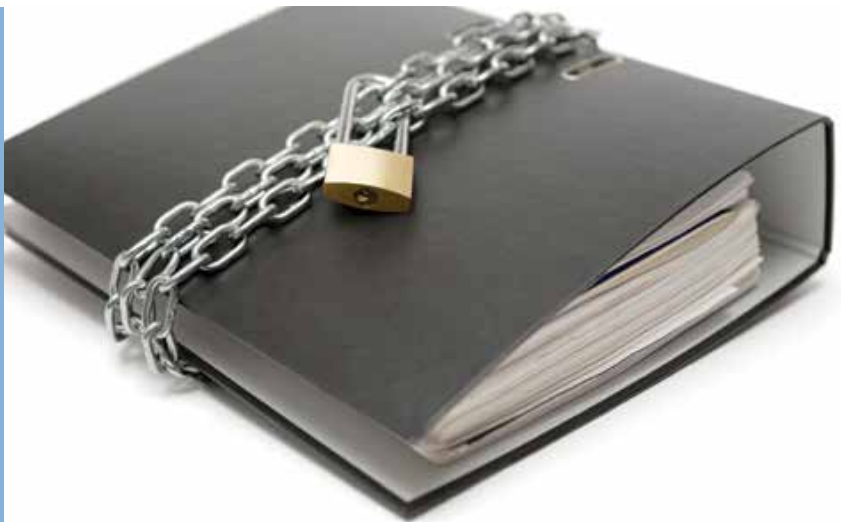


LA RELÈVE

Survol du secret fiscal : les grands principes de la législation applicable et l'exception de violence



Jonathan Éthier
LL. B., LL.M. fisc.
LJT Avocats
jonathan.ethier@ljt.ca

Les autorités fiscales détiennent maintes informations sur l'ensemble des contribuables qui suscitent l'intérêt de plusieurs comme en témoignait la campagne présidentielle américaine de 2016. En effet, le candidat Donald Trump (devenu président depuis) refusait de rendre publique sa déclaration de revenus, tandis que 75 % des Américains souhaitaient qu'il la divulgue. La curiosité quelque peu perverse poussant un individu à s'enquérir des données personnelles et fiscales d'une personne se manifeste non seulement chez la collectivité en général, mais s'observe parfois au sein des organismes gouvernementaux responsables de colliger et de protéger ces informations.

À titre d'illustration, il appert que quelque 40 salariés de l'Agence du revenu du Québec (« Revenu Québec ») ont reçu des sanctions en 2015 à la suite de la consultation non autorisée de fichiers fiscaux selon *La Presse* (11 avril 2016) et que, pour la même période, plus de 100 accès illégaux exécutés par des fonctionnaires de l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») ont été recensés selon *Le Journal de Montréal* (9 octobre 2016). Au demeurant, « le nombre d'employés [de Revenu Québec] trop curieux oscille entre 40 et 70 par année » selon un article de la journaliste Annabelle Blais paru dans *La Presse* le 25 juillet 2014, un chiffre on ne peut plus préoccupant vu le caractère souvent personnel des données traitées par le fisc. Notons que plus de 11 000 salariés travaillent au sein de Revenu Québec.

Les **renseignements confidentiels**, concept statutaire fédéral, et ceux consignés au **dossier fiscal** québécois jouissent tous deux du secret fiscal consacré par la législation. Cette dernière garantit que les informations personnelles des contribuables ne seront pas librement communiquées à quiconque s'y

intéresserait. Le présent texte constitue un survol général des régimes législatifs s'y rapportant et s'attarde notamment sur l'exception de violence. Notons qu'il existe d'autres exceptions, notamment en matière de communication de données à un corps policier.

Régime fédéral

La version contemporaine du paragraphe 241(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») prévoit que, sauf autorisation, nul fonctionnaire ou autre représentant d'une entité gouvernementale ne peut, sciemment, ni fournir un **renseignement confidentiel**, ni permettre à qui que ce soit d'y avoir accès, ni l'utiliser en dehors, notamment, de l'application de la loi. Il forge ainsi un bouclier particulier aux informations confidentielles exposées à l'ARC, logique nécessaire derrière le système d'autocotisation auquel le secret se veut garant de confiance pour les contribuables.

