



DÉPENSES FISCALES :
NOTES AFFÉRENTES AUX ESTIMATIONS
ET PROJECTIONS
2010



©Sa Majesté la Reine du chef du Canada (2009)
Tous droits réservés

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

This publication is also available in English.

No de cat. : F1-32/2010F-PDF
ISBN 978-1-100-96257-3



Table des matières

| | |
|---|-----|
| Préface | 5 |
| Chapitre 1 – Cadre et démarche | 7 |
| Régime de référence des dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers et à l'impôt sur le revenu des sociétés | 8 |
| Caractéristiques du régime de référence de la TPS | 11 |
| Types de dépenses fiscales liées à la TPS | 13 |
| Calcul des estimations | 14 |
| Interprétation des estimations | 16 |
| Chapitre 2 – Dispositions relatives à l'impôt sur le revenu des particuliers | 21 |
| Dons de bienfaisance et contributions politiques | 21 |
| Culture | 23 |
| Études | 24 |
| Emploi | 27 |
| Famille | 33 |
| Agriculture et pêche | 36 |
| Accords de financement fédéraux-provinciaux | 41 |
| Entreprises et placements | 41 |
| Santé | 49 |
| Soutien du revenu et retraite | 52 |
| Autres mesures | 60 |
| Postes pour mémoire | 62 |
| Chapitre 3 – Dispositions relatives à l'impôt des sociétés | 69 |
| Dons de bienfaisance, autres dons et contributions politiques | 69 |
| Culture | 71 |
| Accords de financement fédéraux-provinciaux | 72 |
| Entreprises et placements | 73 |
| Volet international | 86 |
| Mesures sectorielles | 91 |
| Autres mesures | 101 |
| Postes pour mémoire | 103 |



| | |
|---|------------|
| Chapitre 4 – Dispositions relatives à la taxe sur les produits et services | 109 |
| Indiens inscrits et gouvernements autochtones autonomes | 109 |
| Entreprises | 109 |
| Organismes de bienfaisance et organismes à but non lucratif | 113 |
| Éducation | 114 |
| Soins de santé | 115 |
| Ménages | 117 |
| Logement | 118 |
| Municipalités | 119 |
| Postes pour mémoire | 120 |



Préface

Voici la troisième édition de *Dépenses fiscales : Notes afférentes aux estimations et projections*, qui accompagne le rapport principal intitulé *Dépenses fiscales et évaluations*. Le présent document expose la démarche ayant servi à élaborer les estimations et projections contenues dans le rapport principal. Il donne en outre une description de chaque dépense fiscale et en précise l'objectif, ainsi que de chaque mesure ayant été en vigueur à un moment quelconque au cours de la période comprise entre 2004 et 2010.

Puisque ni la description et l'objectif de la plupart des dépenses fiscales, ni la méthode employée pour élaborer les estimations et les projections ne sont susceptibles de changer d'une année à l'autre, ce rapport paraît moins souvent que le rapport principal, lequel est publié chaque année.

Le rapport principal fournit des estimations et des projections pour toutes les dépenses fiscales. Il renferme également des évaluations et des recherches se rapportant à certaines dépenses fiscales ou questions particulières dans ce domaine.

Mise en garde

Les descriptions des mesures fiscales contenues dans le présent document ne visent qu'à donner une idée générale du fonctionnement de chacune d'elles. Ces descriptions ne remplacent pas les dispositions législatives ou réglementaires pertinentes. Les contribuables ne devraient donc pas structurer leurs activités en s'appuyant sur ces descriptions. Ils peuvent aussi communiquer avec l'Agence du revenu du Canada ou consulter le site Web de l'Agence à l'adresse suivante : <http://www.cra-arc.gc.ca/>.



Chapitre 1

Cadre et démarche

La principale fonction du régime fiscal est de générer les revenus nécessaires pour couvrir les dépenses de l'État. Il est de plus possible de recourir directement au régime fiscal pour atteindre des objectifs de la politique publique en appliquant des mesures spéciales, comme de faibles taux d'impôt, des exemptions, des déductions, des reports et des crédits. Ces mesures sont souvent appelées « dépenses fiscales » parce qu'elles permettent d'atteindre des objectifs stratégiques au prix de la réduction des revenus fiscaux.

Pour cerner et estimer ces dépenses fiscales, il faut établir un régime fiscal « de référence », dans lequel les taux d'imposition pertinents sont appliqués à une assiette fiscale générale, par exemple le revenu des particuliers, les bénéfices des sociétés ou les dépenses de consommation. Les dépenses fiscales sont ensuite assimilées à des écarts par rapport à ce régime de référence. Il est raisonnable que certaines divergences d'opinions existent concernant ce qu'il convient de classer au nombre des composantes du régime de référence et, partant, ce qui devrait constituer une dépense fiscale.

La démarche retenue dans le présent document porte sur tous les éléments structurels du régime fiscal, à l'exception des plus élémentaires comme le régime progressif d'impôt sur le revenu des particuliers. Par conséquent, le rapport porte non seulement sur les mesures qu'il est raisonnable de considérer comme des dépenses fiscales, mais aussi sur certaines autres considérées comme faisant partie du régime de référence. Ces dernières sont inscrites séparément, à la rubrique Postes pour mémoire; c'est le cas des mesures dont certains pourraient remettre en question le classement à titre de dépense fiscale ou à propos desquelles on dispose de trop peu de données pour faire une distinction entre la composante assimilable à une dépense fiscale et celle faisant partie du régime de référence. Cette démarche permet de tenir compte d'une gamme complète de mesures.

La suite de ce chapitre traite de la notion de dépense fiscale afin de faciliter la compréhension des estimations quantitatives. On y aborde aussi le calcul et l'interprétation du coût des dépenses fiscales en décrivant notamment les principales hypothèses utilisées dans l'analyse.

Chacune des dépenses fiscales est décrite de façon simplifiée, et des renseignements sur les sources des données et la méthode utilisée pour élaborer les estimations sont présentés aux chapitres 2 (impôt sur le revenu des particuliers), 3 (impôt des sociétés) et 4 (taxe sur les produits et services [TPS])¹. Un certain nombre des dispositions se rapportant à l'imposition du revenu tiré d'une entreprise, de biens ou de gains en capital sont communes aux régimes d'imposition du revenu des particuliers et des sociétés. En pareil cas, la disposition fait généralement l'objet d'une description dans le chapitre ayant trait au régime – des particuliers ou des sociétés – dans lequel la dépense fiscale revêt le plus d'importance, puis un renvoi est fourni dans l'autre chapitre.

¹ Les dépenses fiscales afférentes aux autres taxes à la consommation (p. ex., les taxes d'accise) ne sont pas incluses, en raison des 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.



Régime de référence des dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers et à l'impôt sur le revenu des sociétés

L'assiette fiscale, les tranches de revenu imposable et les taux d'imposition actuels, l'unité d'imposition, le cadre temporel d'application de l'impôt et la prise en compte de l'inflation dans le calcul du revenu font tous partie du régime de référence des systèmes d'impôt sur le revenu des particuliers et sur les bénéficiaires des sociétés. En outre, le régime de référence englobe des mesures qui atténuent ou éliminent la double imposition, tiennent compte des dépenses engagées pour gagner un revenu d'entreprise, et permettent d'étaler sur de nombreuses années la déduction des pertes d'entreprise. Enfin, l'immunité constitutionnelle du gouvernement du Canada ou d'une province à l'égard de l'imposition fait partie du régime de référence aux fins de l'impôt sur le revenu.

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

(1) L'assiette fiscale

L'assiette fiscale de référence est une variante de l'assiette du revenu global selon Haig-Simons conformément à laquelle tous les ajouts réels au pouvoir d'achat, ou toutes les augmentations réelles de la richesse, sont assujettis à l'impôt. Selon cette dernière, le revenu mondial de toutes provenances – revenu du travail, loyers, dividendes, intérêts, transferts, gains en capital, loyers imputés aux propriétaires-occupants, valeur imputée des services ménagers, dons et legs – est imposé lorsqu'il est gagné. Rigoureusement appliquée, l'assiette selon Haig-Simons rendrait redondant l'impôt des sociétés puisque le revenu gagné au niveau de la société serait imposé lorsqu'il est versé aux particuliers. Le régime de référence suppose cependant que le revenu net des sociétés de toutes provenances est assujetti à l'impôt.

Pour définir l'assiette de référence de l'impôt sur le revenu des particuliers, on modifie la définition de l'assiette selon Haig-Simons de manière à exclure les transferts hors marché de fonds et de biens entre les contribuables, de même que les valeurs imputées des loyers et des services ménagers. Suivant une telle définition, les mesures qui procurent un traitement fiscal préférentiel à l'épargne, comme les régimes enregistrés d'épargne-retraite et les comptes d'épargne libres d'impôt, sont considérées comme des dépenses fiscales. Les transferts hors marché de montants présumément libérés d'impôt entre contribuables, comme les dons, les legs et les pensions alimentaires pour conjoint et pour enfant, ne sont ni imposables pour le destinataire ni déductibles pour le donateur en vertu du régime de référence.

(2) Prise en compte de l'inflation

Tant les particuliers que les sociétés doivent déclarer leur revenu nominal aux fins du calcul de l'impôt dont ils sont redevables chaque année. C'est ce revenu nominal qui est pris en compte dans le régime de référence. L'indexation des fourchettes d'imposition du revenu des particuliers et des montants des principaux crédits pour tenir compte de l'inflation est aussi réputée faire partie du régime de référence.

(3) Taux d'imposition et tranches de revenu

Dans le cadre du régime d'imposition du revenu des particuliers, la structure actuelle des taux, indexée pour tenir compte de l'inflation, est réputée faire partie du régime de référence. Le montant 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 jusqu'au niveau initial de revenu considéré. Le coût de ce crédit est toutefois indiqué dans les postes pour mémoire.



En ce qui concerne le régime de l'impôt des sociétés, le taux général de l'impôt fédéral applicable au revenu des sociétés (incluant l'ancienne surtaxe générale des sociétés, le cas échéant) constitue le régime de référence. Les dispositions qui réduisent ce taux d'imposition pour certains types d'activités ou de sociétés sont considérées comme des dépenses fiscales. À titre d'exemple, citons les taux réduits d'imposition des petites entreprises et des caisses de crédit.

(4) 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 montant pour époux ou conjoint de fait, sont considérées comme des dépenses fiscales. Dans le cas de l'impôt sur le revenu des sociétés, l'entité juridique est généralement adoptée à titre d'unité d'imposition du régime de référence.

(5) Période d'imposition

Aux fins du 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 comme une dépense fiscale. Par exemple, un agriculteur peut différer le revenu tiré de la vente de grains en utilisant des bons spéciaux de paiement au comptant; cette disposition est considérée comme une dépense fiscale.

La période de référence, dans le cas des sociétés, est l'exercice financier ou comptable de la société. Comme dans le cas des particuliers, les dispositions de report sont considérées comme des dépenses fiscales.

Une application rigoureuse du cadre annuel d'imposition signifierait que les mesures permettant de reporter rétrospectivement ou prospectivement les pertes constitueraient des dépenses fiscales. Or, ces dispositions améliorent le régime fiscal, car elles reconnaissent la nature cyclique du revenu d'entreprise et de placement en permettant essentiellement que le calcul de ce revenu soit étalé sur un certain nombre d'années. C'est pourquoi les coûts estimatifs liés aux reports de pertes sont présentés dans la section traitant des postes pour mémoire.

(6) Double imposition

Les mesures qui évitent ou atténuent la double imposition sont réputées faire partie du régime d'imposition de référence. Par exemple, la non-imposition des dividendes intersociétés fait en sorte que les bénéfices ne soient imposés qu'une seule fois au niveau de la société et assure la neutralité du régime de l'impôt sur le revenu des sociétés pour toutes les structures organisationnelles. Ainsi, considérons une société qui mène ses activités par l'entremise de plusieurs divisions et qui se réorganise pour former une société de portefeuille ayant des filiales en propriété exclusive qui remplacent les anciennes divisions. Les bénéfices des filiales sont imposés lorsqu'ils sont gagnés et les bénéfices après impôt sont transmis à la société de portefeuille sous forme de dividendes intersociétés. Si ces derniers étaient imposés au niveau de la société de portefeuille, il y aurait double imposition. C'est pourquoi l'exemption des dividendes intersociétés n'est pas considérée comme une dépense fiscale.



De même, le mécanisme de majoration des dividendes et du crédit d'impôt pour dividendes a pour effet 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 lorsqu'ils sont gagnés, puis au niveau de l'actionnaire lorsque le revenu après impôt est réparti sous forme de dividendes.

Enfin, les mesures qui prennent en compte l'impôt payé dans des pays étrangers font partie du régime de référence.

