

2002



Rapport de la  
**vérificatrice générale  
du Canada**  
à la Chambre des communes

DÉCEMBRE

**Chapitre 4**  
Agence des douanes et du revenu du Canada —  
L'imposition des opérations internationales  
des résidents du Canada



Bureau du vérificateur général du Canada

*Le Rapport de décembre 2002 de la vérificatrice générale du Canada comporte 11 chapitres, ainsi que les Questions d'une importance particulière — 2002, un Avant-propos, les Points saillants et des Annexes. Vous trouverez la table des matières principale à la fin du présent document.*

Dans le présent Rapport, le genre masculin est utilisé sans aucune discrimination et uniquement dans le but d'alléger le texte.

Le Rapport est également disponible sur notre site Web à [www.oag-bvg.gc.ca](http://www.oag-bvg.gc.ca).

Pour obtenir des exemplaires de ce rapport et d'autres publications du Bureau du vérificateur général, adressez-vous au

Bureau du vérificateur général du Canada  
240, rue Sparks, arrêt 10-1  
Ottawa (Ontario)  
K1A 0G6

Téléphone : (613) 952-0213, poste 5000, ou 1-888-761-5953  
Télécopieur : (613) 954-0696  
Courriel : [distribution@oag-bvg.gc.ca](mailto:distribution@oag-bvg.gc.ca)

*This document is also available in English.*

© Ministre des Travaux publics et des Services gouvernementaux Canada 2002  
N° de catalogue FA1-2002/2-12F  
ISBN 0-662-88020-X



Chapitre

# 4

Agence des douanes et du revenu  
du Canada

L'imposition des opérations  
internationales des résidents du Canada

*Les travaux de vérification dont traite ce chapitre ont été menés conformément au mandat législatif, aux politiques et aux méthodes du Bureau du vérificateur général du Canada. Ces politiques et méthodes respectent les normes recommandées par l'Institut Canadien des Comptables Agréés.*

# Table des matières

<b>Points saillants</b>	<b>1</b>
<b>Introduction</b>	<b>3</b>
Le Programme d'impôt international de l'Agence	4
Objet de la vérification	7
<b>Observations et recommandations</b>	<b>7</b>
<b>L'évaluation des risques concernant l'impôt au niveau international</b>	<b>7</b>
Les lignes directrices nationales pour le programme peuvent être améliorées de manière à mieux répondre à une évaluation globale des risques concernant l'impôt au niveau international	7
Il faut améliorer la planification en matière de vérification internationale aux fins des vérifications des grandes sociétés	9
Il faut se servir d'outils pour sélectionner les petites et moyennes entreprises qui feront l'objet de vérifications internationales	10
Il faut une information de meilleure qualité pour déterminer les risques concernant l'impôt au niveau international	11
<b>Les compétences de vérification se développent lentement</b>	<b>13</b>
<b>La gestion de la vérification doit être renforcée</b>	<b>16</b>
Il est essentiel d'obtenir des contribuables, en temps voulu, les renseignements conservés à l'étranger	16
Il importe d'avoir une bonne connaissance de la conduite des affaires à l'échelle internationale	17
<b>L'information de gestion pour la planification du programme</b>	<b>19</b>
<b>Conclusion</b>	<b>21</b>
<b>À propos de la vérification</b>	<b>22</b>





# Agence des douanes et du revenu du Canada

## L'imposition des opérations internationales des résidents du Canada

---

### Points saillants

**4.1** L'Agence des douanes et du revenu du Canada s'assure que les résidents du Canada ont observé les règles fiscales concernant les opérations internationales au moyen de vérifications effectuées, partout au Canada, par des vérificateurs internationaux spécialisés. Notre vérification a permis de constater qu'il faudrait une meilleure évaluation des risques pour déterminer quels travaux de contrôle de l'observation devraient être entrepris dans chaque bureau des services fiscaux et dans l'ensemble du pays. C'est ce qu'il faut pour assurer un contrôle adéquat des cotisations d'impôt découlant des opérations internationales.

**4.2** Un personnel expert est essentiel pour l'efficacité du programme de vérification internationale. L'Agence doit trouver des façons d'accroître plus rapidement la compétence des ressources humaines du programme et étudier des manières de veiller à ce que les vérifications internationales complexes soient effectuées en temps voulu. Dans la région de Toronto, où 40 p. 100 des grandes sociétés produisent leurs déclarations de revenus, la conjoncture économique fait qu'il est difficile de recruter et de garder des vérificateurs internationaux. Le niveau actuel des activités de dotation en personnel et de formation ne suffira peut-être pas à résoudre ce problème. Dans certains bureaux des services fiscaux, plus du tiers du personnel de vérification internationale a moins d'un an d'expérience et a encore besoin de formation. D'autres employés, y compris des vérificateurs des grandes sociétés et des vérificateurs des petites et moyennes entreprises qui ont été recrutés sans expérience préalable de l'administration de l'impôt au niveau international ont encore besoin d'une formation de base en la matière.

**4.3** Il faut que l'Agence devienne plus efficace dans l'exécution des vérifications liées à des questions internationales. En renforçant sa capacité de formuler des avis sur les pratiques de conduite des affaires à l'échelle internationale et en fournissant une analyse économique plus tôt dans le processus de vérification, l'Agence réduirait le temps qu'il faut pour exécuter les vérifications internationales. Le programme de vérification internationale a besoin de meilleurs renseignements sur les ressources consacrées à la vérification des questions internationales, sur les nouvelles cotisations d'impôt établies et sur les enjeux mis en lumière par les nouvelles cotisations afin de déterminer ses besoins en ressources et ses orientations en tant que programme pour l'avenir.

### Contexte et autres observations

**4.4** Les résidents du Canada paient l'impôt au Canada sur leur revenu de toutes provenances. Celui-ci comprend les bénéfices tirés de la vente de produits et de services à des non-résidents ainsi que les dividendes, gains en capital et intérêts découlant de leurs placements dans des sociétés étrangères ou dans d'autres entités étrangères, par exemple des fiducies.

**4.5** Il existe des règles particulières touchant l'imposition des opérations étrangères des résidents du Canada. Par exemple, les transferts de produits et de services entre des parties liées doivent se faire à des prix de pleine concurrence. Les règles sur les sociétés étrangères affiliées et sur le revenu étranger accumulé, tiré de biens, de la *Loi de l'impôt sur le revenu* du Canada portent sur les dividendes et autres revenus tirés de placements dans des entités étrangères. Les données déclarées à l'Agence par les contribuables indiquent que les placements des Canadiens dans des sociétés étrangères liées et la valeur des échanges transfrontaliers entre sociétés d'un même groupe de sociétés ont augmenté considérablement ces dernières années.

**4.6** La Direction de l'impôt international, de l'Agence des douanes et du revenu du Canada, applique les règles fiscales visant les opérations internationales avec l'aide de plusieurs autres divisions de l'Agence. Pour s'assurer que les contribuables observent les règles fiscales complexes visant les opérations internationales, l'Agence utilise l'information qu'elle obtient de diverses sources, y compris l'information fournie par les contribuables dans leurs déclarations de revenus et dans d'autres déclarations de renseignements. En fonction de cette information, les vérificateurs sélectionnent des dossiers et mènent des vérifications portant sur les opérations internationales effectuées par les contribuables.

**Réaction de l'Agence.** L'Agence des douanes et du revenu du Canada est d'accord avec nos recommandations et, dans ses réponses, elle a indiqué les mesures qu'elle compte prendre pour y donner suite.

## Introduction

**4.7** Les règles fiscales canadiennes qui visent les opérations internationales peuvent se diviser en deux grands volets. En décembre 2001, un chapitre de notre rapport portait sur la façon dont l'Agence applique les règles fiscales aux revenus de source canadienne des non-résidents. Dans le présent chapitre, nous traitons de la manière dont l'Agence applique les règles fiscales visant les opérations internationales auxquelles un résident du Canada est partie. Ces règles fiscales englobent les articles pertinents de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et du Règlement connexe ainsi que les dispositions des conventions fiscales entre le Canada et d'autres pays.

