



**REVISED**

**Observations de la  
Fédération des ordres professionnels  
de juristes du Canada  
au ministère des Finances**

***Propositions législatives relatives  
à l'impôt sur le revenu  
Divulgation obligatoire et  
déclaration de fiducies***

**Ottawa, le 7 avril 2022**

## INTRODUCTION

1. La Fédération des ordres professionnels de juristes du Canada (la « Fédération »), au nom de ses membres, les ordres professionnels de juristes, est reconnaissante d'avoir l'occasion de présenter des commentaires en réponse à la consultation publique sur les propositions législatives relatives à l'impôt sur le revenu.
2. La Fédération est l'organisme coordonnateur des 14 instances dirigeantes de la profession juridique au Canada. Nos membres, les ordres professionnels de juristes, sont chargés, en vertu de la loi de leur province ou territoire, de régler plus de 136 000 avocats, 4 200 notaires au Québec et près de 10 600 parajuristes autorisés en Ontario dans l'intérêt du public. Un rôle important de la Fédération est de faire connaître l'opinion des instances dirigeantes de la profession juridique sur des questions d'intérêt national et international qui concernent l'administration de la justice et la primauté du droit. C'est ainsi que la Fédération défend maintenant avec succès la protection rigoureuse du privilège du secret professionnel du juriste et l'indépendance de la profession juridique.

## OBSERVATIONS

3. Le ministère des Finances mène une consultation sur les modifications qu'il propose d'apporter à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, incluant l'application plus étendue des règles sur la déclaration pour les fiducies (projet de budget de 2018) et le régime de divulgation obligatoire pour les opérations qui pourraient constituer une planification fiscale à caractère agressif (projet de budget de 2021). Ces mesures visent à améliorer la collecte de renseignements sur la propriété effective et à permettre à l'Agence du revenu du Canada (ARC) d'identifier plus efficacement les personnes qui effectuent des opérations d'évitement fiscal.
4. La Fédération appuie les objectifs du gouvernement en matière de politiques, lesquels visent à promouvoir la transparence de la propriété effective et l'équité du régime d'impôt sur le revenu, ainsi qu'à assurer l'intégrité du régime d'autocotisation. Toutefois, la Fédération est extrêmement préoccupée par le fait que les modifications proposées imposeraient aux juristes des obligations qui ne protègent pas adéquatement le secret professionnel du juriste et qui sont contraires à l'indépendance de la profession juridique et à l'obligation de loyauté de tous les juristes envers leurs clients. Tel que souligné ci-dessous, la Cour suprême du Canada a constamment statué que les juristes, lorsqu'ils agissent en leur qualité de juriste, ne doivent pas être tenus de déclarer les affaires de leurs clients au gouvernement.

### Proposition en matière de déclaration pour les comptes en fiducie des juristes

5. Dans ses observations présentées au ministère des Finances en réponse au budget de 2018, la Fédération avait soulevé des préoccupations au sujet de l'exigence imposée aux juristes de déclarer à l'ARC les comptes en fiducie distincts qui sont tenus pour un ou plusieurs clients particuliers. La Fédération a poursuivi ses démarches auprès des représentants du ministère des Finances pour leur faire part de ces préoccupations, notamment lors d'une réunion en 2021 pour examiner les façons de régler la situation. Les

modifications proposées ne règlent pas les préoccupations de la Fédération de manière adéquate.

