

2007



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

FÉVRIER

**Chapitre 7**  
L'impôt international —  
Agence du revenu du Canada



Bureau du vérificateur général du Canada

*Le rapport Le Point de février 2007 de la vérificatrice générale du Canada comporte un message de la vérificatrice générale, les points saillants des chapitres, une annexe et sept chapitres. La table des matières principale du rapport se trouve 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 diffusé sur notre site Web à l'adresse [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 : 613 943-5485  
Numéro pour les malentendants (ATS seulement) : 613 954-8042  
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 du Canada 2007  
N° de catalogue FA1-2007/1-7F  
ISBN 978-0-662-73276-1



Chapitre

# 7

**L'impôt international**

Agence du revenu du Canada

*Tous les travaux de vérification dont traite le présent chapitre ont été menés conformément aux normes pour les missions de certification établies par l'Institut Canadien des Comptables Agréés. Même si le Bureau a adopté ces normes comme exigences minimales pour ses vérifications, il s'appuie également sur les normes et pratiques d'autres disciplines.*

# Table des matières

<b>Points saillants</b>	<b>1</b>
<b>Introduction</b>	<b>5</b>
Constatations en 2001 et 2002	6
Changements importants depuis 2002	8
Objet de la vérification	10
<b>Observations et recommandations</b>	<b>10</b>
<b>Le rôle de l'Agence dans l'administration de l'impôt</b>	<b>10</b>
<b>Évaluation des risques</b>	<b>12</b>
La plupart des éléments relatifs à l'évaluation des risques et à la détermination des questions à vérifier concernant l'impôt international ont été améliorés	12
Il faut améliorer l'évaluation stratégique des risques	14
<b>Paradis fiscaux et conventions fiscales</b>	<b>17</b>
Les fiducies non résidentes ont fait l'objet de nouvelles cotisations	17
L'Agence a adopté une nouvelle initiative pour lutter contre la planification agressive de l'impôt international	18
<b>Expertise et soutien des vérificateurs internationaux</b>	<b>19</b>
Il n'y a pas eu d'amélioration concernant l'expertise des vérificateurs internationaux dans les bureaux de Toronto	19
Le personnel de vérification doit se spécialiser dans des secteurs de l'industrie	22
Le recours aux dispositions demandant des renseignements sur les contribuables n'est pas plus fréquent	23
<b>Opérations des non-résidents</b>	<b>23</b>
Des services électroniques ne sont pas encore offerts aux non-résidents	23
Plusieurs opérations touchant les non-résidents ont été améliorées	25
L'évaluation des risques associés aux non-résidents et le rapprochement des données des non-résidents présentent encore des lacunes	26
<b>Conclusion</b>	<b>27</b>
<b>À propos de la vérification</b>	<b>29</b>
<b>Annexe</b>	
Tableau des recommandations	31





# L'impôt international

## Agence du revenu du Canada

---

### Points saillants

**Objet** Nous nous sommes penchés sur les progrès réalisés par l'Agence du revenu du Canada dans l'application des principales recommandations que nous avons formulées dans le cadre de nos vérifications de 2001 et de 2002 concernant l'impôt des non-résidents et l'imposition des opérations internationales des résidents du Canada. En 2001, nous avons signalé que l'Agence ne disposait pas d'une méthode efficace pour évaluer les risques dans le cadre de son travail de contrôle de l'observation portant sur les dossiers fiscaux des non-résidents. Nous avons en outre constaté que l'Agence n'était pas dotée de systèmes de saisie et de rapprochement électroniques des données, pour les non-résidents, d'un niveau comparable à ceux qu'elle utilise pour déceler l'inobservation chez les résidents du Canada. Nous avons également affirmé qu'il était essentiel que l'Agence continue de s'attaquer aux cas de planification fiscale agressive et d'utilisation abusive des conventions fiscales.

En 2002, nous avons signalé que l'Agence avait besoin de renforcer sa capacité d'évaluer les risques liés à l'imposition des opérations internationales des résidents du Canada. Nous avons relevé de graves problèmes dans le niveau d'expertise en vérification au sein des bureaux clés des services fiscaux qui s'occupent des vérifications fiscales internationales complexes auprès des grandes sociétés.

Dans le cadre du suivi que nous venons de faire, nous avons examiné la façon dont l'Agence s'y prend actuellement pour déterminer, planifier et doter en personnel les activités favorisant l'observation chez les non-résidents et les vérifications internationales dans l'ensemble du pays.

**Pertinence** Un nombre croissant de particuliers, de fiducies et de sociétés au Canada concluent des opérations avec des entités situées dans des administrations étrangères, qui sont bien souvent des parties liées. Il pourrait en résulter un détournement des impôts revenant au Canada. L'Agence évalue à plus de 16 000 le nombre de sociétés canadiennes qui déclarent maintenant un genre ou l'autre d'opération

internationale effectuée avec des parties liées. L'Agence estime la valeur de ces opérations à plus de 1,5 billion de dollars en 2005.

Les conventions fiscales que le Canada a conclues avec d'autres pays permettent de réduire le montant d'impôt à payer par des non-résidents sur certains genres de revenus gagnés au Canada. Compte tenu de la mondialisation croissante de la main-d'œuvre et de l'investissement international, il importe que l'Agence soit en mesure de s'assurer que les montants exacts d'impôt sont retenus et que les non-résidents produisent les déclarations voulues et paient les impôts dont ils sont redevables. L'an dernier, les non-résidents ont versé plus de 4,9 milliards de dollars en impôts.

### Constatations

- Dans l'ensemble, l'Agence a réalisé des progrès satisfaisants dans la mise en œuvre de nos recommandations. Elle n'a cependant pas entièrement donné suite à certaines de nos recommandations parce que celles-ci avaient trait à des questions complexes dont la résolution demande beaucoup de temps ou parce qu'elles nécessitaient des modifications législatives qui n'ont pas été effectuées.
- L'Agence a fait le nécessaire pour clarifier ses politiques administratives, pour consigner correctement aussi bien le temps consacré aux vérifications internationales que les résultats de ces vérifications et pour examiner le paiement, par les émigrants, de l'impôt sur les gains en capital. Elle continue également de faire preuve de vigilance en reconnaissant les risques en matière d'impôt liés à la planification fiscale agressive au niveau international et à la possible utilisation abusive des conventions. Grâce aux ressources supplémentaires qui lui ont été octroyées dans le budget fédéral de février 2005, l'Agence améliore sa capacité de recherche afin de déceler de nouveaux stratagèmes de planification fiscale internationale et elle a consacré davantage de ressources à la vérification des cas d'évitement de l'impôt au niveau international.
- L'Agence a lancé des initiatives efficaces en élaborant des techniques et des outils d'évaluation des risques pour la planification des vérifications concernant les questions fiscales au niveau international. Elle a réalisé des progrès satisfaisants dans la mise en œuvre de la plupart des éléments de la méthode d'évaluation des risques que nous avons recommandée en 2002.
- L'Agence n'a pas conçu de nouvelles initiatives en vue de remédier au faible niveau d'expérience en vérification fiscale internationale, qui subsiste dans certains des bureaux des services fiscaux qui traitent les dossiers présentant les plus grands risques. Un manque

d'expertise pourrait entraîner un manque d'uniformité dans les plans de vérification internationale et dans l'étendue de ces vérifications dans l'ensemble du pays, de même qu'une perte de revenus fiscaux.

- L'Agence n'a pas accompli de progrès satisfaisants dans la mise en œuvre de la saisie et du rapprochement électroniques des données fiscales des non-résidents, ce qui lui aurait permis d'améliorer tant les services aux non-résidents que les activités favorisant l'observation des règles fiscales chez les non-résidents.

**Réaction de l'Agence.** L'Agence accepte toutes nos recommandations. Une réponse détaillée fait suite à chaque recommandation présentée dans le chapitre.



## Introduction

**7.1** Les règles fiscales canadiennes qui visent les opérations internationales peuvent se diviser en deux grands volets — les règles portant sur les revenus de source canadienne des non-résidents et les règles portant sur les opérations internationales des résidents du Canada.

**7.2** Les activités de l'Agence du revenu du Canada (auparavant l'Agence des douanes et du revenu du Canada) en matière d'administration de l'impôt des non-résidents comprennent les activités suivantes :

- traiter les déclarations de revenus des non-résidents;
- accorder des dispenses de l'impôt sur le revenu au Canada à l'égard de revenus versés à des non-résidents, dans des circonstances qui englobent celles visées dans les conventions fiscales;
- délivrer des certificats relatifs à la disposition de certains biens par des non-résidents;
- soumettre à une vérification ceux qui font des paiements à des non-résidents pour s'assurer que le montant exact d'impôt est retenu sur les divers types de paiements;
- prendre des mesures lorsque des non-résidents omettent de produire la déclaration de revenus requise au Canada.