**4.8** Les résidents du Canada paient l'impôt au Canada sur leur revenu de toutes provenances. Si des résidents du Canada exploitent une entreprise à l'extérieur du Canada, cela peut être soit directement, soit par l'intermédiaire de sociétés liées qui sont résidentes d'autres pays. S'ils ont des placements dans des sociétés étrangères ou s'ils détiennent une participation dans une fiducie étrangère, ils peuvent en tirer un revenu, qu'il s'agisse d'intérêts, de dividendes ou de gains en capital.

**4.9** De 1996 à 2000, la somme des fonds que les sociétés résidant au Canada ont prêtés à des sociétés étrangères affiliées ou y ont investis est passée de 200 milliards de dollars à plus de 450 milliards de dollars. L'Agence a réuni des données indiquant que les 50 plus grandes sociétés du Canada ont plus de 1300 sociétés étrangères affiliées, fiducies et sociétés de personnes dispersées dans le monde entier. Ces données révèlent aussi que les échanges de produits et de services à l'intérieur de ces groupes de sociétés se sont chiffrés à plus de 250 milliards de dollars en 2000, tandis que la valeur des dividendes et des intérêts reçus au Canada des placements dans ces entités liées a été de plus de 3 milliards de dollars.

**4.10** Les placements à l'étranger constituent des risques pour l'assiette fiscale du Canada. Le revenu provenant de placements à l'étranger n'est pas aussi visible que le revenu de source canadienne, et il est plus difficile à relever et à valider. Des revenus et des gains en capital peuvent être détournés vers des paradis fiscaux ou des pays offrant un régime fiscal avantageux en vue d'éviter l'impôt canadien. Afin de favoriser l'observation de la loi et de faciliter la détermination des risques qui y sont associés, les contribuables doivent fournir des précisions sur leurs placements à l'étranger.

**4.11** Au cours de la dernière décennie, le commerce extérieur est passé de 50 p. 100 à plus de 80 p. 100 du produit intérieur brut. Plus de 50 p. 100 du commerce international du Canada se fait entre des parties liées, par exemple entre une société canadienne et ses sociétés étrangères affiliées. Les règles fiscales canadiennes exigent que l'achat et la vente de produits et de services entre parties liées se fassent à des prix de pleine concurrence. La société canadienne peut essayer de réduire son revenu au Canada soit en demandant des prix inférieurs au prix de pleine concurrence lorsqu'elle vend des produits et services à des parties liées résidant à l'étranger, soit en payant des prix

supérieurs aux prix de pleine concurrence lorsqu'elle achète des produits et services de parties liées résidant à l'étranger.

### **Le Programme d'impôt international de l'Agence**

**4.12** La Direction de l'impôt international, située à l'Administration centrale de l'Agence, à Ottawa, et le programme de vérification internationale, dans les bureaux des services fiscaux de tout le Canada, constituent ensemble le moteur du Programme d'impôt international de l'Agence.

**4.13** Subdivision de la Direction générale des programmes d'observation, la Direction de l'impôt international a été créée en novembre 1991 pour permettre à l'Agence de réagir de façon cohérente et en temps voulu aux questions d'administration de l'impôt au niveau international. La Direction a pour rôle d'élaborer et d'améliorer des programmes et des systèmes d'administration fiscale en vue de s'assurer que les Canadiens et les non-résidents se conforment aux dispositions législatives et aux traités qui s'appliquent aux opérations internationales. De plus, elle formule des directives concernant les questions de politique et elle apporte une aide technique aux bureaux des services fiscaux relativement aux questions d'administration de l'impôt au niveau international. Notre vérification, cette année, a été axée sur les divisions de la Direction de l'impôt international auxquelles ont été confiées des responsabilités en matière d'imposition des opérations internationales des résidents canadiens (voir la pièce 4.1).

**4.14** Des employés de la Direction font partie de groupes de travail de l'Organisation de coopération et de développement économiques. Ces groupes de travail étudient des moyens d'éviter la double imposition, d'empêcher l'évasion fiscale et de veiller à ce que les lignes directrices, dispositions législatives et pratiques en matière de prix de transfert soient appliquées en conformité avec les conventions fiscales. Des employés de la Direction participent également à des réunions de la Pacific Association of Tax Administrators (PATA) et du Groupe des sept pays sur les paradis fiscaux, afin d'échanger des renseignements sur des questions communes d'administration de l'impôt au niveau international et des pratiques exemplaires. Un des projets en cours de la PATA consiste à élaborer, à titre de modèle, une trousse de documents que les contribuables pourraient préparer pour éviter les pénalités si une vérification venait à montrer que leurs ventes à des parties liées et leurs achats de parties liées n'ont pas été faits à des prix de pleine concurrence. Le but est d'avoir une seule trousse de documents qui réponde aux exigences des quatre pays membres.

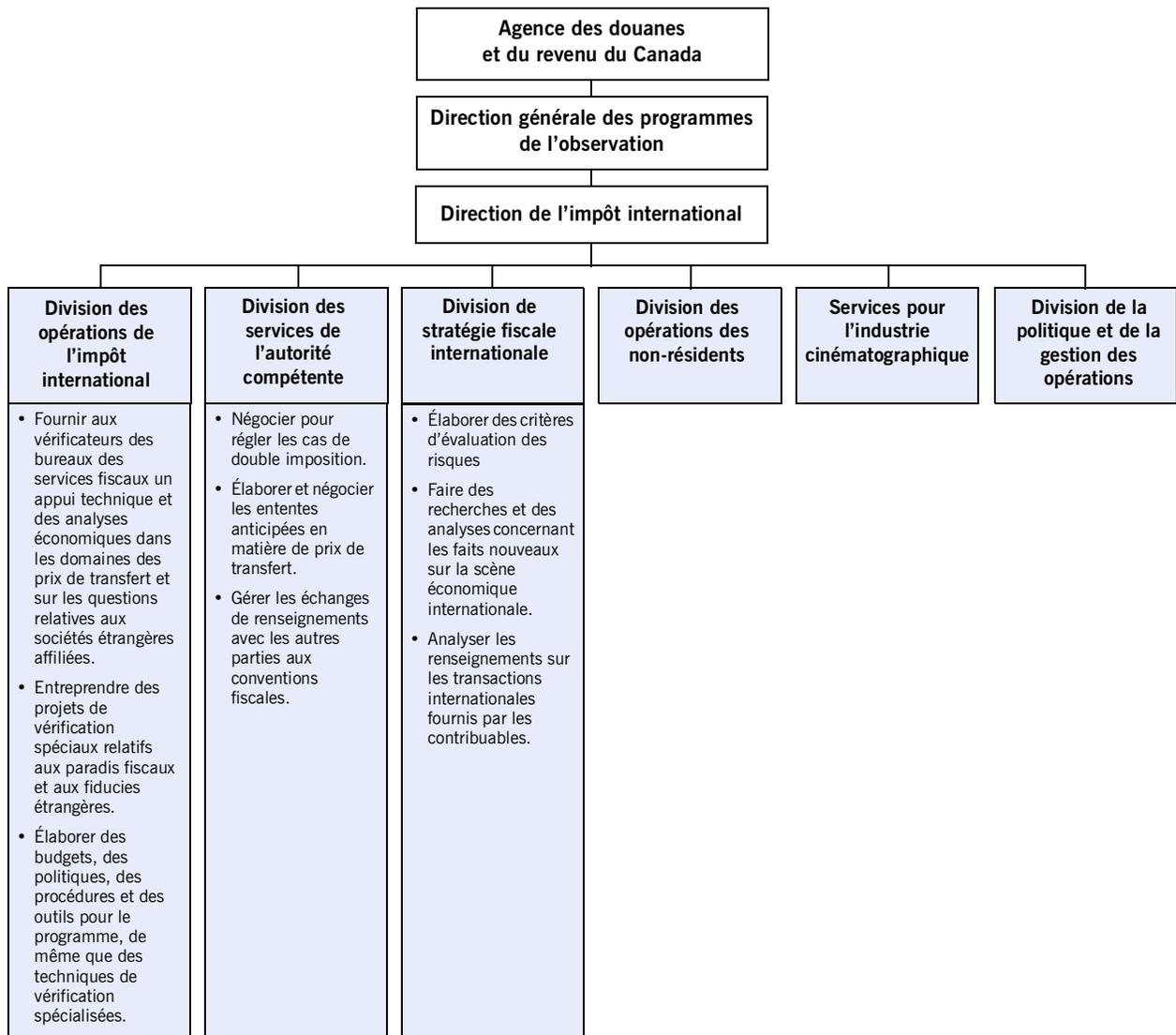
**4.15** Au cours des cinq dernières années, la Direction a plus que doublé son effectif, qui est passé de 80 à 200 employés. Le nombre d'employés de la Direction affectés à l'appui au programme de vérification internationale dans les bureaux des services fiscaux est passé de 10 à 46.

