



---

GOUVERNEMENT DU CANADA

---

DÉPENSES

---

FISCALES

---

1999

---

Canada





---

GOUVERNEMENT DU CANADA

---

DÉPENSES  
FISCALES

---

1999



Ministère des Finances  
Canada

Department of Finance  
Canada

**© Sa Majesté la Reine du chef du Canada (1999)  
Tous droits réservés**

Toute demande de permission pour reproduire ce document doit être adressée à Travaux publics et Services gouvernementaux Canada.

Prix : 16 \$

On peut obtenir des exemplaires de ce document en s'adressant au  
Centre de distribution de Finances Canada  
300, avenue Laurier Ouest, Ottawa K1A 0G5  
Téléphone : (613) 943-8665  
Télécopieur : (613) 996-0901

This publication is also available in English.

N<sup>o</sup> de cat. : F1-27/1999F  
ISBN : 0-660-96145-8



# TABLE DES MATIÈRES

## CHAPITRE 1

GUIDE D'INTERPRÉTATION DES DÉPENSES FISCALES .....	5
<i>En quoi consiste une dépense fiscale?</i> .....	5
<i>Dépenses fiscales et allègements fiscaux</i> .....	5
<i>La méthode canadienne</i> .....	5
<i>Comparaisons internationales</i> .....	6
<i>Mises en garde</i> .....	6
<i>Nouveautés du rapport de 1999</i> .....	7
<i>Contenu du présent rapport</i> .....	8

## CHAPITRE 2

ESTIMATIONS ET PROJECTIONS .....	9
----------------------------------	---

## CHAPITRE 3

CADRE ET DÉMARCHÉ .....	33
<i>Introduction</i> .....	33
<i>Éléments des dépenses fiscales des systèmes d'impôt sur le revenu des particuliers et sur         les bénéficiaires des sociétés</i> .....	35
<i>Dépenses fiscales liées à la TPS</i> .....	40
<i>Calcul et interprétation des estimations</i> .....	44
<i>Élaboration d'estimations rétrospectives</i> .....	49
<i>Élaboration de projections</i> .....	50
<i>Comparaison avec les dépenses directes</i> .....	51

## CHAPITRE 4

DISPOSITIONS RELATIVES À L'IMPÔT SUR LE REVENU DES PARTICULIERS .....	53
<i>Culture et loisirs</i> .....	53
<i>Études</i> .....	55
<i>Emploi</i> .....	57
<i>Soutien à la famille</i> .....	59
<i>Agriculture et pêche</i> .....	61
<i>Accords de financement fédéraux-provinciaux</i> .....	64
<i>Entreprises et placements</i> .....	64
<i>Santé</i> .....	67
<i>Soutien du revenu et retraite</i> .....	68
<i>Petite entreprise</i> .....	74
<i>Autres mesures</i> .....	75
<i>Postes pour mémoire</i> .....	77

## CHAPITRE 5

DISPOSITIONS RELATIVES À L'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS .....	85
<i>Réduction du taux d'imposition</i> .....	85
<i>Crédits d'impôt</i> .....	87
<i>Exemptions et déductions</i> .....	91
<i>Reports</i> .....	95
<i>Volet international</i> .....	107
<i>Autres dépenses fiscales</i> .....	109
<i>Postes pour mémoire</i> .....	112

## CHAPITRE 6

DISPOSITIONS RELATIVES À LA TAXE SUR LES PRODUITS ET SERVICES .....	121
<i>Produits et services détaxés</i> .....	122
<i>Produits et services exonérés</i> .....	124
<i>Remboursements</i> .....	129
<i>Crédits</i> .....	132
<i>Postes pour mémoire</i> .....	132

# Chapitre 1

## GUIDE D'INTERPRÉTATION DES DÉPENSES FISCALES

### En quoi consiste une dépense fiscale?

Les administrations publiques se fixent divers objectifs économiques et sociaux, et les dépenses publiques constituent l'un des mécanismes leur permettant de les atteindre. On a souvent prétendu qu'elles avaient toute la latitude voulue pour se servir des allègements fiscaux, plutôt que des dépenses publiques directes, pour atteindre ces objectifs. En général, on qualifie de dépenses fiscales de tels allègements fiscaux.

### Dépenses fiscales et allègements fiscaux

Si toutes les dépenses fiscales sont des allègements fiscaux, tous les allègements fiscaux ne sont pas forcément des dépenses fiscales.

Pour estimer les dépenses fiscales, il faut d'abord déterminer si l'allègement fiscal remplace les dépenses. Pour ce faire, il faut prendre en compte un certain nombre de facteurs.

- Bien que l'allègement fiscal soit, en général, considéré comme un écart de la structure fiscale de référence, on ne s'entend pas sur ce qui constitue une telle structure ni, partant, sur le fait qu'un élément précis constitue ou non un allègement fiscal. Par exemple, le taux le plus faible (17 %) d'impôt sur le revenu des particuliers au Canada représente-t-il un allègement fiscal ou fait-il partie inhérente de la structure fiscale sous-jacente? Aux fins du présent rapport, ce taux est réputé faire partie de la structure sous-jacente du régime fiscal.
- Il est également difficile de déterminer si un allègement fiscal remplace des dépenses directes. Par exemple, le crédit d'impôt au titre des dividendes ne fait que compenser l'impôt payé par les sociétés pour éviter la double imposition et, à ce titre, ne devrait pas être classé comme une dépense fiscale.

Naturellement, compte tenu de ces difficultés, la définition des dépenses fiscales est en large part subjective. C'est pourquoi les comparaisons internationales à ce chapitre ne sont pas très utiles.

### La méthode canadienne

La méthode canadienne vise à fournir au lecteur le plus de renseignements possible, sans entrer dans la controverse de savoir si un élément représente ou non une dépense fiscale. C'est pourquoi on signale tout écart de la structure fiscale étroitement définie, ce qui permet au lecteur de décider de lui-même si un allègement fiscal constitue une dépense fiscale. Les données sur les écarts sont présentées en deux parties. La première présente tous les éléments réputés être des dépenses fiscales suivant une définition très générale (et parfois irréaliste) du terme. La deuxième fait état de tous les autres écarts, ces derniers étant déclarés dans des postes pour mémoire.

## Comparaisons internationales

Comparativement à d'autres pays, le Canada a retenu une méthode générale de déclaration des dépenses fiscales.

Le Royaume-Uni retient trois catégories d'allègements fiscaux. La première catégorie, les allègements structurels, englobe les allègements fiscaux formant partie intégrante de la structure fiscale et ceux qui simplifient l'application et l'observation. En revanche, la deuxième catégorie, celle des dépenses fiscales, regroupe les allègements fiscaux réputés remplacer les dépenses directes. Enfin, la troisième catégorie comprend les allègements fiscaux tant sur le plan de la structure fiscale que des dépenses fiscales, qui ne peuvent être classés expressément dans l'une ou l'autre des deux premières catégories. Ainsi, tous les allègements fiscaux sont déclarés, mais on indique au lecteur la classification qui se rapporte à chacun.

Aux États-Unis, la méthode de déclaration des dépenses fiscales est légèrement différente. Les dépenses fiscales sont indiquées dans l'une de deux catégories de structure fiscale, à savoir la structure normale et la structure légale de référence. La première structure tient compte du régime complet d'impôt sur le revenu. Selon cette structure, tout écart de la structure de base est considéré comme une dépense fiscale. Pour sa part, la structure légale de référence tient davantage compte de la loi fiscale en vigueur. Suivant cette structure, seuls les écarts de la structure fiscale aux fins des fonctions de programmes sont considérés comme des dépenses fiscales.

## Mises en garde

La prudence est de mise lors de l'interprétation des estimations et des projections des dépenses fiscales contenues dans les tableaux, pour les raisons suivantes :

- Les dépenses fiscales sont un manque à gagner en recettes fiscales qui visent à promouvoir la réalisation de divers objectifs économiques et sociaux. Les valeurs indiquées dans les tableaux ne permettent pas d'évaluer la pertinence de la taille des dépenses fiscales puisqu'une telle évaluation ne peut être faite sans une évaluation des politiques sociales et économiques dont elles procèdent.
- On ne peut faire la somme des estimations de divers éléments de dépenses fiscales, étant donné que le coût de chaque dépense fiscale fait l'objet d'une estimation distincte et que l'on présume que toutes les autres dispositions fiscales demeurent inchangées.
- Les estimations reposent sur l'hypothèse que tous les autres facteurs restent inchangés (c'est-à-dire qu'on ne tient pas compte de l'adaptation éventuelle des contribuables, des modifications corrélatives de la politique publique ou des changements du niveau de l'activité économique globale en réponse à la modification des dépenses fiscales).
- En outre, les projections sont sujettes à des erreurs de prévision et constituent des estimations dont la fiabilité dépend de celle des variables explicatives.



## Nouveautés du rapport de 1999

Les estimations et les projections visant les changements proposés aux dépenses fiscales et aux postes pour mémoire dans le budget de 1999 ont été ajoutées, ce qui comprend :

### Mesures visant l'impôt sur le revenu des particuliers

- Élargissement à tous les contribuables de l'allégement fiscal accordé dans le budget de 1998 par l'ajout de 500 \$ aux montants entrant dans le calcul des crédits d'impôt personnel de base.
- Ajout de 175 \$ au revenu qu'un contribuable peut gagner en franchise d'impôt.
  - Grâce à ces augmentations, le montant personnel de base passera à 7 131 \$, tandis que le montant pour conjoint et l'équivalent du montant pour conjoint passeront à 6 055 \$.
- Bonification du supplément du Régime national de prestations pour enfants (RNPE) en vertu de la Prestation fiscale canadienne pour enfants (PFCE), le gouvernement fédéral s'étant engagé, dans le budget de 1998, à consacrer 850 millions de dollars de plus au RNPE. Le plafond du supplément sera haussé de 180 \$ en juillet 1999, puis de 170 \$ en juillet 2000. En outre, pour éviter une hausse des taux marginaux d'imposition, le seuil de revenu au-delà duquel le supplément commencera à diminuer passera de 25 921 \$ à 27 750 \$ en juillet 1999, puis à 29 590 \$ en juillet 2000.
- Ajout de 300 millions de dollars en juillet 2000 pour bonifier la PFCE à l'intention des familles à revenu modeste ou moyen. À cette fin, le seuil de revenu au-delà duquel la prestation de base commence à diminuer passera de 25 921 \$ à 29 590 \$.
  - Par suite de ces changements, le plafond de la PFCE atteindra 1 975 \$ pour le premier enfant et 1 775 \$ pour chacun des autres enfants en l'an 2000, de sorte que la prestation maximale versée à une famille de deux enfants sera de 3 750 \$, soit une hausse de 700 \$ depuis 1998 et de 1 210 \$ depuis 1996.
- Instauration d'un allégement aux fins du calcul de l'impôt sur certains paiements forfaitaires rétroactifs.
- Élargissement du crédit d'impôt pour frais médicaux pour inclure parmi les dépenses admissibles certains coûts rattachés à des foyers de groupe pour personnes handicapées, à certains traitements destinés aux personnes handicapées ainsi qu'à des services de tutorat et à des livres parlés à l'intention des personnes ayant des difficultés d'apprentissage.
- Au décès, autorisation de transférer en franchise d'impôt le produit d'un régime enregistré d'épargne-retraite (REER) à un enfant ou à un petit-enfant à charge, même si le rentier a un conjoint.

### **Mesures visant l'impôt sur le revenu des sociétés**

- Prorogation de la surtaxe temporaire sur le capital des grandes institutions de dépôts jusqu'au 31 octobre 2000.
- Élargissement de la réduction du taux d'imposition du secteur de la fabrication et de la transformation au secteur de la production d'électricité.

### **Mesures relatives à la taxe de vente**

- Élimination de l'instauration progressive d'un supplément de 105 \$ du crédit pour la TPS à l'intention des chefs de famille monoparentale. Proposition de changements administratifs pour mieux tenir compte de changements de situation comme la rupture d'un mariage ou la naissance d'un enfant.

D'autres modifications, légères, ont été apportées afin de fournir des données qui n'étaient pas disponibles auparavant et de mettre à jour ou d'améliorer les descriptions de certaines mesures.

### **Contenu du présent rapport**

- Le chapitre 2 renferme des estimations des dépenses et des postes pour mémoire.
- Le chapitre 3 indique la méthode utilisée pour obtenir ces estimations.
- Les chapitres 4 (impôt des particuliers), 5 (impôt des sociétés) et 6 (taxe sur les produits et services) présentent des descriptions simplifiées de chaque dépense fiscale et poste pour mémoire ainsi que des renseignements sur les sources de données et la méthodologie ayant servi à calculer les estimations.

## Chapitre 2

### ESTIMATIONS ET PROJECTIONS

Les tableaux 1 à 3 indiquent les valeurs des dépenses fiscales liées respectivement à l'impôt sur le revenu des particuliers, à l'impôt sur les bénéfices des sociétés et à la taxe sur les produits et services (TPS) pour les années 1994 à 2001. Dans le cas de l'impôt sur le revenu des particuliers, les dépenses fiscales sont regroupées par catégories fonctionnelles. Ces dernières ne se veulent pas une justification des dispositions décrites, d'autant que certaines mesures sont difficiles à classer aisément dans une catégorie donnée. Cette répartition est donc fournie uniquement pour organiser l'information présentée.

Toutes les estimations sont exprimées en millions de dollars. La lettre « F » (« faible ») indique que le coût est inférieur à 2,5 millions de dollars, tandis que « n.d. » signifie que les données n'étaient pas disponibles. Il est de mise d'inclure dans ce rapport les mesures pour lesquelles on ne dispose pas d'estimations, puisque le but du document est de fournir des renseignements sur le type d'aide accordée au moyen du régime fiscal, même s'il n'est pas toujours possible d'en chiffrer l'importance. Les travaux se poursuivent afin de fournir des chiffres estimatifs.

Tableau 1

**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers\***

	Estimations			Projections				
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	(millions de dollars)							
<b>Culture et loisirs</b>								
Déduction pour les résidences des membres du clergé	60	56	59	57	57	57	57	57
Transfert de la déduction pour amortissement applicable aux films canadiens <sup>1</sup>	12	48	–	–	–	–	–	–
Déduction relative à certaines contributions de particuliers ayant fait vœu de pauvreté perpétuelle	F	F	F	F	F	F	F	F
Amortissement d'œuvres d'art canadiennes achetées par des entreprises non constituées en sociétés	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Aide aux artistes	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Déduction pour les musiciens et autres artistes	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Non-imposition des gains en capital sur les dons de biens culturels	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Études</b>								
Crédit pour frais de scolarité <sup>2</sup>	185	195	210	265	295	315	340	365
Crédit pour études <sup>3</sup>	43	44	55	92	190	195	195	195
Transfert des crédits pour études et pour frais de scolarité <sup>4</sup>	205	215	260	315	320	340	360	390
Report des crédits pour études et pour frais de scolarité <sup>5</sup>	–	–	–	–	10	25	40	50
Crédit au titre des intérêts sur les prêts étudiants <sup>6</sup>	–	–	–	–	120	135	150	160

\* L'élimination d'une dépense fiscale ne produirait pas nécessairement le montant de recettes indiqué dans le tableau, et ce, pour les raisons décrites aux pages 44 à 49.

**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers (suite)**

	Estimations			Projections				
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	(millions de dollars)							
Régimes enregistrés d'épargne-études <sup>7</sup>	n.d.	n.d.	35	32	44	78	125	185
Exonération de la première tranche de 500 \$ provenant d'une bourse d'études, de perfectionnement ou d'entretien	6	6	6	6	6	6	6	6
Déduction des cotisations au fonds pour l'échange d'enseignants	F	F	F	F	F	F	F	F
<b>Emploi</b>								
Déduction des prêts à la réinstallation	F	F	F	F	F	F	F	F
Non-imposition de l'indemnité versée aux pompiers volontaires <sup>8</sup>	4	4	4	4	–	–	–	–
Déduction pour les bénévoles des services d'urgence <sup>8</sup>	–	–	–	–	14	14	14	14
Déduction pour les habitants de régions éloignées <sup>9</sup>	155	125	125	115	120	120	125	125
Crédit pour emploi à l'étranger	30	31	44	36	37	37	37	37
Options d'achat d'actions accordées aux employés <sup>10</sup>	56	74	125	195	130	135	140	145
Non-imposition des indemnités de grève	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Report de salaire – Congé sabbatique ou autre congé autorisé	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Régimes de prestations aux employés	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Non-imposition de certains avantages non monétaires liés à un emploi	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Soutien à la famille</b>								
Crédit pour conjoint <sup>11</sup>	1 190	1 200	1 205	1 185	1 195	1 315	1 435	1 450
Équivalent du crédit pour conjoint <sup>11</sup>	470	470	470	475	480	510	540	550
Crédit pour personne déficiente à charge <sup>12</sup>	10	6	7	7	7	7	7	7

**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers (suite)**

	Estimations			Projections				
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	(millions de dollars)							
Crédit aux aidants naturels <sup>6</sup>	–	–	–	–	120	125	125	125
Prestation fiscale canadienne pour enfants <sup>13</sup>	5 275	5 240	5 215	5 315	5 550	6 010	6 525	6 820
Report des gains en capital grâce au transfert entre conjoints	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Agriculture et pêche</b>								
Exonération cumulative de 500 000 \$ des gains en capital sur les biens agricoles <sup>14</sup>	470	275	325	320	310	310	310	310
<b>Compte de stabilisation du revenu net</b>								
Report de l'impôt sur les cotisations de l'État <sup>15</sup>	43	31	115	98	86	100	100	100
Report de l'impôt sur les primes et le revenu d'intérêt	8	14	19	23	35	42	52	60
Retraits imposables	-15	-15	-35	-39	-69	-48	-48	-48
Report du revenu lié à l'abattage de bétail	F	F	F	F	F	F	F	F
Report du revenu tiré de grains vendus au moyen de bons de paiement au comptant <sup>16</sup>	31	19	6	-1	8	8	8	8
Report attribuable à la réserve de 10 ans pour gains en capital <sup>16</sup>	14	8	-2	6	6	6	6	6
Report des gains en capital sur les biens agricoles transmis entre générations	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Dispense d'acomptes trimestriels	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Méthode de la comptabilité de caisse	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Souplesse dans la comptabilisation de l'inventaire	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Accords de financement fédéraux-provinciaux</b>								
Abattement d'impôt du Québec	2 185	2 320	2 410	2 560	2 640	2 740	2 810	2 935
Transferts de points d'impôt aux provinces	9 090	9 745	10 240	11 215	11 600	12 030	12 350	12 885

**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers (suite)**

	Estimations			Projections				
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
(millions de dollars)								
<b>Entreprises et placements</b>								
Exonération cumulative de 100 000 \$ sur les gains en capital <sup>17</sup>	8 815	34	–	–	–	–	–	–
Inclusion partielle des gains en capital <sup>18</sup>	385	405	655	850	635	655	675	695
Déduction des pertes de sociétés en commandite <sup>16, 19</sup>	295	195	205	195	210	210	210	210
Crédits d'impôt à l'investissement <sup>16</sup>	70	54	39	22	38	38	38	38
Report des gains en capital au moyen de la réserve de 5 ans <sup>16</sup>	-27	-6	12	-7	-7	-7	-7	-7
Report des gains en capital au moyen des dispositions de roulement	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Report au moyen de la méthode de comptabilité fondée sur la facturation pour professionnels	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Déduction pour amortissement accéléré <sup>20</sup>	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Exonération de 1 000 \$ de gains en capital sur les biens à usage personnel	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Exonération de 200 \$ de gains en capital réalisés sur les opérations de change	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Imposition des gains en capital réalisés	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Santé</b>								
Non-imposition des avantages liés aux régimes privés d'assurance-santé et de soins dentaires payés par une entreprise <sup>21</sup>	1 270	1 440	1 490	1 605	1 665	1 715	1 745	1 765
Crédit pour personnes handicapées	275	270	265	270	275	275	280	285





**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers (suite)**

	Estimations			Projections				
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	(millions de dollars)							
Régimes enregistrés d'épargne-retraite								
Dédution des cotisations	4 785	5 290	5 940	6 345	6 975	7 675	8 070	8 880
Non-imposition du revenu de placement <sup>29</sup>	3 565	3 850	3 520	3 400	3 310	3 890	4 370	4 880
Imposition des retraits	-1 620	-1 750	-2 192	-2 510	-2 750	-3 020	-2 945	-3 230
Dépense nette <sup>30</sup>	6 730	7 390	7 270	7 235	7 535	8 545	9 495	10 530
Régimes de pension agréés								
Dédution des cotisations	4 890	4 925	4 930	4 980	5 030	5 080	5 150	5 200
Non-imposition du revenu de placement <sup>29</sup>	9 540	10 040	9 020	8 095	7 335	7 985	8 675	8 880
Imposition des retraits	-4 010	-4 520	-4 905	-5 490	-6 150	-6 890	-7 800	-8 735
Dépense nette <sup>30</sup>	10 420	10 445	9 045	7 585	6 215	6 175	6 025	5 345
Régimes de participation différée aux bénéfices	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Non-imposition des pensions et des indemnités (blessures, invalidité ou décès) versées aux agents de la Gendarmerie royale du Canada <sup>31</sup>	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Non-imposition des prestations de décès, à concurrence de 10 000 \$	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Non-imposition du revenu de placement provenant de polices d'assurance-vie <sup>32</sup>	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Petite entreprise</b>								
Exonération cumulative de 500 000 \$ des gains en capital sur les actions de petites entreprises <sup>16, 33</sup>	1 725	590	475	875	645	645	645	645
Dédution des pertes admissibles au titre d'un placement d'entreprise <sup>16</sup>	77	79	74	64	72	72	72	72
Crédit pour actions d'une société à capital de risque de travailleurs <sup>34, 35</sup>	110	235	91	80	130	130	130	130
Report attribuable à la réserve de 10 ans pour gains en capital <sup>16</sup>	4	-2	-5	-1	-1	-1	-1	-1

**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers (suite)**

	Estimations			Projections				
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
(millions de dollars)								
<b>Autres mesures</b>								
Non-imposition des gains en capital sur les résidences principales <sup>36</sup>								
Inclusion partielle	1 795	1 085	1 245	1 270	920	905	905	905
Inclusion intégrale	2 390	1 445	1 660	1 690	1 225	1 205	1 205	1 205
Non-imposition du revenu provenant du Bureau du gouverneur général	F	F	F	F	F	F	F	F
Aide aux prospecteurs et aux commanditaires en prospection	F	F	F	F	F	F	F	F
Crédit pour dons de bienfaisance <sup>37</sup>	900	940	1 090	1 265	1 305	1 350	1 385	1 425
Réduction du taux d'inclusion des gains en capital provenant de certains dons de bienfaisance <sup>38</sup>	–	–	–	90	95	100	105	110
Crédit pour dons à l'État <sup>39</sup>	21	34	28	15	25	25	25	25
Crédit pour contributions à des partis politiques <sup>16</sup>	9	10	11	16	12	12	12	12
Paiements forfaitaires rétroactifs <sup>40</sup>	–	10	10	10	10	10	10	10
Non-imposition du revenu des Indiens sur les réserves	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Non-imposition des dons et des legs	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Postes pour mémoire</b>								
Non-imposition des gains de loterie et de jeu <sup>41</sup>	960	1 155	1 380	1 440	1 475	1 510	1 560	1 610
Non-imposition des dépenses accessoires désignées	6	6	5	5	5	5	5	5
Non-imposition des indemnités versées aux diplomates et aux autres employés du gouvernement en poste à l'étranger	8	9	8	8	8	8	8	8
Déduction pour frais de garde d'enfants <sup>42</sup>	305	365	420	480	560	565	570	575
Déduction pour frais de préposé aux soins	F	F	F	F	F	F	F	F
Déduction pour frais de déménagement <sup>16, 43</sup>	64	61	64	62	73	73	73	73



## Notes

- 1 La hausse de cette dépense fiscale en 1995 reflète l'augmentation du montant moyen demandé au titre de la déduction pour amortissement (DPA) et du nombre de particuliers ayant demandé cette déduction cette année-là. Le transfert de la DPA applicable aux films canadiens ne s'applique pas aux années d'imposition postérieures à 1995 et a été remplacé par un crédit aux producteurs.
- 2 Le budget de 1997 a étendu ce crédit à la plupart des frais afférents obligatoires exigés par les établissements d'enseignement postsecondaire à compter de 1997.
- 3 Le budget de 1996 a fait passer ce crédit de 80 \$ à 100 \$ par mois à compter de 1996. Le budget de 1997 l'a fait passer à 150 \$ par mois pour 1997 et à 200 \$ par mois par la suite. Le budget de 1998 a proposé de permettre aux étudiants à temps partiel de réclamer un montant pour études à temps partiel de 60 \$ par mois.
- 4 Le budget de 1996 a fait passer la limite de transfert de ces montants de 4 000 \$ à 5 000 \$ à compter de 1996. L'augmentation de cette dépense fiscale en 1997 reflète une hausse de 50 % de la somme moyenne demandée cette année-là, d'après les données préliminaires.
- 5 Cette mesure a été instaurée dans le budget de 1997 et s'applique aux années 1997 et suivantes.
- 6 Cette mesure a été proposée dans le budget de 1998.
- 7 Le budget de 1998 a proposé d'assortir les cotisations annuelles à un régime enregistré d'épargne-études (REEE) d'une subvention de 20 %, la Subvention canadienne pour l'épargne-études, à compter de 1998. Même si cette mesure ne constitue pas une dépense fiscale, elle a ajouté au coût de la dépense fiscale dans la mesure où elle favorise le recours aux REEE. Aucune donnée n'est disponible pour les années antérieures à 1996.
- 8 Le budget de 1998 a proposé de remplacer l'allocation non imposable de 500 \$ accordée aux pompiers volontaires par une déduction pouvant atteindre 1 000 \$ pour les bénévoles des services d'urgence. L'estimation des dépenses fiscales attribuables à la déduction pour les bénévoles des services d'urgence comprend les montants demandés par les pompiers après 1997.
- 9 La hausse des dépenses fiscales en 1994 traduit le fait que les résidents de collectivités désormais inadmissibles à cette déduction, par suite de sa réforme, aient eu droit au tiers du montant de la déduction en 1994, après quoi ce montant est tombé à zéro.
- 10 L'augmentation de cette dépense fiscale en 1996 reflète les augmentations de 30 % du nombre de requérants et de la somme moyenne demandée cette année-là. L'augmentation de cette dépense fiscale en 1997 reflète l'augmentation de 50 % du nombre de requérants, selon les données préliminaires.
- 11 Le budget de 1999 a proposé de majorer ce crédit d'impôt de 675 \$ pour tous les contribuables, à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1999.
- 12 La baisse de cette dépense fiscale en 1995 reflète la diminution de 35 % du nombre de requérants cette année-là. Le budget de 1996 a fait passer le montant maximum de crédit de 270 \$ à 400 \$ par personne à charge.
- 13 Les budgets de 1996 et de 1997 ont haussé cette prestation fiscale. Les budgets de 1998 et de 1999 ont proposé de bonifier davantage cette disposition. Les paiements déclarés ici ont été faits entre janvier et décembre de l'année indiquée.
- 14 La baisse de cette dépense fiscale en 1995 reflète la diminution de 20 % du nombre de requérants et de 25 % de la somme moyenne demandée cette année-là. L'augmentation de cette dépense fiscale en 1996 reflète l'accroissement de 15 % du nombre de requérants cette année-là.
- 15 L'ampleur de cette dépense fiscale en 1996 reflète les paiements initiaux spéciaux versés aux agriculteurs de la Saskatchewan cette année-là.
- 16 Cette dépense fiscale est très instable. La projection correspond à sa moyenne historique.
- 17 L'exonération cumulative des gains en capital pour l'ensemble des biens n'est pas disponible pour les années d'imposition postérieures à 1994. La dépense fiscale pour 1995 reflète les choix tardifs et corrigés faits cette année-là relativement aux gains accumulés jusqu'au 22 février 1994. L'ampleur de cette dépense fiscale en 1994 reflète le choix exercé par les contribuables de demander, dans leur déclaration de revenus de 1994, l'exonération relative aux gains en capital admissibles accumulés jusqu'au 22 février 1994.

- 18 L'augmentation de cette dépense fiscale en 1996 reflète l'accroissement de 50 % du nombre de requérants, que compense en partie la baisse de 10 % de la somme moyenne demandée cette année-là. L'augmentation de la dépense fiscale en 1997 reflète une hausse de 30 % du nombre de requérants cette année-là, d'après les données préliminaires. Toutefois, les projections se fondent sur des tendances historiques.
- 19 La baisse de cette dépense fiscale en 1995 reflète un recul de 40 % du nombre de requérants cette année-là.
- 20 Cette dépense fiscale comprend la déduction au titre de la recherche scientifique et du développement expérimental. On ne dispose pas de données exactes permettant de fournir une estimation précise de cette dépense fiscale.
- 21 Le budget de 1998 a proposé de permettre aux propriétaires-exploitants non constitués en société de déduire les primes au titre de l'assurance-santé supplémentaire de leur revenu d'entreprise, à concurrence d'un certain montant, à compter de 1998.
- 22 Le budget de 1997 a étendu ce crédit à d'autres dépenses à compter de 1997. Le budget de 1999 a proposé d'étendre de nouveau ce crédit pour englober les frais liés aux soins des personnes handicapées et à leurs études, à compter de 1999.
- 23 Cette mesure a été instaurée dans le budget de 1997. La valeur de cette dépense fiscale en 1997 reflète les données préliminaires.
- 24 La baisse de cette dépense fiscale en 1997 reflète les données préliminaires, indiquant qu'elle sera moins élevée au cours des années suivantes.
- 25 L'augmentation de cette dépense fiscale en 1995 reflète la hausse de 10 % du nombre de requérants cette année-là.
- 26 Ces montants sont devenus imposables après le 1<sup>er</sup> juillet 1994.
- 27 La baisse prévue de cette dépense fiscale est conforme à la tendance observée.
- 28 Le budget de 1996 a éliminé l'inclusion du montant des pensions alimentaires pour enfants dans le revenu du bénéficiaire et sa déduction de celui du payeur dans le cas des ententes conclues après le 30 avril 1997.
- 29 Les projections de cette dépense fiscale sont inférieures à celles contenues dans le rapport de l'an dernier en raison des taux d'intérêt plus faibles prévus pour ces années.
- 30 La dépense nette représente la dépense fiscale totale associée à cette mesure.
- 31 Les chiffres déclarés précédemment au titre de cette dépense fiscale comprenaient des montants imposables et n'incluaient pas toutes les prestations de pensions non taxables versées aux membres de la Gendarmerie royale du Canada. Il est impossible d'estimer cette dépense fiscale avec précision.
- 32 Même si cette mesure accorde un allègement fiscal aux particuliers, elle est appliquée au moyen du régime d'impôt sur les bénéfices de sociétés. Le tableau traitant des dépenses fiscales liées à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (rubrique « Intérêt porté au crédit d'une police d'assurance-vie » comporte une estimation de cette dépense.
- 33 La baisse de cette dépense fiscale en 1995 reflète une diminution de 50 % du nombre de requérants et de 15 % de la somme moyenne demandée cette année-là. La baisse de cette dépense fiscale en 1996 reflète une nouvelle diminution de 30 % de la somme moyenne demandée cette année-là, que compense en partie une augmentation de 15 % du nombre de requérants cette année-là. La hausse de cette dépense fiscale en 1997 reflète une hausse de 65 % du nombre de demandes et une hausse de 10 % de la somme moyenne demandée cette année-là, selon les données préliminaires.
- 34 Le budget de 1996 a fait passer ce crédit de 20 à 15 % et le plafond des achats admissibles, de 5 000 \$ à 3 500 \$ par année pour les actions acquises après le 5 mars 1996. Le plafond des achats admissibles a été haussé à 5 000 \$ en 1998, pour les années 1998 et suivantes.
- 35 L'ampleur de cette dépense fiscale en 1995 reflète la vente d'un nombre record d'actions de sociétés à capital de risque de travailleurs cette année-là. La baisse de cette même dépense fiscale en 1996 reflète la diminution de 30 % du nombre de requérants et de 45 % du montant moyen de la déduction réclamée cette année-là. La valeur de cette dépense fiscale en 1998 s'appuie sur les données préliminaires concernant les ventes d'actions de sociétés à capital de risques de travailleurs cette année-là.

- 36 La baisse de cette dépense fiscale en 1995 et en 1998 reflète la diminution de la valeur des maisons et des ventes de maisons ces années-là. Dans l'ensemble, le montant de cette dépense fiscale devrait demeurer inférieur au niveau de 1994, traduisant les projections au sujet de la valeur des maisons et des ventes.
- 37 Le budget de 1994 a fait passer de 250 à 200 \$ le seuil au-delà duquel les dons de bienfaisance donnent droit au crédit de 29 %. Les budgets de 1996 et de 1997 ont bonifié ce crédit. L'augmentation de la valeur de cette dépense fiscale en 1997 traduit une hausse de 20 % de la somme moyenne demandée, d'après les données préliminaires.
- 38 Cette mesure a été instaurée dans le budget de 1997. La valeur de cette dépense fiscale en 1997 est basée sur des données préliminaires.
- 39 L'augmentation de cette dépense fiscale en 1995 reflète une hausse de 10 % du nombre de requérants et de 45 % du montant moyen de la déduction réclamée cette année-là. La baisse de cette dépense fiscale en 1997 traduit une diminution de 35 % du nombre de requérants et de 15 % du montant moyen de la déduction réclamée cette année-là, d'après les données préliminaires.
- 40 Cette mesure a été proposée dans le budget de 1999 et s'applique aux paiements forfaitaires rétroactifs admissibles reçus après 1994.
- 41 Ces données supposent que le montant total des gains de loterie et de ceux provenant des courses de chevaux serait inclus dans le revenu et assujetti à l'impôt. On s'interroge toutefois sur le régime de référence qui conviendrait dans ce domaine. Par exemple, si le régime de référence prévoyait l'imposition des gains, il devrait inclure une déduction pour l'achat de billets. Un seuil en deçà duquel les gains ne seraient pas imposables pourrait aussi être nécessaire en raison de l'ampleur des coûts d'administration liés à l'imposition de prix très modestes. En outre, le produit de la vente de billets de loterie est une importante source de revenus pour les gouvernements provinciaux et les organismes à but non lucratif. Par conséquent, les gains de loterie et de jeu comportent déjà un élément de taxation. Cette estimation n'est donc fournie qu'à titre de poste pour mémoire.
- 42 Le budget de 1996 a assoupli les critères d'admissibilité à cette déduction à compter de 1996. Le budget de 1998 a proposé de hausser le montant maximum qui peut être demandé en vertu de cette disposition et de l'étendre aux étudiants à temps partiel à compter de 1998.
- 43 Le budget de 1998 a proposé de bonifier la déduction au titre des frais de déménagement pour inclure certains coûts liés à l'entretien d'une ancienne résidence principale vide (y compris l'intérêt sur le prêt hypothécaire et les impôts fonciers) de même que d'autres dépenses de réinstallation diverses.
- 44 La hausse de cette dépense fiscale en 1995 reflète l'augmentation de 10 % du montant moyen de la déduction réclamée cette année-là. La diminution de cette dépense fiscale en 1996 reflète un recul de 15 % du nombre de requérants cette année-là. La nouvelle diminution de cette dépense fiscale en 1997 reflète un recul de 10 % du nombre de requérants cette année-là, d'après les données préliminaires.
- 45 La déduction est limitée à 50 % des dépenses admissibles engagées après février 1994. Les dépenses engagées avant cette date étaient déductibles dans une proportion de 80 %.
- 46 L'augmentation de cette dépense fiscale en 1996 traduit une hausse de 40 % du nombre de requérants et de 55 % du montant moyen de la déduction réclamée cette année-là.
- 47 La hausse prévue de cette dépense fiscale est conforme à la tendance observée.
- 48 Cette mesure a été proposée dans le budget de 1998. Le budget de 1999 a proposé d'étendre cette mesure à tous les contribuables à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1999. Cette dernière proposition fera augmenter les dépenses fiscales liées au crédit d'impôt personnel de base, de même qu'au crédit d'impôt pour conjoint et à l'équivalent du montant pour conjoint, et éliminera le crédit supplémentaire pour faible revenu. Le budget de 1998 a également proposé d'éliminer la surtaxe générale dans le cas des contribuables à revenu faible ou moyen, alors que le budget de 1999 a étendu cet allègement à tous les contribuables. Ces propositions constituent un changement du régime fiscal de référence; par conséquent, aucune dépense fiscale n'y est associée.
- 49 Le budget de 1999 a proposé de hausser de 675 \$ le crédit d'impôt personnel de base à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1999.

