

Les enjeux liés au service et à l'équité relevant du
**Programme d'encouragements
fiscaux de la recherche scientifique
et développement expérimental**

Un document d'observation
Décembre 2011



Bureau de l'ombudsman des contribuables

50, rue O'Connor, bureau 724

Ottawa ON K1P 6L2

Téléphone : 613-946-2310 | Ligne sans frais : 1-866-586-3839

Télécopieur : 613-941-6319 | Télécopieur sans frais : 1-866-586-3855

© Ministre de Travaux publics et Services gouvernementaux Canada 2012

N° de cat. : Rv10-4/2012F-PDF

ISBN : 978-1-100-98450-6

Ce document est aussi disponible en format électronique au www.oto-boc.gc.ca

GLOSSAIRE DES TERMES ET SIGLES

ARC	Agence du revenu du Canada
BOC	Bureau de l'ombudsman des contribuables
CII	Crédit d'impôt à l'investissement
CPRT	Conseiller en matière de politiques de recherche et technologie
CRT	Conseiller en recherche et technologie
Demandeur	Le particulier contribuable ou l'entreprise qui produit une demande d'encouragements fiscaux pour la recherche scientifique et le développement expérimental
DGPO	Direction générale des programmes d'observation
EF	Examineur financier
ESNT	Expert sectoriel national en technologie
GEF	Gestionnaire des examens financiers
GRT	Gestionnaire en recherche et technologie
Intervenants de la RS&DE	Tous les participants au Programme de la RS&DE ainsi que ceux qui s'y intéressent
MED	<i>Manuel d'examen des demandes</i> – un guide des examens scientifiques à l'intention des conseillers en recherche et technologie
Plainte	Une expression d'insatisfaction écrite par un contribuable, adressée à l'ombudsman au sujet d'un service ou d'un traitement reçu de l'Agence du revenu du Canada, accompagnée d'un consentement signé qui autorise l'ARC à divulguer des renseignements confidentiels au sujet de ce contribuable à l'ombudsman
RAE	Révision administrative de l'examen
RET	Rapport d'examen technique
RS&DE	Recherche scientifique et développement expérimental
SAO	Section des avis d'opposition

Table des matières

SOMMAIRE	1
INTRODUCTION.....	2
Qu'est-ce que le Programme d'encouragements fiscaux de la RS&DE?	2
L'importance de la RS&DE pour les intervenants	2
Le besoin d'une enquête.....	3
Plaintes	5
Objectif.....	5
Constatations générales.....	6
LE MANDAT DE L'OMBUDSMAN DES CONTRIBUABLES.....	7
CONTEXTE DU PROGRAMME.....	8
LE PROCESSUS D'ÉVALUATION.....	11
ENJEUX.....	12
Préoccupations générales.....	12
1. Comparaisons régionales	14
2. Discussion d'admissibilité préliminaire	17
3. Explication des déterminations d'inadmissibilité.....	19
4. Révision administrative de l'examen	21
5. Processus d'appel	22
CONCLUSION	26
ANNEXE.....	28

SOMMAIRE

Le Programme d'encouragements fiscaux de la Recherche scientifique et du développement expérimental (RS&DE) a été établi en 1985 et demeure la plus grande source de soutien fédéral pour les entreprises qui font de la recherche et du développement. Il est administré par la Direction générale des programmes d'observation de l'Agence du revenu du Canada (ARC).

Dès que certains demandeurs et leurs représentants ont exprimé leur insatisfaction envers le Programme de la RS&DE, le Bureau de l'ombudsman des contribuables (BOC) a lancé une enquête afin de déterminer si l'administration du programme de l'ARC respecte les droits liés au service de la Charte des droits du contribuable. Notre enquête s'est concentrée sur les enjeux relatifs au service tels que la suffisance et la rapidité des communications de l'ARC destinées aux demandeurs, ainsi que sur les enjeux d'équité administrative.

Nous avons tenu des consultations avec les intermédiaires fiscaux (p. ex. les cabinets comptables, les préparateurs de déclarations de revenus, les associations de l'industrie) et les demandeurs, et nous les avons encouragés à soumettre des plaintes formelles avec notre Bureau, mais très peu l'ont fait. Notre enquête consistait également en un examen des politiques et des procédures de l'ARC, ainsi qu'en des discussions avec le personnel à l'ARC qui administre le Programme de la RS&DE.

L'enjeu est de taille pour ceux qui participent au Programme de la RS&DE. D'une part, l'ARC doit administrer un programme d'encouragements fiscaux de trois milliards de dollars pour les demandeurs admissibles, tout en s'assurant que les encouragements sont attribués seulement à ceux qui y ont droit. D'autre part, les demandeurs, les experts-conseils et les préparateurs de demandes ont un intérêt considérable sur la façon dont le programme est administré, puisque cela peut avoir des incidences importantes sur leurs revenus.

Bien que nous ayons entendu de nombreux mécontentements à propos du Programme de la RS&DE parmi les demandeurs, nous n'avons pas été en mesure de confirmer un bon nombre de critiques en raison du manque de plaintes sur lesquelles enquêter. Par conséquent, ce document d'observation n'est pas un rapport spécial avec des recommandations formelles. Il contient plutôt des observations sur les enjeux soulevés par les intervenants de la RS&DE, conformément au mandat de l'ombudsman des contribuables. Celles-ci comprennent les enjeux sur les comparaisons régionales, les discussions d'admissibilité préliminaire, les justifications fournies relativement aux demandes inadmissibles, la révision administrative de l'examen et le processus d'appel.

Nous espérons que notre enquête et nos observations seront informatives et encourageront un dialogue productif entre l'ARC et les demandeurs, pour le bien de toute la collectivité de la RS&DE.

INTRODUCTION

Qu'est-ce que le Programme d'encouragements fiscaux de la Recherche scientifique et du développement expérimental (RS&DE)?

Le Programme d'encouragements fiscaux de la RS&DE est un programme d'encouragements fiscaux qui vise à encourager les entreprises à participer à la recherche et au développement. L'appui du gouvernement fédéral aux entreprises pour la recherche et le développement vient de l'idée qu'une telle innovation offre des avantages importants à l'économie canadienne en général. Le Programme de la RS&DE offre des encouragements aux établissements qui entreprennent des activités de recherche et de développement au moyen d'une déduction d'impôt sur le revenu, ainsi que d'un crédit d'impôt à l'investissement qui est entièrement ou partiellement remboursable.

Le Programme de la RS&DE a été établi en 1985 et demeure la plus grande source unique de soutien fédéral aux activités de recherche et de développement menées par les entreprises au Canada. Chaque année, le programme fournit plus de trois milliards de dollars en crédits d'impôt à l'investissement.

L'ARC administre le Programme de la RS&DE conformément aux dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. La Direction générale des programmes d'observation (DGPO) de l'ARC est responsable d'administrer le programme par l'entremise de sa Direction de la RS&DE.

L'importance de la RS&DE pour les intervenants

L'environnement dans lequel le Programme de la RS&DE est administré est très complexe. Vu les montants en jeu, les enjeux qui nous ont été présentés sont importants pour la collectivité de la recherche et du développement. L'aide que le Programme de la RS&DE fournit a été particulièrement importante pour le développement de nouvelles entreprises, puisqu'elles peuvent être admissibles aux crédits d'impôt avant même de gagner suffisamment de revenus pour payer de l'impôt. En effet, certaines entreprises en démarrage peuvent dépendre, pour leur propre survie, de leur admissibilité à l'aide de la RS&DE. Plusieurs entreprises établies, qui ont eu droit aux déductions de la RS&DE, ou qui ont reçu des crédits d'impôt depuis un certain temps, s'attendent maintenant à recevoir ces encouragements et en dépendent, les intégrant même dans leur budget. Si les déductions d'impôt ou les crédits remboursables disparaissaient soudainement, les répercussions pour ces entreprises pourraient être importantes. De plus, les

chercheurs consacrent souvent plusieurs années d'efforts et s'investissent émotionnellement dans ces projets.

Les experts-conseils et les préparateurs de demandes ont aussi un intérêt important dans la manière dont le Programme de la RS&DE est administré.