(7) Prise en compte des dépenses engagées en vue de gagner un revenu

Les dispositions fiscales prévoyant la déduction de dépenses couramment engagées pour gagner un revenu d'entreprise sont considérées comme faisant partie du régime de référence. Les coûts en capital, qui contribuent aux gains au-delà de l'exercice financier au cours duquel ils sont encourus, sont déductibles selon le régime de référence à un taux qui répartit le coût sur la période pendant laquelle le capital contribue aux gains – qui, en général, représente la durée utile du bien visé. Les mesures relatives à l'impôt sur le revenu des particuliers qui permettent de déduire les frais liés au travail du revenu tiré d'un emploi sont considérées comme des dépenses fiscales.

(8) Immunité constitutionnelle de l'État à l'égard de l'imposition

En vertu de 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 des provinces) ne peuvent se taxer mutuellement. L'immunité constitutionnelle de l'État à l'égard de l'imposition est donc considérée comme faisant partie du régime de référence aux fins de l'impôt sur le revenu.

(9) Autres impôts et taxes incorporés à la *Loi de l'impôt sur le revenu*

La *Loi de l'impôt sur le revenu* contient quelques dispositions qui ne se rapportent pas clairement à l'impôt sur le revenu, comme la retenue d'impôt des non-résidents. Dans le présent rapport, on a retenu l'approche selon laquelle les taux de ces impôts et taxes prévus par la loi sont considérés comme faisant partie du régime de référence. Le chapitre 3 contient un exposé plus approfondi sur ce point et d'autres éléments conceptuels.



Le régime fiscal de référence

Le choix du régime fiscal de référence – et donc la définition des dépenses fiscales – est subjectif. Le régime de référence adopté dans ce rapport est un régime d'imposition des revenus d'application générale, dont les principales caractéristiques sont les suivantes :

Impôt sur le revenu des particuliers

- Les tranches de revenu imposable et les taux d'imposition actuels, corrigés de l'inflation, sont considérés comme intrinsèques au régime.
- L'unité d'imposition est le particulier.
- La période d'imposition est l'année civile.
- Le revenu est défini en termes nominaux, non corrigés de l'inflation.
- Le régime comporte des mesures structurelles qui réduisent ou éliminent la double imposition et accroissent l'équité de l'application des impôts sur une année civile.

Impôt des sociétés

- Le taux général actuel de l'impôt des sociétés est considéré comme intrinsèque au régime.
- L'unité d'imposition est la société.
- La période d'imposition est l'exercice financier.
- Le revenu est défini en termes nominaux, non corrigés de l'inflation.
- Le régime comprend des mesures structurelles qui atténuent ou éliminent la double imposition, qui tiennent compte des dépenses engagées pour gagner un revenu et qui accroissent l'équité de l'application des impôts sur l'exercice.
- Le régime prévoit l'immunité constitutionnelle des gouvernements du Canada et des provinces à l'égard de l'imposition.

Caractéristiques du régime de référence de la TPS²

Le régime de référence de la TPS définit celle-ci comme une taxe multistades, d'application générale, sur la valeur ajoutée, qui est perçue selon le principe de la destination et qui fait appel à un mécanisme de crédit pour éliminer l'effet de la taxe sur les intrants d'entreprise. Voici un exposé détaillé des paramètres qui caractérisent le régime de référence de la TPS.

(1) Taxe multistades

Les principaux éléments structurels d'une taxe à la consommation multistades sont considérés comme faisant partie du régime de référence. Dans un tel régime, la taxe s'applique aux ventes de produits et de services à tous les stades du processus de production et de commercialisation. Cependant, à chaque stade, les entreprises peuvent généralement 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, la taxe est imposée sur la consommation finale.

² Le gouvernement fédéral et de nombreuses provinces participantes ont remplacé la TPS et la taxe de vente provinciale par la taxe de vente harmonisée (TVH). Dans ces provinces, le taux de la TVH qui est appliqué correspond au taux de la TPS plus une composante provinciale qui varie selon la province. La TPS continue d'être appliquée dans les provinces non participantes. Les renvois à la TPS dans le présent document comprennent la composante fédérale de la TVH dans les provinces participantes.



(2) Principe de la destination

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

(3) Taux unique

Le régime de référence ne comporte qu'un seul taux d'imposition, qui s'établit à 5 % en 2010³. C'est pourquoi les dispositions de la TPS qui s'écartent de ce taux unique sont considérées comme des dépenses fiscales.

(4) Période de taxation

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

(5) Immunité constitutionnelle de l'État à l'égard de l'imposition

L'immunité constitutionnelle en matière d'imposition, à l'instar du régime de référence de l'impôt sur le revenu, fait partie du régime de référence de la TPS.

Ce régime tient également compte du fait que les gouvernements fédéral et provinciaux ont entrepris de simplifier l'application de la taxe aux opérations faites par les gouvernements et leurs mandataires.

- Le gouvernement fédéral a décidé d'appliquer la TPS aux achats des sociétés d'État et des ministères fédéraux afin que l'administration de la taxe soit aussi simple que possible pour les fournisseurs. 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 de la *Loi constitutionnelle de 1867*, 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 ordre de gouvernement s'engage à acquitter les taxes de vente appliquées par l'autre, 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 régime de référence de la TPS.

Contrairement aux gouvernements provinciaux, la plupart des universités, des collèges publics, des écoles et des hôpitaux publics sont tenus de payer la taxe. Il en est de même des municipalités, conformément au régime de référence, mais ces dernières ont droit au remboursement intégral de la taxe depuis février 2004. Le régime de référence établit deux situations distinctes à l'égard de ces secteurs.

- La première survient lorsque les services publics fournis par ces secteurs sont entièrement financés par des taxes et impôts ou des transferts gouvernementaux. Dans ce cas, le régime de référence assimile ces secteurs à des consommateurs finaux, c'est-à-dire qu'ils paient la taxe sur leurs achats et ne peuvent réclamer de crédits de taxe sur les intrants. Par exemple, un hôpital public est considéré comme le consommateur final des fournitures, médicales et autres, qu'il acquiert pour dispenser des services de santé couverts par un régime provincial d'assurance-maladie.

³ La TPS a été instaurée en 1991, au taux de 7 %, taux qui a par la suite été ramené à 6 % le 1^{er} juillet 2006, puis à 5 % le 1^{er} janvier 2008.



- La deuxième situation survient lorsque ces secteurs vendent des produits et des services aux consommateurs et aux entreprises. Dans ce cas, le régime de référence considère ces secteurs comme n'importe quelle entreprise qui applique la taxe à ses ventes et réclame des crédits de taxe sur les intrants pour la taxe payée sur les intrants se rapportant à ces ventes. Par exemple, un hôpital public qui perçoit des droits pour certains traitements qui ne sont pas couverts par un régime provincial d'assurance-maladie est considéré comme une entreprise à l'égard de ces traitements.

Le régime de référence de la TPS

Voici les principales caractéristiques de ce régime :

- les caractéristiques structurelles fondamentales d'une taxe multistades d'application générale;
- le principe de la destination;
- un taux unique;
- une période de taxation correspondant à l'année civile;
- la prise en compte de l'immunité constitutionnelle des gouvernements du Canada et des provinces à l'égard de l'imposition.

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 :

- produits et services détaxés;
- produits et services exonérés;
- remboursements de taxe;
- crédit pour TPS/TVH.

(1) Produits et services détaxés

Sous le régime de la TPS, certaines catégories de produits et de services sont taxées à un taux égal à zéro plutôt qu'au taux général de 5 %. Les fournisseurs ne facturent pas la TPS sur les ventes de produits et de 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 le montant intégral de la TPS qu'ils ont payée sur les intrants ayant servi à produire les biens et services détaxés. Par conséquent, ces derniers sont exempts de taxes.

L'une des catégories de ventes détaxées est celle des produits alimentaires de base, c'est-à-dire, les aliments destinés à être préparés et consommés à la maison. Parmi les autres catégories de produits détaxés figurent les médicaments 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, de sorte que la taxe n'est pas appliquée sur la vente de ces derniers. À la différence des fournisseurs de produits et de services détaxés, les fournisseurs de produits et services exonérés n'ont pas droit à un crédit de taxe sur les intrants pour récupérer la TPS payée sur les intrants.



Parmi les 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 des 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 ont droit au remboursement, en tout ou en partie, de la TPS payée sur les intrants utilisés pour la fourniture de services exonérés. Par exemple, tel qu'il est indiqué ci-dessus, des remboursements sont offerts aux organismes de services publics comme les écoles, les universités, les collèges publics, les hôpitaux publics et les municipalités. Ces remboursements ont été instaurés dès l'entrée en vigueur de la TPS pour éviter que le fardeau de taxe de ces institutions relativement à leurs achats ne soit plus lourd sous le régime de la TPS qu'il ne l'était sous celui de l'ancienne taxe de vente des fabricants. Ces remboursements sont assimilés à des dépenses fiscales parce que, dans le régime de référence, ces institutions sont considérées comme des consommateurs finaux.

Au nombre des autres remboursements de taxe considérés comme des dépenses fiscales, on retrouve par exemple ceux versés aux organismes de bienfaisance ou versés aux organismes à but non lucratif financés en grande partie par l'État, les remboursements au titre des logements neufs et des immeubles d'habitation locatifs neufs ainsi que ceux visant les livres achetés par les institutions admissibles. Les organismes de services publics peuvent avoir droit à plus d'un genre de remboursement. Ainsi, l'hôpital qui exerce des activités de bienfaisance peut avoir le droit de demander le remboursement à l'intention des hôpitaux et celui à l'intention des organismes de bienfaisance. Puisque les taux de remboursement diffèrent, il convient davantage de calculer séparément la dépense fiscale pour chacune des activités plutôt que de le faire pour l'hôpital en tant qu'entité unique. Cette méthode n'influe pas sur le coût total des remboursements accordés aux organismes du secteur public et se traduit par une répartition plus exacte entre les diverses dépenses fiscales.

(4) Crédit pour TPS/TVH

Pour assurer l'équité du régime de la TPS, un crédit pour TPS/TVH 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, en versements égaux. 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 revenus des particuliers.

Calcul des estimations

La plupart des estimations de l'impôt sur le revenu des particuliers sont calculées au moyen du modèle de micro-simulation du ministère des Finances. Ce modèle simule des modifications du régime d'imposition des particuliers, notamment aux fins du calcul des dépenses fiscales, à l'aide de l'échantillon stratifié de déclarations de revenus de particuliers recueilli par l'Agence du revenu du Canada (ARC). Le modèle estime l'incidence sur les revenus fiscaux de modifications du régime fiscal en recalculant 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 aussi de tous les crédits, dont la valeur dépend du revenu net, tel que le crédit pour frais médicaux. Dans le cas des dépenses fiscales dont le coût n'a pu être estimé uniquement à l'aide de ce modèle, des données supplémentaires ont été obtenues de diverses sources. On trouvera au chapitre 2 des détails sur les sources des données et les méthodes utilisées pour estimer le coût de mesures précises liées à l'impôt sur le revenu des particuliers.



On se sert d'un modèle de l'impôt sur le revenu des sociétés pour estimer le coût de la plupart des dépenses fiscales liées à l'impôt des sociétés. Comme celui de l'impôt des particuliers, ce modèle est fondé sur un échantillon statistique de déclarations de revenus recueilli par l'ARC et permet de recalculer les impôts à payer en fonction de certaines dispositions fiscales modifiées. Ce nouveau calcul tient compte de la fraction inutilisée des crédits d'impôt, des réductions d'impôt, des déductions et des pertes dont une société pourrait se servir pour réduire l'impôt dont elle est redevable. Les dépenses fiscales qui n'ont pu être estimées uniquement à l'aide de ce modèle ont été évaluées au moyen de données supplémentaires provenant de diverses sources, sur lesquelles le chapitre 3 donne des précisions.

Estimation des montants reportés selon la méthode des flux de trésorerie nominaux

Certaines mesures fiscales ont pour effet de reporter l'impôt sur le revenu de l'année d'imposition en cours à une année ultérieure, notamment en accélérant les déductions ou en différant l'inclusion dans le revenu. L'estimation du coût des reports d'impôt pose certains problèmes méthodologiques puisque, même si l'impôt n'est pas perçu dans l'immédiat, il pourrait l'être plus tard. Il faut donc estimer le coût de ces reports d'impôt pour l'État, tout en veillant à ce que ces estimations demeurent comparables aux estimations des autres dépenses fiscales.

Les reports d'impôt sont estimés selon la méthode des flux de trésorerie nominaux, c'est-à-dire que leur coût correspond à la mesure dans laquelle les revenus fiscaux sont inférieurs pour l'année donnée en raison des reports associés aux transactions de l'année et des années antérieures. Les estimations ainsi calculées donnent une idée du coût permanent du maintien d'une disposition fiscale donnée dans un régime fiscal à maturité.

