

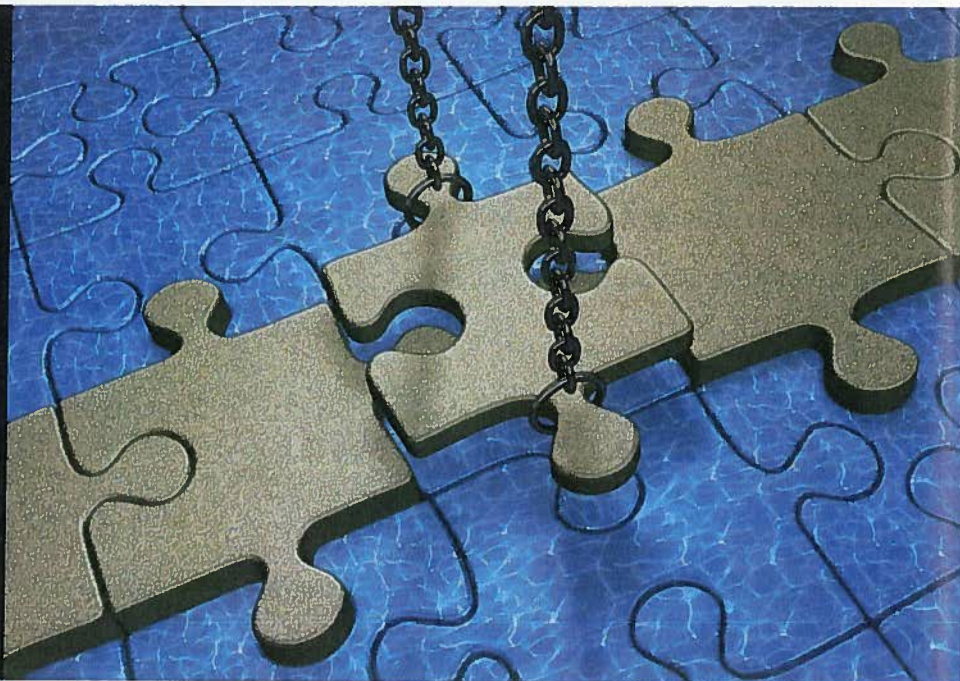
stratège



Dossiers

- Le processus de médiation : une autre façon de régler un litige fiscal
- Mécanisme de prêt de valeurs mobilières
- Le fardeau de preuve du contribuable en droit fiscal
- Distributions à un actionnaire américain par une société à responsabilité illimitée
- Fusion, roulement et avantage à une personne liée... Mais de quel avantage est-il question?
- La Relève : Affaire *Spence* – Les publications du fisc ne sont pas la Loi

Le processus de médiation : une autre façon de régler un litige fiscal



Jean-François Dorais
Avocat, M. Fisc.
Lapointe Rosenstein Marchand
Melançon s.e.n.c.r.l. Avocats
jean-francois.dorais@lrm.com

Les contribuables qui n'ont pu résoudre leur différend avec l'Agence du revenu du Canada (ci-après « ARC ») au stade de la vérification ou du processus d'opposition peuvent porter leur dossier en appel devant la Cour canadienne de l'impôt.

Le 13 janvier 2010, la Cour canadienne de l'impôt a annoncé la mise en place d'un processus de médiation judiciaire (médiation qui intervient lorsqu'une procédure judiciaire est entamée), dont peuvent se prévaloir les contribuables, dès le dépôt de leur procédure d'appel. Ceux-ci sont peu nombreux à savoir qu'ils ont également la possibilité de recourir au processus de médiation prévu par l'ARC, avant de porter leur dossier en appel devant la Cour canadienne de l'impôt.

Avant d'aborder plus en détail les processus de médiation mis en place par l'ARC et la Cour canadienne de l'impôt, nous exposerons les avantages de la médiation, par comparaison avec le processus judiciaire contradictoire traditionnel. Ensuite, nous traiterons du contexte particulier des ententes hors cour en matière fiscale.

La médiation

La médiation est un processus par lequel des parties mandatent un tiers, le médiateur, afin de les aider à trouver une solution à leur conflit, sans contrainte.