**7.3** L'Agence applique principalement les règles fiscales internationales visant le revenu de toutes provenances des résidents canadiens en chargeant les vérificateurs internationaux des bureaux des services fiscaux (BSF) de tout le pays d'effectuer des vérifications. S'il est établi, par suite d'une vérification des opérations internationales, que le revenu imposable ou la dette fiscale d'un contribuable doit être rectifié, l'Agence établit en conséquence une nouvelle cotisation d'impôt.

**7.4** Les vérificateurs internationaux dans les BSF bénéficient de l'appui de l'administration centrale de l'Agence à Ottawa. L'administration centrale de l'Agence élabore et met au point les politiques et les systèmes d'administration de l'impôt pour se conformer aux dispositions législatives et aux conventions fiscales internationales. Elle donne également aux BSF des directives sur des questions de politique administrative et de l'aide technique en matière de fiscalité au niveau international.

## Constatations en 2001 et 2002

**7.5** Dans le chapitre 7 de notre rapport de décembre 2001, nous avons parlé des activités de l'Agence relatives aux non-résidents qui doivent de l'impôt sur le revenu au Canada. Nous avons constaté ce qui suit :

- il y avait des lacunes dans les mesures d'exécution; par exemple, les gains en capital des émigrants n'étaient pas suffisamment examinés, et des mesures n'étaient pas prises de manière uniforme à l'égard des non-résidents à revenu élevé de source canadienne, qui sont tenus de produire des déclarations de revenus et d'acquitter tous les impôts impayés;
- l'Agence n'utilisait pas de manière efficace ses données fiscales sur les non-résidents afin de déceler les cas d'inobservation des exigences relatives à la retenue d'impôt, à la déclaration de revenus et à la production de déclarations;
- la saisie électronique des données fiscales des non-résidents accusait du retard par rapport à celle des données des résidents.

**7.6** Par suite de notre vérification de 2001, le Comité des comptes publics a demandé la tenue d'une audience, qui a eu lieu en mars 2002. En juin 2002, le Comité a publié un rapport contenant des recommandations qui visaient à améliorer la présentation des rapports de l'Agence sur les activités liées aux non-résidents et a expressément demandé qu'une réponse lui soit donnée. Le gouvernement lui a fait parvenir une réponse sommaire en octobre 2002, puis une réponse détaillée en janvier 2003.

**7.7** Le chapitre 4 de notre rapport de décembre 2002 portait sur l'application par l'Agence des règles liées à l'imposition des opérations internationales effectuées par des résidents canadiens. Nous nous sommes penchés sur l'évaluation des risques en matière d'impôt au niveau international et sur les vérifications internationales effectuées par l'Agence, qui portent sur l'observation, particulièrement par les grandes sociétés canadiennes, des règles relatives aux **prix de transfert**, aux **sociétés étrangères affiliées** et au **revenu étranger accumulé, tiré de biens (REATB)**.

**7.8** En 2002, nous nous étions de nouveau concentrés sur le rôle que jouait l'évaluation des risques en matière d'impôt. Nous avons relevé des lacunes dans ce qui suit :

- le recensement des risques en matière d'impôt que présentent les opérations internationales;

**Prix de transfert** — Prix auxquels les services, les biens corporels et les biens incorporels sont échangés dans le cadre d'opérations transfrontalières entre parties ayant un lien de dépendance.

**Société étrangère affiliée** — Société non résidente dans laquelle un contribuable canadien, ou un contribuable canadien et des personnes qui lui sont liées, détiennent au moins 10 p. 100 des actions.

**Revenu étranger accumulé, tiré de biens (REATB)** — Certains genres de revenus hors exploitation (par exemple des intérêts sur les placements) gagnés par une société étrangère affiliée contrôlée.

- le choix des dossiers de sociétés qui sont assujettis à une vérification des opérations internationales;
- la planification des vérifications des opérations internationales de grandes sociétés;
- l'intégrité des données contenues dans la base de données des déclarations concernant les biens étrangers.

**7.9** Nous nous étions alors inquiétés du manque d'expertise en vérification internationale dans des BSF clés du Canada et de l'absence de soutien technique adéquat offert aux vérificateurs internationaux. Les économistes n'intervenaient pas assez tôt dans la vérification des questions relatives à la fixation de prix de transfert. On ne recourait pas suffisamment à l'envoi en bonne et due forme de demandes péremptoires de renseignements aux contribuables et de demandes de renseignements sur les revenus de source étrangère à des administrations étrangères (conformément aux conventions fiscales applicables) pour s'assurer de parachever en temps opportun les vérifications. Les vérificateurs ne disposaient pas de suffisamment de renseignements sur les secteurs d'activité pour bien saisir les pratiques commerciales générales des différentes industries et les répercussions fiscales de ces pratiques au niveau international.

**7.10** Nous étions également préoccupés par la qualité de l'information que l'Agence recueillait sur le temps que divers employés affectés à la vérification consacraient aux vérifications internationales et sur les résultats des vérifications des opérations internationales.

**7.11** Nos vérifications de l'administration de l'impôt des non-résidents et de l'administration de l'impôt au niveau international avaient porté principalement sur les activités de la Direction de l'impôt international à l'administration centrale de l'Agence, qui assumait la responsabilité fonctionnelle des deux programmes, et sur les activités liées aux non-résidents et à la fiscalité au niveau international dans les BSF.

**7.12** En 2001-2002, la Direction comptait une Division des opérations des non-résidents, une Division des opérations de l'impôt international et une Division de la stratégie fiscale internationale. Ces divisions étaient chargées d'établir des lignes directrices sur les vérifications, les dispenses et les évaluations des risques. C'est le Bureau international des services fiscaux qui établissait les cotisations relatives aux déclarations de revenus des non-résidents. Ce Bureau international offrait aussi des services d'information aux contribuables non résidents et à ceux qui versaient des paiements à des non-résidents.

## Changements importants depuis 2002

**7.13 Changements organisationnels.** En avril 2005, l'Agence a entrepris un examen interne qui a entraîné, à l'administration centrale, un important réaménagement de ses programmes de l'impôt des non-résidents et de l'impôt international, de même qu'une restructuration de la Direction générale des programmes d'observation. La nouvelle structure a été annoncée en janvier 2006 et a été mise en place en septembre 2006.

**7.14** Lorsqu'elle a restructuré sa Direction générale des programmes de l'observation, l'Agence a regroupé ses activités liées à la vérification fiscale internationale et ses activités concernant l'évitement fiscal et la vérification des grandes entreprises pour former la nouvelle Direction du secteur international et des grandes entreprises. Cette nouvelle direction comprend :

- la Division de l'impôt international, qui compte 60 employés;
- la Division des services de l'autorité compétente, chargée de l'échange de renseignements sur les contribuables au niveau international, des arrangements préalables en matière de prix de transfert et des négociations entre administrations aux termes des conventions fiscales conclues par le Canada.

**7.15** L'Agence a également combiné la responsabilité assumée par l'administration centrale à l'égard des vérifications de l'impôt des non-résidents aux vérifications de l'impôt sur le revenu des petites et moyennes entreprises et aux vérifications de la taxe sur les produits et les services pour former la Direction des petites et moyennes entreprises. Le traitement des déclarations de revenus des non-résidents et le suivi fait auprès des non-résidents qui ne produisent pas de déclarations de revenus lorsqu'ils sont tenus de le faire incombent maintenant aux directions générales de l'Agence qui traitent les déclarations de revenus des résidents canadiens et qui s'occupent des non-déclarants au pays. Les opérations des non-résidents occupent en tout 50 personnes à l'administration centrale.

**7.16** Les activités d'évaluation des risques et de recherche sur l'observation concernant l'impôt au niveau international et l'impôt des non-résidents ont été jointes à celles d'autres programmes de l'observation au sein de la Direction de la recherche, des risques et de la gestion des activités de la Direction générale des programmes d'observation. Une Direction de la stratégie en matière d'observation a aussi été créée au sein de la Direction générale.