Comme l'a souligné la Chambre de commerce du Canada, il est important que le soutien fédéral aide à mobiliser des niveaux plus élevés d'activités de la R-D, puisque la croissance de la productivité motivée par l'innovation est essentielle à la prospérité nationale¹. Pour que le Programme de la RS&DE aient les effets escomptés, il doit être administré d'une manière qui inspire confiance aux demandeurs. Pour que le Programme de la RS&DE soit vu comme équitable, il doit être exécuté d'une manière cohérente et rapide pour que les entreprises puissent s'y fier.

Pourtant, avec plus de 18 000 demandeurs chaque année, impliquant plus de trois milliards de dollars des contribuables, l'ARC doit faire preuve d'une grande vigilance pour s'assurer que seuls les demandeurs admissibles reçoivent les encouragements du Programme de la RS&DE. Les enjeux sont grands pour le gouvernement ainsi que pour l'industrie.

Le besoin d'une enquête

Peu de temps après la formation du BOC, nous avons commencé à recevoir un éventail de critiques envers le Programme de la RS&DE de la part des demandeurs et de leurs représentants. L'ombudsman a entendu de nombreux témoignages de mécontentement au sujet du Programme de la RS&DE au cours de ses campagnes de sensibilisation et il a encouragé les demandeurs à présenter des plaintes à notre Bureau. Pendant ce temps, les enquêteurs du BOC ont examiné les reportages des médias et ont eu des discussions avec les demandeurs de la RS&DE et leurs représentants, afin de comprendre ce qui était à l'origine du mécontentement et ce en quoi consistaient les problèmes.

Éventuellement, notre équipe des arrivages a reçu un petit nombre de plaintes des demandeurs au sujet de l'administration du Programme de la RS&DE de l'ARC, bien que la majorité d'entre elles ne soient pas liées au mandat de l'ombudsman, qui est de faire respecter la Charte des droits du contribuable et d'encourager le service professionnel et le traitement équitable par l'ARC. Plusieurs des plaintes et des présentations que nous avons reçues des demandeurs visaient l'interprétation ou l'application que l'ARC fait des lois et des politiques qui régissent le Programme de la

¹ Chambre de commerce du Canada, Énoncé de politique, avril 2011.

RS&DE. Ces enjeux ne sont pas compris dans le mandat de l'ombudsman. Parmi les quelques plaintes liées au mandat que nous avons reçues et qui concernent les enjeux abordés dans ce document, seulement deux peuvent être fondées.

Malgré tout, en raison des plaintes présentées par les demandeurs, les préoccupations soulevées par les intervenants, ainsi que la portée nationale et les répercussions possibles du programme sur une partie importante de la collectivité de la RS&DE, nous avons lancé une enquête systémique. L'enquête s'est concentrée sur les enjeux liés au service, tels que la suffisance et la rapidité des communications de l'ARC à l'intention des demandeurs, ainsi que sur les enjeux liés à l'équité administrative : essentiellement, à savoir si l'ARC administre le Programme de la RS&DE en conformité avec les droits liés au service précisés dans la Charte des droits du contribuable.

Au cours de l'enquête, les représentants de notre Bureau ont organisé diverses séances de consultation avec les intervenants de la RS&DE, y compris des entreprises de tailles diverses, des demandeurs individuels, des experts-conseils, des groupes d'experts-conseils et des cabinets comptables.

Nous avons invité les demandeurs à nous faire part de leurs commentaires au sujet du Programme de la RS&DE au moyen de notre site Web et nous avons reçu de nombreuses réponses.

Nous avons également obtenu d'importantes quantités de renseignements de l'ARC au sujet des politiques et des procédures qu'elle suit lorsqu'elle administre le Programme de la RS&DE. Nous avons complété ces renseignements en tenant des groupes de discussion avec le personnel de l'ARC qui administre les fonctions de première ligne du programme. Notre Bureau a tenu des téléconférences avec chaque région, où plus de 50 participants, qui comprenaient des conseillers en recherche et technologie, des gestionnaires de la recherche et de la technologie, des examinateurs financiers et des gestionnaires de l'examen financier, ont participé à des discussions ouvertes sur le programme. Nous avons également rencontré les directeurs et la directrice générale de la Direction de la RS&DE de l'ARC. En réponse à nos demandes, l'ARC a aussi fourni une grande quantité de renseignements sur les enjeux soulevés au cours de l'enquête.

Plaintes

Notre Bureau a entendu de nombreuses anecdotes et allégations sur le Programme de la RS&DE de la part de demandeurs qui ne voulaient pas présenter une plainte officielle à notre Bureau ou qui voulaient rester anonymes. Plusieurs représentants, demandeurs et groupes d'intérêt qui sont concernés par la RS&DE étaient très loquaces dans leurs critiques sur la façon dont le Programme de la RS&DE était administré. Pourtant, malgré tous nos efforts à encourager ces demandeurs et leurs représentants à présenter des plaintes afin de nous permettre d'enquêter sur le bien-fondé et les causes possibles, la plupart ne l'ont pas fait.

Une plainte est l'expression écrite d'insatisfaction ou de mécontentement d'un contribuable au sujet du service ou du traitement qu'il a reçu de l'ARC, appuyée par des témoignages de ce qui s'est produit et du moment. Plus important encore, elle comprend un formulaire de consentement signé, qui autorise l'ARC à partager les renseignements confidentiels sur le contribuable avec le BOC, afin qu'il puisse faire une enquête approfondie sur la plainte.

Notre Bureau s'engage à enquêter en profondeur sur les plaintes liées au mandat d'une manière confidentielle et impartiale. Si nous recevons une plainte, nous pouvons faire une enquête sur un enjeu et déterminer s'il existe réellement. Dans le cas contraire, nous sommes incapables de vérifier les allégations et de comparer les expériences des contribuables à la politique qui s'applique de l'ARC pour déterminer s'il y a eu un manque d'équité ou un écart de service. Nous ne pouvons pas agir d'une manière significative avec les spéculations et les allégations qui ne sont pas appuyées par des preuves. Sans preuve, nous ne pouvons pas arriver à des conclusions crédibles au sujet d'un problème perçu et encore moins présenter des recommandations réalisables pour le corriger.

Malgré nos efforts soutenus au cours de cette enquête pour encourager les demandeurs et leurs représentants à présenter des plaintes écrites sur les enjeux clés, nous en avons reçu très peu, et la plupart d'entre-elles étaient non fondées. Nous étions déçus de ne pas avoir reçu de plaintes sur des cas réels, passés ou présents, qui nous auraient permis d'effectuer une analyse approfondie de ces enjeux et de formuler des recommandations, au besoin.

Objectif

Au début, nous avons vu cette enquête comme la possibilité d'aborder les enjeux liés au service et à l'équité relevant de l'administration du Programme de la RS&DE de l'ARC, et de faire des recommandations en vue d'aider l'ARC à améliorer l'expérience du service pour les contribuables.

Grâce à la recherche et à l'analyse, nous avons espéré déterminer si l'ARC administre le Programme de la RS&DE de façon équitable et offre un service professionnel aux demandeurs. Nous nous attendions à ce que notre enquête des plaintes et notre analyse des enjeux mènent à la publication d'un rapport spécial contenant des recommandations.

Cependant, vu la nature des renseignements reçus, particulièrement l'absence de plaintes, nous sommes limités à faire des observations sur les enjeux relatifs à la RS&DE qui ont été portés à notre attention et qui font partie du mandat de l'ombudsman.

Notre examen du niveau de service et de l'équité offert par l'ARC aux contribuables dans le cadre du Programme de la RS&DE a principalement cherché à déterminer si les droits liés au service aux contribuables étaient respectés dans les contextes suivants :

- comparaisons régionales;
- discussion d'admissibilité préliminaire;
- justifications fournies relativement aux demandes inadmissibles;
- révision administrative de l'examen;
- processus d'appel.

Constatations générales

Nous avons observé que plusieurs demandeurs croient que l'ARC n'administre pas toujours le Programme de la RS&DE d'une manière prévisible et rapide. Lorsque les crédits ou les remboursements ne sont pas versés à temps, lorsque les décisions en matière d'inadmissibilité ne sont pas expliquées adéquatement ou de façon opportune, ou lorsque le processus d'appel crée de la confusion, les demandeurs peuvent avoir l'impression que le programme n'est pas administré de manière équitable.

