

BP Canada Energy Company c. Canada (Revenu national)

Le 30 mars 2017, la Cour d'appel fédérale (CAF) a rendu sa décision dans l'affaire *BP Canada Energy Company c. Canada (Revenu national)*¹, accueillant l'appel de BP Canada et renversant la décision de la Cour fédérale.

BP Canada interjetait appel d'une décision rendue le 5 juin 2015 par la Cour fédérale, dans laquelle celle-ci lui ordonnait de fournir au ministre du Revenu national l'accès à certains de ses documents de travail sur l'impôt couru (DTIC). Les DTIC sont des documents comptables internes préparés par les sociétés cotées à des fins d'information financière. Ils révèlent généralement les positions fiscales incertaines adoptées par les sociétés cotées dans leurs déclarations de revenus et peuvent contenir des avis quant à l'issue probable d'une contestation éventuelle par le ministre. Les DTIC prévoient aussi la constitution de provisions dans le but d'assurer des états financiers justes et fiables.

Position de BP Canada

BP Canada était d'avis qu'elle n'avait pas à fournir au ministre l'accès aux DTIC parce que ceux-ci énoncent des opinions et non des faits, et elle estimait que la législation fiscale obligeait les contribuables à conserver (et à mettre à la disposition de l'Agence du revenu du Canada) uniquement les documents faisant état de faits permettant d'établir leur revenu imposable ou leur dette fiscale. BP Canada a fait valoir que le ministre ne pouvait pas demander l'accès aux DTIC sans justification adéquate et sans motifs convaincants, et que rien ne justifiait l'obtention de ces documents pour orienter la vérification dans cette affaire. BP Canada a également soutenu que le ministre n'avait pas de motifs raisonnables de demander la communication des DTIC en contravention avec sa propre politique établie de longue date, et ce, dans un but irrégulier et non autorisé.

Position du ministre

Le ministre faisait valoir que la communication des DTIC dans le cadre d'une vérification était nécessaire pour l'application et l'exécution de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») et que, pour bien faire appliquer la *Loi*, il devait avoir des pouvoirs étendus de collecte de renseignements et être habilité à utiliser toutes les techniques d'évaluation des risques à sa disposition. Le ministre était d'avis que la décision de la Cour fédérale devait être confirmée, étant donné que le libellé de la *Loi* et les pouvoirs que lui conférait celle-ci étaient suffisamment étendus pour exiger la communication des DTIC.

¹ 2017 CAF 61.

Position de CPA Canada

Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada) a demandé et obtenu la qualité d'intervenant devant la CAF. Elle a décidé d'intervenir, car elle estimait que la décision de la Cour fédérale autorisait l'accès général et illimité aux DTIC des contribuables canadiens. CPA Canada a été autorisée à présenter un mémoire et une plaidoirie pour soutenir que la production des DTIC ne devrait pas faire l'objet de demandes formelles courantes et illimitées et qu'une telle obligation de production ne devait pas avoir pour effet de miner le rôle que jouent les comptables professionnels agréés, sur le plan de l'intérêt public, lorsqu'ils certifient des états financiers.

Analyse de la CAF

La CAF a souligné que l'information consignée dans les DTIC est très sensible et que la véritable question est celle de savoir si la *Loi* permet l'accès général et illimité à ces renseignements. Elle a relevé que la confirmation de la décision de la Cour fédérale impliquerait que le ministre pourrait dorénavant contraindre BP Canada à lui communiquer ses positions fiscales incertaines de façon routinière chaque année. Le ministre serait aussi habilité à exiger la même chose de tous les contribuables légalement tenus de conserver des DTIC.

La CAF a conclu que la *Loi*, si elle est bien interprétée, ne permet pas la communication « sans restriction » des DTIC. À en juger par le contexte et l'objet des dispositions qui habilite le ministre à exiger la communication des livres et registres des contribuables, le législateur entendait manifestement que les pouvoirs que confèrent ces dispositions soient exercés avec retenue lorsqu'il s'agit de DTIC.

La CAF a reconnu l'existence d'une obligation d'autocotisation de la part du contribuable en vertu de la *Loi*, mais a affirmé que celle-ci n'exige pas de celui-ci qu'il assujettisse à l'impôt des sommes qu'il estime non imposables. La CAF devait établir un équilibre entre le droit des vérificateurs à « toute l'aide raisonnable » pour leur permettre de procéder à la vérification et le principe selon lequel ils ne peuvent contraindre les contribuables à révéler leurs « points faibles ». Dans cette affaire, la CAF a jugé que ce principe empêchait une interprétation de la *Loi* qui habiliterait le ministre à contraindre un contribuable à procéder à l'autovérification de façon régulière et continue.

En outre, la CAF a précisé que les pouvoirs du ministre en vertu de la *Loi* devaient tenir compte des obligations relatives à l'information financière qu'impose la législation provinciale en matière de valeurs mobilières, laquelle prévoit que les sociétés cotées et leurs filiales doivent publier des états financiers fiables qui donnent une image fidèle de leur situation financière. Dans une optique d'équilibre entre les pouvoirs du ministre et l'efficacité de la législation provinciale, la CAF a retenu l'argument de CPA Canada selon lequel l'accès général et illimité aux DTIC nuirait directement à la capacité des comptables

professionnels agréés d'auditer les états financiers, car ils n'auraient peut-être plus accès à tous les renseignements dont ils ont besoin.

Par ailleurs, la CAF a établi une distinction claire entre la situation au Canada et la démarche réglementée adoptée aux États-Unis quant à la même question, et a rejeté la jurisprudence américaine invoquée par le ministre. La CAF a conclu que les décisions américaines qui ont permis à l'Internal Revenue Service d'obtenir l'accès aux DTIC avaient été rendues dans des contextes très différents et n'appuyaient pas la position du ministre.

La CAF a statué que, dans l'intérêt public, le ministre ne pouvait pas s'en remettre aux pouvoirs généraux de vérification que lui confère la *Loi* pour obtenir un accès général et illimité aux DTIC de BP Canada (ni des autres contribuables, d'ailleurs) en vue de s'acquitter des aspects fondamentaux des vérifications effectuées en vertu de la *Loi*. En fin de compte, cette décision appuie le principe voulant que l'Agence du revenu du Canada ne puisse pas exiger des documents pour orienter sa vérification sans motifs convaincants.
