

"Source : *Les fouilles, les perquisitions et les saisies en matière fiscale : sommaire d'un document d'étude préparé à l'intention de la Commission de réforme du droit du Canada*, 27 pages, Commission de réforme du droit du Canada, 1985. Reproduit avec la permission du ministre des Travaux publics et Services gouvernementaux Canada, 2011."



Commission de réforme du droit
du Canada

Law Reform Commission
of Canada

les fouilles, les perquisitions et les saisies en matière fiscale

SÉRIE DROIT PÉNAL

SOMMAIRE D'UN DOCUMENT D'ÉTUDE

Canada

LES FOUILLES,
LES PERQUISITIONS
ET LES SAISIES
EN MATIÈRE FISCALE

Série droit pénal

Sommaire

**LES FOUILLES,
LES PERQUISITIONS
ET LES SAISIES
EN MATIÈRE FISCALE**

Série droit pénal

Sommaire d'un document d'étude
préparé à l'intention de la

Commission de réforme du droit du Canada

par

Judy Fudge et Neil Brooks

Le document d'étude correspondant à ce sommaire a été rédigé en anglais à l'intention de la Commission de réforme du droit du Canada. Bien qu'il ne sera pas publié, tout intéressé pourra le consulter à la bibliothèque de la Commission, située au

130, rue Albert, 8^e étage
Ottawa (Ontario)

Il est permis d'en tirer des photocopies, mais uniquement dans un but éducatif ou documentaire. La vente en est prohibée.

Les opinions exprimées dans ce document sont celles des auteurs et n'engagent pas la Commission.

Le présent sommaire reprend les divisions du document d'étude et en résume toutes les parties importantes sous la forme d'un plan détaillé. Sa longueur s'explique par le très grand nombre d'éléments distincts que comportent les deux questions essentielles étudiées dans le document. Son but est de donner une vue d'ensemble du document et de mettre sa structure en lumière.

Table des matières

PARTIE I : Introduction.....	1
A. Les mesures d'application de la législation fiscale : la définition du problème.....	1
B. L'objet du document d'étude.....	2
C. Les principes généraux en matière de droit à la vie privée et d'atteintes à ce droit.....	3
PARTIE II : Les pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête en vertu de la <i>Loi de l'impôt sur le revenu</i>	5
A. Introduction.....	5
B. La comparaison détaillée des pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête prévus dans la <i>Loi de l'impôt sur le revenu</i> et dans le <i>Code criminel</i>	6
PARTIE III : Les perquisitions à des fins de contrôle.....	13
A. Introduction.....	13
B. Le pouvoir d'exiger la production de livres et de registres.....	15
C. Le pouvoir de pénétrer dans un lieu afin d'examiner des biens.....	19
D. Le pouvoir de saisir des biens au cours d'un examen.....	23
E. Le pouvoir de forcer des personnes à répondre à des questions au cours d'un examen.....	24
PARTIE IV : Conclusion.....	27

PARTIE I

Introduction

A. Les mesures d'application de la législation fiscale : la définition du problème

La mise en œuvre du système fiscal fédéral repose essentiellement sur le principe de l'auto-cotisation volontaire. L'auto-cotisation est une méthode de perception des impôts relativement efficace et peu attentatoire. Cela dit, son efficacité est fonction de deux facteurs importants : en premier lieu, la capacité de l'organisme de perception fiscale de vérifier l'exactitude des renseignements fournis et, en second lieu, la volonté de la grande majorité des contribuables d'aider au bon fonctionnement du système en déclarant leur revenu d'une manière exacte. Ces facteurs sont interdépendants. En effet, le public sera prêt à respecter le principe de l'auto-cotisation volontaire dans la mesure où il perçoit que, d'une part, les pouvoirs d'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (S.C. 1970-71-72, chap. 63) impartis à Revenu Canada sont assez larges pour lui permettre d'obtenir les renseignements nécessaires pour veiller à l'application de la loi et, que d'autre part, ces pouvoirs sont nécessaires et utilisés de façon équitable.

Nous émettons d'emblée l'hypothèse suivante : la remise en cause actuelle des pratiques du ministère du Revenu national et, partant, l'attitude désabusée du public à l'égard du système fiscal, découlent en grande partie du cadre juridique qui sous-tend les pouvoirs d'application de la législation fiscale, en particulier les vastes pouvoirs de fouille, de perquisition et de saisie. Or, loin de nuire à la capacité du ministère du Revenu national d'assurer le fonctionnement du système d'auto-cotisation, la réforme de ces pouvoirs d'application de la loi, afin de donner de meilleures garanties procédurales aux contribuables, devrait plutôt la rehausser.

Bon nombre d'organismes de réforme du droit sont également d'avis que, de manière générale, les pouvoirs de fouille et de perquisition du ministère du Revenu sont trop vastes. Nous examinons divers rapports et projets de loi récents qui portent sur cette question. Tous nos efforts ont été inspirés par la recherche de solutions permettant une plus grande protection du droit à la vie privée des contribuables, tout en assurant le contrôle et la mise en application efficaces de la législation fiscale.

B. L'objet du document d'étude

Le document s'inscrit dans le cadre des travaux entrepris par la Commission de réforme du droit sur les pouvoirs de la police, particulièrement les pouvoirs de fouille, de perquisition et de saisie. Pour bien des raisons, l'étude des pouvoirs de fouille, de perquisition et de saisie de la police en droit pénal ne saurait être complète sans l'évaluation des pouvoirs de cette catégorie qui découlent de dispositions autres que celles du *Code criminel* (S.R.C. 1970, chap. C-34). Premièrement, en effet, dans le cas où des pouvoirs de fouille et de perquisition prévus par d'autres lois seraient beaucoup plus larges que ceux qu'énonce le *Code criminel*, ils pourraient éventuellement être employés pour contourner les garanties inhérentes à ces derniers. Ainsi, les fonctionnaires chargés de l'application de la loi pourraient être portés à recourir aux pouvoirs de perquisition prévus dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour effectuer une perquisition en matière de trafic de drogue. En deuxième lieu, il pourrait arriver que dans le cadre de la révision globale des infractions de droit substantif prévues dans le *Code criminel*, la Commission ajoute certaines infractions au *Code* et en retire d'autres. Il se peut, par exemple, qu'au terme de la révision de fond du droit pénal, l'évasion fiscale, qui constitue à l'heure actuelle une infraction à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, soit considérée comme une forme de fraude et soit ainsi reprise dans le *Code criminel*. S'il faut établir des règles d'application différentes à l'égard des infractions créées par les diverses lois fédérales actuelles, il est nécessaire d'énoncer clairement les critères permettant de les distinguer des infractions prévues dans le *Code criminel*. Les pouvoirs dont dispose l'État pour enquêter à l'égard des infractions ne devraient pas varier selon que l'infraction est créée par une loi plutôt que par une autre. Enfin, à cause de la prolifération des régimes de fouille, de perquisition et de saisie prévus dans les lois, il devient impossible en pratique de connaître et d'évaluer avec certitude toute la portée de ces pouvoirs. Voilà pourquoi l'effort entrepris par la Commission pour consolider, rationaliser et réformer les divers régimes de fouille, de perquisition et de saisie en vertu du *common law*, du *Code criminel* et des lois connexes, ne pourra être couronné de succès que s'il y a également consolidation, rationalisation et réforme des pouvoirs de perquisition prévus dans les autres lois fédérales.