**7.17** La restructuration n'a pas encore eu d'effet sur l'organisation des activités de vérification dans les BSF. Au 31 mars 2006, on recensait 320 chercheurs et vérificateurs internationaux et 210 agents de programme et vérificateurs des non-résidents dans les BSF du pays. Le regroupement des programmes de vérifications internationales, des programmes de contrôle de l'évitement fiscal et des programmes de vérification des grandes entreprises à l'administration centrale donne à l'Agence la possibilité de réorganiser les activités de vérification et de réaffecter les vérificateurs à ces trois programmes dans les BSF, en lui conférant, pour ce faire, la souplesse nécessaire.

**7.18 Modification du financement.** Dans le budget fédéral de 2005, l'Agence a obtenu 30 millions de dollars par année pour s'attaquer à la planification fiscale agressive à l'échelle internationale. L'Agence se sert de ces fonds pour faire des recherches sur les stratagèmes utilisés pour éviter de payer de l'impôt au Canada, de même que pour augmenter le nombre de vérificateurs internationaux et de vérificateurs de l'évitement fiscal dans tous les BSF au Canada.

**7.19 Modification législative.** Dans le budget fédéral de 2004, le gouvernement a proposé une modification à la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Cette modification avait pour objet d'établir clairement que la disposition générale anti-évitement contenue dans la *Loi* s'applique aux conventions fiscales conclues par le Canada et qu'elle pourrait être utilisée pour refuser un avantage fiscal prévu à une convention s'il y avait « évitement fiscal abusif ». La modification, qui s'appliquait de façon rétroactive à compter de 1988, est entrée en vigueur en 2005.

**7.20** Les modifications législatives suivantes ont en outre été apportées :

- en décembre 2002 et en février 2004, le ministère des Finances Canada a rendu public un avant-projet de loi dans lequel des modifications aux règles relatives au revenu étranger accumulé, tiré de biens et aux sociétés étrangères affiliées étaient proposées;
- en 1999, des modifications ont été apportées aux règles relatives aux entités de placement étrangères et aux fiducies non résidentes; des avant-projets de loi ont été rendus publics en juin 2000, en août 2001, en octobre 2002, en octobre 2003 et en juillet 2005. Une motion de voies et moyens, déposée en novembre 2006, visait l'adoption d'une loi assurant l'entrée en vigueur de ces règles et le projet de loi C-33 y afférent a franchi l'étape de la première lecture à la Chambre des communes.

### Objet de la vérification

**7.21** Notre vérification avait pour objet d'évaluer les progrès réalisés par l'Agence du revenu du Canada dans le suivi donné aux chapitres de nos rapports de 2001 et 2002 qui portaient sur les non-résidents assujettis à l'impôt sur le revenu du Canada et sur l'imposition des opérations internationales des résidents du Canada.

**7.22** La section intitulée **À propos de la vérification**, à la fin du chapitre, fournit d'autres détails sur les objectifs, l'étendue, la méthode et les critères de la vérification.

## Observations et recommandations

### Le rôle de l'Agence dans l'administration de l'impôt

**7.23** Dans l'ensemble, l'Agence du revenu du Canada a réalisé des progrès satisfaisants dans la mise en œuvre de nos recommandations. Il importe toutefois de souligner que certaines de nos recommandations n'ont pas été entièrement mises en œuvre — soit en raison de leur complexité ou de l'ampleur des mesures à prendre, soit en raison des nécessaires modifications législatives qui n'ont pas été effectuées. Nous en avons tenu compte dans notre conclusion globale.

**7.24** L'Agence n'est pas chargée seule d'assurer l'observation des règles fiscales internationales au Canada. Par exemple, les Services du contentieux des affaires fiscales du ministère de la Justice Canada sont chargés de porter en justice les stratagèmes abusifs d'évitement de l'impôt au niveau international.

**7.25** Le ministère des Finances Canada a charge de proposer des changements à la législation fiscale afin de clarifier les règles fiscales internationales et de négocier les conventions fiscales du Canada afin de protéger le droit du Canada d'imposer les opérations internationales.

**7.26** L'Agence assume les principales responsabilités suivantes pour assurer l'observation des règles fiscales internationales :

- concevoir des outils ou mener des études visant à recenser les secteurs possibles d'inobservation des règles fiscales internationales;
- exécuter des vérifications afin de déterminer le montant exact d'impôt à payer, en recourant souvent aux règles relatives aux prix de transfert ou aux sociétés étrangères affiliées;

- signaler au ministère des Finances Canada les dispositions législatives en vigueur qui peuvent donner lieu à un évitement abusif de l'impôt;
- donner aux contribuables de l'information sur l'observation des règles fiscales internationales et sur les décisions anticipées concernant des opérations internationales précises.

**7.27** Les normes et les conventions internationales comptent également pour beaucoup quand il s'agit de circonscrire le respect des règles fiscales internationales. Par exemple, l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a élaboré un ensemble de principes dont se servent la plupart des administrations fiscales pour vérifier les prix de transfert.

**7.28** De plus, les conventions fiscales bilatérales répartissent les droits d'imposition qui s'appliquent particulièrement entre le Canada et une autre administration afin que le revenu des contribuables ne soit pas assujéti à une double imposition. Elles prévoient également des mécanismes pour l'échange de renseignements sur les contribuables et pour le règlement des écarts dans les prix de transfert. Aux termes de la convention fiscale conclue entre le Canada et les États-Unis, les services de l'autorité compétente des deux pays examinent les résultats contestés de vérifications touchant des questions liées aux prix de transfert et tentent de négocier une entente.

**7.29** L'Agence se soucie de plus en plus des risques en matière d'impôt que présentent les opérations internationales. Depuis 2004, la planification fiscale agressive, question qui englobe celle de l'observation des règles fiscales internationales, a été l'une des quatre grandes priorités de l'Agence en matière d'observation. De plus, le nombre de sociétés qui déclarent être affiliées à des sociétés étrangères de même que la valeur des investissements dans celles-ci et les échanges commerciaux entre ces sociétés affiliées continuent de croître. En 2005, plus de 16 000 sociétés ont déclaré avoir effectué une opération avec une société étrangère affiliée et, en 2004, plus de 72 000 particuliers ont indiqué qu'ils détenaient des biens (selon la définition qu'en donne la *Loi de l'impôt sur le revenu*) de plus de 100 000 \$ à l'étranger.

**7.30** La préoccupation de l'Agence au sujet de l'inobservation des règles fiscales internationales semble justifiée par les résultats globaux des vérifications internationales. L'an dernier, le total des nouvelles cotisations établies par l'Agence par suite de vérifications internationales s'est chiffré à 941 millions de dollars, comparativement à la somme de 778 millions de dollars enregistrée en 2001. Les impôts supplémentaires établis à l'égard d'opérations internationales

effectuées par de grandes sociétés se sont élevés à 729 millions de dollars, comparativement à la somme de 300 millions de dollars enregistrée en 2001. Cela représente 33 p. 100 de la valeur de toutes les nouvelles cotisations établies par suite de vérifications de grandes sociétés.

## Évaluation des risques

### **La plupart des éléments relatifs à l'évaluation des risques et à la détermination des questions à vérifier concernant l'impôt international ont été améliorés**

**7.31** Notre recommandation de 2002 visant à renforcer la capacité de l'Agence du revenu du Canada à évaluer les risques liés à l'impôt au niveau international était répartie en cinq éléments représentant les différents niveaux où il fallait renforcer l'évaluation des risques.

**7.32** L'Agence a accompli des progrès satisfaisants dans la mise en œuvre de quatre des cinq éléments se rapportant à l'évaluation des risques; les principaux progrès visent la sélection des dossiers et la répartition de la charge de travail dans les bureaux des services fiscaux (voir la pièce 7.1).

**7.33** L'Agence a élaboré un outil électronique appelé « système intégré de mesure et d'évaluation de l'observation » (Compliance Measurement Profiling and Assessment System — COMPASS), qui sert à repérer les questions de vérification dans les dossiers des petites et moyennes entreprises.

**7.34** Dans un des BSF que nous avons visités, le système COMPASS est utilisé pour examiner les dossiers afin de repérer les risques liés à l'impôt au niveau international, en consultant et en analysant les renseignements fournis par les contribuables et stockés dans la base de données des déclarations concernant les biens étrangers. Le processus de repérage permet de renvoyer directement à un vérificateur international les dossiers des petites et moyennes entreprises qui sont susceptibles d'être contrevenantes, même si rien n'indique qu'il y a des questions fiscales nationales à examiner.