Toutefois, prendre des décisions prévisibles et rapides tout en administrant un programme si complexe est un défi formidable pour l'ARC. Il est très difficile d'être cohérent, ou même de sembler l'être, dans le cadre d'un programme national qui reçoit plus de 18 000 demandes annuellement qui ne peuvent pas toutes être examinées. L'admissibilité des demandes qui sont examinées relève de la capacité du demandeur à démontrer qu'il respecte les critères de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et du Règlement. Pour le BOC, traiter les critiques sur le service de l'ARC et l'équité dans l'administration de certains aspects du Programme de la RS&DE et évaluer le bien-fondé de ces critiques, a été difficile en l'absence de plaintes sur la plupart des enjeux que l'ombudsman a le mandat de régler.

Nous espérons que nos observations sensibiliseront les gens aux enjeux qui ont des répercussions sur les demandeurs et l'ARC. En nous concentrant sur ces enjeux liés au service et à l'équité nous cherchons à encourager un dialogue productif entre l'ARC et les demandeurs du Programme de la RS&DE.

LE MANDAT DE L'OMBUDSMAN DES CONTRIBUABLES

L'ombudsman des contribuables est un agent indépendant et impartial chargé d'examiner les plaintes liées au service formulées à l'égard de l'ARC, et de faire respecter la Charte des droits du contribuable. L'ombudsman remplit également son mandat en déterminant et en examinant les enjeux systémiques et émergents liés au service pouvant avoir des conséquences négatives pour les contribuables.

L'ombudsman des contribuables n'examine pas les plaintes relatives à la politique fiscale ou à la législation touchant les programmes, ou les questions portées devant les tribunaux.

Les articles suivants de la Charte des droits du contribuable sont pertinents à ce document :

- **Article 5** : le droit d'être traité de façon professionnelle, courtoise et équitable,
- **Article 6** : le droit d'obtenir de l'ARC des renseignements complets, exacts, clairs et opportuns,
- **Article 10** : le droit que l'ARC tienne compte des coûts liés à l'observation dans le cadre de l'administration des lois fiscales,
- **Article 11** : le droit de s'attendre à ce que l'ARC rende compte,
- **Article 15** : le droit pour un contribuable d'être représenté par la personne de son choix.

Dans le contexte de la RS&DE, l'expression « contribuables » comprend les demandeurs, les représentants tiers, les entreprises, les associations et les groupes d'intérêt de la RS&DE. Au cours de cet examen, notre équipe des enquêtes systémiques les a tous entendus.

Conformément à un mandat bien défini, nous n'avons jamais voulu que notre enquête soit une évaluation générale du Programme de la RS&DE. Elle s'est concentrée sur les enjeux relatifs au Programme de la RS&DE qui étaient compris dans le mandat de l'ombudsman. Nous n'avons pas été en mesure d'aborder tous les enjeux portés à notre attention, car plusieurs d'entre eux étaient hors de notre mandat.

Le mandat de l'ombudsman ne couvre pas l'examen des enjeux relatifs à la politique fiscale et à la législation. Par conséquent, nous n'avons pas abordé les enjeux sur la façon dont l'ARC interprète et applique les parties de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui s'appliquent à la RS&DE, ou si des articles de la Loi doivent être modifiés. Par ailleurs, le degré auquel l'ARC examine les demandes et la minutie technique dont elle fait preuve ne font pas partie du mandat de l'ombudsman. Les discussions au sujet du rôle du gouvernement dans la RS&DE et de l'organisme gouvernemental qui est le plus approprié pour administrer ce programme ne sont pas dans la portée de cette enquête non plus. Par conséquent, nos études et nos analyses ne visaient pas à répondre à ces questions.

CONTEXTE DU PROGRAMME

Le Programme d'encouragements fiscaux de la RS&DE a été lancé en 1985 et est administré par l'ARC en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, alors que le ministère des Finances est responsable de la Loi de l'impôt sur le revenu. Ce programme demeure la plus grande source unique de soutien à la recherche et au développement au Canada et, avec le temps, l'ARC a apporté plusieurs changements administratifs pour offrir cet encouragement d'une façon plus efficiente.

Le Programme de la RS&DE a deux composantes. La première est une déduction de l'impôt sur le revenu qui permet aux entreprises de déclarer certaines dépenses, telles que les dépenses salariales et les salaires des employés qui participent directement à la RS&DE, et les coûts de certains matériaux et machines utilisés principalement pour la RS&DE.

La deuxième composante est un crédit d'impôt à l'investissement (CII) de la RS&DE. Chaque année, le Programme de la RS&DE verse plus de trois milliards de dollars en CII à plus de 18 000 demandeurs². Toute entreprise qui exploite et qui effectue de la R-D au Canada peut présenter une demande pour obtenir les CII. Cependant, le taux de CII auquel une entreprise a droit dépend de sa taille (comme la législation le détermine). Les petites sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC), déterminées selon les seuils de revenu et de capital, ont droit à des CII d'une valeur de 35 % des dépenses admissibles, alors que les grandes SPCC, ainsi que les sociétés sous contrôle public et étranger, ont droit à un taux de 20 %.

² *Un soutien pour votre R-D au Canada – Aperçu du programme d'encouragements fiscaux pour la recherche scientifique et le développement expérimental (RS&DE)*, ARC, RC4472.

Pour présenter une demande au Programme de la RS&DE, les demandeurs doivent remplir et présenter les formulaires prescrits, ainsi que l'annexe ou le formulaire de CII approprié. Le demandeur doit présenter les formulaires de demande dans les 18 mois suivant la date d'échéance de sa déclaration de revenus, pour l'année au cours de laquelle il a engagé les dépenses de la RS&DE³.

Les activités de la R-D doivent se situer dans l'une des trois catégories précisées au paragraphe 248(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, pour être admissibles aux encouragements de la RS&DE : développement expérimental, recherche appliquée ou recherche pure. L'expression « recherche scientifique et développement expérimental » est définie dans ce paragraphe comme suit :

« activités de recherche scientifique et de développement expérimental » sont définies comme étant : Investigation ou recherche systématique d'ordre scientifique ou technologique, effectuée par voie d'expérimentation ou d'analyse, c'est-à-dire :

- a) la recherche pure, à savoir les travaux entrepris pour l'avancement de la science sans aucune application pratique en vue;
- b) la recherche appliquée, à savoir les travaux entrepris pour l'avancement de la science avec application pratique en vue;
- c) le développement expérimental, à savoir les travaux entrepris dans l'intérêt du progrès technologique en vue de la création de nouveaux matériaux, dispositifs, produits ou procédés ou de l'amélioration, même légère, de ceux qui existent.

Pour l'application de la présente définition à un contribuable, sont compris parmi les activités de recherche scientifique et de développement expérimental :

- d) les travaux entrepris par le contribuable ou pour son compte relativement aux travaux techniques, à la conception, à la recherche opérationnelle, à l'analyse mathématique, à la programmation informatique, à la collecte de données, aux essais et à la recherche psychologique, lorsque ces travaux sont proportionnels aux besoins des travaux visés aux

³ Notre programme, site Web externe de l'ARC : <http://www.cra-arc.gc.ca/txcrdt/sred-rsde/bts-fra.html> (consulté le 1^{er} juillet 2011).

alinéas a), b) ou c) qui sont entrepris au Canada par le contribuable ou pour son compte et servent à les appuyer directement.