Même s'il porte avant tout sur l'évaluation détaillée des pouvoirs de fouille, de perquisition et de saisie prévus dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le document fournit néanmoins un cadre permettant d'analyser la nature, la portée et l'étendue de tous les pouvoirs de perquisition qui existent en dehors du droit pénal traditionnel.

L'étude des principes généraux relatifs au droit à la vie privée et aux mesures attentatoires à ce droit montre que les pouvoirs de perquisition peuvent en théorie être regroupés en deux catégories fondamentales : les pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête et les pouvoirs de perquisition à des fins de contrôle. On a recours aux perquisitions à des fins d'enquête lorsque l'on soupçonne la perpétration d'une infraction précise et que l'on cherche des éléments de preuve à cet égard. La perquisition qu'effectuent des policiers dans une maison d'habitation afin d'y trouver de la drogue constitue l'exemple type d'une perquisition à des fins d'enquête. D'autre part, on a recours à des perquisitions à des fins de contrôle pour s'assurer, sur une base continue, que la loi est respectée. Une

vérification de routine des livres et des registres d'un contribuable par des représentants du ministère du Revenu constitue un bon exemple d'une telle perquisition.

La *Loi de l'impôt sur le revenu* confère ces deux types de pouvoirs de perquisition aux fonctionnaires du ministère du Revenu national. Elle leur accorde notamment, à l'article 231, le pouvoir :

- a) d'obtenir et d'exécuter un mandat de perquisition à l'égard d'une infraction présumée à la loi;
- b) de pénétrer dans tous lieux ou endroits afin d'y vérifier ou examiner les livres, les registres ou les biens décrits dans un inventaire;
- c) d'obliger toute personne à leur fournir des renseignements ou tous livres ou registres.

Il s'agit dans le premier cas d'un pouvoir de perquisition à des fins d'enquête qui sera étudié dans la deuxième partie du document. Nous sommes d'avis qu'il n'existe aucune raison d'accorder au ministère du Revenu, en matière d'évasion fiscale, des pouvoirs de perquisition plus larges que ceux qui existent en matière pénale. Dans les deux autres cas, il s'agit de pouvoirs de perquisition à des fins de contrôle qui seront étudiés dans la troisième partie du document, aux sections B et C respectivement. Dans cette partie du document, nous concluons que l'État ne devrait pas avoir le droit de pénétrer dans un lieu afin d'examiner des livres et des registres sans le consentement du contribuable et que, dans ce cas, le seul recours du Ministère devrait être d'exiger la production de ces livres et registres à des fins d'inspection. En plus de cette recommandation fondamentale, nous soumettons un certain nombre de propositions visant à réformer les pouvoirs actuels de pénétrer dans des lieux afin de vérifier des livres et des registres (ou d'examiner seulement des biens, si notre recommandation de base est adoptée), et d'exiger la production de livres et de registres.

La *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit deux autres pouvoirs qui sont liés à ceux qui précèdent. Ainsi, les fonctionnaires du ministère du Revenu national peuvent saisir des biens au cours d'une perquisition s'ils croient que ceux-ci peuvent être requis comme preuve d'une infraction; ils ont aussi le pouvoir d'obliger des personnes à répondre à leurs questions au cours d'une inspection. Ces pouvoirs seront étudiés dans les sections D et E de la troisième partie.

C. Les principes généraux en matière de droit à la vie privée et d'atteintes à ce droit

Dans cette section de la première partie, nous passons brièvement en revue la notion de droit à la vie privée, le besoin pour l'État d'obtenir des renseignements, de même que

les intérêts qui sous-tendent le concept traditionnel d'application régulière de la loi en ce qui touche la procédure. Ce faisant, nous tentons d'étayer sur des arguments théoriques la distinction entre la perquisition à des fins d'enquête et la perquisition à des fins de contrôle, de même que les diverses garanties qui, à notre avis, devraient accompagner les perquisitions à des fins de contrôle.

PARTIE II

Les pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*

A. Introduction

1. Aperçu

Dans cette partie du document nous comparons les pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête prévus dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* à ceux qu'énonce le *Code criminel*. Cette comparaison vise à déterminer s'il existe des motifs justifiant l'existence de pouvoirs différents. En d'autres termes, il s'agit de voir si les infractions définies dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* présentent un caractère particulier qui puisse justifier que les pouvoirs d'enquête de l'État soient plus larges dans le cas de ces infractions que dans celui des infractions prévues dans le *Code criminel*. Nous sommes d'avis qu'il n'en est rien et que les pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête prévus dans le *Code criminel* devraient s'appliquer également aux infractions à la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

2. Les autres pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête en dehors du droit pénal

La *Loi de l'impôt sur le revenu* n'est pas la seule loi qui, en dehors du *Code criminel*, prévoit des pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête. Environ vingt-trois lois fédérales autorisent les personnes chargées de l'application de la loi à perquisitionner à des fins d'enquête relativement aux infractions à ces lois. Afin de situer dans un contexte plus large la comparaison entre les pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête qui sont prévus dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* et ceux qui sont prévus dans le *Code criminel*, nous passons brièvement en revue les autres lois fédérales qui prévoient de tels pouvoirs. Il se peut qu'en dernière analyse, on en vienne à la conclusion que les pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête prévus dans le *Code criminel* devraient s'appliquer aux infractions visées par toutes les lois fédérales, et que les pouvoirs de ce type qui sont énoncés dans d'autres lois devraient être abolis. Bien que le document ne traite pas directement de cette question plus vaste, il se trouve néanmoins, grâce à l'étude détaillée

des pouvoirs de perquisition prévus dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, à fournir le cadre d'une analyse de la nature, de la portée et de l'étendue de tous les pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête qui existent en dehors du droit pénal traditionnel. Conclure, comme nous l'avons fait, qu'il n'existe aucune raison de maintenir, dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, des pouvoirs plus larges que ceux qui sont prévus dans le *Code criminel*, c'est en quelque sorte laisser entendre qu'il en irait vraisemblablement de même à l'égard des pouvoirs de même type prévus dans les autres lois fédérales.