**4.16** La Direction assure l'orientation générale du programme et elle en guide l'administration, mais ce sont les bureaux des services fiscaux partout au Canada qui exercent la plupart des activités de vérification. En 2001-2002,

le personnel de la vérification internationale comptait 238 employés dans 31 bureaux des services fiscaux. Les plans prévoient un effectif total de 278 employés au plus tard à la fin de 2002-2003.

**4.17** Les vérificateurs internationaux des bureaux des services fiscaux partout au Canada effectuent des vérifications; s'ils déterminent que le revenu imposable ou l'obligation fiscale d'un contribuable doit être rectifié, un avis de nouvelle cotisation d'impôt est délivré à ce dernier. Pour effectuer les vérifications, ces vérificateurs interagissent avec d'autres employés de différentes subdivisions de l'Agence. Dans les bureaux des services fiscaux, les vérificateurs internationaux peuvent sélectionner des dossiers à vérifier ou

**Pièce 4.1** Les divisions de la Direction de l'impôt international chargées de l'imposition des opérations internationales des résidents canadiens



Source : Agence des douanes et du revenu du Canada

travailler à des dossiers renvoyés par des vérificateurs chargés de l'examen des opérations nationales. Dans le cas des grandes sociétés, l'Agence a pour politique d'examiner, pour chaque année d'imposition, les déclarations de plus de 875 sociétés dont le revenu brut dépasse 250 millions de dollars. Les chargés de cas des dossiers importants coordonnent tous les aspects de ces vérifications.

**4.18** Trois unités de services consultatifs aux bureaux locaux donnent aux vérificateurs des bureaux des services fiscaux des conseils éclairés sur les règles relatives aux sociétés étrangères affiliées et à d'autres questions en matière d'impôt au niveau international. Chacune de ces unités compte de huit à dix employés ayant leur poste d'attache à Ottawa. Au sein de ces unités, la Direction emploie actuellement six économistes pour aider les vérificateurs internationaux à effectuer des vérifications de prix de transfert. Il y a aussi un conseiller technique qui réside dans chacune des six régions et qui est chargé de donner des avis sur les questions techniques aux vérificateurs internationaux de sa région.

**4.19** Par ailleurs, l'Agence compte 18 spécialistes des industries, qui ont leur poste de travail dans des bureaux des services fiscaux ici et là au Canada. Les vérificateurs internationaux peuvent consulter ces spécialistes pour recevoir des avis sur des questions fiscales et commerciales propres à des branches de l'industrie, par exemple les institutions financières, la foresterie et l'informatique.

**4.20** Les vérificateurs internationaux peuvent en outre, par l'intermédiaire de la Direction de l'impôt international, renvoyer des questions aux sections internationales de la Direction des décisions de l'impôt, Direction générale de la politique et de la législation, ou à l'Unité des services juridiques de l'Agence. De tels renvois ont lieu lorsqu'un vérificateur veut que l'on détermine comment les lois fiscales devraient être interprétées relativement aux faits de la situation particulière d'un contribuable. Ces renvois sont souvent rendus nécessaires par la nature complexe des règles fiscales internationales et de la structure ainsi que des opérations des entreprises multinationales.

**4.21** Si, à la fin d'une vérification, le vérificateur international détermine que le revenu imposable déclaré dans un autre pays par une partie liée aurait dû être déclaré par le contribuable au Canada, cela peut entraîner l'imposition du même revenu dans deux pays à la fois. S'il y a une convention fiscale entre le Canada et l'autre pays, le contribuable peut solliciter l'aide de la Division des services de l'autorité compétente pour que soit éliminée la double imposition. Le personnel de cette division (vérificateurs et économistes) examinera le cas et tentera de résoudre le problème avec ses homologues dans l'autre pays. Au cours de l'année écoulée, la Division a participé au règlement des questions soumises dans plus de 100 demandes d'aide. Le contribuable peut également produire un avis d'opposition auprès de la Direction générale des appels de l'Agence.

**4.22** Le rapport sur le rendement établi par la Direction de l'impôt international indique que, dans l'exercice se terminant le 31 mars 2001, les

vérificateurs internationaux ont mené à terme 1 430 cas et établi des nouvelles cotisations représentant quelque 778 millions de dollars en impôts supplémentaires. Plus de 350 de ces cas concernaient des opérations internationales de grandes sociétés, pour lesquelles des nouvelles cotisations de plus de 300 millions de dollars ont été établies.

### Objet de la vérification

**4.23** La vérification visait à déterminer si les procédures actuellement suivies par l'Agence assurent un contrôle adéquat sur l'établissement des cotisations d'impôt à l'égard des opérations internationales des résidents du Canada.

**4.24** Nous avons principalement cherché à répondre à un certain nombre de questions : L'Agence a-t-elle une stratégie d'évaluation des risques et de promotion de l'observation pour gérer les risques concernant l'imposition des opérations internationales? Quelle a été l'efficacité des activités de validation reliées à l'observation des règles? A-t-elle rendu compte de son rendement de façon exacte? Dans quelle mesure l'orientation et l'aide venant de l'autorité fonctionnelle appuient-elles les activités opérationnelles des bureaux des services fiscaux? Nous avons spécialement mis l'accent sur l'examen, par l'Agence, des opérations internationales des plus grandes sociétés du Canada. De plus amples renseignements sur les objectifs de la vérification, son étendue ainsi que la méthode et les critères adoptés sont donnés à la fin du chapitre, à la rubrique « À propos de la vérification ».

## Observations et recommandations

### L'évaluation des risques concernant l'impôt au niveau international

**4.25** À notre avis, l'Agence doit d'abord déterminer quels contribuables et quels genres d'opérations risquent le plus de contrevenir aux règles fiscales concernant les opérations internationales, puis définir en conséquence les priorités nationales en matière de répartition des ressources du Programme de vérification internationale. Il y a des risques en matière d'observation dans les opérations internationales des grandes sociétés ainsi que des petites entreprises, des particuliers, des sociétés de personnes et des fiduciaires. Ces risques doivent être entièrement circonscrits et évalués pour que les ressources soient réparties correctement.

### Les lignes directrices nationales pour le programme peuvent être améliorées de manière à mieux répondre à une évaluation globale des risques concernant l'impôt au niveau international

**4.26** Chaque année, la Direction de l'impôt international établit des lignes directrices nationales en matière de planification indiquant comment les bureaux des services fiscaux doivent répartir leurs ressources de vérification internationale entre différents genres de vérifications internationales. Les lignes directrices originales pour 2002-2003 indiquent que 51 p. 100 de la charge de travail des bureaux des services fiscaux en vérification internationale doit se rapporter à des vérifications individuelles et à des

projets de vérification déterminés par la Direction de l'impôt international ou des vérificateurs internationaux dans les bureaux des services fiscaux, et 49 p. 100 à l'aide apportée pour des dossiers sélectionnés en vue d'une vérification par des vérificateurs chargés de l'examen des opérations nationales. Cette répartition des ressources de vérification devrait mieux faire le lien entre, d'une part, les activités du programme et, d'autre part, l'identification et l'évaluation générales des risques en matière d'impôt international que présentent différents contribuables et différents genres d'opérations.