Ne constituent pas des activités de recherche scientifique et de développement expérimental les travaux relatifs aux activités suivantes :

- e) l'étude du marché et la promotion des ventes;
- f) le contrôle de la qualité ou la mise à l'essai normale des matériaux, dispositifs, produits ou procédés;
- g) la recherche dans les sciences sociales ou humaines;
- h) la prospection, l'exploration et le forage fait en vue de la découverte de minéraux, de pétrole ou de gaz naturel et leur production;
- i) la production commerciale d'un matériau, d'un dispositif ou d'un produit nouveau ou amélioré, et l'utilisation commerciale d'un procédé nouveau ou amélioré;
- j) les modifications de style;
- k) la collecte normale de données.⁴

Pour aider les demandeurs, l'ARC rend disponible les documents d'interprétation et d'orientation qui fournissent des lignes directrices techniques en vue de clarifier ce qui constitue la RS&DE selon le *Règlement de l'impôt sur le revenu*. L'un de ces documents, la circulaire d'information 86-4R3, établit les critères à appliquer pour déterminer si une activité est admissible aux encouragements fiscaux de la RS&DE. Afin que le travail déclaré soit admissible comme activité de la RS&DE, les demandeurs doivent démontrer qu'il respecte trois critères : l'avancement de la science ou de la technologie, l'incertitude scientifique ou technologique et le contenu scientifique ou technique. Ce que l'ARC recherche pour déterminer si un projet est admissible comme activité de la RS&DE est la preuve qu'on ne puisse pas répondre à ce type de risque ou d'incertitude technique à l'aide de l'ingénierie habituelle ou de procédures standard et, par conséquent, qu'il exige un avancement technologique.

Les demandeurs doivent également fournir sur demande les documents à jour créés par l'exploitation de l'entreprise ou la mise en œuvre du projet en question. La documentation ponctuelle (la documentation élaborée au cours de la mise en œuvre du projet) est non seulement la preuve que le projet déclaré s'est réellement produit, mais elle est aussi vue comme un produit dérivé de la méthode scientifique.

⁴ *Loi de l'impôt sur le revenu*, 1985, ch. 1 (5^e suppl.).

LE PROCESSUS D'ÉVALUATION

Le document *L'examen technique de la RS&DE : un guide pour les demandeurs de l'ARC*, publié le 25 juillet 2011, décrit le processus d'évaluation.

Toutes les demandes de la RS&DE sont évaluées au centre fiscal au moment de leur production⁵. Certaines demandes sont acceptées telles qu'elles ont été produites. Certaines sont sélectionnées pour un examen au bureau ou pour un examen technique ou financier plus détaillé et envoyées au Bureau des services fiscaux coordonnateur, où le centre de contrôle décide si la demande doit être examinée plus en détails par le conseiller en recherche et technologie (CRT), l'examineur financier (EF) ou les deux.

Lorsqu'une demande est sélectionnée pour examen, le CRT examine tous les renseignements produits avec la demande de la RS&DE actuelle ainsi que tout renseignement des demandes précédentes et, s'il y a lieu, indiquera au demandeur de lui fournir plus d'information ou des clarifications. Pour les demandes sélectionnées pour un examen détaillé, l'EF effectuera un examen financier de la demande de la RS&DE.

Si on considère qu'une visite sur place est nécessaire, le CRT se présentera aux installations du demandeur, discutera du travail de la RS&DE déclaré et réglera toute question soulevée au cours de l'examen. Une liste des activités ou des documents à examiner au cours de la visite sur place est envoyée au demandeur à l'avance. À la fin de la visite des lieux, le CRT devrait donner au demandeur une indication verbale préliminaire au sujet de ses décisions relatives à l'admissibilité ou de ses préoccupations en suspens. Cela permettra au demandeur d'apporter toute autre observation ou renseignements pour répondre à ses préoccupations. Les résultats du travail du CRT sont consignés dans un rapport d'examen de la RS&DE qui est donné par après au demandeur.

Lorsque les examens techniques et financiers sont terminés, l'EF travaille avec le CRT pour rédiger la proposition de l'ARC.

Au cours du processus d'examen, on encourage le demandeur à discuter de tout désaccord avec le CRT ou l'EF en premier pour régler les conflits et, s'il y a lieu, d'en discuter avec le gestionnaire de la recherche et de la technologie (GRT) ou le gestionnaire de l'examen financier (GEF) par la suite. Troisièmement, le demandeur peut demander une révision administrative de l'examen du directeur adjoint de la RS&DE.

⁵ <http://www.cra-arc.gc.ca/txcrdt/sred-rsde/pblctns/gd-tchrvw-fra.html> (consulté le 19 septembre 2011).

Les demandeurs qui ne sont toujours pas d'accord avec l'avis de cotisation ou de nouvelle cotisation final ont le droit d'entreprendre la première étape du processus officiel de règlement des différends en produisant un avis d'opposition avec la Direction générale des appels de l'ARC.

ENJEUX

Préoccupations générales

Qualité et admissibilité des demandes

Au cours de la préparation de ce document, nous avons observé une grande différence de perception de certaines questions chez des demandeurs d'encouragements de la RS&DE et l'ARC. Certains contribuables critiquent le fait que ce soit la Direction générale des programmes d'observation au sein de l'ARC qui administre le Programme de la RS&DE et affirment que sa culture d'exécution de la loi la rend peu apte à administrer un programme d'encouragement conçu pour offrir des remboursements et des crédits d'impôt. Ils prétendent que l'ARC est trop contraignante dans son administration du Programme de la RS&DE, mettant davantage l'accent sur son rôle de vérificateur et refusant des demandes d'une manière contraire au but prévu du programme. En général, les contribuables et leurs représentants demandent un meilleur équilibre entre les deux fonctions de l'ARC de protéger l'assiette fiscale et d'administrer un programme d'encouragement.

Pour sa part, l'ARC affirme qu'elle a atteint l'équilibre approprié tout en reconnaissant qu'elle a des préoccupations réelles par rapport à la pertinence et à la qualité d'un nombre croissant de demandes d'encouragement de la RS&DE. Selon un article paru dans le *Globe and Mail*, Andy Meredith, porte-parole de l'ARC, a affirmé qu'une majorité des demandes de la RS&DE sont fondées, mais il a confirmé que l'ARC voit une tendance croissante de détérioration de la qualité des demandes⁶. Par conséquent, l'ARC dit qu'elle doit étudier minutieusement certaines demandes afin d'éliminer toute réclamation non appuyée par des pièces justificatives et d'assurer que l'intégrité fiscale du programme soit maintenu.

Documentation

Certains demandeurs de la RS&DE ou leurs représentants nous ont informés qu'ils croient que l'ARC demande beaucoup trop de documents et de dossiers pour appuyer leurs demandes. Certains demandeurs ont dit que l'ARC leur exige de fournir

⁶ Barrie McKenna, *The Globe and Mail*, le 6 février 2011.

des documents pour justifier leurs demandes qui, normalement, ne seraient pas produits dans le cours des activités de l'entreprise.

« On peut vaincre la pesanteur, mais parfois la paperasse vous écrase. »

Wernher Von Braun

Pour sa part, l'ARC nous dit que la documentation qu'elle exige devrait être produite au cours des activités de l'entreprise si la méthode scientifique est appliquée de manière appropriée.

Dans un arrêt faisant autorité de la Cour canadienne de l'impôt au sujet de la RS&DE, le juge Bowman, de la Cour canadienne de l'impôt, a dit ce qui suit au sujet du besoin de documentation adéquate :

« Toutefois, ces éléments doivent exister dans le cadre de la méthode scientifique dans son ensemble. [...] La Loi et son règlement d'application ne le prévoient pas expressément, mais il semble évident qu'un compte rendu détaillé des hypothèses, des essais et des résultats, doit être fait, et ce, au fur et à mesure de l'avancement des travaux⁷. »

Le dictionnaire Merriam-Webster définit la méthode scientifique comme [Traduction] « les principes et les procédures pour la poursuite systématique des connaissances qui font appel à la reconnaissance et la formulation d'un problème, à la collecte de données par l'observation et l'expérimentation et la formulation et mise à l'épreuve d'hypothèses⁸. »

Pour déterminer l'admissibilité d'un projet comme étant de la RS&DE, l'ARC utilise un test en deux parties. D'abord, elle doit déterminer si le projet, en entier, respecte les exigences établies dans la définition de la RS&DE du paragraphe 248(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Si le projet ne répond pas à ces exigences, l'étude s'arrête ici.

Cependant, si le projet en entier est admissible, alors l'ARC doit entreprendre un examen pour déterminer si le travail accompli constitue de la RS&DE admissible. Pour savoir si une dépense est liée à la RS&DE, le travail admissible doit être déterminé au cas par cas. Toute demande d'aide pour la RS&DE doit être accompagnée de preuves qui présentent les hypothèses élaborées, les incertitudes technologiques ciblées pour élimination, la méthodologie et les procédures avec lesquelles ces hypothèses seront mises à l'épreuve ainsi que les observations faites et les conclusions tirées. Selon la législation et la jurisprudence pertinentes, l'ARC adopte la perspective que le seul moyen fiable avec lequel les demandeurs peuvent démontrer qu'ils ont mené de la recherche scientifique ou le développement

⁷ *Northwest Hydraulic Consultants Ltd. c. Sa Majesté la Reine* [1998] 3 C.C.I. 2520, pp. 5-6.