3. Les pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête dans les lois fiscales de l'Australie, des États-Unis et du Royaume-Uni

Les lois fiscales de l'Australie, des États-Unis et du Royaume-Uni sont passées en revue. En Australie et aux États-Unis, seuls les pouvoirs généraux de perquisition du droit pénal peuvent être utilisés à des fins d'enquête en matière fiscale. Cela semble confirmer notre conclusion que les infractions fiscales ne présentent aucun caractère particulier qui puisse justifier la création de pouvoirs de perquisition plus vastes que ceux qui sont ordinairement prévus à des fins d'enquête en matière pénale. Au Royaume-Uni, en revanche, les perquisitions visant à obtenir la preuve de la perpétration d'infractions en matière fiscale obéissent à un régime particulier. Il convient toutefois de souligner que ce régime est récent et qu'il fait l'objet de critiques.

B. La comparaison détaillée des pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête prévus dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* et dans le *Code criminel*

Le document contient une analyse comparative détaillée des pouvoirs de perquisition prévus dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* et dans le *Code criminel*. Certains points de comparaison sont sans grande importance. D'autres découlent de variantes dans la formulation des dispositions créant des pouvoirs de perquisition analogues qui, en pratique, sont souvent interprétés et mis en œuvre de la même façon. En fait, l'écart entre les dispositions n'est important qu'à l'égard de trois points de comparaison. Nous avons néanmoins comparé les dispositions sous tous les angles possibles. En effet, afin d'étayer notre conclusion qu'il n'existe aucune raison de prévoir un pouvoir distinct de perquisition à des fins d'enquête en matière fiscale, nous avons voulu nous assurer qu'aucune distinction subtile mais importante dans la formulation des dispositions fiscales ne nous échappe. Le sommaire qui suit reprend les questions qui ont guidé notre étude comparative des dispositions en cause. Nous avons conclu à l'égard de chaque question qu'il n'y avait aucune raison de prévoir des pouvoirs distincts en matière fiscale.

1. Pour quel type d'infractions peut-on obtenir un mandat de perquisition?

En vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, il est possible d'obtenir un mandat de perquisition à des fins d'enquête à l'égard de toute infraction prévue dans la Loi ou le Règlement, sans égard à l'importance de l'infraction. Nous recommandons qu'un mandat ne puisse être obtenu qu'à l'égard des infractions fiscales graves.

2. Doit-on faire la preuve de la perpétration d'une infraction avant d'obtenir l'autorisation de procéder à une perquisition, ou suffit-il qu'il existe des preuves tendant à montrer qu'une infraction sera probablement commise?

À l'heure actuelle, en vertu du paragraphe 231(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, il est possible d'obtenir l'autorisation de procéder à une perquisition lorsqu'une infraction «a été commise ou sera probablement commise». Or, rien ne justifie l'existence de ce pouvoir à caractère préventif.

3. Qui peut autoriser la présentation d'une demande de mandat de perquisition?

En vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, certains fonctionnaires désignés du ministère du Revenu national peuvent demander la délivrance d'un mandat de perquisition. Même s'il convient de permettre au personnel administratif de demander la délivrance d'un tel mandat, pourvu que le requérant déclare sous serment les faits étayant la demande et qu'il en ait une connaissance personnelle, il importe que le fonctionnaire habilité à demander la délivrance d'un mandat soit de rang suffisamment élevé pour assurer l'uniformité de la pratique et la mise en œuvre de l'obligation de rendre compte. À l'heure actuelle, il semble que cet objectif soit atteint grâce au règlement d'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

4. Quel est le degré de spécificité requis à l'égard de l'infraction présumée, des biens et des lieux visés par la demande de perquisition?

Le principe de la spécificité est l'une des garanties les plus fondamentales permettant de limiter la portée des pouvoirs de perquisition à des fins d'enquête en matière pénale. La *Loi de l'impôt sur le revenu* n'exige pas que le mandat énonce en détail l'infraction

présumée ou l'élément de preuve recherché. Après avoir étudié les arguments qui s'affrontent sur ce point, nous concluons qu'il n'existe aucune raison justifiant que les mandats de perquisition délivrés pour obtenir des preuves de la perpétration d'une infraction à la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne soient pas formulés de façon aussi détaillée que les mandats délivrés à des fins semblables en matière criminelle.

5. Quelles choses peuvent être saisies à l'occasion d'une perquisition?

De façon générale, en vertu du *Code criminel*, seules les preuves liées à une infraction expressément décrite peuvent faire l'objet d'une saisie. En vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, les preuves liées à toute infraction peuvent faire l'objet d'une perquisition et d'une saisie. Nous concluons encore une fois qu'il n'existe aucune raison d'accorder aux personnes faisant enquête en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* des pouvoirs plus larges à cet égard que ceux dont disposent les personnes qui agissent en vertu du *Code criminel*.

6. Quelle est la procédure à suivre pour une demande de mandat de perquisition?

En vertu du *Code criminel* et de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la demande doit être faite sous serment, et peut être présentée *ex parte*.

7. Qui peut délivrer un mandat de perquisition?

Les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont plus strictes que celle du *Code criminel* à cet égard. En vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, un mandat de perquisition doit être approuvé par un juge d'une cour supérieure ou d'une cour de comté, tandis qu'en vertu du *Code criminel*, un juge de paix peut délivrer un mandat.

8. La personne chargée de la délivrance d'un mandat de perquisition doit-elle avoir des motifs raisonnables pour croire qu'un objet visé par la perquisition a un lien avec l'infraction présumée et peut se trouver en un lieu donné, avant de pouvoir délivrer le mandat?

Si l'on confie à un arbitre indépendant la responsabilité de la délivrance des mandats, c'est pour s'assurer que les motifs justifiant la perquisition ont été évalués avec impartialité. En vertu du paragraphe 443(1) du *Code criminel*, le juge doit, avant de délivrer un mandat de perquisition, être convaincu «qu'il existe un motif raisonnable pour croire» que les choses recherchées ont un lien avec l'infraction présumée et qu'elles se trouvent aux endroits visés par la perquisition. En vertu du paragraphe 231(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, il suffit que le Ministre ait «des motifs raisonnables pour croire» qu'une infraction en matière fiscale a été commise. Les tribunaux ont interprété cette disposition de la façon suivante : le juge saisi de la demande doit avoir des motifs raisonnables pour croire qu'une infraction a été commise. La disposition n'exige cependant pas que le juge ait des motifs raisonnables pour croire à l'existence d'un lien entre les objets visés par la perquisition, d'une part, et l'infraction présumée ou l'endroit visé par la perquisition, d'autre part. Puisque nous avons conclu qu'un mandat autorisant la saisie des preuves de la perpétration d'une infraction en matière fiscale devait être aussi détaillé qu'un mandat en matière pénale, il s'ensuit que le critère des motifs raisonnables devrait également s'appliquer à l'égard du lien entre ces éléments.