Le système judiciaire contradictoire traditionnel

Le système judiciaire contradictoire comporte son lot d'inconvénients. Les délais, les frais judiciaires et extrajudiciaires, le stress psychologique et physique associé au contexte conflictuel ainsi que les limites du processus contradictoire afin de trouver une solution acceptable pour les parties à un litige sont autant de facteurs ayant milité en faveur d'autres méthodes de résolution de conflits.

Les avantages de la médiation

La médiation présente plusieurs avantages qui ne sont pas offerts par le système judiciaire contradictoire traditionnel.

En procurant très souvent une solution accélérée au conflit, la médiation représente une économie de temps et de coûts, en plus de désencombrer le système judiciaire. À titre d'exemple, au Québec, une session en médiation (tous domaines de droit confondus) commencera en moyenne 30 jours après le dépôt d'une demande de médiation (voir Louise OTIS et Eric H. REITER, « Mediation by Judges: A New Phenomenon in the Transformation of Justice », (2006), vol. 6, n° 3 *Pepperdine Dispute Resolution Law Journal*, p. 362). Cette réduction des coûts permet aux parties moins fortunées d'avoir elles aussi l'occasion de faire valoir leurs droits.

Une solution rapide du conflit est bénéfique pour les parties concernées, puisqu'elle réduit l'anxiété habituellement associée aux litiges portés devant les tribunaux, lesquels peuvent s'étendre sur plusieurs mois, voire plusieurs années.

Pendant, l'une des caractéristiques les plus importantes du processus de médiation est son caractère confidentiel. L'aspect « privé » de la médiation est grandement apprécié par les parties impliquées dans un conflit. En effet, celles-ci n'ont pas à étaler en public les informations qui pourraient nuire à leur compétitivité, tels leurs secrets commerciaux, la nature de leurs dépenses ou tout autre fait pouvant avoir un effet négatif sur leur réputation ou sur leur image.

La médiation permet également aux parties de négocier leur entente et d'accepter une solution qui leur convient. Autrement dit, les parties sont maîtres de leur destin. Aucune décision ni aucun jugement ne peut leur être imposé. De plus, à tout moment au cours de la médiation, l'une ou l'autre des parties peut abandonner la médiation et continuer dans la voie du système judiciaire contradictoire.

Le fonctionnement et les étapes d'une médiation

En présence des parties et de leurs avocats, le médiateur explique d'abord son rôle. Les parties doivent ensuite en venir à un accord sur le mandat du médiateur et s'entendre relativement à la procédure applicable, aux échéanciers et sur les divers éléments entourant le déroulement de la médiation. La présence d'experts, le choix de procéder en plénières ou par des rencontres individuelles avec le médiateur en sont des exemples.

En présence l'une de l'autre et de façon ininterrompue, les parties ou leurs représentants commencent par exposer leurs positions respectives au médiateur. Immédiatement après la présentation des positions respectives des parties, le médiateur voudra obtenir, auprès de celles-ci, toute l'information nécessaire afin

d'être en mesure d'aller au-delà de leurs positions. Le but de l'exercice est de déterminer quels sont les intérêts et les préoccupations réels qui sous-tendent la position de chacune des parties (voir Michael L. MOFFITT et Robert C. BORDONE, *The Handbook of Dispute Resolution*, a publication of the Program on Negotiation at Harvard Law School, Jossey Bass, 2005, p. 282 : « A position is a proposed outcome that represents merely one way, among many, issues might be resolved and interests met. »).

Le médiateur tente de créer un climat de collaboration et d'ouverture, pour éventuellement amener les parties à suggérer des pistes de solution afin de régler leur conflit.

Le rôle du médiateur à cette étape est de faire en sorte que les parties passent au mode « négociation ». Dans le processus adjudicatif, une partie écoute les arguments présentés par l'autre partie avec pour seul objectif de les réfuter. En médiation, l'objectif est de comprendre l'autre partie et de poursuivre la discussion avec elle. La partie qui écoute doit évaluer non seulement sa position, mais celle de l'autre partie.

Si les parties en viennent à une entente, celle-ci pourra ensuite être homologuée par la Cour. Toutefois, en matière fiscale, il existe des limites importantes aux ententes que peuvent conclure les parties.

Les ententes hors cour dans le contexte particulier des lois fiscales

Certes, la médiation apporte beaucoup de flexibilité et confère aux parties l'avantage de leur permettre de résoudre elles-mêmes le conflit qui les oppose. Par contre, au Canada, en matière fiscale, les ententes doivent s'appuyer sur une base juridique et ne peuvent être conclues sur la base d'un simple compromis.