Selon la méthode des flux de trésorerie nominaux, l'impôt sur le revenu reporté se rapportant aux activités de l'année courante représente une dépense fiscale positive, alors que l'impôt déjà reporté ayant trait aux activités d'années antérieures constitue une dépense fiscale négative. Par conséquent, si le niveau d'activité en question demeurerait constant d'une année à l'autre, en situation de régime permanent, les deux montants s'annuleraient et la dépense fiscale serait nulle. Une accélération de l'activité au fil du temps engendrerait une dépense fiscale positive et un ralentissement, une dépense fiscale négative.

Même si, d'après la méthode des flux de trésorerie, les reports d'impôt ne représentent pas, de façon globale, une dépense pour l'État en situation de régime permanent, ces derniers entraînent bel et bien une dépense pour l'État et un avantage pour le contribuable en raison de la valeur temporelle de l'argent. Par l'effet de ce facteur, la réduction, aujourd'hui, de l'impôt d'un certain montant fait plus que compenser une hausse d'impôt ultérieure du même montant nominal. Cela peut être démontré en calculant la valeur du prêt sans intérêt implicite dont profite un contribuable lorsque son impôt est reporté à une année ultérieure. Par exemple, si un contribuable peut différer 100 \$ d'impôt sur le revenu pour une année donnée et si le taux d'escompte est de 8 %, la valeur actualisée de l'obligation future est de 92,59 \$ et le contribuable bénéficie d'un avantage de 7,41 \$ en dollars d'aujourd'hui. De plus, il y a un coût d'intérêt implicite équivalent pour l'État.

Contrairement à la méthode des flux de trésorerie, en vertu de cette approche en situation de régime permanent, un report d'impôt donnerait lieu à une dépense fiscale positive. Abstraction faite des régimes d'épargne-retraite assortis d'une aide fiscale et d'un exemple de l'impact de la radiation accélérée des dépenses en capital, le présent document ne fournit pas d'estimations de la valeur actualisée des dépenses fiscales.

Près des deux tiers des dépenses fiscales au titre de la TPS qui peuvent être estimées de manière fiable sont calculées au moyen de données administratives obtenues de l'ARC. La plupart des estimations qui restent sont calculées au moyen du modèle de la taxe sur les produits et services, qui a été construit à partir des tableaux d'entrées-sorties et des *Comptes nationaux des revenus et*



dépenses de Statistique Canada. La quantité de détails présentée dans ces ensembles de données permet de cerner le statut aux fins de la taxe (soit détaxé, exonéré ou remboursé) de catégories de dépenses finement définies. Lorsque les estimations n'ont pu être produites à partir de données administratives ou du modèle, on a utilisé des données supplémentaires provenant de diverses sources. Le chapitre 4 donne des précisions sur les sources autres que les données de l'ARC ayant servi à établir les estimations.

En raison des retards au chapitre de la disponibilité de données, certaines des valeurs calculées pour la période analysée sont en réalité des projections reposant sur des relations estimatives entre les dépenses fiscales et (dans la plupart des cas) des données historiques au titre des variables économiques explicatives. Dans le cas des dépenses au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers et de l'impôt sur le revenu des sociétés, on constate un retard de deux ans dans la disponibilité des données, tandis que dans le cas des dépenses au titre de la TPS (qui reposent sur les données administratives), ce retard est d'un an. En ce qui concerne les chiffres des dépenses au titre de la TPS estimés au moyen du modèle de la taxe sur les produits et services, le retard est de trois à quatre ans en raison du délai dans la disponibilité des données d'entrées-sorties. Les valeurs indiquées pour l'année de publication du document sont calculées à partir des prévisions des variables explicatives, qui elles sont extraites soit de la plus récente version du budget fédéral, soit des prévisions de la mise à jour économique et financière (par exemple, le produit intérieur brut, la population, l'emploi, les bénéfices des sociétés, l'inflation et les dépenses de consommation) ou de prévisions de tiers.

Les autres méthodes de projection des dépenses fiscales sont expliquées aux chapitres 2 (dans le cas de l'impôt sur le revenu des particuliers), 3 (dans le cas de l'impôt sur le revenu des sociétés) et 4 (dans le cas des dépenses fiscales liées à la TPS).

Les valeurs projetées indiquées dans les tableaux sont intrinsèquement sujettes à des erreurs de prévision puisqu'elles reposent sur des données historiques et des hypothèses quant aux résultats économiques prévus. Les valeurs projetées des dépenses fiscales peuvent donc faire l'objet de révisions approfondies à mesure que des données plus récentes sont disponibles.

Interprétation des estimations

Les estimations indiquent l'effet annuel non actualisé de chaque mesure particulière sur la trésorerie du gouvernement fédéral, et non son coût à long terme ou en régime permanent, sous réserve des limitations suivantes :

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

Ces dispositions méthodologiques sont importantes, car elles se répercutent sur l'interprétation qu'il convient de donner aux estimations; elles sont étudiées plus en détail ci-après.

Indépendance des estimations

Le coût estimé de chaque dépense fiscale est évalué séparément, en supposant que toutes les autres dispositions fiscales demeurent inchangées. Par conséquent, l'agrégation du coût des mesures particulières donne souvent une estimation biaisée du coût total d'un groupe donné de dépenses fiscales ou de l'ensemble de ces dernières.



Ainsi que les paragraphes suivants le précisent, cette restriction est due :

- à la progressivité des taux d'imposition;
- aux interactions entre les mesures fiscales.

Progressivité des taux d'imposition

La possibilité de bénéficier de plusieurs exemptions et déductions permet parfois aux contribuables de passer dans une tranche de revenu imposée à un taux plus faible que s'ils n'avaient eu droit à aucune des dispositions fiscales en question. Dans la mesure où ce phénomène se produit, 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 un contribuable dont le revenu imposable est inférieur de 1 000 \$ au seuil qui le ferait passer de la tranche imposée à 15 % à celle imposée à 22 %. Imaginons que ce contribuable parvienne à ce revenu imposable en utilisant deux déductions fiscales de 1 000 \$ chacune (p. ex., un prêt à la réinstallation et une cotisation à un régime enregistré d'épargne-retraite). L'élimination de l'une ou l'autre des déductions accroîtrait le revenu imposable de ce contribuable de 1 000 \$ et son impôt fédéral, de 150 \$. Par contre, l'élimination simultanée des deux mesures accroîtrait son impôt à payer de 150 \$ + 220 \$, et non de 150 \$ + 150 \$. Les crédits non remboursables d'impôt sur le revenu des particuliers peuvent avoir un effet semblable : certains déclarants à faible revenu peuvent n'avoir besoin que d'un seul parmi plusieurs crédits disponibles pour ramener à zéro l'impôt dont ils sont redevables. Par conséquent, dans certains cas, le gain de revenu résultant de l'élimination de ces crédits l'un après l'autre serait nul, mais leur effet combiné serait positif.

Dans le cas des sociétés, même si la loi ne prévoit qu'un seul taux d'imposition, le taux réduit appliqué aux petites entreprises crée, dans les faits, une structure progressive pour certaines sociétés. Ainsi, l'argument qui précède vaut aussi pour le régime d'impôt des sociétés, mais l'effet serait beaucoup moins important dans ce dernier cas que dans celui des particuliers.

Interaction des mesures fiscales

Comme mentionné, les dépenses fiscales sont estimées individuellement, en supposant que toutes les autres dispositions demeurent inchangées. Étant donné qu'il existe parfois certaines interactions entre les dispositions fiscales, le coût total d'un certain nombre de dépenses fiscales calculées séparément peut être différent du résultat obtenu en calculant globalement le coût du même ensemble de dépenses fiscales. Cela tient au fait que si l'on ajoutait les coûts calculés indépendamment des diverses dispositions fiscales, il y aurait double comptage, de sorte que le revenu que l'on obtiendrait en modifiant simultanément un ensemble de mesures ne serait pas comptabilisé avec exactitude.

L'interaction entre les exemptions et les remboursements au titre de la TPS illustre bien ce point. Comme on l'a vu, de nombreux services fournis dans un contexte non commercial sont exonérés de la TPS, et les institutions fournissant ces services sont admissibles à des remboursements de la TPS payée sur leurs achats. Bien que les exemptions et les remboursements soient présentés comme deux dépenses fiscales différentes, ils ne sont pas indépendants.

- Si une de ces exemptions devait être abrogée, l'institution visée pourrait appliquer la TPS à ses fournitures et recevoir des crédits de taxe sur les intrants. Elle n'aurait plus besoin des remboursements puisqu'elle obtiendrait le montant intégral de la taxe qu'elle paie sur ses achats sous forme de crédit de taxe sur les intrants, ce qui correspondrait de fait à l'abrogation du remboursement connexe.



- L'addition des deux mesures pour estimer le montant total de l'allègement aurait donc pour effet de surestimer le montant de cet allègement d'un montant égal aux remboursements.

Agrégation des estimations

L'addition des estimations des dépenses fiscales ne fournit pas une mesure exacte du coût d'un ensemble de dépenses fiscales, et ce, pour deux raisons :

- L'élimination simultanée de plusieurs dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers produirait des estimations plus importantes en raison de la progressivité des taux d'imposition.
- L'interaction de certaines mesures fiscales ferait en sorte que l'élimination simultanée de plusieurs mesures aurait un effet sur le revenu différent de celui indiqué par une simple addition des chiffres estimés qui sont publiés dans le présent document.

Interaction des régimes fédéraux et provinciaux

Les régimes fédéraux et provinciaux d'impôt sur le revenu et de taxe de vente interagissent à des degrés divers. Par conséquent, la modification des dispositions fiscales fédérales peut avoir une incidence sur les revenus fiscaux provinciaux. Le présent document ne tient toutefois pas compte de répercussions semblables sur les provinces; en d'autres mots, l'estimation des dépenses fiscales se rapporte strictement aux revenus fédéraux.

Hypothèse d'invariance de tous les autres facteurs

Les estimations représentent la réduction des revenus fiscaux du gouvernement fédéral qui est due à l'existence de chaque mesure, en supposant que tous les autres facteurs demeurent inchangés.

La méthode adoptée pour estimer l'ampleur de cette réduction consiste à recalculer les revenus fiscaux fédéraux en supposant que la mesure étudiée a été éliminée. La différence entre le résultat de ce nouveau calcul et les revenus réels donne une estimation du coût de la dépense fiscale.

L'hypothèse d'invariance de tous les autres facteurs signifie que l'on ne tient pas compte (1) de l'adaptation du comportement des contribuables; (2) des modifications corrélatives de la politique publique; ou (3) des changements dans les revenus fiscaux 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 du comportement

Dans bien des cas, l'élimination d'une dépense fiscale amènerait les contribuables à changer leur comportement de manière à réduire l'impôt supplémentaire qu'ils auraient à payer⁴. Par conséquent, en laissant de côté les éventuelles modifications de comportement, on produit des estimations qui surévaluent peut-être la hausse réelle des revenus qui serait observée en cas d'élimination d'une disposition particulière.

⁴ Comme on l'a vu, toutefois, les estimations sont calculées en supposant que, en réponse à l'élimination d'une dépense fiscale, les contribuables minimiseront l'impôt dont ils sont redevables pour un niveau donné de revenu en recourant davantage aux avantages fiscaux inutilisés disponibles, comme les déductions et crédits discrétionnaires, les reports de pertes, etc.



Les effets de cette hypothèse peuvent 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 coût 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 celle des maisons ayant déjà été habitées, dont la fourniture est exonérée. Étant donné qu'on ne tient pas compte de la dynamique du marché du logement, les revenus procurés 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. Par exemple, si le gouvernement décidait d'éliminer une disposition particulière de report, il pourrait exiger que le montant reporté soit incorporé immédiatement au revenu. Il pourrait par ailleurs interdire les nouveaux reports, mais permettre le maintien des sommes déjà reportées, peut-être pour un temps limité. Les estimations indiquées dans les présentes ne prévoient pas d'allègements transitoires de ce type.

(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, partant, sur l'ensemble des revenus fiscaux. Ainsi, bien que l'élimination d'une dépense fiscale donnée puisse produire des revenus pour l'État, elle pourrait aussi influencer sur le niveau d'activité économique, ce qui produirait d'autres changements du montant de revenus fiscaux perçus. En outre, les hypothèses quant à l'utilisation que l'État pourrait faire des fonds supplémentaires dont il disposerait et les incidences possibles de cette utilisation sur les autres revenus fiscaux ne sont pas prises en compte dans les estimations.