**7.35** Le système COMPASS peut également être utilisé pour évaluer les risques dans un plus large éventail de dossiers. Dans un des BSF que nous avons visités, le système COMPASS a été utilisé pour évaluer le niveau des opérations internationales dans tous les dossiers du BSF. L'amélioration, par l'Agence, du processus d'examen électronique des renseignements pourrait se traduire par une efficacité accrue de l'évaluation des risques liés à l'impôt au niveau international au sein des sociétés de toutes les tailles ainsi que par l'accroissement de l'efficacité des vérifications effectuées par la suite.

**7.36** Depuis notre vérification en 2002, le nombre de questions de vérification internationale renvoyées par les vérificateurs s'occupant des opérations nationales aux vérificateurs internationaux des petites et moyennes entreprises a augmenté de 15 p. 100. Cette augmentation donne à penser que les vérificateurs s'occupant des opérations nationales sont davantage au fait des questions et des risques relatifs à l'impôt au niveau international.

**7.37** En outre, l'Agence a mis sur pied un projet axé sur les riches contribuables canadiens associés à des sociétés et à des fiducies nationales et étrangères. L'Agence a examiné de façon approfondie les dossiers de riches contribuables qui ont payé moins de 100 000 \$ en impôt fédéral, puis en a sélectionné plusieurs en vue d'une vérification. Compte tenu des résultats de vérification à ce jour, l'Agence poursuit

#### Pièce 7.1 Progrès réalisés dans la mise en œuvre de nos recommandations de 2002

Rapport de la vérificatrice générale de décembre 2002, chapitre 4	
Recommandation	Progrès
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 : (paragraphe 4.43)	
<ul style="list-style-type: none"> <li>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;</li> </ul>	○
<ul style="list-style-type: none"> <li>élaborer un modèle d'évaluation des risques pour planifier la vérification des questions internationales des grandes sociétés;</li> </ul>	●
<ul style="list-style-type: none"> <li>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;</li> </ul>	●
<ul style="list-style-type: none"> <li>utiliser des outils de repérage des questions internationales dans la sélection des petites et moyennes sociétés à vérifier;</li> </ul>	●
<ul style="list-style-type: none"> <li>instaurer de meilleurs contrôles sur l'intégrité des données dans les bases de données constituées grâce aux déclarations relatives aux biens étrangers.</li> </ul>	●

● **Satisfaisants** — Les progrès sont satisfaisants, compte tenu de l'importance et de la complexité de la question ainsi que du temps qui s'est écoulé depuis que la recommandation a été formulée.

○ **Insatisfaisants** — Les progrès sont insatisfaisants, compte tenu de l'importance et de la complexité de la question ainsi que du temps qui s'est écoulé depuis que la recommandation a été formulée.

ses efforts visant à repérer les cas importants d'inobservation à l'échelle internationale qui découlent des opérations entre de riches particuliers et leurs sociétés ou fiducies étrangères.

**7.38** Nous avons constaté que l'Agence a également réalisé des progrès satisfaisants relativement à l'élaboration d'outils d'évaluation des risques et de lignes directrices en matière de planification des vérifications internationales à effectuer auprès de grandes sociétés. Les vérificateurs disposent désormais de listes de contrôle et d'autres outils de planification qui les aident à déterminer si une société est susceptible d'être contrevenante et à entamer les vérifications des prix de transfert et des sociétés étrangères affiliées. L'élaboration de ces outils est souvent attribuable à l'initiative de vérificateurs internationaux chevronnés travaillant dans les BSF.

**7.39** Nous avons aussi constaté que les vérificateurs internationaux, dans les BSF que nous avons visités, ont amélioré la façon dont ils établissent les documents de planification à verser dans les dossiers de vérification des grandes sociétés.

**7.40** Aux termes des dispositions sur la documentation ponctuelle prévues par la *Loi de l'impôt sur le revenu*, qui est entrée en vigueur en 1998, lorsqu'un vérificateur demande la documentation justifiant le prix de transfert utilisé par le contribuable, celui-ci doit produire les renseignements en question dans un délai de trois mois. Nous n'avons pas évalué le caractère opportun ni la qualité des renseignements fournis par les contribuables. Toutefois, nous avons remarqué que les listes de contrôle utilisées pour la planification des vérifications comprennent l'obligation de faire une telle demande, conformément à la directive que l'Agence a communiquée en 2004 à ses vérificateurs internationaux.

**7.41** L'Agence a examiné et a amélioré les contrôles servant à préserver l'intégrité des données contenues dans la base de données des déclarations concernant les biens étrangers qui sont produites par des contribuables chaque année. Cette base de données est souvent utilisée dans les BSF pour choisir les dossiers qui feront l'objet d'une vérification.

### **Il faut améliorer l'évaluation stratégique des risques**

**7.42** L'Agence n'a pas réalisé de progrès satisfaisants en ce qui a trait à l'amélioration des renseignements et des analyses servant à évaluer l'ensemble des risques en matière d'impôt au niveau international par genre d'opération ou par genre de contribuable (voir la pièce 7.1).

**7.43** En 2002, nous avons noté que les lignes directrices sur la façon de répartir les ressources de vérification internationale entre les dossiers de vérification, sur le nombre de vérifications à effectuer et sur le nombre d'heures nécessaires, en moyenne, pour effectuer une vérification ne reposaient pas sur une compréhension approfondie du genre de questions d'observation à l'échelle internationale qui étaient susceptibles d'être repérées dans les divers dossiers de contribuables.

**7.44** Depuis 2002, les lignes directrices relatives au programme ont changé — le nombre d'heures prévues pour une vérification internationale d'une grande société a beaucoup augmenté, et les résultats de vérification sont enregistrés de façon plus exacte. Toutefois, l'Agence n'a toujours pas assez de renseignements pour bien repérer et bien évaluer les nouvelles questions relatives à l'observation en matière d'impôt au niveau international.

**7.45** En ce qui concerne l'évaluation des risques, la plupart des données utilisées par l'Agence proviennent de la base de données des déclarations concernant les biens étrangers, des annexes jointes aux déclarations de revenus des sociétés et de la documentation requise pour les prix de transfert. De plus, l'Agence utilise dorénavant des renseignements sur les opérations internationales qui sont accessibles au public et qui proviennent de diverses commissions de sécurité ainsi que les renseignements sur les opérations internationales que renferment les rapports annuels des sociétés.

**7.46** D'autres administrations fiscales ont accès à plus d'information stratégique sur les contribuables que l'Agence lorsqu'il s'agit d'effectuer une évaluation stratégique de haut niveau des risques concernant l'impôt au niveau international. Par exemple, aux États-Unis, l'Internal Revenue Service (IRS) s'entretient avec les sociétés qui le veulent avant que celles-ci ne produisent leur déclaration de revenus. Cette initiative permet à l'IRS d'obtenir à l'avance un aperçu de l'évolution des opérations internationales des sociétés multinationales ainsi que des changements dans les pratiques commerciales internationales.

**7.47** L'Australian Taxation Office a accès, à des fins de vérifications, à tous les renseignements sur les flux monétaires importants à l'échelle internationale qui sont recueillis par l'Australian Transaction Reports and Analysis Centre. Toutefois, compte tenu des préoccupations du gouvernement du Canada en matière de protection des renseignements personnels, l'Agence du revenu du Canada n'a pas accès aux renseignements recueillis par le Centre d'analyse des opérations et déclarations financières du Canada (CANAFE). En vertu de

la *Loi*, le CANAFE ne transmet ses données à l'Agence que s'il juge que l'information peut indiquer, en plus des cas de blanchiment d'argent ou de financement d'activités terroristes, des cas possibles d'évasion fiscale.

**7.48** Aux États-Unis, les sociétés sont tenues de fournir beaucoup plus de renseignements sur leurs opérations avec des sociétés étrangères affiliées. Aux termes des lois fiscales de ce pays, si un étranger détient au moins 25 p. 100 des actions d'une société américaine, celle-ci doit fournir le nom de ses propriétaires et déclarer toutes les opérations commerciales qu'elle effectue avec ses sociétés étrangères affiliées.

**7.49** Les États-Unis ont également conclu 20 ententes « d'échange de renseignements » avec des pays qui ne sont pas signataires d'une convention fiscale officielle avec ce pays. En vertu de ces ententes, l'Internal Revenue Service a accès à beaucoup plus de renseignements, notamment parce que l'agence américaine gagne ainsi accès à l'information que ces pays possèdent sur les contribuables. Toutes ces sources supplémentaires de renseignements permettent aux agents du fisc de mieux évaluer l'évolution des risques en matière d'impôt qui découlent des opérations internationales et qui peuvent avoir des répercussions favorables sur l'observation.