9. Quelle est la procédure à suivre pour l'exécution du mandat?

Même si la *Loi de l'impôt sur le revenu* contient très peu de dispositions à cet égard, il n'existe aucune raison pour que les fonctionnaires effectuant une perquisition afin de trouver la preuve d'une infraction présumée en matière fiscale soient dispensés des obligations suivantes : montrer le mandat à la personne chez qui a lieu la perquisition; exécuter le mandat de jour, sauf en cas de circonstances exceptionnelles; exécuter le mandat dans un délai spécifié; n'utiliser la force que dans une mesure raisonnable. Se pose alors une question qui ne concerne que les perquisitions autorisées par d'autres lois que le *Code criminel* : les enquêteurs de l'organisme administratif compétent (le ministère du Revenu par exemple) devraient-ils se faire accompagner par des agents de police lorsqu'ils exécutent un mandat de perquisition? Pour un certain nombre de raisons énumérées dans le document, nous concluons qu'ils devraient se faire accompagner par des policiers.

10. Quelle est la procédure prévue pour avoir accès aux choses saisies à l'occasion d'une perquisition?

Qui peut autoriser l'accès aux choses saisies? Qui peut y avoir accès et à quelles conditions? Le *Code criminel* et la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoient des procédures permettant d'avoir accès aux choses saisies, mais ces procédures diffèrent sous certains rapports accessoires. Nous concluons que ces différences ne sont pas justifiées. Dans le document de travail 39 intitulé *Les procédures postérieures à la saisie* (Ottawa, Ministère

des Approvisionnements et Services, 1985), la Commission recommande la modification des procédures relatives à l'accès aux choses saisies en vertu du *Code criminel*. En bref, la Commission recommande que l'accès aux choses saisies soit normalement permis avec le consentement des parties intéressées; en cas de refus, la personne qui prétend avoir un intérêt dans les choses saisies devrait pouvoir demander à un juge de paix que l'accès aux choses saisies lui soit permis. Par ailleurs, toute personne démontrant qu'elle a un intérêt dans les choses saisies devrait être autorisée à examiner celles-ci et, lorsque la nature des choses le permet, à en recevoir des photocopies à ses frais.

11. Quelles sont les procédures prévues lorsqu'il s'agit de disposer des choses saisies en vertu d'un mandat de perquisition?

Faut-il obtenir une ordonnance du tribunal pour permettre aux fonctionnaires de conserver la garde des choses saisies? Quelle est la durée d'une telle ordonnance? La personne dont les choses ont été saisies peut-elle contester la validité de l'ordonnance de garde? Et si elle obtient gain de cause, peut-elle en obtenir la restitution? Si les choses saisies sont des documents dont la partie a besoin pour l'exploitation de son entreprise ou pour la préparation de sa défense dans une poursuite au criminel, qui doit assumer les coûts de reprographie? Le *Code criminel* prévoit un mécanisme complet pour la conservation et la façon de disposer des choses saisies à l'occasion d'une perquisition. En revanche, la *Loi de l'impôt sur le revenu* est muette sur ce point, et se borne à autoriser leur détention jusqu'au moment de leur production dans une procédure judiciaire. Or, il n'existe aucune raison de ne pas appliquer aux choses saisies en rapport avec une infraction fiscale les règles du *Code criminel* régissant la façon de disposer des biens saisis. Dans son document de travail sur les procédures postérieures à la saisie, la Commission recommande certaines modifications aux procédures régissant la façon de disposer des choses saisies au cours d'enquêtes en matière pénale. En bref, la Commission recommande qu'un inventaire des choses saisies soit dressé dans tous les cas par les agents de la paix effectuant la saisie (recommandation 2(3)), et qu'une copie de l'inventaire soit remise aux parties intéressées. Les agents devraient aussi être tenus de présenter l'inventaire (de même que le procès-verbal de saisie figurant à l'endos du mandat de perquisition ou dressé postérieurement à la saisie) à un juge de paix, dès que cela est possible (recommandation 2(4)). Le juge de paix pourrait rendre une «ordonnance de garde» à l'égard des choses saisies. Dans le cas où aucune procédure pénale n'aurait été intentée, l'ordonnance de garde devrait prendre fin dans un délai de trois mois (recommandation 5(1)). La Commission recommande également que la personne dont les choses ont été saisies ait le droit de s'adresser à un juge afin d'en demander la restitution (recommandation 7). Parmi les motifs pouvant justifier une ordonnance de restitution, le juge devrait tenir compte «des solutions autres que la détention des choses saisies, aux fins de la preuve» (recommandation 9(1)b)). La Commission recommande que lorsqu'une ordonnance de restitution est rendue, le juge ait compétence pour ordonner qu'un relevé exact des choses saisies soit fait et que ce relevé puisse être reçu en preuve au lieu des choses saisies (recommandation 11a)). Les recommandations que la Commission a formulées dans le rapport 22

intitulé *La communication de la preuve par la poursuite* (Ottawa, Ministère des Approvisionnements et Services, 1984) permettraient au contribuable, une fois les poursuites intentées, de demander et d'obtenir des photocopies, lorsque cela est possible, et de recevoir sans frais des copies des pièces que le poursuivant a l'intention de produire au procès.

12. Quelles sont les procédures prévues pour le contrôle de la délivrance et de l'exécution du mandat de perquisition?

Même si le *Code criminel* ne contient aucune disposition expresse à cet égard, la procédure de révision est claire et bien connue en droit pénal. En revanche, on ne peut parler de principes établis et certains en ce qui concerne la procédure de contrôle, la compétence des tribunaux et les recours disponibles lorsqu'il s'agit d'une perquisition autorisée en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. La procédure de révision devrait être la même dans les deux cas.

PARTIE III

Les perquisitions à des fins de contrôle

A. Introduction

1. Aperçu

La *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit deux types généraux de pouvoirs de contrôle. Tout d'abord, en vertu des alinéas 231(1)*a*) et *b*), les fonctionnaires du ministère du Revenu national sont habilités à pénétrer dans tous lieux pour vérifier les livres et registres, et examiner certains biens. Deuxièmement, en vertu du paragraphe 231(3), ces fonctionnaires sont habilités à exiger la production de livres et de registres. La grande distinction entre ces deux pouvoirs de perquisition est manifeste : en vertu du premier pouvoir, les fonctionnaires ont le droit de pénétrer dans un lieu, ce qui n'est pas le cas en vertu du second.