Interprétation des estimations

Chaque estimation représente le revenu fiscal fédéral auquel on renonce pour une dépense fiscale donnée, toutes choses étant égales par ailleurs. Ainsi, les estimations ne tiennent pas compte de l'adaptation possible du comportement des contribuables, des mesures corrélatives que le gouvernement pourrait prendre, ni des effets des changements induits dans l'économie sur l'ensemble des revenus fiscaux perçus. Par conséquent, l'élimination d'une dépense fiscale particulière ne procurerait pas nécessairement le montant total de revenus fiscaux indiqué dans le rapport intitulé *Dépenses fiscales et évaluations*.



Chapitre 2

Dispositions relatives à l'impôt sur le revenu des particuliers

Dons de bienfaisance et contributions politiques

Crédit d'impôt pour dons de bienfaisance

Objectif : Cette mesure a pour but d'appuyer l'œuvre importante du secteur des organismes de bienfaisance, qui répond aux besoins des Canadiens. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, 1966; Réforme fiscale de 1987)

Les contribuables peuvent demander un crédit d'impôt pour dons de bienfaisance. Pour obtenir la valeur de ce crédit, on applique le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers (15 % en 2010) à la première tranche de 200 \$ du total des dons pour une année et le taux supérieur d'imposition du revenu (29 % en 2010) au montant qui dépasse 200 \$. De façon générale, le crédit peut être demandé à l'égard de dons totalisant jusqu'à 75 % du revenu net. Le plafond de pourcentage du revenu ne s'applique pas à certains dons de biens culturels ou de terres écosensibles ou dans certaines autres circonstances, comme lorsqu'un don est fait au cours de l'année du décès du contribuable. Le montant des dons qui dépasse ce plafond peut faire l'objet d'un report prospectif de cinq ans au maximum.

Réduction du taux d'inclusion des gains en capital sur les dons de titres cotés en bourse à des organismes de bienfaisance enregistrés

Objectif : Cette mesure a été instaurée afin de faciliter le transfert à des organismes de bienfaisance de certaines actions de sociétés cotées en bourse et d'aider ces organismes à répondre aux besoins des Canadiens. (Budget de 1997)

Dans le budget de 1997, le gouvernement a instauré une réduction temporaire de 50 % du taux ordinaire d'inclusion des gains en capital découlant de certains dons d'actions admissibles à des organismes de bienfaisance (autres que des fondations privées). Les actions admissibles sont celles relativement auxquelles une valeur actuelle peut être obtenue immédiatement, généralement des titres échangés publiquement à une bourse de valeurs désignée. Le budget de 2000 prévoyait un traitement fiscal parallèle des dons d'actions acquises dans le cadre de régimes d'options d'achat d'actions des employés. La réduction à 50 % du taux d'inclusion a été rendue permanente en 2001. Le taux d'inclusion a par la suite été ramené à zéro dans le budget de 2006, puis le budget de 2007 a élargi cette mesure de sorte qu'elle englobe les dons de titres admissibles à des fondations privées. Le budget de 2008 a élargi davantage les dispositions en rendant admissibles certains titres échangeables, dans le cas où les titres acquis en bourse sont admissibles à l'exonération des gains en capital et qu'ils font l'objet d'un don à un organisme de bienfaisance enregistré dans les 30 jours suivant leur acquisition.

Une mesure parallèle s'applique aux sociétés.



Réduction du taux d'inclusion des gains en capital sur les dons de terres écosensibles à des organismes publics de bienfaisance

Objectif : Cette mesure a été instaurée afin de favoriser la protection des terres écosensibles au Canada, y compris les espaces qui servent d'habitats à des espèces menacées. (Budget de 2000)

Depuis 2000, les dons de terres écosensibles, ou de conventions et servitudes s'y rattachant, à des organismes de bienfaisance voués à la conservation approuvés donnent droit à une aide fiscale spéciale. En vertu du Programme des dons écologiques, outre le crédit d'impôt pour dons de bienfaisance auquel a droit le donateur d'une terre écosensible à un organisme de bienfaisance voué à la conservation, un taux d'inclusion réduit est appliqué au gain en capital accumulé à l'égard de cette terre dans le calcul du revenu du donateur. Le taux d'inclusion des gains en capital sur les dons de terres écosensibles faits à compter du 2 mai 2006 est nul. Dans le cas des dons faits avant le 2 mai 2006, le gain en capital accumulé à l'égard de cette terre était inclus dans le revenu à la moitié du taux d'inclusion ordinaire des gains en capital (à savoir 25 %).

Une mesure parallèle s'applique aux sociétés.

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

Objectif : Cette disposition favorise le don à des établissements désignés (comme des musées et des galeries d'art) de biens culturels dont la grande importance pour le patrimoine canadien est attestée. (Budget de 1998)

Certains objets dont l'importance culturelle pour le Canada a été attestée par la Commission canadienne d'examen des exportations de biens culturels sont exonérés de l'impôt sur les gains en capital s'ils sont donnés à une galerie d'art ou à un musée désigné. Les organismes bénéficiaires doivent conserver ces objets pendant au moins 10 ans.

Une mesure parallèle s'applique aux sociétés.

Crédit d'impôt pour contributions politiques

Objectif : Cette disposition vise à ce que les partis politiques enregistrés aient une base diversifiée de soutien financier. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, 1966)

Un crédit d'impôt est prévu au titre des contributions versées à des partis politiques fédéraux enregistrés, à des candidats et à des associations enregistrées de circonscriptions électorales.

Depuis 2004, le taux du crédit pour contributions politiques s'établit à 75 % de la première tranche de 400 \$ de contributions, à 50 % de la tranche suivante de 350 \$ et à 33 ⅓ % sur la tranche suivante de 525 \$. Le montant maximal du crédit s'établit à 650 \$; c'est le montant que peut demander un particulier qui a versé 1 275 \$ en contributions.



Culture

Aide aux artistes

Objectif : *Le traitement spécial des coûts assumés par les artistes tient compte de la difficulté qu'ont ces derniers à évaluer les œuvres d'art qu'ils ont en main, à attribuer des coûts à certaines œuvres et à détenir des stocks pendant de longues périodes. Le choix spécial relatif à un don de bienfaisance tiré des stocks d'un artiste abolit un obstacle aux dons par des artistes d'œuvres d'art à des organismes de bienfaisance, à des galeries d'art publiques et à d'autres établissements publics. (Documents budgétaires de 1985)*

Certains artistes autonomes peuvent déduire les coûts de création d'une œuvre d'art du revenu de l'année où ils sont engagés, plutôt que de l'année où l'œuvre est vendue.

Les artistes peuvent aussi choisir d'établir la valeur déclarée d'un don de bienfaisance tiré de leurs stocks à tout montant inférieur ou égal à sa juste valeur marchande. Cette valeur est incluse dans le revenu de l'artiste. Le plafond du pourcentage de revenu aux fins du crédit d'impôt pour dons de bienfaisance ne s'applique pas.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Déduction pour les musiciens et les autres artistes

Objectif : *La déductibilité de certaines dépenses encourues par les artistes et les musiciens tient compte du fait que ces dépenses sont nécessaires à l'exercice d'un emploi dans ces domaines. (Instruments de musique : Réforme de l'impôt direct, 1987)*

Le régime d'impôt sur le revenu reconnaît dans une certaine mesure les dépenses liées à un emploi grâce au crédit canadien pour emploi. De plus, les dépenses exceptionnelles liées à un emploi qui sont propres à certaines professions font l'objet d'une reconnaissance particulière.

À ce chapitre, les musiciens employés peuvent déduire de leur revenu d'emploi gagné à titre de musicien, les coûts d'entretien, de location et d'assurance, et se prévaloir de la déduction pour amortissement, à l'égard d'instruments de musique. Les artistes employés peuvent aussi déduire les dépenses relatives à leurs activités artistiques jusqu'à concurrence du moins élevé des montants suivants : 1 000 \$ ou 20 % du revenu tiré d'un emploi dans le domaine des arts.

Il n'existe pas de données sur le sujet.



Études

Formation de base des adultes – déduction au titre de l'aide visant les frais de scolarité

Objectif : Cette mesure procure une aide aux adultes qui suivent des cours de formation de base dans le cadre d'un programme de formation gouvernemental. (Budget de 2001)

Dans le calcul de son revenu imposable, un particulier peut déduire le montant de l'aide reçue au titre des frais de scolarité liés à la formation de base des adultes ou d'autres programmes qui ne donnent pas droit au crédit d'impôt pour études, pourvu que le montant de cette aide ait été inclus dans son revenu. Pour être admissible, l'aide aux frais de scolarité doit être fournie en vertu de :

- la partie II de la *Loi sur l'assurance-emploi* (ou d'un programme semblable offert par une province ou un territoire en vertu d'une entente sur le développement du marché du travail);
- d'un autre programme de formation relevant du ministre des Ressources humaines et du Développement des compétences, comme le Cadre multilatéral pour les ententes sur le marché du travail visant les personnes handicapées ou le Fonds d'intégration pour les personnes handicapées.

Cette mesure est rétroactive aux années d'imposition 1997 et suivantes.

Déduction pour outillage des apprentis mécaniciens de véhicules

Objectif : Cette mesure tient compte du fait que les apprentis mécaniciens de véhicules sont moins en mesure de payer l'impôt que les autres contribuables ayant le même revenu en raison de la proportion exceptionnelle de leur revenu que représente le coût des nouveaux outils qu'ils doivent fournir dans le cadre de leur emploi. (Budget de 2001; Budget de 2007)

Depuis 2002, un apprenti mécanicien de véhicules inscrit peut déduire le coût exceptionnel des outils neufs qu'il a acquis au cours d'une année d'imposition ou des trois derniers mois de l'année d'imposition précédente s'il en est à sa première année de stage. Pour les années d'imposition 2007 et suivantes, le coût exceptionnel des outils désigne l'excédent du coût des outils par rapport au plus élevé des montants suivants : soit la valeur combinée de la déduction pour outils des gens de métier (500 \$) et du crédit canadien pour emploi (1 051 \$ en 2010), soit 5 % du revenu du contribuable.

Crédit d'impôt pour études

Objectif : Cette mesure aide les étudiants en tenant compte des coûts autres que les frais de scolarité associés aux études à temps plein et à temps partiel. (Renseignements supplémentaires accompagnant le budget de 1972; Plan budgétaire de 1998)

Les étudiants qui sont inscrits à un programme d'études postsecondaires ou de formation professionnelle reconnu par le ministre des Ressources humaines et du Développement des compétences peuvent demander un crédit d'impôt à ce titre. On obtient la valeur du crédit pour études en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant mensuel relatif aux études. Ce montant est de 400 \$ par mois d'études pour les étudiants à temps plein et de 120 \$ par mois pour les étudiants à temps partiel.



Crédit d'impôt pour manuels

Objectif : Cette mesure fiscale tient davantage compte du coût des manuels achetés par les étudiants de niveau postsecondaire. (Budget de 2006)

Les étudiants qui sont inscrits à un programme d'études postsecondaires ou de formation professionnelle reconnu par le ministre des Ressources humaines et du Développement des compétences peuvent demander un crédit d'impôt au titre du coût des manuels scolaires. On obtient la valeur du crédit en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers à un montant mensuel. Ce montant est de 65 \$ par mois d'études pour les étudiants à temps plein et de 20 \$ par mois pour les étudiants à temps partiel.

Crédit d'impôt pour frais de scolarité

Objectif : Cette mesure procure un allègement d'impôt aux étudiants en tenant compte des coûts d'inscription à des programmes ou à des cours admissibles. (Discours du budget de 1960)

Un crédit d'impôt est prévu au titre des frais de scolarité des programmes d'études postsecondaires ou de formation professionnelle reconnus par le ministre des Ressources humaines et du Développement des compétences. Le crédit s'applique au total des frais de scolarité payés si ce total dépasse 100 \$, ainsi qu'à la plupart des frais auxiliaires obligatoires imposés par les établissements d'enseignement postsecondaire. Le taux du crédit correspond au taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers.

Transfert des crédits d'impôt pour études, manuels et frais de scolarité

Objectif : Cette mesure accroît l'aide fiscale disponible pour les études et tient compte des contributions importantes des personnes qui assurent le soutien des étudiants. (Réforme de l'impôt direct de 1987)

Les montants inutilisés des crédits d'impôt pour études, pour manuels et pour frais de scolarité peuvent être transférés à un conjoint, parent ou grand-parent assurant le soutien de l'étudiant. Le transfert maximal pour les trois montants est de 5 000 \$.