⁸ <http://www.merriam-webster.com/dictionary/scientific+method> (consulté le 3 janvier 2011).

expérimental d'une manière systématique est qu'ils produisent ces preuves à l'appui.

Le régime fiscal du Canada est fondé sur l'observation volontaire et l'autocotisation. Par conséquent, on s'attend à ce que les contribuables soient en mesure de fournir la documentation (ou les pièces justificatives) pour appuyer les montants qu'ils déclarent à l'ARC, ou les montants qu'ils demandent.

Observation

Puisque nous n'avons reçu aucune plainte portant précisément sur l'observation, nous ne sommes pas en mesure de commenter si les exigences de l'ARC en matière de documentation à l'appui des demandes de la RS&DE sont équitables, communiquées de manière adéquate aux demandeurs et si elles sont conformes à la Charte des droits du contribuable.

1. Comparaisons régionales

L'une des préoccupations que nous avons entendues des demandeurs est qu'ils perçoivent un manque de cohérence dans la manière dont le Programme d'encouragements fiscaux de la RS&DE est administré dans l'ensemble du pays. Ils disent que des écarts existent entre les régions, et même entre les employés de l'ARC, dans la façon dont ils interprètent la législation et prennent les décisions. Certaines entreprises qui ont présenté une demande au Programme de la RS&DE indiquent que certaines de leurs demandes ont été refusées alors que celles d'entreprises situées dans d'autres régions qui semblent faire un travail semblable ont été acceptées. Ces observations peuvent créer l'impression que le programme n'est pas exécuté d'une manière uniforme et prévisible dans l'ensemble du pays. Les commentaires et les préoccupations au sujet d'écarts régionaux possibles dans le Programme de la RS&DE se sont rendus jusqu'au cabinet du ministre du Revenu national, et le ministre Keith Ashfield nous a alors demandé d'aborder cet enjeu au cours de notre enquête.

Analyse

Les enquêteurs de notre Bureau ont rencontré les spécialistes en RS&DE au sein de l'ARC pour discuter de la perception de certains demandeurs que des incohérences régionales existent dans l'administration du Programme de la RS&DE.

Notre analyse a révélé que plusieurs facteurs peuvent créer l'impression d'écarts entre les régions. Une perception qui ne correspond peut-être pas avec la réalité. Ce qui peut sembler être deux entreprises faisant un travail similaire peut en fait être

deux projets de RS&DE très différents une fois que les détails des « rouages » ont été examinés.

Un de ces facteurs est le contexte. L'industrie ou le secteur dans lequel les demandes d'encouragements de la RS&DE sont présentées peut avoir une incidence à savoir si elles sont comparables ou semblent seulement être semblables. Un projet de recherche ou de développement peut être admissible comme projet en innovation dans une industrie ou pour un demandeur en particulier, mais le même projet ne sera pas considéré comme une innovation dans une autre industrie ou dans un autre secteur en raison de l'état de leur technologie. Le fait qu'on a déterminé que le projet est admissible au Programme de la RS&DE en raison de ses caractéristiques novatrices dans un contexte ne signifie pas que le même projet devrait automatiquement être admissible dans un autre contexte.

Un autre facteur qui rend les comparaisons difficiles ou qui permet de conclure qu'il y a des écarts d'interprétation, est que certains projets qui sont en réalité semblables peuvent recevoir différentes décisions s'ils sont assujettis ou non à un examen. L'ARC ne peut pas examiner chaque demande d'encouragements de la RS&DE. Certaines demandes sont simplement acceptées telles qu'elles sont présentées sans être assujetties à un examen approfondi pour en déterminer l'admissibilité. Un projet qui est assujetti à un examen et pour lequel on a déterminé qu'il n'était pas admissible aux encouragements de la RS&DE peut être semblable à un autre projet qui a été accepté tel qu'il a été présenté. Dans ces cas, il ne s'agit pas d'une incohérence dans l'interprétation de l'ARC qui mène aux résultats différents : c'est le fait qu'un projet a été examiné alors que l'autre a simplement été accepté tel qu'il a été présenté.

Certains demandeurs ont suggéré que certains CRT pourraient être trop rigoureux alors que d'autres pourraient être indulgents. Cependant, nous n'avons pas été en mesure d'établir qu'il s'agissait d'une situation de fait. L'ARC devrait en effet rechercher l'uniformité dans le traitement de projets comparables; cependant, dans l'absence de plaintes liées à cet enjeu, nous n'avons pas été en mesure de déterminer des cas d'incohérence et de les traiter.

Nous avons remarqué dans le cadre de notre enquête que l'ARC fait des efforts pour améliorer l'uniformité dans l'ensemble du pays. Lors des conférences nationales régulières, l'information est partagée entre les employés qui travaillent dans les diverses régions. L'ARC aborde aussi les enjeux au sujet de l'incohérence de l'administration du programme à l'aide du programme récemment élaboré le Programme de l'assurance de la qualité (AQ) de la RS&DE, qui a été mis en place le 1^{er} avril 2010.

Le *Manuel d'opérations de l'assurance de la qualité* de la RS&DE énumère les objectifs du programme de l'AQ et indique que l'objectif général est d'aider le Programme de la RS&DE à atteindre des normes de qualité élevées. La liste contient les objectifs suivants :

- examiner la qualité des activités d'examen des demandes présentées comparativement aux normes de qualité établies;
- déterminer et mettre en évidence les pratiques de qualité;
- déterminer et recommander les secteurs du processus d'examen des demandes qui doivent être améliorés;
- déterminer les besoins de formation possibles.

L'ARC définit « qualité » dans ce contexte par l'uniformité, le professionnalisme, la rapidité et le traitement équitable.

L'ARC affirme qu'elle a conçu le programme de l'AQ pour maximiser l'uniformité dans l'ensemble du pays. Elle entreprend des examens de l'AQ nationaux afin d'améliorer l'uniformité. Une partie de la stratégie est de se concentrer sur des enjeux ou des secteurs de l'industrie particuliers, ce qui assurerait que les demandes examinées et les décisions prises dans et entre les régions, dans les secteurs et selon les enjeux sont uniformes et appropriées. De plus, les évaluations de l'AQ doivent se faire d'une manière opportune, soit avant ou peu de temps après que le CRT ait terminé l'examen de la RS&DE.

Dans nos groupes de discussion avec les employés de l'ARC, nous avons discuté du sujet des supposées incohérences dans l'administration des fonctions de première ligne du programme. Il y a eu un consensus parmi les groupes de discussion de l'ARC, c'est-à-dire que tous les CRT utilisaient de façon uniforme le *Manuel d'examen des demandes* et, pour cette raison, ils considèrent que toutes les demandes reçoivent le même traitement équitable.

Observation

Bien que notre Bureau ait entendu des critiques et des commentaires au cours de nos consultations avec les demandeurs au sujet de la perception des écarts régionaux, nous n'avons reçu aucune plainte que nous avons pu justifier. D'une part, il peut réellement exister des incohérences dans la façon dont le programme est administré. Toutefois, il existe, comme nous l'avons remarqué, un certain nombre de

raisons pour lesquelles de tels écarts peuvent sembler exister sans que ce soit actuellement le cas. Dans l'absence de plaintes, nous ne sommes pas en mesure de déterminer s'il y a réellement des écarts dans l'application du Programme de la RS&DE d'une région du Canada à l'autre.