6. Les modifications exigeraient qu'une fiducie expresse (ou aux fins du droit civil une fiducie autre qu'une fiducie établie par la loi ou par un jugement) résidant au Canada produise une déclaration de revenus, même si elle correspond à une des exceptions à la production de déclarations du paragraphe 150(1.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* actuelle.<sup>1</sup>
7. Le paragraphe 150(1.2) proposé énumère des exceptions aux nouvelles exigences en matière de déclaration pour les fiducies. L'une des principales exceptions concerne les « fiducies qui sont tenues, en vertu des règles pertinentes de conduite professionnelle ou des lois du Canada ou d'une province, de détenir des fonds aux fins de l'activité qui est réglementée en vertu de ces règles ou de ces lois »<sup>2</sup>. Cependant, cette exception précise aussi que de telles fiducies sont exemptées des obligations en matière de déclaration « pourvu que la fiducie ne soit pas tenue comme une fiducie distincte pour un ou plusieurs clients donnés ». Ainsi, une exception s'appliquerait aux comptes généraux de fiducie, mais pas aux comptes de clients particuliers.
8. La Fédération comprend qu'en vertu des mesures législatives proposées, les avocats et les notaires auraient à faire une déclaration à l'ARC lorsqu'ils sont responsables de comptes en fiducie distincts au nom de leurs clients. Si les modifications proposées sont adoptées, les avocats et les notaires seront obligés de produire des déclarations de revenus indiquant le nom, l'adresse et d'autres renseignements identifiant les clients pour lesquels ils détiennent des fonds dans un compte en fiducie distinct. Il s'agirait là d'une violation nette du secret professionnel du juriste, puisque les juristes se verraient contraints de communiquer à l'ARC des renseignements permettant d'identifier leurs clients.
9. La Fédération prend bonne note de la proposition d'inclure le paragraphe 150(1.4) qui protège les renseignements visés par le privilège du secret professionnel du juriste. Toutefois, même avec cette disposition, l'avant-projet de loi ne règle pas nos préoccupations de manière adéquate. Tel qu'abordé en détail ci-dessous, la Cour suprême du Canada a statué que les renseignements personnels de base (nom, adresse, etc.) et les renseignements comptables peuvent tous deux être assujettis au secret professionnel du juriste. Les modifications législatives visent néanmoins à exiger que les juristes produisent une déclaration pour les comptes en fiducie distincts. À tout le moins, compte tenu de la protection de renseignements visés par le secret professionnel du juriste, l'exigence de déclaration pour des comptes en fiducie distincts crée de l'incertitude quant à ce qui *pourrait* être inclus dans une déclaration sans enfreindre le secret professionnel du juriste. Au pire, l'obligation formelle de produire une déclaration pour un compte en fiducie distinct constitue une sérieuse menace pour les renseignements protégés par le secret professionnel. De plus, les modifications n'abordent pas le conflit que créera l'obligation de déclaration entre l'obligation de loyauté des juristes envers leurs clients et l'exigence de produire des déclarations de fiducies pour le gouvernement. Dans ces circonstances, la

<sup>1</sup> Ministre des Finances, Notes explicatives sur les propositions législatives relatives à la Loi de l'impôt sur le revenu et à d'autres textes législatifs, février 2022, en ligne : <https://fin.canada.ca/drleg-apl/2022/ita-lir-0222-1-n-eng.html>.

<sup>2</sup> *Propositions législatives relatives à la Loi de l'impôt sur le revenu et à d'autres textes législatifs*, au paragraphe 150(1.2) en ligne : <https://fin.canada.ca/drleg-apl/2022/ita-lir-0222-1-l-eng.html>.

Fédération reste d'avis que, pour assurer une protection rigoureuse du privilège du secret professionnel du juriste et pour assurer l'intégrité de l'obligation de loyauté des juristes envers leurs clients, l'alinéa 150(1.2)(c) devrait être révisé de façon à exempter *tous* les comptes en fiducie détenus par les juristes de l'exigence de produire une déclaration.

### Le secret professionnel du juriste dans le droit canadien

10. La Cour suprême a statué à plusieurs reprises que le secret professionnel du juriste est essentiel à la bonne administration de la justice et qu'il doit être aussi absolu que possible. La Fédération est intervenue avec succès auprès de la Cour suprême dans le cadre de ses arrêts les plus influents sur le secret professionnel du juriste.<sup>3</sup>
11. Le secret professionnel du juriste protège les renseignements échangés dans le but de donner ou de recevoir des conseils juridiques, y compris les renseignements personnels de base au sujet des clients. La Fédération est d'avis que les exigences proposées en matière de déclaration contreviennent directement à la décision récente de la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Chambre des notaires*<sup>4</sup>. La question en litige dans cette affaire était la capacité de l'ARC d'exiger la production de renseignements ou de documents en lien avec les clients de notaires exerçant le droit au Québec. L'ARC justifiait ses demandes en invoquant une disposition de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui définit le secret professionnel du juriste comme incluant toutes les communications confidentielles entre les avocats ou les notaires et leurs clients, à l'exception des relevés comptables des juristes.
12. Dans un jugement unanime, la Cour suprême a déterminé que l'information protégée par le secret professionnel « n'en est pas une qui pourrait être divulguée dans un cadre de réglementation quelconque par un notaire ou un avocat<sup>5</sup> ». La Cour suprême a aussi établi que le privilège du secret professionnel du juriste appartient au client et que lui seul peut y renoncer; une obligation de déclaration imposée uniquement aux professionnels du droit, sous peine de poursuite pénale, met le juriste dans une situation « intolérable »<sup>6</sup>. En dernier lieu, la Cour suprême a affirmé que les relevés comptables sont en soi susceptibles de contenir des informations protégées par le secret professionnel. La Cour se prononce ainsi sur le type d'information que contiennent les relevés comptables :
 