La disposition protège de la curiosité des tiers les **renseignements confidentiels**, concept qui, par définition législative, se veut un « renseignement de toute nature et sous toute forme » (par. 241(10) « renseignement confidentiel » L.I.R.). La confidentialité s'y rattache dans la mesure où ledit renseignement est obtenu par l'ARC pour l'application de la loi fiscale et s'il révèle, directement ou indirectement, l'identité d'un contribuable. Qui plus est, un fonctionnaire ou un autre représentant susmentionné ne peut être contraint à témoigner ou à produire des documents concernant une information fiscale confidentielle (par. 241(2) L.I.R.). Néanmoins, suivant le paragraphe 241(3) L.I.R., ces dérogations législatives ne s'appliquent pas aux poursuites criminelles fédérales ni aux procédures judiciaires concernant l'application de la législation fiscale fédérale ou provinciale.

Cette dérogation législative à la confidentialité n'échappe toutefois pas à toute critique. En effet, et comme l'ont remarqué certains auteurs, l'ARC n'a pas l'obligation à ce titre d'informer un contribuable que ses renseignements confidentiels ont été requis ou partagés suivant l'exception du paragraphe 241(3) L.I.R. Il appert aussi que cette exception législative à la confidentialité ne requiert pas le dépôt véritable d'accusations comme opération préalable à la communication d'information privilégiée.

De plus, une information fiscale dont le voile de confidentialité serait retiré, par exemple en raison du contexte d'une poursuite criminelle ou d'une procédure judiciaire afférente à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, pourrait faire l'objet d'une fuite. Le fait que le secret fiscal ne soit retiré qu'en cas de « procédure judiciaire » ayant trait à la loi empêche un contribuable cotisé d'obtenir dès le stade de l'avis de cotisation les renseignements fiscaux de tiers utiles à sa cotisation. Il doit attendre qu'une véritable procédure judiciaire soit entreprise afin que le libellé de la loi retire le voile de confidentialité aux données fiscales d'un tiers. Une personne cotisée doit pourtant se défendre **avant** le dépôt d'une requête en cour. Il convient de noter que, dans le cadre d'une demande d'accès à l'information, un contribuable pourra notamment obtenir le rapport du vérificateur, le rapport portant sur la recommandation d'imposer ou non une pénalité, les feuilles de travail et notes du vérificateur de même que la correspondance au dossier.

Régime provincial

Le corollaire québécois du secret fiscal est entériné à l'article 69 de la *Loi sur l'administration fiscale* (« L.A.F. ») et opère différemment de la loi fédérale. En effet, il consacre plutôt la confidentialité du **dossier fiscal** d'une **personne**, le régime fédéral défendant plutôt l'idée de **renseignement confidentiel**. La **personne** en question dont le **dossier fiscal** est protégé est principalement désignée par large fiction législative comme « une personne physique, une société, une société de personnes, une fiducie, un ministère, un organisme ou une succession » (art. 1 « personne » L.A.F.). De plus, la *Loi sur l'administration fiscale* décrète la prépondérance de ses dispositions visant le secret fiscal sur toute autre législation générale ou spéciale (art. 71.4 L.A.F.), et donc sa priorité d'application sur le régime de la *Loi sur l'accès aux documents des organismes publics et sur la protection des renseignements personnels* (« Loi québécoise sur l'accès »).

L'article 69 L.A.F. prohibe l'utilisation de renseignements que le **dossier fiscal** renferme ainsi que leur communication à des tiers, sauf si la personne visée y consent ou que la législation l'autorise d'une autre façon. À l'instar de l'article 241 L.I.R., cette protection est un corollaire essentiel de l'autocotisation.

Par ailleurs, la disposition stipule qu'une procédure judiciaire relative à l'application ou à l'exécution de la législation fiscale est exclue du **dossier fiscal** (art. 69 (3^e al.) L.A.F.). Elle sera alors visée par la gouverne générale de la Loi québécoise sur l'accès. Au demeurant, la *Loi sur l'administration fiscale* écarte du concept de dossier fiscal un dossier établi notamment pour l'administration, la direction ou la gestion de Revenu Québec (art. 69 (4^e al.) L.A.F.). Le secret de ses données ne sera donc pas visé directement. De plus, la confidentialité afférente aux renseignements contenus au **dossier fiscal** québécois ne s'applique pas en cas de procédure de droit criminel ou ayant trait à l'application d'une loi fiscale (même du Parlement du Canada) suivant la loi du Québec (art. 69.9. L.A.F.), ce qui n'est pas sans rappeler les critiques susmentionnées concernant la disposition analogue au fédéral (par. 241(3) L.I.R.).