Report des crédits d'impôt pour études, manuels et frais de scolarité

Objectif : Jumelée à la disposition visant le transfert des crédits d'impôt pour études, pour manuels et pour frais de scolarité, cette mesure fait en sorte que les étudiants peuvent utiliser pleinement ces crédits, qu'ils soient à la charge de quelqu'un ou non. (Budget de 1997; Budget de 2006)

Depuis 1997, les étudiants peuvent reporter à toute autre année, pour réduire leur impôt futur à payer, les montants pour études, pour manuels et pour frais de scolarité qu'ils n'ont pas utilisés ni transférés à une personne qui assure leur soutien.



Exonération du revenu de bourses d'études, de perfectionnement et d'entretien

Objectif : Cette mesure encourage les Canadiens à vivre des expériences d'éducation exceptionnelles en fournissant une aide fiscale additionnelle aux étudiants. (Résumé de la législation sur la réforme fiscale de 1971; Budget de 2006; Budget de 2007)

De 1972 à 1999, la première tranche de 500 \$ du revenu provenant de bourses d'études, de perfectionnement et d'entretien était exonérée de l'impôt sur le revenu. Le budget de 2000 a prévu une exonération de 3 000 \$ relativement aux montants reçus à l'égard de l'inscription de l'étudiant à des programmes d'enseignement postsecondaire ou de formation professionnelle reconnue donnant droit au crédit d'impôt pour études. Le budget de 2006 a aboli le plafond de 3 000 \$ de manière à exonérer intégralement les bourses d'études, de perfectionnement et d'entretien que reçoivent les étudiants de niveau postsecondaire. Le budget de 2007 a élargi cette exonération intégrale aux bourses d'études, de perfectionnement et d'entretien des étudiants des niveaux primaire et secondaire.

Régimes enregistrés d'épargne-études

Objectif : L'aide fiscale offerte au titre des régimes d'épargne-études élargit l'accès aux études supérieures en incitant les Canadiens à épargner en prévision des études postsecondaires des enfants. (Budget de 1998)

Un contribuable peut contribuer à un régime enregistré d'épargne-études (REEE) au nom d'un bénéficiaire désigné (habituellement son enfant). Les cotisations versées dans un REEE ne sont pas déductibles, mais le revenu de placement de ces fonds n'est imposable qu'au moment où les fonds sont retirés aux fins des études du bénéficiaire. Ils sont alors imposables pour l'étudiant. Ce report de l'impôt constitue la dépense fiscale associée aux REEE. Le plafond cumulatif des cotisations au REEE est fixé à 50 000 \$ par bénéficiaire; il s'établissait à 42 000 \$ en 2007.

De plus, le gouvernement du Canada contribue à l'épargne dans les REEE en accordant une Subvention canadienne pour l'épargne-études (SCEE) de 20 % sur la première tranche de 2 500 \$ de cotisations de l'année pour chaque bénéficiaire, jusqu'à concurrence d'une subvention cumulative de 7 200 \$. Le budget de 2004 a instauré les Bons d'études canadiens, pour les enfants de familles à faible revenu, et une SCEE bonifiée pour les familles à revenu faible ou moyen. Même si les Bons et la SCEE ne représentent pas des dépenses fiscales, ils augmentent le coût de la dépense fiscale dans la mesure où ils favorisent un recours accru aux REEE.

Quand le bénéficiaire d'un REEE ne fait pas d'études supérieures, les cotisants peuvent retirer le revenu de placement de leur régime sous forme de paiement direct ou de transfert libre d'impôt dans un régime enregistré d'épargne-retraite (REER). Le revenu de placement reçu directement est assujéti à l'impôt ordinaire et à un impôt additionnel de 20 %, tandis que le montant transféré dans un REER est assujéti à la disponibilité de droits de cotisation à un REER.

Les estimations sont fondées sur les données et les projections fournies par le programme de la SCEE.



Crédit d'impôt pour intérêts payés sur les prêts aux étudiants

Objectif : Cette mesure tient compte des coûts de l'investissement dans les études supérieures et aide à alléger le fardeau des prêts aux étudiants. (Budget de 1998)

Un crédit d'impôt est prévu à l'égard des intérêts payés sur les prêts approuvés aux termes du Programme canadien de prêts aux étudiants et de programmes provinciaux semblables. Depuis l'année d'imposition 1998, il peut être demandé pour l'année dans laquelle le crédit est gagné ou les cinq années suivantes. On obtient la valeur du crédit en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers aux paiements d'intérêts.

Emploi

Crédit canadien pour emploi

Objectif : Cette mesure fiscale tient compte du fait que les employés peuvent engager des dépenses liées à leur travail. (Budget de 2006)

Le crédit canadien pour emploi est entré en vigueur le 1^{er} juillet 2006. On obtient la valeur du crédit en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au moins élevé des montants suivants : 1 051 \$ (en 2010) ou le revenu d'emploi du particulier pour l'année. Le montant maximum est indexé à l'inflation.

Déduction pour frais de garde d'enfants

Objectif : Cette disposition tient compte des coûts engagés par les parents seuls et les familles à deux revenus pour gagner un revenu d'entreprise ou d'emploi, poursuivre des études ou effectuer des travaux de recherche. (Budget de 1992; Budget de 1998)

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, étudier ou effectuer des recherches subventionnées. La déduction ne peut dépasser le moins élevé des montants suivants : soit la somme de 10 000 \$ par enfant admissible au crédit d'impôt pour personnes handicapées, 7 000 \$ par enfant âgé de moins de 7 ans, et 4 000 \$ par enfant âgé de 7 à 16 ans (ou de plus de 16 ans s'il a une déficience); soit les deux tiers du revenu gagné durant l'année (sauf pour les parents seuls aux études); soit le montant réel des frais de garde d'enfants engagés.

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 conjoint a une déficience, est alité ou dans un fauteuil roulant, est incarcéré ou est inscrit à temps plein à un établissement d'enseignement agréé.



Déduction au titre du revenu gagné par des militaires et des policiers participant à des missions internationales à risque élevé

Objectif : Cette mesure offre une reconnaissance spéciale au personnel militaire et aux membres de forces policières en mission opérationnelle internationale à risque élevé. (Budget de 2004)

Depuis l'année d'imposition 2004, les membres des Forces canadiennes ou de forces policières canadiennes prenant part à une mission opérationnelle assortie d'une prime de risque de niveau 3 ou supérieur ou à une mission prescrite assortie d'une prime de risque de niveau 2 (les niveaux de risque sont déterminés par le ministère de la Défense nationale) peuvent demander une déduction compensatoire au titre du revenu qu'ils ont gagné dans le cadre de la mission, dans la mesure où ce revenu d'emploi est inclus dans leur revenu. Le montant maximum de la déduction correspond au plus haut niveau de rémunération payable aux militaires du rang des Forces canadiennes au moment de la mission.

Les estimations sont fondées sur des données fournies par le ministère de la Défense nationale et la Gendarmerie royale du Canada concernant le nombre de personnes affectées à des missions admissibles et leur revenu moyen.

Déduction des prêts à la réinstallation

Objectif : Cette déduction a pour objet de faciliter la mobilité de la main-d'œuvre en permettant aux employeurs d'indemniser les employés qui doivent déménager et assumer des coûts plus élevés pour se loger au nouvel endroit. (Budget de 1985)

Une déduction compensatoire du revenu imposable est prévue au titre de l'avantage obtenu par un employé à l'égard d'un prêt à la réinstallation. Le montant de la déduction correspond à l'avantage des intérêts présumés sur la première tranche de 25 000 \$ d'un prêt à faible intérêt.

Déduction des autres frais liés à l'emploi

Objectif : Cette disposition fiscale tient compte du fait que certaines dépenses doivent être engagées pour gagner un revenu d'emploi.

Des frais particuliers relatifs à un emploi (p. ex., frais d'automobile, frais de repas et d'hébergement de certains employés du secteur des transports, frais juridiques pour recouvrer le salaire) sont déductibles du revenu d'emploi dans certaines circonstances.

Déduction pour dépenses d'outillage des gens de métier

Objectif : Cette mesure fiscale tient compte du coût exceptionnel des outils que doivent fournir les gens de métier pour exercer leur emploi. (Budget de 2006)

Cette déduction permet aux gens de métier de déduire le coût total des outils admissibles qu'ils ont acquis au cours d'une année d'imposition en sus du montant du crédit canadien pour emploi (1 051 \$ en 2010), à concurrence de 500 \$. Pour que le coût des outils soit admissible, l'employeur



doit attester que l'employé est tenu d'acquérir ces outils à titre de condition d'emploi et de s'en servir dans l'exercice de son métier. Cette mesure s'applique aux nouveaux outils acquis à compter du 2 mai 2006.

Déduction des cotisations syndicales et professionnelles

Objectif : Cette mesure fiscale tient compte de ces frais obligatoires relatifs à un emploi.

Les cotisations syndicales et professionnelles sont entièrement déductibles du revenu d'emploi.

Report de salaire – Congé sabbatique ou autre congé autorisé

Objectif : Cette disposition tient compte du fait que ces régimes ont pour objet principal de prévoir à l'avance les congés prolongés de nature sabbatique et non le report de l'impôt. (Budget de 1986)

Les employés peuvent avoir le droit de reporter une partie du salaire gagné dans le cadre d'un régime de congé autofinancé ou de congé sabbatique. Moyennant le respect de certaines conditions par les régimes, les montants reportés ne sont pas assujettis à l'impôt tant qu'ils ne sont pas reçus.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Déduction pour mesures de soutien aux handicapés

Objectif : Cette disposition tient compte des frais engagés par les contribuables handicapés pour couvrir le coût des mesures de soutien qu'ils requièrent pour gagner un revenu d'entreprise ou d'emploi, ou pour étudier. De cette manière, la disposition renforce l'équité du régime fiscal entre les travailleurs physiquement aptes et ceux qui défrayent des dépenses supplémentaires attribuables à une déficience. (Budget de 1989; Budget de 2000; Budget de 2004)

Avant 2004, les contribuables admissibles au crédit d'impôt pour personnes handicapées (CIPH) qui avaient besoin d'un préposé aux soins pour gagner un revenu d'emploi ou d'entreprise ou, après 2000, pour fréquenter une école secondaire ou un établissement d'enseignement agréé, pouvaient déduire le coût de ces soins grâce à la déduction pour frais de préposé aux soins. Dans le budget de 2004, cette déduction a été remplacée par une déduction plus générale pour mesures de soutien aux personnes handicapées, qui tient compte des frais de soins auxiliaires ainsi que des autres dépenses de soutien aux personnes handicapées engagées à des fins d'études ou d'emploi, sauf si elles ont été remboursées au moyen d'un paiement non imposable (p. ex., une indemnité d'assurance). Il n'est pas nécessaire d'avoir droit au CIPH pour pouvoir demander la déduction. Dans le cas d'un employé, la déduction est généralement limitée au montant payé au titre des dépenses admissibles, ou au revenu gagné s'il est inférieur à ce montant. Une limite semblable s'applique aux étudiants, à l'exception que ceux-ci peuvent demander la déduction à l'égard d'un revenu non gagné, sous réserve de conditions liées à la durée de leur programme d'études.

Les dépenses dont le remboursement est demandé aux fins de la déduction pour produits et services de soutien aux personnes handicapées ne peuvent être également inscrites aux fins du crédit d'impôt pour frais médicaux. Les personnes qui achètent des produits et services de soutien aux personnes handicapées à des fins autres qu'un emploi ou la poursuite des études peuvent quand même en déduire les coûts au moyen du crédit pour frais médicaux.



Régimes de prestations aux employés

Objectif : *Cette disposition améliore l'accès aux régimes de prestations aux employés. (Budget de 1979; Budget de 1986)*

Dans certaines circonstances, un employeur peut verser des cotisations à un « régime de prestations aux employés » au nom de ses employés. L'employé n'est pas tenu d'inclure dans son revenu les cotisations versées au régime ou le revenu de placement gagné dans le cadre du régime tant que ces montants n'ont pas été reçus. Les employeurs ne peuvent déduire leurs cotisations au régime tant qu'elles n'ont pas été distribuées aux employés.

Le traitement fiscal préférentiel prévu dans le cadre de ces régimes ne s'applique que dans certaines circonstances, lorsque le droit d'un employé de tirer un revenu aux termes d'un régime n'est pas encore pleinement acquis, ou lorsque le régime a pour objet principal de prévoir des incitatifs et non de reporter le paiement de l'impôt.

Puisque les cotisations aux régimes de prestations des employés peuvent être déduites par l'employeur pour l'année au cours de laquelle elles ont été incluses dans le revenu imposable de l'employé, seul le report de l'impôt sur le revenu de placement constitue une dépense fiscale.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Déduction pour option d'achat d'actions accordées aux employés

Objectif : *Cette mesure favorise la participation des employés à la propriété de l'entreprise où ils travaillent, et elle aide les entreprises à attirer et à maintenir en poste des employés hautement qualifiés. (Budget de 1977)*

Lorsque des particuliers acquièrent des actions d'une société aux termes d'un régime d'option d'achat d'actions des employés, ils sont réputés avoir reçu un avantage imposable de leur emploi correspondant à la différence entre la juste valeur marchande des actions au moment de leur acquisition et le montant qu'ils ont payé pour leur acquisition.