La vieille orthodoxie – « No taxation by contract » : le principe établi par la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Galway*

L'arrêt *Galway c. MRN*, 74 D.T.C. 6247 (C.A.F.) (ci-après « *Galway* »), a établi le principe selon lequel il n'y a pas d'imposition par contrat ou par entente. Encore aujourd'hui, au Canada, la jurisprudence confirme que les ententes conclues sur la base d'un compromis sont inexécutoires. Ce principe découle du paragraphe 220(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui ne laisse aucune discrétion au ministre.

L'arrêt *Galway* : les faits

Dans cet arrêt, le contribuable, un courtier, avait reçu un paiement de 205 000 \$. La question à trancher était de savoir si ce montant devait être inclus dans le calcul de ses revenus d'entreprise ou être considéré comme un cadeau (*tax free gift*). Le montant de la cotisation s'élevait, à l'exclusion des intérêts et des pénalités, à la somme de 133 381,58 \$.

Le tribunal de première instance a donné raison au Ministère. Puis le contribuable et le Ministère en sont venus à une entente selon laquelle ce dernier s'engageait à cotiser de nouveau le contribuable pour un montant de 100 000 \$, incluant le capital et les intérêts.

La décision de la Cour d'appel fédérale

Les parties ont ensuite déposé leur consentement devant la Cour d'appel fédérale afin d'obtenir jugement. La Cour d'appel fédérale a refusé de rendre jugement. La Cour a d'abord émis certaines réserves quant à son pouvoir de rendre jugement pour une somme qui incluait à la fois le capital et les intérêts.

La Cour d'appel fédérale a conclu que le ministre n'avait pas le pouvoir, en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, de cotiser un contribuable autrement qu'en appliquant les dispositions de cette loi aux faits soumis devant lui.

La position de l'ARC

Lors du colloque organisé par l'Association canadienne d'études fiscales le 15 janvier 2010 à Montréal (ci-après « colloque »), l'ARC a réitéré sa position selon laquelle le ministre ne peut cotiser un contribuable qu'en fonction des faits et du droit applicable. L'ARC a ajouté que le ministre ne peut accepter une offre sans base juridique, qui serait le résultat d'un simple compromis (par exemple, 25 cents pour un dollar ou « couper la poire en deux »).

L'ARC a également pris le soin de préciser, lors du colloque, que trois types de dossiers ne pouvaient faire l'objet d'un règlement : les dossiers qui touchent à des politiques écrites de l'ARC, ceux qui impliquent plusieurs contribuables à la fois et les dossiers qui touchent à de nouvelles questions de droit.

L'approche flexible des États-Unis et du Royaume-Uni

La situation est différente aux États-Unis, où, en vertu de l'article 7122 de l'*Internal Revenue Code*, le secrétaire au Trésor a le pouvoir de conclure, dans certaines conditions, des ententes basées sur un compromis avec un contribuable.

Le secrétaire au Trésor a le pouvoir de conclure de telles ententes lorsqu'il existe un doute dans l'application de la loi ou lorsqu'il arrive à la conclusion que la capacité de payer du contribuable ne permettrait pas à l'État de recouvrer la totalité de sa créance.

Au Royaume-Uni, la loi confère également une telle discrétion au Board of Inland Revenue dans l'application des lois fiscales. Autant de constats qui démontrent que la situation est différente de celle du Canada.

La médiation à l'œuvre

Description du processus de médiation sur le site Web de l'ARC

Un contribuable peut avoir recours au processus de médiation plutôt que de porter son dossier en appel devant la Cour canadienne de l'impôt. L'avis d'opposition demeure alors en suspens pendant la durée de la médiation.

Le processus de médiation mis en place par l'ARC ne vise que les questions liées à l'impôt sur le revenu et aux taxes à la consommation. L'ARC prend soin de mentionner, sur son site Web, que la médiation est plus appropriée pour les différends factuels que pour régler des questions d'interprétation.

Les contribuables qui désirent se prévaloir de ce processus doivent d'abord communiquer avec le chef des Appels de leur bureau des services fiscaux ou centre fiscal. Ensuite, si les deux parties sont d'accord, elles déterminent les questions qui seront soumises en médiation. Le processus de médiation de l'ARC est confidentiel et volontaire.