Notre conclusion fondamentale est que les fonctionnaires du ministère du Revenu ne devraient avoir le droit de pénétrer dans un endroit que pour y examiner des biens. Advenant le cas où un contribuable refuserait de permettre à ces fonctionnaires d'examiner ses livres et registres dans ses locaux, le seul recours du Ministère serait alors d'exiger la production de ces livres et registres.

Après avoir donné les motifs de cette conclusion de base, nous étudions en détail le pouvoir actuel du ministère du Revenu national d'exiger la production de livres et de registres, de même que son pouvoir de pénétrer dans un lieu afin d'examiner des livres, des registres et des biens. Pour évaluer ces pouvoirs de perquisition à des fins de contrôle, nous avons formulé un certain nombre de questions en vue de déterminer si les pouvoirs actuels comportent les garanties procédurales nécessaires pour assurer l'équilibre entre, d'une part, l'intérêt qu'a l'État à obtenir des renseignements lui permettant d'assurer le respect de la législation fiscale et, d'autre part, le droit du citoyen à la vie privée. Chacune de ces questions est étudiée sous les angles suivants : les dispositions actuelles, la jurisprudence, la pratique du ministère du Revenu national, le droit fiscal du Royaume-Uni et des États-Unis, les principes en cause, et les lacunes du droit canadien. Le cas échéant, nous formulons des propositions en vue de modifier la législation actuelle.

La section B de la troisième partie porte sur le pouvoir d'exiger la production de livres et de registres, tandis que la section C traite du pouvoir de pénétrer dans un lieu

afin d'examiner des livres, des registres et des biens. Dans les sections D et E, nous passons en revue deux pouvoirs accessoires que la *Loi de l'impôt sur le revenu* accorde aux fonctionnaires du ministère du Revenu national : le pouvoir de saisir certaines choses au cours d'une perquisition, s'il appert que ces choses peuvent être requises comme preuves d'une infraction, et le pouvoir d'obliger des personnes à répondre à des questions au cours de la vérification.

2. Les principes généraux

On a recours aux perquisitions à des fins de contrôle afin d'assurer, de façon continue, le respect de la loi. Bon nombre de lois fédérales prévoient des pouvoirs de perquisition à des fins de contrôle. Mais, de façon générale, le document ne traite que des pouvoirs de perquisition à des fins de contrôle prévus dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

La troisième partie a pour objet de déterminer si ces pouvoirs de contrôle sont nécessaires pour assurer l'application de la législation fiscale et, le cas échéant, si dans leur forme actuelle, ils comportent suffisamment de garanties procédurales pour protéger le droit à la vie privée des citoyens.

Eu égard à la différence dans la nature et l'étendue de l'atteinte à la vie privée qu'entraînent les perquisitions à des fins de contrôle, et compte tenu de l'utilité qu'ont celles-ci pour la société, c'est à bon droit que les règles qui les régissent diffèrent de celles qui s'appliquent aux perquisitions à des fins d'enquête.

3. Les types de perquisitions à des fins de contrôle : le pouvoir d'exiger la production de livres et registres et le pouvoir de pénétrer dans un lieu afin de procéder à un examen

La *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit deux types généraux de pouvoirs de contrôle : en vertu des alinéas 231(1)a) et b), les fonctionnaires du ministère du Revenu national sont habilités à pénétrer dans tous lieux pour vérifier les livres et registres, et examiner certains biens; en vertu du paragraphe 231(3), ces fonctionnaires sont habilités à exiger la production de livres et de registres. Dans cette section du document, nous nous interrogeons sur l'opportunité de confier ces deux pouvoirs au ministère du Revenu.

4. Les pouvoirs de contrôle en matière fiscale prévus dans les lois des États-Unis, du Royaume-Uni et de l'Australie

Dans cette partie, nous passons brièvement en revue les pouvoirs de contrôle prévus dans les lois fiscales de chacun de ces pays.

B. Le pouvoir d'exiger la production de livres et de registres

Le paragraphe 231(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* habilite le Ministre à exiger de toute personne la divulgation de renseignements ou la production de livres ou de registres. Le Ministre peut exercer ce pouvoir relativement à toute fin liée à l'application ou à l'exécution de la Loi. Les questions suivantes nous permettront d'analyser ce pouvoir :

1. Quels fonctionnaires devraient être autorisés à exiger la production de livres et registres?

Deux intérêts sont en jeu sur ce point. D'une part, le niveau hiérarchique du fonctionnaire devrait être suffisamment bas pour que le pouvoir puisse être exercé sans inconvénient, et que les décisions des subalternes ne soient pas tout simplement cautionnées aveuglément par le fonctionnaire qui donne l'autorisation. D'autre part, le rang hiérarchique du fonctionnaire qui exerce ces pouvoirs devrait être suffisamment élevé pour assurer l'application des garanties découlant de l'obligation de rendre compte qui incombe au Ministère, de même qu'une certaine uniformité dans la pratique. Nous arrivons à la conclusion que la législation actuelle, en vertu de laquelle des fonctionnaires de rang relativement élevé sont nommés expressément par règlement, semble satisfaisante à cet égard. Nous recommandons cependant que, lorsque la demande de vérification n'est pas adressée directement au contribuable, mais plutôt à un tiers en possession des documents de celui-ci, et que le contribuable n'est pas identifié, l'autorisation soit donnée par un fonctionnaire de rang plus élevé que lorsqu'il s'agit d'une demande signifiée au contribuable lui-même. Dans le cas d'une demande adressée à un tiers, les possibilités d'abus sont plus grandes puisque le contribuable visé par l'enquête est pour ainsi dire mis à l'écart du processus.

2. Les livres et les registres se trouvant sous la garde d'un tiers devraient-ils faire l'objet d'une demande de production?

Le ministère du Revenu devrait conserver son pouvoir d'exiger des tiers qu'ils

fournissent des renseignements qu'ils détiennent relativement à l'assujettissement à l'impôt du contribuable visé par une enquête. En fait, il conviendrait d'élargir légèrement la catégorie des tiers qui peuvent être assujettis à une telle demande. Cependant, la procédure actuelle permettant d'obtenir des renseignements ou des documents de tiers ne protège pas suffisamment le droit à la vie privée du contribuable. Il faudrait par conséquent que des garanties supplémentaires soient instituées à cet égard. Nous analysons ci-dessous les garanties qui, selon nous, seraient nécessaires.

3. Lorsque la demande s'adresse à un tiers, le contribuable qui fait l'objet de l'enquête devrait-il être informé du fait que l'on a exigé des renseignements sur son assujettissement à l'impôt?