**7.50 Recommandation.** L'Agence du revenu du Canada devrait essayer d'avoir accès à de plus amples renseignements sur les pratiques commerciales actuelles adoptées à l'échelle internationale par les groupes industriels et sur les opérations particulières des contribuables, lorsqu'elle peut démontrer que cela permettrait d'améliorer la détermination et l'évaluation des nouveaux risques concernant l'impôt au niveau international, ou l'observation des règles fiscales à l'échelle internationale.

**Réponse de l'Agence.** L'Agence est d'accord. L'accès à des renseignements supplémentaires améliorerait encore plus son habileté à cerner et à évaluer les questions portant sur l'observation des obligations fiscales internationales et elle a pris des moyens pour améliorer sa capacité d'évaluation du risque. L'Agence continuera d'étudier d'autres voies et d'autres possibilités pour améliorer son accès aux renseignements, y compris la possibilité de travailler avec d'autres administrations fiscales pour combattre les risques globaux liés à l'observation fiscale.

## Paradis fiscaux et conventions fiscales

### Les fiducies non résidentes ont fait l'objet de nouvelles cotisations

**7.51** L'Agence a fait des progrès satisfaisants dans la mise en œuvre de notre recommandation de 2001 portant sur les conventions fiscales (voir la pièce 7.2). Lors de notre vérification de 2001, nous avons souligné que le Canada risquait de perdre des revenus fiscaux si les non-résidents et les résidents canadiens utilisaient les conventions fiscales canadiennes de manière inappropriée. Nous avons donné l'exemple d'une série d'opérations consistant à transférer des biens, essentiellement des actions de sociétés privées canadiennes, d'abord à une fiducie au profit de l'époux au Canada, puis à une fiducie établie à la Barbade. Les contribuables prévoyaient ainsi utiliser la convention fiscale entre le Canada et la Barbade pour éviter de payer un impôt sur les gains en capital au Canada au moment de la vente des biens. Il n'y a pas d'impôt sur les gains en capital à la Barbade.

**7.52** En date de 2005, l'Agence avait repéré 72 fiducies — dont les gains en capital s'élevaient à plus de 600 millions de dollars — qui avaient été créées pour éviter de payer de l'impôt au Canada, et l'Agence a établi de nouvelles cotisations à l'égard de ces fiducies. La Direction générale des appels de l'Agence a confirmé les nouvelles cotisations. Certains contribuables sont parvenus à un règlement avec l'Agence et ont dissout les fiducies; d'autres ont interjeté appel devant la Cour de l'impôt. La convention fiscale avec la Barbade n'a pas été modifiée.

#### Pièce 7.2 Progrès réalisés dans la mise en œuvre de nos recommandations de 2001

Rapport de la vérificatrice générale de 2001, chapitre 7	
Recommandation	Progrès
L'Agence des douanes et du revenu du Canada devrait rester vigilante afin de s'assurer qu'aucune convention fiscale n'est utilisée de façon inappropriée pour réduire l'impôt du Canada et elle devrait, s'il y a lieu, demander la modification des dispositions législatives ou des conventions fiscales de façon à protéger l'assiette fiscale du Canada. (paragraphe 7.91)	●

- **Satisfaisants** — Les progrès sont satisfaisants, compte tenu de l'importance et de la complexité de la question ainsi que du temps qui s'est écoulé depuis que la recommandation a été formulée.
- **Insatisfaisants** — Les progrès sont insatisfaisants, compte tenu de l'importance et de la complexité de la question ainsi que du temps qui s'est écoulé depuis que la recommandation a été formulée.

### **L'Agence a adopté une nouvelle initiative pour lutter contre la planification agressive de l'impôt international**

**7.53** La récente initiative de l'Agence concernant la planification agressive de l'impôt international vise à repérer les opérations internationales qui peuvent avoir pour but d'éviter de payer un impôt sur le revenu au Canada, et à prendre des mesures à l'égard de ces opérations. Dans le budget fédéral de 2005, l'Agence a reçu une somme supplémentaire de 30 millions de dollars par année, qui doit servir à faire face au risque grandissant que présentent l'évitement fiscal international et, en particulier, l'utilisation de paradis fiscaux. L'Agence a réparti les ressources de façon égale entre la vérification fiscale internationale et la vérification de l'évitement fiscal.

**7.54** La majeure partie des ressources a été utilisée pour accroître l'étendue des vérifications dans les deux secteurs en question. Plus particulièrement, l'Agence a créé 140 postes de vérificateurs internationaux et de vérificateurs de l'évitement fiscal dans les BSF partout au Canada. L'Agence a également affecté 39 vérificateurs chevronnés à l'exécution d'études de recherche dans 11 des plus grands BSF, appelés « centres d'expertise ». Leurs recherches consistent notamment à faire ce qui suit :

- examiner les nouveaux stratagèmes fiscaux internationaux;
- élaborer de nouveaux modèles d'évaluation des risques;
- recommander les modifications législatives qui s'imposent ou des changements nécessaires dans les conventions.

**7.55** L'initiative de recherche est en cours depuis à peine un an que déjà une liste de 50 projets de recherche a été dressée. Cependant, il est trop tôt pour dire quelles seront les répercussions de cette initiative sur les vérifications ou les modifications législatives à venir.

**7.56** Le Centre d'information conjoint sur les abris fiscaux internationaux, créé en avril 2004, est une nouvelle initiative internationale importante, qui aide à repérer les cas possibles d'abus des conventions fiscales. Aux termes de conventions fiscales bilatérales, les États-Unis, le Canada, l'Australie et le Royaume-Uni ont désormais des représentants permanents qui échangent des renseignements sur les contribuables et sur les opérations de ce Centre d'information, à Washington. Ces représentants peuvent utiliser les renseignements pour déterminer si des opérations effectuées dans une administration ont engendré un cas d'évitement fiscal abusif dans une autre administration.

**7.57** L'initiative du Centre d'information démontre comment l'échange de renseignements entre les signataires d'une convention peut être utilisé pour repérer les cas possibles d'évitement fiscal abusif. Le 3 août 2006, l'Agence et l'Internal Revenue Service ont diffusé leur premier communiqué conjoint, qui visait à faire ce qui suit :

- formuler des commentaires sur le travail du Centre d'information;
- informer les contribuables au sujet d'un arrangement d'abri fiscal à propos duquel les deux organisations ont échangé des renseignements;
- prévenir les contribuables des risques auxquels ils s'exposent en prenant part à l'arrangement d'abri fiscal.

Les renseignements contenus dans ce communiqué ont également été affichés dans la nouvelle section du site Web de l'Agence, intitulée *Alerte à l'intention des contribuables*.

## Expertise et soutien des vérificateurs internationaux

### **Il n'y a pas eu d'amélioration concernant l'expertise des vérificateurs internationaux dans les bureaux de Toronto**

**7.58** Lors de notre vérification de 2002, nous nous étions inquiétés du manque de vérificateurs internationaux bien formés et chevronnés pour effectuer les vérifications complexes des opérations internationales des très grandes sociétés, qui portent notamment sur des questions relatives aux prix de transfert et aux sociétés étrangères affiliées. Nos craintes portaient plus particulièrement sur la possibilité que le plan de vérification et que l'étendue de la vérification ne soient pas uniformes dans l'ensemble du pays, en raison du manque relatif d'expérience des vérificateurs internationaux dans les quatre BSF de la région du Grand Toronto. À ce moment-là, plus du tiers des vérificateurs internationaux dans deux des bureaux de cette région avaient moins d'un an d'expérience.

**7.59** En 2002, nous avons aussi souligné que 40 p. 100 des grandes sociétés qui produisent des déclarations de biens étrangers étaient établies dans cette région. À notre avis, cela signifiait qu'il existait des risques élevés concernant l'impôt au niveau international dans les BSF du Grand Toronto. Nous avons fait remarquer que l'Agence devait trouver des façons plus rapides et plus efficaces d'effectuer les vérifications en question.

**7.60** En 2006, nous avons constaté que la situation n'a pas beaucoup changé (voir la pièce 7.3). Nous avons encore noté un manque d'expérience pertinente en matière de vérification internationale dans

certaines de ces bureaux, et nous craignons toujours que cela entraîne un manque d'uniformité en ce qui a trait au plan et à l'étendue des vérifications internationales à effectuer auprès des grandes sociétés.

