d'opérations (c'est-à-dire, effectuer une vérification sur place) et obtenir de l'aide raisonnable.

Cette obligation d'aider le Ministre lorsqu'il inspecte, vérifie ou examine les registres ne signifie pas que le contribuable vérifié soit contraint de répondre aux questions qui pourraient lui être posées oralement concernant, par exemple, les faits, hypothèses et autres pris en compte au moment de



préparer sa déclaration de revenus (*Cameco*, par. 22). Cela dit, le Ministre n'est pas pour autant dépourvu. Devant le refus d'un contribuable de répondre à ses questions, le Ministre peut tirer toutes les inférences qu'il désire et formuler des hypothèses qui appuieront une cotisation éventuelle (*Cameco*, par. 28). Il peut aussi utiliser les pouvoirs que lui confère l'article 231.2 L.I.R. afin d'exiger par écrit que des renseignements lui soient fournis.

Par ailleurs, si le Ministre peut se déplacer sur les lieux d'opérations, aucun des articles 231.1 et 231.2 L.I.R. ne prévoit qu'il ait le pouvoir de faire déplacer une personne à un endroit désigné ni de contraindre quiconque à participer à une rencontre.

## Un nouveau pouvoir de détention et d'interrogatoire

Au Canada, chaque citoyen jouit d'un vaste droit à la liberté reconnu par le droit commun et consacré à l'article 7 de la *Charte canadienne des droits et libertés* (« *Charte* »). Conformément à ce principe, une personne interpellée ou autrement en contact avec un représentant de l'État a généralement le choix de quitter à tout moment. Lorsque ce choix est enlevé, il est alors question de « détention » (*La Reine c. Grant*, 2009 CSC 32 (« *Grant* »), par. 21). Bien qu'au sens généralement admis la détention se manifeste par la présence d'une contrainte physique, elle peut aussi se manifester en raison d'une contrainte psychologique. Dans ce dernier cas, la contrainte peut survenir lorsque le citoyen est tenu légalement de se conformer à un ordre, ou même simplement lorsqu'une personne raisonnable dans la même situation se sentirait obligée d'obtempérer (*Grant*, par. 30 et 31).

Il ne fait pas de doute que le nouveau pouvoir proposé par les Amendements permettant aux représentants du Ministre d'exiger qu'un contribuable ou toute autre personne les « [accompagne] à un lieu désigné » puisse être assimilé à un pouvoir de détention. En effet, l'article 238 L.I.R. prévoit que toute personne qui contrevient à l'article 231.1 L.I.R. commet une infraction et encourt, sur déclaration de culpabilité par procédure sommaire et outre toute pénalité prévue par ailleurs, une amende de 1 000 \$ à 25 000 \$ en plus d'un possible emprisonnement maximal de 12 mois. Ainsi, à défaut d'une contrainte physique, la contrainte psychologique est bien présente vu les graves conséquences que pourrait engendrer un refus de se conformer à une demande faite par le Ministre en vertu de l'article 231.1 L.I.R.

Le pouvoir de contraindre une personne à participer à une rencontre et à subir un interrogatoire, comme le proposent également les Amendements, peut lui aussi et pour les mêmes raisons être assimilé à un pouvoir de détention. Un contribuable, contraint de demeurer avec le vérificateur pour répondre immédiatement à ses questions lors d'une vérification sur place, serait ainsi privé de sa liberté de mouvement vu les conséquences légales de ne pas se conformer à l'article 231.1 L.I.R., et ce, bien qu'il n'ait pas été exigé qu'il se déplace à un endroit désigné.

## La protection des droits fondamentaux

Ce nouveau pouvoir de détention et d'interrogatoire soulève plusieurs inquiétudes quant à la protection des droits fondamentaux des individus.

D'une part, la *Charte* protège les citoyens contre la détention arbitraire (art. 9) et prévoit que tout citoyen détenu doit en être informé des motifs dans les plus brefs délais, qu'il doit avoir

recours sans délai à l'assistance d'un avocat et être informé de ce droit, et qu'il peut faire contrôler la légalité de sa détention par *habeas corpus* (art. 10).

D'autre part, exiger d'un contribuable qu'il subisse un interrogatoire verbal, sans qu'il ait eu l'occasion préalable de consulter ses professionnels, pose un risque évident quant à la protection du privilège de non-divulgence rattaché aux communications entre un avocat et son client (« Privilège »), qui est un « droit civil fondamental » (*Solosky c. La Reine*, [1980] 1 R.C.S. 821, 839 (Juge Dickson, tel qu'était alors)). Le Privilège, dont l'utilité découle notamment de « la complexité et des difficultés inhérentes [au] droit » (*Smith c. Jones*, [1999] 1 R.C.S. 455, citant au par. 45 *Anderson c. Bank of British Columbia*, (1876), 2 Ch. D. 644, 649 (CARU) (Lord juge Longmore)), trouve ainsi une importance particulière en droit fiscal, dont la complexité et les difficultés inhérentes sont bien réelles et bien connues.

S'il est admis qu'il existe des formes de réparation lorsque des droits fondamentaux sont enfreints, leur protection doit demeurer l'objectif premier. Or, il apparaît difficile de concevoir comment les nouveaux pouvoirs prévus par les Amendements pourront être mis en œuvre de façon à s'assurer que ces droits seront protégés adéquatement. En effet, avec ces nouveaux pouvoirs, les vérificateurs pourront difficilement exiger d'un contribuable ou d'une autre personne qu'il les accompagne dans un lieu désigné, qu'il participe à une rencontre ou qu'il subisse un interrogatoire sans d'abord l'aviser de ses droits et sans d'abord lui fournir la possibilité de consulter ou d'être assisté d'un avocat. Cette nouvelle étape, devenue essentielle en raison des Amendements, paraît contraire à l'objectif visé, soit d'accélérer et de faciliter le déroulement de la vérification.

Par ailleurs, en présence d'une violation des droits fondamentaux d'un contribuable ou d'un tiers, il sera difficile de défaire la connaissance acquise par le Ministre d'informations auxquelles il n'aurait jamais dû avoir accès. Il n'existe pas de réponse facile à cette question épineuse. Il est cependant à prévoir que la mise en œuvre des Amendements, dans leur forme actuelle, donnera lieu à de vifs débats devant les tribunaux.

## Des amendements judiciaires?

Les nouveaux pouvoirs prévus par les Amendements relèvent davantage du travail du policier que de celui du vérificateur fiscal qui est censé collaborer avec le contribuable afin de s'assurer de mettre la *Loi de l'impôt sur le revenu* en œuvre de façon conforme au droit en vigueur et en tenant compte des faits particuliers d'une affaire. Soutirer coûte que coûte des informations, en détenant les contribuables et en les soumettant à des interrogatoires obligatoires et involontaires, n'est certainement pas souhaitable dans un contexte où le Ministre a lui-même avantage à laisser les contribuables prendre un temps de réflexion raisonnable et consulter leurs professionnels pour s'assurer de fournir les réponses justes à leurs questions souvent techniques et pointues.

À la suite de la publication des Propositions, le gouvernement est entré en phase de consultation. Les citoyens pouvaient soumettre leurs commentaires sur les Amendements avant le 5 avril 2022. Les résultats de la consultation quant aux Amendements sont toujours attendus. C'est donc à suivre.