La loi actuelle n'exige pas que le contribuable soit informé de la demande adressée à un tiers. Nous recommandons l'institution d'une procédure assez détaillée pour informer le contribuable du fait que l'on exige la production de ses documents en pareilles circonstances, et pour lui permettre de s'opposer à la demande. Nous recommandons aussi de prévoir l'obligation d'obtenir une autorisation judiciaire avant d'adresser une mise en demeure à un tiers dans les cas où le contribuable ne peut être identifié.

4. La demande de production devrait-elle être limitée aux livres et registres liés à l'enquête sur l'assujettissement à l'impôt d'une personne déterminée?

Le paragraphe 231(3) de la Loi prévoit qu'une demande de production ou de divulgation peut être faite «pour toute fin relative à l'application ou à l'exécution de la présente loi». En dépit de cette formulation large, la Cour suprême du Canada a récemment jugé, dans l'affaire *James Richardson and Sons c. Le ministre du Revenu national*, [1984] 1 R.C.S. 614, que la production de documents ne peut être demandée qu'aux fins de l'enquête sur l'assujettissement à l'impôt d'une personne déterminée. Dans cette affaire, le ministre du Revenu avait demandé la production de tous les dossiers d'une maison de courtage concernant les clients de celle-ci qui se consacraient au marché à terme sur marchandises. Nous estimons qu'au lieu d'empêcher le ministre du Revenu de demander la production de documents en pareil cas, on pourrait obliger le Ministère à obtenir une autorisation judiciaire au préalable, lorsqu'aucun contribuable précis n'est identifié ni ne fait l'objet d'une enquête; on atteindrait ainsi un meilleur équilibre entre les intérêts en jeu.

5. Devrait-on exclure, des livres et des registres qui peuvent faire l'objet d'une demande, certaines catégories de documents, tels les documents visés par le privilège du secret professionnel de l'avocat, ou les dossiers de vérification en matière fiscale?

Nous recommandons que la portée de la procédure prévue dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour invoquer le privilège du secret professionnel soit élargie de façon à embrasser tous les documents qui sont protégés par ce privilège en vertu du common law. En revanche, nous recommandons de n'accorder aucun privilège aux dossiers de vérification des comptables en matière fiscale.

6. Quels renseignements la demande de production de livres et de registres devrait-elle contenir?

Devrait-on énoncer le fondement et le but de la demande? Celle-ci devrait-elle contenir une description du mécanisme de contestation de la procédure? Avec quel degré de précision le contribuable visé par la demande et les documents qui en font l'objet devraient-ils être identifiés? À l'heure actuelle, les autorités fiscales n'ont pour ainsi dire aucune obligation de donner au contribuable les renseignements susmentionnés. Nous proposons qu'elles soient tenues d'informer pleinement le contribuable sur tous ces points et de fournir tout autre renseignement qui pourrait être nécessaire pour le mettre au courant de la portée de l'enquête et lui permettre de décider en connaissance de cause s'il doit contester la demande.

7. Quel devrait être le mode de signification de la demande?

Nous recommandons un certain nombre de garanties pour assurer une signification équitable de la demande au contribuable ou au tiers.

8. Quel délai de réponse devrait être accordé à la partie visée par une demande?

En vertu de la loi actuelle, le ministère du Revenu peut, à la limite, exiger la production immédiate des documents. Nous recommandons l'institution d'un délai minimal de réponse.

9. Où les livres et les registres devraient-ils être produits?

En vertu de la loi actuelle, il est difficile de savoir à quel endroit le ministère du Revenu peut demander à une personne de produire des documents. Nous recommandons qu'il soit permis au ministère du Revenu d'exiger la production des documents en tout endroit raisonnable, à l'exception des locaux mêmes du contribuable ou du tiers, à moins que ceux-ci n'y consentent.

10. Devrait-on imposer des limites au pouvoir d'exiger la production de livres et de registres, afin d'éviter d'imposer un fardeau trop lourd au contribuable?

À l'heure actuelle, la Loi n'impose aucune limite au pouvoir du ministère du Revenu d'examiner les documents comptables d'un contribuable. Nous recommandons d'apporter certaines restrictions à ce pouvoir. On pourrait, en premier lieu, défendre expressément aux fonctionnaires du Ministère d'entreprendre des vérifications «non nécessaires». En deuxième lieu, le Ministère ne devrait pouvoir procéder qu'à une seule vérification par année à l'égard d'un même contribuable. En troisième lieu, une limite devrait être établie au nombre d'années écoulées à l'égard desquelles le ministère du Revenu peut demander la production de documents sans le consentement du tribunal. En quatrième lieu, il conviendrait d'établir une norme générale afin que les contribuables ne soient pas tenus d'amasser une quantité déraisonnable de renseignements.

11. Devrait-on empêcher la tenue de perquisitions à des fins de contrôle dans les cas où le contribuable fait déjà l'objet d'une enquête criminelle?

En vertu de la loi actuelle, il semble que dans la plupart des cas, même si le contribuable fait l'objet d'une enquête criminelle, le ministère du Revenu peut examiner tous ses registres à des fins de contrôle. Il va sans dire qu'en pareil cas, l'on pourrait être porté à effectuer une perquisition à des fins de contrôle pour contourner les garanties procédurales inhérentes à l'obligation d'obtenir un mandat de perquisition, afin d'obtenir des preuves de la perpétration d'une infraction. Aussi la loi devrait-elle empêcher qu'une demande de production de documents à des fins de contrôle soit envoyée ou exécutée lorsque le contribuable visé fait déjà l'objet d'une enquête ou d'une poursuite au criminel.

12. Le contribuable ou le tiers en possession de documents appartenant à celui-ci devraient-ils être défrayés des dépenses engagées pour donner suite à une demande de production de livres et de registres?

La Loi ne contient aucune disposition prévoyant le remboursement au contribuable ou au tiers des dépenses ainsi engagées. Sous réserve de certaines restrictions, nous recommandons le remboursement des frais dans deux cas : lorsque les coûts excèdent le montant qui serait raisonnable dans le cours normal des affaires, et lorsqu'il s'agit d'une demande adressée à un tiers.

13. Comment pourrait-on forcer la partie visée par une mise en demeure à obtempérer à celle-ci, en cas d'omission ou de refus de sa part?

À ce chapitre, la méthode actuelle est inadéquate à plusieurs égards. Nous recommandons qu'en cas de refus d'une personne de donner suite à la demande, ou de manœuvres de la part du contribuable afin de retarder ou d'empêcher un tiers d'y répondre, le ministère du Revenu soit tenu d'avoir recours à une procédure contradictoire devant un juge pour obtenir l'exécution forcée de la demande.