**4.27** Un projet qui s'est au départ démarqué comme nécessitant une grande quantité de ressources pour 2002-2003 a trait au parachèvement de la vérification du revenu des contribuables qui font affaire avec des fiducies étrangères. Le projet visant les fiducies étrangères a débuté en 1999, et les ressources actuellement affectées au projet sont fonction d'une estimation selon laquelle il y a 400 millions de dollars de revenus supplémentaires pour lesquels des nouvelles cotisations d'impôt peuvent être établies au Canada relativement à des fiducies étrangères particulières et aux contribuables canadiens qui y sont associés et qui ont été sélectionnés en vue d'une vérification. À ce jour, moins de 60 p. 100 des vérifications effectuées ont fait ressortir des cas d'inobservation. D'autres dossiers sont encore en cours de vérification.

**4.28** Toutefois, l'Agence n'a pas encore adopté de position définitive concernant l'établissement de nouvelles cotisations à l'égard des fiducies en faveur du conjoint, situées à la Barbade, dont nous avons parlé dans le chapitre 7 de notre rapport de 2001, « L'administration de l'impôt international : les non-résidents assujettis à l'impôt sur le revenu du Canada ». Le personnel de la vérification internationale qui a été affecté à ce travail n'a pas reçu la formation nécessaire pour lui permettre d'achever ce projet au cours de 2002-2003.

**4.29** Les lignes directrices originales concernant le programme ont été modifiées à la suite de discussions avec les bureaux des services fiscaux. Les lignes directrices nationales définitives en matière de planification pour le présent exercice prévoient que 56 p. 100 de la charge de travail des vérificateurs doit consister à aider les vérificateurs nationaux à effectuer la vérification des questions internationales. Cela représente une réduction par rapport aux 65 p. 100 de l'année dernière, mais il y a eu une légère augmentation du nombre de cas à traiter en raison d'un accroissement du personnel. Dans les vérifications exécutées au cours des exercices précédents, nous avons observé des cas où l'examen de questions internationales devant être soumises à la vérification avait été différé ou retardé parce que le personnel de vérification internationale n'était pas disponible. Compte tenu de la quantité de ressources affectées à cette tâche, les vérificateurs internationaux n'ont pas réussi à atteindre l'objectif prévu par le programme de vérification internationale, à savoir, participer à toutes les vérifications des grandes sociétés. Ce fut le cas dans tous les grands bureaux des services fiscaux que nous avons visités.

**4.30** L'Agence affirme que les lignes directrices relatives au programme reposent sur l'évaluation et la pondération de divers facteurs de risque. Toutefois, en ce qui concerne l'évaluation des risques en matière d'impôt au niveau international, dans différents genres de dossiers, nous avons relevé peu de renseignements et d'analyses. Nous n'avons pas, non plus, vu de pondérations de ces risques qui justifieraient la répartition des ressources en vérification internationale. Il faut travailler davantage à améliorer les renseignements et les analyses permettant d'évaluer les risques au chapitre de l'impôt au niveau international et d'étayer les lignes directrices relatives au programme.

#### **Il faut améliorer la planification en matière de vérification internationale aux fins des vérifications des grandes sociétés**

**4.31** C'est un travail complexe que de relever des prix de transfert et des opérations internationales particuliers de grandes sociétés qui peuvent ne pas se conformer à la législation et aux conventions fiscales du Canada. Afin de repérer et d'évaluer efficacement les risques d'inobservation des règles fiscales dans les opérations internationales, les vérificateurs internationaux ont besoin de savoir comment diverses entreprises fonctionnent à l'échelle internationale et d'être en mesure d'interpréter les renseignements de portée internationale fournis par les contribuables dans les différents documents produits au fisc. De plus, les vérificateurs doivent obtenir plusieurs autres renseignements au sujet des grandes sociétés avant de pouvoir décider d'axer leur vérification sur une opération ou une question donnée.

**4.32** Un problème de planification insuffisante de la vérification a été mentionné dans la revue de l'assurance de la qualité de la vérification internationale, que l'Agence a entreprise dans six bureaux des services fiscaux au cours des deux dernières années. Dans notre vérification, nous avons examiné quelques vérifications en cours afin de voir si l'on s'était attaqué à ce problème relevé dans la revue de l'assurance de la qualité. Plusieurs vérifications internationales de grandes sociétés se déroulaient sans qu'aucune question de vérification internationale particulière ne soit précisée et décrite dans les documents de planification de la vérification utilisés à l'interne. En outre, des questions de vérification internationale précises n'étaient pas mentionnées dans la lettre envoyée au contribuable pour lui donner des indications sur la vérification, notamment sur les questions et les opérations particulières à examiner.

**4.33** Actuellement, le programme de vérification internationale, dans les bureaux des services fiscaux, est tenu de fournir des ressources en vérification qui cerneront et vérifieront les questions fiscales internationales que pose une grande société lorsque le chargé de cas des dossiers importants entame la vérification. Cette aide est indispensable à la vérification des 875 grandes sociétés et des 7 700 sociétés canadiennes qu'elles contrôlent. Cela englobe l'examen des opérations internationales que ces sociétés ont conclues avec leurs sociétés étrangères affiliées.

**4.34** La section de la vérification internationale dans les bureaux des services fiscaux serait mieux en mesure de planifier le volet international des

vérifications des grandes sociétés et d'affecter ses ressources de vérification restreintes aux vérifications présentant les plus grands risques d'inobservation si l'on pouvait évaluer à l'avance le risque relatif à l'impôt international que présentent les grandes sociétés qui seront soumises à une vérification. Cette planification annuelle indiquerait à la Direction de l'impôt international et aux gestionnaires supérieurs chargés de la vérification des grandes sociétés dans les bureaux des services fiscaux les risques au niveau de l'impôt international que les vérificateurs internationaux ont repérés mais qu'ils ne pourront soumettre à une vérification dans l'exercice en cours. Effectuer ainsi l'évaluation des risques relatifs à l'impôt au niveau international et la planification de la charge de travail pour la vérification des grandes sociétés servirait aussi à indiquer globalement les risques relatifs à l'impôt au niveau international pour qu'il en soit tenu compte dans les lignes directrices futures relatives au programme.

**4.35** Nous avons aussi constaté que le temps et les ressources consacrés à la planification de la vérification internationale pourraient être utilisés à meilleur escient si l'on disposait d'un modèle coordonné d'identification des risques pour orienter le repérage et l'évaluation des risques d'inobservation dans les opérations internationales d'un groupe de sociétés donné. L'élaboration et l'utilisation d'un tel modèle permettraient d'uniformiser l'approche en matière de vérification internationale et faciliteraient la formation des vérificateurs internationaux.

#### **Il faut se servir d'outils pour sélectionner les petites et moyennes entreprises qui feront l'objet de vérifications internationales**

**4.36** Les vérificateurs nationaux doivent également appliquer de façon plus systématique les outils de repérage des questions internationales aux fins de l'évaluation des risques lorsqu'ils déterminent les petites et moyennes sociétés à soumettre à une vérification. Au cours des deux dernières années, les vérificateurs internationaux ont reçu peu de demandes d'aide visant la vérification des opérations internationales des petites et moyennes sociétés. Selon les données contenues dans le système d'information de gestion de l'Agence, les vérificateurs nationaux ont effectué peu de vérifications des opérations internationales des petites et moyennes sociétés. Quelques questions liées à l'observation des règles internationales ont été relevées dans les dossiers de ces sociétés par des vérificateurs internationaux.

**4.37** À l'heure actuelle, les vérificateurs des petites et moyennes sociétés n'examinent pas toujours les données fournies par les contribuables au sujet de leurs opérations internationales et de leurs placements dans des entités non-résidentes auxquelles ils sont liés. En outre, les vérificateurs ont besoin d'une formation plus poussée pour accéder aux différentes bases de données et pour les utiliser correctement en vue de sélectionner les sociétés à soumettre à une vérification. Les vérificateurs des petites et moyennes sociétés pourraient utiliser les nouveaux outils de sélection élaborés par la Division de la stratégie fiscale internationale pour cerner les risques relatifs à l'impôt au niveau international.

## Il faut une information de meilleure qualité pour déterminer les risques concernant l'impôt au niveau international

**4.38** Depuis 1996, les résidents du Canada sont tenus de déclarer leurs participations dans des sociétés étrangères affiliées, leurs transferts de biens ou leurs prêts à une fiducie étrangère et les attributions qu'ils ont reçues d'une fiducie étrangère. Depuis 1998, ils doivent également déclarer certains biens étrangers dont le coût dépasse 100 000 \$. Ces obligations, avec l'obligation existante de fournir des renseignements sur les opérations avec les non-résidents ayant un lien de dépendance avec le contribuable, visaient à répondre aux préoccupations que des revenus soient transférés de façon inappropriée dans des paradis fiscaux. En même temps, elles ont pour but d'aider les Canadiens à déclarer avec exactitude leur revenu de toutes provenances.