Sur le plan interprétatif, les tribunaux notent des similitudes entre les secrets fiscaux québécois et du droit fédéral. Les articles 69 L.A.F. et 241 L.I.R. sont semblables dans leur objet et relèvent tous deux de « l'application des lois fiscales et [de] la défense d'en communiquer la teneur à quiconque hormis quelques exceptions » (*Jean-Paul Roger c. P.G.Q., Jacoby, Alain, Marcotte, Perron, Simoneau*, 200-05-001522-833 (18 septembre 1987) (C.S.); *Droit de la famille – 121930*, 2012 QCCS 3845, par. 13). Ils ne sauraient être diamétralement opposés quant à leurs interprétations respectives.

Il convient de noter que la majorité des données recueillies par Revenu Québec sont conservées à l'intérieur même de ses locaux. Néanmoins, Revenu Québec peut assigner leur conservation à des tiers. Ceux-ci peuvent même être situés à l'extérieur du Québec. Qui plus est, lorsqu'un contribuable consulte le site Internet du fisc québécois, Revenu Québec utilise les renseignements en découlant à des fins statistiques. Par exemple, l'adresse IP, les pages visitées et le système d'exploitation informatique d'un contribuable seront consignés.

L'exception de violence

Il appert que les autorités fiscales peuvent passer outre à la confidentialité des données fiscales d'une personne en situation de violence et communiquer certaines informations pour pallier un danger qui guetterait un contribuable. Il s'agit d'une exception on ne peut plus concrète au secret fiscal. En effet, la *Loi de l'impôt sur le revenu* établit que « [l]e ministre peut fournir aux personnes compétentes tout renseignement confidentiel concernant un danger imminent de mort ou de blessures qui menace un particulier » (par. 241(3.1) L.I.R.) (notre soulignement).

Le régime du Québec prévoit une disposition analogue à la portée et au libellé toutefois quelque peu différents. En effet, il stipule qu'« [u]n employé de l'Agence peut communiquer des renseignements contenus dans un dossier fiscal, sans le consentement de la personne

concernée, en vue de prévenir un acte de violence, dont un suicide, lorsqu'il a des motifs raisonnables de croire qu'un danger imminent de mort ou de blessures graves menace une personne ou un groupe de personnes identifiable ou lorsqu'il existe une situation d'urgence mettant en danger leur vie, leur santé ou leur sécurité » (art. 69.0.0.11 L.A.F.) (notre soulignement).

Notons qu'advenant le fait qu'un **renseignement confidentiel** consigné au fédéral par l'ARC témoigne d'un risque imminent de « blessure », le fisc fédéral pourrait communiquer ledit renseignement aux acteurs compétents suivant la loi. En effet, ce régime ne cible pas le degré nécessaire de gravité afférent à une blessure pour permettre par conséquent la communication de données fiscales. Quant au provincial, le législateur préfère plutôt qu'une même blessure soit « grave » aux fins de satisfaire au critère exigé pour divulguer une donnée protégée en plus de satisfaire à un seuil de motifs raisonnables quant au danger imminent. Il rend ainsi cette dérogation au secret fiscal plus draconienne que celle de son homologue fédéral. Un contribuable ne serait-il mis à l'affût d'un danger imminent de « simple blessure » que de la part de l'ARC et non du fisc québécois? Pourquoi l'exigence de motifs raisonnables n'est-elle pas présente au sein du régime fédéral? Le débat relève sûrement de l'abstrait.

Conclusion

Les législateurs fédéral et québécois reconnaissent que le secret fiscal se doit d'être défendu au sein des institutions gouvernementales et sanctionnent d'autre part les manquements à tout devoir de confidentialité par le fonctionnariat. Différents régimes statutaires sont enchâssés à cet effet. Le voile de confidentialité des dossiers fiscaux a commandé chez les autorités fiscales qui le mettent en œuvre l'adoption d'une structure d'exécution et de techniques internes pour en renforcer le respect, pour assurer que l'accès des salariés du fisc aux données ne se limite qu'aux informations nécessaires à leurs fonctions. Les régimes actuels des articles 241 L.I.R. et 69 L.A.F. représentent un bouclier légal aux indiscretions des plus curieux, citoyens ou fonctionnaires, et interdisent l'accès et la communication aux données fiscales aux tiers à un dossier donné.

D'autre part, nous avons vu que la protection du secret fiscal peut être retirée en situation de « procédure judiciaire ». Il pourrait être suggéré d'encadrer, par voie de balises législatives, la communication d'informations privilégiées au stade même de l'avis d'opposition lorsque les informations concernent des tiers au contribuable et sont essentielles au bien-fondé de la procédure d'opposition. Il y a avantage à ce que les conflits fiscaux se règlent avant la judiciarisation du débat. ●