Tableau 2

**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur les bénéfices des sociétés\***

	Estimations		Projections <sup>1</sup>					
	1994 <sup>2</sup>	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
(millions de dollars)								
<b>Réductions du taux d'imposition</b>								
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	2 365	2 470	2 560	2 915	2 810	2 685	2 695	2 765
Taux réduit d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation <sup>3</sup>	1 005	1 520	1 315	1 535	1 480	1 415	1 420	1 460
Taux réduit d'imposition des coopératives de crédit	38	42	42	46	47	47	48	50
Exemption de l'impôt de succursale – transports, communications, banques et mines de fer	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Exemption d'impôt des centres bancaires internationaux	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Crédits d'impôt</b>								
Crédits d'impôt à l'investissement (CII)								
CII dans la recherche scientifique et le développement expérimental	885	900	930	955	980	1 010	1 035	1 065
CII dans la région de l'Atlantique <sup>4</sup>	105	165	270	200	68	50	55	55
CII spécial <sup>5</sup>	29	34	–	–	–	–	–	–
CII pour la petite entreprise <sup>6</sup>	84	–	–	–	–	–	–	–
CII demandés pour l'année en cours mais gagnés antérieurement <sup>7</sup>	555	615	420	430	440	450	460	470
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F	F	F	F	F	F	F
Crédit d'impôt pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne <sup>8</sup>	–	9	34	35	37	38	40	41
Crédit d'impôt pour services de production cinématographique ou magnétoscopique <sup>9</sup>	–	–	–	F	55	57	59	60

\* L'élimination d'une dépense fiscale ne produirait pas nécessairement le montant de recettes indiqué dans le tableau, et ce, pour les raisons décrites aux pages 44 à 49.

**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (suite)**

	Estimations		Projections					
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
(millions de dollars)								
<b>Exemptions et déductions</b>								
Inclusion partielle des gains en capital	525	625	625	635	660	690	720	755
Redevances et impôt sur l'exploitation minière								
Non-déductibilité des redevances à l'État et de l'impôt minier	-385	-310	-325	-325	-310	-350	-375	-375
Déduction relative aux ressources	540	480	475	475	450	495	510	520
Épuisement gagné <sup>10</sup>	21	41	40	30	25	10	10	F
Déductibilité des dons de bienfaisance	89	97	120	120	130	130	130	130
Déductibilité des dons à l'État	5	3	5	3	3	3	3	3
Intérêt sur les prêts de financement des petites entreprises	F	F	F	F	F	F	F	F
Non-déductibilité des frais de publicité dans les médias étrangers	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Non-imposition de l'aide provinciale à l'investissement de capital de risque dans la petite entreprise	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Reports</b>								
Amortissement accéléré des biens en capital et des dépenses liées aux ressources <sup>11</sup>	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Déduction des pertes admissibles au titre d'un placement d'entreprise <sup>12</sup>	22	24	25	25	30	30	35	35



**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (suite)**

	Estimations		Projections					
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	(millions de dollars)							
Retenue sur les paiements échelonnés aux entrepreneurs <sup>13</sup>	15	39	15	20	20	20	20	20
Règle sur les biens prêts à être mis en service	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Imposition des gains en capital à leur réalisation	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Déduction immédiate des frais de publicité	18	7	6	10	10	10	10	10
Déductibilité des contributions à des fiducies de restauration minière et à des fiducies pour l'environnement	F	F	F	F	F	F	F	F
Déductibilité des droits antidumping et compensateurs <sup>14</sup>	–	–	–	–	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Déductibilité des provisions pour tremblement de terre <sup>15</sup>	–	–	–	–	15	16	17	18
Comptabilité de caisse	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Souplesse de la comptabilisation de l'inventaire	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Report du revenu sur les ventes de grains au moyen de bons de paiement au comptant	13	7	F	7	7	7	7	7
Report du revenu lié à l'abattage du bétail	F	F	F	F	F	F	F	F
Report de l'impôt au moyen de la comptabilité fondée sur la facturation pour les professionnels	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Volet international</b>								
Non-imposition du revenu de toutes sources des compagnies d'assurance-vie	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Exemptions de la retenue d'impôt des non-résidents <sup>16</sup>								
Droits d'auteurs <sup>17</sup>	23	57	60	63	66	69	72	76
Droits d'utilisation d'autres biens <sup>18</sup>	49	51	150	160	165	175	185	190

**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (suite)**

	Estimations		Projections					
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	(millions de dollars)							
Intérêt sur les dépôts	400	440	435	465	490	470	480	495
Intérêt sur l'endettement à long terme des sociétés	595	660	650	690	735	705	720	740
Dividendes <sup>19</sup>	21	52	62	76	84	78	72	73
Frais de gestion	16	17	18	19	19	20	21	23
Exemption de l'impôt canadien sur les bénéfices des sociétés étrangères de transport maritime et de transport aérien se livrant au transport international	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Autres dépenses fiscales</b>								
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre des programmes partagés	560	695	720	860	815	775	790	820
Intérêt porté au crédit d'une police d'assurance-vie	70	73	74	77	81	85	90	94
Non-imposition des organismes de bienfaisance enregistrés et d'autres organismes à but non lucratif	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Exonération des sociétés provinciales et municipales	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Non-imposition de certaines sociétés d'État fédérales	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Remise de la taxe d'accise sur les transports <sup>20</sup>	F	–	–	–	–	–	–	–
Remise de la taxe d'accise sur le carburant aviation <sup>21</sup>	–	–	–	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	–
Impôt sur les profits des fabricants de tabac <sup>22</sup>	-45	-59	-65	-65	-70	-70	-15	–
Surtaxe temporaire sur le capital des grandes institutions de dépôts <sup>23</sup>	–	-34	-51	-58	-63	-69	-75	–
<b>Postes pour mémoire</b>								
Impôt remboursable de la partie I sur le revenu de placement des sociétés privées <sup>24</sup>	855	1 045	1 215	1 135	1 150	1 200	1 250	1 290



**Dépenses fiscales liées à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (suite)**

	Estimations		Projections					
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	(millions de dollars)							
Remboursement aux sociétés de placement appartenant à des non-résidents	60	105	105	120	130	145	160	170
Déduction pour sociétés de placement	F	F	F	F	F	F	F	F
Report des gains en capital par diverses dispositions de roulement	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Déduction pour éléments d'actif incorporels	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Exonération du revenu des sociétés étrangères affiliées à des sociétés canadiennes	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.

Notes

- 1 Sauf indication contraire dans les présentes notes, les changements des projections par rapport aux données figurant dans le document de l'an dernier résultent de la modification des variables économiques explicatives sur lesquelles reposent ces projections.
- 2 Les données pour 1994 reposent sur les données finales et peuvent différer de celles figurant dans le rapport de l'an dernier, qui s'appuyaient sur des données préliminaires.
- 3 La hausse du coût de cette mesure entre 1994 et 1995 reflète à la fois la baisse du taux d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation, qui est passé de 22 à 21 %, et la hausse du niveau de ces mêmes bénéfices. La diminution observée entre 1995 et 1996 reflète la baisse prévue du niveau des bénéfices de fabrication et de transformation.
- 4 Le coût projeté de cette dépense fiscale pour 1998 et les années ultérieures diminue parce qu'une part importante de cette dépense fiscale se rapporte au projet pétrolier extracôtier Hibernia, dont la phase des investissements est terminée. Les projections ne comprennent aucun nouveau projet extracôtier. La dépense fiscale pourrait être plus élevée si un projet était lancé.
- 5 Les nouveaux investissements n'étaient pas admissibles à ce crédit après le 31 décembre 1994. Les crédits qui n'ont pas été demandés en 1994 ou avant peuvent faire l'objet d'un report prospectif. Ils sont toutefois inclus dans les CII demandés pour l'année en cours mais gagnés antérieurement.
- 6 Les nouveaux investissements n'étaient pas admissibles au crédit d'impôt à l'investissement pour la petite entreprise après le 31 décembre 1993. Par conséquent, ils ne pouvaient être gagnés qu'en 1994 ou avant. Les crédits qui n'ont pas été demandés font l'objet d'un report prospectif et peuvent être demandés au cours des années suivantes. Lorsqu'ils sont demandés, ces crédits inutilisés sont inclus dans les CII demandés pour l'année en cours mais gagnés antérieurement.

- 7 Ce poste fait état du montant total des CII gagnés antérieurement, mais qui n'ont été demandés que pendant l'année en cours. Puisque le montant de cette dépense fiscale fluctue considérablement d'une année à l'autre, les projections reposent sur sa valeur moyenne entre 1992 et 1995.
- 8 L'année d'imposition 1995 est une année de transition. Certaines productions cinématographiques sont financées au moyen de l'abri fiscal que constitue la DPA accélérée.
- 9 Cette mesure a été instaurée en 1997.
- 10 En raison de l'élimination de l'allocation pour l'épuisement gagné, ce poste de dépenses fiscales n'a fait l'objet d'aucun ajout depuis 1989. Par conséquent, les montants demandés dans l'année en cours ont trait à l'épuisement gagné en 1989 et au cours d'années antérieures.
- 11 Ce poste comprend l'amortissement accéléré de certains biens en capital, y compris ceux utilisés dans la recherche scientifique et le développement expérimental (RS&DE), et celui des dépenses engagées pour l'exploration et la mise en valeur de ressources, de même que celles consacrées au matériel de conservation et de rendement énergétiques. On trouvera à la page 95 des explications sur l'absence des données.
- 12 La dépense fiscale visant les pertes déductibles au titre de placements d'entreprise varie d'une année à l'autre en fonction du montant des pertes pour l'année en cours et du revenu disponible dont ces pertes peuvent être déduites.
- 13 Le montant de cette dépense fiscale peut varier de façon importante d'une année à l'autre, en fonction principalement du niveau d'activité dans le secteur de la construction.
- 14 Cette mesure a été instaurée en 1998.
- 15 Cette mesure a été instaurée en 1998.
- 16 Ces estimations reposent sur la présomption voulant que l'élimination hypothétique de l'exonération de la retenue d'impôt existante ne suscite aucun changement de comportement. Cette position est particulièrement difficile à défendre dans le cas de ce genre de charge fiscale, comme l'indique le texte, ce qui signifie que les montants indiqués dans le tableau ne doivent pas être considérés comme des estimations des gains de recettes qui seraient réalisés par suite de l'élimination des exemptions de la retenue d'impôt en question.
- 17 Le faible niveau constaté en 1994 résulte du faible niveau des paiements exempts versés aux non-résidents cette année-là. Une telle situation est à prévoir à l'occasion puisque les conditions préalables à ces paiements ne seront pas nécessairement réunies de façon régulière.
- 18 La forte hausse constatée entre 1995 et 1996 est attribuable aux modifications de protocole apportées à la convention fiscale entre le Canada et les États-Unis.
- 19 Le faible niveau constaté en 1994 résulte du faible niveau des paiements exempts versés aux non-résidents cette année-là. Une telle situation est à prévoir à l'occasion puisque les conditions préalables à ces paiements ne seront pas nécessairement réunies de façon régulière.
- 20 Ce remboursement s'appliquait uniquement à l'achat de diesel et de carburant aviation assujettis à la taxe d'accises fédérale pendant les années civiles 1991 et 1992.
- 21 Cette mesure s'applique aux années d'imposition 1997 à 2000 inclusivement.
- 22 Cette mesure a été instaurée en 1994 et vient à expiration en 2000.
- 23 Cette mesure a été instaurée dans le budget de 1995, puis prorogée dans ceux de 1996, de 1997, de 1998 et de 1999. Elle doit venir à échéance après le 31 octobre 2000.

- 24 La hausse de cette dépense fiscale entre 1994 et 1996 résulte d'une augmentation du revenu de placement et de l'instauration d'un crédit remboursable supplémentaire de 6% % à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1995.
- 25 Les dépenses fiscales liées au report des pertes peuvent fluctuer de façon marquée d'une année à l'autre en fonction du montant des pertes de l'année en cours et des années antérieures, ainsi que du revenu disponible dont ces pertes peuvent être déduites.
- 26 La baisse de ce montant entre 1994 et 1995 résulte de la diminution du montant des pertes pouvant faire l'objet d'un report rétrospectif pour réduire le revenu d'années antérieures.
- 27 La hausse de ce montant entre 1994 et 1995 résulte de l'augmentation du revenu auquel les pertes subies au cours d'années antérieures peuvent être imputées.
- 28 La baisse de ce montant entre 1994 et 1995 résulte d'une diminution du montant des pertes pouvant faire l'objet d'un report rétrospectif pour réduire le revenu d'années antérieures.
- 29 La hausse de ce montant entre 1994 et 1995 résulte de l'augmentation du revenu auquel les pertes subies au cours d'années antérieures peuvent être imputées.
- 30 La baisse de la dépense fiscale pour les frais de repas et de représentation pour la période de 1994 à 1995 traduit l'effet de la diminution de la fraction déductible de ces dépenses, qui est passée de 80 à 50 % après février 1994.
- 31 Le taux de l'impôt des grandes sociétés a été porté de 0,2 à 0,225 % le 28 février 1995. La valeur du seuil d'exemption pour les contribuables a donc augmenté.
- 32 Les projections pour la période de 1996 à 2001 reflètent la baisse du cours des ressources naturelles.
- 33 Le montant de cette dépense fiscale peut varier de façon importante d'une année à l'autre en fonction principalement du niveau de rentabilité et des dépenses d'immobilisations. Ces deux facteurs peuvent modifier les paiements effectués en vertu de l'accord de coentreprises conclu avec le gouvernement de l'Alberta. La forte baisse observée entre 1996 et 1997 est attribuable à des changements apportés à l'accord de coentreprises, lesquels sont entrés en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1997.

Tableau 3  
**Dépenses fiscales liées à la TPS\***

	Estimations				Projections			
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	(millions de dollars)							
<b>Produits et services détaxés</b>								
Produits alimentaires de base	2 595	2 675	2 760	2 875	3 000	3 115	3 225	3 340
Médicaments sur ordonnance	275	285	300	310	320	330	340	350
Appareils médicaux	145	150	155	160	170	175	180	185
Produits agricoles et de la pêche et achats	F	F	F	F	F	F	F	F
Certains achats détaxés effectués par des exportateurs	F	F	F	F	F	F	F	F
Importations non taxables	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Services financiers détaxés	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
<b>Produits et services exonérés</b>								
Loyers résidentiels de longue durée	1 450	1 500	1 555	1 600	1 655	1 700	1 735	1 785
Services de santé	340	355	385	425	450	475	505	540
Services d'enseignements (frais de scolarité)	340	350	370	395	410	430	455	480
Services de garde d'enfants et services personnels	175	180	185	200	210	215	230	240
Services d'aide juridique	30	30	30	30	35	40	40	40
Traversiers, routes et ponts à péage	5	5	5	5	5	5	5	5
Services municipaux de transport en commun	50	50	45	45	50	50	55	55
Seuil de petit fournisseur	105	105	110	120	125	125	130	130
Méthode de comptabilité abrégée	130	135	150	160	165	170	175	180
Services d'adduction d'eau et services de base de collecte des ordures	80	85	90	90	95	95	95	100

\* L'élimination d'une dépense fiscale ne produirait pas nécessairement le montant de recettes indiqué dans le tableau, et ce, pour les raisons décrites aux pages 44 à 49.





## Notes

- 1 Cette mesure a été instaurée en octobre 1996.
- 2 La forte baisse constatée en 1995 traduit le net ralentissement de la construction résidentielle cette année-là.
- 3 Les estimations de cette dépense fiscale ont été établies dans le cadre d'un examen du Programme de remboursements aux visiteurs effectué en 1997.
- 4 Puisque les décisions budgétaires provinciales influent sur la valeur de cette dépense fiscale, les projections de cette dernière pour les années en question correspondent tout simplement à l'estimation établie pour 1997.
- 5 La diminution du crédit pour la TPS entre 1998 et 2001 reflète la hausse réelle et prévue du revenu nominal des particuliers. À noter que le chiffre de 1998 s'appuie sur les données réelles fournies par Revenu Canada.
- 6 L'approche numérique servant à chiffrer la dépense fiscale est étroitement intégrée aux estimations des dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers et à l'impôt sur les bénéfices des sociétés.



# Chapitre 3

## CADRE ET DÉMARCHE

### Introduction

Le but du présent rapport est de servir de source de renseignements à l'intention des parlementaires, des fonctionnaires et autres personnes qui souhaitent analyser le régime fédéral d'impôt sur le revenu et la TPS en vigueur au Canada. Il constitue également un apport important au processus d'évaluation du fonctionnement de ces mesures. Il importe toutefois de souligner que le rapport lui-même ne tente aucunement de porter un jugement sur la pertinence des objectifs de la politique publique ou sur l'efficacité des diverses dispositions fiscales dans la réalisation de ces objectifs.

Les impôts et les taxes ont pour principale fonction de générer les recettes nécessaires au financement des grands programmes publics. Ces recettes fiscales sont souvent perçues de manière à servir, du même coup, d'instruments pour atteindre les objectifs stratégiques du gouvernement, par l'octroi d'aides ou d'encouragements à des groupes déterminés de particuliers ou d'entreprises ou à certains types d'activités. Ces mesures, qui prennent la forme d'exclusion d'éléments normalement compris dans le revenu imposable, de déductions, de réductions de taux, de remboursements, de reports ou de crédits, reçoivent l'appellation générique de « dépenses fiscales ». Le présent document fournit une estimation historique, d'après un échantillon de déclarations des contribuables, du coût de ces mesures pour les dernières années pour lesquelles ces données sont disponibles. En ce qui concerne l'impôt sur le revenu des particuliers, il s'agit des années 1994, 1995 et 1996. Dans le cas de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, les données couvrent les années 1994 et 1995. Les estimations de TPS portent sur les années 1994 à 1997. En outre, le présent document renferme des projections de ces dépenses fiscales entre la dernière année documentée et 2001.

Pour recenser les dépenses fiscales, il faut élaborer une structure fiscale servant de référence ou de repère, qui ne renferme aucune mesure préférentielle. Toute disposition qui s'écarte de cette structure de référence donne lieu à une dépense fiscale. Il importe de souligner que des différences d'opinion raisonnables existent quant à la définition du régime fiscal de référence et, donc, sur les dispositions qui constituent des dépenses fiscales. Par exemple, les frais de garde d'enfants peuvent être considérés comme engagés dans le but de gagner un revenu et, en conséquence, être incorporés au régime fiscal de référence; sinon, l'aide fiscale accordée à ce titre représente une dépense fiscale.

Dans le présent document, seuls les éléments les plus fondamentaux de la structure fiscale sont considérés comme faisant partie du régime de référence. Par conséquent, nombre des dispositions en vigueur sont traitées comme des dépenses fiscales. C'est une démarche qui permet de fournir de l'information sur un large éventail de dispositions et qui permet au lecteur, s'il a une conception différente du régime fiscal de référence, d'utiliser ce document pour élaborer sa propre liste de dépenses fiscales.

Dans le but de fournir le plus de renseignements possible sur cette question, ce document fait état de plusieurs dispositions qui ne sont généralement pas considérées comme des dépenses fiscales, même si elles réduisent les recettes tirées des impôts et des taxes. Ces mesures, dites « pour mémoire », sont incluses uniquement pour fournir un supplément d'information au lecteur. Trois types de postes pour mémoire sont inclus ici.

- Des mesures considérées comme faisant partie du régime de référence. Le crédit d'impôt pour dividendes, par exemple, atténue ou élimine la double imposition des revenus réalisés par les sociétés et distribués aux particuliers sous forme de dividendes.
- Des mesures qui ne constituent pas de manière évidente des dépenses fiscales. Les frais de repas et de représentation engagés par les entreprises, par exemple, peuvent être considérés comme des dépenses engagées en vue de gagner un revenu (et être par conséquent incorporés à la structure de référence) ou comme constituant un avantage pour les personnes qui en bénéficient (et, donc, comme une dépense fiscale).
- Des mesures que les données actuellement disponibles ne permettent pas de décomposer en deux éléments – celui qui correspond à une dépense fiscale et celui qui relève essentiellement du régime de référence. Par exemple, une partie des indemnités non imposables versées aux députés peut être attribuée aux dépenses engagées de façon légitime dans le cadre de leurs fonctions (ce qui en fait un élément du régime de référence), tandis que le reste peut servir à leur consommation personnelle (constituant donc une dépense fiscale). En raison de l'impossibilité de distinguer ces deux éléments, la non-imposition de ces indemnités est mentionnée pour mémoire.

Les systèmes fédéraux et provinciaux d'impôt sur le revenu et de taxe de vente interagissent à des degrés divers. Par conséquent, la modification des dépenses fiscales fédérales peut avoir une incidence sur les recettes fiscales provinciales. Dans le présent document toutefois, on ne tient pas compte de répercussions semblables sur les provinces; en d'autres mots, l'estimation des dépenses fiscales est de nature purement fédérale.

La suite du présent chapitre traite de façon générale de la notion de dépense fiscale afin de faciliter la compréhension des estimations fournies ensuite. Elle aborde aussi le calcul et l'interprétation du coût des dépenses fiscales, en décrivant notamment les principales hypothèses utilisées dans l'analyse. Le chapitre 2 présentait l'estimation du coût des dépenses fiscales ainsi que des postes pour mémoire relatifs à l'impôt sur le revenu des particuliers, à l'impôt sur les bénéfices des sociétés et à la TPS.

Chacune des dépenses fiscales est décrite de façon simplifiée, et des renseignements sur les sources de données et la méthodologie utilisées pour élaborer les estimations sont présentés aux chapitres 4 (impôt des particuliers), 5 (impôt des sociétés) et 6 (TPS).

### ***En quoi consistent les dépenses fiscales ?***

*Les dépenses fiscales représentent les encouragements fiscaux qui servent de solution de rechange à l'engagement de dépenses directes pour atteindre les objectifs stratégiques de l'État.*

*Bien que l'on s'entende sur la notion de dépense fiscale, il est difficile de rendre la définition opérationnelle. Il n'existe aucune méthode généralement reconnue d'estimation des dépenses fiscales. À l'échelle internationale, les méthodes sont très variées, les unes étant restreintes, les autres très vastes. La méthode la plus vaste préconise l'estimation des dépenses en tenant compte de tous les écarts du régime fiscal de référence. Ces écarts prennent habituellement la forme d'exemptions, de déductions, de réductions de taux, de remboursements, de crédits ou de reports d'impôt. Une telle interprétation permet de dresser une très longue liste des éléments qui ne sont pas des dépenses fiscales. C'est pour fournir le plus de renseignements possible sur les écarts du régime fiscal de référence que nous avons retenu une si large définition de dépense fiscale.*

## **Éléments des dépenses fiscales des systèmes d'impôt sur le revenu des particuliers et sur les bénéfices des sociétés**

Les tranches de revenu imposable et les taux d'imposition actuels, l'unité d'imposition, le cadre temporel d'application de l'impôt, la prise en compte de l'inflation dans le calcul du revenu et les mesures visant à éliminer ou à atténuer la double imposition font tous partie de la structure de référence.

La définition du revenu est d'une importance capitale pour la détermination des dépenses fiscales. Les dispositions qui permettent de déduire les dépenses courantes engagées pour gagner un revenu sont considérées comme faisant partie du régime de référence et sont donc exclues des dépenses fiscales. Par exemple, la déductibilité des dépenses salariales et celle de l'amortissement représentant la perte de valeur économique des actifs d'une entreprise, dans le calcul de son bénéfice imposable, ne sont pas considérées comme des dépenses fiscales.

Il faut également souligner que, par nature, la définition de la structure fiscale de référence – et, donc, la détermination des dépenses fiscales – est subjective. Les avis peuvent diverger, dans une certaine mesure, sur l'interprétation et la classification des mesures fiscales. Par exemple, les cotisations d'assurance-emploi versées par un employé peuvent être considérées soit comme une dépense engagée pour gagner un revenu, soit comme un prélèvement fiscal servant à financer des transferts de revenu aux chômeurs. Si l'on adopte le premier point de vue, la disposition permettant actuellement d'obtenir un crédit d'impôt au titre de ces cotisations ne constitue pas une dépense fiscale. Ce crédit d'impôt ne fait que tenir compte d'une dépense engagée pour gagner un revenu, de sorte qu'il doit faire partie de la structure de référence. Si, par contre, on

optait pour le second point de vue, on pourrait soutenir que ce crédit d'impôt constitue une dépense fiscale parce que les impôts versés par les contribuables ne sont généralement pas déductibles de leurs impôts sur le revenu. C'est pourquoi la disposition fiscale applicable aux cotisations d'assurance-emploi est classée dans les postes pour mémoire. Les mesures de ce genre, qui font l'objet de débats, sont étudiées individuellement aux chapitres 4 et 5.

Les paragraphes suivants exposent plus en détail les caractéristiques du régime de référence de l'impôt sur le revenu des particuliers et de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

### ***(1) Taux d'imposition et tranches de revenu***

Dans le cas de l'impôt des particuliers, la structure actuelle des taux, surtaxes comprises, est considérée comme faisant partie du régime de référence. Le crédit personnel de base est également incorporé à cette structure puisqu'il s'applique à tous les contribuables et peut être considéré comme établissant un taux d'imposition nul sur la plus basse tranche de revenu. Ce crédit est toutefois indiqué dans les postes pour mémoire.

En ce qui concerne l'impôt des sociétés, depuis le 27 février 1995, le taux de base de l'impôt fédéral applicable aux sociétés est de 29,12 %, y compris la surtaxe, mais après l'abattement provincial. Les dispositions qui réduisent ce taux d'imposition pour certains types d'activités ou de sociétés sont considérées comme des dépenses fiscales, notamment : le taux réduit d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation et le taux réduit d'imposition des petites entreprises, qui est offert sur la première tranche de 200 000 \$ du revenu tiré d'une entreprise exploitée activement par toute société privée sous contrôle canadien (SPCC). L'impôt des grandes sociétés, au taux existant, est également considéré comme faisant partie de la structure de référence.

### ***(2) Unité d'imposition***

Au Canada, l'impôt sur le revenu des particuliers s'applique au revenu personnel. Par conséquent, le particulier constitue l'unité d'imposition de référence pour la détermination des dépenses fiscales dans le présent rapport. En raison de ce choix, diverses dispositions ayant trait aux personnes à charge, comme le crédit de personne mariée, sont considérées comme des dépenses fiscales.

Dans le cas des sociétés, le choix de l'unité d'imposition soulève un certain nombre de questions conceptuelles. On peut envisager tout un éventail d'unités d'imposition, par exemple l'établissement ou le centre d'activité au sein d'une société, l'entité juridique constituée par une société ou le groupe formé de sociétés liées les unes aux autres. On retrouve dans le régime fiscal actuel des éléments de ces diverses méthodes. Par exemple, le choix du centre d'activité comme unité d'imposition préside aux règles sur la fraction à risques, qui limitent le montant des crédits d'impôt à l'investissement et des pertes d'entreprise susceptibles d'être transférées aux commanditaires. Le choix de l'entité juridique constituée par une société est attesté par le fait que les pertes subies par cette dernière dans un secteur d'activité peuvent être imputées aux bénéfices

réalisés dans ses autres secteurs d'activités, mais que les pertes d'une société ne peuvent généralement être déduites des bénéfices d'une autre société faisant partie d'un même groupe. D'autres dispositions du régime fiscal actuel permettent à un groupe de sociétés de réorganiser sa structure sans constatation d'un gain en capital ni récupération de l'amortissement. Ces dispositions dites de « roulement » permettent de différer la réalisation des gains en capital et la récupération de l'amortissement, ce qui est conforme au choix du groupe de sociétés comme unité d'imposition. Dans l'ensemble, le point de vue le plus largement reflété dans le système actuel est celui de l'entité juridique. C'est pourquoi l'unité d'imposition retenue dans la structure de référence est la société constituée; les diverses dispositions de roulement permettant de différer la réalisation d'un gain en capital lorsqu'une société modifie sa structure sont également considérées comme faisant partie du régime de référence.

### ***(3) Période d'imposition***

Dans le présent document, la période d'imposition de référence, dans le cas des particuliers, est l'année civile. Par conséquent, toute mesure qui permet de reporter un revenu imposable à une année ultérieure est considérée dans le présent rapport comme une dépense fiscale. Par exemple, un agriculteur peut différer le revenu tiré de la vente de grain en utilisant des bons spéciaux de paiement au comptant; cette disposition est considérée comme une dépense fiscale.

La période d'imposition de référence, dans le cas des sociétés, est l'exercice financier ou comptable. Comme dans le cas des particuliers, les dispositions de report, par exemple l'amortissement accéléré des immobilisations, sont considérées comme des dépenses fiscales.

Une application rigoureuse du cadre annuel d'imposition signifierait que les mesures permettant de reporter les pertes à d'autres années constitueraient des dépenses fiscales. Toutefois, le caractère relativement cyclique de ces formes de revenu incite à penser que les revenus d'entreprise et les revenus de placement devraient être envisagés sur un certain nombre d'années. C'est pourquoi les reports de pertes d'entreprise et de pertes sur placement sont considérés comme faisant partie du régime de référence dans le présent rapport. Les estimations du coût de ces dispositions figurent dans la section du rapport qui traite des postes pour mémoire.

### ***(4) Prise en compte de l'inflation***

Le régime d'impôt sur le revenu des particuliers ainsi que le système d'imposition des bénéfices des sociétés s'appliquent au revenu nominal, un certain nombre de dispositions visant à tenir compte des effets de l'inflation. C'est donc le revenu nominal qui est incorporé à la structure de référence. Les mesures spéciales qui peuvent avoir pour but de tenir compte de l'inflation, comme l'exonération partielle des gains en capital, sont considérées comme des dépenses fiscales.

### ***(5) Évitement de la double imposition***

Il n'est pas toujours facile de déterminer si certaines dispositions qui éliminent ou réduisent la double imposition devraient être considérées comme des dépenses fiscales.

Par exemple, si l'on juge que le régime d'impôt des particuliers et celui des sociétés sont complètement distincts, le crédit d'impôt pour dividendes apparaît comme une dépense fiscale. Ce crédit est toutefois un élément essentiel du régime global d'imposition des revenus (au niveau tant des sociétés que des particuliers), qui permet d'éliminer ou d'atténuer la double imposition. Sans ce crédit, les revenus gagnés par l'entremise d'une société seraient imposés deux fois, d'abord au niveau de la société, puis au niveau de l'actionnaire. C'est pourquoi le crédit d'impôt pour dividendes n'est pas considéré comme une dépense fiscale.

La non-imposition des dividendes intersociétés vise à éviter que les bénéfices déjà imposés dans une société ne soient imposés de nouveau lorsqu'ils sont reçus sous forme de dividendes par une autre société. Sans cette exemption, il y aurait double imposition, et le régime d'impôt des sociétés favoriserait certaines structures d'entreprise aux dépens des autres. Considérons par exemple une société qui mène ses activités par l'entremise de plusieurs divisions. Supposons qu'elle se réorganise pour former une société de portefeuille ayant des filiales en propriété exclusive, qui remplacent les anciennes divisions. Les bénéfices des filiales sont transmis à la société de portefeuille sous forme de dividendes intersociétés. Si ces derniers étaient imposés à la fois au niveau de la filiale et au niveau de la société de portefeuille, une double imposition se produirait. C'est pourquoi l'exemption des dividendes intersociétés n'est pas considérée comme une dépense fiscale.

Le même raisonnement s'applique à l'exemption fiscale accordée sur les bénéfices des sociétés étrangères affiliées à des entreprises canadiennes. Le Canada soit exonère de l'impôt canadien sur les bénéfices des sociétés certains dividendes versés par les sociétés étrangères affiliées, soit accorde un crédit au titre des impôts payés à l'étranger. Le but des deux dispositions est d'éviter que le revenu ne soit imposé deux fois (dans le pays de résidence de la société étrangère affiliée, puis au Canada lorsque les dividendes sont versés). D'autres considérations sont exposées au chapitre 5 au sujet de cette question et des structures de référence qui pourraient être envisagées.

Certaines des mesures qui évitent ou atténuent la double imposition sont décrites dans les sections du rapport qui traitent des postes pour mémoire.



### **Le régime fiscal de référence**

*Le choix de la structure fiscale de référence – et donc la définition des dépenses fiscales – est subjectif par nature. Voici les principales caractéristiques de la structure de référence adoptée dans ce rapport pour l'imposition des revenus :*

#### **Impôt sur le revenu des particuliers**

- *les tranches de revenu imposable et les taux d'imposition actuels sont considérés comme donnés;*
- *l'unité d'imposition est le particulier;*
- *l'impôt est appliqué dans le cadre de l'année civile;*
- *le revenu est défini en termes nominaux (c'est-à-dire sans prise en compte de l'inflation);*
- *des caractéristiques structurelles du régime fiscal global, comme le crédit d'impôt et la majoration des dividendes, sont prises en compte dans le régime de référence.*

#### **Impôt sur les bénéficiaires des sociétés**

- *le taux général actuel de l'impôt des sociétés est considéré comme donné;*
- *l'unité d'imposition est la société;*
- *l'impôt s'applique dans le cadre de l'exercice financier;*
- *les bénéfices sont définis en termes nominaux (c'est-à-dire sans prise en compte de l'inflation);*
- *des caractéristiques structurelles du régime fiscal global, par exemple la non-imposition des dividendes intersociétés, sont prises en compte dans le régime de référence.*

## **Dépenses fiscales liées à la TPS<sup>1</sup>**

Le régime de référence qui sert à analyser la TPS est une taxe multi-stades sur la valeur ajoutée de large application, qui est perçue selon le principe de la destination et fait appel à un mécanisme de crédit pour éliminer l'effet de la taxe sur les intrants d'entreprise. Voici un exposé plus détaillé des paramètres qui caractérisent la structure de référence de la TPS.

### **(1) Taxe multi-stades**

Les principaux éléments structurels d'une taxe à la consommation multi-stades sont considérés comme faisant partie du régime de référence. Dans un tel système, la taxe s'applique aux ventes de produits et de services à tous les stades du processus de production et de commercialisation. Cependant, les entreprises peuvent, à chaque stade, demander un crédit afin de récupérer la taxe payée sur leurs intrants. Le régime fiscal a donc pour effet d'appliquer la taxe uniquement à la valeur ajoutée par chaque entreprise. Étant donné que la seule taxe qui ne soit pas remboursée est celle qui est perçue sur les ventes au consommateur final, il s'agit en fin de compte d'une taxe sur la consommation.

### **(2) Principe de la destination**

Dans le régime de référence, la taxe s'applique uniquement aux produits et services consommés au Canada. Par conséquent, elle s'applique aux importations comme aux biens et services produits dans le pays. Les exportations ne sont pas assujetties à la taxe.

### **(3) Taux unique de taxation**

Le régime de référence ne comporte qu'un taux d'imposition. Celui-ci correspond au taux de 7 % prévu par la loi. Aussi les dispositions de la TPS qui s'écartent de ce taux unique donnent-elles lieu à des dépenses fiscales.

### **(4) Période de taxation**

La période de taxation de référence est l'année civile.

### **(5) Dispositions constitutionnelles applicables au secteur public**

Selon l'article 125 de la *Loi constitutionnelle de 1867*, « nulle terre ou propriété appartenant au Canada ou à aucune province en particulier ne sera sujette à la taxation ». Cela signifie que ni le gouvernement fédéral ni les gouvernements provinciaux (ou les mandataires de l'État fédéral ou

---

<sup>1</sup> Il importe de noter que cette analyse porte uniquement sur la TPS, sans tenir compte des autres impôts indirects (comme les taxes d'accise). L'exclusion de ces autres impôts indirects reflète les problèmes conceptuels inhérents à la définition d'un régime de référence approprié dans le cas d'une taxe s'appliquant à un produit de base donné. On continue de chercher à définir un régime de référence adéquat qui permettrait de mesurer ultérieurement les dépenses fiscales connexes.

provincial) ne peuvent se taxer mutuellement. Par conséquent, l'exonération fiscale prévue dans la Constitution en faveur du secteur public est considérée comme faisant partie de la structure de référence de la TPS.

On tient également compte, dans cette structure, du fait que les autorités fédérales et provinciales ont entrepris de simplifier l'application de la taxe aux opérations faites par des entités du secteur public.

- Le gouvernement fédéral a décidé d'appliquer la TPS aux achats des sociétés d'État et des ministères fédéraux afin que la taxe soit aussi simple que possible pour les vendeurs. Par conséquent, les sociétés d'État fédérales sont traitées de la même manière que n'importe quelle autre entité commerciale dans le système de TPS et le régime de référence.
- Conformément à l'article 125, les gouvernements provinciaux et leurs mandataires ne sont pas assujettis à la TPS sur leurs achats. Cependant, le gouvernement fédéral et la plupart des provinces ont conclu des ententes de réciprocité fiscale. Ces dernières précisent les situations dans lesquelles chaque palier de gouvernement s'engage à acquitter les taxes de vente appliquées par l'autre palier, ce qui entraîne généralement l'application de la taxe aux achats des sociétés d'État. Par conséquent, les sociétés d'État provinciales sont traitées comme n'importe quelle autre entité commerciale dans le système de TPS et le régime de référence.

À la différence des gouvernements provinciaux, les municipalités sont assujetties à la TPS. Elles sont donc considérées comme payant la taxe sur leurs achats dans le régime de référence. Il en est de même des universités, collèges, écoles et hôpitaux. Aux fins de la TPS et du régime de référence, ces secteurs sont généralement considérés comme des consommateurs finaux, c'est-à-dire qu'ils acquittent la TPS sur leurs achats, ne peuvent réclamer de crédit de taxe sur les intrants et n'ont pas à percevoir la TPS sur leurs ventes.

La seule exception à ce régime de référence correspond au cas où les municipalités, universités, collèges, écoles et hôpitaux se livrent à certaines activités commerciales analogues à celles que mène le secteur privé. Par exemple, certaines municipalités exploitent des terrains de golf. Les activités commerciales de ce genre sont taxables, et la TPS payée sur les intrants correspondants peut faire l'objet d'un crédit de taxe sur les intrants.