« [...] les relevés comptables [...] risquent de contenir le nom de clients. Dans certains cas, les noms des clients peuvent être privilégiés, car le fait qu'une personne ait consulté un notaire ou un avocat peut révéler d'autres informations confidentielles sur sa vie personnelle ou ses problèmes juridiques »<sup>7</sup>.
13. L'arrêt *Chambre des notaires* est sans équivoque : toute divulgation forcée qui identifie le client d'un avocat ou d'un notaire, ne serait-ce que simplement par son nom, viole le droit

<sup>3</sup> Voir *Canada (Commissaire à la protection de la vie privée) c. Blood Tribe Department* (« Blood Tribe »), 2008 CSC 44 (CanLII); *Alberta (Information and Privacy Commissioner) c. University of Calgary* (« Université de Calgary »), 206 CSC 53; *Canada (Procureur général) c. Chambre des notaires du Québec*, [2016] 1 RCS 336.

<sup>4</sup> Note 3, *supra*.

<sup>5</sup> *Ibid.* au par. 32

<sup>6</sup> *Ibid.* aux par. 45 et 56.

<sup>7</sup> *Ibid.* au par. 74.

de celui-ci à la protection du secret professionnel du juriste. De plus, l'intention législative qui sous-tend le système réglementaire de l'ARC ne saurait réduire l'attente raisonnable du client au droit à la vie privée dans le cadre de sa relation avec son avocat ou son notaire. Pour la Fédération, les modifications législatives proposées contredisent nettement la jurisprudence de la Cour suprême du Canada qui fait autorité sur le thème du secret professionnel du juriste.

### **Restrictions réglementaires existantes au sujet des comptes en fiducie des juristes**

14. Les avocats et les notaires sont assujettis à une réglementation stricte lorsqu'ils détiennent des fonds de clients dans des comptes en fiducie. Ils sont soumis aux nombreuses règles de conduite professionnelle imposées par les ordres professionnels de juristes canadiens qui leur interdisent de se livrer à toute conduite illégale ou de la faciliter de quelque façon que ce soit. Ils sont aussi soumis à une réglementation exhaustive en matière de finances et de comptabilité.
15. Les ordres professionnels de juristes prennent très au sérieux leur mandat de réglementation de la profession juridique dans l'intérêt du public. Parmi les mesures visant à faire en sorte que les juristes tiennent des systèmes adéquats de gestion de leur pratique et respectent les règles de leur ordre, on trouve les obligations de déclaration annuelle, les examens de la pratique et les vérifications financières. Les ordres professionnels de juristes disposent aussi de larges pouvoirs d'enquête et de sanction disciplinaire, lesquels comprennent le pouvoir d'imposer des pénalités pouvant aller jusqu'à la radiation en cas de violation des règlements de l'ordre. Les avocats et les notaires qui participent volontairement à des activités criminelles font aussi face à des accusations et des sanctions pénales.
16. Afin d'assurer une réglementation aussi stricte et efficace que possible des mouvements de fonds ayant lieu dans le cadre de l'exercice des fonctions d'un juriste, la Fédération a apporté d'importantes modifications à ses règlements sur le blanchiment d'argent en 2018. Nous signalons particulièrement le Règlement sur la comptabilité de fiducie qui limite l'utilisation de comptes en fiducie à des fins directement liées à la prestation de services juridiques, veillant ainsi à ce que les comptes en fiducie des avocats et des notaires du Québec ne puissent être utilisés pour des opérations purement financières. Le non-respect de cette exigence pourrait entraîner des mesures disciplinaires incluant une suspension et peut-être même la radiation du tableau de l'ordre. Tous les ordres professionnels de juristes canadiens ont mis en vigueur ce règlement de comptabilité de fiducie et le font respecter de façon uniforme.
17. Nous constatons que le budget de 2018 mentionnait des exigences plus strictes en matière de déclaration pour « lutter efficacement contre l'évitement fiscal agressif, l'évasion fiscale, le blanchiment d'argent et d'autres activités criminelles » et que le budget de 2021 faisaient référence à des mesures pour « renforcer la capacité de détecter l'évasion fiscale impliquant des fiducies ». Les notes explicatives n'expliquent pas pourquoi les comptes en fiducie généraux sont exemptés, mais les comptes en fiducie particuliers ne le sont pas. Les modifications législatives proposées reconnaissent simplement que l'alinéa 150(1.2)(c) « prévoit une exception pour les comptes de fiducie généraux d'un avocat, mais pas pour

les comptes de clients spécifiques ». <sup>8</sup> Bien que la raison puisse venir de l'attribution du revenu tiré de comptes en fiducie distincts, les dispositions législatives actuelles exigent que de tels revenus de placement soient déclarés. La Fédération considère que l'objectif législatif, tel qu'énoncé, ne répond pas au critère de la nécessité absolue prescrit par la Cour suprême du Canada.