C. Le pouvoir de pénétrer dans un lieu afin d'examiner des biens

En vertu de l'alinéa 231(1)b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, toute personne qui y est autorisée par le Ministre est habilitée à pénétrer dans tous lieux ou endroits afin d'examiner les biens «dont l'examen peut, à son avis, lui aider à déterminer l'exactitude d'un inventaire ou à contrôler les renseignements qui se trouvent ou devraient se trouver dans les livres ou registres, ou le montant de tout impôt exigible en vertu de la présente loi». Nous avons formulé les questions suivantes afin d'évaluer ce pouvoir de perquisition. Il va sans dire que si l'on conserve le pouvoir d'entrer dans un lieu afin d'y inspecter des livres et registres, ces questions entreraient aussi en ligne de compte dans l'évaluation de ce pouvoir.

1. Le pouvoir de pénétrer dans un lieu devrait-il être restreint à l'examen de «tous biens, procédés ou matière» liés à une enquête sur l'assujettissement à l'impôt d'une personne déterminée?

Le paragraphe 231(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit que l'entrée dans un endroit afin d'examiner des biens peut avoir lieu «pour toute fin relative à l'application ou à l'exécution de la présente loi ...». Malgré cette formulation large, l'arrêt *Richardson* a limité la portée de ce pouvoir aux enquêtes visant des contribuables déterminés. Nous recommandons que l'exercice du pouvoir d'exiger la production de documents ne soit pas limité au cas de l'enquête portant sur l'assujettissement à l'impôt d'une personne

déterminée, puisque l'obligation d'obtenir une autorisation judiciaire avant la signification de la demande à un tiers, dans les cas où aucun contribuable n'est identifié, suffit à prévenir les abus. D'autre part, même si l'entrée dans un lieu constitue une atteinte plus grave à la vie privée que l'obligation de produire des documents, et même s'il est probable que les cas sont rares où le ministère du Revenu aura besoin d'examiner des biens lorsqu'il ne procède pas à une enquête portant sur l'assujettissement à l'impôt d'une personne déterminée, nous sommes d'avis que la même procédure devrait protéger adéquatement le droit à la vie privée des contribuables.

2. Le ministère du Revenu devrait-il être habilité à examiner les locaux des tiers qui ont la garde de biens liés à l'assujettissement à l'impôt d'un contribuable?

Comme il est possible que des biens décrits dans les livres et registres du contribuable se trouvent chez des tiers, les fonctionnaires devraient être autorisés à pénétrer dans les locaux de ces tiers. C'est ce que prévoit le droit actuel.

3. Devrait-on établir des limites à l'égard des catégories d'endroits où peut avoir lieu une enquête?

En vertu de la loi actuelle, certains sont d'avis que seuls peuvent être visités les endroits où les livres et les registres devraient être gardés aux termes de la Loi. Dans la décision *Royal American Shows Inc. v. The Queen ex rel. Hahn*, [1975] 6 W.W.R. 571 (C.S. Alta.), par exemple, le tribunal a jugé que les livres de la contribuable ne pouvaient faire l'objet d'une vérification au poste de police où ils étaient gardés. Nous recommandons que le ministère du Revenu national ait le pouvoir d'effectuer une perquisition en tout lieu où il est possible de trouver des choses pertinentes.

4. Devrait-on prévoir l'obligation de donner un préavis de l'enquête?
Dans l'affirmative, quels renseignements ce préavis devrait-il contenir, et à qui devrait-on le donner?

La loi actuelle ne crée aucune obligation d'aviser l'occupant des lieux visés par la perquisition de l'examen prochain des biens qui s'y trouvent. L'occupant n'a par conséquent aucune occasion de s'opposer à l'examen, sauf en refusant l'accès à ses locaux,

ce qui le rend passible de poursuites. C'est pourquoi nous recommandons que soit instituée l'obligation de donner un préavis complet et raisonnable à la personne dont les locaux seront visités. De plus, lorsque l'enquête vise les biens d'un contribuable confiés à la garde d'un tiers, le propriétaire devrait aussi avoir droit à un préavis raisonnable. Même si nous recommandons qu'il soit obligatoire dans tous les cas d'aviser la personne dont les locaux sont visés par une perquisition, nous croyons néanmoins qu'il y a lieu d'établir un mécanisme semblable à celui que nous proposons à l'égard de la demande de production de documents par des tiers, et qui dispenserait le Ministre du Revenu de l'obligation d'aviser le contribuable lorsqu'il croit raisonnablement que le contribuable est susceptible de détruire, de modifier ou de cacher les biens visés par l'enquête s'il reçoit un préavis de la perquisition.

5. Devrait-on établir une procédure permettant de s'opposer à l'examen visé par le préavis?

À l'heure actuelle, la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne prévoit aucun mécanisme permettant de s'opposer à l'examen des biens. La seule façon pour la personne intéressée de ne pas y obtempérer, c'est de refuser aux enquêteurs l'accès à ses locaux, et courir ainsi le risque d'être poursuivie. Nous recommandons l'établissement d'une procédure pour former une opposition à la suite du préavis, de même que l'institution d'un mécanisme en vue de l'exécution forcée de l'examen, comme nous l'avons fait dans le cas de la mise en demeure de produire des documents.

6. Qui devrait être autorisé à donner un préavis?

Voir, ci-dessus, la discussion suivant la première question de la section B portant sur la demande de production.

7. La personne qui procède à l'examen devrait-elle être tenue de montrer l'autorisation?

À l'heure actuelle, la Loi ne contient aucune disposition sur la façon de vérifier que l'examen est autorisé. Nous recommandons que la procédure soit conçue de façon que la personne dont les locaux font l'objet d'une perquisition puisse s'assurer de la compétence des personnes qui se prévalent de ce pouvoir.

8. Devrait-on limiter à certains moments déterminés l'exécution du pouvoir d'entrer et de procéder à un examen?

Le paragraphe 231(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit que la personne autorisée peut pénétrer dans les lieux «en tout temps raisonnable». Nous recommandons que la Loi énonce de façon plus précise ce qui constitue un «temps raisonnable». Ainsi, il pourrait être prévu que la perquisition ne peut se faire que pendant les heures ouvrables habituelles.

9. Devrait-on obliger les personnes dont les biens font l'objet d'un examen, à prêter leur concours aux fonctionnaires chargés de l'examen?

L'alinéa 231(1)c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* habilite la personne qui effectue une vérification à «obliger le propriétaire ou le gérant des biens ou de l'entreprise et toute autre personne présente sur les lieux de lui prêter toute aide raisonnable dans sa vérification ou son examen ...». Cette disposition nous semble adéquate.

10. Les fonctionnaires du ministère du Revenu national devraient-ils être habilités à employer la force si une personne refuse de leur permettre d'examiner des lieux?