**Le régime fiscal de référence pour la TPS**

*Caractéristiques essentielles :*

- *les caractéristiques structurelles fondamentales d'une taxe multi-stades de large application;*
- *le principe de la destination;*
- *un taux de 7 %;*
- *une période de taxation correspondant à l'année civile;*
- *l'incorporation des dispositions constitutionnelles applicables au secteur public.*

**Types de dépenses fiscales liées à la TPS**

La comparaison de la structure effective de la TPS au régime de référence fait ressortir quatre types de dépenses fiscales :

- les produits et services détaxés;
- les produits et services exonérés;
- les remboursements de taxe;
- les crédits de taxe.

**(1) Produits et services détaxés**

Certaines catégories de produits et services sont considérées comme taxées à un taux égal à zéro, plutôt qu'au taux général de 7 %. Les vendeurs ne facturent pas la TPS sur les ventes de produits et services détaxés (que ces derniers soient vendus à une autre entreprise ou à un consommateur final). Ils ont cependant le droit de demander un crédit de taxe sur les intrants afin de récupérer la TPS qu'ils ont payée sur les intrants ayant servi à produire les biens ou services détaxés.

Par conséquent, ces derniers sont exempts de taxe.

L'une des catégories de ventes détaxées est celle des produits alimentaires de base, c'est-à-dire des aliments destinés à être préparés et consommés à la maison. Parmi les autres catégories de ventes détaxées figurent les médicaments vendus sur ordonnance, les appareils médicaux et la plupart des produits agricoles et des produits de la pêche.

**(2) Produits et services exonérés**

Certains types de produits et services sont exonérés de la TPS. Cela signifie que celle-ci ne s'applique pas du tout à leur vente. À la différence des produits et services détaxés, les produits exonérés ne donnent pas droit à un crédit de taxe sur les intrants permettant au vendeur de récupérer la taxe payée sur les intrants.

Parmi quelques exemples de produits et de services exonérés, mentionnons les loyers résidentiels de longue durée, la plupart des services de santé et de soins dentaires, les services de garderie, la plupart des ventes faites par les organismes de bienfaisance, la majorité des services financiers canadiens, les services municipaux de transport en commun et l'aide juridique.

### **(3) Remboursements de taxe**

Certains secteurs peuvent se faire rembourser une partie de la TPS payée sur leurs intrants. Des remboursements sont par exemple offerts aux écoles, universités, hôpitaux et municipalités. Dans la mesure où ces secteurs réalisent des ventes taxables, ils ont droit à des crédits de taxe sur les intrants afin de récupérer la taxe payée sur les intrants. Par contre, lorsqu'ils fournissent des services exonérés, ils ont droit à un remboursement d'une partie seulement de la TPS payée sur leurs intrants. Ces remboursements permettent d'éviter que ces institutions supportent une taxe plus élevée sur leurs achats sous le régime de la TPS que cela n'aurait été le cas si la taxe sur les ventes des fabricants, que la TPS a remplacée, avait continué de s'appliquer. Cette disposition donne lieu à une dépense fiscale parce que, dans le régime de référence, ces institutions sont considérées comme des consommateurs finaux.

Parmi d'autres exemples de remboursements de taxe, mentionnons les remboursements aux organismes de bienfaisance, les remboursements aux organismes à but non lucratif financés en grande partie par l'État, les remboursements au titre de logements neufs et les remboursements sur les livres achetés par les institutions admissibles. Les touristes étrangers au Canada peuvent aussi demander un remboursement de la TPS qu'ils ont payée sur leur hébergement à l'hôtel et sur les produits qu'ils rapportent chez eux. Cependant, seul le remboursement relatif aux dépenses d'hôtel est considéré comme une dépense fiscale, car les produits que les touristes étrangers rapportent chez eux constituent en fait des exportations, lesquelles ne sont pas taxables dans le régime de référence.

### **(4) Crédit pour la TPS<sup>2</sup>**

Pour assurer l'équité du régime de la TPS, un crédit pour la TPS est accordé par le truchement du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers aux célibataires et aux familles à revenu faible ou modeste. Ce crédit est versé quatre fois l'an au moyen de chèques de valeur égale. Le montant total du crédit dépend de la taille et du revenu de la famille, et il est calculé annuellement d'après les renseignements fournis sur la déclaration de revenu des particuliers.

---

<sup>2</sup> À noter que les petites entreprises ont bénéficié d'un crédit transitoire à l'époque de l'instauration de la TPS. Cette mesure provisoire accordait un crédit unique d'au plus 1 000 \$ aux inscrits dont le montant des ventes taxables au cours du premier trimestre complet de 1991 ou de tout trimestre ayant débuté en 1990 ne dépassait pas 500 000 \$.

**Dépenses fiscales liées à la TPS :**

- *produits et services détaxés;*
- *produits et services exonérés;*
- *remboursements de taxe;*
- *crédits de taxe.*

**Postes pour mémoire relatifs à la TPS**

Ainsi qu'il a été indiqué, certaines dispositions fiscales sont présentées pour mémoire, même si elles ne sont pas généralement considérées comme des dépenses fiscales. Par exemple, le remboursement de la TPS au titre de certaines dépenses professionnelles est considéré comme un poste pour mémoire.

Nombre d'employés, notamment les vendeurs à commission, engagent des dépenses non négligeables dans le cadre de leurs fonctions, par exemple pour les repas qu'ils doivent prendre au restaurant et l'utilisation de leur véhicule. Ces dépenses sont rarement remboursées par les employeurs, si ce n'est de manière indirecte, dans le cadre du salaire et des commissions versés à ces employés. Étant donné que ces derniers ne sont pas considérés comme exploitant une entreprise commerciale, ils n'ont pas le droit de demander un crédit de taxe sur les intrants au titre de la TPS payée sur les dépenses en question. Ils peuvent cependant recevoir un remboursement de la TPS payée sur les dépenses qui sont déductibles dans le calcul de l'impôt sur le revenu. Le remboursement de la TPS payée sur les dépenses de consommation personnelle des employés constituerait une dépense fiscale. Il est toutefois impossible de déterminer exactement la partie de ces dépenses qui doit être considérée comme relevant de la consommation personnelle. C'est pourquoi les remboursements de la TPS payée sur les dépenses professionnelles sont présentés pour mémoire. Les postes pour mémoire relatifs à la TPS sont analysés plus en détail au chapitre 6.

**Calcul et interprétation des estimations**

Les estimations indiquent l'effet de chaque mesure particulière sur la trésorerie du gouvernement fédéral, et non le coût de chaque dépense fiscale à long terme ou en régime permanent, en faisant l'hypothèse que :

- toutes les mesures sont évaluées indépendamment;
- tous les autres facteurs demeurent inchangés.

Ces questions méthodologiques sont importantes et se répercutent sur l'interprétation qu'il convient de donner aux chiffres; elles sont étudiées plus à fond ci-après.

## **Indépendance des estimations**

Le coût de chaque dépense fiscale est évalué séparément, en supposant que toutes les autres dispositions demeurent inchangées. Il en résulte que l'on ne peut faire la somme des estimations pour déterminer le coût global d'un groupe déterminé de dépenses fiscales ou de l'ensemble de ces dernières.

Ainsi que les paragraphes qui suivent l'expliquent plus en détail, cette restriction est due au fait que :

- la structure des taux d'imposition est progressive;
- il existe des interactions entre les mesures fiscales.

### ***Progressivité des taux d'imposition***

La possibilité de bénéficier de plusieurs exemptions et déductions permet parfois au contribuable de passer dans une tranche de revenu imposée à un taux plus faible que s'il n'avait eu droit à aucune des dispositions fiscales en question. Dans la mesure où ce phénomène est observé, il se peut que la somme des dépenses fiscales estimées sous-évalue le coût réel de l'ensemble de ces dispositions pour le gouvernement fédéral. Considérons par exemple un contribuable dont le revenu imposable est inférieur de 1 000 \$ au seuil qui le ferait passer de la tranche imposée à 17 % à celle imposée à 26 %. Imaginons que ce contribuable parvienne à ce revenu imposable en utilisant deux déductions fiscales de 1 000 \$ chacune (par exemple, un prêt à la réinstallation et une cotisation à un régime enregistré d'épargne-retraite [REER]). L'élimination de l'une ou de l'autre des déductions accroîtrait le revenu imposable de ce contribuable de 1 000 \$, et son impôt fédéral de 170 \$. Par contre, l'élimination des deux mesures accroîtrait son impôt à payer de 170 \$ + 260 \$, et non de 170 \$ + 170 \$.

Une simple addition du coût estimé de ces deux dépenses fiscales donnerait une impression trompeuse de l'effet que produirait sur les recettes l'élimination des deux dispositions. Par conséquent, on ne peut valablement additionner les estimations présentées dans ce document pour déterminer le coût total d'un groupe déterminé de dépenses fiscales ou de l'ensemble de ces dernières.

Dans le cas des sociétés, même s'il n'existe qu'un seul taux d'imposition prévu par la loi, la déduction accordée aux petites entreprises crée un deuxième palier d'imposition et, donc, une structure progressive pour certaines sociétés. Ainsi, l'argument exposé précédemment est également valable pour le régime d'impôt des sociétés, bien que l'effet ne soit pas aussi important dans ce cas que pour les particuliers.

### ***Interaction des mesures fiscales***

Comme il a été mentionné, les dépenses fiscales sont estimées individuellement, en supposant que toutes les autres dispositions restent inchangées. Étant donné qu'il existe certaines interactions entre les dispositions fiscales, la somme d'un certain nombre de dépenses fiscales calculées séparément peut être différente du résultat obtenu en calculant globalement le coût du

même ensemble de dépenses fiscales. Cela est dû au fait que, si l'on ajoutait les coûts calculés indépendamment des diverses dispositions fiscales, il y aurait double comptage, de sorte que les recettes qu'on obtiendrait en modifiant simultanément un ensemble de mesures ne seraient pas mesurées de manière exacte.

Considérons par exemple l'exonération des allocations d'anciens combattants, qui réduit le revenu net des bénéficiaires. Nombre de mesures, comme le crédit pour frais médicaux, sont calculées en fonction du revenu net. Ainsi, le chiffre estimatif indiqué pour l'exonération des allocations d'anciens combattants représente non seulement l'effet direct produit sur les recettes fiscales par la non-imposition des allocations, mais aussi l'effet indirect sur le coût d'autres mesures fiscales (comme le crédit pour frais médicaux) qui dépendent du revenu net.

Étant donné que les dépenses fiscales liées à la TPS sont estimées selon la même méthodologie que celle se rapportant aux impôts directs, elles ne peuvent être additionnées, compte tenu de l'existence de certaines interactions entre la TPS et les impôts directs. L'exposé qui suit est consacré aux remboursements de TPS aux hôpitaux et à la détaxation des médicaments délivrés sur ordonnance. Il illustre les différences entre des estimations indépendantes et des estimations simultanées.

- Élimination des remboursements de TPS aux hôpitaux : si les remboursements accordés aux hôpitaux étaient éliminés, ces derniers ne pourraient plus récupérer 83 % de la TPS qu'ils paient sur leurs achats<sup>3</sup>. Par contre, ils pourraient continuer d'acheter des médicaments délivrés sur ordonnance en franchise de taxe, parce que ces médicaments sont détaxés. L'estimation des remboursements de TPS aux hôpitaux tient compte du fait que le remboursement n'aurait pas été demandé à l'égard des médicaments sur ordonnance détaxés.
- Élimination de la détaxation des médicaments délivrés sur ordonnance : si les médicaments sur ordonnance étaient taxés au taux général de 7 %, les hôpitaux paieraient la TPS sur leurs achats de médicaments, mais récupéreraient 83 % de la taxe payée grâce au système de remboursement. Par conséquent, l'estimation de la détaxation des médicaments sur ordonnance est nette de la hausse prévue des remboursements aux hôpitaux.
- L'élimination simultanée des deux mesures aurait un effet plus marqué sur les recettes publiques que la somme des estimations calculées indépendamment, parce que la TPS serait payable sur les médicaments sur ordonnance et que les hôpitaux ne pourraient demander de remboursement de taxe au titre de ces achats.

---

<sup>3</sup> La plupart des services fournis par un hôpital sont exonérés de TPS. Cela signifie que leur fourniture n'entraîne l'application d'aucune taxe, mais que les hôpitaux ne peuvent demander de crédits de taxe sur les intrants pour recouvrer la taxe payée sur les intrants. Toutefois, les hôpitaux peuvent demander le remboursement de 83 % de la TPS payée sur les intrants nécessaires à la fourniture de services exonérés.



### **Agrégation des estimations de dépenses fiscales**

*Les estimations des diverses dépenses fiscales ne peuvent être additionnées pour déterminer le coût d'un groupe de dépenses, et ce, pour deux raisons :*

- *l'élimination simultanée de plusieurs dépenses fiscales produirait des estimations différentes en raison de la progressivité des taux d'imposition;*
- *étant donné l'interaction de certaines dépenses fiscales, l'élimination simultanée de plusieurs mesures aurait un effet différent de celui indiqué par une simple addition des chiffres estimés pour chacune des dépenses en question.*

### **Hypothèse d'invariance de tous les autres facteurs**

Les chiffres de dépenses fiscales estimés dans ce rapport représentent la réduction des recettes fiscales du gouvernement fédéral qui est due à l'existence de chaque mesure, en supposant que toutes les autres dispositions demeurent inchangées.

La méthode adoptée dans ce document pour évaluer l'ampleur de cette réduction consiste à calculer à nouveau les recettes fédérales en supposant que la mesure étudiée a été éliminée.

La différence entre le résultat de ce nouveau calcul et les recettes effectives donne une estimation chiffrée de la dépense fiscale.

L'hypothèse selon laquelle tous les autres facteurs restent inchangés signifie qu'on ne tient pas compte (1) de l'adaptation éventuelle des contribuables, (2) des modifications corrélatives de la politique publique ou (3) des changements du niveau des recettes qui pourraient résulter d'une modification de l'activité économique globale, sous l'effet de l'élimination d'une mesure fiscale particulière (voir ci-après). La prise en compte de ces facteurs ajouterait une importante dimension subjective aux calculs.

#### **(1) Absence de prise en compte de l'adaptation**

Dans bien des cas, l'élimination d'une dépense fiscale amènerait les contribuables à réorganiser leurs affaires de manière à réduire l'impôt supplémentaire qu'ils auraient à payer, peut-être en se prévalant dans une plus large mesure d'autres dispositions fiscales. Par conséquent, en laissant de côté les modifications de comportement qui pourraient résulter de l'élimination d'une mesure, on obtient des estimations qui surévaluent peut-être la hausse réelle des recettes qui serait observée en cas d'élimination d'une disposition particulière.

Considérons la déductibilité des cotisations à un REER. L'élimination de cette disposition se traduirait par l'augmentation des recettes fédérales qui est indiquée dans le présent rapport uniquement si les cotisations n'étaient pas détournées vers un autre mécanisme d'épargne donnant droit à un régime fiscal préférentiel. Or, si l'on supprimait la déduction des cotisations à

un REER, les particuliers pourraient être incités à placer leurs fonds, par exemple, dans un autre mécanisme d'épargne à régime préférentiel comme des actions d'une société à capital de risque de travailleurs. Dans ce cas, l'élimination de la déduction relative aux REER entraînerait une hausse des recettes inférieure à celle qui est indiquée.

Les effets de cette hypothèse peuvent également être illustrés, dans le cas de la TPS, par le remboursement pour habitations neuves. Les propriétaires ont droit à un remboursement de la TPS payée sur l'achat de maisons neuves. Si ce remboursement était supprimé, le prix des maisons neuves augmenterait par rapport à celui des maisons ayant déjà été habitées. Cela pourrait entraîner une diminution de la demande d'habitations neuves tout en stimulant la demande de maisons non neuves (lesquelles sont exonérées de taxe). Étant donné qu'on ne tient pas compte de la dynamique du marché de l'habitation, les recettes procurées par l'élimination du remboursement en question pourraient être plus faibles en réalité que ne l'indique le chiffre estimatif fourni.

### ***(2) Modifications corrélatives de la politique publique***

Les estimations ne tiennent pas compte des dispositions transitoires susceptibles d'accompagner l'élimination de mesures particulières, ni des autres modifications corrélatives de la politique publique. Si, par exemple, le gouvernement décidait d'éliminer une disposition particulière de report, il pourrait exiger que le montant reporté soit incorporé immédiatement au revenu imposable. Il pourrait également interdire les nouveaux reports, mais permettre le maintien des sommes déjà reportées, peut-être pour un temps limité. Les estimations présentées dans ce rapport ne prévoient pas d'allègements transitoires de ce type.

Les estimations ne tiennent pas compte non plus des modifications corrélatives de la politique publique. Si, par exemple, les gains en capital réalisés sur les résidences habitées par leur propriétaire devenaient imposables, on pourrait affirmer que le coût de l'entretien devrait être déductible au même titre que d'autres investissements. De plus, il ne serait peut-être pas possible de détecter et d'imposer les petites sommes gagnées au jeu. Il faudrait peut-être instituer un seuil en deçà duquel les gains en question ne seraient pas imposables. Cependant, dans le calcul de la dépense fiscale liée à l'exonération des gains de loterie, il n'a pas été tenu compte de ces modifications corrélatives hypothétiques de la politique publique.

### ***(3) Incidence sur l'activité économique***

Les estimations de dépenses fiscales ne tiennent pas compte de l'effet que l'élimination d'une mesure particulière pourrait avoir sur le niveau global d'activité dans l'économie et, donc, sur l'ensemble des recettes fiscales. Par exemple, l'élimination du taux réduit d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation pourrait permettre à l'État d'obtenir un volume appréciable de recettes supplémentaires, mais il pourrait aussi en résulter une baisse de l'activité dans le secteur manufacturier, d'où, peut-être, des pertes d'emploi, une diminution des revenus imposables et, par conséquent, une contraction du montant global des recettes fiscales perçues.

En outre, la façon dont l'État pourrait utiliser les fonds supplémentaires dont il disposerait et les incidences possibles de cette utilisation sur les autres recettes fiscales n'ont pas été prises en compte dans le calcul des estimations.

### **Interprétation des estimations**

*Dans le présent rapport, chaque estimation de dépense fiscale correspond au montant dont les recettes fiscales fédérales ont été réduites de par l'existence de la dépense fiscale considérée, si on suppose que tous les autres facteurs demeurent inchangés. Les estimations ne tiennent pas compte de l'adaptation possible du comportement des contribuables, des mesures corrélatives que le gouvernement pourrait prendre, ni de la rétroaction des changements induits dans l'économie sur l'ensemble des recettes fiscales perçues. Par conséquent, l'élimination d'une dépense fiscale en particulier ne procurerait pas nécessairement le montant total de recettes fiscales indiqué dans les tableaux 1, 2 et 3 du chapitre 2.*

## **Élaboration d'estimations rétrospectives**

La plupart des dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers ont été calculées dans le présent rapport à l'aide d'un modèle de l'impôt sur le revenu des particuliers, selon la méthodologie exposée précédemment. Le modèle simule des modifications du régime d'imposition des particuliers à l'aide de l'échantillon statistique de déclarations de revenus recueilli par Revenu Canada pour sa publication annuelle *Statistiques fiscales*. Le modèle estime l'incidence sur les recettes fiscales de modifications au système fiscal, en calculant à nouveau les impôts à payer en fonction des montants rajustés de toutes les variables pertinentes – revenu, déductions et crédits. Par exemple, l'élimination de la déduction pour frais de déménagement entraînerait une modification non seulement du revenu net, mais de tous les crédits dont la valeur dépend du revenu net. Dans le cas des dépenses fiscales dont l'effet n'a pu être estimé à l'aide uniquement de ce modèle, des données supplémentaires ont été obtenues de diverses sources. Des détails sont fournis au chapitre 4 sur les sources de données et les méthodes utilisées pour estimer le coût de mesures précises liées à l'impôt sur le revenu des particuliers.

Un modèle de l'impôt sur les bénéficiaires a servi à estimer le coût de la plupart des dépenses fiscales liées aux sociétés. Comme celui de l'impôt des particuliers, ce modèle est fondé sur un échantillon statistique des déclarations de revenus recueilli par Revenu Canada et permet de calculer à nouveau les impôts à payer lorsque certaines dispositions fiscales sont modifiées. Ce calcul tient compte des crédits d'impôt, des réductions d'impôt, des déductions et des pertes inutilisées dont une société pourrait se servir pour réduire ses impôts à payer. Les dépenses fiscales qui n'ont pu être estimées à l'aide uniquement de ce modèle ont été évaluées au moyen de données supplémentaires provenant de diverses sources, sur lesquelles le chapitre 5 donne plus de détails.

L'estimation du coût lié aux reports d'impôt pose un certain nombre de difficultés sur le plan méthodologique puisque, même si l'impôt n'est pas perçu tout de suite, il le sera à un moment donné. Il faut donc estimer le coût subi par l'État lorsqu'il consent à ces reports d'impôt, tout en s'assurant que l'estimation est comparable aux autres chiffres présentés ici.

Dans le présent rapport, le coût des reports d'impôt sur le revenu est estimé en fonction de leur effet sur la trésorerie de l'État pour la période courante. Cela signifie que le coût d'un report d'impôt est égal au manque à gagner entraîné par la somme nette supplémentaire reportée dans l'année (les déductions de l'année courante, moins les sommes reportées antérieurement qui sont incorporées au revenu). Les estimations ainsi calculées donnent une idée relativement exacte du coût permanent entraîné par le maintien d'une disposition fiscale particulière dans un régime fiscal à maturité. Elles peuvent être additionnées sur plusieurs périodes sans qu'il y ait double comptage et sont comparables aux estimations des coûts liés aux crédits d'impôt et aux déductions.

Le coût de la majorité des dépenses fiscales liées à la TPS présentées ici a été estimé à l'aide d'un modèle de taxe de vente basé sur les tables d'entrée-sortie de Statistique Canada et sur les *Comptes nationaux des revenus et des dépenses*. Dans les autres cas, on a utilisé des données supplémentaires provenant de diverses sources. Le chapitre 6 fournit des précisions sur les sources de données et les méthodes utilisées.

## **Élaboration de projections**

À l'instar des estimations rétrospectives, les projections représentent le montant estimatif dont les recettes fiscales fédérales seraient amputées en raison de la dépense fiscale, en supposant que chaque mesure soit évaluée séparément. Cela signifie que les projections ne peuvent être combinées. On suppose en outre que tous les autres facteurs demeurent inchangés. Par conséquent, les projections ne tiennent nullement compte des changements de comportement pouvant résulter de l'élimination de la disposition, de toute modification corrélative de politique publique pouvant accompagner le changement, ou de l'incidence possible du changement sur l'activité économique globale, et donc sur les recettes fiscales. Les projections tiennent toutefois compte de l'effet des modifications fiscales annoncées.

Contrairement aux dépenses fiscales estimatives rétrospectives, pour lesquelles la valeur des dépenses fiscales peut être tirée, de façon générale, des statistiques fiscales ou d'autres données antérieures, les projections de recettes fiscales doivent reposer sur les liens estimatifs entre les dépenses fiscales et les variables économiques explicatives. À partir de ces liens, la valeur des variables explicatives est projetée de façon prospective, d'où une estimation de la valeur future des dépenses fiscales. En général, les principales variables explicatives sont celles qui traduisent l'état de l'économie.

Les projections sur les variables explicatives reposent soit sur les prévisions contenues dans le budget de 1999 (par exemple, le produit intérieur brut [PIB], la population, l'emploi, les bénéficiaires des sociétés, l'inflation et les dépenses de consommation), soit sur les tendances antérieures de la

dépense fiscale. Les autres méthodes de projection des dépenses fiscales sont expliquées aux chapitre 4 (dans le cas de l'impôt sur le revenu des particuliers), 5 (dans le cas de l'impôt sur les bénéfices des sociétés) et 6 (dans le cas des dépenses fiscales liées à la TPS).

Toute projection est nécessairement sujette à des erreurs de prévision, lesquelles sont parfois de taille. Ceux qui connaissent les prévisions établies pour l'économie canadienne, ou pour celle de tout autre pays, savent que l'établissement de prévisions n'est pas une science. Les valeurs futures des principales variables explicatives reposent sur les meilleures estimations, et l'on suppose que les politiques ne seront pas modifiées au cours de la période de prévision. En outre, les rapports entre les variables expliquées et les variables explicatives ne sont peut-être pas très solides et peuvent se modifier rapidement. Pour toutes ces raisons, il convient de considérer les valeurs projetées des dépenses fiscales comme des données optimales dont la fiabilité n'est guère plus grande que celle des variables explicatives. Par exemple, si le niveau du PIB explique une dépense fiscale, il ne faudrait pas s'attendre à ce que l'ampleur projetée de cette dépense fiscale se concrétise si celle du PIB n'en fait pas autant. Et, même si le PIB atteignait effectivement le niveau projeté, ce pourrait ne pas être le cas de celui de la dépense fiscale si, ultérieurement, la relation entre la dépense fiscale et le PIB devait être différente de son estimation moyenne antérieure. Par conséquent, de façon générale, il faudrait s'attendre à ce que les projections de dépenses fiscales soient moins fiables que celles des variables explicatives sous-jacentes.

### **Comparaison avec les dépenses directes**

Lorsqu'on veut comparer les estimations de dépenses fiscales présentées dans ce rapport à des chiffres de dépenses directes, il convient de se rappeler que, pour le contribuable, un dollar d'avantage fiscal vaut souvent beaucoup plus qu'un dollar de dépense directe. Cela est dû au fait que, le plus souvent, les montants reçus de l'État (c'est-à-dire les dépenses directes) sont imposables pour les bénéficiaires. Considérons par exemple un particulier imposé à un taux marginal de 29 %. Une déduction de 100 \$ entraînerait une dépense fiscale de 29 \$. Si l'État décidait de verser à la même personne une subvention imposable de 29 \$, le revenu après impôt de cette personne n'augmenterait que de 20,59 \$, puisqu'elle aurait 8,41 \$ ( $29 \$ \times 0,29$ ) d'impôt à payer.

Les mêmes conclusions ne s'appliquent pas toujours aux dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des sociétés. Considérons un crédit d'impôt à l'investissement qu'une société reçoit au titre des immobilisations acquises pour effectuer de la recherche scientifique et du développement expérimental au Canada. Le coût d'un crédit d'impôt de 20 % pour l'État serait, dans la plupart des cas, le même que si le gouvernement avait versé une subvention directe de 20 %. Cela est dû au fait que les crédits d'impôt à l'investissement sont considérés comme une aide et, par conséquent, font l'objet du même traitement que les subventions directes de l'État. Le crédit d'impôt de 20 %, à l'instar d'une subvention directe, est soit compris dans le revenu, et donc assujetti à l'impôt sur les bénéfices de la société, soit déduit du coût en capital ou d'autres coûts déductibles par la société.



## Chapitre 4

### DISPOSITIONS RELATIVES À L'IMPÔT SUR LE REVENU DES PARTICULIERS

Le présent chapitre se veut un outil de référence décrivant sommairement des mesures fiscales; il ne donne pas une description détaillée de mesures précises.

Un certain nombre de mesures qui touchent principalement les sociétés, mais qui ont aussi une incidence sur les entreprises non constituées en société, sont traitées au chapitre 5, consacré à l'impôt des sociétés.

Les méthodes utilisées pour établir les estimations et les projections sont expliquées lorsqu'elles diffèrent de la façon habituelle de procéder, qui consiste à recourir au modèle de simulation de l'impôt sur le revenu des particuliers décrit au chapitre 3.

#### Culture et loisirs

##### Déduction pour les résidences des membres du clergé

Le contribuable qui est membre du clergé à temps plein ou ministre d'un ordre religieux peut déduire ses frais de logement de son revenu aux fins de l'impôt. Les allocations pour frais de résidence ou le logement fourni par l'employeur peuvent, dans la mesure où l'avantage correspondant est inclus dans le revenu, donner lieu à une déduction équivalente. L'estimation relative à cette disposition est fondée sur le nombre de membres du clergé au Canada et les données de Statistique Canada sur les loyers.

##### Transfert de la déduction pour amortissement applicable aux films canadiens

Avant 1995, la déduction pour amortissement (DPA) applicable aux films s'élevait à 30 % et était assujettie à la règle de la demi-année. Dans le cas des films à contenu canadien, cette règle de la demi-année ne s'appliquait pas. La DPA pouvait être transférée aux investisseurs et déduite du revenu d'autres sources de ces derniers. Les investisseurs pouvaient aussi appliquer la fraction non amortie du coût en capital du film en réduction de leur revenu tiré de films canadiens portant visa.

Les pertes découlant des DPA demandées par une société de personnes et transmises sous forme de pertes de sociétés en commandite sont comprises dans la dépense fiscale relative à la déduction des pertes de sociétés en commandite. On estime que 15 % des pertes de sociétés en commandite sont liées à la DPA applicable aux films canadiens.

Dans le budget de 1995, on a annoncé le remplacement des règles sur l'abri fiscal spécial s'appliquant aux films à contenu canadien par un crédit d'impôt de 12 % offert uniquement à certaines sociétés de production de films et de vidéos. En vertu des règles transitoires pour l'année d'imposition 1995, la déduction du montant intégral de la fraction non amortie du coût en

capital du revenu provenant d'une production cinématographique et le transfert de la DPA à l'investisseur n'étaient autorisés que si le crédit remboursable de 12 % n'était pas demandé relativement à la production cinématographique.

### **Déduction relative à certaines contributions de particuliers ayant fait vœu de pauvreté perpétuelle**

Lorsqu'une personne a fait vœu de pauvreté perpétuelle à titre de membre d'un ordre religieux, elle peut déduire les dons faits à cet ordre jusqu'à concurrence du montant total de son revenu d'emploi et de pension (les revenus de placements et les autres revenus sont exclus) au lieu de se prévaloir du crédit pour dons de bienfaisance.

### **Amortissement d'œuvres d'art canadiennes achetées par des entreprises non constituées en société**

Les œuvres d'art canadiennes acquises par des entreprises et destinées à être exposées dans un bureau peuvent être amorties au taux de 20 % de la valeur résiduelle, et ce, même si les œuvres d'art peuvent se déprécier plus lentement, voire, dans certains cas, prendre de la valeur.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Aide aux artistes**

Les artistes peuvent déduire les coûts de création d'une œuvre d'art l'année où la dépense est engagée plutôt que celle où l'œuvre est vendue.

Les artistes peuvent aussi fixer la valeur d'un don de bienfaisance provenant de leur inventaire, à concurrence de sa juste valeur marchande. Cette valeur est incluse dans le revenu de l'artiste. Le pourcentage limite du revenu donnant droit au crédit pour don de bienfaisance ne s'applique pas.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Déduction pour les musiciens et autres artistes**

Les musiciens occupant un emploi peuvent déduire du revenu d'emploi qu'ils touchent à ce titre le coût de l'entretien, les frais de location, les primes d'assurance et la DPA applicables à leurs instruments de musique.

Les artistes occupant un emploi peuvent également déduire des dépenses liées à leurs entreprises artistiques, à concurrence d'un montant égal au moindre de 1 000 \$ ou de 20 % du revenu tiré de l'exercice de leur emploi dans le domaine des arts.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Non-imposition des gains en capital sur les dons de biens culturels**

Certains objets attestés comme étant d'importance culturelle pour le Canada sont exonérés de l'impôt sur les gains en capital s'ils sont donnés à un musée ou à une galerie d'art désigné.



Ces dons se sont élevés à 101 millions de dollars en 1994 et à 99 millions de dollars en 1995. Il n'existe cependant aucune donnée sur la proportion du montant des dons qui représente les gains en capital.

## **Études**

### **Crédit pour frais de scolarité**

Un crédit d'impôt de 17 % est offert relativement aux frais de scolarité payés par un étudiant à un établissement d'enseignement prescrit si ces frais de scolarité totalisent plus de 100 \$. Le budget de 1997 a étendu le crédit à la plupart des droits connexes obligatoires imposés par un établissement d'enseignement postsecondaire à compter de 1997.

### **Crédit pour études**

Les étudiants qui fréquentent à temps plein un établissement d'enseignement prescrit peuvent demander un crédit d'impôt représentant 17 % du « montant relatif aux études ». Ce montant s'élevait à 80 \$ pour chaque mois de fréquentation à temps plein pour 1994 et 1995, et à 100 \$ pour 1996. Le budget de 1997 a porté ce montant à 150 \$ pour 1997, puis à 200 \$ pour les années d'imposition 1998 et suivantes.

Le budget de 1998 a proposé d'étendre cet allègement aux étudiants à temps partiel pour les années 1998 et suivantes. Seront admissibles les étudiants qui fréquentent un établissement d'enseignement au Canada et sont inscrits à un programme admissible d'une durée d'au moins 3 semaines consécutives comportant au moins 12 heures de cours par mois. Les étudiants pourront demander le montant relatif aux études de 60 \$ pour chaque mois de fréquentation admissible, auquel le crédit d'impôt de 17 % sera appliqué.

### **Transfert des crédits pour études et pour frais de scolarité**

La fraction inutilisée des crédits pour études et pour frais de scolarité peut être transférée au conjoint, au parent ou au grand-parent qui subvient aux besoins d'un étudiant. Ce transfert a été limité à 17 % de 4 000 \$ pour les années d'imposition 1994 et 1995, et à 17 % de 5 000 \$ pour les années d'imposition 1996 et suivantes.

### **Report des crédits pour études et pour frais de scolarité**

Depuis 1997, un étudiant peut reporter indéfiniment, pour son propre usage, le montant des crédits pour études et pour frais de scolarité inutilisé ou non transféré à un particulier subvenant à ses besoins.

### **Crédit au titre des intérêts sur les prêts étudiants**

Pour alléger le fardeau de la dette des étudiants, le budget de 1998 a proposé d'accorder un crédit d'impôt de 17 % sur la fraction des intérêts des remboursements de prêts étudiants effectués en 1998 et au cours des années suivantes. Le crédit peut être demandé l'année où il est acquis ou au cours de l'une des cinq années suivantes.

### **Régime enregistré d'épargne-études**

Un contribuable peut cotiser à un régime enregistré d'épargne-études (REEE) au nom d'un bénéficiaire désigné (habituellement son enfant). Les cotisations à un REEE ne sont pas déductibles, mais sont habituellement remises au cotisant en franchise d'impôt. Le revenu de placement de ces fonds n'est imposé que lorsque ces sommes sont retirées pour financer les études du bénéficiaire désigné. En 1994 et en 1995, la cotisation annuelle ne pouvait dépasser 1 500 \$ par bénéficiaire, sous réserve d'une limite globale de 31 500 \$. En 1996, la limite de cotisation annuelle a été portée à 2 000 \$ et la limite globale, à 42 000 \$. En 1997, le plafond annuel a été porté à 4 000 \$.

Depuis 1998, les cotisants à un REEE peuvent, dans certaines circonstances, toucher le revenu de placement généré par leur régime, directement ou par l'intermédiaire de leur REER si les bénéficiaires du régime ne font pas d'études supérieures. Le revenu touché directement est assujéti à l'impôt ordinaire, auquel s'ajoute une redevance de 20 %, tandis que le montant transféré à un REER est assujéti aux plafonds annuels et cumulatifs de cotisation REER. Avant 1998, le revenu tiré d'un REEE ne pouvait servir qu'à des fins d'études et constituait, en général, un revenu imposable du bénéficiaire.

Depuis 1998, le gouvernement ajoute aux cotisations à des REEE une subvention de 20 % (la Subvention canadienne pour l'épargne-études), sous réserve de plafonds annuels et cumulatifs. Comme telle, cette amélioration ne constitue pas une dépense fiscale, mais elle fait augmenter le coût des dépenses fiscales en favorisant la participation au programme des REEE.

Les estimations se fondent sur les données et les projections fournies par le programme de la Subvention canadienne pour l'épargne-études. Aucune donnée n'est disponible pour les années antérieures à 1996.

### **Exonération de la première tranche de 500 \$ de revenu provenant d'une bourse d'études, de perfectionnement ou d'entretien**

La première tranche de 500 \$ de revenu provenant d'une bourse d'études, de perfectionnement ou d'entretien est exonérée de l'impôt sur le revenu.

Les valeurs fournies dans le tableau sont sous-estimées, car il n'existe pas de données sur les particuliers bénéficiant d'une bourse d'études, de perfectionnement ou d'entretien de moins de 500 \$.

### **Déduction des cotisations au fonds pour l'échange d'enseignants**

Les enseignants peuvent déduire au plus 250 \$ par année au titre des cotisations versées au fonds établi par l'Association canadienne d'éducation, au profit des enseignants des pays du Commonwealth en visite au Canada aux termes d'un accord d'échange d'enseignants.

## **Emploi**

### **Déduction des prêts à la réinstallation**

Une déduction compensatoire peut être appliquée pendant au plus cinq ans au revenu imposable au titre de l'avantage reçu par un employé à l'égard d'un prêt à la réinstallation. Le montant de la déduction est égal au moindre de la somme incluse dans le revenu à titre d'avantage imposable ou de celle représentant l'avantage qui serait calculé au titre d'un prêt sans intérêt de 25 000 \$.

### **Non-imposition de l'indemnité versée aux pompiers volontaires**

Les pompiers volontaires pouvaient recevoir jusqu'à 500 \$ par année à titre d'indemnité non imposable. Le budget de 1998 a proposé de remplacer cette mesure par une exemption pouvant atteindre 1 000 \$ au titre des sommes reçues par les bénévoles des services d'urgence.