**7.61** En juillet 2006, deux des bureaux du Grand Toronto ont indiqué que plus de 40 p. 100 des vérificateurs internationaux chargés des vérifications des grandes sociétés ont moins de deux ans d'expérience en vérification internationale. En outre, bien qu'ils aient de l'expérience en vérification, quatre des dix chefs d'équipe de la vérification internationale dans ces bureaux ont moins d'un an d'expérience en tant que chef d'équipe de la vérification

### Pièce 7.3 Progrès réalisés dans la mise en œuvre de nos recommandations de 2002

Rapport de la vérificatrice générale de décembre 2002, chapitre 4	
Recommandation	Progrès
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. (paragraphe 4.50)	○
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 : (paragraphe 4.60)	
<ul style="list-style-type: none"> <li>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;</li> </ul>	○
<ul style="list-style-type: none"> <li>faire en sorte que les économistes participent plus tôt au processus de vérification et œuvrent en collaboration plus étroite avec les vérificateurs internationaux;</li> </ul>	●
<ul style="list-style-type: none"> <li>fournir aux vérificateurs internationaux une meilleure information sur les questions de conduite des affaires à l'échelle mondiale dans des secteurs particuliers.</li> </ul>	○
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. (paragraphe 4.67)	●

- **Satisfaisants** — Les progrès sont satisfaisants, compte tenu de l'importance et de la complexité de la question ainsi que du temps qui s'est écoulé depuis que la recommandation a été formulée.
- **Insatisfaisants** — Les progrès sont insatisfaisants, compte tenu de l'importance et de la complexité de la question ainsi que du temps qui s'est écoulé depuis que la recommandation a été formulée.

internationale. Or, ces bureaux sont responsables des vérifications internationales de près de 30 p. 100 des grandes sociétés au Canada qui effectuent des opérations internationales.

**7.62** L'inobservation en matière d'impôt au niveau international, qui est mesurée en fonction des recouvrements fiscaux découlant des vérifications, est toujours une question de vérification importante en ce qui concerne les grandes sociétés. Ces quatre dernières années, environ 30 p. 100 des nouvelles cotisations établies à l'égard des grandes sociétés dans l'ensemble du pays ont résulté d'une vérification des questions liées à l'impôt au niveau international. Nous avons également remarqué des résultats très divers relativement à la valeur des nouvelles cotisations internationales dans les BSF dont le personnel de vérification internationale est de taille semblable. Nous avons constaté qu'au cours de ces quatre années, seulement 25 p. 100 des recouvrements découlant de ces vérifications internationales provenaient des bureaux précités, auxquels plus de 40 p. 100 des grandes sociétés qui ont des opérations internationales avec lien de dépendance transmettent leurs déclarations de revenus.

**7.63** Quatre ans plus tard, nous avons constaté peu de progrès à cet égard. Par conséquent, il risque d'y avoir une perte de recouvrements fiscaux à Toronto. De plus, la grande diversité des résultats de vérification observés dans les BSF est peut-être le signe d'un manque d'uniformité, dans l'ensemble du pays, quant au plan utilisé pour effectuer les vérifications internationales des grandes sociétés et à l'étendue de ces vérifications.

**7.64** L'Agence n'a pas adopté de nouvelles initiatives — comme nous l'avions recommandé en 2002 — pour faire en sorte que les vérifications internationales complexes confiées aux bureaux de la région du Grand Toronto soient effectuées par des employés ayant suffisamment d'expérience pour garantir l'uniformité du plan de vérification et de l'étendue de ces vérifications. Une façon de régler le problème serait d'attribuer les vérifications particulièrement complexes de la région du Grand Toronto à des vérificateurs internationaux plus chevronnés dans les autres BSF.

**7.65 Recommandation.** L'Agence devrait élaborer des stratégies adéquates afin d'uniformiser, à l'échelle du pays, tant le plan utilisé pour effectuer les vérifications internationales des grandes sociétés que l'étendue de ces vérifications en fonction des risques fiscaux probables.

**Réponse de l'Agence.** L'Agence est d'accord. Il est important de s'assurer que les questions de vérification internationale où le risque est le plus élevé pour les grandes sociétés soient cernées et vérifiées de façon uniforme dans l'ensemble du pays. En tablant sur les changements organisationnels que la Direction générale des programmes d'observation a apportés en janvier 2006, et qui ont amélioré la marge de manœuvre de la Direction concernant l'utilisation des ressources, l'Agence analyse actuellement la meilleure façon d'aborder les sujets qui préoccupent le Bureau du vérificateur général et d'étudier d'autres options pour renforcer davantage l'expertise en matière de vérification internationale.

### **Le personnel de vérification doit se spécialiser dans des secteurs de l'industrie**

**7.66** L'Agence n'a pas fait de progrès satisfaisants dans la mise en œuvre de notre recommandation de 2002 demandant qu'elle fournisse aux vérificateurs internationaux une meilleure information sur les questions de conduite des affaires à l'échelle mondiale dans des secteurs particuliers (voir la pièce 7.3).

**7.67** L'Agence emploie des économistes pour aider les vérificateurs à effectuer les vérifications des prix de transfert. Depuis 2002, elle a fait passer à 16 le nombre de ses économistes. Les vérificateurs internationaux sont satisfaits du service des économistes. Cependant, les économistes qui contribuent aux vérifications des prix de transfert, en plus de n'avoir, pour la plupart, que quelques années d'expérience, ne sont pas des experts dans l'un ou l'autre des secteurs de l'industrie. L'Agence fait également appel à des spécialistes des secteurs de l'industrie, mais peu d'entre eux participent aux vérifications internationales.

**7.68** À quelques exceptions près, ni les vérificateurs internationaux ni les vérificateurs des grandes sociétés ne sont des spécialistes des secteurs de l'industrie. Chaque BSF est chargé de la vérification de toutes les grandes sociétés qui produisent des déclarations dans sa région et il s'occupe de la vérification de ces sociétés seulement.

**7.69** Parce que les vérifications de certaines sociétés dans certains secteurs de l'industrie sont concentrées dans des BSF donnés, l'Agence a, dans ces bureaux, une certaine spécialisation dans les vérifications internationales touchant les secteurs des services financiers et des hydrocarbures. Cependant, de grandes sociétés d'autres secteurs de l'industrie sont situées un peu partout au pays, et l'Agence n'a pas de ressources spécialisées pour traiter des questions de vérification internationale qui les intéressent plus particulièrement.

**7.70** S'il y avait des équipes de vérification spécialisées dans des secteurs de l'industrie précis à l'échelle du pays, les vérifications seraient plus efficaces, les résultats seraient plus solidement étayés, et les contribuables sauraient que le secteur dans lequel ils mènent leurs affaires internationales est bien compris.

### **Le recours aux dispositions demandant des renseignements sur les contribuables n'est pas plus fréquent**

**7.71** Les conventions fiscales du Canada habilite l'Agence à demander à des gouvernements étrangers des renseignements sur les contribuables. En 2002, nous avons constaté que ces dispositions n'étaient pas utilisées efficacement. Nous avons aussi constaté que l'Agence n'exerçait pas automatiquement le pouvoir que lui confère la loi de demander formellement aux contribuables de lui fournir les renseignements de source étrangère dont elle a besoin pour ses vérifications internationales. Ces pouvoirs ne doivent être exercés que lorsque les contribuables ne communiquent pas volontairement les renseignements après des demandes répétées de l'Agence.

**7.72** L'Agence ne se prévaut toujours pas systématiquement de ces dispositions lorsque les contribuables omettent de lui fournir les renseignements demandés. En 2004-2005, l'Agence n'a invoqué les dispositions de conventions fiscales pour demander des renseignements de gouvernements étrangers que 135 fois, et il a fallu en moyenne plus de 400 jours avant qu'elle ne reçoive les renseignements. Cette situation ressemble à celle dont nous avons fait rapport en 2002. En 2004, pour un total de 800 vérifications en cours ou achevées, l'Agence n'a signifié que huit demandes péremptoires à des contribuables concernant la communication de renseignements de source étrangère.

## **Opérations des non-résidents**

### **Des services électroniques ne sont pas encore offerts aux non-résidents**

**7.73** En 2001, l'Agence a déterminé un certain nombre d'améliorations qu'elle pouvait apporter aux services électroniques offerts aux non-résidents. Les progrès de l'Agence à cet égard sont insatisfaisants (voir la pièce 7.4). Nous avons été particulièrement préoccupés lorsque nous avons comparé les services offerts par le Canada aux non-résidents et les services offerts par d'autres administrations. L'Internal Revenue Service des États-Unis et l'Australian Taxation Office offrent tous deux aux non-résidents des options électroniques de transmission de déclarations de revenus, de redressement des comptes et de réponse rapide. Au Canada, les résidents peuvent transmettre leurs déclarations par voie électronique depuis 1993, mais les non-résidents doivent encore produire leurs

déclarations sur papier. L'initiative de transmission électronique pour les non-résidents a été lancée il y a plus de cinq ans, mais elle en est toujours au même point.