Jusqu'à présent, au Canada, un seul dossier a été soumis au processus de médiation mis de l'avant par l'ARC. Paul Lynch, sous-commissaire par intérim à la division des appels de l'ARC, nous a confirmé que les parties dans cette médiation en sont venues à une entente.

Le processus de médiation à la Cour canadienne de l'impôt : la conférence de règlement

Le 13 janvier 2010, le Comité des règles de la Cour canadienne de l'impôt a annoncé sa proposition de modifier, dans sa « Directive sur la procédure N° 17 » (ci-après « Directive »), les *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*, par l'adjonction de nouvelles règles relatives aux offres de règlement ainsi que par des modifications aux causes types et aux conférences dans le cadre du processus d'appel. La Directive est entrée en vigueur le 18 janvier 2010.

L'une des modifications proposées est l'ajout de la Règle 126.3 intitulée « Conférence de règlement ». La Règle 126.3 prévoit qu'à tout moment, la Cour peut, de son propre chef ou à la demande d'une des parties, ordonner la tenue d'une conférence de règlement pour examiner la possibilité de régler la totalité ou une partie des questions en litige. Contrairement au programme de médiation de l'ARC, la conférence de règlement par la Cour canadienne de l'impôt peut être imposée par la Cour même, lorsque le dossier semble s'y prêter.

On y prévoit que le juge qui préside la conférence de règlement ne pourra présider l'audition, le cas échéant. Il ne pourra non plus communiquer avec le juge qui présidera l'audition, si les parties n'en viennent pas à une entente.

Chaque partie doit préparer et signifier, dans un délai de 14 jours, un mémoire n'excédant pas 10 pages, exposant sa thèse, les faits pertinents, les questions à trancher, les principes de droit, la jurisprudence et la doctrine applicables.

Appelée à commenter cette nouvelle règle, la Cour canadienne de l'impôt a émis le commentaire suivant lors du colloque :

« Le but de cette conférence est d'encourager les parties à régler leurs différends hors cour, si cela est possible, dans un délai raisonnable avant le procès et non la veille de façon à éviter de perdre des journées, voire des semaines d'audience, qui auraient pu être consacrées à d'autres contribuables. »

Ce ne sont pas tous les juges qui seront appelés à présider ces conférences de règlement. En octobre 2010, 10 juges recevront une formation auprès de l'Institut national de la magistrature. Ce sont ces juges qui seront assignés aux conférences de règlement.

Pourquoi un juge comme médiateur?

La perception par les parties que les juges sont indépendants et impartiaux confère à ces derniers une autorité morale. Rappelons cependant que le juge-médiateur n'est pas là pour forcer les parties à en venir à un accord, mais plutôt pour aider celles-ci à trouver elles-mêmes une solution au conflit qui les oppose.

En outre, les juges-médiateurs, en plus d'être payés par l'État, ont les habiletés et les compétences nécessaires pour agir à titre de médiateur; ils ont une vaste connaissance de la loi, en plus d'une grande expérience en matière de résolution de conflits.

Conclusion

Dans un système de justice où les tribunaux sont encombrés et où l'accès à la justice est devenu une préoccupation, la médiation représente une solution plus rapide et moins coûteuse que les praticiens se doivent d'envisager. En permettant aux parties de décider elles-mêmes du sort de leur dossier, la médiation rend la justice plus accessible pour les contribuables.

Par conséquent, il est étonnant de constater qu'un seul dossier ait été soumis, jusqu'à présent, au processus de médiation mis de l'avant par l'ARC. Toutefois, en encadrant les conférences de règlement par l'ajout de la Règle 126.3 aux *Règles de procédure*, la Cour canadienne de l'impôt s'est donné les outils nécessaires afin de promouvoir cette méthode différente de règlement des conflits.

Certes, les ententes avec les autorités fiscales ne peuvent être conclues sur la base d'un compromis. Il appartient alors aux parties, et surtout à leurs représentants, de faire preuve de créativité et d'imagination dans l'application du droit et dans l'analyse des faits. Après tout, le but recherché n'est-il pas une solution adéquate du litige?

Ce texte a été préparé avec la collaboration de M^e Guy Du Pont et de l'honorable Louise Otis.