L'estimation est fondée sur des données de recensement.

### **Déduction pour les bénévoles des services d'urgence**

Le budget de 1998 a proposé une exemption pouvant atteindre 1 000 \$ au titre des sommes que touchent les bénévoles des services d'urgence qui, en leur qualité de bénévoles, sont appelés à venir en aide lors d'urgences ou de catastrophes.

### **Déduction pour les habitants de régions éloignées**

Les particuliers vivant dans les régions canadiennes visées par règlement pendant une période déterminée peuvent se prévaloir d'une déduction pour les habitants des régions éloignées, soit une déduction pour résidence pouvant atteindre 15 \$ par jour, une déduction pour deux voyages par année payés par l'employeur et tous les déplacements, sans restriction, payés par l'employeur pour des raisons médicales. La déduction est intégrale pour les habitants des régions situées les plus au Nord; elle est de 50 % du montant total pour ceux de la zone intermédiaire.

La définition actuelle des régions visées par règlement est entrée en vigueur en 1991. Cependant, le régime en vigueur a été mis en œuvre de façon progressive. Les habitants de certaines localités, qui avaient droit aux déductions sous le régime des règles antérieures à 1991, mais qui n'y sont plus admissibles sous le régime actuel, ont continué de bénéficier de la déduction intégrale jusqu'en 1992 et ont eu droit aux deux tiers de la déduction en 1993, puis au tiers de cette déduction en 1994, après quoi ce montant est tombé à zéro. Les habitants d'autres localités de la zone intermédiaire, qui avaient droit aux déductions sous le régime des règles antérieures à 1991, ont reçu le montant intégral de la déduction jusqu'en 1992, les deux tiers de cet avantage en 1993 et la moitié de la déduction par la suite.

### **Crédit pour emploi à l'étranger**

Les Canadiens travaillant à l'étranger pendant plus de six mois dans le cadre de certains projets liés à l'exploitation de ressources ou à la réalisation de travaux de construction, d'installation, d'agriculture ou d'ingénierie peuvent se prévaloir d'un crédit d'impôt. Celui-ci est égal à l'impôt payable par ailleurs sur 80 % du revenu net pour emploi à l'étranger imposable au Canada, sous réserve d'un revenu d'au plus 80 000 \$.

### **Options d'achat d'actions accordées à des employés**

Sous réserve de certaines conditions, l'avantage attribuable aux options d'achat d'actions accordées à des employés (OAAE) est assujéti à un taux d'imposition préférentiel. Une déduction égale au quart de la valeur de cet avantage permet de réduire l'impôt à payer relativement à l'option.

Dans le cas d'employés de sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC), l'avantage provenant d'une OAAE n'est généralement inclus dans le revenu qu'au moment de la disposition des actions acquises avec l'option. Toutefois, les actions doivent avoir été détenues pendant au moins deux ans pour donner droit à la déduction de un quart. Dans le cas des sociétés autres que les SPCC, l'avantage provenant d'une OAAE doit être inclus dans le revenu au moment de la levée de l'option.

Les estimations indiquées dans le tableau reflètent la déduction de un quart, mais non l'avantage provenant de l'inclusion différée dans le revenu des avantages découlant d'une OAAE.

### **Non-imposition des indemnités de grève**

Les indemnités de grève ne sont pas imposables.

Statistique Canada ne recueille plus de données sur le montant des indemnités de grève.

### **Report de salaire – Congé sabbatique ou autre congé autorisé**

Les employés peuvent reporter le versement de leur salaire quand ils prennent un congé sabbatique ou autre congé autorisé. Les montants ainsi reportés ne sont imposables qu'au moment où les employés les reçoivent, sous réserve de certaines conditions.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Régimes de prestations aux employés**

Dans certaines circonstances, les employeurs peuvent cotiser à un « régime de prestations aux employés » au nom de leurs employés. Ces derniers ne sont tenus d'ajouter au revenu ni les cotisations ni les revenus de placements générés, tant que les montants accumulés n'ont pas été retirés du régime. Les employeurs ne peuvent déduire les cotisations à ces régimes avant qu'elles ne soient effectivement versées aux employés.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Non-imposition de certains avantages non monétaires liés à un emploi**

Les avantages sociaux offerts aux employés par leurs employeurs ne sont pas imposables lorsqu'il est difficile, pour des raisons administratives, d'en déterminer la valeur. À titre d'exemple, citons les rabais à l'achat de marchandises, les installations de loisir subventionnées offertes à tous les employés et les vêtements spéciaux.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Soutien à la famille**

### **Crédit pour conjoint**

Un contribuable ayant un conjoint à charge peut se prévaloir d'un crédit d'impôt équivalant à 17 % de 5 380 \$. Ce crédit est réduit de 17 % de l'excédent du revenu du conjoint à charge sur 538 \$. Le budget de 1999 a proposé de faire passer le plafond du crédit à 17 % de 6 055 \$ et de porter à 606 \$ le seuil de revenu au-delà duquel le montant du crédit commence à diminuer, à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1999.

Depuis l'année d'imposition 1993, la définition de conjoint aux fins de l'impôt sur le revenu a été élargie pour inclure les conjoints de fait, à condition que les conjoints aient vécu ensemble pendant au moins un an ou aient eu un enfant.

### **Équivalent du crédit pour conjoint**

Un crédit d'impôt équivalant au crédit pour conjoint peut être demandé à l'égard d'un enfant à charge de moins de 18 ans, d'un parent ou d'un grand-parent, par un contribuable sans conjoint. Le montant du crédit et la limite fondée sur le revenu de la personne à charge sont les mêmes que pour le crédit pour conjoint. La proposition de hausser le crédit pour conjoint, que renferme le budget de 1999, s'appliquera également à l'équivalent du crédit pour conjoint.

### **Crédit pour personne déficiente à charge**

Pour les années d'imposition 1994 et 1995, un contribuable pouvait demander le crédit pour personne à charge relativement à un proche à charge âgé de plus de 17 ans et ayant une incapacité physique ou mentale. Le crédit représentait 17 % de 1 583 \$ pour les personnes à charge dont le revenu était inférieur 2 690 \$. Le crédit était réduit de 17 % de l'excédent du revenu net de la personne à charge sur ce montant, et tombait à zéro lorsque le revenu net de cette personne à charge dépassait 4 273 \$.

Depuis l'année d'imposition 1996, le montant sur lequel le crédit se fonde est de 2 353 \$, et le montant du crédit commence à diminuer lorsque le revenu atteint 4 103 \$.

### **Crédit aux aidants naturels**

Le budget de 1998 a proposé un crédit d'impôt aux aidants naturels pouvant atteindre 400 \$ à l'intention des particuliers qui vivent avec un parent ou un grand-parent âgé ou un proche parent déficient à charge et qui lui offrent des soins à domicile. Le montant du crédit est réduit si le revenu net de la personne à charge dépasse 11 500 \$. Cette mesure est en vigueur pour 1998 et les années suivantes.

### **Prestation fiscale canadienne pour enfants**

La prestation fiscale canadienne pour enfants (PFCE), appelée « prestation fiscale pour enfants » jusqu'en juillet 1998, a été instaurée en 1993 en remplacement des allocations familiales, du crédit pour enfant à charge de moins de 18 ans et du crédit d'impôt remboursable pour enfants. La PFCE est versée chaque mois et n'est pas imposable.

La PFCE comporte deux grands volets : la prestation de base et le supplément du Régime national de prestations pour enfants (RNPE). La prestation de base prévoit un montant pouvant atteindre 1 020 \$ par enfant, plus 75 \$ par enfant à compter du troisième. À cela s'ajoute un supplément de 213 \$ pour chaque enfant de moins de sept ans. Le montant total de la prestation est amputé de 25 % de l'ensemble des frais de garde d'enfants pour lesquels la déduction est demandée. Le montant total de la prestation de base est réduit de 5 % (de 2,5 % pour les familles avec un seul enfant) du revenu familial net en sus de 25 921 \$.

Le supplément du RNPE prévoit une prestation maximale de 605 \$ pour le premier enfant, de 405 \$ pour le deuxième et de 330 \$ pour chacun des autres enfants. Le montant du supplément est amputé de 11 % du revenu familial net en sus de 20 921 \$ pour les familles d'un enfant, de 19,7 % pour les familles de deux enfants et de 27,6 % pour les familles plus nombreuses. Le montant du supplément tombe à zéro lorsque le revenu familial atteint 25 921 \$.

La PFCE a été modifiée comme suit dans les budgets de 1997 et de 1998 :

- En juillet 1997, le Supplément du revenu gagné (SRG) a été bonifié et restructuré. La prestation maximale versée aux familles au titre du SRG est passée de 500 \$ par famille à 605 \$ pour le premier enfant, à 405 \$ pour le deuxième et à 330 \$ pour chacun des autres enfants.
- En juillet 1998, le supplément du RNPE a remplacé le SRG. Le plafond de ce supplément a été fixé à 605 \$ pour le premier enfant, à 405 \$ pour le deuxième et à 330 \$ pour chacun des autres enfants.

Le budget du 16 février 1999 a proposé de modifier à la fois le supplément du RNPE et la prestation de base.

- En juillet 1999, le supplément sera haussé de 180 \$ par enfant pour s'établir à 785 \$ pour le premier enfant, à 585 \$ pour le deuxième et à 510 \$ pour chacun des autres enfants. Le seuil au-delà duquel le supplément tombe à zéro passera de 25 921 \$ à 27 750 \$.

- En juillet 2000, le supplément sera de nouveau majoré de 170 \$ par enfant pour atteindre 955 \$ pour le premier enfant, 755 \$ pour le deuxième et 680 \$ pour chacun des autres enfants. Le seuil au-delà duquel le supplément tombera à zéro passera de 27 750 \$ à 29 590 \$.

Toujours en juillet 2000, le seuil de revenu au-delà duquel la prestation de base commencera à diminuer passera de 25 921 \$ à 29 590 \$. On pourra ainsi verser des prestations plus élevées à 2 millions de familles dont le revenu dépasse 25 921 \$.

### **Report des gains en capital grâce aux transferts au conjoint, à une fiducie en faveur du conjoint ou à une fiducie familiale**

Les particuliers peuvent transférer des immobilisations à leur conjoint ou à une fiducie en faveur de leur conjoint à leur prix de base rajusté plutôt qu'à leur juste valeur marchande. Cela permet de reporter le gain en capital jusqu'à une nouvelle disposition du bien ou jusqu'au décès du conjoint ayant bénéficié du transfert.

Les biens transférés à d'autres membres de la famille ou à des tiers (ou à une fiducie dont ils sont bénéficiaires) ne sont pas soumis au même régime. Le cédant est généralement réputé avoir disposé du bien à sa juste valeur marchande au moment du transfert, et doit inclure le gain en capital résultant dans son revenu à ce moment-là.

Dans le cas de biens transférés à une fiducie (sauf à une fiducie au profit du conjoint), le gain en capital est généralement considéré comme ayant été réalisé au moment du transfert et d'après la juste valeur marchande du bien à ce moment. De plus, une fiducie est généralement réputée avoir réalisé chacun de ses éléments d'actif tous les 21 ans à leur juste valeur marchande. Cette prescription de 21 ans a été reportée dans le cas de certaines fiducies ayant fait le choix prévu à cette fin. Par contre, le budget de 1995 a éliminé ce choix et interdit de reporter toute réalisation assujettie à la règle des 21 ans au-delà du 1<sup>er</sup> janvier 1999.

### **Agriculture et pêche**

#### **Exonération cumulative de 500 000 \$ des gains en capital sur les biens agricoles**

Une exonération cumulative de 500 000 \$ des gains en capital provenant de la disposition de biens agricoles admissibles est prévue. Elle est réduite dans la mesure où l'exonération cumulative de base de 100 000 \$ des gains en capital (le cas échéant) et l'exonération cumulative de 500 000 \$ des gains en capital sur les actions de petites entreprises ont été utilisées. En outre, elle ne peut s'appliquer que dans la mesure où les gains sont supérieurs aux pertes cumulatives nettes sur placements subies après 1987.

#### **Compte de stabilisation du revenu net**

Les agriculteurs peuvent déposer un certain pourcentage de leurs ventes nettes admissibles pour une année (un montant maximal est imposé) dans leur compte de stabilisation du revenu net (CSRN). Ces dépôts ne donnent pas droit à une déduction. Une partie de ces dépôts font l'objet

de cotisations équivalentes des gouvernements fédéral et provinciaux. Les gouvernements versent également une prime d'intérêt de 3 % par année sur les dépôts laissés dans le compte. Les cotisations de l'État et l'intérêt couru ne sont imposables qu'à leur retrait. Toutes les sommes retirées du CSRN sont imposables, à l'exception de la mise de fonds initiale du cotisant, qui est effectuée à partir du revenu après impôt. Les sommes placées dans le CSRN sont immédiatement retirées si la marge brute de l'exercice (ventes nettes moins frais admissibles) est inférieure à la marge brute moyenne des dernières années (à concurrence des cinq dernières), ou si le revenu net est inférieur à 10 000 \$ (ou si revenu familial net est inférieur à 20 000 \$ dans le cas de familles ne possédant qu'un compte).

La dépense fiscale fédérale est fonction de deux facteurs : le report de l'impôt sur le revenu de placement produit par le compte et sur les cotisations versées par l'État dans le compte; et l'inclusion de ces montants dans le revenu au moment du retrait. Le premier facteur a pour effet d'accroître les dépenses fiscales, tandis que le second les réduit. Les estimations présentées dans le tableau sont établies d'après les mouvements de trésorerie courants, c'est-à-dire qu'elles évaluent l'incidence de la mesure fiscale sur les recettes au cours de chacune des années envisagées.

### **Report du revenu lié à l'abattage de bétail**

Lorsque du bétail est abattu conformément aux dispositions réglementaires, les indemnités reçues à ce titre peuvent être considérées comme un revenu l'année suivante si le contribuable fait le choix prévu à cette fin. Ce report est également disponible lorsque le troupeau a été diminué d'au moins 15 % au cours d'une année de sécheresse. Cette disposition permet de reporter le revenu à l'année suivante, quand le bétail est remplacé. Dans la structure fiscale de référence, le revenu est imposable lorsqu'il est gagné.

Les estimations sont fondées sur les données fournies par Agriculture Canada.

### **Report du revenu tiré de grains vendus au moyen de bons de paiement au comptant**

Dans le cadre du programme de bons de paiement au comptant de la Commission canadienne du blé, les agriculteurs peuvent faire des livraisons de grains avant la fin de l'année et recevoir en contrepartie un bon qu'ils peuvent encaisser les années suivantes. Ils n'ajoutent le montant du bon à leur revenu imposable qu'au moment où ils encaissent le bon.

Les estimations sont fondées sur des données fournies par la Commission canadienne du blé.

### **Report attribuable à la réserve de 10 ans pour gains en capital**

Lorsque le produit de la vente d'un bien agricole à des enfants, petits-enfants ou arrière-petits-enfants n'est pas entièrement reçu l'année de la vente, il est possible de reporter la réalisation d'une portion du gain en capital à l'année où le reste du produit sera reçu. Il faut



toutefois intégrer, chaque année, au moins 10 % du gain au revenu, ce qui crée une période de réserve d'au plus 10 ans. La période de réserve maximale pour la plupart des autres biens est de cinq ans.

### **Report des gains en capital sur des biens agricoles transmis entre membres d'une même famille mais de générations différentes**

Habituellement, les biens vendus ou donnés aux enfants, petits-enfants ou arrière-petits-enfants donnent lieu à des gains en capital imposables dans la mesure où leur juste valeur marchande dépasse leur prix de base rajusté. Toutefois, dans certaines circonstances, les gains en capital sur les transferts de biens agricoles entre générations ne sont assujettis à l'impôt que lorsque les biens sont cédés à une personne n'appartenant pas à la famille immédiate.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Dispense d'acomptes trimestriels**

Les contribuables qui tirent un revenu d'une entreprise doivent normalement verser des acomptes trimestriels d'impôt. Toutefois, les particuliers exerçant une activité agricole ou de pêche sont tenus de payer les deux tiers de l'impôt estimatif exigible à la fin de l'année d'imposition et le reste, au plus tard le 30 avril de l'année suivante.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Méthode de la comptabilité de caisse**

Les particuliers qui pratiquent l'agriculture ou la pêche peuvent choisir d'inclure leurs revenus lorsqu'ils sont perçus plutôt que lorsqu'ils sont gagnés et de déduire leurs dépenses lorsqu'elles sont engagées plutôt que lorsque les revenus correspondants sont déclarés. Cela permet de reporter l'inclusion dans le revenu et de déduire immédiatement des dépenses payées d'avance. Dans la structure fiscale de référence, le revenu est imposable lorsqu'il est gagné et les dépenses sont déductibles au cours de la période à laquelle elles se rapportent.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Souplesse dans la comptabilisation de l'inventaire**

Les agriculteurs qui utilisent la comptabilité de caisse peuvent s'en écarter en ce qui concerne leur inventaire. En comptabilité de caisse, les additions nettes à l'inventaire sont considérées comme un coût, qui est déduit dans le calcul du revenu. Si l'inventaire augmente d'une année à l'autre, ce coût peut entraîner une perte fiscale. Cependant, un montant discrétionnaire ne dépassant pas la juste valeur marchande du stock agricole en main à la fin de l'année peut être ajouté au revenu chaque année. Ce montant doit être déduit du revenu l'année suivante. Cette disposition a pour effet de permettre aux agriculteurs de ne pas créer des pertes qui, si elles

étaient reportées, tomberaient sous la période limite de report. La valeur de la dépense fiscale correspond donc à l'allègement lié aux pertes qui, autrement, auraient été assujetties aux périodes limites de report.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Accords de financement fédéraux-provinciaux**

### **Abattement d'impôt du Québec**

En vertu des dispositions de non-participation qui leur ont été offertes au milieu des années 1960 en ce qui a trait à certains programmes de transfert fédéraux, les provinces pouvaient choisir de recevoir une partie des transferts sous forme d'abattement d'impôt. Le Québec a été la seule province à opter pour cette alternative à l'époque, ses résidents recevant donc un abattement d'impôt fédéral de 16,5 points de pourcentage.

### **Transfert de points d'impôt aux provinces**

En 1967, le gouvernement fédéral a transféré à toutes les provinces des points d'impôt en remplacement de certains transferts directs en espèces dans le cadre du programme d'enseignement postsecondaire à frais partagés. L'abattement d'impôt sur le revenu des particuliers a donc été majoré de quatre points de pourcentage. En 1977, les provinces ont reçu 9,5 points de pourcentage de plus au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers relativement aux programmes d'enseignement postsecondaire, d'assurance-hospitalisation et d'assurance-maladie.

## **Entreprises et placements**

### **Exonération cumulative de 100 000 \$ sur les gains en capital**

Le budget de 1994 a éliminé l'exonération cumulative de 100 000 \$ sur les gains en capital (ECGC) relativement aux gains accumulés après le 22 février 1994. Les gains accumulés avant cette date ont fait l'objet de droits acquis. Les particuliers qui n'avaient pas disposé de leurs éléments d'actif à cette date ont pu demander l'ECGC de 100 000 \$ dans leur déclaration de revenus de 1994 pour les gains accumulés jusqu'au 22 février 1994. Ils ont alors été réputés avoir disposé de ces éléments d'actif pour un montant n'excédant pas leur juste valeur marchande à cette date.

L'ECGC permettait aux particuliers d'exonérer d'impôt les gains en capital réalisés de leur vivant, à concurrence de 100 000 \$. L'exonération n'était disponible que dans la mesure où les gains étaient supérieurs aux pertes cumulatives nettes sur placements subies après 1987. Le coût des dépenses fiscales liées aux gains en capital réalisés sur des biens agricoles admissibles exonérés et sur des actions de petite entreprise admissibles exonérées est indiqué séparément, même si une partie de ces gains donne droit à l'ECGC de 100 000 \$.

Le budget de 1992 avait déjà éliminé l'exonération des gains sur immeubles accumulés après février 1992 dans le cas des biens non utilisés dans le cadre d'une entreprise exploitée activement.

### **Inclusion partielle des gains en capital**

Les trois quarts seulement des gains en capital nets réalisés sont inclus dans le revenu.

### **Déduction des pertes de sociétés en commandite**

Un commanditaire peut déduire de son revenu d'autres sources les pertes de la société, à concurrence de la fraction à risque de son placement, tandis qu'un actionnaire n'est habituellement pas autorisé à déduire de son revenu personnel les pertes subies par la société. La fraction inutilisée des pertes peut faire l'objet d'un report rétrospectif (sur trois ans) ou prospectif (sur sept ans).

Les pertes des sociétés en commandite peuvent résulter de toute une série de placements, depuis les investissements immobiliers jusqu'aux productions cinématographiques portant visa. On estime que 15 % de cette dépense fiscale pour les années antérieures à 1995 est attribuable à la DPA demandée relativement à des films canadiens.

### **Crédits d'impôt à l'investissement**

Des crédits d'impôt variant de 15 à 45 % sont offerts à l'égard des investissements dans la recherche scientifique et le développement expérimental, dans les activités d'exploration ou dans certaines régions. Selon les estimations, le montant intégral du crédit d'impôt à l'investissement est considéré comme une dépense fiscale même si les crédits d'impôt réduisent le coût en capital de biens aux fins de l'amortissement et le prix de base rajusté aux fins des gains en capital. Le chapitre 5 fournit plus de détails à ce sujet.

### **Report des gains en capital au moyen de la réserve de cinq ans**

Lorsque le produit de la vente d'une immobilisation n'est pas entièrement à recevoir l'année de la vente, une portion du gain en capital peut être reportée à l'année où le reste du produit est reçu. Il faut toutefois intégrer, chaque année, au moins 20 % du gain au revenu, ce qui crée une période de réserve d'au plus cinq ans.

### **Report des gains en capital au moyen des dispositions de roulement**

Dans certains cas, les contribuables peuvent reporter la déclaration de gains en capital aux fins de l'impôt. Les dispositions générales de roulement applicables aux entreprises peuvent être divisées en trois groupes :

### ***Disposition involontaire***

Les gains en capital découlant de la disposition involontaire d'un bien (une indemnité d'assurance reçue après la destruction d'un bien dans un incendie, par exemple) peuvent être reportés si les fonds reçus servent à remplacer le bien dans le délai prévu. Ils sont imposables au moment de la disposition du bien de remplacement.

### ***Disposition volontaire***

Les gains en capital découlant de la disposition volontaire de terrains et de bâtiments par des entreprises peuvent être reportés si des biens de remplacement sont achetés peu de temps après (c'est le cas lorsqu'une entreprise déménage, par exemple). Il n'est généralement pas possible de se prévaloir du roulement pour les biens de remplacement servant à produire un revenu de location.

### ***Transfert à une société en contrepartie d'actions***

Les particuliers peuvent céder un bien à une société contrôlée par eux ou leur conjoint et choisir de transférer à la société le gain en capital ou la récupération de l'amortissement en résultant plutôt que de payer l'impôt exigible l'année de la vente.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Report au moyen de la méthode de comptabilité fondée sur la facturation pour professionnels**

En comptabilité d'exercice, les charges doivent correspondre aux recettes de la même période. Pour calculer leur revenu aux fins de l'impôt, les professionnels peuvent choisir d'utiliser la comptabilité d'exercice ou une méthode fondée sur la facturation. Cette dernière méthode consiste à passer en charges les coûts des travaux en cours, même si les recettes correspondantes ne sont intégrées au revenu qu'au moment où la facture est payée ou devient une somme à recevoir. Cela donne lieu à un report d'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Déduction pour amortissement accéléré**

L'amortissement fiscal, appelé déduction pour amortissement (DPA), peut différer de la dépréciation économique. Un report d'impôt peut donc être créé lorsque les déductions fiscales au cours des premières années utiles d'un bien dépassent la dépréciation effective de ce bien. La différence est récupérée au moment de la disposition du bien.

La méthode d'estimation de cette dépense fiscale est expliquée au chapitre 5.

### **Exonération de 1 000 \$ de gains en capital sur les biens à usage personnel**

Les biens à usage personnel sont essentiellement détenus pour l'usage et l'agrément du propriétaire au lieu de constituer un placement.

Pour calculer le gain en capital réalisé sur des biens à usage personnel, il n'est pas nécessaire de déclarer un gain en capital lorsque le produit de la disposition est inférieur à 1 000 \$. Si le produit excède ce montant, le prix de base rajusté (PBR) est réputé être d'au moins 1 000 \$, ce qui a pour effet de réduire le gain en capital dans les cas où le véritable PBR est inférieur à ce montant.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Exonération de 200 \$ de gains en capital réalisés sur les opérations de change**

La première tranche de 200 \$ de gains en capital nets réalisés sur des opérations de change est exonérée d'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Imposition des gains en capital réalisés**

Les gains en capital sont imposés au moment de la disposition du bien et non lorsqu'ils s'accumulent, ce qui permet de bénéficier d'un report d'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Santé**

### **Non-imposition des avantages liés aux régimes privés d'assurance-santé et de soins dentaires payés par une entreprise**

Les avantages au titre des régimes privés de soins de santé et de soins dentaires payés par l'employeur ne sont pas imposables. Le budget de 1998 a proposé d'étendre cette mesure pour permettre aux travailleurs indépendants, dans certaines conditions, de déduire de leur revenu d'entreprise les sommes qu'ils versent à des régimes privés de soins de santé.

Les estimations sont fondées sur des données fournies par Statistique Canada et sur les résultats d'une enquête annuelle menée par l'Association canadienne des compagnies d'assurances de personnes, intitulée *L'assurance maladie au Canada*.

### **Crédit pour personnes handicapées**

Les Canadiens dont la capacité d'accomplir des activités courantes de la vie quotidienne est limitée de façon marquée en raison d'un handicap peuvent se prévaloir d'un crédit d'impôt égal à 17 % de 4 233 \$. La fraction inutilisée du crédit peut être transférée à une personne qui subvient aux besoins de la personne handicapée.

### **Crédit pour frais médicaux**

Les contribuables peuvent se prévaloir d'un crédit de 17 % à l'égard des frais médicaux admissibles engagés par eux, leur conjoint ou les personnes à leur charge. Ce crédit s'applique aux frais dont le montant dépasse le moindre de 3 % du revenu net ou de 1 614 \$. Le budget de 1998 a proposé d'accorder aux contribuables qui subviennent aux besoins d'autres personnes un crédit pour frais médicaux au titre des cours de formation requis pour dispenser des soins à un proche à charge ayant une incapacité mentale ou physique. Le budget de 1999 a proposé d'étendre le crédit d'impôt pour frais médicaux afin d'inclure certains coûts rattachés à des foyers de groupe pour personnes handicapées, à certains traitements destinés aux personnes handicapées ainsi qu'à des services de tutorat et à des livres parlés à l'intention des personnes ayant des difficultés d'apprentissage.

### **Supplément pour frais médicaux des travailleurs**

Le budget de 1997 a instauré un crédit d'impôt pour frais médicaux remboursable à l'intention des travailleurs canadiens à faible revenu dont les frais médicaux sont élevés.

Ce nouveau crédit remboursable s'ajoute à l'aide offerte au moyen du crédit pour frais médicaux actuel. Il est limité au moindre de 500 \$ ou de 25 % des frais médicaux admissibles. Il est offert aux particuliers dont le revenu est supérieur à 2 500 \$, et est amputé de 5 % de l'excédent du revenu familial net sur 16 069 \$.

### **Soutien du revenu et retraite**

La non-imposition des prestations versées en fonction du revenu, comme le Supplément de revenu garanti (SRG) et les prestations provinciales d'aide sociale, pose des problèmes sur le plan conceptuel. Ces difficultés sont dues au fait que, à maints égards, les programmes de prestations fonctionnent de la même manière que l'impôt sur le revenu en ce sens que l'admissibilité aux prestations diminue progressivement lorsqu'un certain seuil de revenu est dépassé. À cet égard, l'exonération de ces prestations pourrait ne pas être considérée comme une dépense fiscale puisqu'elles sont assujetties à leur propre « impôt ». Par ailleurs, un régime fiscal de référence s'appliquant à une large assiette engloberait ces prestations dans le revenu. Étant donné la démarche globale adoptée dans le présent document, la non-imposition de ces prestations est considérée comme une dépense fiscale.

### **Non-imposition du Supplément de revenu garanti et des allocations au conjoint**

Fonction du revenu, le SRG est versé aux prestataires de la sécurité de la vieillesse. Lorsque le conjoint d'un bénéficiaire du SRG (ou un veuf ou une veuve) est âgé de 60 à 64 ans, il peut avoir droit à l'allocation au conjoint. Les sommes versées au titre du SRG et de l'allocation au conjoint ne sont pas imposables. Bien que les prestations de SRG et l'allocation au conjoint doivent être

incluses dans le revenu, une déduction compensatoire du revenu net est prévue. Cela permet d'exonérer d'impôt ces prestations tout en leur permettant de continuer d'influer sur les crédits fondés sur le revenu.

Les estimations reposent sur des données de Développement des ressources humaines Canada et sur le modèle de simulation de l'impôt sur le revenu des particuliers établi par le ministère des Finances à partir de données fiscales.

### **Non-imposition des prestations d'assistance sociale**

Les prestations d'assistance sociale doivent être incluses dans le revenu. Une déduction compensatoire du revenu net est toutefois prévue, ce qui a pour effet d'exonérer d'impôt ces prestations tout en leur permettant de continuer d'influer sur les crédits fondés sur le revenu.

Les estimations reposent sur des données fournies par Développement des ressources humaines Canada et sur le modèle de simulation de l'impôt sur le revenu des particuliers établi par le ministère des Finances à partir de données fiscales.

### **Non-imposition des indemnités pour accidents du travail**

Les indemnités pour accidents du travail doivent être ajoutées au revenu. Une déduction compensatoire du revenu net est toutefois prévue, ce qui a pour effet d'exonérer d'impôt ces indemnités tout en leur permettant de continuer d'influer sur les crédits fondés sur le revenu.

### **Non-imposition des dommages-intérêts pour préjudice corporel ou décès**

Les montants reçus à titre de dommages-intérêts pour préjudice corporel ou décès ou en vertu des dispositions de lois concernant le dédommagement pour lésions corporelles découlant d'actes criminels ne sont pas imposables. En outre, le revenu de placement tiré de ces montants est exonéré d'impôt jusqu'à la fin de l'année au cours de laquelle la personne atteint l'âge de 21 ans.

Les données figurant dans les tableaux sous-estiment la dépense fiscale, car elles ne se fondent que sur les sommes adjugées par les commissions provinciales de dédommagement des victimes d'actes criminels. Aucune donnée n'a été obtenue à l'égard des dédommagements provenant d'autres sources ou du revenu de placement provenant de dédommagements à des particuliers de moins de 22 ans.

### **Non-imposition des primes d'assurance-vie collective payées par l'employeur, à concurrence d'une protection de 25 000 \$**

Les primes payées avant le 1<sup>er</sup> juillet 1994 par les employeurs au titre de polices d'assurance-vie collective n'étaient pas imposables, à concurrence d'une protection de 25 000 \$ par employé.

Le budget de 1994 a éliminé cette exonération d'impôt à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1994.

### **Non-imposition des allocations d'anciens combattants, des pensions et des allocations de guerre versées aux civils et autres pensions militaires (y compris celles versées par les pays alliés)**

Ces sommes ne sont pas incluses dans le revenu imposable.

Les estimations sont fondées sur les données des Comptes publics.

### **Non-imposition des pensions d'invalidité pour les anciens combattants et des allocations de soutien des personnes à charge**

Ces sommes ne sont pas incluses dans le revenu imposable.

Les estimations sont fondées sur les données des Comptes publics.

### **Pensions alimentaires et allocations d'entretien**

Dans le cas des ententes conclues avant le 1<sup>er</sup> mai 1997 ou d'ordonnances prononcées avant cette date, le payeur peut déduire de son revenu les sommes versées, par suite d'une séparation ou d'un divorce, au titre de la pension alimentaire et de l'allocation d'entretien, tandis que le bénéficiaire doit les ajouter à son revenu.

Ce traitement donne lieu à une dépense fiscale parce qu'il déroge à la structure de référence adoptée pour les besoins du présent rapport. Le régime de référence ne permet de déduire que les dépenses engagées afin de gagner un revenu, tandis que les transferts reçus d'autres particuliers ne sont pas ajoutés au revenu du bénéficiaire.

Les pensions alimentaires versées aux termes d'un accord écrit conclu le 1<sup>er</sup> mai 1997 ou postérieurement, ou d'une ordonnance émise à cette même date ou postérieurement, ne peuvent être ni déduites du revenu du payeur, ni incluses dans celui du bénéficiaire. Les pensions alimentaires versées aux termes d'une ordonnance ou d'un accord écrit antérieur à cette date continuent d'être déductibles du revenu du payeur et de compter dans celui du bénéficiaire, à moins que l'ordonnance ou l'accord ne soit modifié. Les modifications fiscales ne s'appliquent pas aux allocations d'entretien versées au conjoint, qui continuent d'être déductibles du revenu du payeur et de compter dans celui du bénéficiaire.

Pour estimer la dépense à ce chapitre, on a calculé la valeur de la déduction pour le payeur moins l'impôt perçu auprès du bénéficiaire.

### **Crédit en raison de l'âge**

Les particuliers âgés de 65 ans ou plus peuvent demander un crédit d'impôt pouvant atteindre 17 % de 3 482 \$. La fraction inutilisée du crédit peut être transférée au conjoint. Depuis 1994, ce crédit est soumis à un critère de revenu. Il a été amputé de 7,5 % de l'excédent du revenu net sur 25 921 \$ en 1994, et de 15 % de cet excédent pour les années 1995 et suivantes.



## **Crédit pour revenu de pension**

Un crédit d'impôt de 17 % peut être demandé à l'égard de la première tranche de 1 000 \$ de certains revenus de pension. La fraction inutilisée du crédit peut être transférée au conjoint.

## **Régime de pensions de la Saskatchewan**

Les cotisations versées au régime de pensions de la Saskatchewan sont déductibles à concurrence du moindre de 600 \$ ou de la fraction inutilisée des cotisations à un REER au cours d'une année déterminée.

## **Régimes de pension agréés et régimes enregistrés d'épargne-retraite**

La perte de recettes fédérales imputable aux dispositions liées aux REER, aux régimes de pension agréés (RPA) et aux régimes de participation différée aux bénéfices (RPDB) est fonction de trois éléments : la déductibilité des cotisations, la non-imposition du revenu de placement accumulé au sein de ces régimes et l'inclusion dans le revenu des sommes retirées des REER et des RPA, qui réduit la dépense fiscale découlant des deux éléments précédents. Les particuliers bénéficient d'un report d'impôt relativement aux cotisations et au revenu de placement. Ils bénéficient également d'une économie d'impôt absolue dans la mesure où le taux d'imposition sur les retraits est inférieur à celui en vigueur au moment du versement des cotisations. En effet, le taux d'imposition des cotisants est souvent plus élevé pendant leur vie active qu'à leur retraite.

Comme l'indiquait le chapitre 3, les estimations présentées dans le tableau sont calculées par rapport aux rentrées courantes de l'État, c'est-à-dire qu'elles mesurent l'incidence sur les recettes de la disposition fiscale considérée au cours de chacune des années à l'étude. Le vérificateur général a recommandé que les estimations relatives aux régimes de pension agréés et aux régimes enregistrés d'épargne-retraite soient calculées selon la valeur actuelle de même que par rapport aux rentrées courantes de l'État. Les travaux à cet égard sont en cours; malheureusement, les estimations ne sont pas prêtes pour le présent rapport.

En 1991, un nouveau régime de plafonds globaux applicables à l'épargne-retraite admissible à une aide fiscale est entré en vigueur. Selon ce régime, l'épargne à l'aide de REER, de RPA et de RPDB est assujettie à un plafond global de 18 % du revenu, à concurrence d'un montant absolu. Plus précisément, les plafonds sont les suivants :

- pour les régimes de pension à prestations déterminées, les plafonds sont les mêmes qu'en 1990, c'est-à-dire que les cotisations salariales ne sont assujetties à aucun plafond déterminé, alors que les cotisations patronales sont limitées aux sommes nécessaires pour assurer la capitalisation intégrale des prestations prévues. Les prestations annuelles de ces régimes de pension sont limitées au moins élevé de 1 722 \$ et de 2 % des gains par année de service ouvrant droit à pension;

- dans le cas des REER, les cotisations se limitent à 18 % du revenu gagné au cours de l'année d'imposition précédente, à concurrence d'un montant absolu (13 500 \$ pour 1994, 14 500 \$ pour 1995 et 13 500 \$ pour 1996 à 2003) moins un facteur d'équivalence (FE). Le FE est fondé sur les prestations touchées par les participants à un RPA ou à un RPDB au cours de l'année d'imposition précédente. Dans le cas d'un RPA à cotisations déterminées ou d'un RPDB, le FE correspond tout simplement à la cotisation totale versée au régime pendant l'année par le participant ou pour son compte. Pour ce qui est d'un RPA à prestations déterminées, le FE correspond à une estimation des prestations accumulées pendant l'année, calculée selon une formule prescrite.