Si certaines conditions sont remplies, les particuliers peuvent déduire de leur revenu la moitié de l'avantage reçu au moyen de l'option d'achat d'actions, de sorte qu'ils bénéficient du même taux d'impôt effectif que l'investisseur qui obtient des gains en capital. La déduction est en général offerte à l'égard d'options d'achat d'actions ordinaires émises en faveur d'employés sans lien de dépendance lorsque le prix d'exercice de l'option est égal ou supérieur à la juste valeur marchande de l'action sous-jacente au moment de l'émission de l'option.



Déduction pour frais de déménagement

Objectif : Cette disposition facilite la mobilité de la main-d'œuvre en aidant les contribuables à profiter d'occasions d'emplois et d'affaires n'importe où au Canada. (Discours du budget de 1971; Budget de 1998)

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

La plupart des remboursements des frais de déménagement versés par l'employeur ne sont pas inclus dans le revenu du contribuable. Toutefois, dans la mesure où certains de ces remboursements sont inclus dans ce revenu, ils sont admissibles à une déduction compensatoire dont le montant ne peut dépasser les frais de déménagement à la charge du contribuable. Les estimations de cette dépense fiscale ne comprennent pas les remboursements non imposables reçus d'un employeur.

Non-imposition de certains avantages d'emploi non monétaires

Objectif : Ce traitement fiscal tient compte des importants coûts administratifs et d'observation qui seraient engagés pour l'imposition d'avantages non monétaires liés à un emploi.

Les avantages sociaux accordés à des employés par leur employeur ne sont pas imposés quand il n'est pas faisable, sur le plan administratif, d'en déterminer la valeur. Il s'agit notamment des rabais sur le prix de marchandises, de l'utilisation subventionnée d'installations récréatives offertes à tous les employés ainsi que des vêtements spéciaux.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Non-imposition des indemnités de grève

Objectif : Vu que la Cour suprême du Canada a statué qu'une indemnité de grève n'est pas un revenu tiré d'une source, cette indemnité n'est pas imposable. (Wally Fries c. Sa Majesté [(1990) 2 CTC 439] [90 DTC 6662])

Puisque les cotisations syndicales sont déductibles du revenu aux fins de l'impôt, la non-imposition des indemnités de grève est considérée comme une dépense fiscale.

Il n'existe pas de données sur le sujet.



Déductions pour les habitants de régions éloignées

Objectif : *Cet avantage fiscal aide à attirer la main-d'œuvre qualifiée dans les collectivités éloignées et du Nord. (Budget de 1986; Budget de 2008)*

Les particuliers vivant dans les régions canadiennes visées par règlement pendant une période déterminée peuvent se prévaloir des déductions pour les habitants de régions éloignées, à savoir une déduction pour résidence pouvant atteindre 16,50 \$ par jour et une déduction pour deux voyages par année payés par l'employeur et tous les déplacements payés par l'employeur pour des raisons médicales. Les résidents des zones nordiques ont droit aux déductions intégrales, tandis que ceux des zones intermédiaires ont droit à la moitié des déductions. En 2008, la déduction quotidienne maximale pour résidence a été majorée de 10 %, passant de 15 \$ à 16,50 \$.

Crédit pour emploi à l'étranger

Objectif : *Cette mesure favorise la compétitivité internationale des entreprises canadiennes exerçant certaines activités commerciales à l'étranger en prévoyant un traitement fiscal comparable à celui d'autres pays. (Budget de 1983)*

Les employés canadiens travaillant à l'étranger pendant plus de six mois dans le cadre de certains projets liés à l'exploitation de ressources naturelles ou à la réalisation de travaux de construction, d'installations, d'agriculture ou d'ingénierie peuvent se prévaloir d'un crédit d'impôt égal à l'impôt payable par ailleurs sur 80 % du revenu net provenant d'un emploi à l'étranger et imposable au Canada, à concurrence d'un revenu de 80 000 \$.

Montant non imposable pour les bénévoles de services d'urgence

Objectif : *Cette mesure aide les collectivités rurales et de petite taille, qui sont souvent incapables de se doter d'équipes d'urgence à temps plein et dépendent des services de bénévoles. (Budget de 1998)*

Les bénévoles des services d'urgence qui sont appelés à venir en aide lors d'urgences ou de catastrophes ont droit à une exonération pouvant atteindre 1 000 \$ au titre des sommes qu'ils ont touchées dans le cadre de ces activités bénévoles.

Prestation fiscale pour le revenu de travail

Objectif : *Cette disposition améliore l'incitation au travail pour les Canadiens à faible revenu et atténue les effets du piège de l'aide sociale. (Budget de 2007; Budget de 2009)*

La Prestation fiscale pour le revenu de travail (PFRT) est un crédit d'impôt remboursable qui s'ajoute aux gains des travailleurs à faible revenu pour les inciter à faire partie de la population active. De façon générale, la prestation est versée aux particuliers de 19 ans et plus qui ne poursuivent pas d'études à temps plein.

Lorsqu'elle a été instaurée en 2007, la PFRT consistait en un crédit d'impôt remboursable équivalant à 20 % du revenu gagné en sus de 3 000 \$, jusqu'à concurrence de 500 \$ pour les célibataires sans personne à charge et de 1 000 \$ pour les familles (couples et parents seuls). Le budget de 2009 a dans les faits doublé l'allègement fiscal découlant de la PFRT à compter de l'année d'imposition 2009.



La PFRT bonifiée procure jusqu'à concurrence de 925 \$ par année aux célibataires et jusqu'à concurrence de 1 680 \$ par année aux couples et parents seuls. Les personnes admissibles au crédit d'impôt pour personnes handicapées peuvent recevoir un supplément de la PFRT pouvant atteindre 462 \$.

Les provinces et les territoires peuvent proposer des modifications spécifiques aux modalités de la PFRT, sous réserve de certaines conditions, dont la neutralité au chapitre du coût. Ces conditions sont indiquées dans les budgets de 2007 et de 2009. Pour l'année d'imposition 2009, le Québec, la Colombie-Britannique, l'Alberta et le Nunavut avaient adopté leurs propres modalités de la PFRT.

Famille

Crédit d'impôt pour frais d'adoption

Objectif : Cette disposition fiscale permet de tenir compte des coûts particuliers engagés par les parents qui décident d'adopter un enfant. (Budget de 2005)

Le crédit d'impôt pour frais d'adoption tient compte des coûts exceptionnels que les parents adoptifs assument relativement à leur décision d'adopter un enfant. Les parents adoptifs peuvent déduire un éventail de dépenses admissibles, notamment des frais d'agence d'adoption, des frais juridiques ainsi que des frais de déplacement et de subsistance pour eux-mêmes et pour l'enfant. Ces dépenses peuvent être engagées pour des adoptions nationales ou internationales.

La valeur du crédit d'impôt pour frais d'adoption s'obtient en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers aux frais admissibles au titre de l'adoption finalisée d'un enfant de moins de 18 ans. Pour l'année d'imposition 2010, le plafond des frais d'adoption admissibles s'établit à 10 975 \$ par enfant. Ce plafond est indexé à l'inflation.

Crédit aux aidants naturels

Objectif : Cette disposition tient compte du fait que les personnes qui prennent soin à domicile d'un proche âgé ou handicapé n'ont pas la même capacité de payer l'impôt que d'autres contribuables touchant un revenu semblable. (Budget de 1998)

Le crédit pour les aidants naturels procure un allègement fiscal aux personnes qui prennent soin d'un parent ou d'un grand-parent âgé de 65 ans ou plus, ou d'un proche adulte à charge ayant une déficience, y compris un enfant ou un petit-enfant de 18 ans ou plus, un frère, une sœur, une tante, un oncle, une nièce ou un neveu vivant sous leur toit. Le montant que l'aidant naturel peut demander dépend du revenu net de la personne à charge.

La valeur du crédit aux aidants naturels s'obtient en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant par personne à charge admissible (4 223 \$ en 2010). Le crédit diminue quand le revenu net de la personne à charge dépasse 14 422 \$ (en 2010); il est réduit à zéro quand son revenu atteint 18 645 \$ (en 2010). Le montant du crédit et le seuil de revenu à partir duquel le crédit commence à diminuer sont indexés à l'inflation.



Crédit d'impôt pour enfants

Objectif : Pour alléger le fardeau fiscal des familles ayant des enfants. (Budget de 2007)

Le crédit d'impôt non remboursable pour enfants est fondé sur un montant (2 101 \$ en 2010) pour chaque enfant âgé de moins de 18 ans à la fin de l'année d'imposition. Ce montant est indexé à l'inflation. La valeur du crédit pour enfants s'obtient en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant, ce qui représente un allègement pouvant atteindre 315 \$ par enfant en 2010.

Un seul des parents de l'enfant peut demander le crédit à l'égard d'une personne à charge admissible pour une année donnée, et la fraction inutilisée du crédit peut être transférée à l'époux ou au conjoint de fait.

Report des gains en capital au moyen de transferts à un conjoint, à une fiducie au profit du conjoint ou à une fiducie familiale

Objectif : Ce mécanisme tient compte du fait qu'il ne convient pas toujours de considérer un transfert d'éléments d'actif entre conjoints comme une disposition aux fins de l'impôt et confère donc aux familles une certaine latitude pour structurer l'ensemble de leurs actifs. (Discours du budget de 1971; Budget de 1995)

Lorsque des biens sont transférés à une autre personne, 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. Toutefois, si la personne transfère une immobilisation à un conjoint, à une fiducie au profit du conjoint ou à une fiducie familiale, l'immobilisation est réputée avoir été aliénée par le particulier à son prix de base rajusté (ou à la fraction non amortie du coût en capital dans le cas des biens amortissables) et avoir été acquise par le conjoint ou la fiducie pour un montant égal à ces montants réputés. Ce traitement permet de fait de reporter le gain en capital imposable jusqu'à la disposition du bien par le conjoint ou jusqu'au décès du conjoint ayant bénéficié du transfert.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Crédit pour personne à charge ayant une déficience

Objectif : Cette mesure tient compte du fait qu'un contribuable qui assure le soutien d'un adulte atteint d'une déficience mentale ou physique est moins en mesure de payer l'impôt qu'un contribuable touchant le même revenu et n'ayant pas une telle personne à sa charge. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, 1966)

Le crédit pour personnes à charge ayant une déficience procure un allègement fiscal aux particuliers qui s'occupent d'un proche adulte ayant une déficience. Plus précisément, ce crédit peut être demandé par les contribuables ayant la charge d'un enfant ou d'un petit-enfant âgé de 18 ans ou plus, d'un parent, d'un grand-parent, d'un frère, d'une sœur, d'une tante, d'un oncle, d'une nièce ou d'un neveu en raison d'une déficience mentale ou physique.

Le montant que le contribuable assurant le soutien peut demander dépend du revenu net de la personne à charge. La valeur du crédit d'impôt s'obtient en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant pour personnes à charge ayant une déficience (4 223 \$ en



2010). Le crédit est réduit quand le revenu net de la personne à charge dépasse 5 992 \$ (en 2010), et il passe à zéro quand son revenu atteint 10 215 \$ (en 2010). Le montant du crédit et le seuil de revenu à partir duquel le crédit commence à diminuer sont indexés à l'inflation.

Crédit pour époux ou conjoint de fait

Objectif : Ce crédit tient compte du fait qu'un contribuable dont l'époux ou le conjoint de fait touche un revenu modeste ou nul est moins en mesure de payer l'impôt qu'un contribuable célibataire touchant le même revenu. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, 1966)

Le contribuable qui assure le soutien d'un époux ou d'un conjoint de fait a droit à un crédit d'impôt non remboursable, dont la valeur s'obtient en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant pour époux ou conjoint de fait. Ce montant s'établit à 10 382 \$ en 2010; il est indexé à l'inflation. Le crédit est réduit d'autant par le revenu net de l'époux ou du conjoint de fait.