**4.39** L'Agence a commencé à surveiller et à analyser les renseignements déclarés conformément à ces obligations afin de faire des évaluations des risques. Avant que l'Agence puisse se fier à ces renseignements et les utiliser pour la prise de décisions concernant les programmes de l'observation, elle doit déterminer plus précisément l'étendue du non-respect des exigences de déclaration de biens étrangers. De surcroît, nous avons noté deux erreurs de plusieurs milliards de dollars dans les renseignements sur les placements canadiens à l'étranger que les fonctionnaires de l'Agence ont établis à partir d'une des bases de données des déclarations de biens étrangers. Cela nous amène à mettre en doute l'efficacité des contrôles actuellement exercés sur l'intégralité et l'exactitude des données.

**4.40** En décembre 1997, le gouverneur général en conseil nous a demandé d'examiner l'obligation de déclarer les biens étrangers déterminés valant plus de 100 000 \$. Dans notre rapport de juin 1998, intitulé « Examen de l'obligation de déclarer les biens étrangers déterminés prévue par l'article 233.3 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* », nous avons conclu que l'exigence de déclaration est un mécanisme approprié, dans le cadre d'une stratégie d'ensemble, à la fois pour mieux faire observer les dispositions législatives qui rendent obligatoire la déclaration des revenus de provenance étrangère et pour fournir à l'Agence des renseignements qui lui permettent de valider les cotisations établies par les contribuables mêmes.

**4.41** Nous avons encouragé l'Agence à faire un suivi annuel du régime de déclaration des placements à l'étranger. Nous l'avons aussi incitée à évaluer ce régime deux ou trois ans après afin de s'assurer qu'il permet de recueillir les renseignements nécessaires et d'atteindre les objectifs de l'Agence visant un meilleur respect de la loi sans imposer un fardeau trop lourd au contribuable.

**4.42** En janvier 2002, l'Agence a achevé un examen de l'exigence de déclaration des biens étrangers déterminés valant plus de 100 000 \$ dans le cadre de son examen de l'ensemble des exigences de déclaration de biens étrangers. Elle a noté que, en 1999, 51 000 contribuables ont rempli et soumis la déclaration de renseignements exigée. L'Agence a conclu que la déclaration de renseignements convenait mieux à une évaluation informatisée du risque et qu'elle était d'une utilité restreinte, pour le moment,

à des fins d'analyse. Elle envisage d'y apporter des modifications après des discussions avec les intervenants.

**4.43 Recommandation.** Il faudrait renforcer la capacité de l'Agence des douanes et du revenu du Canada d'évaluer les risques concernant l'impôt au niveau international grâce aux mesures suivantes :

- rehausser la qualité des renseignements et des analyses servant à évaluer l'ensemble des risques en matière d'impôt découlant des opérations internationales et des différents genres de contribuables afin de mieux établir les lignes directrices relatives au programme de vérification internationale;
- élaborer un modèle d'évaluation des risques pour planifier la vérification des questions internationales des grandes sociétés;
- évaluer les risques, pour l'impôt au niveau international, associés à tous les dossiers importants qui feront l'objet d'une vérification dans une année donnée, avant d'établir la charge de travail des vérificateurs internationaux;
- utiliser des outils de repérage des questions internationales dans la sélection des petites et moyennes sociétés à vérifier;
- instaurer de meilleurs contrôles sur l'intégrité des données dans les bases de données constituées grâce aux déclarations relatives aux biens étrangers.

**Réponse de l'Agence.** L'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) accepte cette recommandation. Elle continuera d'effectuer une évaluation des risques et d'améliorer le processus d'évaluation des risques déjà établi.

Le 26 septembre 2002, la ministre du Revenu national a présenté un rapport relatif aux orientations futures de l'ADRC, lesquelles comprennent l'examen de l'approche de l'ADRC à l'égard des grandes entreprises ainsi que des petites et moyennes entreprises. Par la mise en œuvre de cette initiative, l'Agence renforcera l'observation, puisqu'une plus grande attention pourra être accordée à la gestion du risque associé à certains clients ou groupes de clients.

Nous travaillons actuellement à améliorer notre cadre d'évaluation des risques concernant les questions relatives à l'impôt au niveau international et nous incorporerons ce cadre à la stratégie actuelle d'observation de l'impôt au niveau international. Ce processus d'évaluation des risques entièrement intégré, avec ses critères d'évaluation des risques vérifiables et constamment mis à jour, formera la base quant à l'orientation des mesures d'observation dans tous les secteurs de l'impôt au niveau international.

Actuellement, les ressources de la vérification sont affectées aux bureaux des services fiscaux selon la complexité des dossiers, les populations de la charge de travail, les groupes de contribuables et les genres de transactions, conformément aux risques perçus concernant l'impôt au niveau international. L'ADRC recherche activement des façons de lier les données

stockées dans ses diverses bases de données en vue d'améliorer l'évaluation des risques concernant l'impôt au niveau international.

Les questions internationales cernées au moyen de nos processus d'évaluation des risques sont incorporées dans le plan général de vérification des dossiers importants, et les vérificateurs internationaux participent au processus initial de sélection de ces dossiers. Les ressources sont affectées aux dossiers dans lesquels l'impôt en jeu est un objet de préoccupation. Les besoins de ressources sont ajustés à mesure que de nouvelles questions plus prioritaires sont cernées. Par conséquent, la souplesse est de mise dans l'administration efficace du programme de vérification internationale.

Le risque associé à chaque dossier est évalué au début de la vérification d'une grande entreprise, et les vérificateurs internationaux réévaluent ces risques de façon continue en cours de vérification. Nous renforcerons ce processus en donnant une formation supplémentaire aux vérificateurs afin qu'ils puissent cerner ces risques par régions et par secteurs industriels. L'ADRC accélérera également sa gestion informatisée des risques. Ces mesures l'aideront à évaluer les risques généraux relatifs à l'impôt au niveau international qui sont associés aux dossiers importants.

L'ADRC convient qu'elle doit appliquer de façon plus énergique ses mécanismes de sélection des petites et moyennes entreprises en vue d'une vérification internationale. L'ADRC a institué une étude sur le couplage entre le programme de vérification internationale et celui des petites et moyennes entreprises afin de favoriser la coopération et le partenariat, et elle s'efforce de déterminer, aux fins de l'élaboration de la charge de travail, des critères informatiques pour l'identification de petites et moyennes entreprises dans lesquelles de l'impôt relatif à des questions internationales peut être en jeu.

Nous fournirons également des directives opérationnelles supplémentaires aux vérificateurs des bureaux locaux sur l'évaluation des risques relatifs aux questions d'impôt au niveau international, ainsi que des séances de formation plus structurées pour enseigner à tous les vérificateurs comment accéder aux différentes bases de données internationales et les utiliser adéquatement.

L'ADRC sait qu'il y avait des problèmes d'intégrité des données dans une version antérieure de l'une de ses bases de données sur la déclaration des biens étrangers. Des mesures ont été prises, en 1996, pour modifier le formulaire et établir de meilleurs contrôles de validation afin de réduire les erreurs d'entrée des données. L'ADRC continuera de prendre des mesures pour améliorer l'utilité d'analyse des diverses déclarations de biens étrangers et s'assurera que des renseignements complets et exacts sont mis à la disposition de tous les utilisateurs.

#### **Les compétences de vérification se développent lentement**

**4.44** Dans le chapitre 24 de notre rapport de 1998 portant sur la gestion des ressources humaines à la Direction de l'impôt international, nous avons parlé des difficultés que comporte la dotation des postes de vérification internationale. Depuis cette vérification, de nouveaux vérificateurs internationaux ont été recrutés. Les bureaux des services fiscaux de tout le

Canada comptent actuellement 238 vérificateurs internationaux, et une augmentation de l'effectif est prévue pour le présent exercice. Par contre, au cours des quatre dernières années, un nombre appréciable de vérificateurs internationaux chevronnés ont quitté le secteur au profit d'autres secteurs de vérification de l'Agence et du secteur privé.