En 1992, le gouvernement fédéral a institué le Régime d'accession à la propriété, qui permettait à tous les particuliers de retirer jusqu'à 20 000 \$ de leurs REER, en franchise d'impôt, pour financer l'achat d'une maison. Les retraits effectués à ce titre doivent être reversés aux REER du particulier, sans intérêt, sur une période de 15 ans. Les sommes qui ne sont pas ainsi reversées aux REER sont incluses dans le revenu imposable du particulier. En 1994, cette mesure est devenue permanente, mais elle a été restreinte aux acheteurs d'une première maison. Le budget de 1998 a proposé de permettre aux particuliers admissibles à un crédit pour personnes handicapées de participer plus d'une fois au Régime d'accession à la propriété. Les sommes doivent servir à l'achat d'une résidence qui est plus facile d'accès pour le particulier ou mieux adaptée à ses besoins. L'incidence du régime d'accession à la propriété sur le coût des REER devrait être faible.

Le budget de 1998 a également proposé de permettre aux particuliers de retirer de leurs REER, en franchise d'impôt, des sommes au titre de l'éducation permanente, sous réserve de certaines restrictions. Les particuliers devront reverser ces sommes à leurs REER sur une période déterminée. Ce programme ressemble en bien des points au Régime d'accession à la propriété.

Il convient de signaler que les estimations concernant les dépenses fiscales au titre des REER et des RPA ne sont pas celles d'un régime à maturité puisque, à l'heure actuelle, les cotisations dépassent les retraits. Si les cotisations équivalaient aux retraits, seule la non-imposition des revenus de placements contribuerait à la dépense fiscale nette, en supposant que le taux d'imposition demeure constant. Avec le passage des années et l'accroissement du nombre de particuliers à la retraite qui ont pu cotiser à leur REER tout au long de leur vie, l'écart entre les cotisations et les retraits diminuera et deviendra peut-être même négatif. On peut donc s'attendre à ce que la tendance à la hausse de l'estimation actuelle ne se maintienne pas.

Il se peut que les estimations ne tiennent pas compte de l'avantage dont bénéficie un particulier au cours d'une année donnée puisque, de façon habituelle, le particulier soit cotise au régime, soit en retire des prestations; il ne peut faire les deux en même temps. Afin d'estimer l'avantage dont il bénéficie, on pourrait calculer la différence entre le revenu disponible lorsque le particulier cotise à un REER ou à un RPA et lorsque ce même particulier place son argent dans un mécanisme d'épargne non admissible à une aide fiscale.

Les données ayant servi à estimer la valeur de ces mesures ont été tirées du modèle d'impôt sur le revenu des particuliers, de données non publiées de Statistique Canada, de publications de Statistique Canada (*Caisses de retraite en fiducie*, n° 74-201 au Catalogue, et *Régime de pensions du Canada*, n° 74-401 au Catalogue), et de la *Revue de la Banque du Canada*.

### **Régimes de participation différée aux bénéfices**

Les employeurs peuvent verser, au nom de leurs employés, des cotisations déductibles d'impôt à un régime de participation différée aux bénéfices. Lorsque les employés retirent des sommes du régime, ils doivent acquitter l'impôt exigible. La cotisation de l'employeur ne peut dépasser le moins élevé de la moitié de la limite des cotisations à un RPA à cotisations déterminées pour l'année (7 250 \$ de 1994 à 2003) et de 18 % du revenu de l'employé. Le montant est inclus dans le FE du contribuable. Le FE total du contribuable (pour les cotisations à un RPA et à un RPDB) ne peut excéder la limite des cotisations au RPA à cotisations déterminées pour l'année (14 500 \$ pour 1994 à 2003).

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Non-imposition des pensions et des indemnités (blessure, invalidité ou décès) versées aux agents de la Gendarmerie royale du Canada**

Les pensions et les diverses indemnités liées à une blessure, à un handicap ou à un décès faisant suite au service au sein de la Gendarmerie royale du Canada (GRC) ne sont pas imposables.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Non-imposition des prestations de décès, à concurrence de 10 000 \$**

Les prestations de décès versées par un employeur au conjoint d'un employé décédé, à concurrence de 10 000 \$, ne sont pas imposables.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Non-imposition du revenu de placement provenant de polices d'assurance-vie**

Le revenu de placement gagné sur certaines polices d'assurance-vie n'est pas imputé, aux fins de l'impôt, au détenteur de la police. Pour des raisons de commodité administrative, ce sont les compagnies d'assurances qui sont assujetties à l'impôt sur ce revenu.

(Voir la rubrique « Intérêt porté au crédit d'une police d'assurance-vie » au chapitre 5, pour une description détaillée de cette mesure, et au tableau traitant des dépenses fiscales liées à l'impôt sur les bénéfices des sociétés, pour des estimations relatives aux dépenses fiscales connexes.)

## **Petite entreprise**

### **Exonération cumulative de 500 000 \$ des gains en capital sur les actions de petite entreprise**

L'exonération cumulative de 500 000 \$ s'applique aux gains tirés de la disposition d'actions admissibles de petite entreprise. Le plafond de 500 000 \$ ne peut être utilisé que dans la mesure où l'exonération cumulative de base de 100 000 \$ pour gains en capital (le cas échéant) et l'exonération cumulative de 500 000 \$ de gains en capital sur des biens agricoles admissibles n'ont pas été utilisées, et où les gains sont supérieurs aux pertes nettes cumulatives sur placements subies après 1987.

### **Déduction des pertes admissibles au titre d'un placement d'entreprise**

En vertu du régime de référence, en général, les pertes en capital découlant de la disposition d'actions et de titres de créance ne peuvent être déduites que des gains en capital. Toutefois, lorsqu'une telle perte en capital est attribuable aux actions ou aux titres de créance d'une petite entreprise (perte déductible au titre d'un placement d'entreprise), 75 % du montant peut être déduit d'un autre type de revenu. La fraction inutilisée des pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise peut faire l'objet d'un report rétrospectif (trois ans) ou prospectif (sept ans). Après sept ans, la perte redevient une perte en capital et peut être reportée en aval indéfiniment.

La dépense fiscale estimative correspond à l'allégement obtenu en permettant aux contribuables de déduire ces pertes de leurs autres revenus de l'année. Le montant de la dépense fiscale est surestimé puisqu'il ne tient pas compte de la réduction ultérieure des recettes fiscales qui surviendrait si ces pertes étaient plutôt déduites des gains en capital futurs.

### **Crédit pour actions d'une société à capital de risque de travailleurs**

Un crédit d'impôt est offert aux particuliers qui acquièrent des actions d'une société à capital de risque de travailleurs. Les actions acquises avant le 6 mars 1996 donnaient droit à un crédit d'impôt fédéral de 20 %, à concurrence de 1 000 \$. Celles acquises après cette date donnent droit à un crédit fédéral de 15 %, à concurrence de 525 \$. En août 1998, le gouvernement a proposé de hausser le plafond du crédit à 750 \$ pour les années 1998 et suivantes.

### **Report attribuable à la réserve de 10 ans pour gains en capital**

Si le produit de la vente d'actions d'une petite entreprise à des enfants, petits-enfants ou arrière-petits-enfants n'est pas à recevoir intégralement dans l'année de la vente, la comptabilisation d'une part du gain en capital réalisé peut être différée jusqu'à l'année dans laquelle le produit de cette vente est à recevoir. Toutefois, un minimum de 10 % du gain doit être inclus dans le revenu chaque année, d'où une période de réserve maximale de 10 ans. En comparaison, la période maximale de réserve est de cinq ans dans le cas de la plupart des autres actifs.

## **Autres mesures**

### **Non-imposition des gains en capital sur les résidences principales**

Les gains en capital réalisés par un contribuable au moment de la disposition de sa résidence principale ne sont pas imposables. Les gains en capital ont été déterminés au moyen des prix de logements figurant dans le service interagences, rajustés en fonction des dépenses liées aux réparations, additions et autres rénovations importantes, selon l'*Enquête sur les dépenses des consommateurs* de Statistique Canada. Pour ce qui est de la période durant laquelle les résidences principales sont détenues, les données proviennent du recensement de 1981.

Les estimations présentées à ce titre tiennent compte à la fois de l'inclusion partielle et de l'inclusion totale des gains en capital.

### **Non-imposition du revenu provenant du Bureau du gouverneur général**

Le revenu en question est exempté de l'impôt sur le revenu des particuliers.

Le Bureau du gouverneur général a fourni les données sur le sujet.

### **Aide aux prospecteurs et aux commanditaires en prospection**

Lorsqu'un prospecteur ou un commanditaire en prospection cède un bien minier à une société en contrepartie d'actions de celle-ci, l'impôt à payer est reporté jusqu'à la cession de ces actions. À ce moment, seuls les trois quarts du montant pour lequel le bien minier a été transféré à la société doivent être inclus dans le revenu.

### **Crédit pour dons de bienfaisance**

Les dons totalisant au plus 50 % du revenu net pour l'année d'imposition 1996 (20 % avant 1996) au profit d'un organisme de bienfaisance enregistré donnaient droit au crédit pour dons de bienfaisance pour l'année. Le budget de 1997 a porté la limite à 75 % du revenu net pour les années 1997 et suivantes. En 1996, des allocations ont été permises, et maintenues dans le budget de 1997, afin d'éviter que de l'impôt ne soit exigible à court terme sur la réalisation de gains en capital attribuables aux dons de biens en capital ayant pris de la valeur. Le budget de 1997 a étendu ce traitement à la récupération de sommes au titre de la DPA par suite du don de biens en capital amortissables. L'excédent des dons sur cette limite peut faire l'objet d'un report prospectif d'au plus cinq ans. La proportion limite du revenu ne s'applique pas au don de certains biens culturels ni, depuis 1995, au don de fonds de terre écosensibles.

Le crédit représente 17 % de la première tranche de 200 \$ du total des dons (y compris les dons à l'État) et 29 % de l'excédent des dons sur 200 \$.

## **Réduction du taux d'inclusion des gains en capital découlant de certains dons de bienfaisance**

Le budget de 1997 a fait passer de 75 à 37,5 % le taux d'inclusion des gains en capital résultant de certains dons effectués par des particuliers ou des sociétés à des organismes de bienfaisance (sauf à des fondations de bienfaisance privées) dans la mesure où le don est fait entre le 18 février 1997 et la fin de l'année civile 2001. Sont admissibles les titres inscrits à une bourse visée par règlement et dont la valeur courante est facile à déterminer.

## **Crédit pour dons à l'État**

Les dons à l'État donnent droit à un crédit égal à 17 % de la première tranche de 200 \$ de dons (incluant les dons de bienfaisance) et à 29 % de l'excédent des dons sur 200 \$. Avant 1997, les crédits découlant de dons à l'État pouvaient réduire l'impôt jusqu'à concurrence du montant intégral de revenu.

Le budget de 1997 a abaissé la limite à 75 % du revenu net pour 1997 et les années suivantes, plus 25 % des gains en capital imposables attribuables au don de biens en capital qui ont pris de la valeur et de toute somme récupérée au titre de la DPA par suite du don de biens en capital amortissables. La limite ne s'applique pas aux dons de fonds de terre écosensibles ou à certains dons de biens culturels ni aux dons effectués au cours de l'année du décès du contribuable ou de l'année précédente. La fraction inutilisée du crédit peut être reportée sur au plus cinq ans.

## **Crédit pour contributions à des partis politiques**

Le crédit s'applique aux dons faits aux partis politiques fédéraux agréés. Il équivaut à 75 % de la première tranche de 100 \$ de dons, à 50 % des 450 \$ suivants et à 33 $\frac{1}{3}$  % des 600 \$ suivants, à concurrence de 500 \$ par année.

## **Paiements forfaitaires rétroactifs**

Le budget de 1999 a proposé d'autoriser les contribuables qui reçoivent un paiement forfaitaire rétroactif admissible à utiliser un mécanisme spécial pour calculer l'impôt sur ces paiements. Pour bénéficier de ce mécanisme spécial, le droit de recevoir le revenu en question doit avoir existé au cours d'une année antérieure. En outre, le principal doit être d'au moins 3 000 \$ et doit avoir été reçu après 1994. L'impôt à payer en vertu du mécanisme spécial correspond à l'impôt fédéral qui aurait été payable si le principal avait été imposé dans l'année à laquelle il se rapporte, majoré de l'intérêt pour tenir compte du délai de perception de l'impôt.

Le montant de cette dépense fiscale est égal à la différence entre l'impôt qui serait exigible sur le principal des paiements forfaitaires rétroactifs admissibles si ces derniers étaient imposés dans l'année au cours de laquelle ils ont été reçus et l'impôt calculé à l'aide du mécanisme spécial. Aucune dépense fiscale n'est associée à l'intérêt relatif aux paiements forfaitaires puisque ce montant est entièrement inclus dans le revenu pour l'année au cours de laquelle il est reçu.

### **Non-imposition du revenu des Indiens sur les réserves**

En vertu de l'article 87 de la *Loi sur les Indiens*, les biens meubles d'un Indien inscrit ou d'une bande situés sur une réserve sont exonérés d'impôt. Les tribunaux ont statué que l'expression « biens meubles » désigne notamment le revenu. Pour déterminer si un revenu est situé sur une réserve, il faut examiner les facteurs qui le relie à une réserve. Ainsi, dans le cas du revenu d'emploi, l'un des critères déterminants est le lieu (situé à l'intérieur ou à l'extérieur de la réserve) où l'employé exerce son emploi.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Non-imposition des dons et des legs**

Les dons et legs ne sont pas inclus dans le revenu du bénéficiaire aux fins de l'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Postes pour mémoire**

#### **Non-imposition des gains de loterie et de jeu**

Les gains de loterie et de jeu sont exclus du revenu aux fins de l'impôt.

L'estimation relative à la non-imposition des gains liés aux loteries publiques est fondée sur les renseignements fournis par Statistique Canada. La non-imposition des gains provenant des courses de chevaux est évaluée au moyen des données fournies par Agriculture Canada. Les valeurs indiquées ne tiennent pas compte des gains provenant d'autres types de jeu, comme le bingo et les gains réalisés dans un casino, pour lesquels il n'existe pas de données précises.

L'estimation des dépenses fiscales suppose que le montant intégral des gains de loteries et de ceux provenant des courses de chevaux serait inclus dans le revenu et assujetti à l'impôt. Ce ne serait sans doute pas le cas en raison de l'ampleur des coûts d'administration liés à l'imposition de milliers de prix de faible valeur, plus particulièrement ceux provenant des loteries instantanées. L'établissement d'un seuil en deçà duquel les gains ne seraient pas imposables donnerait lieu à des recettes nettement plus modestes que le montant indiqué dans le présent rapport.

Il convient de signaler que le produit de la vente de billets de loterie constitue une importante source de financement des administrations provinciales et des organismes à but non lucratif. Ainsi, on retrouve déjà un volet appréciable d'imposition dans les gains de loterie et de jeu.

Cette estimation figure donc seulement à titre de poste pour mémoire.

### **Non-imposition des dépenses accessoires désignées**

Les députés fédéraux et provinciaux, les sénateurs et certains autres agents publics (comme les élus municipaux et les juges) reçoivent chaque année, en plus de leur traitement, une somme forfaitaire pour couvrir les dépenses liées à l'accomplissement de leurs fonctions. Cette somme n'est pas incluse dans le revenu aux fins de l'impôt.

Cette mesure constitue un poste pour mémoire, parce qu'il est impossible de distinguer la proportion de ces indemnités qui sert à des fins de consommation personnelle de la partie qui correspond à des dépenses liées à une charge.

Les seules données existantes portent sur les indemnités non imposables versées aux députés fédéraux et provinciaux et aux sénateurs. Elles proviennent des publications intitulées *Canadian Legislatures* et *Guide parlementaire canadien*.

### **Non-imposition des indemnités versées aux diplomates et aux autres employés du gouvernement en poste à l'étranger**

Les diplomates et les autres employés du gouvernement en poste à l'étranger reçoivent une indemnité visant à couvrir les frais supplémentaires liés à une affectation hors du Canada. Cette indemnité n'est pas imposable.

Les renseignements portant sur le total des indemnités proviennent du Conseil du Trésor.

### **Déduction pour frais de garde d'enfants**

Les frais de garde d'enfants sont déductibles, à concurrence d'un plafond, lorsqu'ils sont engagés pour tirer un revenu d'un emploi ou d'une entreprise, suivre un cours de formation professionnelle ou effectuer des recherches subventionnées. Avant 1998, la déduction ne pouvait pas dépasser le moindre des montants suivants : la somme de 5 000 \$ par enfant âgé de moins de 7 ans ou handicapé et de 3 000 \$ par enfant de 7 à 14 ans (16 ans après 1995); les deux tiers du revenu gagné durant l'année; ou le montant réel des frais engagés de garde d'enfants. La limite des deux tiers du revenu gagné ne s'applique pas après 1995 aux chefs de famille monoparentale poursuivant des études. Généralement, c'est le conjoint ayant le revenu le moins élevé qui doit demander la déduction. Toutefois, le conjoint ayant le revenu le plus élevé peut se prévaloir de la déduction lorsque l'autre est infirme, confiné à un lit ou à un fauteuil roulant, détenu dans une prison ou inscrit à temps plein à un établissement d'enseignement agréé.

Le budget de 1998 a proposé de bonifier cette déduction de 2 000 \$ en portant le plafond à 7 000 \$, dans le cas des enfants de moins de 7 ans ou handicapés, et de 1 000 \$, en portant le plafond à 4 000 \$, pour les enfants plus âgés. Le budget a également proposé de permettre aux particuliers de déduire les frais de garde d'enfants qu'ils engagent pour suivre des cours à temps partiel, sous réserve de certains plafonds.



### **Déduction pour frais de préposé aux soins**

Une personne handicapée peut déduire le coût des soins non remboursés fournis par un préposé à temps partiel, s'il a besoin d'engager cette dépense pour pouvoir travailler. Pour les années d'imposition 1994 à 1997, la déduction ne peut dépasser le moins élevé de 5 000 \$ et des deux tiers du revenu gagné pour l'année. Le budget de 1997 a éliminé le plafond de cette déduction.

### **Déduction des frais de déménagement**

Tous les frais de déménagement raisonnables engagés pour gagner un revenu d'emploi ou un revenu d'un travail indépendant à la nouvelle destination (frais de transport, de repas, de logement temporaire, frais liés à la vente de l'ancienne résidence, etc.) sont déductibles du revenu gagné ou du revenu d'entreprise gagné après le déménagement si le contribuable déménage dans un endroit se trouvant au moins 40 kilomètres plus près de son nouveau lieu de travail ou d'études. La déduction doit être demandée au cours de l'année du déménagement, ou au cours de l'année suivante si le montant de la déduction dépasse celui des gains reçus à destination pour l'année du déménagement.

Avant 1998, la plupart des sommes versées par un employeur à titre de remboursement des frais de déménagement n'étaient pas ajoutées au revenu. Le budget de 1998 a proposé d'inclure dans le revenu certains remboursements fournis par l'employeur et d'accorder une déduction compensatoire du même montant que celui permis pour les frais payés soi-même. Il a également proposé d'élargir la définition des frais de réinstallation donnant droit à la déduction.

L'estimation ne comprend pas les remboursements non imposables reçus d'un employeur.

### **Déduction des frais financiers engagés pour gagner un revenu**

Les intérêts et autres frais financiers, comme les honoraires de conseillers en placements et les frais de coffre-fort, engagés en vue de tirer un revenu d'une entreprise ou d'un placement sont déductibles.

Certains pourraient considérer que la déductibilité de ces frais représente une dépense fiscale, vu le report d'impôt découlant de la déduction immédiate de dépenses engagées pour gagner un revenu qui sera imposé uniquement lorsqu'il sera reçu, peut-être des années plus tard. D'autres soutiendraient qu'étant engagés en vue de gagner un revenu, les frais financiers constituent un élément de la structure fiscale de référence.

### **Déduction des frais de repas et de représentation**

Les frais de repas et de représentation sont considérés comme un poste pour mémoire parce que le montant qui devrait être déductible à ce titre dans le régime fiscal de référence est sujet à discussion. Une partie de ces dépenses est engagée en vue de gagner un revenu, mais il y a également un élément de consommation personnelle. Par conséquent, le régime fiscal de référence ne permettrait de déduire qu'une partie de ces frais.

La déduction est limitée à 50 % (80 % avant le 1<sup>er</sup> mars 1994) des frais de repas, de boisson et de représentation. Lorsque ces frais sont incorporés à un prix forfaitaire qui comprend des montants non assujettis à la limite de 50 % – notamment les droits d’inscription à une conférence –, le contribuable est tenu de déterminer le montant assujetti à la limite de 50 % ou d’en donner une estimation raisonnable.

### **Déduction des pertes agricoles des agriculteurs à temps partiel**

Les particuliers pour qui l’agriculture est une source secondaire de revenu peuvent déduire de leurs autres types de revenu leurs pertes agricoles, à concurrence de 8 750 \$ par année.

Les pertes agricoles des agriculteurs à temps partiel non déductibles dans l’année courante peuvent être reportées rétrospectivement sur 3 ans ou prospectivement sur 10 ans et déduites du revenu d’agriculture ou du revenu ne provenant pas de l’agriculture. L’estimation comprend le coût de ces reports.

### **Report des pertes agricoles et de pêche**

Les pertes agricoles et de pêche peuvent faire l’objet d’un report rétrospectif de 3 ans ou d’un report prospectif de 10 ans. La plupart des autres pertes d’entreprise ne peuvent faire l’objet d’un report prospectif que de 7 ans.

Les seules données disponibles représentent le montant des pertes des années précédentes reportées sur l’année courante. À cet égard, les estimations ne comprennent pas les pertes de l’année courante reportées prospectivement ou rétrospectivement, ni les pertes futures reportées rétrospectivement sur l’année d’imposition en question. Elles ne comprennent pas non plus les pertes reportées par les agriculteurs à temps partiel.

### **Report des pertes en capital**

Les pertes en capital nettes peuvent être reportées sur les trois années antérieures et indéfiniment sur les années ultérieures, en réduction des gains en capital d’autres années.

Les seules données dont on dispose portent sur les pertes des années antérieures reportées sur l’année courante en réduction des impôts payables. Les estimations ne tiennent pas compte des pertes de l’année courante reportées sur les années ultérieures ou antérieures, ni des pertes futures reportées sur l’année d’imposition en question.

### **Report des pertes autres qu’en capital**

Les pertes autres qu’en capital peuvent être reportées sur les trois années antérieures et sur les sept années ultérieures, et être imputées aux autres revenus.

Les seules données dont on dispose portent sur les pertes des années antérieures reportées sur l'année courante en réduction des impôts payables. Par conséquent, les données peuvent sous-estimer le véritable manque à gagner puisqu'elles ne tiennent pas compte des pertes de l'année courante reportées sur les années ultérieures ou antérieures, ni des pertes futures reportées sur l'année d'imposition en question.

### **Crédit pour impôt sur les opérations forestières**

Cette mesure réduit l'impôt fédéral payable d'un montant égal au moindre des deux tiers de l'impôt sur les opérations forestières versés à une province ou de  $\frac{6}{3}$  % du revenu tiré d'opérations forestières dans la province en question.

Les estimations sont fondées sur des données fournies par Revenu Canada.

### **Déduction des dépenses liées aux ressources**

Les particuliers peuvent déduire certaines dépenses liées à l'exploration et à la mise en valeur des ressources naturelles du Canada. Ils peuvent se prévaloir de cette mesure lorsqu'ils mènent directement l'une de ces activités ou financent une société du secteur des ressources qui, ensuite, leur transfère les déductions connexes.

Une dépense fiscale est enregistrée lorsqu'un acheteur d'actions accréditives peut utiliser des déductions pour exploration et aménagement plus rapidement que ne pourrait le faire la société dans laquelle il a investi et qui a subi en fait ces dépenses. Ce peut être le cas parce que le contribuable a un revenu qui serait par ailleurs imposable pour l'année, contrairement à l'émetteur des actions accréditives. Cette situation peut aussi être directement attribuable à une disposition spéciale visant les petites sociétés pétrolières et gazières en vertu de laquelle les dépenses normalement déductibles au taux de 30 % deviendraient déductibles à 100 % lorsque transférées au moyen d'actions accréditives.

Cependant, les données disponibles ne permettent pas d'établir une distinction entre les frais qui sont transférés aux investisseurs et ceux qui sont engagés directement par les contribuables. En conséquence, seule une partie de la déduction des dépenses liées aux ressources constitue une dépense fiscale véritable. C'est pourquoi le coût total de ces déductions a été calculé, mais ces montants sont considérés comme des postes pour mémoire.

### **Déduction des autres frais liés à un emploi**

De façon générale, un employé ne peut déduire les frais liés à un emploi. Toutefois, certains frais particuliers relatifs à un emploi (comme les frais d'automobile, le coût des repas et d'hébergement de certains employés de sociétés de transports et les frais juridiques engagés pour percevoir un salaire dû) sont déductibles du revenu dans certaines circonstances.

Cette disposition est présentée pour mémoire parce qu'il est impossible de distinguer la partie de ces dépenses qui représente une consommation personnelle de celle qui est engagée en vue de gagner un revenu.

### **Déduction des cotisations syndicales et professionnelles**

Les cotisations syndicales et professionnelles sont entièrement déductibles du revenu.

En raison de leur caractère obligatoire, ces paiements sont classés comme des dépenses engagées pour gagner un revenu.

### **Crédit pour cotisations d'assurance-emploi et non-imposition des cotisations d'employeur**

Un crédit de 17 % est prévu pour les cotisations d'assurance-emploi. Les cotisations versées par l'employeur ne sont pas ajoutées au revenu de l'employé.

Vu leur caractère obligatoire, les cotisations d'assurance-emploi sont classées comme des dépenses engagées pour gagner un revenu.

### **Crédit pour cotisations au Régime de pensions du Canada et au Régime de rentes du Québec, et non-imposition des cotisations d'employeur**

Un crédit de 17 % est prévu pour les cotisations versées par les employés et par les travailleurs indépendants. Les cotisations versées par les employeurs ne sont pas ajoutées au revenu de l'employé.

Étant donné leur caractère obligatoire, ces cotisations sont classées comme des dépenses engagées pour gagner un revenu.

### **Crédit pour impôts étrangers**

Afin d'éviter la double imposition, un crédit est prévu au titre des impôts sur le revenu payés à l'étranger.

### **Majoration des dividendes et crédits**

Les dividendes versés par les sociétés canadiennes imposables sont majorés d'un quart et ajoutés au revenu. Un crédit d'impôt équivalant à 13,33 % du montant majoré est prévu, compte tenu de l'impôt payé par la société. Ces dispositions favorisent l'intégration des régimes d'impôt sur le revenu des particuliers et sur les bénéfices des sociétés.

### **Crédit supplémentaire pour les contribuables à faible revenu**

Le budget de 1998 a proposé de hausser de 500 \$ les crédits d'impôt non remboursables offerts aux contribuables à faible revenu au titre du montant personnel de base, du montant pour conjoint et de l'équivalent du montant pour conjoint. Dans le cas d'un célibataire, ce montant sera amputé de 4 % de l'excédent du revenu sur 6 956 \$. Le particulier ayant une personne à charge admissible verra le montant total qu'il peut demander réduit de 4 % de l'excédent de son revenu sur la somme de 6 956 \$ et du revenu rajusté de la personne à charge. Le budget de 1999 a proposé

d'étendre ce crédit à tous les contribuables par l'intermédiaire du crédit personnel de base, du crédit pour conjoint et du montant équivalent au crédit pour conjoint, à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1999.

### **Crédit personnel de base**

Tous les contribuables reçoivent un crédit personnel de base égal à 17 % de 6 456 \$. Le budget de 1999 a proposé de faire passer ce crédit à 17 % de 7 131 \$, à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1999.

### **Non-imposition des dividendes en capital**

Les sociétés privées peuvent verser à leurs actionnaires, sous forme de dividendes en capital, la portion exemptée – un quart – des gains en capital réalisés et accumulés dans leur « compte de dividende en capital ». Les dividendes de ce genre ne sont pas imposables. Cette disposition est présentée pour mémoire puisqu'elle contribue à l'intégration des régimes fiscaux des particuliers et des sociétés.

Il n'existe pas de données sur le sujet.



## Chapitre 5

### DISPOSITIONS RELATIVES À L'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS

La description des mesures fiscales particulières présentée dans ce chapitre est simplifiée afin de faciliter la consultation. Il ne s'agit pas d'une description détaillée de mesures fiscales particulières.

Bon nombre des estimations et projections sont fournies à partir du modèle de microsimulation de l'impôt des sociétés mis au point avec Revenu Canada.

#### Réduction du taux d'imposition

Les mesures décrites ci-après réduisent le taux d'imposition des sociétés prévu par la loi. Elles constituent des dépenses fiscales parce que les bénéficiaires sont alors imposés à un taux différent de celui qui s'applique généralement.

#### Taux réduit d'imposition des petites entreprises

Les sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) ont droit à une réduction de leur taux d'imposition, qu'on appelle déduction accordée aux petites entreprises. Cette déduction réduit de 16 points de pourcentage – de 28 à 12 % – le taux de l'impôt fédéral de base applicable à la première tranche de 200 000 \$ de revenu tiré d'une entreprise exploitée activement par une SPCC.

Depuis le 1<sup>er</sup> juillet 1994, les SPCC dont le capital imposable engagé au Canada dépasse 15 millions de dollars n'ont plus droit à cette réduction de taux. En outre, les SPCC dont le capital imposable engagé au Canada se situe entre 10 et 15 millions de dollars ont un accès réduit à la déduction pour les petites entreprises.

#### Taux réduit d'imposition des bénéficiaires de fabrication et de transformation

Les bénéficiaires de fabrication et de transformation canadiens qui ne donnent pas lieu à la déduction pour les petites entreprises sont assujettis à un taux réduit d'imposition, soit la déduction pour bénéficiaires de fabrication et de transformation. Cette déduction réduit de 7 points de pourcentage le taux de l'impôt fédéral de base s'appliquant au revenu admissible touché après 1993 (qui passe de 28 à 21 %).

Pour 1993, la déduction a eu pour effet d'abaisser de 6 points de pourcentage le taux de l'impôt fédéral de base sur le revenu admissible, le faisant passer de 28 à 22 %.

Le budget de 1999 a proposé d'étendre progressivement ce taux réduit d'imposition aux sociétés productrices d'énergie électrique ou de vapeur à des fins de vente.

### **Taux réduit d'imposition des coopératives de crédit**

Les coopératives de crédit, bien qu'elles ne soient pas des sociétés privées, ont droit à la déduction pour les petites entreprises (soit 16 % du bénéfice imposable). Une coopérative de crédit qui tire un bénéfice de plus de 200 000 \$ d'une entreprise exploitée activement peut avoir droit à une déduction de 16 % de son bénéfice imposable si ses bénéfices cumulatifs depuis 1971 sont inférieurs à sa « réserve cumulative maximale », laquelle est égale à 5 % des montants dus aux membres (y compris leurs dépôts et le capital-actions). Cette concession fiscale vise à permettre à une coopérative de crédit de se constituer un capital à des conditions fiscales avantageuses jusqu'à concurrence de 5 % de ses dépôts et de son capital.

### **Exemption de l'impôt de succursale – transports, communications, banques et mines de fer**

L'impôt de succursale s'applique aux bénéfices que des sociétés étrangères tirent de l'exploitation d'une entreprise au Canada par l'entremise d'une succursale. Si une succursale au Canada cesse d'exploiter activement une entreprise, les non-résidents sont assujettis à un impôt sur les gains en capital à la disposition de biens canadiens imposables. Le taux de cet impôt est de 25 %, mais il est souvent ramené, par des conventions de réciprocité fiscale, à 15, à 10 ou à 5 %.

Une exonération est consentie en faveur d'une société qui est, selon le cas :

- une banque;
- une société dont l'activité principale est constituée par :
  - le transport de personnes ou de marchandises,
  - les communications,
  - l'extraction de minerai de fer au Canada;
- une société exonérée, comme un organisme de bienfaisance enregistré.

Le Parlement sera saisi d'un projet de loi visant à assujettir les succursales de banques étrangères à l'impôt de succursale à compter de 1999.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Exemption d'impôt des centres bancaires internationaux**

Une succursale ou un bureau d'une institution financière visée par règlement exerçant certaines activités à Montréal ou à Vancouver peut être considéré comme un centre bancaire international (CBI) et échapper ainsi à l'impôt sur les bénéfices. Pour être admissible à titre de CBI aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la succursale doit tirer ses bénéfices de la réception de dépôts des non-résidents et de l'octroi de prêts à des non-résidents. Cette mesure instaurée en 1987



représente une dépense fiscale parce qu'une institution financière peut faire affaire avec des non-résidents par l'entremise d'un établissement stable au Canada sans être assujettie aux impôts canadiens sur le revenu.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Crédits d'impôt**

### **Crédits d'impôt à l'investissement**

Les mesures qui suivent représentent des crédits imputables à l'impôt fédéral à payer par ailleurs. Ces crédits constituent des dépenses fiscales parce qu'ils incitent certains contribuables à investir dans certaines activités, comme la recherche scientifique et le développement expérimental (RS&DE), ou dans des immobilisations situées dans des régions désignées.

Le montant d'un crédit d'impôt à l'investissement (CII) représente un pourcentage des dépenses admissibles. Les CII peuvent diminuer les recettes fiscales du gouvernement fédéral de deux manières :

- ils peuvent servir à compenser l'impôt à payer par ailleurs;
- ils peuvent être totalement ou partiellement remboursables au cours de l'année où ils sont appliqués dans le cas de petites SPCC.

Avant 1994, la fraction du CII qui pouvait être utilisée au cours d'une année d'imposition était plafonnée. Plus particulièrement, dans la plupart des cas, un CII ne pouvait être appliqué à plus 75 % de l'impôt fédéral sur le revenu et de la surtaxe qu'un contribuable devait par ailleurs payer. Pour les SPCC, une règle spéciale permettait l'exonération totale de l'impôt fédéral sur les bénéfices d'exploitation admissibles à la déduction pour les petites entreprises. Le plafond annuel du CII avait été appliqué pour réduire le nombre de grandes sociétés rentables qui ne payaient pas d'impôt sur les bénéfices. Cependant, comme il a été annoncé dans le budget de 1993, l'application de l'impôt des grandes sociétés a éliminé la nécessité de plafonner le CII à chaque année, et tous les contribuables ont pu commencer à déduire intégralement les CII après l'année d'imposition 1993.

Certains CII obtenus pendant une année peuvent être remboursés à des particuliers et à des sociétés admissibles qui ne peuvent les utiliser en réduction de l'impôt fédéral sur le revenu qu'ils doivent par ailleurs payer. Le taux de remboursement des CII est généralement de 40 %. Une SPCC admissible peut cependant obtenir un remboursement de 100 % sur sa part des CII pour RS&DE acquis au taux de 35 % sur une somme maximale de 2 millions de dollars de dépenses courantes admissibles.

Avant 1994, une société admissible aux fins du remboursement était généralement une SPCC dont le bénéfice imposable n'avait pas dépassé 200 000 \$ l'année précédente. Cependant, le budget de 1993 a modifié cette règle dans le cas du CII pour RS&DE, de sorte qu'après 1993, le remboursement est réduit progressivement si le bénéfice imposable des années antérieures

d'une SPCC (ou d'un groupe de sociétés associées) dépasse 200 000 \$, et il est éliminé entièrement à 400 000 \$. Ce changement a été apporté pour réduire les conséquences négatives du dépassement du plafond de 200 000 \$, même par une faible marge. Il facilite le passage de l'étape du démarrage à la phase d'expansion dans le cas des petites entreprises et permet à ces dernières d'établir des plans d'entreprise avec plus de certitude. Afin de cibler les avantages des CII vers les SPCC de moindre envergure, un autre changement a été proposé dans le budget de 1994 pour réduire progressivement le remboursement accordé après 1995 aux SPCC utilisant au Canada un capital imposable supérieur à 10 millions de dollars, et pour l'éliminer complètement dans le cas de celles utilisant au Canada un capital imposable supérieur à 15 millions de dollars.

Tous les remboursements réduisent le montant du CII aux fins de report. Les CII inutilisés peuvent être reportés prospectivement sur 10 ans ou rétrospectivement sur 3 ans.

Les CII utilisés ou remboursés au cours d'une année diminuent soit la fraction non amortie du coût en capital du bien aux fins de la DPA soit, dans le cas de la RS&DE, le compte des dépenses de RS&DE. Les crédits obtenus au titre d'un bien acquis après 1989 et ne pouvant être mis en service immédiatement ne peuvent devenir utilisables ou remboursables avant que le bien ne soit prêt à être mis en service ou n'ait été détenu pendant deux ans par le contribuable.

### ***Questions relatives au calcul des CII***

Afin de maintenir la cohérence avec les autres méthodes de calcul utilisées dans le présent document, les montants figurant dans le tableau correspondent au manque à gagner estimatif entraîné au cours de l'année en question par chaque CII. En d'autres termes, les estimations indiquent les recettes supplémentaires que l'État aurait perçues dans l'année si le CII avait été éliminé. Pour faire ce calcul, il fallait décomposer les CII utilisés en deux éléments : les CII acquis et déduits au cours de l'année, et les CII acquis les années précédentes, mais appliqués au cours de l'année visée. Le premier élément représente les crédits utilisés à partir des dépenses de l'année courante. Les estimations tiennent compte du coût des remboursements applicables de CII gagnés. Le second élément – les CII acquis au cours des années antérieures mais non utilisés avant l'année courante – est présenté séparément comme un agrégat pour tous les CII.