18. Compte tenu de la surveillance très étroite des comptes en fiducie des juristes par les ordres professionnels de juristes au Canada ainsi que des dispositions législatives actuelles exigeant la déclaration de revenus de placement, tels que ceux tirés d'un compte en fiducie distinct, la Fédération recommande de modifier l'avant-projet de loi de façon à exempter tous les comptes en fiducie détenus par les juristes, incluant ceux détenus pour des clients particuliers, des exigences de déclaration.

### **Modifications proposées aux exigences de déclaration obligatoire**

19. La Fédération avait fait part de ses inquiétudes au ministère des Finances et au Comité permanent des finances de la Chambre des communes concernant les règlements sur les opérations à déclarer lorsqu'ils ont été déposés en 2013. Les modifications proposées – réduire le seuil pour les opérations à déclarer, imposer des exigences pour les « opérations à signaler » et augmenter les pénalités en cas de non-respect des exigences de déclaration (entre autres) – aggravent les problèmes que présente le régime de déclaration obligatoire. Les nouvelles exigences de déclaration et les pénalités s'appliqueraient aux contribuables et leur conseiller, lesquels sont définis de façon générale et, comme dans le cas des dispositions actuelles, incluraient les juristes. De plus, les modifications élimineraient la disposition d'allègement voulant que la divulgation d'une opération par une partie soit traitée comme une divulgation par toutes les parties. Autrement dit, une déclaration faite par une personne (par exemple, le contribuable) ne déchargera plus une autre personne de son obligation de faire une déclaration (par exemple, le conseiller).
20. La *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit actuellement une exemption des exigences de divulgation d'opérations à déclarer pour les renseignements protégés par le secret professionnel. <sup>9</sup> Cette disposition est reproduite dans les modifications proposées pour les opérations à signaler. Malgré ces dispositions, la Fédération est d'avis que la protection de renseignements visés par le secret professionnel du juriste est inadéquate dans le contexte des modifications. Tel qu'indiqué dans les notes explicatives, il semble que les juristes seraient encore tenus de déclarer les opérations :

« Pour l'application du nouvel article 237.4 de la Loi, l'avocat (y compris un avocat ou un notaire de la province de Québec) qui est un conseiller relativement à une transaction à signaler n'est pas tenu de divulguer dans une déclaration de renseignements à l'égard de l'opération les renseignements dont l'avocat, pour des motifs raisonnables, estime qu'[ils] sont protégés par le secret professionnel.

<sup>8</sup> *Notes explicatives sur les propositions législatives relatives à la Loi de l'impôt sur le revenu et à d'autres textes législatifs*, paragraphe 150(1.2), en ligne : <https://fin.canada.ca/drleg-apl/2022/ita-lir-0222-1-n-eng.html>.

<sup>9</sup> Paragraphe 237.3(17) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Une telle personne devrait néanmoins fournir des renseignements à l'égard desquels le secret professionnel n'existe pas. »<sup>10</sup>

21. Les dispositions obligeront les juristes à divulguer des renseignements confidentiels concernant un client sous peine de pénalité s'ils ne font pas cette divulgation. Cette exigence crée un conflit insoluble entre les intérêts personnels des juristes et ceux de leurs clients. Les dispositions forceraient également les juristes à enfreindre les règles de déontologie imposées par les organismes de réglementation de la profession juridique des provinces et territoires, incluant les règles exigeant que les juristes protègent les renseignements confidentiels sur leurs clients et évitent les conflits entre leurs intérêts et ceux de leurs clients. De telles déclarations vont à l'encontre de la relation entre juriste et client et mineraient l'obligation de loyauté des juristes envers leurs clients dans le cadre de leur relation fiduciaire.
22. Dans l'arrêt *Canada (Procureur général) c. Fédération des ordres professionnels de juristes du Canada*<sup>11</sup>, la Cour suprême du Canada a reconnu comme principe de justice fondamentale que l'État ne peut imposer aux juristes des obligations qui minent leur devoir de se dévouer à la cause de leurs clients. Ce devoir est un aspect fondamental de la relation avocat-client et de l'interaction entre l'État et le citoyen dans des dossiers juridiques. Le devoir du juriste de se dévouer à la cause du client est nécessaire pour préserver la confiance dans l'intégrité de l'administration de la justice. L'État ne peut, sous réserve d'une justification, imposer aux juristes des obligations qui entravent leur respect de ce devoir, soit dans les faits, soit aux yeux d'une personne raisonnable.
23. Les modifications législatives qui proposent d'améliorer les règles de divulgation obligatoire pour les opérations menacent ce principe fondamental. Le ministère des Finances n'a fourni aucune justification claire pour exiger que les juristes déclarent les opérations de leurs clients, enfreignant ainsi leur devoir de se dévouer à la cause de leurs clients.
24. Dans ses observations de 2013, la Fédération recommandait des modifications à la définition de « conseiller » en vertu de l'article 237.3 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* de façon à exclure les juristes lorsqu'ils agissent en qualité de conseiller juridique. La Fédération considère que l'avant-projet de loi actuel réitère et aggrave le tort causé au principe de justice fondamentale. La Fédération suggère que l'avant-projet de loi devrait être modifié de façon à exempter expressément les juristes des exigences de divulgation obligatoire en vertu de l'article 237.3 actuel et le projet d'article 237.4 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, lorsqu'ils agissent en qualité de conseiller juridique.