2. Discussion d'admissibilité préliminaire

Les CRT à l'ARC examinent les demandes de la RS&DE. Les discussions d'admissibilité préliminaire permettent aux CRT d'informer les demandeurs de leurs impressions initiales et d'éliminer les surprises possibles pour le demandeur quant à la décision finale en matière d'admissibilité. Selon le *Manuel d'examen des demandes* et les guides techniques internes de l'ARC que nous avons examinés, les CRT doivent informer le plus tôt possible les demandeurs des décisions préliminaires ou des préoccupations qu'ils ont au sujet de la demande. Cela comprend la rétroaction sur, par exemple, la suffisance des documents à l'appui de la demande. Le *Manuel d'examen des demandes* recommande aussi que les CRT fournissent aux demandeurs une « indication verbale préliminaire » de la décision en matière d'admissibilité avant l'achèvement du rapport final, bien que cette étape ne soit pas obligatoire. Une discussion d'admissibilité préliminaire donne aux demandeurs la possibilité de répondre aux préoccupations du CRT et, au besoin, leur permet de fournir des renseignements supplémentaires pour appuyer leur demande.

Selon la politique de l'ARC, si le CRT n'est pas en mesure de prendre une décision préliminaire à la fin d'une visite des lieux, il doit tout au moins fournir au demandeur un aperçu des prochaines étapes et une indication du moment où ce dernier peut s'attendre à recevoir une décision.

Certains demandeurs ou leurs représentants ont présenté des plaintes qui affirmaient que certains CRT ne communiquaient pas leurs préoccupations ou décisions en matière d'admissibilité ou le faisaient trop tard dans le processus d'examen. Dans certains cas, on affirmait que les CRT n'avaient communiqué aucune préoccupation ou décision préliminaire en matière d'admissibilité avant d'envoyer le rapport d'examen technique de la RS&DE. Bien que nous ayons reçu quatre plaintes à ce sujet, nous n'avons pas été en mesure de corroborer ces allégations, puisque nous avons découvert que trois des plaintes n'étaient pas fondées (notre enquête a découvert que le demandeur avait reçu en fait des commentaires préliminaires sur l'admissibilité du CRT) et, dans le cas de la quatrième plainte, le CRT avait eu une discussion d'admissibilité préliminaire avec le demandeur au cours de la visite des lieux, mais ce dernier voulait simplement communiquer davantage avec le CRT après avoir soumis des documents supplémentaires.

Il est prévu que les CRT tiennent des discussions d'admissibilité avec les demandeurs pour assurer l'exactitude du processus d'examen des demandes. La rapidité d'exécution est essentielle. Si les CRT communiquent leurs préoccupations ou leurs décisions dès les premières étapes, les demandeurs pourront expliquer ou défendre leurs demandes d'encouragements de la RS&DE. Ils seront conscients des doutes ou des préoccupations du CRT et pourront préparer et présenter des clarifications, des corrections et des renseignements supplémentaires pour que leurs demandes soient acceptées.

Les demandeurs soulignent que la RS&DE est un programme d'encouragement et sans ces discussions d'admissibilité, ils n'ont pas la certitude que leurs demandes sont considérées intégralement. Cela crée des doutes à savoir s'ils reçoivent tous les encouragements auxquels ils ont droit du Programme de la RS&DE.

Communiquer les préoccupations et les opinions relatives à l'admissibilité préliminaire aux demandeurs d'une manière opportune est un aspect fondamental du respect de la Charte des droits du contribuable. L'équité demande au CRT d'informer les demandeurs de leurs impressions, de leurs doutes et de leurs préoccupations relativement à l'admissibilité d'une demande avant de prendre une décision finale.

Observation

Les contribuables ont le droit de recevoir de l'ARC des renseignements complets, exacts, clairs et opportuns (article 6). Ils ont également le droit de s'attendre à ce que l'ARC rende compte (article 11), ce qui signifie qu'ils ont le droit de s'attendre à ce que l'ARC explique ses décisions. De plus, les contribuables ont le droit à l'équité procédurale, ce qui comprend le droit d'être informés du cas auquel ils doivent répondre. L'ARC a en ce moment une politique en place qui offre des discussions d'admissibilité préliminaire de manière opportune dans le cadre du Programme de la RS&DE et les demandeurs en profiteront tant que cette politique est appliquée uniformément.

L'ARC offre un processus d'examen préliminaire des projets qui permet aux demandeurs d'encouragements de la RS&DE de proposer des demandes pour pré-approbation. L'ARC a aussi commencé à élaborer un outil en ligne amélioré pour aider les demandeurs au cours du processus de demande. L'ARC annoncera des détails supplémentaires au sujet de ces nouvelles initiatives dans les mois à venir. Par conséquent, nous encourageons l'ARC à continuer d'entreprendre les démarches nécessaires pour informer les contribuables de façon adéquate de leurs demandes d'encouragements de la RS&DE et de maximiser sa responsabilisation avec les demandeurs.

3. Explication des déterminations d'inadmissibilité

Comme nous l'avons indiqué ci-dessus, lorsqu'un CRT détermine l'admissibilité d'une demande au Programme de la RS&DE, cette décision est communiquée au demandeur dans un rapport d'examen technique. Au cours des consultations que nous avons tenues avec les demandeurs d'encouragements de la RS&DE dans le cadre de notre enquête, nous avons entendu des allégations que les rapports de l'examen technique rédigés par les CRT ne fournissent pas toujours d'explications suffisantes des raisons pour lesquelles une demande est considérée inadmissible ou partiellement inadmissible. Par conséquent, certains demandeurs affirment qu'ils manquent de confiance dans l'exactitude des décisions de l'ARC en matière d'admissibilité aux encouragements de la RS&DE.

Notre Bureau a reçu deux plaintes de contribuables qui affirment qu'ils n'ont pas reçu d'explication adéquate des raisons pour lesquelles leurs demandes d'encouragements de la RS&DE ont été considérées comme inadmissibles. Dans un cas, nous avons envoyé une demande d'action à l'ARC, ce qui a permis au contribuable de recevoir une explication satisfaisante peu après. Dans le deuxième cas, nous n'avons pas été en mesure d'effectuer une enquête puisque le demandeur a décidé d'intégrer cette question dans un appel devant la Cour canadienne de l'impôt.

Selon la section 6.8.6.1, Documentation des décisions relatives aux enjeux liés à l'admissibilité, du *Manuel d'examen des demandes* de l'ARC : « Les décisions d'admissibilité devraient être documentées afin d'éviter les ambiguïtés et les malentendus et de démontrer qu'elles sont en accord avec la *Loi de l'impôt sur le revenu* et les politiques de l'ARC. » La politique de l'ARC stipule que les CRT devraient expliquer les raisons liées à la décision d'admissibilité dans le rapport d'examen technique en citant une combinaison de faits, de lois et de politiques qui permettent au demandeur de comprendre la décision.

La section 6.8.11 du *Manuel d'examen des demandes* de l'ARC indique que le GRT examinera le rapport d'examen technique du CRT dans certaines situations afin de s'assurer de la qualité. Le manuel indique que le GRT examine les rapports dans les situations suivantes :

- l'ensemble ou une partie importante de la demande est jugée non admissible,
- il y a un changement important dans l'admissibilité des travaux demandés par rapport à l'examen des années antérieures,
- le demandeur n'est pas en accord avec les conclusions du CRT,

- la portée de l'examen est significativement différente de celle qui était planifiée sur la base des enjeux déterminés lors de la sélection et de l'évaluation du risque.

Le programme de l'AQ de l'ARC est conçu pour assurer l'uniformité des rapports d'examen technique ainsi que leur observation des lois, des politiques et des directives. Malheureusement, au moment de publier ce document, le rapport final de la première ronde d'évaluations de l'AQ n'était pas disponible pour que notre Bureau l'analyse.

Cependant, les enquêteurs de notre Bureau ont examiné plusieurs rapports d'un échantillon de rapports d'examen technique de la RS&DE. Nous avons observé qu'il semble en effet avoir des écarts dans la quantité et la qualité des explications fournies aux demandeurs dans ces rapports.

Dans la plupart des cas, les CRT ont justifié leurs décisions, à divers degrés, et la majorité a fourni des renseignements suffisants pour appuyer leurs décisions.

Cependant, dans quelques-uns des rapports que nous avons examinés, les CRT ont simplement indiqué que la demande ne respectait pas les critères de la Loi de l'impôt sur le revenu sans expliquer d'une manière claire et complète le processus décisionnel. Voici un extrait de l'un de ces rapports d'examen technique : « Concevoir un XYZ n'est pas considéré comme étant une tentative d'avancement technologique. On ne considère pas que le travail est effectué afin de réaliser un avancement technologique et, par conséquent, il ne respecte pas les critères du paragraphe 248(1)c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. »

Par ses propres examens internes, l'ARC a aussi remarqué l'échec de certains CRT à fournir régulièrement une explication adéquate des raisons de leurs décisions qu'une demande est inadmissible au Programme de la RS&DE.