**4.45** Dans quelques-uns des bureaux des services fiscaux que nous avons visités, plus du tiers du personnel de vérification internationale a moins d'un an d'expérience et a encore besoin de formation concernant l'impôt au niveau international. De plus, quelques-uns des vérificateurs des dossiers importants, des vérificateurs des petites et moyennes entreprises, des agents des appels et des employés de la Direction de l'impôt international, qui ont été recrutés sans expérience préalable de l'impôt au niveau international, ont encore besoin d'une formation de base en la matière.

**4.46** Des rapports internes de l'Agence montrent que, l'an dernier, plus de 300 personnes ont suivi le cours d'initiation au droit fiscal relatif aux opérations internationales de l'Agence, ce qui représente plus de 90 p. 100 de la demande de formation en la matière. Par contre, la demande visant le cours avancé sur les sociétés étrangères affiliées et les règles concernant le revenu étranger accumulé tiré de biens, qui équivalait à 400 places, n'a été satisfaite que dans une proportion de 13 p. 100. Pour les techniques de vérification internationale, 29 p. 100 de la demande a été satisfaite. L'Agence met de plus en plus l'accent sur l'apprentissage en direct, au lieu des cours de formation. Pourtant, une formation de qualité en vérification internationale, donnée par des praticiens expérimentés, est encore nécessaire pour accroître la compétence du personnel de vérification internationale.

**4.47** Nos examens de dossiers et nos entrevues avec des vérificateurs, des chefs d'équipe et des gestionnaires de section indiquent qu'une formation théorique, à elle seule, ne suffit pas pour obtenir des vérificateurs internationaux compétents. Il faut aussi un solide apprentissage en cours d'emploi, en compagnie de chefs d'équipe, de chefs de section ou de conseillers en impôt au niveau international expérimentés et compétents sur le plan technique. Cet encadrement solide manque parfois, surtout pour les questions relatives aux sociétés étrangères affiliées, car il y a peu d'« experts » en cette matière dans les régions ou à la Direction de l'impôt international à Ottawa.

**4.48** Les tâches de vérification effectuées dans les sections de vérification internationale d'un bureau des services fiscaux exigent des compétences en vérification et des connaissances techniques sur les questions internationales qui dépassent les compétences et connaissances exigées pour les postes qui, selon la classification actuelle, correspondent à cette fonction de vérification. Dans les plus complexes des vérifications des grandes sociétés, le degré d'expertise et d'expérience nécessaire pour repérer et vérifier les opérations internationales est extrêmement exigeant. Il y d'autres tâches qui pourraient utiliser de façon plus appropriée plus de personnel de niveau subalterne qu'il n'y en a dans les bureaux. Dans la plupart des bureaux des services fiscaux, élargir l'éventail des postes de vérification faciliterait en même temps le

perfectionnement des vérificateurs internationaux et, peut-être, la conservation du personnel de vérification. Répondre à cette préoccupation fait partie du mandat du Groupe de travail sur les programmes d'impôt international, qui a été créé au sein de l'Agence en avril 2001.

**4.49** La dotation en personnel en cours et le niveau des activités de formation peuvent, dans certaines localités, ne pas suffire à compenser les réalités de l'économie et du marché du travail. Les bureaux des services fiscaux du Grand Toronto manquent de vérificateurs internationaux expérimentés depuis un certain temps. Un rapport interne montre que ces mêmes bureaux sont chargés de la vérification des grandes sociétés canadiennes qui déclarent près de 40 p. 100 de toutes les sociétés étrangères affiliées. L'Agence devrait chercher de nouvelles méthodes pour entreprendre, dans de meilleurs délais et de façon plus efficace, les vérifications internationales complexes des grandes sociétés qui produisent leurs déclarations dans ces bureaux. Nous avons remarqué que des vérificateurs internationaux d'un bureau des services fiscaux aidaient d'autres bureaux des services fiscaux qui manquaient de vérificateurs internationaux expérimentés pour entreprendre une vérification.

**4.50 Recommandation.** La Direction de l'impôt international et les bureaux des services fiscaux devraient chercher des moyens d'améliorer plus rapidement les compétences des ressources humaines pour le programme de vérification internationale et étudier des façons de veiller à ce que les vérifications internationales complexes soient effectuées par des vérificateurs internationaux expérimentés.

**Réponse de l'Agence.** L'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) accepte cette recommandation et continuera de fournir de la formation à tous les employés qui participent aux vérifications de l'impôt au niveau international. L'ADRC reconnaît les avantages d'un personnel bien formé, et elle élabore de nouveaux cours et des outils d'apprentissage innovateurs pour compléter les cours et les outils actuels.

En outre, l'Agence encourage le mentorat, et le personnel de l'Administration centrale visite périodiquement les bureaux des services fiscaux pour discuter de cas avec les vérificateurs internationaux, les chefs d'équipe et les gestionnaires.

De plus, le Groupe de travail sur les programmes d'impôt international a été créé en avril 2001 pour examiner la charge de travail des bureaux des services fiscaux, la structure organisationnelle appropriée pour l'exécution de cette charge de travail et le personnel nécessaire pour exécuter les programmes d'impôt international. L'objectif est de fournir un circuit de travail intégré, qui maximise l'efficacité et l'efficience. La haute direction est à mettre la dernière main aux recommandations du Groupe de travail.

L'ADRC continue de doter les postes de façon aussi rapide, aussi efficace et aussi efficiente que possible pour réaliser ses objectifs opérationnels, tout en examinant de nouvelles options de rechange et en améliorant les aspects des processus de planification et de dotation qui relèvent de son contrôle afin que

les vérifications internationales complexes soient effectuées ou dirigées par des vérificateurs internationaux expérimentés.

L'ADRC augmentera ses capacités de recherche en matière d'impôt au niveau international, l'expertise des vérificateurs et la formation donnée dans les domaines très complexes des prix de transfert, des sociétés étrangères affiliées et des fiducies à l'étranger.

### La gestion de la vérification doit être renforcée

**4.51** Dans notre examen de dossiers de vérification comportant des questions importantes relatives aux prix de transfert et aux revenus de placements, nous avons constaté que, souvent, une période excessive s'était écoulée entre le début et la fin de la vérification de ces questions. Il n'était pas rare de trouver une vérification qui avait duré plus de trois ans. Nous avons constaté que les retards qu'accuse l'avancement des dossiers pouvaient souvent être attribués aux aspects suivants de la gestion de la vérification internationale.

#### Il est essentiel d'obtenir des contribuables, en temps voulu, les renseignements conservés à l'étranger

**4.52** Les dossiers de vérification montrent que les vérificateurs internationaux éprouvent de la difficulté à obtenir des contribuables les documents demandés et les réponses à leurs questions. Souvent, le contribuable prétend que les documents exigés sont conservés à l'extérieur du Canada et impossibles à obtenir ou sont visés par les dispositions en matière de secret des administrations étrangères. Bon nombre des vérifications des grandes sociétés que nous avons examinées étaient visées par une entente signée avec le contribuable qui définissait des délais pour fournir les renseignements. Dans ces vérifications, le temps que le contribuable a mis à fournir les renseignements a été beaucoup plus long que convenu. Nous avons observé des cas où les renseignements demandés n'étaient pas encore complets, après un an. Il importe donc que :

- les renseignements demandés au contribuable soient le plus précis possible;
- le vérificateur effectue un suivi dynamique pour les demandes de renseignements en souffrance;
- le vérificateur examine dès que possible les renseignements reçus, pour voir s'ils contiennent tout ce qui était demandé;
- l'Agence prenne toutes les mesures possibles pour obtenir les renseignements conservés à l'étranger.

Nos examens de dossiers de vérification et des rapports de revue de la qualité de l'Agence même montrent que, dans un grand nombre de vérifications, ces mesures n'ont pas été prises.