#### Pièce 7.4 Progrès réalisés dans la mise en œuvre de nos recommandations de 2001

Rapport de la vérificatrice générale de 2001, chapitre 7	
Recommandation	Progrès
L'Agence des douanes et du revenu du Canada devrait mettre en application ses plans visant à améliorer l'aide apportée aux contribuables non résidents et aux Canadiens qui leur versent des revenus afin de leur permettre de s'acquitter de leurs obligations fiscales. (paragraphe 7.25)	○
L'Agence des douanes et du revenu du Canada devrait recueillir des données sur le rendement pour toutes les activités touchant les non-résidents, de façon à déterminer les risques de pertes d'impôt et à faire une évaluation complète des risques associés à l'impôt des non-résidents. (paragraphe 7.42)	○
L'Agence des douanes et du revenu du Canada devrait instaurer un mécanisme de sélection pour déceler les cas où un contribuable ne respecte pas son obligation de déclarer les gains en capital qui découlent de son émigration. (paragraphe 7.47)	●
L'Agence des douanes et du revenu du Canada devrait faire en sorte que toutes les demandes de certificats relatifs à une disposition de biens, qui comportent des opérations complexes, soient examinées, tant pour les fins de l'impôt de l'année en cours que pour celles de l'impôt des années futures, par du personnel possédant une formation appropriée. (paragraphe 7.61)	●
L'Agence des douanes et du revenu du Canada devrait davantage s'efforcer d'amener ses activités de saisie et de rapprochement électroniques des données fiscales des non-résidents au même niveau que ses activités correspondantes pour les résidents, ainsi que de mieux coordonner entre le Bureau international des services fiscaux et les bureaux des services fiscaux ses activités d'exécution simples. (paragraphe 7.68)	○
Afin d'assurer l'uniformité, la Direction de l'impôt international devrait établir définitivement des directives sur les politiques administratives qui sont en suspens et surveiller l'application de ces politiques par les bureaux des services fiscaux. (paragraphe 7.74)	●
L'Agence des douanes et du revenu du Canada devrait prendre des mesures conséquentes lorsqu'elle identifie des non-résidents qui ne se sont pas conformés aux exigences en matière de production d'une déclaration de revenus. (paragraphe 7.79)	●

● **Satisfaisants** — Les progrès sont satisfaisants, compte tenu de l'importance et de la complexité de la question ainsi que du temps qui s'est écoulé depuis que la recommandation a été formulée.

○ **Insatisfaisants** — Les progrès sont insatisfaisants, compte tenu de l'importance et de la complexité de la question ainsi que du temps qui s'est écoulé depuis que la recommandation a été formulée.

**7.74** Un des principaux obstacles au traitement électronique des renseignements sur les non-résidents (déclarations de revenus, demandes de dérogation et redressements de compte) est le fait que les non-résidents qui traitent avec l'Agence n'ont pas tous un numéro d'identification unique. Bien que l'Agence attribue un numéro d'identification-impôt aux non-résidents depuis 1999, ceux-ci ne sont pas encore obligés d'en obtenir un ni de le communiquer à ceux qui leur font des paiements.

**7.75** Selon une étude récente de l'Agence, plus de 80 p. 100 des feuillets de renseignements délivrés à des non-résidents pour faire état de revenus d'entreprise gagnés au Canada ne renfermeraient pas de numéro d'identification unique. Cette même étude a révélé que les renseignements fournis par les payeurs sur ces feuillets, comme le pays de résidence et le taux de retenue, étaient souvent inexacts.

**7.76** Pour faciliter l'administration de l'impôt des résidents du Canada, chaque contribuable canadien se voit attribuer un numéro d'entreprise (NE) s'il s'agit d'une société ou un numéro d'assurance sociale (NAS) s'il s'agit d'un particulier. L'Agence utilise ces numéros pour faire le rapprochement électronique des renseignements sur les contribuables. Jusqu'à ce qu'un numéro d'identification unique de ce genre soit obligatoire pour les non-résidents, le traitement de l'impôt et le repérage des non-déclarants seront inefficients et, souvent, inefficaces. Les États-Unis obligent les particuliers, les sociétés et les fiducies non résidentes à posséder un numéro d'identification-impôt depuis 1996.

### **Plusieurs opérations touchant les non-résidents ont été améliorées**

**7.77** L'Agence a réalisé des progrès dans la mise en œuvre de certaines des recommandations formulées dans notre rapport de vérification de 2001 sur l'administration de l'impôt des non-résidents (voir la pièce 7.4). Elle a réalisé un projet visant à déterminer si les contribuables remplissaient leur obligation de payer l'impôt sur les gains en capital provenant d'actions cotées en bourse lorsqu'ils émigraient. L'Agence a relevé de nombreux cas d'inobservation et elle a l'intention d'étendre la portée de son évaluation à d'autres genres de biens.

**7.78** De plus, l'Agence a reconnu l'importance de faire examiner par des experts les opérations complexes de non-résidents qui entraînent la disposition de biens canadiens. Dans tous les bureaux que nous avons visités, nous avons observé que des vérificateurs internationaux

chevronnés examinaient les opérations. De plus, un manuel en direct a été élaboré pour l'examen de la disposition de biens.

**7.79** Depuis 2001, l'Agence a communiqué au personnel des BSF des directives administratives plus claires sur les politiques visant les non-résidents et elle a élaboré de nouveaux manuels et de nouveaux bulletins de communication pour les vérificateurs des BSF et les contribuables. En outre, les modifications législatives de 2001 sur l'assujettissement à l'impôt des acteurs non résidents ainsi que les activités des unités des services pour l'industrie cinématographique de l'Agence ont permis de donner suite à notre recommandation de 2001 sur les non-résidents à revenus élevés qui ne produisaient pas de déclaration de revenus.

#### **L'évaluation des risques associés aux non-résidents et le rapprochement des données des non-résidents présentent encore des lacunes**

**7.80** Le système de données de l'Agence pour les dispositions visant les non-résidents et les émigrants n'est toujours pas prêt. Après plus de cinq ans de travail, l'Agence n'a pas encore mis ce système en œuvre dans tous les BSF du pays.

**7.81** L'Agence a obtenu des résultats peu concluants dans ses études sur l'évaluation de l'observation et des risques liés aux revenus de placement, de pension et d'entreprise payés à des non-résidents assujettis à l'impôt du Canada. Les résultats n'ont pas été concluants en partie parce que les données des feuillets de renseignements fournis par les payeurs étaient de piètre qualité et en partie parce que l'Agence a trouvé difficile d'associer différents éléments d'information à un même contribuable. La délivrance et l'utilisation obligatoires d'un numéro d'identification-impôt pour les non-résidents permettraient à l'Agence de faire un rapprochement des données électroniques, d'améliorer les évaluations de l'observation et des risques ainsi que de rationaliser ses activités d'exécution.

**7.82** L'attribution d'un numéro d'identification-impôt aux non-résidents serait avantageuse pour les employés de l'Agence qui accomplissent de nombreuses activités liées au traitement des données et au contrôle des règles fiscales, et seraient également utiles pour plusieurs non-résidents et pour les personnes qui font des paiements à ces derniers. L'an passé, il y a eu :

- 36 000 paiements à des non-résidents pour des services fournis ou un emploi occupé au Canada;

- 21 000 demandes de dispense de retenue d'impôt sur le revenu d'entreprise présentées en vertu des dispositions d'une convention fiscale ou d'après le revenu net prévu;
- 36 000 demandes de certificat relatif à une disposition résultant de la vente de biens canadiens;
- plus de 1,9 million de paiements à des non-résidents de sommes représentant un revenu passif gagné au Canada, par exemple des prestations de pension ou des paiements d'intérêts;
- 82 000 demandes de réduction des impôts sur le revenu de pension ou de location;
- plus de 422 000 déclarations de revenus par des non-résidents.

**7.83** L'Agence a tenu plus de 90 000 comptes pour les personnes qui ont fait des paiements à des non-résidents et retenu l'impôt sur ces paiements; plus de 4,2 milliards de dollars ont été déposés dans ces comptes.

**7.84 Recommandation.** L'Agence devrait demander des modifications aux lois pour obliger tous les particuliers, sociétés et fiduciaires non résidents qui sont assujettis à l'impôt du Canada à obtenir et à utiliser un numéro d'identification-impôt.