L'ARC a reconnu que simplement renvoyer aux éléments du travail comme « pratique standard », « connaissances communément disponibles dans l'industrie », « contrôle normal » ou « ingénierie standard » ou faire des énoncés tels que « le travail ne contribue pas à un avancement dans un domaine scientifique ou technologique » sans expliquer de manière adéquate la raison pour laquelle on considère que le travail possède ces caractéristiques ne pourrait pas être justifié si le demandeur décide d'en appeler de la décision en produisant un avis d'opposition. Le rapport d'examen technique doit toujours citer les preuves ou les renseignements qui ont mené le CRT à déterminer que le travail n'était pas admissible au Programme de la RS&DE.

Observation

La Charte des droits du contribuable donne droit aux contribuables de recevoir des renseignements complets, exacts, clairs et opportuns. Elle permet aussi aux contribuables de s'attendre à ce que l'ARC rende compte et, comme l'ombudsman l'a indiqué dans *Le droit de savoir*⁹, cela signifie que l'ARC a l'obligation d'expliquer ses décisions.

Un rapport d'examen technique qui ne contient pas une explication suffisante des raisons de la décision en matière d'inadmissibilité enfreint les droits de service aux contribuables. L'absence d'une explication adéquate des raisons pour lesquelles une demande est inadmissible est injuste pour le demandeur, qui n'est alors pas en position de s'opposer à la conclusion. Cela réduit aussi la responsabilisation de l'ARC. L'omission de fournir de raisons adéquates dans les décisions crée des doutes au sujet des décisions du CRT et de l'intégrité de l'ensemble du Programme de la RS&DE.

On considère les GRT comme la dernière ligne de contrôle de la qualité avant que la décision en matière d'admissibilité soit présentée au demandeur sous la forme du rapport d'examen technique. Voyant la possibilité d'assurer la qualité en étendant la supervision du GRT du travail effectué par les CRT, un bureau des services fiscaux dans la région de l'Ontario a mis en œuvre un processus d'examen par les pairs des rapports d'examen technique dans l'ARC. Si cela est réalisable, l'ARC devrait considérer la mise en œuvre de cette pratique à l'échelle nationale.

4. Révision administrative de l'examen

La Direction générale des programmes d'observation (DGPO) de l'ARC est responsable d'administrer le Programme d'encouragements fiscaux de la RS&DE. La DGPO a mis en place une procédure de règlement des conflits officieuse pour les demandes d'encouragements de la RS&DE, appelée Révision administrative de l'examen (RAE), qui est conçue pour s'assurer que les examens techniques effectués par les CRT sont conformes aux lois et aux politiques actuelles en matière de la RS&DE, et que les demandes reçoivent un traitement équitable. Alors que l'ARC affirme qu'il n'est pas possible, en raison des contraintes en ressources, d'effectuer un deuxième examen technique complet pour chaque dossier pour lequel le demandeur n'est pas en accord avec le résultat, une RAE permet au directeur adjoint ou à une personne désignée d'examiner un dossier de manière discrétionnaire afin de voir si le processus d'examen technique et financier ainsi que la décision finale sont conformes aux politiques et aux lois en matière de la RS&DE. Cependant, une

⁹ J. Paul Dubé, *Le droit de savoir*, Rapport de l'ombudsman des contribuables, août 2010, p. 4.

RAE doit être demandée avant la fermeture du dossier et l'envoi de l'avis de cotisation. Une fois les examens technique et financier terminés, le CRT enverra une lettre de proposition avec le rapport d'examen technique au demandeur et lui accordera un délai pour répondre, habituellement d'une durée de trente (30) jours. Par après, s'il ne reçoit aucun nouveau renseignement, le CRT fermera le dossier, et l'avis de cotisation sera envoyé au demandeur. Le demandeur n'a alors plus l'option de demander une RAE. S'il n'est pas en accord avec les conclusions, il devra présenter un avis d'opposition à la Direction générale des appels de l'ARC.

Une RAE n'est pas un deuxième examen technique et ne fait pas partie du processus d'appel. C'est simplement un examen administratif des renseignements pertinents au bureau des services fiscaux coordonnateur, afin de s'assurer que le demandeur a reçu un traitement équitable et qu'on a effectué les examens techniques et financiers de la RS&DE d'une manière conforme aux lois, aux politiques et aux documents d'orientation.

Il semble y avoir une grande confusion dans la collectivité de la RS&DE au sujet du processus de RAE. Certains demandeurs croient que la RAE est simplement un examen effectué par la Direction de la RS&DE à la DGPO pour établir que la demande a été traitée équitablement. D'autres croient qu'elle fait partie de la procédure de la Direction générale des appels qui s'occupe des avis d'opposition. Certains demandeurs pensent que leur demande ne peut pas passer à la RAE à moins qu'ils aient épuisé tous les mécanismes de recours de l'ARC et présenté un appel à la Cour canadienne de l'impôt. Certains demandeurs, qui ont obtenu une RAE pour leur demande, nous ont avoué ne savoir ni la raison pour laquelle ils ont été jugés admissibles à une RAE, ni la manière dont cela est arrivé.

Observation

Il est évident que les demandeurs d'encouragements de la RS&DE profiteraient d'une meilleure compréhension de la RAE; c'est-à-dire, qu'est-ce que c'est, dans quelle situation on l'accorde et qu'est-ce qu'elle comporte. Les contribuables profiteraient d'une meilleure communication et d'une meilleure sensibilisation de la part de l'ARC visant à favoriser la compréhension de cette étape importante du processus d'examen des demandes.

5. Processus d'appel

Une fois les examens techniques et financiers de la RS&DE terminés, et le rapport d'examen technique de la RS&DE finalisé, on envoie au demandeur un avis de cotisation. Si un demandeur requiert un redressement pour une demande déjà cotisée, l'ARC fera alors le redressement et enverra un avis de nouvelle cotisation au

demandeur. Ces avis résument les crédits d'impôt à l'investissement de la RS&DE accordés ou non, selon les constatations des examens. Un demandeur d'encouragements fiscaux de la RS&DE, qui n'est pas en accord avec ces avis, a droit à un examen officiel en présentant un avis d'opposition à la Direction générale des appels de l'ARC. Un avis d'opposition doit être présenté dans les 90 jours suivant la date de l'avis de cotisation ou de l'avis de nouvelle cotisation. Selon l'ARC :

Le mandat de la Direction générale des appels est de fournir un processus juste et impartial qui permettra de résoudre les disputes, les plaintes liées au service et les demandes d'allègement qui découlent des décisions prises d'après les lois et les programmes administrés, et les services offerts, par l'Agence du revenu du Canada¹⁰.

Les demandeurs ont le droit de s'opposer aux conclusions scientifiques, à l'évaluation financière de la demande, ou aux deux. Le processus d'appel de l'ARC offre aux contribuables l'examen de la position concernant la cotisation afin de déterminer si elle est exacte et justifiée. Autrement dit, lorsqu'elle reçoit un avis d'opposition, la Direction générale des appels examine l'exactitude de la cotisation ou de la nouvelle cotisation et détermine si les faits et la loi l'appuient.

Si on fait appel des aspects financiers de la cotisation ou de la nouvelle cotisation seulement, l'agent des appels affecté au dossier traitera l'examen de la même manière que toute autre opposition de contribuables, en évaluant tous les faits, les lois, la jurisprudence et les politiques pertinents, ainsi que tout nouveau renseignement relatif à la question fournie à l'étape d'opposition.

Si on fait appel des aspects scientifiques de la décision, l'agent des appels n'entreprend pas l'examen. Alors que la Direction générale des appels est responsable du règlement de l'opposition, elle dépend de l'expertise scientifique de la DGPO. L'agent des appels renvoie cette partie de l'opposition à la Section des avis d'opposition (SAO) à la DGPO, et un groupe distinct de conseillers en matière de politiques de recherche et de technologie (CPRT) effectue l'examen; ceux-ci ne participent à aucune détermination scientifique originale au sujet des demandes d'encouragements de la RS&DE. En fait, la Direction générale des appels n'a pas de personnel qualifié à l'interne pour évaluer les aspects scientifiques d'une opposition de la RS&DE. L'ARC indique que, comme les conseillers de la SAO se trouvent à la DGPO, cela aide les agents de la SAO à demeurer informés des enjeux actuels relatifs aux politiques et aux procédures du Programme de la RS&DE.