Une autre façon d'envisager le manque à gagner entraîné par chaque CII consiste à examiner le montant des CII acquis pour une année donnée. Le tableau qui suit donne ces renseignements pour 1993 et 1994. Il faut toutefois reconnaître que les CII acquis au cours d'une année ne sont pas forcément appliqués la même année, car ils peuvent être utilisés au cours d'une année ultérieure ou antérieure, sous réserve des règles de report. Par conséquent, les recettes fédérales pour l'année n'auraient pas été majorées du montant indiqué dans le tableau si les CII avaient été éliminés, puisqu'il faut souvent attendre plusieurs années pour que les CII acquis au cours d'une année soient imputés par le contribuable à son impôt fédéral à payer.

**CII acquis dans l'année**

	1994 <sup>1</sup>	1995
	(millions de dollars)	
CII dans la RS&DE	1 563	1 596
CII dans la région de l'Atlantique	151	259
CII spécial	119	56
CII pour la petite entreprise	203	0

<sup>1</sup> Les chiffres relatifs à 1994 dans ce tableau sont fondés sur des données définitives et peuvent donc différer de ceux présentés dans la version de l'an dernier du même document, qui reposaient sur des données provisoires.

**Crédit d'impôt à l'investissement dans la RS&DE**

Les crédits d'impôt comportaient trois taux avant 1995 : un taux général de 20 %, un taux bonifié de 35 % pour les SPCC admissibles, c'est-à-dire celles dont le bénéfice imposable était inférieur à 200 000 \$ l'année précédente, et un taux de 30 % dans les provinces de l'Atlantique et en Gaspésie. Le budget de 1994 annonçait l'élimination du dernier taux après 1994. Le montant maximal des dépenses de RS&DE qui permet d'obtenir des CII au taux de 35 % au cours d'une année est fixé à 2 millions de dollars.

Le CII dans la RS&DE s'applique aux dépenses courantes et d'immobilisations admissibles à l'égard des activités de RS&DE exécutées au Canada par un contribuable ou en son nom et qui sont liées à une activité du contribuable.

**Crédit d'impôt à l'investissement dans la région de l'Atlantique**

Avant 1995, le CII dans la région de l'Atlantique était fixé à 15 % et s'appliquait aux dépenses admissibles dans la région de l'Atlantique, c'est-à-dire à Terre-Neuve, au Nouveau-Brunswick, en Nouvelle-Écosse, à l'Île-du-Prince-Édouard, en Gaspésie et dans les régions extracôtières correspondantes. Le budget de 1994 a fait passer ce taux à 10 % pour les dépenses admissibles engagées après 1994.

Le CII dans la région de l'Atlantique s'applique aux dépenses admissibles consacrées à des immeubles, à des machines et à du matériel neufs utilisés dans les activités admissibles suivantes : l'agriculture, la pêche, l'exploitation forestière, l'industrie minière, le pétrole et le gaz naturel, la fabrication et la transformation.

Le CII dans la région de l'Atlantique est remboursable au taux de 40 % aux SPCC et aux contribuables admissibles.

### ***Crédit d'impôt à l'investissement spécial***

Avant 1995, le taux du CII spécial équivalait à 30 % pour les dépenses admissibles consacrées à des immeubles, à des machines et à du matériel neufs utilisés dans des activités admissibles dans des régions admissibles au Canada. Le budget de 1994 a éliminé ce crédit à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1995. Cependant, certaines activités exécutées dans la région de l'Atlantique demeurent admissibles au CII dans la région de l'Atlantique.

Les activités admissibles sont définies dans la *Loi sur les subventions au développement régional* et son règlement d'application; elles comprennent généralement les activités de fabrication et de transformation menées dans une région admissible, à l'exception de certaines activités de première transformation des ressources naturelles.

Les régions admissibles comprenaient le nord-est de la Colombie-Britannique, le nord-ouest de l'Alberta, le nord de la Saskatchewan, la majeure partie du Manitoba, le nord de l'Ontario, le nord du Québec et la Gaspésie ainsi que certaines régions situées dans les provinces de l'Atlantique.

### ***Crédit d'impôt à l'investissement pour la petite entreprise***

Le CII pour la petite entreprise était offert au taux de 10 % à l'égard de dépenses admissibles consacrées à des machines et à de l'équipement acquis après le 2 décembre 1992, mais avant 1994, par des entreprises non constituées, des sociétés de personnes et des SPCC, à l'exception de sociétés assujetties à l'impôt des grandes sociétés. Ce crédit n'était pas remboursable.

### ***CII demandés pour l'année en cours, mais gagnés antérieurement***

Il s'agit de crédits d'impôt acquis par une société au cours des années précédentes, mais qui n'ont pas été utilisés avant l'année en cours. L'État subit un manque à gagner lorsque les crédits sont utilisés par les sociétés pour réduire leur impôt fédéral. Bien que l'on connaisse assez bien le montant global de ces crédits, on ne dispose pas de suffisamment de renseignements pour déterminer le coût de chaque crédit.

### ***Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques***

Un crédit d'impôt non remboursable est prévu pour les contributions à des partis politiques ou à des candidats fédéraux inscrits. Le taux du crédit est de 75 % sur la première tranche de 100 \$ de contributions, de 50 % sur les 450 \$ suivants et de 33 $\frac{1}{3}$  % sur les 600 \$ suivants. Le crédit est limité à 500 \$, ce montant étant obtenu lorsque le contribuable a versé des contributions de 1 150 \$.

Cette mesure constitue une dépense fiscale parce que les contributions à des partis politiques ne sont pas versées pour gagner un revenu.

**Crédit d'impôt pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne**

Le crédit d'impôt pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne a été instauré dans le budget de 1995 à l'intention des films canadiens portant visa réalisés par des sociétés admissibles. Il correspond à un CII remboursable de 25 % des salaires et traitements admissibles déboursés après 1994, sauf si le financement du film est admissible à un allègement transitoire en raison de la cessation de la DPA pour les productions cinématographiques. Les salaires et traitements admissibles ne peuvent être supérieurs à 48 % du coût de la production, de sorte que le crédit offert ne dépasse pas 12 % du coût de la production. Il incombe au ministre du Patrimoine canadien de délivrer les visas pour les productions cinématographiques ou magnétoscopiques canadiennes.

Le crédit devait cibler l'aide de l'État offerte aux productions cinématographiques canadiennes de manière à maximiser les avantages conférés à ces productions. Il a remplacé l'abri fiscal que constituait la déduction pour amortissement accéléré, dont se prévalaient surtout les particuliers à revenu élevé, par un crédit d'impôt remboursable pour les films admissibles réalisés par des sociétés canadiennes imposables admissibles.

**Crédit d'impôt pour services de production cinématographique ou magnétoscopique**

Ce crédit d'impôt s'applique aux services de production cinématographique ou magnétoscopique fournis au Canada relativement à des productions cinématographiques dont le contenu canadien est insuffisant pour donner droit au crédit d'impôt pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne. Il s'agit d'un crédit remboursable qui représente 11 % des traitements et salaires versés à des résidents canadiens en contrepartie de services rendus au Canada après le 31 octobre 1997. Le Bureau de certification des produits audiovisuels canadiens du ministère du Patrimoine canadien délivre les certificats d'admissibilité.

Le crédit d'impôt est conçu pour assurer un soutien de développement économique aux productions cinématographiques et magnétoscopiques réalisées au Canada, et pour promouvoir le Canada comme un lieu de tournage de choix pour les productions de ce genre. Il a été conçu pour cibler l'aide gouvernementale en faisant en sorte que le fournisseur des services de production en bénéficie directement. Auparavant, l'aide à l'égard de ce genre de productions était dispensée par l'intermédiaire d'abris fiscaux consortiaux.

**Exemptions et déductions**

Les exemptions et déductions suivantes constituent des dépenses fiscales parce qu'elles s'écartent du régime fiscal de référence.

## **Inclusion partielle des gains en capital**

Les trois quarts des gains en capital nets réalisés sont inclus dans le revenu. Le coût de cette dépense fiscale correspond à l'impôt supplémentaire qui aurait été perçu si le quart restant des gains en capital avait été inclus dans le revenu. Cependant, le chiffre présenté surévalue probablement le coût véritable de cette disposition. En effet, dans la mesure où les gains en capital sont réalisés sur des actions qui ont pris de la valeur en raison des bénéfices non répartis, lesquels ont déjà été assujettis à l'impôt des sociétés, l'inclusion partielle des gains en capital compense dans une certaine mesure la double imposition des bénéfices de sociétés et devrait donc être considérée comme faisant partie du régime fiscal de référence.

Le budget de 1997 a fait passer de 75 à 37,5 % le taux d'inclusion des gains en capital découlant de certains dons à des organismes de bienfaisance (à l'exception des dons à des fondations de bienfaisance privées). Sont admissibles les dons sous forme de titres transigés dans une bourse canadienne reconnue, dans la mesure où le don est effectué entre le 18 février 1997 et la fin de 2001.

## **Redevances et impôt sur l'exploitation minière**

### ***Non-déductibilité des redevances à l'État et de l'impôt minier***

À l'heure actuelle, le régime fiscal ne permet pas la déduction des redevances versées à l'État ou de l'impôt minier. Cette déduction est refusée depuis le 6 mai 1974. De 1974 à la fin de 1975, les sociétés pétrolières, gazières et minières pouvaient demander un abattement d'impôt sur les ressources prévoyant un taux d'imposition réduit des bénéfices de ces sociétés. La déduction relative aux ressources (voir ci-après) a été instaurée dans le cadre du budget de juin 1975 pour remplacer l'abattement après 1975.

Cette non-déductibilité s'accompagne d'une dépense fiscale négative, c'est-à-dire que le gouvernement perçoit davantage d'impôt sur le revenu qu'il n'en aurait obtenu en vertu du régime fiscal de référence. Il y a donc lieu de se demander si le régime fiscal de référence prévoirait la déduction de toutes les redevances versées à l'État et de tous les prélèvements miniers. On peut dégager deux types généraux de droits non déductibles perçus par les administrations publiques sur l'extraction des ressources naturelles : des redevances simples fondées exclusivement sur les recettes brutes et des droits plus complexes prélevés par l'État sur les bénéfices nets issus des ressources, après déduction de nombreux frais, notamment le coût en capital, les frais d'exploitation et parfois le rendement du capital utilisé.

Dans le cas des droits prélevés par l'État sur les recettes brutes, le régime de référence comprendrait une déduction parce que ces redevances correspondent à des coûts de production. Cependant, le régime fiscal de référence ne prévoirait pas de déduction pour le deuxième type de droits parce que ces derniers s'apparentent davantage à un impôt sur le revenu. L'impôt provincial sur le revenu n'est pas considéré comme une dépense déductible dans le cadre du régime de référence. L'impôt provincial sur la masse salariale et le capital serait par ailleurs déductible; il n'est donc pas considéré comme une dépense fiscale.

Les calculs établis dans le présent document portent sur les recettes d'impôt fédéral sur les bénéfices des sociétés qu'obtient le gouvernement en refusant la déduction. L'on n'a pas tenté de classer les redevances dans les deux catégories susmentionnées parce qu'en partie, bon nombre de régimes de redevances comportent les caractéristiques d'un calcul brut et d'un calcul net. Le calcul surestime donc les dépenses fiscales négatives réelles.

### **Déduction relative aux ressources**

Depuis 1976, le régime fiscal accorde une déduction relative aux ressources égale à 25 % des bénéfices que le contribuable tire dans l'année des ressources (après déduction des frais d'exploitation et de déduction pour amortissement, mais avant déduction des frais d'exploration, des frais d'aménagement, de l'épuisement gagné et des frais d'intérêt). Ces derniers frais sont exclus du calcul des bénéfices tirés des ressources surtout pour inciter les sociétés à entreprendre des activités d'exploration et d'aménagement au Canada. La déduction relative aux ressources est accordée en remplacement de la déductibilité des redevances versées à l'État, de l'impôt minier et des autres prélèvements applicables à la production pétrolière, gazière ou minière. Cette mesure permet aux provinces d'imposer des redevances ou un impôt minier sur la production de ressources naturelles, tout en préservant l'assiette de l'impôt fédéral sur le revenu. Aux fins d'analyse, la valeur de cette dépense fiscale comprend deux éléments :

- les recettes fiscales fédérales découlant du déni de la déductibilité des redevances (dépense fiscale négative, décrite ci-dessus);
- les recettes auxquelles le gouvernement fédéral renonce en permettant la déduction relative aux ressources (dépense fiscale positive).

On peut obtenir un aperçu de l'incidence globale de la déduction relative aux ressources (comparativement au régime fiscal de référence) en comparant les deux effets susmentionnés.

### **Épuisement gagné**

L'épuisement gagné représente une déduction supplémentaire du revenu imposable de certains frais d'exploration et d'aménagement ainsi que d'autres placements relatifs aux ressources. Avant 1990, les contribuables pouvaient déduire jusqu'à 33⅓ % de plus de la plupart des frais d'exploration et d'aménagement ou du coût des biens relatifs à de nouvelles mines ou à l'agrandissement important d'une mine existante. Les déductions pour épuisement gagné se limitent généralement à 25 % des bénéfices annuels tirés des ressources par les contribuables même si l'épuisement au titre de l'exploration minière peut être déduit du revenu ne provenant pas des ressources. Comme dans le cas des frais d'exploration au Canada ou des frais d'aménagement au Canada, l'épuisement gagné pouvait être inscrit à un compte spécial, dont le solde pouvait être déduit au cours d'une année d'imposition ultérieure.

Les ajouts aux comptes d'épuisement à l'égard de l'épuisement gagné et de l'épuisement pour l'exploration minière ont été éliminés le 1<sup>er</sup> janvier 1990. Les comptes existants peuvent continuer de donner droit à des déductions pour épuisement.

Dans le régime fiscal de référence, aucune déduction ne serait accordée au titre de l'épuisement gagné.

### **Déductibilité des dons de bienfaisance**

Les dons qu'effectuent des sociétés à des organismes de bienfaisance enregistrés donnent droit à une déduction aux fins du calcul du revenu imposable, sous réserve de certaines limites.

Les sommes non déduites peuvent être reportées pendant au plus cinq ans.

Pour les années antérieures à 1996, cette déduction était limitée à 20 % du revenu net. Dans le budget de 1996, on a annoncé que le plafond de la déduction serait relevé à 50 % du revenu net, plus 50 % des gains en capital imposables découlant du don de biens. Le budget de 1997 a annoncé la hausse du plafond à 75 % du revenu net plus 25 % du montant des gains en capital imposables découlant de dons d'immobilisations ayant pris de la valeur et 25 % de la déduction pour amortissement récupérée à la suite du don d'immobilisations amortissables.

Cette déduction ne serait pas permise en vertu du régime fiscal de référence parce que ces dépenses ne servent pas à gagner un revenu.

### **Déductibilité des dons à l'État**

Les dons qu'effectuent des sociétés au Canada ou à une province donnent droit à une déduction aux fins du calcul du revenu imposable, sous réserve de certaines limites. Les sommes non déduites peuvent être reportées pendant au plus cinq ans.

Avant 1997, le montant déductible se limitait au montant de revenu d'une année donnée. Dans le budget de 1997, le montant déductible a été limité à 75 % du revenu net plus 25 % du montant des gains en capital imposables découlant de dons d'immobilisations ayant pris de la valeur et 25 % de la déduction pour amortissement récupérée à la suite du don d'immobilisations amortissables. Ce plafond ne s'appliquerait pas aux dons de terres écosensibles et à certains dons de biens culturels.

Cette déduction ne serait pas permise en vertu du régime fiscal de référence parce que ces dépenses ne servent pas à gagner un revenu.

### **Intérêt sur les prêts de financement des petites entreprises**

Les petites entreprises ayant des difficultés financières peuvent considérer l'intérêt qu'elles ont payé sur des prêts de financement de petites entreprises (FPE) conclus entre le 25 février 1992 et la fin de 1994 comme un paiement non déductible. Pour leur part, les entités ayant consenti des prêts de FPE peuvent considérer l'intérêt reçu comme un dividende, de sorte que cet intérêt ne soit pas imposable pour les sociétés prêteuses et donne droit à un crédit d'impôt pour dividendes pour les particuliers prêteurs. Ce traitement fiscal permettait aux prêteurs de réduire les frais d'intérêt de ces petites entreprises tout en conservant leur taux de rendement après impôt.



### **Non-déductibilité des frais de publicité dans les médias étrangers**

Les dépenses de publicité dans les journaux ou périodiques étrangers ou dans les médias électroniques étrangers ne sont généralement pas déductibles aux fins de l'impôt lorsque les publicités visent principalement un marché situé au Canada. La déduction du coût des annonces publicitaires dans des périodiques étrangers ou des stations de télévision étrangères n'est pas limitée si la publicité vise à promouvoir les ventes à l'étranger.

Ces règles se traduisent par une dépense fiscale négative, puisque le contribuable se voit refuser la déduction d'une dépense engagée afin de gagner un revenu. Dans le régime fiscal de référence, les dépenses de publicité dans les médias étrangers qui seraient engagées afin de tirer un revenu d'une entreprise ou d'un bien seraient déductibles, peu importe que la publicité vise l'auditoire national ou un auditoire étranger.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Non-imposition de l'aide provinciale à l'investissement de capital de risque dans la petite entreprise**

L'aide publique reçue par une société est normalement incluse dans ses bénéfices ou soustraite du coût des biens auxquels l'aide se rapporte, aux fins du calcul de la DPA. Cette règle comporte un certain nombre d'exceptions, notamment pour l'aide accordée à l'investissement de capital de risque dans le cadre de programmes provinciaux déterminés. Dans le régime fiscal de référence, ce type d'aide serait inclus dans les bénéfices imposables de la société, ou le prix de base des biens serait réduit du montant de l'aide.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Reports**

Les dépenses fiscales de ce type permettent de reporter l'impôt direct à une année d'imposition ultérieure. Elles ont été évaluées en fonction de leur effet immédiat sur la trésorerie de l'État (c'est-à-dire du manque à gagner entraîné par le report net supplémentaire pendant l'année). Une autre façon d'estimer le coût des reports consisterait à calculer la valeur du prêt sans intérêt qui est accordé au contribuable lorsqu'on lui permet de reporter ses impôts à une année ultérieure.

### **Amortissement accéléré des biens en capital et des dépenses liées aux ressources**

En vertu du régime fiscal de référence, les sociétés seraient autorisées à déduire annuellement les frais liés à l'utilisation d'immobilisations d'après leur durée de vie utile prévue. À l'aide de la méthode de la trésorerie, les dépenses fiscales d'une année donnée correspondraient au manque à gagner découlant de la différence entre la déduction aux fins du calcul de l'impôt, habituellement la DPA, et la dépréciation économique réelle fondée sur la durée de vie utile du bien. Ces calculs

annuels de l'incidence sur la trésorerie peuvent fournir une indication des dépenses fiscales découlant de l'amortissement accéléré des immobilisations, mais ils pourraient également être très trompeurs.

Les montants de dépenses fiscales ne sont pas indiqués parce que :

- les écarts entre les déductions à des fins fiscales et la dépréciation économique pourraient ne pas traduire fidèlement la dépense fiscale;
- les données pertinentes n'existent pas pour calculer cette dépense fiscale avec exactitude.

Dans certains cas, les écarts entre les déductions à des fins fiscales et la dépréciation économique ne traduiraient pas fidèlement la dépense fiscale. Premièrement, il convient de remarquer que les déductions accélérées aux fins de l'impôt n'entraînent qu'un report, et non une réduction permanente, de l'impôt à payer. Si les taux de la DPA sont plus élevés que les taux d'amortissement réels, la DPA demandée au cours des premières années dépasserait la dépréciation économique. Toutefois, au cours des années d'imposition ultérieures, l'inverse s'appliquerait (c'est-à-dire que l'amortissement réel dépasserait le montant de la déduction fiscale). Ces écarts entre la DPA et l'amortissement réel engendreraient une dépense fiscale positive au cours des premières années de propriété du bien, car les taux plus élevés de la DPA pendant ces années représentent un stimulant fiscal. Cependant, pendant les années suivantes, la DPA demandée serait inférieure à l'amortissement réel, ce qui entraînerait une dépense fiscale négative qui compenserait dans une certaine mesure la dépense fiscale enregistrée les premières années. Pour l'ensemble du secteur des sociétés, l'agrégat des dépenses fiscales au cours d'une année donnée serait soit positif soit négatif selon le niveau d'investissement de l'année courante et des années antérieures. Ainsi, la dépense fiscale est largement tributaire du taux de croissance des investissements. Si ce taux est nul, on pourrait s'attendre à long terme à ce que le montant de dépense fiscale soit aussi nul, étant donné que les dépenses fiscales positives découlant d'acquisitions plus récentes de biens seraient compensées par les dépenses fiscales négatives découlant de biens plus vieux. En d'autres termes, au total, la déduction annuelle pour amortissement à des fins fiscales équivaldrait à la dépréciation économique.

En outre, vu que la DPA constitue une déduction discrétionnaire, la méthode de la trésorerie pourrait se traduire par le report d'une dépense fiscale même si les taux de la DPA ne sont pas accélérés (c'est-à-dire si les taux de la DPA correspondent aux taux de dépréciation économique). Une société peut se prévaloir d'un montant inférieur au maximum pour une année d'imposition donnée. Par conséquent, l'application de la méthode de la trésorerie pour cette année se traduirait par une dépense fiscale négative. Vu que la société aurait un imposant solde non amorti aux fins de l'impôt, la DPA radiée à l'avenir dépasserait la dépréciation économique, ce qui engendrerait une dépense fiscale positive au cours des années suivantes.

Enfin, les écarts entre la DPA et la dépréciation économique pourraient également provenir du traitement des dispositions. Aux fins de l'impôt sur le revenu, les actifs sont groupés en comptes, les gains ou pertes enregistrés à la disposition permettant de rajuster le solde non amorti, tandis

que, aux fins de la dépréciation économique, les gains et pertes sont souvent pris en compte élément par élément. En outre, le coût de l'actif aux fins de l'impôt sur le revenu peut être différent du coût établi aux fins de la dépréciation économique; en effet, aux fins de la dépréciation économique, les frais d'intérêt sont souvent capitalisés, tandis que, dans le cas de l'impôt, ils sont généralement portés en charges l'année au cours de laquelle ils ont été engagés.

Parce qu'il est difficile de déterminer la dépréciation économique, la déduction des immobilisations que les sociétés déclarent dans leurs états financiers sert souvent de valeur de remplacement. Cependant, l'amortissement inscrit dans les états financiers peut différer de la dépréciation économique. En outre, les sociétés ne classent pas toutes les déductions pour immobilisations sous forme d'amortissement ou d'autres dépenses facilement identifiables. Par exemple, dans le secteur du crédit-bail, un bail peut être classé comme un contrat de location-exploitation aux fins de l'impôt et donner droit à une DPA, tandis qu'aux fins de la comptabilité, il peut être classé comme un contrat de location-acquisition; dans ce cas, il se pourrait que l'on ne puisse pas déterminer la déduction comptable de façon catégorique. Puisque le coût amorti aux fins de l'état financier ne peut être déterminé avec précision, il n'est pas possible d'évaluer la dépense fiscale correspondante. De façon plus générale, il n'existe pas de données pertinentes pour calculer cette dépense avec exactitude.

Bien qu'il puisse ne pas être possible de déterminer exactement les dépenses en recourant à la méthode de la trésorerie, une certaine indication de l'ampleur des dépenses fiscales liées à une disposition particulière d'amortissement accéléré peut être fournie grâce à la comparaison de la valeur estimative actualisée des avantages fiscaux découlant de l'acquisition au cours d'une année donnée en vertu de chacune des deux méthodes d'amortissement. Ainsi, si le taux de la DPA est plus élevé que le taux d'amortissement réel, la valeur courante actualisée de l'avantage qu'offre l'accès à la DPA dépasserait la valeur courante actualisée de l'avantage rattaché à l'amortissement inscrit dans l'état financier, ce qui donnerait une idée de la dépense fiscale positive ou du stimulant fiscal accordé.

Le nombre de catégories d'actifs assorties de taux d'amortissement accéléré a été réduit sensiblement lorsque des modifications ont été apportées en 1988. Bon nombre de taux de DPA se rapprochent donc du taux de dépréciation économique ou d'amortissement enregistré dans les états financiers, et les dépenses fiscales connexes qui ont trait aux dispositions portant sur l'amortissement accéléré ont été abaissées. Cependant, certains cas de taux de déduction pour amortissement vraiment accéléré subsistent, c'est-à-dire que le régime fiscal permet une déduction plus importante du revenu au cours des premières années suivant l'acquisition que dans le cas des états financiers. Certaines des dispositions les plus importantes au chapitre de la déduction pour amortissement accéléré sont énoncées ci-après et s'accompagnent d'illustrations de la valeur actualisée nette de l'avantage conféré par certaines dispositions de la déduction pour amortissement accéléré encore en vigueur.

**Bateaux (catégorie 7)**

Les bateaux sont généralement compris dans la catégorie 7, le taux maximal de la DPA étant de 15 %, fondé sur le solde décroissant. Une déduction pour amortissement accéléré appliquée selon la méthode linéaire au taux maximal de 33 $\frac{1}{3}$  % peut être appliquée au coût en capital d'un bateau, y compris le mobilier, les accessoires fixes, le matériel de communication radio et les autres équipements, si le bateau a été a) construit au Canada, b) immatriculé au Canada et c) inutilisé à quelque fin que ce soit avant son acquisition par le propriétaire. Ces actifs sont amortis sur une période de quatre ans, à raison de 16 $\frac{2}{3}$  % les première et quatrième années, et de 33 $\frac{1}{3}$  % au cours des deuxième et troisième années.

**Matériel économisant l'énergie (catégories 34 et 43.1)**

Avant les modifications énoncées dans le budget de 1994, l'amortissement linéaire aux taux de 25, de 50 et de 25 % était applicable à certains types de matériel servant à produire de l'électricité ou à produire ou à distribuer de la chaleur. Les biens admissibles comprennent le matériel visant à produire de la chaleur provenant principalement de la consommation de déchets de bois ou de déchets municipaux, à produire de l'électricité éolienne ou à récupérer la chaleur dégagée par un procédé industriel. Ils comprenaient également les installations hydroélectriques d'une puissance ne dépassant pas 15 mégawatts, certains types de matériel de cogénération et certains types de matériel de chauffage solaire actif.

Les modifications annoncées dans le budget de 1994 ont permis de mettre un terme aux ajouts à la catégorie 34 après le 21 février 1994 et de redéfinir les critères d'admissibilité. Bon nombre des biens admissibles en vertu de la catégorie 34 sont devenus admissibles à un taux d'amortissement réduit de 30 % sur le solde décroissant en vertu de la catégorie 43.1.

La catégorie 43.1 a été instaurée après l'abolition de la catégorie 34. L'admissibilité à la catégorie 43.1 est décrite dans le règlement pris en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. En général, les types suivants de matériel peuvent être pris en compte dans la catégorie 43.1 : le matériel de cogénération et certains systèmes de production d'électricité à base de déchets, des systèmes de chauffage solaire actif, des installations hydroélectriques de petite envergure, des systèmes de récupération de la chaleur, des systèmes de conversion de l'énergie éolienne, des centrales électriques photovoltaïques au-delà d'un certain seuil de puissance, des systèmes de production d'énergie géothermique et le matériel de production de chaleur à partir de déchets. Les systèmes de chauffage solaire actif, les systèmes de récupération de la chaleur et le matériel de production de chaleur à partir de déchets doivent être utilisés directement dans un procédé industriel pour être classés dans la catégorie 43.1. Le budget de 1999 a proposé d'inclure dans la catégorie 43.1 le matériel entrant dans la production d'électricité à partir de gaz qui, à défaut, serait brûlé pendant la production de pétrole brut.

La catégorie 43.1 est également assujettie aux règles régissant les « biens énergétiques déterminés », qui peuvent réduire à moins de 30 % les montants à déduire du coût en capital non réclamé.

**Biens de lutte contre la pollution de l'eau et de l'air (catégories 24 et 27)**

Les biens acquis principalement pour lutter contre la pollution de l'eau ou de l'air à un endroit peuvent être classés dans la catégorie 24 ou 27. Ils peuvent être amortis de façon linéaire aux taux de 25, de 50 et de 25 % sur trois ans. Les biens doivent être neufs; ils doivent être utilisés dans des activités qui ont commencé avant 1974 et ont été exploitées de façon ininterrompue depuis cette date. Dans le budget de 1994, il a été annoncé que les ajouts à ces catégories seraient éliminés après 1998.

**Biens miniers**

Certains bâtiments, machines et matériels acquis afin d'être utilisés dans une nouvelle mine ou une extension importante d'une mine existante peuvent être amortissables à un taux accéléré allant jusqu'à 100 %. Une augmentation de 25 % de la capacité d'une mine est généralement considérée comme une extension importante.

Ces biens miniers faisaient auparavant partie de la catégorie 28 et étaient amortis au taux de 30 %. Les acquisitions postérieures à 1987 sont comprises dans la catégorie 41 et amorties au taux de 25 %. Outre cette déduction de 25 %, le contribuable qui possède ces biens et exploite la mine peut se prévaloir d'une déduction supplémentaire égale au moindre du coût en capital non amorti des biens de la catégorie ou du revenu tiré pour l'année de la nouvelle mine ou de l'extension de la mine.

Le budget de 1996 a annoncé des changements à l'imposition des projets de sables bitumineux. Ces changements visaient à accorder un traitement fiscal plus équitable aux deux méthodes différentes d'extraction des sables bitumineux (exploitation minière et *in-situ*). Les méthodes d'exploitation minière comprennent l'enlèvement des morts-terrains et le transport des sables bitumineux à une usine centrale de transformation où le pétrole (bitume) est isolé du sable à l'aide d'eau chaude. Dans le cas de la méthode *in-situ*, le pétrole est récupéré d'un réservoir souterrain par application de chaleur ou d'autres techniques visant à rendre le pétrole plus malléable aux fins de pompage dans un puits.

Le budget de 1996 a appliqué les règles de déduction pour amortissement accéléré aux coûts en capital amortissables admissibles dans le cadre de projets fondés sur la méthode *in-situ*. Le régime fiscal qui ne visait auparavant que les nouvelles mines (minéraux et sables bitumineux) et les agrandissements majeurs a également été appliqué à d'autres investissements, y compris les coûts en capital supplémentaires de grande envergure, qui n'auraient par ailleurs pas été considérés comme un agrandissement majeur (par exemple ceux effectués aux fins de l'accroissement de l'efficacité et de la protection de l'environnement). Plus précisément, toutes les dépenses d'immobilisations corporelles engagées pour tous les genres de mines, notamment les projets de sables bitumineux, ouvriraient droit à la déduction pour amortissement accéléré dans la mesure où, au cours d'une année, ces coûts en capital dépassent 5 % des recettes brutes dégagées par la mine ou par le projet de sables bitumineux au cours de l'année.

**Frais d'exploration**

Les dépenses engagées afin de déterminer la présence, l'emplacement, l'ampleur et la qualité de gisements de minéraux ou de nappes de pétrole ou de gaz naturel, ou encore dans la mise en valeur de ressources minérales avant leur exploitation commerciale au Canada, sont classées comme des frais d'exploration au Canada (FEC) et sont déduites à 100 % aux fins de l'impôt.

Les principes comptables généralement reconnus permettent aux sociétés d'amortir leurs dépenses d'exploration et d'aménagement selon la méthode de capitalisation du coût entier ou du coût de la recherche fructueuse. La première méthode signifie que tous les coûts, productifs ou non, sont capitalisés et amortis à mesure que les réserves sont épuisées. La seconde signifie que seules les dépenses débouchant sur la découverte de gisements et entraînant la perception de recettes futures sont capitalisées; les autres coûts sont passés en charges lorsqu'ils sont engagés. La plupart des sociétés dont le contrôle est canadien utilisent la méthode de capitalisation du coût entier, tandis que les sociétés dont le contrôle est étranger et qui sont actives au Canada utilisent habituellement la méthode de capitalisation du coût de la recherche fructueuse.

Le taux de 100 % appliqué aux FEC aux fins de l'impôt constitue un taux d'amortissement plus rapide que les montants utilisés dans les états financiers, plus particulièrement pour la recherche fructueuse. L'amortissement accéléré des FEC donne donc lieu à un report d'impôt.

En vertu du régime fiscal de référence, les sociétés pourraient déduire immédiatement les dépenses liées à des travaux d'exploration infructueux. Cependant, les frais relatifs aux activités d'exploration fructueuses (c'est-à-dire les frais débouchant sur la production de biens dans les secteurs des mines, du pétrole et du gaz) seraient admissibles à une déduction en fonction de l'amortissement pendant la durée de vie du bien.

Dans certaines situations, les sociétés qui concluent des conventions comportant des actions accréditatives peuvent reclasser des montants limités de frais d'aménagement au Canada (habituellement une déduction de 30 % sur un solde décroissant) à titre de frais d'exploration au Canada. En page 81, on voit que la dépense fiscale rattachée à cette disposition est considérée comme une dépense au titre de l'impôt des particuliers, car ces déductions s'adressent aux acheteurs des actions accréditatives, qui sont généralement des particuliers.

**Frais liés aux énergies renouvelables et à l'économie d'énergie au Canada**

Cette catégorie de dépenses a été instaurée pour permettre de déduire intégralement certains coûts associés à l'aménagement de projets liés aux énergies renouvelables et de projets pour lesquels le matériel donne droit à la déduction accélérée prévue à la catégorie 43.1. Le coût des prototypes éoliennes est également déductible à titre de frais liés aux énergies renouvelables et à l'économie d'énergie au Canada (FEREEC).

Les FEREEC peuvent faire l'objet d'une convention d'émission d'actions accréditatives. Ils ont été instaurés pour accroître l'équité du régime fiscal s'appliquant au financement des projets faisant appel à des énergies renouvelables et non renouvelables.

**Biens d'investissement utilisés dans le cadre d'activités de RS&DE**

Les dépenses d'investissement servant à offrir des locaux, des installations ou du matériel utilisés aux fins de la RS&DE au Canada peuvent être entièrement déduites au cours de l'année où elles sont engagées. À défaut de cette disposition, ces montants auraient été amortissables sur plusieurs années. En vertu du régime fiscal de référence, les dépenses d'investissement effectuées pour gagner un revenu futur sont amorties sur une période correspondant approximativement à la durée prévue des revenus.

**Illustration**

Le tableau qui suit présente la valeur actualisée nette de la réduction de l'impôt sur le revenu découlant de la déduction pour amortissement accéléré dans le cas d'une société assujettie à l'impôt qui investit 100 000 \$ dans un bien admissible. Sauf indication contraire, cette illustration se fonde sur un taux d'impôt fédéral sur les bénéfices des sociétés de 29,12 %, à un taux d'actualisation de 8 %. La valeur actualisée nette réelle de l'impôt fédéral réduit à la suite de la déduction pour amortissement accéléré dépend de la situation fiscale de la société, de son taux d'imposition effectif et du montant de la déduction pour amortissement au cours des années suivantes. Sauf pour l'analyse des biens miniers (voir la note en bas du tableau), le tableau présente la valeur maximale du stimulant en supposant que les entreprises peuvent profiter pleinement de la déduction pour amortissement accéléré.

	Catégorie de DPA	Taux accéléré	Taux d'amortissement de base	Valeur actualisée nette de la réduction d'impôt fédéral découlant de la DPA accéléré
Bateaux	7	33⅓ % linéaire	15 % sur solde décroissant	5 800 \$
Matériel de production d'énergie éolienne, solaire et géothermique	43.1	30 % sur solde décroissant	4 % sur solde décroissant	9 700 \$ <sup>1</sup>
Matériel économisant l'énergie utilisé pour la fabrication et la transformation (avant le budget de 1994)	34	50 % linéaire	30 % sur solde décroissant	2 900 \$ <sup>2</sup>
Biens de lutte contre la pollution de l'eau et de l'air utilisés pour la fabrication et la transformation (avant 1999)	24 et 27	50 % linéaire	30 % sur solde décroissant	2 900 \$ <sup>2</sup>
Biens miniers				
Sables bitumineux et pétrole <i>in-situ</i>	28 et 41	100 % (sous réserve du plafonnement des bénéfices)	25 % sur solde décroissant	de 500 \$ à 4 000 \$ <sup>3</sup>
Mines conventionnelles	28 et 41	100 % (sous réserve du plafonnement des bénéfices)	25 % sur solde décroissant	de 500 \$ à 1 300 \$ <sup>4</sup>
Matériel de recherche scientifique et de développement expérimental	Amortissement total au cours de l'année	Amortissement total au cours de l'année	30 % sur solde décroissant	4 800 \$
Frais d'exploration	Amortissement total au cours de l'année	Amortissement total au cours de l'année	30 % sur solde décroissant	4 800 \$
Frais liés aux énergies renouvelables et à l'économie d'énergie au Canada	Amortissement total au cours de l'année	Amortissement total au cours de l'année	30 % sur solde décroissant	3 700 \$ <sup>1</sup>

- 1 Ces montants reflètent la valeur pleinement intégrée de la mesure proposée dans le budget de 1999 pour accorder, d'ici 2002, la déduction pour frais de fabrication et de transformation relativement à la production d'énergie électrique destinée à la vente.
- 2 Ce montant est calculé abstraction faite de la déduction des frais de fabrication et de transformation.
- 3 La déduction pour amortissement accéléré ne peut être imputée qu'aux bénéfices tirés par le projet lié et non aux bénéfices totaux de la société. Les bénéfices du projet, quant à eux, dépendent entre autres du prix du pétrole et des minéraux. Par conséquent, la valeur actualisée nette de la réduction de l'impôt fédéral attribuable à la déduction pour amortissement accéléré varie selon les bénéfices du projet auxquels peut être imputée la DPA. Ces estimations sont fondées sur les résultats d'exploitation de divers projets, existants et envisagés, d'extraction de sables bitumineux et d'extractions de sables bitumineux *in-situ* fournis par des sources de l'industrie. Les calculs donnent lieu à une fourchette de 500 \$ à 4 000 \$ pour un investissement de 100 000 \$, bien que dans le cas de la plupart des projets d'extraction de sables bitumineux, la fourchette se situe généralement entre 700 \$ et 2 500 \$.
- 4 Dans le cas des mines conventionnelles, l'analyse est fondée sur des modèles de mines hypothétiques mis au point par Ressources naturelles Canada. Ces modèles englobent une série de mines de métaux à faible et à grand rendements.