Crédit pour personne à charge admissible

Objectif : Ce crédit tient compte du fait qu'un contribuable qui n'a pas d'époux ou de conjoint de fait, mais qui assure le soutien d'un jeune enfant, d'un parent, d'un grand-parent ou d'un autre proche à charge en raison d'une déficience mentale ou physique est moins en mesure de payer l'impôt qu'un contribuable touchant le même revenu et n'ayant pas de telles personnes à charge. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, 1966)

Un contribuable sans époux ni conjoint de fait peut demander un crédit d'impôt équivalant au crédit pour conjoint à l'égard d'un enfant à charge de moins de 18 ans, d'un parent, d'un grand-parent ou d'un autre proche qui est entièrement à sa charge en raison d'une déficience mentale ou physique. On obtient la valeur du crédit en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant pour personne à charge admissible. En 2010, ce montant est de 10 382 \$, et le crédit est réduit d'autant par le revenu net de la personne à charge. Le montant est indexé à l'inflation.

Inclusion de la Prestation universelle pour la garde d'enfants dans le revenu d'une personne à charge admissible

Objectif : Cette disposition vise à ce que le traitement fiscal des montants de la Prestation universelle pour la garde d'enfants s'appliquant aux parents seuls soit comparable à celui s'appliquant aux familles biparentales à revenu unique ayant le même revenu. (Budget de 2010)

La Prestation universelle pour la garde d'enfants (PUGE), instaurée dans le budget de 2006, procure aux familles la somme de 100 \$ par mois pour chaque enfant de moins de 6 ans. Dans le cas des familles biparentales, cette prestation est incluse dans le revenu de l'époux ou du conjoint de fait dont le revenu est le moins élevé, tandis que dans le cas des familles monoparentales, elle est habituellement incluse dans le revenu du chef de famille et imposée au taux marginal d'imposition applicable.

Le budget de 2010 a offert aux parents seuls le choix d'inclure le montant total de la PUGE reçue pour tous leurs enfants dans leur revenu ou dans celui de la personne à charge à l'égard de laquelle le crédit pour personne à charge admissible est demandé. Dans la plupart des cas, la personne à charge



ne serait pas assujettie à l'impôt. Si le parent seul ne peut demander le crédit pour personne à charge admissible, il peut choisir d'inclure le montant total de la PUGE dans le revenu de l'un des enfants à l'égard duquel cette prestation est versée.

Agriculture et pêche

Exonération cumulative des gains en capital sur les biens agricoles ou de pêche

Objectif : Cette mesure favorise l'investissement dans l'aménagement d'exploitations agricoles et de pêche productives et permet aux propriétaires de ces exploitations d'accumuler un capital en prévision de leur retraite. (Documents budgétaires de 1985; L'exonération cumulative des gains en capital – Une évaluation, ministère des Finances, 1995; Budget de 2006; Budget de 2007)

Une exonération cumulative de 750 000 \$ est prévue au titre des gains en capital provenant de la disposition de biens agricoles ou de pêche admissibles. Ces derniers sont des biens utilisés dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise agricole ou de pêche, et ils incluent les biens immobiliers (p. ex., terres et bâtiments), les navires de pêche, les actions du capital-actions d'entreprises agricoles familiales ou d'entreprises de pêche familiales d'un particulier ou de son conjoint, une participation dans une société de personnes agricole familiale ou une société de personnes de pêche familiale d'un particulier ou de son conjoint, et les immobilisations admissibles (p. ex., les quotas laitiers et de pêche).

Le plafond de 750 000 \$ est réduit dans la mesure où l'exonération des gains en capital, y compris l'exonération cumulative de base de 100 000 \$ des gains en capital qui a été abolie en 1994 et l'exonération cumulative de 750 000 \$ des gains en capital sur les actions de petites entreprises, a été utilisée au cours d'années antérieures. De plus, l'exonération ne peut être demandée que si les gains sont supérieurs aux pertes cumulatives nettes sur placements subies après 1987. Le budget de 2006 a élargi le champ d'application de l'exonération cumulative des gains en capital aux biens de pêche admissibles (à compter du 2 mai 2006), et le budget de 2007 a porté le plafond de l'exonération de 500 000 \$ à 750 000 \$ (à compter du 19 mars 2007).

Méthode de la comptabilité de caisse

Objectif : Ce mécanisme tient compte du fait que l'obligation pour tous les agriculteurs et pêcheurs de déclarer leurs revenus suivant la méthode de la comptabilité d'exercice pourrait entraîner des problèmes sur le plan comptable et celui des liquidités. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 4, 1966; Propositions de réforme fiscale, 1969)

Dans le régime fiscal de référence, le revenu devient imposable lorsqu'il est réalisé, et les dépenses sont déductibles au cours de la période pendant laquelle le revenu connexe est déclaré. Les particuliers qui pratiquent l'agriculture ou la pêche peuvent toutefois choisir d'inclure leurs revenus lorsqu'ils sont perçus, plutôt que lorsqu'ils sont gagnés, et de déduire leurs dépenses lorsqu'elles sont payées plutôt que lorsque les revenus correspondants sont déclarés. Cette mesure permet aux agriculteurs et aux pêcheurs d'assurer une meilleure concordance entre leurs encaissements et décaissements, ce qui leur permet de reporter le paiement de l'impôt sur le revenu réalisé qui n'a pas encore été reçu.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Une mesure parallèle s'applique aux sociétés agricoles et de pêche.



Report des gains en capital sur les entreprises agricoles ou de pêche familiales transmises entre générations

Objectif : Cette mesure assure la continuité de la gestion des entreprises agricoles familiales ou des entreprises de pêche familiales au Canada en permettant de reporter l'impôt sur les biens utilisés principalement dans le cadre d'une entreprise agricole ou de pêche familiale qui sont transmis entre générations. (Renseignements supplémentaires accompagnant le budget de 1973; Budget de 2006)

Habituellement, les biens vendus ou donnés aux enfants, aux petits-enfants ou aux 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 entre générations de certains biens agricoles ou de pêche (c.-à-d., les terres, les biens amortissables incluant les bâtiments, et les immobilisations admissibles telles que les quotas) et d'actions dans une société agricole familiale ou une société de pêche familiale ou d'une participation dans une telle société ne sont assujettis à l'impôt que lorsque les biens sont cédés à une personne sans lien de dépendance, si le bien agricole ou de pêche demeure principalement utilisé dans le cadre de l'exploitation d'une société agricole ou de pêche. Le budget de 2006 a élargi cette mesure de manière à ce qu'elle englobe les biens de pêche admissibles à compter du 2 mai 2006.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Report des gains en capital sur les terres à bois commerciales transmises entre générations

Objectif : Cette mesure vise à faciliter le transfert entre générations des terres à bois commerciales qui sont des entreprises agricoles. (Budget de 2001)

Les gains en capital imposables sur le transfert entre générations d'un bien agricole au Canada peuvent être reportés, ou faire l'objet d'un roulement, si le bien était principalement utilisé dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise agricole à laquelle le contribuable ou un membre de sa famille participe activement de façon régulière et continue.

L'exploitation d'une terre à bois commerciale peut, dans certains cas, constituer une entreprise agricole. Cependant, les dispositions concernant les roulements entre générations ne s'appliquent généralement pas aux terres à bois commerciales parce que, outre la surveillance, la gestion de la terre peut ne pas exiger une activité périodique et continue. Ainsi, bon nombre de propriétaires de terres à bois commerciales sont actuellement assujettis à l'impôt sur le revenu s'appliquant au transfert entre générations de leur terre à bois. Cette situation peut nuire à la saine gestion de la ressource si le bois est coupé prématurément pour permettre au propriétaire de payer l'impôt.

Si le critère de l'activité périodique et continue énoncé dans les règles actuelles régissant les roulements ne peut être respecté, un autre critère peut être utilisé dans le cas de l'exploitation d'une terre à bois commerciale. Ce critère permet le roulement des gains au transfert entre générations lorsque les conditions énoncées dans les règles actuelles de roulement sont par ailleurs respectées et que le cédant ou un membre de sa famille participe activement à la gestion de la terre à bois, dans la mesure requise par un plan de gestion forestière visé par règlement.

Il n'existe pas de données sur le sujet.



Report du revenu lié à l'abattage de bétail

Objectif : Cette disposition vise à accorder aux agriculteurs utilisant la méthode de comptabilité de caisse un délai suffisant pour reconstituer les troupeaux dont l'abattage a été ordonné conformément à la loi, sans leur imposer un fardeau fiscal pour l'année au cours de laquelle le bétail a été abattu. (Budget de 1976)

Les contribuables peuvent, à leur discrétion, reporter à l'année d'imposition suivante la totalité ou une partie du revenu qu'ils ont reçu en contrepartie de l'abattage de bétail ordonné conformément à la loi.

Les estimations s'appuient sur des données fournies par Statistique Canada.

Une mesure parallèle s'applique aux sociétés agricoles.

Report de revenu tiré de la vente de bétail lors d'années de sécheresse, d'inondation ou d'humidité excessive

Objectif : Cette disposition laisse aux agriculteurs suffisamment de temps pour reconstituer leurs troupeaux d'animaux reproducteurs quand une partie ou la totalité du bétail doit être vendue en raison d'une sécheresse, d'inondation ou de conditions d'humidité excessive. (Communiqué du 30 juin 1988; Communiqué du 5 mars 2009)

Les contribuables peuvent reporter la constatation d'une partie du revenu obtenu à la vente d'animaux reproducteurs dans des régions visées par règlement qui ont été touchées par une sécheresse, une inondation ou des conditions d'humidité excessive. Ce revenu reporté doit être constaté à l'année d'imposition suivant l'échéance de la désignation par règlement de la région. Avant 2008, cette mesure s'appliquait uniquement au cas où l'agriculteur exerçait ses activités dans une région frappée de sécheresse visée par règlement. Le gouvernement a élargi le champ d'application de cette mesure en mars 2009 afin qu'elle s'applique également dans les cas où ces activités sont exercées dans une région frappée d'inondation ou de conditions d'humidité excessive. Cette modification s'applique à compter de l'année d'imposition 2008.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Une mesure parallèle s'applique aux sociétés agricoles.

Report du revenu tiré des ventes de grain au moyen de bons d'achat au comptant

Objectif : En autorisant le report du revenu tiré de la vente de grains, cette mesure facilite la livraison ordonnée des grains aux éleveurs, permettant ainsi au Canada de respecter ses engagements en matière d'exportation de grains. (Documents budgétaires de 1974)

Les agriculteurs peuvent faire des livraisons de grain pour lesquelles ils reçoivent en contrepartie un bon de paiement au comptant qui n'est encaissé que l'année suivante. Dans le régime fiscal de référence, la valeur de ces bons de paiement serait incluse dans le revenu de l'année où les bons sont reçus. Cette mesure permet toutefois à l'agriculteur d'inclure la valeur de bons de paiement au comptant dans son revenu de l'année suivant leur réception, si ces bons sont échangés contre leur valeur nominale. L'agriculteur peut donc reporter l'impôt exigible sur la vente de grain à l'année suivant celle où il a reçu le bon de paiement au comptant correspondant.



Puisque l'estimation des dépenses fiscales repose sur les mouvements de trésorerie, une augmentation du solde des bons non encaissés constitue un revenu supplémentaire reporté et donne lieu à une estimation positive de la dépense fiscale. Une baisse de ce solde signifie que le revenu reporté a diminué et donne lieu à une dépense fiscale négative.

L'estimation de cette dépense fiscale repose sur des données fournies par Statistique Canada. Les projections sont établies à partir d'un taux de croissance historique moyen.

Une mesure parallèle s'applique aux sociétés agricoles.

Report au moyen de la réserve de 10 ans pour gains en capital

Objectif : *Tout en limitant les occasions de report d'impôt, cette disposition tient compte du fait que, lorsque le versement du produit de la vente d'un bien est échelonné, l'imposition intégrale du gain en capital dès l'année de la vente pourrait entraîner de graves problèmes de liquidités pour les contribuables. La prolongation à 10 ans de la période de réserve habituelle de 5 ans s'appliquant aux gains en capital tirés de la vente de biens agricoles ou de pêche à un enfant facilite le transfert intergénérationnel de ces biens. (Notes explicatives afférentes à un projet de loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu, décembre 1982; Budget de 2006)*

En général, quand un particulier vend une immobilisation, le paiement complet est reçu au moment de la vente. Dans certains cas toutefois, le particulier peut recevoir des parties du paiement pendant un certain nombre d'années. Dans ces circonstances, le contribuable peut reporter prospectivement une partie du gain en capital et de l'impôt exigible sur ce gain. Pour la plupart des immobilisations, 20 % du gain en capital tiré de la vente doit être inclus chaque année dans les gains en capital imposables (voir le poste « Report au moyen de la réserve de cinq ans pour gains en capital » dans la section « Entreprises et placements »). Toutefois, s'il s'agit de la vente d'un bien agricole ou de pêche à un enfant, à un petit-enfant ou à un arrière-petit-enfant, seulement 10 % du gain en capital doit être inclus dans le revenu chaque année. Le champ d'application de cette mesure a été élargi afin d'inclure les biens de pêche admissibles à compter du 2 mai 2006.