La SAO fournit des conseils à l'Administration centrale de la Direction générale des appels (Direction des appels en matière fiscale et de bienfaisance). Cette Direction

¹⁰ <http://www.cra-arc.gc.ca/F/pub/tg/p148/p148-f.html#P2>.

examine la recommandation fournie par la SAO sur les enjeux scientifiques, détermine les enjeux financiers à examiner, étudie les risques que cela suppose, et fournit sa propre recommandation à l'agent des appels au sujet du règlement de l'opposition.

Dans certaines situations, en raison de la complexité des enjeux scientifiques et du risque important supposé, la Direction des appels en matière fiscale et de bienfaisance peut faire appel aux services d'un expert-conseil externe pour examiner les enjeux scientifiques auxquelles on s'oppose. Cela peut comprendre un examen plus détaillé, y compris une vérification sur les lieux des activités du demandeur pour déterminer lesquelles sont admissibles comme RS&DE.

La décision finale de l'opposition est communiquée au demandeur par l'agent des appels.

Analyse

Le BOC n'a pas reçu de plaintes officielles des demandeurs d'encouragements de la RS&DE au sujet de l'équité du processus de l'ARC pour traiter les avis d'opposition. Cependant, nos discussions avec les intervenants de la RS&DE ont révélé un manque de compréhension du processus d'appel de l'ARC.

Certains demandeurs croient faussement que le processus d'appel est seulement un examen pour savoir si l'application du traitement équitable a été faite, et non pour savoir si les bonnes déterminations ont été faites. Certains croient qu'il est inutile de demander à l'ARC d'effectuer un examen officiel d'une de ses décisions. Plusieurs membres de la collectivité de la RS&DE ont dit qu'ils aimeraient que le processus d'appel comprenne un deuxième examen scientifique complet : essentiellement, un deuxième exercice complet de détermination de l'admissibilité.

Le processus d'appel dans le système juridique peut être utilisé pour comprendre le processus d'appel de l'ARC. Les appels juridiques ne constituent pas un procès. Ce sont des examens visant à savoir si la procédure appropriée a été suivie et si la décision est correcte d'un point de vue légal. Une cour d'appel examine habituellement les fondements de l'appel, la plaidoirie des parties, une transcription des procédures judiciaires et les éléments de preuve présentés au procès. On fait rarement appel aux témoins. Si la cour d'appel détermine que le procès était injuste ou découvre des erreurs dans la décision, elle peut annuler ou modifier la décision initiale ou ordonner un nouveau procès.

Le processus d'opposition à l'intérieur de la Direction générale des appels de l'ARC est quelque peu semblable. La fonction de la Direction générale des appels est de régler les oppositions et déterminer si les cotisations et nouvelles cotisations de

l'ARC sont exactes dans les faits et dans la loi. La Direction générale des appels considère les enjeux soulevés dans l'avis d'opposition, ainsi que dans les autres documents pertinents. Elle ne recommence pas le processus initial de prise de décision.

Observation

Une meilleure compréhension de la procédure des demandeurs d'encouragements de la RS&DE et de leurs représentants améliorerait grandement la confiance dans le processus d'appel de l'ARC.

CONCLUSION

Le Programme d'encouragements fiscaux de la RS&DE verse plus de trois milliards de dollars en crédits d'impôt à l'investissement, et est la plus grande source de soutien fédéral pour les entreprises qui effectuent de la recherche et du développement. En tant qu'agence responsable d'administrer le Programme de la RS&DE, l'ARC est confrontée au double défi de s'assurer que les demandeurs admissibles reçoivent les encouragements d'une manière cohérente et opportune, tout en s'assurant que seuls les demandeurs qui sont admissibles profitent de ce programme.

Nous avons entendu beaucoup d'insatisfaction au sujet de l'administration du Programme de la RS&DE par l'ARC; pourtant, plusieurs des enjeux soulevés étaient hors du mandat de l'ombudsman, et nous avons reçu très peu de plaintes relativement aux enjeux visés par ce mandat. Comme l'un des commentateurs l'a remarqué : « il y a beaucoup de bruit dans la machine ». Ce Bureau a eu très peu de possibilités d'enquêter sur des plaintes réelles. Par conséquent, nous n'avons pas été en mesure de confirmer un bon nombre de critiques que nous avons entendues au sujet de la manière dont le Programme de la RS&DE est administré. Cela nous a empêchés de formuler des conclusions fondées sur des preuves avec lesquelles nous aurions pu élaborer des recommandations.

Quoi qu'il en soit, nous avons émis des observations dans ce document qui, nous croyons, auront une valeur pour les intervenants et l'ARC.

La première observation est que plusieurs demandeurs et leurs représentants ne connaissent pas ou ne comprennent pas certaines des politiques de l'ARC sur l'administration du Programme d'encouragements fiscaux de la RS&DE. Nos discussions avec les intervenants de la RS&DE ont révélé un manque de compréhension du processus d'appel de l'ARC, de la révision administrative de l'examen et de la politique sur les discussions d'admissibilité préliminaire.

Deuxièmement, il y a une perception parmi les demandeurs que le Programme de la RS&DE n'est pas administré de manière uniforme dans l'ensemble du pays, puisque certaines demandes apparaissant semblables ont reçu des décisions différentes en matière d'admissibilité dans différents endroits du pays.

Les observations que nous avons faites mettent en évidence le besoin pour l'ARC de continuer, et même d'améliorer, sa communication proactive avec les demandeurs d'encouragements de la RS&DE et leurs représentants. Il y a d'autres raisons que les écarts ou les incohérences dans l'application des politiques, pour lesquelles les demandes qui semblent similaires peuvent mener à des décisions différentes en matière d'admissibilité dans différents endroits du pays, et celles-ci devraient être

expliquées aux demandeurs. En général, les intervenants profiteraient d'une meilleure clarification des politiques et des procédures de l'ARC concernant ce programme. L'ARC continue d'examiner et de raffiner ses politiques liées à l'administration du programme, et ses efforts pour améliorer la rapidité et l'uniformité sont remarquables. Les améliorations apportées aux politiques et aux procédures serviront bien les intervenants, pourvu que ces changements soient communiqués d'une manière complète et opportune.

ANNEXE

CHARTRE DES DROITS DU CONTRIBUABLE

1. Vous avez le droit de recevoir les montants qui vous reviennent et de payer seulement ce qui est exigé par la loi.
2. Vous avez le droit de recevoir des services dans les deux langues officielles.
3. Vous avez droit à la vie privée et à la confidentialité.
4. Vous avez le droit d'obtenir un examen officiel et de déposer par la suite un appel.
5. Vous avez le droit d'être traité de façon professionnelle, courtoise et équitable.*
6. Vous avez droit à des renseignements complets, exacts, clairs et opportuns.*
7. Vous avez le droit, en tant que particulier, de ne pas payer tout montant d'impôt en litige avant d'avoir obtenu un examen impartial.
8. Vous avez droit à une application uniforme de la loi.
9. Vous avez le droit de déposer une plainte en matière de service et d'obtenir une explication de nos constatations.*
10. Vous avez le droit que nous tenions compte des coûts liés à l'observation dans le cadre de l'administration des lois fiscales.*
11. Vous êtes en droit de vous attendre à ce que nous rendions compte.*
12. Vous avez droit, en raison de circonstances extraordinaires, à un allègement des pénalités et des intérêts imposés en vertu des lois fiscales.
13. Vous êtes en droit de vous attendre à ce que nous publiions nos normes de service et que nous en rendions compte chaque année.*
14. Vous êtes en droit de vous attendre à ce que nous vous mettions en garde contre des stratagèmes fiscaux douteux en temps opportun.*
15. Vous avez le droit d'être représenté par la personne de votre choix.*

**Droits liés au service respectés par l'ombudsman des contribuables.*