## **Déduction des pertes admissibles au titre d'un placement d'entreprise**

En général, les pertes en capital découlant de la disposition d'actions et de titres de créance ne peuvent être déduites que des gains en capital. Toutefois, en vertu des règles régissant les pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise, les trois quarts du montant de la perte à l'égard des actions ou des titres de créance d'une petite entreprise peuvent être déduits d'un autre type de revenu.

La portion inutilisée des pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise peut faire l'objet d'un report rétrospectif (trois ans) ou prospectif (sept ans). Après sept ans, la perte redevient une perte en capital et peut être reportée en aval indéfiniment.

La dépense fiscale correspond à l'allégement obtenu par les contribuables ayant la possibilité de déduire ces pertes de leurs autres revenus de l'année, au lieu d'être obligés de les déduire de gains en capital imposables incertains au cours des années futures.

## **Retenue sur les paiements échelonnés aux entrepreneurs**

Dans le secteur de la construction, les entrepreneurs reçoivent généralement des paiements échelonnés à mesure que les travaux progressent. Cependant, une partie de ces paiements (généralement de 10 à 15 %) est souvent retenue jusqu'à l'achèvement satisfaisant des travaux. Les montants retenus ne sont incorporés au revenu de l'entrepreneur qu'à l'achèvement certifié des travaux auxquels la retenue s'applique, alors qu'ils seraient inclus dans le revenu à mesure qu'ils sont gagnés, dans le régime fiscal de référence. Lorsqu'un entrepreneur retient lui-même une somme due à un sous-traitant, un montant de dépenses égal à celui de la retenue est considéré comme n'ayant pas été engagé par l'entrepreneur et n'est déductible dans le calcul de son revenu imposable qu'au versement de la retenue. L'effet net de ces deux mesures sur l'impôt à payer par un entrepreneur déterminé dépend du rapport entre les retenues à payer et les retenues à recevoir. Si ces dernières sont supérieures aux retenues à payer par l'entrepreneur pour un travail donné, il y a report de l'impôt. Si les retenues à payer sont supérieures aux retenues à recevoir par l'entrepreneur, une partie des impôts est payée d'avance.

L'augmentation des retenues nettes à recevoir ou la diminution des retenues nettes à payer entraînent une estimation positive de la dépense fiscale correspondante. Dans le cas contraire, l'estimation est négative.

## **Règle sur les biens prêts à être mis en service**

Les contribuables peuvent demander la DPA et des CII sur des biens admissibles au moment où ils les mettent en service ou au cours de la deuxième année d'imposition suivant l'année d'acquisition, le premier en date de ces deux événements étant retenu. Les biens commençant à donner droit à la DPA et à des CII en vertu de la règle des deux ans pourraient se traduire par un important manque de concordance entre les recettes et les dépenses, qui donnent lieu à un report

d'impôt. Il s'agit d'une dépense fiscale parce que les contribuables peuvent se prévaloir de déductions et de crédits d'impôt sur des biens avant qu'ils ne soient mis en service.

Aucune donnée n'a été publiée, car les biens sont groupés en catégories et ne sont pas pris en compte séparément. En outre, ils ne sont pas désignés comme « prêts à être mis en service » ou « pas prêts à être mis en service ».

### **Imposition des gains en capital à leur réalisation**

Les gains en capital sont imposés à la disposition des biens et non à mesure qu'ils sont réalisés. Il en résulte un report d'impôt. En outre, certains mécanismes de report, comme des dispositions d'échange d'actions, prolongent la période du report d'impôt. Dans le régime de référence, les gains en capital seraient entièrement inclus dans le revenu à mesure qu'ils seraient réalisés.

Toutefois, depuis 1994, les institutions financières et les courtiers en valeurs mobilières doivent déclarer les gains et les pertes sur certains titres à mesure qu'ils sont réalisés (évaluation à la valeur du marché).

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Déduction immédiate des frais de publicité**

Les frais de publicité sont déductibles au cours de l'année où ils sont engagés, même s'ils produisent en partie des avantages économiques futurs. Dans le régime de référence, les frais seraient amortis sur la durée des avantages économiques qui en découlent.

Les estimations fournies sont fondées sur l'hypothèse selon laquelle 25 % des frais de publicité engagés pour une année donnée procurent un avantage dans les deux années suivantes. Comme les dépenses fiscales sont estimées suivant la méthode de la trésorerie, une augmentation des frais annuels de publicité se traduirait par une estimation positive de la dépense fiscale, tandis qu'une diminution de ceux-ci donnerait lieu à une estimation négative.

### **Déductibilité des contributions à des fiducies de restauration minière et à des fiducies pour l'environnement**

Certaines activités écologiquement sensibles peuvent affecter l'environnement naturel dans la région où elles ont lieu; des mesures pour réparer les dégâts causés à l'environnement peuvent s'avérer nécessaires à la fin des travaux. En pareil cas, les gouvernements peuvent obliger les sociétés à mettre de côté au préalable des sommes dans une fiducie, de sorte que les montants nécessaires soient disponibles pour les activités de restauration à la fin des travaux.

Le budget de 1994 permettait de déduire les cotisations requises à des fiducies de restauration minière l'année où elles avaient été versées plutôt que l'année où les frais de restauration avaient effectivement été engagés. Le revenu provenant de ces fonds est assujéti chaque année à l'impôt. Lorsque des frais de restauration sont engagés, les retraits sont inclus dans le revenu assujéti à

l'impôt, et les frais réels sont déductibles. Le budget de 1997 a accordé ce traitement aux fonds semblables qui ont été constitués pour les aires d'évacuation des déchets et les carrières d'extraction d'agrégats et de matières semblables.

Ainsi, on devance le moment où sont déduits les frais de restauration. La dépense fiscale correspond à l'allégement obtenu par les contribuables ayant la possibilité de déduire les paiements de leur revenu au moment où les cotisations sont versées à la fiducie. Elle peut être positive ou négative selon le montant des cotisations à la fiducie et des retraits de cette dernière pour une année donnée.

### **Déductibilité des droits compensateurs et antidumping**

Conformément aux règles de l'Organisation mondiale du commerce, des droits compensateurs et antidumping peuvent être imposés à un pays pour compenser les dommages entraînés par l'importation de marchandises subventionnées ou sous-évaluées. En conséquence, les contribuables canadiens peuvent devoir payer de tels droits pour exporter leurs produits. Le budget de 1998 a proposé que les débours en espèces en vue d'acquitter ces droits soient déductibles du revenu de l'année où ils sont payés, même s'ils peuvent être remboursés, en tout ou en partie, au cours d'une année ultérieure. Les remboursements ou autres montants reçus par la suite, par exemple des intérêts, sont compris dans le revenu de l'année de la réception.

La dépense fiscale correspond à l'allégement fourni aux sociétés en leur permettant de déduire ces frais contingents de leurs bénéfices lorsqu'ils sont payés, et non lorsque le montant exact des droits, le cas échéant, est établi. La dépense fiscale est positive ou négative selon le montant de droits compensateurs payés ou recouvrés par les entreprises dans l'année.

Aucune prévision des dépenses fiscales futures n'a été faite étant donné qu'il est impossible d'établir le coût des futures mesures commerciales touchant les contribuables canadiens.

### **Déductibilité des provisions pour tremblements de terre**

En 1997, le Bureau du surintendant des institutions financières (BSIF) a instauré une nouvelle ligne directrice en vertu de laquelle les assureurs sous réglementation fédérale devront atteindre un certain état de préparation en vue de garantir qu'ils disposent des ressources financières suffisantes pour couvrir les dommages dus aux tremblements de terre au moment où ils surviennent. L'annexe de la ligne directrice comporte deux volets : les « provisions de primes pour tremblement de terre » calculées selon un pourcentage des primes nettes souscrites et les « provisions supplémentaires pour tremblement de terre » qui tiennent compte de la protection de réassurance et d'une proportion donnée des surplus et du capital des assureurs. Le budget de 1998 a proposé de rendre les « provisions de primes pour tremblement de terre » déductibles de l'impôt. Selon le régime de référence, ces provisions ne seraient pas déductibles.

### **Comptabilité de caisse**

Les sociétés d'exploitation agricole et de pêche peuvent choisir de comptabiliser leurs recettes lorsqu'elles sont reçues et non lorsqu'elles sont gagnées et leurs dépenses lorsqu'elles sont payées et non lorsqu'elles sont engagées, ce qui permet de reporter le revenu et de déduire immédiatement des dépenses payées d'avance. Dans la structure fiscale de référence, les revenus deviennent imposables lorsqu'ils sont réalisés.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Souplesse de la comptabilisation de l'inventaire**

Les sociétés d'exploitation agricole qui utilisent la comptabilité de caisse peuvent s'en écarter en ce qui concerne leurs inventaires. À chaque année, elles peuvent ajouter à leur revenu un montant discrétionnaire ne dépassant pas la juste valeur marchande de l'inventaire de produits agricoles en mains à la fin de l'année. Ce montant doit être déduit du revenu l'année suivante. Cette disposition permet aux sociétés d'exploitation agricole d'éviter de créer des pertes qui, en cas de report prospectif, seraient assujetties à une période de report limitée. Cette dépense fiscale correspond à un allègement dans la mesure où les pertes auraient autrement été touchées par la limitation de la période de report.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Report du revenu sur les ventes de grains au moyen de bons de paiement au comptant**

Les agriculteurs peuvent effectuer des livraisons de grains avant la fin de l'année et être payés au moyen d'un bon encaissable seulement l'année suivante. Le paiement des livraisons est incorporé au revenu uniquement lorsque le bon est encaissé, ce qui permet de reporter les impôts. Dans la structure fiscale de référence, le revenu serait imposé lorsqu'il est réalisé.

Les estimations sont fondées sur des données fournies par la Commission canadienne du blé. Comme les dépenses fiscales sont estimées suivant la méthode de la trésorerie, une augmentation du solde des bons de paiement non encaissés correspond à un revenu supplémentaire reporté, ce qui donne lieu à une estimation positive de la dépense fiscale, tandis qu'une baisse du solde correspond à une diminution du revenu reporté, soit une estimation négative de la dépense fiscale.

### **Report du revenu sur l'abattage de bétail**

Lorsqu'il y a eu destruction obligatoire de leur bétail, les contribuables peuvent choisir que les indemnités reçues à cette occasion soient considérées comme un revenu de l'année suivante. Ce report est également offert lorsque le troupeau a été réduit d'au moins 15 % au cours d'une année de sécheresse. Cette disposition permet de reporter le revenu à l'année où le cheptel est remplacé. Dans le régime fiscal de référence, le revenu est imposable au moment où il est réalisé.

## **Report de l'impôt au moyen de la comptabilité fondée sur la facturation pour les professionnels**

En comptabilité d'exercice, les charges doivent correspondre aux recettes de la même période. Cependant, les personnes exerçant une profession libérale peuvent, dans le calcul de leur revenu imposable, choisir de comptabiliser leur revenu selon la méthode de l'exercice ou selon les sommes facturées. Dans le deuxième cas, les dépenses liées aux travaux en cours peuvent être déduites à mesure qu'elles sont engagées alors que les revenus correspondants ne sont pris en compte qu'au moment où les factures sont payées ou payables, ce qui permet de reporter l'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Volet international**

### **Non-imposition du revenu de toutes sources des compagnies d'assurance-vie**

Toutes les compagnies canadiennes, à l'exception des compagnies d'assurance-vie multinationales résidant au Canada, sont imposées sur leur revenu de toutes sources. Les assureurs-vie multinationaux résidant au Canada sont imposés uniquement sur les bénéfices qu'ils tirent de l'exploitation d'une entreprise d'assurance-vie au Canada, au moyen de règles spéciales prévues dans le *Règlement de l'impôt sur le revenu*.

Avant 1993, le coût de cette dépense fiscale était estimé à partir de données tirées des déclarations de revenu et de l'information fournie par le BSIF. Toutefois, les renseignements requis pour estimer cette dépense fiscale ne sont plus accessibles après 1992.

### **Exemption de la retenue d'impôt des non-résidents**

Comme d'autres pays, le Canada impose une retenue d'impôt sur les divers types de revenus versés à des non-résidents. Cette pratique repose sur un principe admis internationalement, selon lequel un pays a le droit d'imposer les revenus qui sont produits sur son territoire ou qui y ont leur source. Parmi les types de revenus assujettis à la retenue fiscale sur les non-résidents figurent certains intérêts, dividendes, loyers, redevances et paiements analogues, les honoraires de gestion, les revenus de succession et de fiducie, les pensions alimentaires et les allocations d'entretien, de même que certaines pensions, rentes et autres paiements.

Avec le temps, à mesure qu'ils ont pris conscience des avantages d'une libéralisation de la circulation des capitaux, des biens et des services, divers pays, dont le Canada, ont modifié leur structure tarifaire et leur régime fiscal afin d'éliminer les obstacles aux opérations internationales. Ces modifications ont pris notamment la forme d'une réduction de la retenue fiscale appliquée à certains paiements aux non-résidents.

Le taux prescrit de la retenue d'impôt des non-résidents est de 25 % au Canada. Toutefois, dans le cas de certains paiements, ce taux est diminué et des exemptions sont prévues au moyen d'un vaste réseau de conventions fiscales bilatérales. Ces réductions de taux, qui s'appliquent moyennant un traitement réciproque, diffèrent selon le type de revenu et le pays avec lequel la convention a été conclue.

La *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit également un certain nombre d'exemptions unilatérales de retenues d'impôt, notamment pour les intérêts versés sur la dette publique, les intérêts versés sans lien de dépendance sur des titres de créance à long terme de société, les intérêts payés sans lien de dépendance sur des dépôts en devises étrangères dans des succursales de banques de l'annexe I et les redevances versées pour l'utilisation de droits d'auteur.

Une diminution des retenues d'impôt peut permettre aux entreprises canadiennes d'avoir accès à moindre coût à des capitaux et à d'autres intrants provenant de l'étranger. Par exemple, une diminution de la retenue d'impôt appliquée au Canada sur les intérêts payés à des non-résidents peut diminuer le coût des capitaux étrangers lorsque les créanciers étrangers augmentent le taux d'intérêt exigé pour tenir compte de la retenue d'impôt. De même, une diminution de la retenue d'impôt sur les redevances versées peut réduire le coût d'accès à la technologie étrangère et le coût d'acquisition d'autres biens et services et ainsi accroître la compétitivité des entreprises canadiennes qui ont besoin de ces intrants.

L'estimation du coût des dépenses fiscales liées à l'exonération de la retenue d'impôt à l'égard de certains frais d'intérêt, redevances, dividendes et honoraires de gestion versés à des non-résidents provient d'un sondage détaillé sur les paiements effectués à des non-résidents et sur les prélèvements de la retenue d'impôt relatifs à ces paiements en 1992, en 1993 et en 1994, et sur des projections des paiements effectués à des non-résidents après 1994. On obtient cette estimation en appliquant les taux de la retenue d'impôt prévus dans des conventions fiscales (dans le cas de paiements à un pays avec lequel le Canada appliquait une convention fiscale au cours de l'année à l'étude), ou le taux prescrit de 25 % (dans le cas de paiements à des pays n'ayant pas conclu de convention fiscale avec le Canada) qui serait en vigueur en l'absence d'une exonération, aux données observées sur les paiements en vertu de l'hypothèse de référence utilisée dans l'ensemble du présent document, selon laquelle la suppression hypothétique de l'exonération de la retenue d'impôt n'engendrerait aucun changement de comportement.

Il est particulièrement difficile d'appliquer cette hypothèse de référence à ce type de retenue. Dans la plupart des cas, les fournisseurs étrangers de fonds, de technologie et d'autres biens et services sont peu disposés à assumer une retenue d'impôt, compte tenu du fait qu'ils ne paient pas cette retenue sur d'autres marchés. Si une retenue d'impôt leur était appliquée, ils exigeraient qu'elle soit refilée à l'emprunteur ou à l'utilisateur des biens et services au Canada sous forme de hausse des honoraires (qui ne pourrait être absorbée dans bien des cas) ou ils court-circuiteraient le Canada en faveur d'autres marchés étrangers n'imposant pas de retenue d'impôt, ce qui

engendrerait une augmentation des frais de financement et d'autres frais d'exploitation pour les Canadiens. En fait, ces mêmes facteurs de compétitivité ont entraîné l'application de certaines mesures d'exonération de la retenue d'impôt au Canada et dans d'autres pays.

Par conséquent, on ne peut envisager ces estimations particulières des dépenses fiscales comme des recettes supplémentaires qui pourraient être perçues auprès des non-résidents si l'exonération de la retenue d'impôt était éliminée, car la suppression de l'exonération entraînerait généralement l'élimination de l'assiette fiscale.

### **Exemption de l'impôt canadien sur les bénéfices des sociétés étrangères de transport maritime et de transport aérien se livrant au transport international**

Les sociétés étrangères de transport maritime et aérien qui se livrent au transport international sont exonérées de l'impôt canadien sur les bénéfices des sociétés, comme c'est le cas dans d'autres pays. Dans les deux cas, l'exemption ne s'applique que si le pays d'origine du non-résident accorde une exonération comparable aux Canadiens. La dépense fiscale correspond donc à l'impôt canadien qui aurait par ailleurs dû être payé sur les bénéfices liés aux activités menées au Canada par ces sociétés, moins l'impôt perçu sur le revenu non canadien des non-résidents.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Autres dépenses fiscales**

#### **Transfert de points d'impôt aux provinces au titre des programmes partagés**

Les accords fiscaux fédéraux-provinciaux ont été modifiés en 1967. Le gouvernement fédéral a remplacé les transferts directs aux provinces par un transfert de points d'impôt sur les bénéfices des sociétés dans le cadre du partage des frais de l'enseignement postsecondaire. Ce changement s'est traduit par une augmentation du taux de l'abattement d'impôt direct des sociétés, qui est passé de 9 à 10 points de pourcentage, faisant ainsi passer de 37 à 36 % le taux de l'impôt fédéral sur les bénéfices des sociétés (le taux avant abattement était de 46 %). Ce transfert de points d'impôt est considéré comme une dépense fiscale, car il remplace des programmes de dépenses directes.

#### **Intérêt porté au crédit d'une police d'assurance-vie**

Les compagnies d'assurance-vie sont assujetties à un impôt sur le revenu de placements (IRP) au taux de 15 % des revenus de placements nets attribuables aux polices d'assurance-vie.

L'IRP entre en interaction avec le régime fiscal des assurés. La *Loi de l'impôt sur le revenu* divise les polices d'assurance-vie en deux catégories : les polices à caractère d'épargne et les polices à caractère de protection.

Les polices à caractère d'épargne sont celles où les fonds placés dans la police sont importants par rapport à la prestation de décès. Les détenteurs de ce type de police sont assujettis à l'imposition des revenus accumulés dans l'année à l'égard des revenus de placements nets attribuables à leurs polices. Les revenus de placements nets déclarés par ces détenteurs sont soustraits de l'assiette de l'IRP de manière à éviter une double imposition des revenus de placements nets.

Les détenteurs de polices à caractère de protection, par contre, ne sont pas assujettis à l'imposition des revenus annuels accumulés. Les revenus de placements nets sont imposés lorsque la police est vendue, rachetée ou résiliée (pour une raison autre que le décès de l'assuré) ou lorsqu'ils sont versés sous forme de dividendes sur police, quand le montant cumulatif de ces dernières dépasse le total des primes versées en vertu de la police. Les revenus de placements nets qui sont imposables pour les détenteurs de polices à caractère de protection sont également déductibles de l'assiette de l'IRP.

Cette dépense fiscale est liée en majeure partie aux polices à caractère de protection. Elle se compose de trois éléments fondamentaux :

- les différences entre le taux d'imposition des particuliers et l'impôt sur le revenu de placements;
- les différences de période (c'est-à-dire les polices qui sont éventuellement imposées au niveau des assurés);
- les différences permanentes (c'est-à-dire les polices détenues jusqu'au décès de l'assuré).

### **Non-imposition des organismes de bienfaisance enregistrés et d'autres organismes à but non lucratif**

Les organismes de bienfaisance enregistrés et d'autres organismes à but non lucratif, constitués ou non en société, sont exonérés de l'impôt sur le revenu. Il s'agit d'un avantage fiscal dans la mesure où les organismes en question ont un revenu imposable, tiré principalement de placements ou de certaines activités commerciales.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Exonération des sociétés provinciales et municipales**

Les sociétés d'État provinciales et les sociétés municipales sont exonérées de l'impôt sur le revenu. Dans la structure de référence, ces sociétés seraient imposables dans la mesure où elles ont des bénéficiaires imposables.

Il n'existe pas de données sur le sujet.



### **Non-imposition de certaines sociétés d'État fédérales**

Les sociétés d'État fédérales ne sont généralement pas assujetties à l'impôt sur le revenu, mais celles qui exploitent des activités commerciales non négligeables sont imposables. Il est toutefois possible que, dans le régime fiscal de référence, certaines sociétés exonérées auraient un revenu qui serait imposable.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Remise de la taxe d'accise sur les transports**

La remise de la taxe d'accise sur les transports instaurée en 1991 et applicable aux années civiles 1991 et 1992 permettait aux transporteurs de bénéficier d'une ristourne de taxe d'accise de 0,03 \$ le litre de combustible admissible sur lequel ils payaient la taxe d'accise fédérale sur le carburant de 0,04 \$ le litre. En contrepartie, les entreprises devaient réduire leurs pertes au titre de l'impôt sur le revenu dans une proportion de 10 \$ pour chaque dollar de ristourne. Ainsi, l'industrie obtenait un avantage de trésorerie immédiat en réduisant les pertes reportées pour compenser l'impôt sur le revenu des années suivantes.

Cette remise s'appliquait aux achats de carburant diesel et d'aviation assujettis à la taxe d'accise fédérale pendant les années civiles 1991 et 1992.

Une option plus simple était offerte aux entreprises de camionnage; en effet, ces dernières pouvaient se prévaloir d'une remise de 0,015 \$ le litre, jusqu'à concurrence de 500 \$ par contribuable, en remplacement de la remise de 0,03 \$ le litre.

### **Remise de la taxe d'accise sur le carburant aviation**

Cette mesure, qui est en vigueur pour les années civiles 1997 à 2000 inclusivement, accorde une remise de la taxe d'accise sur le carburant aviation utilisé par les compagnies aériennes. Le montant de la remise est limité à 20 millions de dollars par année et par groupe de sociétés liées. Pour obtenir cette remise, la compagnie doit renoncer à 10 \$ de pertes fiscales pour chaque dollar de remise.

### **Surtaxe sur les profits des fabricants de tabac**

Les fabricants de tabac sont redevables d'un impôt spécial sur leurs profits. Cet impôt spécial représente 40 % de l'impôt de la partie I sur les profits de fabrication du tabac. La surtaxe a d'abord été annoncée en février 1994 dans le cadre du Plan d'action de lutte contre la contrebande. En novembre 1996, le gouvernement a annoncé que la surtaxe serait prorogée pour trois ans, jusqu'en février 2000.

La surtaxe est considérée comme une dépense fiscale parce qu'elle constitue une dérogation au régime de référence. Puisqu'elle génère plus de recettes que n'en produirait par ailleurs le régime de référence, il s'agit d'une dépense fiscale négative.

### **Impôt temporaire sur le capital des grandes institutions de dépôts**

Cet impôt temporaire représente 12 % de l'impôt sur le capital des institutions financières prévu à la partie VI de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, avant déduction de tout crédit d'impôt sur les bénéficiaires et sous réserve d'une déduction de 400 millions de dollars sur le capital. Cet impôt s'applique aux institutions financières au sens de la partie VI, mais non aux compagnies d'assurance-vie. L'impôt de la partie I à payer ne peut être appliqué en réduction de cet impôt supplémentaire.

Cet impôt supplémentaire a été instauré dans le cadre du budget de 1995 pour une période de 18 mois. Il a ensuite été prorogé pour un an dans les budgets de 1996, de 1997 et de 1998. Le budget de 1999 a proposé de le proroger d'une autre année, jusqu'au 31 octobre 2000.

Cet impôt supplémentaire est considéré comme une dépense fiscale parce qu'il constitue une dérogation au régime de référence. Puisqu'il génère plus de recettes que n'en produirait par ailleurs le régime de référence, il s'agit d'une dépense fiscale négative.

### **Postes pour mémoire**

#### **Impôt remboursable de la partie I sur les revenus de placement de sociétés privées**

Ce poste et celui qui suit font partie du mécanisme visant à intégrer partiellement le régime d'impôt des particuliers et celui des sociétés. Les estimations représentent la portion remboursable de l'impôt perçu sur les bénéfices des sociétés. Si les sociétés et les particuliers étaient considérés comme des unités d'imposition distinctes, ces montants ne seraient pas remboursables.

Une partie des impôts payés sur les revenus de placement que reçoit une société privée (à l'exclusion des dividendes intersociétés déductibles) est remboursée à une SPCC lorsque ces revenus sont distribués aux actionnaires sous forme de dividendes.

Avant le 1<sup>er</sup> juillet 1995, cet impôt remboursable représentait environ 20 % de l'impôt de la partie I payé sur le revenu de placement. Pour assurer une meilleure intégration des impôts des particuliers et des sociétés, un nouvel impôt remboursable de 6 $\frac{2}{3}$  % est prélevé sur le revenu de placement des SPCC reçu après le 30 juin 1995. Cet impôt supplémentaire est également remboursé à une société privée, tout comme l'impôt remboursable de la partie I, lorsque le revenu de placement est versé aux actionnaires sous forme de dividendes. Les sociétés ont droit à un remboursement sur le compte de leur impôt remboursable à raison de 1 \$ pour chaque tranche de 3 \$ de dividendes imposables versés.

## **Gains en capital remboursables pour les sociétés de placement et les sociétés de fonds communs de placement**

Les gains en capital réalisés par une société de placement et une société de fonds communs de placement sont imposés au niveau de la société, l'impôt étant inscrit à un compte d'« impôt en main remboursable au titre de gains en capital ». La société se sert de ce compte pour obtenir un remboursement de gains en capital lorsqu'elle distribue des dividendes sur les gains en capital à ses actionnaires ou lorsqu'elle rachète des actions, dans le cas d'une société de fonds communs de placement. Étant donné que ces dividendes constituent des distributions de gains en capital, ils sont imposés à ce titre au niveau de l'actionnaire, et non comme des dividendes.

Cette mesure correspond à une dépense fiscale, car elle déroge au régime de référence en permettant à une société ouverte (admissible à titre de société de placement ou de société de fonds communs de placement) de transférer ses gains en capital aux actionnaires. Il en résulte une imposition des gains en capital distribués au même taux que celui qui aurait été appliqué à la société si elle avait été une société privée.

## **Report de pertes**

En raison du caractère cyclique des bénéfices et du revenu de placement des entreprises, l'effet de ces derniers devrait être considéré sur plus d'un an. C'est pourquoi le report de pertes est considéré comme faisant partie du régime de référence. Les règles de report des pertes permettent aux sociétés d'imputer leurs pertes à leurs bénéfices passés ou futurs. Les estimations de dépenses fiscales indiquent le montant des recettes auxquelles l'État renonce en permettant le report rétrospectif des pertes (c'est-à-dire leur application en réduction de l'impôt payé pour des années antérieures) et le report prospectif des pertes subies antérieurement, puis leur application en réduction de l'impôt payable pour l'année en cours. Quatre types de pertes peuvent faire l'objet d'un report, chacun étant assujéti à des dispositions précises.

### ***Pertes autres qu'en capital***

Une perte autre qu'en capital est une perte qu'une société subit dans le cadre de ses activités commerciales. Une telle perte peut faire l'objet d'un report rétrospectif sur trois ans et d'un report prospectif sur sept ans afin de réduire les bénéfices imposables de la société.

Les estimations qui traduisent l'effet du report prospectif des pertes d'années antérieures comprennent l'incidence sur les recettes attribuable à l'application des pertes autres qu'en capital, en réduction de l'impôt de la partie I et de l'impôt remboursable de la partie IV payables par ailleurs, sur les recettes. Les estimations qui traduisent l'effet du report rétrospectif des pertes de l'année en cours (pour les appliquer en réduction de l'impôt payé au cours d'années antérieures) comprennent l'incidence du report rétrospectif des pertes de l'année en cours pour réduire à la fois l'impôt de la partie I et l'impôt remboursable de la partie IV.

***Pertes nettes en capital***

Une perte nette en capital peut résulter de la disposition d'une immobilisation. Les pertes de ce genre peuvent faire l'objet d'un report rétrospectif sur trois ans ou d'un report prospectif indéfini, mais elles ne sont déductibles que des gains nets en capital imposables.

Les estimations tiennent compte de l'effet sur les recettes du report prospectif des pertes nettes en capital, en vue de leur application en réduction de l'impôt payable par ailleurs pour l'année en cours, ainsi que de l'effet du report rétrospectif des pertes en capital nettes de l'année en cours (pour les appliquer en réduction de l'impôt payé au cours d'années antérieures).

***Pertes agricoles et pertes agricoles restreintes***

Une société peut déduire une perte résultant de l'exploitation d'une entreprise agricole ou de pêche dans le calcul de son revenu net. Les pertes inutilisées de cette entreprise peuvent faire l'objet d'un report rétrospectif sur 3 ans et prospectif sur 10 ans.

Lorsque l'agriculture ne constitue pas la principale source de revenu de la société, le montant des pertes agricoles déductible pour l'année ne peut être supérieur à 8 750 \$. Les pertes inutilisées, c'est-à-dire l'excédent des pertes agricoles nettes sur le montant déductible dans l'année, sont considérées comme des pertes agricoles restreintes. Ces dernières peuvent également faire l'objet d'un report rétrospectif sur 3 ans et prospectif sur 10 ans, mais uniquement en réduction du revenu agricole.

Les estimations représentent principalement l'effet sur les recettes du report prospectif des pertes subies au cours d'années antérieures, en réduction de l'impôt payable par ailleurs pour l'année en cours.

L'effet sur les recettes de l'application des pertes agricoles restreintes est minime.

***Frais de repas et de représentation***

Les frais de repas et de représentation sont classés dans les postes pour mémoire parce que le montant qui devrait être déductible dans la structure fiscale de référence prête à controverse. Ces dépenses sont engagées en partie en vue de gagner un revenu, mais elles comprennent aussi un élément de consommation personnelle. Par conséquent, une seule déduction partielle serait permise dans le régime de référence.

La déduction est limitée à 50 % des frais de repas, de boisson et de représentation (80 % avant le 1<sup>er</sup> mars 1994) afin de tenir compte de la portion des frais visant la consommation personnelle. Dans la mesure où la portion liée aux affaires (soit le montant déductible selon le régime de référence) dépasse 50 % (80 % avant le 1<sup>er</sup> mars 1994), on constate une dépense fiscale négative, étant donné qu'une fraction trop élevée des frais est refusée, mais la dépense fiscale est positive si cette portion est inférieure à la portion déductible. Les estimations tiennent compte des recettes fiscales supplémentaires qui auraient été reçues si aucune déduction n'avait été permise (c'est-à-dire si la dépense n'avait pas de justification commerciale).

## **Impôt des grandes sociétés**

L'impôt des grandes sociétés (IGS) a été institué le 1<sup>er</sup> juillet 1989 en regard du capital canadien des grandes sociétés. Son taux en 1993 et en 1994 était de 0,2 %. Il a été porté à 0,225 % à compter de la date du budget de 1995.

Cet impôt permet de s'assurer que toutes les grandes sociétés (y compris les groupes de sociétés liées) qui ont un capital imposable (utilisé au Canada) d'au moins 10 millions de dollars paient un impôt fédéral. Les sociétés peuvent réduire leur IGS à concurrence de leur surtaxe des sociétés, dont le taux a été porté de 3 à 4 % dans le cadre du budget de 1995.

### ***Seuil***

Le seuil de 10 millions de dollars permet aux plus petites sociétés d'échapper à l'IGS tant qu'elles ne sont pas liées à d'autres sociétés assujetties à cet impôt. Le seuil de 10 millions de dollars doit donc être partagé entre les sociétés qui font partie d'un même groupe. Ce seuil n'est pas considéré comme une dépense fiscale, car il est offert de façon générale à toutes les sociétés.

### ***Sociétés exonérées***

Certaines sociétés, comme les sociétés de placement étrangères, les sociétés d'assurance-dépôts et les sociétés exonérées de l'impôt de la partie I, sont exonérées de l'IGS. Cette exonération constitue une dépense fiscale, mais on ne dispose d'aucune donnée permettant d'en estimer la valeur.

### **Déduction des ristournes**

Dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition, un contribuable peut déduire le montant des ristournes accordées à ses clients. Une ristourne s'entend d'un paiement versé à un client en proportion du volume de ses achats. Le contribuable est tenu de retenir 15 % de l'excédent de toutes les ristournes au-delà de 100 \$ versées à chaque client résidant au Canada.

Le régime fiscal de référence à appliquer aux ristournes est indéterminé. Les ristournes pourraient être assimilées à une ristourne consentie en fonction de la quantité des achats effectués ou à une restitution de paiements en trop, auquel cas elles ne seraient pas considérées comme une dépense fiscale.

Les ristournes pourraient être également considérées comme une distribution de bénéfices aux membres (ou aux actionnaires), auquel cas le régime de référence n'autoriserait pas de déduction. Le montant indiqué, qui est conforme à cette conception de la structure de référence, reflète l'incidence de la déductibilité des ristournes sur les recettes fiscales.

### Crédit pour impôt sur les opérations forestières

Cette mesure réduit l'impôt fédéral payable du moindre des deux tiers de l'impôt sur les opérations forestières versé à une province ou de 6 $\frac{2}{3}$  % du revenu tiré d'opérations forestières dans la province en question. Cet allègement d'impôt fédéral peut être considéré comme une dépense fiscale pour les mêmes raisons que celles invoquées à l'égard de la déduction relative aux ressources.

### Déductibilité des redevances provinciales (paiements de coentreprise) pour le projet Syncrude (décret de remise)

Les contribuables qui participent au projet Syncrude ont droit à la fois à la déduction relative aux ressources et à la déduction des redevances provinciales (dans ce cas, les paiements à la province de l'Alberta au titre d'une « coentreprise » en remplacement d'une redevance) dans le calcul de leurs bénéfices imposables. Cette mesure est prévue par un décret de remise. Dans le régime fiscal de référence, ces paiements de coentreprise (qui s'appliquent aux bénéfices) ne seraient pas déductibles. L'estimation de la dépense fiscale équivaut à l'excédent de cette déduction supplémentaire sur la réduction de la déduction relative aux ressources.

### Déductibilité des redevances versées aux bandes indiennes

Les redevances et les loyers versés aux bandes indiennes à l'égard d'activités minières, pétrolières et gazières dans les réserves indiennes sont considérés comme des prélèvements publics versés en fidéicomis à Sa Majesté du chef du Canada ou d'une province en faveur de la bande indienne en question. À la différence des prélèvements publics non déductibles, les sommes versées au profit d'une bande indienne sont généralement déductibles aux fins de l'impôt fédéral. De plus, les bénéfices tirés des ressources, après déduction des prélèvements publics déductibles, donnent droit à la déduction relative aux ressources.

Les sommes payées au gouvernement du Canada sous forme de redevances et de loyers versés aux bandes indiennes à l'égard d'activités minières, pétrolières et gazières se répartissent comme suit :

#### Redevances et loyers versés aux bandes indiennes à l'égard d'activités minières, pétrolières et gazières

	1993-1994	1994-1995	1995-1996	1996-1997	1997-1998
	(millions de dollars)				
Activités pétrolières et gazières	59,0	76,0	58,0	92,0	89,0
Activités minières	0,6	0,7	0,5	1,0	2,0

Source : ministère des Affaires indiennes et du Nord canadien

## **Remboursement aux sociétés de placement appartenant à des non-résidents**

Une société de placement appartenant à des non-résidents doit verser un impôt de 25 % sur ses bénéfices. Sauf à l'égard des gains en capital réalisés sur des biens canadiens imposables, cet impôt est remboursable lorsque le surplus de la société est distribué sous forme de dividendes imposables aux actionnaires; le taux applicable de la retenue d'impôt s'applique alors. Le remboursement vise à éviter une double imposition des dividendes versés à des non-résidents. La société est considérée au fond comme un mécanisme de transmission des revenus à ses propriétaires ultimes. Les chiffres présentés constituent une estimation des recettes fiscales qui seraient obtenues en l'absence du remboursement aux sociétés de placement appartenant à des non-résidents.