### Définition inconstitutionnelle du secret professionnel du juriste

25. En plus de l'exemption des juristes, la Fédération recommande de modifier la définition de « privilège des communications entre client et avocat » en vertu de l'article 232(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* de façon à refléter correctement l'état du droit et à clarifier la portée de la protection du privilège du secret professionnel du juriste. Dans l'arrêt *Chambre des notaires*, la Cour suprême du Canada a jugé que la définition était inconstitutionnelle dans la mesure où elle vise à exempter les relevés comptables. Bien que décision de la Cour

<sup>10</sup> *Notes explicatives*, paragraphe 237.4(15).

<sup>11</sup> 2015 CSC (CanLII), [2015] 1 RSC 401, voir par. 95 à 103.

suprême du Canada l'emporte sur la formulation de la disposition, la Fédération recommande que le gouvernement profite de l'occasion pour modifier la disposition en retirant le libellé qui suit afin d'assurer sa conformité sur le plan constitutionnel : « sauf que, pour l'application du présent article, un relevé comptable d'un avocat, y compris toute pièce justificative ou tout chèque, ne peut être considéré comme une communication de cette nature ».

## CONCLUSION

26. La Fédération craint que les modifications proposées ne mettent les juristes dans une situation similaire à celle imposée par le régime de déclaration des opérations douteuses et les autres règlements en vertu de la *Loi sur le recyclage des produits de la criminalité et le financement des activités terroristes*, lesquels ont été jugés inconstitutionnels par la Cour suprême du Canada dans son arrêt *Canada (Procureur général) c. Fédération des ordres professionnels de juristes du Canada*.<sup>12</sup> L'avant-projet de loi obligerait les juristes à se servir des renseignements confidentiels et protégés qu'ils possèdent au sujet des affaires de leurs clients pour signaler ces clients au gouvernement. Puisque le but du régime de déclaration est d'aider le gouvernement à déceler des opérations qui pourraient être abusives, ainsi que ceux qui y participent, les juristes deviendraient en réalité des agents de l'État qui signaleraient des clients aux fins d'une future enquête, et peut-être même à leur détriment. Un tel régime n'est pas compatible avec l'existence d'une profession juridique solide et indépendante au service des clients dans l'intérêt du public.
27. Pour s'assurer que les dispositions sont conformes sur le plan constitutionnel, la Fédération recommande les changements suivants :
- exempter tous les comptes en fiducie détenus par les juristes, incluant ceux détenus pour des clients particuliers, des exigences de déclaration de fiducies en vertu de l'alinéa 150(1.2)(c);
  - exempter tous les juristes des exigences de divulgation obligatoire en vertu des modifications proposées à l'article 237.3 (opérations à déclarer) et du nouvel article 237.4 qui est proposé (opérations à signaler) lorsqu'ils agissent en qualité de conseiller juridique; et
  - modifier la définition de « privilège des communications entre client et avocat » en vertu de l'article 232(1) de façon à retirer l'exception des relevés comptables.
28. La Fédération serait heureuse d'avoir l'occasion de discuter de ces points plus en profondeur et d'aider le ministère des Finances à corriger les problèmes que présente la *Loi de l'impôt sur le revenu*, tels qu'ils sont abordés dans les présentes, incluant les modifications proposées.

<sup>12</sup> 2015 CSC 7 (CanLII), [2015] 1 RSC 401.