**4.53** Nous avons constaté que le recours aux dispositions sur l'échange de renseignements contenues dans les conventions fiscales que le Canada a signées avec 75 pays n'était pas fréquent. Les vérificateurs demandent habituellement les renseignements directement au contribuable, mais il est souvent arrivé qu'ils ne reçoivent pas les renseignements voulus. On ne

présente généralement pas de demande de renseignements au signataire d'une convention en vertu des dispositions de celle-ci lorsque le contribuable ne répond pas.

**4.54** Dans les vérifications que nous avons examinées, nous n'avons trouvé aucune demande formelle, adressée à un contribuable, de soumettre des renseignements conservés à l'étranger. Nos entrevues avec les vérificateurs ont indiqué qu'ils croyaient que les ententes conclues avec les contribuables ne permettent pas à l'Agence de signifier une demande formelle de présenter des renseignements. Si l'on tardait moins à signifier aux contribuables une demande formelle de présenter des renseignements relatifs aux opérations à l'étranger, cela permettrait aux vérifications de progresser.

**4.55** Un des facteurs qui, dans le passé, peut avoir contribué aux retards dans les vérifications est qu'il n'y avait pas d'économistes expérimentés, prêts à donner leur avis dans le cas de vérifications comportant des questions de prix de transfert. Bien souvent, les vérificateurs ne demandaient l'aide d'un économiste que tard dans le processus de vérification. Il en découlait souvent une nouvelle série de demandes de renseignements adressées au contribuable, ce qui ajoutait au retard.

**4.56** Les renseignements nécessaires à une vérification des prix de transfert sont recueillis par le vérificateur international, dans le bureau des services fiscaux, bien avant que l'économiste n'intervienne. Pourtant, c'est ensemble que les vérificateurs et les économistes peuvent le mieux décider, aux premières étapes de la vérification, des renseignements précis à obtenir du contribuable. Afin de réduire le temps que nécessitent les vérifications, les vérifications des prix de transfert doivent être soumises aux économistes plus tôt dans le processus et les économistes doivent œuvrer en collaboration plus étroite avec les vérificateurs internationaux.

### **Il importe d'avoir une bonne connaissance de la conduite des affaires à l'échelle internationale**

**4.57** Chaque vérificateur avec qui nous avons parlé a confirmé que la clé de la réussite d'une vérification internationale est de bien comprendre comment une entreprise organise ses opérations à l'échelle mondiale. Notre discussion de ce point avec les vérificateurs et notre examen de dossiers de vérification ont révélé que les vérificateurs internationaux ont souvent besoin d'obtenir les renseignements de ce genre d'autres sources à l'intérieur de l'Agence. Ils ne demandent pas souvent l'avis de spécialistes des industries pour planifier et effectuer leurs vérifications. Nous avons également vu des cas où une vérification avait été retardée par suite de l'incapacité du vérificateur international d'évaluer les renseignements fournis par le contribuable au sujet de ses opérations commerciales internationales.

**4.58** Le poste de spécialiste des industries exige des personnes qui ont acquis une bonne compréhension du contexte dans lequel fonctionnent les sociétés d'un secteur donné, et qui sont donc capables de fournir une information qui aidera les vérificateurs internationaux à mieux cibler leurs procédures et leurs questions de vérification. Grâce à des discussions avec des participants et à un

examen de l'ordre du jour et des exposés présentés, nous avons constaté l'utilité des conférences nationales s'adressant à des secteurs précis, en particulier la conférence nationale du secteur bancaire, qui a été organisée par les Services des spécialistes des industries et qui a porté entre autres sur des questions d'observation au niveau international.

**4.59** Toutefois, certaines des questions de conduite des affaires découlant des vérifications internationales de points précis relatifs aux prix de transfert et aux revenus de placements peuvent dépasser même l'expertise des spécialistes des industries. Même si les conférences nationales et les listes de questions propres à l'industrie soumises par les Services des spécialistes des industries sont des initiatives favorables du fait qu'elles traitent de questions internationales, il faut tout de même fournir aux vérificateurs internationaux une meilleure information sur des points précis de conduite des affaires dans un cadre mondial, afin de faciliter le processus de vérification.

**4.60 Recommandation.** L'Agence des douanes et du revenu du Canada devrait renforcer des aspects de sa gestion des vérifications internationales et de son appui à celles-ci, c'est-à-dire :

- signifier en bonne et due forme des demandes péremptoires et des demandes en vertu d'une convention fiscale de produire des documents ou de fournir des renseignements relatifs aux opérations à l'étranger;
- faire en sorte que les économistes participent plus tôt au processus de vérification et œuvrent en collaboration plus étroite avec les vérificateurs internationaux;
- fournir aux vérificateurs internationaux une meilleure information sur les questions de conduite des affaires à l'échelle mondiale dans des secteurs particuliers.

**Réponse de l'Agence.** L'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) accepte cette recommandation.

Lorsque le vérificateur croit que le contribuable a ou devrait avoir des documents concernant des transactions à l'étranger, lesquels documents n'ont pas été fournis par le contribuable, il faudrait utiliser des demandes péremptoires pour obtenir les renseignements demandés. L'ADRC a déjà institué un processus visant à obtenir l'avis des divers secteurs de l'Agence et du ministère de la Justice afin de faciliter l'utilisation des demandes péremptoires.

Nous continuerons à souligner, dans le cadre des séances de formation offertes à tous les employés qui participent aux vérifications de l'impôt au niveau international, l'importance de signifier en bonne et due forme des demandes péremptoires exigeant que les contribuables présentent des renseignements sur des transactions à l'étranger.

En outre, l'ADRC continuera d'encourager les vérificateurs internationaux à demander l'avis d'un économiste dès que possible dans les vérifications de transactions complexes relatives aux prix de transfert. Des présentations ont été faites au personnel des bureaux locaux, de façon périodique, sur le rôle de

l'économiste. Avec des ressources supplémentaires affectées aux économistes, il sera possible d'obtenir des conseils de leur part en temps plus opportun pour que les bonnes questions soient posées aux contribuables au début d'une vérification.

L'ADRC reconnaît que les vérificateurs internationaux des bureaux locaux et les économistes de l'Administration centrale doivent avoir tous les renseignements nécessaires sur la conduite des affaires à l'échelle mondiale dans des secteurs particuliers. L'ADRC s'assurera qu'il y a un partage efficace des connaissances entre ces spécialistes, notamment toutes les connaissances spécialisées sur les industries en ce qui a trait aux questions internationales. Les spécialistes de l'ADRC participent aussi à diverses tribunes internationales. Grâce au partage de ces connaissances sur la conduite des affaires à l'échelle mondiale dans des secteurs particuliers entre les divers secteurs de l'ADRC, notamment les vérificateurs internationaux dans les bureaux locaux, les vérifications internationales connaîtront plus de succès.

#### L'information de gestion pour la planification du programme

**4.61** L'Agence réunit des renseignements sur le nombre d'heures consacrées à la vérification de questions d'impôt au niveau international, sur le nombre de cas réglés et sur les recouvrements d'impôt escomptés. Ces renseignements servent, avec d'autres indicateurs, à mesurer le rendement du programme de vérification internationale. En outre, une moyenne historique, sur trois ans, des heures directes et des recouvrements par cas sert à déterminer le nombre de cas que l'on s'attend de régler dans l'avenir et les recouvrements d'impôt correspondants, pour un niveau donné d'effectif.

**4.62** Le « cas » constitue l'unité de base pour mesurer le rendement. Les heures directes de vérification et les nouvelles cotisations d'impôt sont consignées pour chaque cas. Quand on vérifie une grande société et les sociétés qui y sont associées, on ouvre un cas pour chaque année faisant l'objet d'une vérification et pour chaque société associée soumise à la vérification. La vérification des grandes sociétés porte sur une période allant d'un à cinq ans. Par conséquent, une vérification des transactions internationales d'une grande société peut représenter plusieurs cas.

**4.63** Les vérificateurs internationaux ouvrent un cas supplémentaire pour continuer de consigner les activités de vérification internationale lorsque les vérificateurs nationaux ferment leur cas avant que la vérification des questions internationales ne soit terminée. Les bureaux des services fiscaux ont élaboré des pratiques différentes pour consigner la continuation de la vérification des questions internationales.