## **Déduction pour les sociétés de placement**

Les revenus de placement sont imposés au niveau de la société et ensuite au niveau des particuliers lorsque ces derniers les reçoivent sous forme de dividendes. Afin d'intégrer dans une certaine mesure les régimes d'impôt direct des particuliers et des sociétés, les règles actuelles permettent à une société de placement de déduire de son impôt de la partie I payable par ailleurs 20 % de l'excédent de ses bénéfices imposables sur ses gains en capital imposables.

Cette mesure correspond à une dépense fiscale parce qu'elle permet à une société ouverte admissible à titre de société de placement de profiter des éléments du système d'intégration qui sont habituellement réservés aux sociétés privées. La dépense fiscale estimative représente les recettes supplémentaires que l'État aurait perçues si le revenu de placement (mis à part les gains en capital) avait été imposé au taux général applicable aux sociétés ouvertes.

## **Report des gains en capital par diverses dispositions de roulement**

L'imposition des gains en capital est modifiée par les dispositions qui permettent aux contribuables d'en reporter la réalisation grâce à diverses dispositions de roulement. Puisque la structure de référence comprend tous les gains courus, ce poste est présenté à part afin de renseigner le lecteur. En voici quelques exemples :

- transfert de biens à une société ou à une société de personnes en contrepartie d'actions du capital-actions de la société ou d'une participation dans la société de personnes;
- fusion de sociétés canadiennes imposables;
- liquidation d'une filiale qui est absorbée par sa société mère;
- échanges d'actions.

Le budget de 1994 a amené des changements qui réduisent l'utilisation de diverses dispositions de roulement dans certaines réorganisations.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Déduction pour éléments d'actif incorporels**

Les trois quarts des dépenses en immobilisations admissibles au titre des éléments d'actif incorporels sont ajoutés au montant cumulatif des immobilisations admissibles du contribuable. Une déduction d'au plus 7 % du montant cumulatif des immobilisations admissibles à la fin de l'année est permise. À titre d'exemple d'éléments d'actif incorporels, citons l'achalandage, les listes de clients et les franchises.

Cette déduction pour éléments d'actif incorporels pourrait donner lieu à une dépense fiscale positive ou négative selon la différence entre le taux d'amortissement réel de ces éléments d'actif et le montant admissible aux fins de l'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Exonération du revenu des sociétés étrangères affiliées à des sociétés canadiennes**

Les règles appliquées au Canada pour imposer le revenu des filiales étrangères d'actionnaires canadiens ou les dividendes versés à ces derniers par des filiales étrangères procèdent du désir d'encourager la compétitivité internationale, de préserver l'intégrité de l'assiette fiscale et d'éliminer la double imposition.

Lorsque la filiale étrangère tire un revenu d'une entreprise exploitée activement, le Canada n'en tient pas compte jusqu'à ce qu'il soit versé aux actionnaires canadiens sous forme de dividendes sur les actions de la filiale. Lorsque le revenu d'entreprise a été réalisé dans un pays avec lequel le Canada a conclu une convention pour éviter la double imposition, le dividende versé sur le revenu en question à des sociétés canadiennes ne fait l'objet d'aucun impôt supplémentaire au Canada. Quand ce revenu a été réalisé dans des pays avec lequel le Canada n'a pas conclu de convention fiscale, le dividende est imposé au Canada, mais une déduction fiscale est accordée aux actionnaires canadiens qui sont constitués en société pour tenir compte de l'impôt sous-jacent payé à l'étranger.

Lorsque la filiale étrangère tire son revenu d'une source autre qu'une entreprise exploitée activement et qu'elle est contrôlée par un résident canadien, ce revenu dit « passif » est imposé à mesure qu'il s'accumule au niveau de l'actionnaire canadien. Celui-ci peut déduire les impôts payés à l'étranger pour déterminer ses obligations fiscales supplémentaires nettes au Canada. Quand le revenu gagné par la filiale étrangère est effectivement versé à l'actionnaire sous forme de dividendes, une déduction peut être imputée au revenu imposable dans la mesure où un montant a déjà été inclus dans le revenu imposable au cours d'une année antérieure.

Le choix d'une structure de référence, dans le but d'estimer cette dépense fiscale (si dépense fiscale il y a), n'est pas évident dans ce cas. Essentiellement, trois régimes de référence différents pourraient être envisagés :



■ **Le Canada ne devrait imposer que le revenu de provenance canadienne.**

D'après ce principe de « territorialité », les filiales étrangères de sociétés canadiennes sont assujetties au même fardeau fiscal que les entreprises nationales dans le pays étranger. Ce principe est censé assurer la neutralité du régime fiscal à l'égard des capitaux importés, pour maintenir la compétitivité des sociétés affiliées étrangères. Ce résultat est obtenu quand les actionnaires de ces sociétés affiliées ne sont pas assujettis à des impôts supplémentaires au Canada sur les bénéfices réalisés par ces sociétés étrangères. C'est la conséquence de la décision du Canada de ne pas imposer les dividendes versés par les sociétés affiliées dans les pays avec lesquels il a conclu une entente visant à éviter la double imposition. Si cette méthode devait être incorporée à la structure de référence, l'exemption des dividendes étrangers ne serait pas considérée comme donnant lieu à une préférence.

■ **Le revenu gagné par une société étrangère affiliée devrait être imposable au Canada lorsque des dividendes sont versés à l'actionnaire canadien, la double imposition étant atténuée par un crédit pour impôts étrangers.**

Cette méthode, qui est utilisée par un certain nombre de pays, permet aux autorités du pays de résidence de l'actionnaire d'une société étrangère affiliée de percevoir des impôts supplémentaires lorsque celui-ci reçoit des dividendes de cette société sur le revenu tiré d'une entreprise à l'étranger. Un impôt supplémentaire serait perçu lorsque l'impôt payable au Canada est supérieur au montant des impôts étrangers payés à la fois sur les dividendes et sur les bénéfices de la société étrangère qui ont donné lieu à la distribution des dividendes. Au Canada, les dividendes versés par des sociétés étrangères affiliées qui ne sont pas admissibles au traitement des dividendes exonérés sont imposés selon ce principe. Si cette méthode était incorporée au régime de référence, l'exemption donnerait lieu à une préférence, considérée comme égale à l'impôt supplémentaire, net du crédit pour impôts étrangers, qui aurait été perçu si les dividendes avaient été imposables au Canada.

■ **Les bénéfices réalisés par les sociétés étrangères affiliées devraient être imposables au Canada à mesure qu'ils sont courus au profit des actionnaires canadiens.**

Ce système est conforme au principe de neutralité à l'égard des capitaux exportés, selon lequel les contribuables devraient être assujettis au même fardeau fiscal, peu importe que les revenus soient gagnés dans le pays même ou à l'étranger. Certains revenus dits « passifs » de sociétés étrangères affiliées contrôlées sont imposables selon cette méthode au Canada. Si ce système devait être considéré comme la structure de référence, la méthode du crédit pour impôts étrangers et celle de l'exemption des dividendes seraient considérées comme donnant lieu à une préférence, égale au report de l'impôt canadien supplémentaire entre le moment où le revenu est gagné et celui où le dividende est versé.

Chacune de ces trois structures de référence possibles est justifiable du point de vue de la politique publique. On ne dispose actuellement pas de données permettant d'estimer la dépense fiscale liée à chacune d'elles.



## Chapitre 6

### DISPOSITIONS RELATIVES À LA TAXE SUR LES PRODUITS ET SERVICES

Étant donné que la taxe sur les produits et services (TPS) est prélevée à tous les stades du processus de production et de distribution, son application à la valeur ajoutée en fait l'équivalent d'une taxe sur les ventes au détail qui frapperait la vente de produits et de services au consommateur final. De ce fait, l'assiette de la TPS peut être estimée à l'aide d'un modèle de taxe de vente construit à partir des tableaux d'entrées-sorties de Statistique Canada et des *Comptes nationaux des revenus et des dépenses*.

Les tableaux d'entrées-sorties fournissent les données requises pour calculer en détail les dépenses relatives aux produits consommés par les ménages, les organismes du secteur public et les entreprises exonérées. Les dépenses des particuliers dans les tableaux d'entrées-sorties, de même que l'investissement dans la construction résidentielle et les commissions immobilières, sont utilisées pour calculer les dépenses de consommation des ménages. Les dépenses de consommation des organismes du secteur public sont établies à partir de certaines catégories de dépenses des particuliers, des dépenses courantes des administrations publiques et des données sur l'investissement dans les tableaux d'entrées-sorties. (Les organismes du secteur public comprennent le gouvernement fédéral, les gouvernements provinciaux, les municipalités, les universités, les commissions ou conseils scolaires, les collèges publics, les hôpitaux, les organismes de bienfaisance et les organismes à but non lucratif.) Les dépenses de consommation des entreprises exonérées sont calculées à partir de la matrice des entrées dans les tableaux d'entrées-sorties.

Les données sur les dépenses de consommation servent à déterminer les répercussions des dispositions de la TPS qui détaxent ou exonèrent certains produits ou services. Dans certains cas, les données provenant des tableaux d'entrées-sorties et des *Comptes nationaux des revenus et des dépenses* ont dû être modifiées pour tenir compte de la structure de la TPS. Étant donné que les tableaux d'entrées-sorties pour une année particulière ne sont publiés que quatre ans plus tard, les données des *Comptes nationaux des revenus et des dépenses* servent à projeter l'effet de chaque disposition de la TPS sur l'année visée. Les données sur les dépenses contenues dans le *Modèle économique et fiscal canadien* (MEFC) du ministère des Finances servent à projeter l'effet de la plupart des dispositions de la TPS sur la période à l'étude.

Le modèle de taxe de vente n'est pas la seule source des dépenses fiscales estimatives liées à la TPS. Dans certains cas, les données réelles de Revenu Canada ont servi à cette fin. Dans d'autres cas, les estimations sont dérivées d'autres sources. Le présent chapitre décrit les dépenses estimatives liées à la TPS et la façon dont elles ont été établies.

## **Produits et services détaxés**

### **Produits alimentaires de base**

Les produits alimentaires de base, qui comprennent la plupart des aliments destinés à être préparés et consommés à la maison, sont détaxés sous le régime de la TPS. Celle-ci s'applique toutefois à certains produits tels que les boissons gazeuses, les bonbons et autres produits de confiserie ainsi que les boissons alcoolisées.

La dépense fiscale correspondante peut être estimée à l'aide du modèle de taxe de vente, qui permet de définir les produits achetés par les consommateurs finaux et les organismes du secteur public qui ne sont actuellement pas assujettis à la taxe. La plupart de ces achats entrent dans la catégorie de dépenses de consommation « aliments et boissons non alcoolisées » de Statistique Canada.

### **Médicaments sur ordonnance**

Les médicaments contrôlés qui ne peuvent être obtenus que sur ordonnance sont détaxés. Cette disposition s'applique également aux autres médicaments prescrits par un médecin. Les frais facturés par les pharmacies pour délivrer ces médicaments sont également détaxés. Cette disposition ne s'applique cependant pas aux médicaments étiquetés ou fournis pour usage vétérinaire.

L'estimation est établie à l'aide du modèle de taxe de vente. Un rajustement est toutefois apporté du fait que les produits pharmaceutiques, dans les tableaux d'entrées-sorties, comprennent les médicaments ne nécessitant pas d'ordonnance et ceux qui doivent être prescrits par un médecin. Le ratio utilisé pour distinguer les deux catégories a été établi à partir de renseignements fournis par Statistique Canada.

### **Appareils médicaux**

De nombreux appareils médicaux sont détaxés sous le régime de la TPS, notamment les cannes, les béquilles, les fauteuils roulants, les prothèses médicales et chirurgicales, les appareils pour personnes ayant subi une iléostomie ou une colostomie, les appareils de respiration artificielle, les appareils auditifs et les larynx artificiels, les verres correcteurs et les lentilles cornéennes délivrés sur ordonnance, divers produits pour diabétiques et certains appareils destinés aux personnes ayant un problème de la vue, de l'ouïe ou de l'élocution. Dans certains cas, un appareil n'est détaxé que s'il est prescrit par un médecin.

L'estimation repose sur le modèle de taxe de vente. Les appareils médicaux détaxés relèvent, dans les tableaux d'entrées-sorties, des catégories « Articles médicaux personnels », « Instruments et appareils médicaux et dentaires » et « Articles d'ophtalmologie ». Un ajustement est apporté pour tenir compte du fait que les catégories « Articles médicaux personnels » et « Articles d'ophtalmologie » englobent des dépenses de consommation finale qui ne sont pas

détaxées sous le régime de la disposition régissant les appareils médicaux. Le ratio servant à distinguer les dépenses détaxées de celles qui ne le sont pas repose sur des données fournies par Statistique Canada.

### **Produits agricoles et de la pêche et achats**

Au lieu de taxer les ventes et d'accorder des crédits de taxe sur les intrants au début de la chaîne de production et de distribution des produits alimentaires, il a été décidé de détaxer certains produits agricoles et produits de la pêche tout au long du processus. Ces produits comprennent notamment le bétail, la volaille, les abeilles, les céréales, les graines et les semences destinées à être plantées ou à servir d'aliments pour les animaux, le houblon, l'orge, le colza, la paille ainsi que la canne et les betteraves à sucre. De plus, les ventes et les achats prescrits des principales catégories de matériel agricole et de pêche sont détaxés.

Le principal effet de cette disposition est d'améliorer la trésorerie des contribuables qui en bénéficient. Par exemple, si la TPS s'appliquait normalement, les agriculteurs devraient la payer sur leurs achats taxables, puis demander un crédit de taxe sur les intrants à la fin de leur période de déclaration. Cependant, dans le cas des fournitures détaxées prescrites, les agriculteurs ne paient pas de TPS et n'ont donc pas besoin d'attendre pour demander un crédit de taxe sur les intrants. Leur trésorerie s'en trouve améliorée. En revanche, les fournisseurs perdent le bénéfice des rentrées de TPS sur ces ventes jusqu'à ce qu'ils la versent à l'État, à la fin de la période de déclaration. Étant donné que l'obligation totale de ces contribuables reste inchangée, cette mesure a un effet négligeable sur les recettes publiques.

### **Certains achats détaxés effectués par des exportateurs**

Dans certains cas, la fourniture au Canada de produits et services exportés par la suite est détaxée. À titre d'exemple, citons :

- la fourniture d'un produit à un acquéreur qui se propose de l'exporter, à condition qu'il ne s'agisse pas d'un produit assujéti à l'accise (spiritueux, bière ou tabac) et que le bénéficiaire ne le transforme ni ne le modifie au Canada;
- la fourniture de produits assujéti à l'accise à un acquéreur qui l'exporte ensuite sous douane;
- la fourniture de gaz naturel à une personne qui l'exporte par gazoduc et ne transforme ni n'utilise le gaz naturel au Canada avant son exportation, si ce n'est à titre de combustible ou de gaz de compression pour le transport du gaz;
- la fourniture, par vente, de produits à des boutiques hors taxes agréées sous le régime de la *Loi sur les douanes*.

Comme dans le cas des produits agricoles et de la pêche, cette disposition n'a d'effet que sur la trésorerie des bénéficiaires. Elle a une incidence négligeable sur les recettes fiscales.

## **Importations non taxables**

La TPS ne s'applique pas à certaines importations :

- les produits – autres que les livres et périodiques – d'une valeur ne dépassant pas 20 \$, qui sont envoyés de l'étranger par la poste à des résidents canadiens;
- les importations personnelles, hors taxes, de produits ne valant pas plus de 500 \$ faites par des Canadiens qui ont séjourné à l'étranger plus de sept jours (ce plafond était de 300 \$ avant le 13 juin 1995);
- les produits importés par les diplomates étrangers.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Services financiers détaxés**

De façon générale, les services financiers fournis à un non-résident sont détaxés. Il y a toutefois certaines exceptions, comme les services financiers liés à une dette attribuable à des dépôts au Canada, à un immeuble situé au Canada, à des produits destinés à être utilisés principalement au Canada et à des services fournis principalement au Canada.

Grâce aux dispositions de détaxation, les institutions financières canadiennes dont le revenu provient en bonne partie d'opérations internationales peuvent soutenir la concurrente étrangère.

## **Produits et services exonérés**

### **Loyers résidentiels et autres immeubles utilisés à des fins personnelles**

Certaines opérations portant sur des biens sont exonérées de TPS. C'est le cas de la vente d'un immeuble résidentiel non neuf, de la vente d'un immeuble utilisé à des fins personnelles par un particulier ou une fiducie personnelle, et de la vente d'un terrain agricole à un membre de la famille qui l'acquiert à des fins personnelles.

Le loyer payé pour un immeuble d'habitation (une maison, par exemple) ou une habitation (un appartement, par exemple) loué pour au moins un mois est exonéré. L'hébergement de courte durée est également exonéré quand son coût ne dépasse pas 20 \$ par jour.

L'estimation est fondée sur le modèle de taxe de vente inspiré de la TPS appliquée au poste des tableaux d'entrées-sorties qui correspond aux loyers en espèces et tient compte de la perte de la TPS actuellement payée sur les intrants d'entreprise achetés par les propriétaires. L'estimation tient également compte de la TPS appliquée à certaines autres dépenses de consommation comprises dans le poste correspondant aux autres loyers qui représente la fourniture exonérée d'un droit de stationnement associé à un logement fourni à bail.

## Services de santé

Les services de santé sont exonérés de la TPS. Ils comprennent :

- Les services de santé fournis dans un établissement de santé. Cela comprend l'hébergement, les repas fournis avec celui-ci et la location d'appareils médicaux aux patients ou aux résidents de l'établissement, mais non les repas servis dans une cafétéria, les frais de stationnement ou les services de coiffeur facturés à part.
- Les services fournis par certains praticiens dont la profession est régie par le gouvernement d'au moins cinq provinces. Cette catégorie comprend les services de soins infirmiers, de dentisterie, d'optométrie, de chiropratique, de physiothérapie, d'ergothérapie, d'orthophonie, de chiropodie, de podiatrie, d'ostéopathie, d'audiologie et de psychologie.
- Les services couverts par un régime provincial d'assurance-santé. La plupart d'entre eux sont déjà visés par les deux dispositions précédentes.

Tous les services exonérés qui sont couverts par les régimes provinciaux d'assurance-santé sont inclus dans la structure de référence parce que, selon la Constitution, la TPS ne s'applique pas aux achats des gouvernements provinciaux. Le seul manque à gagner entraîné par cette disposition se rapporte aux services de santé achetés par les consommateurs finaux. Les estimations sont fondées sur le modèle de taxe de vente.

## Services d'enseignement (frais de scolarité)

La plupart des services d'enseignement sont exonérés de TPS. L'exonération s'applique aux frais de scolarité versés pour les cours dispensés principalement aux élèves du primaire ou du secondaire, les cours qui permettent d'obtenir des crédits menant à un diplôme ou à un certificat décerné par une administration scolaire, une université ou un collège reconnu, et certains autres types de formation professionnelle. De plus, l'exonération s'applique aux repas fournis aux élèves du primaire et du secondaire, ainsi qu'à la plupart des régimes d'achat de repas dans les universités et collèges.

L'estimation est établie à partir des recettes qui seraient perçues si les frais de scolarité étaient taxés et si les achats taxables donnaient droit à un crédit de taxe sur les intrants. Elle tient compte du fait que les universités et les collèges publics bénéficient actuellement d'un remboursement de 67 % de la taxe qu'ils paient sur leurs achats.

Cette estimation se fonde sur le modèle de taxe de vente basé sur la rubrique des services d'enseignement des tableaux d'entrées-sorties, et sur la publication de Statistique Canada intitulée *Revue trimestrielle de l'éducation*.

## Services de garde d'enfants et services personnels

Certains services de garde d'enfants et de soins personnels sont exonérés de TPS, notamment :

- la fourniture de services de garde d'enfants de moins de 14 ans pendant des périodes de moins de 24 heures;

- la fourniture de certains services qui consistent à assurer la garde et la surveillance de particuliers handicapés ou défavorisés ou d'enfants, et à leur offrir un lieu de résidence, dans un établissement exploité à cette fin par le fournisseur.

L'estimation est dérivée du modèle de taxe de vente basé sur les tableaux d'entrées-sorties, à la rubrique des services personnels, y compris les services de garde d'enfants, dans la catégorie des services domestiques et de garderie de la demande finale. L'estimation présentée ici ne tient pas compte des services de garderie qui peuvent être payés par l'État ou des services de garde assurés par un organisme à but non lucratif. Il est toutefois difficile de cerner l'effet de l'inclusion de ces services sur l'estimation globale puisque les dépenses provinciales ne seraient pas assujetties à la taxe et que les autres dépenses, si elles étaient taxées, donneraient droit à des remboursements partiels.

### **Services d'aide juridique**

Les services juridiques fournis dans le cadre d'un programme d'aide juridique agréé par la province sont exonérés de TPS. Cette exonération s'applique aux sommes payées par les clients pour obtenir des services d'aide juridique ainsi qu'aux versements faits par une société d'aide juridique à un avocat de pratique privée pour ses services.

L'allègement de taxe est accordé de deux manières :

- les services d'aide juridique fournis directement par la Couronne ou l'un de ses mandataires (comme c'est le cas en Nouvelle-Écosse, à Terre-Neuve, à l'Île-du-Prince-Édouard, au Québec, au Manitoba et en Saskatchewan) sont exonérés;
- les services d'aide juridique fournis par des avocats de pratique privée à l'administrateur d'un régime d'aide juridique sont taxables. Cependant, l'administrateur a droit au remboursement intégral de la taxe payée sur la fourniture.

Revenu Canada a fourni les données relatives aux remboursements accordés aux régimes d'aide juridique en vigueur au Nouveau-Brunswick, en Ontario, en Alberta et en Colombie-Britannique. Pour tenir compte des autres provinces dans lesquelles ces services sont expressément exonérés, on a utilisé les données des comptes économiques des provinces. Plus précisément, on a supposé que la valeur des services d'aide juridique par rapport à l'ensemble des dépenses figurant dans la catégorie des affaires personnelles, dans les comptes économiques des provinces, était la même pour les provinces exonérées que pour les provinces dans lesquelles un remboursement est accordé.

La projection des dépenses estimatives repose sur la hausse des dépenses de consommation indiquée par le MEFC.



### **Traversiers, routes et ponts à péage**

Les services internationaux de traversier sont détaxés comme les autres services de transport internationaux. Les autres frais de traversier ou péages de route et de pont sont exonérés de TPS.

L'estimation a été tirée du modèle de taxe de vente d'après les dépenses consacrées par les consommateurs finaux à la rubrique de l'entretien des routes et des ponts.

### **Services municipaux de transport en commun**

Les services municipaux de transport en commun sont, d'après la définition, les services publics de transport de voyageurs dont au moins 90 % sont fournis par une administration dans une municipalité particulière et dans la zone environnante. Ces services sont exonérés de TPS.

L'estimation a été établie à partir du modèle de taxe de vente.

### **Seuil de petit fournisseur**

Les entreprises ou les particuliers dont le revenu annuel provenant de fournitures taxables et détaxées ne dépasse pas 30 000 \$ peuvent choisir d'être exonérés de TPS. Ces entreprises ou personnes n'ont pas à facturer la taxe sur leurs ventes et ne peuvent demander de crédit de taxe sur leurs intrants.

L'estimation est fondée avant tout sur les ventes brutes pour 1990 d'après les déclarations de revenus des particuliers et des sociétés. À partir de ces chiffres, on peut estimer que les ventes totales des entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 30 000 \$ représentent environ 0,5 % de toutes les ventes dans l'économie canadienne. Ce ratio peut ensuite être appliqué au total des recettes brutes de TPS pour obtenir une approximation des recettes que l'État tirerait par suite de l'élimination du seuil de petit fournisseur.

La projection des dépenses estimatives repose sur la hausse du PIB nominal indiquée par le MEFC.

### **Méthode de comptabilité abrégée**

Les petites entreprises inscrites aux fins de la TPS peuvent choisir de calculer cette dernière à l'aide de la méthode de comptabilité abrégée, auquel cas elles n'ont pas à comptabiliser la taxe payée sur la plupart de leurs intrants. Elles versent un pourcentage déterminé de la TPS qu'elles perçoivent sur leurs ventes et gardent le reste en lieu et place des crédits de taxe sur les intrants qu'elles ne calculent pas. Les entreprises ont le droit de demander un crédit de taxe sur les intrants au titre de la taxe payée sur les biens d'équipement.

L'estimation est tirée des données micro-économiques pour 1991 fournies par Statistique Canada. Le taux d'utilisation de cette disposition par les petites entreprises admissibles est d'environ 22 %. L'estimation relative aux années suivantes est obtenue par projection de l'estimation de 1991 à partir de renseignements fournis par Revenu Canada au sujet de la croissance de la demande totale de crédits de taxe sur les intrants.

La projection des dépenses estimatives repose sur la hausse du PIB nominal indiquée par le MEFC.

### **Services d'adduction d'eau et services de base de collecte des ordures**

La fourniture d'un service d'adduction d'eau et de services de base de collecte des ordures est exonérée de la TPS. Les droits perçus à ce titre correspondent aux données inscrites dans la catégorie « eau, collecte des déchets et autres services publics » dans les tableaux d'entrées-sorties. L'estimation est dérivée du modèle de taxe de vente.

### **Services financiers intérieurs**

Les services financiers comprennent, selon la définition, les services d'intermédiation financière, d'intermédiation de marché et de mise en commun des risques. Dans bien des cas, cependant, le prix d'un service financier est calculé de manière implicite. Lorsque, par exemple, une banque fournit des services de prêt et de dépôt, les frais qu'elle perçoit à ce titre correspondent à l'écart entre le taux d'intérêt facturé aux emprunteurs et le taux d'intérêt servi aux déposants. Le prix exact de chaque opération financière est difficile à calculer; c'est pourquoi il est difficile d'appliquer la TPS à la vente des services financiers. C'est ce qui explique que la fourniture de la plupart d'entre eux, lorsqu'elle est effectuée au profit de résidents canadiens, est exonérée de TPS.

Les membres d'un groupe de sociétés « étroitement liées » (c'est-à-dire dont au moins 90 % de leurs actions avec droit de vote appartiennent aux mêmes propriétaires) dont au moins un d'entre eux est une institution financière désignée peuvent faire un choix conjoint en vertu duquel les fournitures de services et de biens effectués entre eux sont réputées être des fournitures de services financiers exonérées. Ce choix vise à reconnaître qu'un groupe de sociétés étroitement liées peut être considéré comme une seule entité en ce qui a trait aux opérations effectuées entre les membres du groupe.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Fournitures effectuées par un organisme à but non lucratif**

Au nombre des fournitures exonérées de TPS lorsqu'elles sont effectuées par un organisme à but non lucratif, citons la fourniture de services de loisirs principalement à des enfants de

14 ans ou moins et à des particuliers défavorisés ou handicapés, la fourniture d'aliments, de boissons et d'hébergement visant à soulager la pauvreté ou la détresse, ainsi que certaines représentations d'amateurs.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Remboursements**

### **Remboursement sur les livres achetés par les institutions admissibles**

Le 23 octobre 1996, le ministre des Finances a annoncé le remboursement intégral de la TPS sur les livres achetés par les bibliothèques publiques, les écoles, les universités, les collèges publics, les municipalités, les hôpitaux publics, de même que les organismes de bienfaisance et les organismes à but non lucratif admissibles.

L'estimation initiale estimative de cette dépense pour 1997 correspond au coût annuel estimatif d'application de cette mesure. La projection de cette dépense estimative repose sur les données appropriées sur les dépenses provenant du MEFC.

### **Remboursement pour habitations neuves**

L'acquéreur d'une habitation neuve ou rénovée en grande partie a droit au remboursement de la TPS payée s'il utilise cette habitation comme résidence principale. Dans le cas des maisons de 350 000 \$ ou moins, le remboursement représente 36 % de la TPS totale payée, à concurrence de 8 750 \$. Le remboursement est éliminé progressivement pour les maisons dont le prix se situe entre 350 000 \$ et 450 000 \$.

L'estimation pour les années antérieures provient des *Comptes nationaux des revenus et des dépenses* de Statistique Canada. La projection de la dépense estimative repose sur l'augmentation de l'investissement dans la construction résidentielle indiquée par le MEFC.

### **Remboursement aux touristes au titre du logement**

Les non-résidents en visite au Canada ont droit au remboursement de la TPS payée sur la plupart des produits et sur le logement provisoire. Le remboursement couvre plus précisément ce qui suit, pourvu que le total de la taxe payée soit d'au moins 20 \$ :

- les produits devant être utilisés principalement à l'extérieur du Canada, sauf les produits soumis à l'accise comme les boissons alcoolisées et les produits du tabac, pourvu qu'ils soient exportés dans les 60 jours suivant leur acquisition;
- la taxe payée sur le logement provisoire, mais non sur les repas, lorsque la durée du séjour est inférieure à un mois.

Cependant, les produits destinés à être utilisés à l'étranger sont essentiellement les mêmes que les autres produits exportés, de sorte qu'ils devraient être considérés comme faisant partie de la structure de référence. Par conséquent, la dépense fiscale calculée à ce titre concerne uniquement le remboursement de la TPS payée sur le logement provisoire.

Revenu Canada dispose de certaines données administratives sur les remboursements versés aux touristes au titre du logement provisoire. Toutefois, ces données ne reflètent qu'en partie la dépense fiscale liée à cette disposition puisqu'il est impossible de déterminer la valeur des remboursements qui sont accordés aux voyageurs et qui sont inclus dans les crédits de taxe sur les intrants d'entreprise. Le montant estimatif de la dépense fiscale au titre du logement provisoire se fonde sur les données administratives de Revenu Canada, auxquelles s'ajoutent les données supplémentaires de Statistique Canada sur les touristes étrangers.

### **Remboursement aux municipalités**

Les municipalités sont admissibles au remboursement de 57,14 % de la TPS payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture exonérée de services municipaux.

L'estimation des années antérieures s'appuie sur des données fournies par Revenu Canada. Puisque les décisions budgétaires des provinces influent sur la valeur de la dépense fiscale, les projections de cette dernière pour les années en question correspondent tout simplement à l'estimation établie pour 1997.

### **Remboursement aux hôpitaux**

Les hôpitaux publics ont droit à un remboursement de 83 % de la TPS payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture exonérée de services.

L'estimation des années antérieures s'appuie sur des données fournies par Revenu Canada. Puisque les décisions budgétaires des provinces influent sur la valeur de la dépense fiscale, les projections de cette dernière pour les années en question correspondent tout simplement à l'estimation établie pour 1997.

### **Remboursement aux écoles**

Les écoles élémentaires et secondaires à but non lucratif ont droit au remboursement de 68 % de la TPS payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture exonérée de services.

L'estimation des années antérieures s'appuie sur des données fournies par Revenu Canada. Puisque les décisions budgétaires des provinces influent sur la valeur de la dépense fiscale, les projections de cette dernière pour les années en question correspondent tout simplement à l'estimation établie pour 1997.

### **Remboursement aux universités**

Les universités à but non lucratif qui décernent des diplômes ou certificats reconnus ont droit au remboursement de 67 % de la TPS payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture exonérée de services.

L'estimation des années antérieures s'appuie sur des données fournies par Revenu Canada. Puisque les décisions budgétaires des provinces influent sur la valeur de la dépense fiscale, les projections de cette dernière pour les années en question correspondent tout simplement à l'estimation établie pour 1997.

### **Remboursement aux collèges publics**

Les collèges publics qui sont financés par un gouvernement ou une municipalité et dont le principal objet est de dispenser un enseignement professionnel, technique ou général ont droit à un remboursement de 67 % de la TPS payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture exonérée de services.

L'estimation des années antérieures s'appuie sur des données fournies par Revenu Canada. Puisque les décisions budgétaires des provinces influent sur la valeur de la dépense fiscale, les projections de cette dernière pour les années en question correspondent tout simplement à l'estimation établie pour 1997.

### **Remboursement aux organismes de bienfaisance**

Les organismes de bienfaisance enregistrés aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ont droit au remboursement de 50 % de la TPS payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture exonérée de services.

L'estimation des années antérieures s'appuie sur des données fournies par Revenu Canada. Puisque les dépenses des organismes de bienfaisance sont visées par la définition des dépenses de consommation établie par Revenu Canada, la projection estimative s'appuie sur la hausse des dépenses de consommation indiquée par le MEFC.

### **Remboursement aux organismes à but non lucratif**

Les organismes qui ont droit à ce remboursement sont des organismes à but non lucratif financés par l'État. Cela comprend les associations agréées de sport amateur et les organismes qui exploitent un établissement dont le tout ou la partie sert à fournir des soins intermédiaires en maison de repos ou des soins en résidence et dont le pourcentage de financement provenant d'un gouvernement, d'une municipalité ou d'une bande indienne est d'au moins 40 %. Ces organismes ont droit au remboursement de 50 % de la TPS payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture exonérée de services.

L'estimation des années antérieures s'appuie sur des données fournies par Revenu Canada. Puisque les dépenses des organismes de bienfaisance sont visées par la définition des dépenses de consommation établie par Revenu Canada, la projection estimative s'appuie sur la hausse des dépenses de consommation indiquée par le MEFC.

## **Crédits**

### **Crédit spécial aux établissements titulaires de certificat**

Un crédit spécial était accordé du 1<sup>er</sup> janvier 1991 à la fin de 1995 aux établissements titulaires de certificat qui employaient des handicapés physiques ou mentaux pour la fabrication de produits. Ces institutions étaient assimilées à toute autre entreprise aux fins de la TPS. Elles recevaient toutefois un crédit spécial égal à un certain pourcentage de la TPS perçue sur les ventes de produits manufacturés : 100 % en 1991, 75 % en 1992, 50 % en 1993 et 25 % en 1994 et en 1995.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Crédit pour la TPS**

Lorsque la TPS a été instituée, un crédit pour la TPS a été établi afin que les familles ayant un revenu net inférieur à 30 000 \$ soient en meilleure posture sous le nouveau régime de taxe de vente. Le montant du crédit dépend de la taille et du revenu de la famille. À l'heure actuelle, le crédit de base pour adulte est de 199 \$. Les familles ayant des enfants de 18 ans ou moins reçoivent un crédit de base de 105 \$ par enfant. Cependant, les chefs de famille monoparentale peuvent obtenir un crédit pour adulte de 199 \$ pour un enfant à charge. Outre le crédit de base, les adultes vivant seuls (y compris les chefs de famille monoparentale) sont admissibles à un crédit supplémentaire pouvant atteindre 105 \$. La valeur du crédit est réduite pour les familles dont le revenu dépasse 25 921 \$. Le montant du crédit et le seuil de revenu sont rajustés chaque année de l'excédent de la hausse de l'indice des prix à la consommation sur 3 %.

L'estimation des années antérieures est fondée sur des données de Revenu Canada. La projection de la dépense estimative provient des prévisions financières du ministère des Finances.

## **Postes pour mémoire**

### **Frais de repas et de représentation**

Selon les règles normales de la TPS, les inscrits peuvent demander un crédit de taxe sur intrants au titre de la taxe payée sur leurs achats. Cependant, dans le cas de la taxe payée sur les repas, les boissons et les frais de représentation, l'inscrit ne peut récupérer que 50 % (80 % avant février 1994) de la taxe payée au titre du crédit de taxe sur les intrants. Aucun crédit de taxe sur les intrants n'est accordé au titre de la TPS payée sur les cotisations à un club dont le principal objet est de fournir des installations de repas, de loisirs ou de sport.

L'estimation est fondée sur le coût des dépenses fiscales relatives aux repas et aux frais de représentation des tableaux de dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers et à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Les chiffres sont d'abord majorés pour donner le montant total des frais de repas et de représentation dans toute l'économie, à l'aide des taux marginaux de l'impôt fédéral sur le revenu par secteur. Le total est ensuite diminué de 15 % pour tenir compte des dépenses engagées pour des activités exonérées, puisqu'elles ne donnent pas droit à un crédit de taxe sur intrants. Le coût de cette disposition est égal au montant net des dépenses, calculées de la façon décrite précédemment, multiplié par 7 %.

### **Remboursements aux employés et aux associés**

Un remboursement peut être accordé à certains employés d'un inscrit au titre de la TPS payée sur les dépenses déductibles dans le calcul du revenu que l'employé tire d'un emploi, aux fins de l'impôt. Par exemple, l'employé peut demander un remboursement égal à 7/107 de la DPA au titre d'une automobile, d'un aéronef ou d'un instrument de musique utilisé dans le cadre de son emploi et sur lequel la TPS est payable. De même, un remboursement de TPS peut être accordé à un particulier qui est l'associé d'une société de personnes inscrite aux fins de la TPS, au titre des dépenses engagées hors de la société, qui sont déduites dans le calcul du revenu que l'associé tire de la société de personnes, aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

L'estimation des années antérieures est fondée sur des données de Revenu Canada. La projection de la dépense estimative provient de la croissance du PIB nominal indiquée par le MEFC.

### **Vente d'immeubles à usage personnel**

La vente d'un immeuble à usage personnel par un particulier ou par une fiducie dont tous les bénéficiaires sont des particuliers est exonérée de TPS. Citons, par exemple, les reventes d'habitations et la vente d'une résidence secondaire que l'on réservait à l'usage personnel. L'exonération ne s'applique cependant pas aux immeubles vendus dans le cadre d'une entreprise.

Il n'existe pas de données sur le sujet.