En vertu des dispositions actuelles, les fonctionnaires du Ministère ne sont pas autorisés à faire usage de la force pour procéder à une vérification. Si la personne dont les locaux doivent être visités refuse de permettre la tenue de la vérification, elle est passible de poursuites pour contravention à la disposition en cause. Advenant l'adoption de la procédure de contestation que nous recommandons, le contribuable ou la personne visée pourrait faire suspendre la vérification en donnant un avis à cet effet. Le Ministre pourrait alors s'adresser au tribunal pour obtenir l'exécution forcée de la perquisition. S'il obtient gain de cause, le tribunal pourrait ordonner à la personne de permettre aux fonctionnaires d'avoir accès à ses locaux. Les fonctionnaires du Ministère n'ont donc aucun besoin d'avoir recours à la force.

D. Le pouvoir de saisir des biens au cours d'un examen

1. Les fonctionnaires du ministère du Revenu devraient-ils être habilités à saisir des biens au cours d'une vérification, et en quelles circonstances?

À l'heure actuelle, les fonctionnaires du Ministère peuvent saisir des biens au cours d'un examen s'ils sont convaincus qu'il y a eu violation de la loi et que les biens à saisir constituent une preuve de cette infraction. Nous recommandons que la procédure relative au télémandat, proposée par la Commission de réforme du droit dans son document de travail 30 intitulé *Les pouvoirs de la police : les fouilles, les perquisitions et les saisies en droit pénal* (Ottawa, Ministère des Approvisionnements et Services, 1983), ou une autre procédure semblable soit suivie pour qu'une saisie puisse avoir lieu au cours d'un examen.

2. La saisie devrait-elle être permise au cours d'un examen lorsqu'elle a pour but de compléter une enquête déjà en cours en matière pénale?

Nous recommandons l'adoption d'une règle semblable à celle que nous proposons pour la production de documents, de sorte que ces pouvoirs ne servent pas à contourner l'obligation d'obtenir un mandat de perquisition lorsque l'on soupçonne qu'il y a eu infraction à la Loi.

3. La saisie effectuée au cours d'un examen devrait-elle pouvoir faire l'objet d'une révision?

À l'heure actuelle, la procédure de révision de la saisie est insatisfaisante pour un certain nombre de raisons. Nous recommandons l'adoption d'une procédure semblable à celle proposée pour le contrôle de la délivrance du mandat de perquisition.

4. Quelles procédures devrait-on prévoir pour que la personne intéressée puisse demander d'avoir accès aux choses saisies au cours d'une vérification?

Le paragraphe 231(6) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* permet l'accès aux choses saisies «en tout temps raisonnable et aux conditions raisonnables qui peuvent être déterminées par le Ministre». Encore une fois, nous recommandons que les procédures régissant l'accès aux biens saisis lors de l'exécution d'un mandat de perquisition s'appliquent également en matière fiscale.

5. Quelles procédures devraient être instituées en ce qui concerne la façon de disposer des biens saisis au cours d'un examen?

Le paragraphe 231(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit que, dans les cent vingt jours, le Ministre doit, au moyen d'une procédure *ex parte*, demander la détention des biens saisis au cours d'une vérification. Cette procédure est inadéquate pour un certain nombre de raisons évidentes, et nous recommandons que les procédures régissant la façon de disposer des choses saisies en vertu d'un mandat de perquisition soient applicables aux biens saisis en matière fiscale.

6. Le pouvoir de saisir des biens au cours d'un examen respecte-t-il le droit à la protection contre les fouilles, les perquisitions et les saisies abusives visé à l'article 8 de la *Charte canadienne des droits et libertés*?

Indépendamment des raisons de principe qui militent en faveur de l'abolition du pouvoir de saisie au cours d'un examen, il est fort probable qu'un tel pouvoir soit jugé invalide en vertu de la *Charte canadienne des droits et libertés*.

- E. Le pouvoir de forcer des personnes à répondre à des questions au cours d'un examen

1. Les fonctionnaires du ministère du Revenu national devraient-ils avoir le pouvoir de forcer des personnes à répondre à des questions portant sur leur assujettissement à l'impôt ou celui d'autres personnes?

À l'heure actuelle, les fonctionnaires du ministère du Revenu ont ce pouvoir, et nous suggérons qu'ils le conservent.

2. Comment pourrait-on forcer des personnes à répondre aux questions des fonctionnaires du fisc?

L'alinéa 231(1)c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* habilite le fonctionnaire du Ministère à «obliger le propriétaire ou le gérant des biens ou de l'entreprise et toute autre personne présente sur les lieux ... de répondre à toutes questions appropriées se rapportant à la vérification ou à l'examen, soit oralement, soit ... par écrit, sous serment ou par déclaration exigée par la loi». Puisque le fait de forcer une personne à répondre à des questions constitue une atteinte sérieuse à la vie privée, nous recommandons l'adoption d'une procédure plus rigoureuse, à savoir une procédure de mise en demeure semblable à celle que nous proposons pour la production de livres et de registres.

3. Le pouvoir de forcer des personnes à répondre à des questions va-t-il à l'encontre de la *Charte canadienne des droits et libertés*?

Bien que nous ne puissions nous fonder sur aucune jurisprudence, nous sommes portés à répondre par la négative.

PARTIE IV

Conclusion

L'État doit disposer de pouvoirs d'enquête suffisants pour lui permettre de vérifier que tous les contribuables s'acquittent comme il se doit de leurs obligations fiscales. Ces pouvoirs sont nécessaires non seulement pour assurer la perception des sommes dont l'État a besoin pour ses dépenses, mais aussi pour montrer à tous les contribuables que le fardeau fiscal est réparti de façon équitable. En effet, si les contribuables perçoivent d'une manière générale que certains d'entre eux arrivent à se soustraire à leurs obligations, leur mécontentement à l'endroit du système fiscal ne peut que s'accroître, ce qui rend la mise en œuvre de celui-ci beaucoup plus difficile et peut nécessiter le recours à des pouvoirs encore plus coercitifs.

Cela dit, pour être acceptables, les pouvoirs coercitifs de l'État devraient être exercés de la façon la moins attentatoire possible au droit à la vie privée des citoyens. L'État devrait aussi être tenu d'exercer ses pouvoirs en conformité avec des règles formulées clairement.

Les propositions que contient le document d'étude visent la recherche d'un meilleur équilibre entre la nécessité pour l'État de recueillir des renseignements pour surveiller l'application de la législation fiscale et en assurer le respect, d'une part, et le droit à la vie privée du citoyen, d'autre part. La mise en œuvre de ces propositions devrait permettre à la fois une meilleure protection du citoyen et une application plus efficace de la législation fiscale.