**Réponse de l'Agence.** L'Agence est d'accord. L'utilisation obligatoire de numéros d'identification-impôt aiderait à renforcer certains aspects de ses programmes d'observation. L'Agence examinera cette recommandation ainsi que d'autres options administratives et législatives afin de déterminer l'approche la plus appropriée pour aborder les sujets de préoccupation cernés par le Bureau du vérificateur général.

## Conclusion

**7.85** L'Agence du revenu du Canada a de plus grands défis à relever pour l'application des règles visant l'impôt au niveau international que pour l'administration de l'impôt sur les opérations nationales. Ces défis comprennent l'obtention de renseignements sur les contribuables, la collaboration avec les gouvernements étrangers et le respect des lois sous-jacentes plus complexes.

**7.86** Les recommandations que nous avons formulées en 2001 et en 2002 visaient la capacité de l'Agence de relever ces défis. Dans l'ensemble, l'Agence a fait des progrès satisfaisants dans la mise en œuvre de ces recommandations. L'Agence a pris des mesures

importantes pour améliorer sa capacité de repérer les cas possibles d'inobservation des règles fiscales touchant les opérations internationales effectuées par des contribuables canadiens. Ces mesures comprennent l'amélioration des outils d'évaluation des risques et l'adoption d'initiatives visant à détecter la planification fiscale internationale agressive. L'Agence a toujours besoin d'accéder à de meilleurs renseignements pour améliorer l'efficacité de ses activités d'évaluation stratégique des risques rattachés aux opérations internationales. Elle doit faire en sorte que l'étendue et la planification des vérifications internationales de grandes sociétés soient uniformes partout au pays.

**7.87** L'Agence a fait des progrès satisfaisants dans la mise en œuvre de certaines de nos recommandations sur l'administration de l'impôt des non-résidents. Cependant, des numéros d'identification obligatoires pour les non-résidents sont nécessaires afin que toutes les améliorations recommandées puissent être apportées tant aux services destinés aux non-résidents qu'aux activités visant l'observation des règles fiscales.

## À propos de la vérification

### Objectifs

L'objectif de la vérification était d'évaluer les progrès de l'Agence du revenu du Canada dans la mise en œuvre des recommandations formulées dans notre rapport de 2001 au chapitre 7, qui portait sur les non-résidents assujettis à l'impôt sur le revenu du Canada, et dans notre rapport de décembre 2002 au chapitre 4, qui portait sur l'imposition des opérations internationales des résidents du Canada.

### Étendue, méthode et critères

Nous avons évalué les progrès de l'Agence par rapport aux recommandations formulées dans les rapports de vérification de 2001 et de 2002, en particulier les recommandations portant sur l'évaluation des risques et sur la compétence des ressources humaines, car ces deux éléments sont essentiels à l'Agence pour évaluer efficacement l'observation des règles fiscales.

Nous avons effectué notre travail de vérification à la Direction de l'impôt international à l'administration centrale de l'Agence, au Bureau international des services fiscaux d'Ottawa, et dans les bureaux des services fiscaux de Halifax, de Toronto-Ouest, de Toronto-Centre, de Toronto-Nord, de Calgary et de Vancouver. Nous avons examiné les rapports annuels de l'Agence sur l'évolution de la mise en œuvre des recommandations, nous nous sommes entretenus avec le personnel de l'Agence et nous avons examiné les documents pertinents.

Nous nous attendions à ce que l'Agence :

- évalue les risques fiscaux rattachés à l'impôt des non-résidents;
- détermine dans quelle mesure les contribuables canadiens observent les règles du Canada sur l'impôt sur le revenu pour ce qui est des opérations internationales;
- soit capable de réaliser de façon satisfaisante ses activités liées à l'observation en ce qui concerne les non-résidents et les opérations internationales;
- fournisse en temps utile des directives et une aide fonctionnelles pour la réalisation des activités touchant les non-résidents et les opérations internationales dans les bureaux des services fiscaux;
- mesure les résultats des activités liées à l'observation en ce qui concerne les non-résidents et les opérations internationales, et produise des rapports à cet égard.

### Fin des travaux de vérification

Les travaux de vérification menés aux fins du présent chapitre ont été pour l'essentiel terminés le 15 août 2006.

### **Équipe de vérification**

Vérificateur général adjoint : John Rossetti

Directeur principal : Jamie Hood

Directrice : Brenda Siegel

Wilson Ford

Sophia Khan

Rodney Newcombe

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

## Annexe Tableau des recommandations

Les recommandations formulées au chapitre 7 sont présentées ici sous forme de tableau. Le numéro du paragraphe où se trouve la recommandation apparaît en début de ligne. Les chiffres entre parenthèses correspondent au numéro des paragraphes où le sujet de la recommandation est abordé.

Recommandation	Réponse
<b>Évaluation des risques</b>	
<p><b>7.50</b> L'Agence du revenu du Canada devrait essayer d'avoir accès à de plus amples renseignements sur les pratiques commerciales actuelles adoptées à l'échelle internationale par les groupes industriels et sur les opérations particulières des contribuables, lorsqu'elle peut démontrer que cela permettrait d'améliorer la détermination et l'évaluation des nouveaux risques concernant l'impôt au niveau international, ou l'observation des règles fiscales à l'échelle internationale. (7.42-7.49)</p>	<p>L'Agence est d'accord. L'accès à des renseignements supplémentaires améliorerait encore plus son habileté à cerner et à évaluer les questions portant sur l'observation des obligations fiscales internationales et elle a pris des moyens pour améliorer sa capacité d'évaluation du risque. L'Agence continuera d'étudier d'autres voies et d'autres possibilités pour améliorer son accès aux renseignements, y compris la possibilité de travailler avec d'autres administrations fiscales pour combattre les risques globaux liés à l'observation fiscale.</p>
<b>Expertise et soutien des vérificateurs internationaux</b>	
<p><b>7.65</b> L'Agence devrait élaborer des stratégies adéquates afin d'uniformiser, à l'échelle du pays, tant le plan utilisé pour effectuer les vérifications internationales des grandes sociétés que l'étendue de ces vérifications en fonction des risques fiscaux probables. (7.58-7.64)</p>	<p>L'Agence est d'accord. Il est important de s'assurer que les questions de vérification internationale où le risque est le plus élevé pour les grandes sociétés soient cernées et vérifiées de façon uniforme dans l'ensemble du pays. En tablant sur les changements organisationnels que la Direction générale des programmes d'observation a apportés en janvier 2006, et qui ont amélioré la marge de manœuvre de la Direction concernant l'utilisation des ressources, l'Agence analyse actuellement la meilleure façon d'aborder les sujets qui préoccupent le Bureau du vérificateur général et d'étudier d'autres options pour renforcer davantage l'expertise en matière de vérification internationale.</p>

Recommandation	Réponse
<p data-bbox="164 310 440 342"><b>Opérations des non-résidents</b></p> <p data-bbox="164 367 621 617"><b>7.84</b> L'Agence devrait demander des modifications aux lois pour obliger tous les particuliers, sociétés et fiducies non résidents qui sont assujettis à l'impôt du Canada à obtenir et à utiliser un numéro d'identification-impôt. (7.73-7.83)</p>	<p data-bbox="664 367 1409 617">L'Agence est d'accord. L'utilisation obligatoire de numéros d'identification-impôt aiderait à renforcer certains aspects de ses programmes d'observation. L'Agence examinera cette recommandation ainsi que d'autres options administratives et législatives afin de déterminer l'approche la plus appropriée pour aborder les sujets de préoccupation cernés par le Bureau du vérificateur général.</p>

# Rapport de la vérificatrice générale du Canada à la Chambre des communes — Février 2007

## Table des matières principale

### **Message de la vérificatrice générale du Canada**

### **Points saillants — Chapitres 1 à 7**

### **Annexe**

- Chapitre 1** Les activités de publicité et de recherche sur l'opinion publique
- Chapitre 2** La conservation du patrimoine bâti du gouvernement fédéral
- Chapitre 3** La gestion de la recherche de pointe — Conseil national de recherches Canada
- Chapitre 4** La gestion de la flotte et des services à la navigation maritime de la Garde côtière — Pêches et Océans Canada
- Chapitre 5** Les services de passeport — Passeport Canada
- Chapitre 6** La gestion du numéro d'assurance sociale — Ressources humaines et Développement social Canada
- Chapitre 7** L'impôt international — Agence du revenu du Canada

