

Mise en œuvre des changements au droit fiscal et lois fiscales rétroactives

La mise en œuvre de lois fiscales dans un délai raisonnable et la certitude que le gouvernement ne modifiera pas les règles fiscales rétroactivement pour alourdir le fardeau fiscal sont d'une extrême importance pour la planification d'entreprise.

Il est arrivé que le gouvernement fédéral annonce des changements aux lois fiscales sans adopter une loi dans un délai raisonnable ou qu'il promulgue des changements rétroactivement. Un exemple important vient à l'esprit : l'imposition des fiducies non résidentes et des entités d'investissements étrangers.

Les propositions affectant l'imposition des fiducies non résidentes et les entités d'investissements étrangers ont été annoncées dans le budget fédéral de 1999. Le 30 novembre 1999, le ministre des Finances a annoncé certaines révisions aux propositions. Le 22 juin 2000, le ministère des Finances a rendu public un avant-projet de loi et a invité le public à présenter ses observations avant le 1^{er} septembre 2000. Le 7 septembre 2000, le ministre des Finances a annoncé que la période des consultations sur l'avant-projet de loi serait prorogée jusqu'au 31 décembre 2000 et que la date de mise en œuvre serait retardée d'un an, soit aux années financières débutant après 2001.

Le 2 août 2001, le ministère des Finances a publié un avant-projet de loi révisé reflétant les commentaires reçus. Le 11 octobre 2002, un troisième avant-projet de loi a été publié par le biais d'un *Avis de motion de voies et moyens*. Le 30 octobre 2003, un quatrième avant-projet de loi a été publié par le biais d'un *Avis de motion de voies et moyens* précisant que, règle générale, les propositions entreraient en vigueur pour les années financières commençant après 2002.

Le 18 juillet 2005, le ministère des Finances a publié des propositions législatives révisées, fondées sur la motion déposée en 2003 et reflétant les commentaires reçus depuis lors, afin de donner des directives aux contribuables en prévision des modifications devant être déposées au Parlement à l'automne 2005.

Le 1^{er} janvier 2006, le ministère des Finances Canada a publié un *Avis de motion de voies et moyens* comprenant des changements à l'imposition des revenus des entités d'investissements étrangers et des fiducies non résidentes. La loi (projet de loi C-33) a été déposée au Parlement le 9 novembre 2006. Le projet de loi C-33 a été adopté en troisième lecture à la Chambre des communes le 15 juin 2007, mais quand le Parlement a été prorogé le 4 septembre 2007, il est mort au Feuilleton lorsque la session parlementaire suivante a débuté. Les mesures législatives incluses dans le projet de loi C-10, *Loi de 2006 modifiant l'impôt sur le revenu*, s'appliqueraient généralement aux années financières commençant après 2006 plutôt qu'aux années financières commençant après 2002. Cependant, des dispositions ont été prises pour permettre aux contribuables de faire appliquer les règles plus tôt et de remonter jusqu'à leur première année financière commençant après 2002 (ou pour certaines fiducies non résidentes, à compter de 2000). Le projet de loi C-10 a franchi toutes les étapes à la Chambre des communes le 29 octobre 2007 et a été adopté en deuxième lecture au Sénat le 4 décembre 2007. Il a ensuite été immobilisé par le Comité sénatorial permanent des banques et du commerce durant la majeure partie de 2008. Il est finalement mort au sénat en septembre 2008 lorsqu'une élection fédérale a été déclenchée.

Dans le budget de 2010, le gouvernement a indiqué qu'il retirait ses propositions historiques concernant l'imposition d'entités d'investissement étrangères. Il a proposé des changements limités aux règles d'imposition existantes afin de respecter ses objectifs en matière de politique. Par contraste, le budget de 2010 a proposé de retenir bon nombre des propositions historiques du gouvernement concernant l'imposition des fiducies non résidentes. Cependant, le gouvernement a annoncé qu'il entendait modifier essentiellement ces propositions pour « simplifier les mesures proposées et mieux cibler les mécanismes dont l'objectif est d'éviter le paiement d'un montant d'impôt canadien approprié. »

L'annonce de modifications aux règles fiscales sans mesure législative empêche les particuliers et les entreprises de planifier leurs affaires, car ils n'ont aucune certitude des dispositions de la loi, de sa mise en œuvre et de son application. Le gouvernement doit éviter d'annoncer des changements aux lois fiscales s'il n'a pas l'intention de déposer une loi dans les six mois qui suivent.

Le gouvernement doit également expliquer les motifs des modifications rétroactives aux lois fiscales. Il a d'ailleurs affirmé par le passé que les modifications clarificatrices rétroactives doivent être apportées uniquement dans des circonstances optionnelles. Cependant, la nature générale des motifs du gouvernement laisse place à l'interprétation, ce qui ne fait qu'augmenter le niveau d'incertitude concernant les lois fiscales. En limitant autant que possible la marge d'interprétation, on donnerait aux contribuables un degré de certitude plus élevé à propos des effets du droit fiscal. Un esprit de confiance mutuelle manifesté par les entreprises et le gouvernement favoriserait l'opération efficiente, efficace et équitable du régime fiscal.

Recommandations

Que le gouvernement fédéral :

1. Pourvu qu'il y ait des consultations suffisantes, annonce des changements aux lois fiscales uniquement s'il dépose une loi habilitante dans les six mois suivant l'annonce.
2. Si la loi habilitante est déposée plus tard, rende les changements exécutoires à la date d'entrée en vigueur de la loi et non pas à la date de l'annonce originale.
3. Précise clairement les motifs des modifications rétroactives apportées aux lois fiscales. Précise ce qu'il entend par « modifications clarificatrices » et « circonstances exceptionnelles ».