**4.64** Par suite de ces pratiques, le nombre de cas réglés dans une année est sensiblement plus élevé que le nombre de vérifications réellement effectuées. En 2000-2001, la Direction de l'impôt international rapporte avoir réglé 360 cas dans lesquels des vérificateurs internationaux ont vérifié les transactions internationales de grandes sociétés. Nous estimons que cela représente environ 270 vérifications réelles.

**4.65** Ces façons de compter les cas font que la Direction de l'impôt international n'a pas des renseignements exacts sur le nombre d'heures

nécessaires à l'exécution d'une vérification et sur les nouvelles cotisations d'impôt établies par suite de la vérification. De meilleurs renseignements sur le rendement pourraient servir à élaborer des lignes directrices concernant les heures directes nécessaires à l'exécution de vérifications de taille et de complexité différentes. Les gestionnaires auraient des renseignements plus utiles pour décider de l'attribution des ressources aux vérifications internationales.

**4.66** Nous avons remarqué d'autres lacunes dans les renseignements.

- À l'heure actuelle, de nombreux vérificateurs nationaux consignent leur temps comme ayant été consacré à des activités de vérification nationale même si le temps a été consacré à la vérification de questions internationales. Le total des heures consacrées à la vérification de questions internationales devrait être consigné comme tel, que le travail ait été effectué par un spécialiste de la vérification internationale ou par un vérificateur national.
- Les spécialistes et les économistes de la Direction de l'impôt international ne consignent pas les heures directes consacrées à un cas.
- Les vérificateurs ne décrivent pas toujours avec exactitude, dans leurs rapports, les redressements qu'ils ont apportés au revenu et à l'impôt. Les gestionnaires utilisent ces renseignements pour déterminer quels secteurs d'inobservation sont les plus susceptibles de faire l'objet de redressements.

**4.67 Recommandation.** L'Agence des douanes et du revenu du Canada devrait réunir de meilleurs renseignements sur le temps nécessaire à l'exécution réelle d'une vérification des opérations internationales d'une grande société et sur les résultats d'une telle vérification.

**Réponse de l'Agence.** L'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) accepte cette recommandation et continuera d'examiner les moyens d'améliorer la déclaration du temps consacré aux activités relatives à l'impôt au niveau international pour que cette déclaration soit complète et exacte. Des directives destinées aux bureaux locaux sur la gestion des cas, qui sont en cours d'élaboration, clarifieront certaines questions relatives à la définition d'un « cas » afin d'aider les vérificateurs internationaux à déclarer le temps de façon plus exacte.

L'ADRC convient qu'il faut resserrer les contrôles lorsque des renseignements sont entrés dans les systèmes informatisés de l'Agence. L'ADRC s'assurera que les rapprochements relatifs aux redressements du revenu et de l'impôt effectués au moment de l'établissement de nouvelles cotisations soient effectués de façon périodique entre son système d'information principal et son système de cotisations supplémentaire.

## Conclusion

**4.68** Il faudrait une meilleure évaluation des risques d'inobservation par le contribuable des règles fiscales concernant les opérations internationales, pour déterminer quels travaux de contrôle de l'observation devraient être entrepris afin d'assurer un contrôle adéquat de l'établissement des cotisations d'impôt à payer. La Direction de l'impôt international et d'autres secteurs de la Direction générale des programmes d'observation pourraient réduire le temps consacré à l'exécution d'une vérification de questions internationales, en renforçant leur capacité de formuler des avis sur les pratiques de conduite des affaires à l'échelle internationale et de fournir une analyse économique plus tôt dans le processus de vérification. Le programme de vérification internationale a besoin de meilleurs renseignements sur les ressources consacrées à l'exécution d'une vérification des questions internationales, sur les nouvelles cotisations d'impôt établies et sur les enjeux mis en lumière par les nouvelles cotisations afin de déterminer pour l'avenir ses besoins en ressources et ses orientations en tant que programme.

**4.69** L'Agence doit trouver des façons d'accroître plus rapidement les compétences des ressources humaines du programme de vérification internationale et étudier des moyens de veiller à ce que les vérifications internationales complexes soient effectuées. Dans la région de Toronto, où 40 p. 100 des grandes sociétés produisent leurs déclarations de revenus, la conjoncture économique a rendu difficile le recrutement et le maintien en poste des vérificateurs internationaux. Le niveau actuel des activités de dotation en personnel et de formation ne suffiront peut-être pas à résoudre ce problème. Dans certains bureaux des services fiscaux, plus du tiers des vérificateurs internationaux ont moins d'un an d'expérience et ont encore besoin de formation. D'autres employés, y compris certains vérificateurs des grandes sociétés ainsi que des petites et moyennes entreprises, recrutés sans expérience préalable de l'administration de l'impôt au niveau international, ont encore besoin d'une formation de base en cette matière.

## À propos de la vérification

### Objectif

La vérification visait à déterminer si les procédures actuelles de l'Agence des douanes et du revenu du Canada assurent un contrôle adéquat sur l'établissement des cotisations d'impôt à l'égard des opérations internationales des résidents du Canada.

### Étendue et méthode

La vérification a porté principalement sur les activités de l'Agence visant à faire observer les articles de la *Loi de l'impôt sur le revenu* concernant les opérations internationales des résidents du Canada. Il y a des règles précises concernant l'imposition des opérations étrangères des résidents du Canada. Par exemple, les transferts de produits et de services entre des parties liées doivent se faire à des prix de pleine concurrence. Les règles visant les sociétés étrangères affiliées et le revenu étranger accumulé tiré de biens (REATB) qui figurent dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* du Canada régissent les dividendes et les autres revenus provenant de placements dans des entités étrangères.

Nous avons examiné le plan adopté par la Direction de l'impôt international afin de gérer les risques liés à l'impôt au niveau international et les opérations de vérification. Nous avons porté une attention particulière aux activités de la Division des opérations de l'impôt international, à l'Administration centrale de la Direction à Ottawa et de la Section de la vérification internationale dans des bureaux des services fiscaux choisis. Nous avons sélectionné et examiné des dossiers de vérification, tenu des entrevues avec des gestionnaires et des employés de l'Agence et analysé des données de rendement indiquant les résultats de la vérification des opérations internationales de Canadiens. Nous avons mis l'accent sur les activités visant l'observation de la loi par les plus grandes sociétés du Canada et sur les relations qui existent entre les spécialistes de la vérification internationale et les vérificateurs des grandes sociétés qui coordonnent leurs activités. Nous avons aussi considéré le soutien apporté par l'Administration centrale aux activités de vérification internationale ainsi que les conseils et l'orientation stratégiques fournis en matière d'évaluation des risques et d'élaboration d'une méthode pour faire observer la loi. Nous avons en outre discuté, avec le secteur privé, des opérations et des politiques de vérification internationale.

### Critères

Notre vérification reposait sur les critères suivants :

- L'Agence devrait évaluer les risques pour l'impôt associés à l'inobservation, par les contribuables canadiens, des règles relatives à l'impôt canadien sur le revenu tiré d'opérations internationales et instaurer une stratégie en matière d'observation permettant de gérer efficacement ces risques.
- L'Agence devrait avoir la capacité (c.-à-d. les ressources et les systèmes) nécessaire pour exercer de façon satisfaisante ses activités visant l'observation fiscale au niveau international.
- La Direction de l'impôt international devrait apporter, en temps voulu, une orientation et une aide fonctionnelles aux opérations des bureaux des services fiscaux visant l'impôt au niveau international.
- L'Agence devrait avoir des renseignements exacts sur la nature et l'étendue de ses activités visant l'observation fiscale au niveau international.

### Équipe de vérification

Vérificateur général adjoint : Douglas Timmins

Directeur principal : Barry Elkin

Directeurs : Brenda Siegel et Denis Labelle

Pour obtenir de l'information, veuillez joindre le service des Communications, en composant le (613) 995-3708 ou le 1 888 761-5953 (sans frais).

### **Travaux de vérification connexes**

Voir aussi le chapitre 11, Autres observations de vérification, le ministère des Finances — Au cours des dix dernières années, les arrangements fiscaux s'appliquant aux sociétés étrangères affiliées ont réduit les recettes fiscales du Canada de centaines de millions de dollars.