Une mesure semblable vise les cas où un contribuable cède des actions de petites entreprises à un enfant, à un petit-enfant ou à un arrière-petit-enfant (voir la section « Petites entreprises »).

Dispense d'acomptes trimestriels

Objectif : *Cette mesure permet d'uniformiser le régime fiscal pour les agriculteurs qui déclarent leur revenu selon la méthode de la comptabilité de caisse. (Discours du budget de 1943)*

Les contribuables qui tirent un revenu d'une entreprise doivent en général 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.



Agri-investissement (compte d'épargne agricole)

Objectif : *Agri-investissement appuie les agriculteurs en offrant un mécanisme de stabilisation du revenu qui leur permet de gérer le risque d'entreprise lié aux maladies des animaux et des plantes ou aux conditions météorologiques extrêmes. (Budget de 2007)*

Agri-investissement désigne un compte d'épargne de producteur qui procure aux agriculteurs une couverture souple en cas de légères diminutions du revenu (première tranche de 15 % du revenu) et appuie les investissements visant à atténuer le risque ou à accroître le revenu provenant du marché. Il remplace la composante de stabilisation du Programme canadien de stabilisation du revenu agricole, qui n'avait aucune incidence fiscale et qui avait remplacé le compte de stabilisation du revenu net (le document *Dépenses fiscales : Notes afférentes aux estimations et projections* de 2004 présente des renseignements sur le compte de stabilisation du revenu net).

En général, les producteurs peuvent déposer chaque année des sommes dans un compte Agri-investissement à l'égard desquelles ils reçoivent une contribution de contrepartie des gouvernements fédéral et provinciaux. Le revenu d'intérêt généré dans le compte ainsi que les contributions des gouvernements fédéral et provinciaux ne sont imposables que l'année où les fonds sont retirés du compte. La dépense fiscale annuelle comporte donc deux composantes à effet contraire : (i) le report de l'impôt fédéral sur le revenu d'intérêt généré dans les comptes (intérêts sur les contributions des gouvernements et sur les sommes déposées par les producteurs) pendant l'année visée, et (ii) l'inclusion dans le revenu des retraits effectués pendant l'année. Les estimations présentées sont établies selon la méthode de la trésorerie courante, c'est-à-dire qu'elles évaluent l'incidence nette de ces deux composantes sur les revenus au cours de chacune des années étudiées.

Une mesure parallèle s'applique aux sociétés agricoles.

Souplesse dans la comptabilisation de l'inventaire

Objectif : *Cette mesure permet aux agriculteurs utilisant la méthode de comptabilité de caisse d'éviter de générer des pertes qui seraient assujetties à la période limite de report prospectif. (Budget de 1973)*

La méthode de la comptabilité de caisse peut donner lieu à des pertes autres qu'en capital qui ne correspondent pas aux pertes réelles qui seraient constatées selon la méthode de comptabilité d'exercice. Ce résultat découle du fait qu'il n'y a pas nécessairement concordance entre les revenus et les dépenses dans la comptabilité de caisse. En raison des limites relatives aux reports prospectifs et rétrospectifs (c.-à-d., 20 ans prospectivement et 3 ans rétrospectivement), il est possible que les agriculteurs utilisant la méthode de comptabilité de caisse ne puissent pas déduire certaines pertes de leur revenu imposable. Un redressement obligatoire de l'inventaire et un redressement facultatif de l'inventaire sont permis afin d'atténuer ce problème.

La valeur de la dépense fiscale correspond à la réduction d'impôt liée aux pertes qui, autrement, auraient été assujetties aux périodes limites de report.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Une mesure parallèle s'applique aux sociétés agricoles.



Accords de financement fédéraux-provinciaux

Crédit d'impôt sur les opérations forestières

Voir la description au chapitre 3.

Abattement d'impôt du Québec

Objectif : Cette disposition tient compte du fait que la province de Québec a choisi de percevoir une partie de la contribution fédérale à divers programmes sous forme d'un abattement d'impôt. (Loi sur la réforme des arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces, 1964; Partie VI de la Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces)

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. À l'époque, le Québec a été la seule province à choisir un tel arrangement, qui a donné lieu à un abattement de 16,5 points de pourcentage de l'impôt fédéral de base pour les résidents de cette province. Ce taux correspond à la somme d'abattements d'impôt sur le revenu des particuliers de 13,5 points de pourcentage à titre de paiement de remplacement pour programmes permanents et de 3 points de pourcentage au titre de l'ancien programme des allocations aux jeunes.

Transfert de points d'impôt aux provinces

Objectif : Le transfert de points d'impôt aide les provinces à offrir des services dans les domaines de la santé, de l'éducation postsecondaire, de l'aide sociale et des services sociaux, notamment le développement de la petite enfance, les services éducatifs pour la petite enfance et les services de garde d'enfants. (Partie V de la Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces)

En 1967, le gouvernement fédéral a transféré à toutes les provinces 4 points d'impôt sur le revenu des particuliers en remplacement de certains transferts directs en espèces dans le cadre du programme d'enseignement postsecondaire à frais partagés.

Après la réforme de l'impôt sur le revenu de 1972, les points d'impôt transférés représentaient 4,357 points d'impôt sur le revenu des particuliers. En 1977, 9 143 points additionnels d'impôt sur le revenu des particuliers ont été accordés aux provinces au titre de l'enseignement postsecondaire, de l'assurance-hospitalisation et de l'assurance-médicaments. Les estimations présentées visent uniquement les points d'impôt sur le revenu des particuliers qui ont été transférés.

Entreprises et placements

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

Objectif : Cette exonération a été instaurée pour minimiser et simplifier les exigences administratives entourant les opérations de change de faible envergure.

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.



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

Objectif : Cette exonération a été instaurée pour minimiser et simplifier les exigences administratives entourant l'acquisition et la disposition de biens à usage personnel. (Résumé de la législation sur la réforme fiscale de 1971)

Les biens à usage personnel sont essentiellement détenus pour l'usage et l'agrément du propriétaire au lieu de constituer un placement. Lors du calcul du gain en capital réalisé sur des biens à usage personnel, il n'est pas nécessaire de déclarer un gain en capital si le produit de la disposition est inférieur à 1 000 \$. Si le produit excède ce montant, le prix de base rajusté est réputé être d'au moins 1 000 \$, ce qui a pour effet de réduire le gain en capital dans les cas où le prix de base rajusté véritable est inférieur à ce montant.

Le budget de 2000 prévoyait des règles pour que la valeur minimale de 1 000 \$ attribuée au prix de base rajusté et au produit de la disposition d'un bien à usage personnel ne s'applique pas si le bien a été acquis après le 27 février 2000 dans le cadre d'un arrangement prévoyant que le bien fera l'objet d'un don de bienfaisance.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Déduction pour amortissement accéléré

Voir la description au chapitre 3.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Déduction des frais financiers engagés pour gagner un revenu

Objectif : Cette disposition tient compte 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.

Report au moyen de la méthode de comptabilité fondée sur la facturation des professionnels

Objectif : Ce mécanisme tient compte de la difficulté inhérente à l'évaluation du temps non facturé et des travaux en cours. (Résumé de la législation sur la réforme fiscale de 1971)

En comptabilité d'exercice, les charges doivent correspondre aux revenus 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. Selon cette dernière méthode, les coûts des travaux en cours peuvent être déduits à mesure qu'ils sont engagés alors que les revenus correspondants ne sont intégrés au revenu qu'au moment où la facture est payée ou devient une somme à recevoir, ce qui donne lieu à un report d'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.



Report au moyen de la réserve de cinq ans pour gains en capital

Objectif : *Tout en limitant les occasions de report d'impôt, cette disposition tient compte du fait que, lorsque le versement du produit de la vente d'un bien est échelonné, l'imposition intégrale du gain en capital dès l'année de la vente pourrait entraîner de graves problèmes de liquidités pour les contribuables. (Notes explicatives accompagnant le projet de loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu, décembre 1982)*

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

Crédits d'impôt à l'investissement

Voir la description au chapitre 3.

Le crédit d'impôt à l'investissement offert aux investisseurs dans des sociétés se livrant à l'exploration de ressources minières est décrit à la rubrique « Crédit d'impôt pour exploration minière à l'intention des investisseurs dans des actions accréditives ».

Déductions pour actions accréditives

Objectif : *Les actions accréditives constituent un mécanisme de financement destiné à aider les sociétés des secteurs minier, pétrolier, gazier et de l'énergie renouvelable à mobiliser les capitaux nécessaires afin d'engager des frais d'exploration, d'aménagement et de démarrage admissibles. (Amélioration de l'imposition du revenu du secteur des ressources naturelles au Canada, 3 mars 2003)*

Les actions accréditives désignent un mécanisme d'abri fiscal autorisé qui permet à une société de transférer certaines déductions d'impôt inutilisées à des investisseurs en actions. En plus d'obtenir une participation au capital de la société émettrice, l'acquéreur d'une action accréditive peut se prévaloir de déductions au titre des frais d'exploration au Canada, des frais d'aménagement au Canada et des frais liés aux énergies renouvelables et à l'économie d'énergie au Canada qui lui sont transférés par la société. Les investisseurs sont prêts à payer davantage pour ces actions que pour des actions ordinaires en raison des déductions pour actions accréditives auxquelles elles donnent droit. Les actions accréditives sont habituellement émises par des sociétés qui ne sont pas imposables et qui ne peuvent donc pas utiliser immédiatement les déductions elles-mêmes.

La valeur des dépenses fiscales associées aux actions accréditives correspond au montant net de deux composantes sous-jacentes : une dépense fiscale directe (habituellement positive) associée au transfert de dépenses déductibles de la société émettrice à l'investisseur, qui est compensée en partie par un gain de revenu additionnel pour le gouvernement lorsque les actions accréditives sont vendues.

La dépense fiscale directement associée aux actions accréditives correspond à la différence entre le coût fiscal des déductions pour actions accréditives demandées par l'investisseur et le montant des déductions auxquelles la société émettrice renonce. Une dépense fiscale survient dans la mesure où : (i) l'investisseur se prévaut de la déduction avant que la société ne l'aurait fait (en fait, dans bien des cas, la société n'aurait jamais pu utiliser la déduction); ou (ii) si le taux d'imposition du revenu de l'investisseur, dans le cas d'un particulier, est supérieur à celui de la société.



Les estimations représentent une limite supérieure de la valeur de la dépense fiscale directe puisque l'on suppose en fait que les sociétés émettrices n'auraient jamais été en mesure de déduire les dépenses transférées. Si ces dernières avaient pu être transférées, la dépense fiscale aurait été plus modeste qu'indiqué dans les présentes estimations. On ne dispose toutefois pas de données permettant de déterminer quand, ni même si, la société émettrice aurait par ailleurs déduit les dépenses. Les données montrent qu'au cours de l'année d'imposition 2007, 97 % des dépenses transférées à des investisseurs aux termes d'une convention d'émission d'actions accréditives provenaient de sociétés qui n'étaient pas imposables cette année-là et qui n'étaient donc pas en mesure de déduire immédiatement les dépenses⁵.

Les estimations des dépenses fiscales publiées dans les rapports Dépenses fiscales et évaluations pour 2008 et 2009 représentaient également des limites supérieures estimatives, puisqu'elles ne tenaient pas compte du fait que ces dépenses étaient compensées en partie par le revenu fiscal additionnel découlant de la disposition des actions accréditives, relativement au prix de base réputé nul de ces actions. Le rapport de 2010 contient une estimation qui tient compte de ce gain compensateur.

Une action accréditive est réputée avoir un prix de base nul aux fins de l'impôt parce que l'actionnaire a demandé une déduction pour actions accréditives dont le montant peut atteindre le prix intégral de l'action. En raison du prix de base nul, le gain réalisé à la vente de l'action correspond à la valeur intégrale de l'action au moment de la vente plutôt qu'à la variation de sa valeur depuis son acquisition. Il en résulte que l'actionnaire réalisera un gain plus grand à la disposition d'une action accréditive qu'à la disposition d'une action ordinaire. Pour la plupart des contribuables, il s'agira d'un gain en capital dont seulement la moitié est imposable. Le revenu fiscal du gouvernement qui est associé à cette partie additionnelle du gain⁶ vient compenser en partie le coût fiscal de l'action accréditive. Toutefois, en ce qui concerne l'échéancier, le gain pourrait n'être réalisé que quelques années après la déduction pour actions accréditives, selon la durée de conservation de l'action.

Comme c'est le cas pour la plupart des dépenses fiscales, ces estimations sont établies au moyen de la comptabilité fondée sur les mouvements de trésorerie actuels et non selon la valeur actualisée nette. Autrement dit, pour une année donnée, la dépense fiscale correspond à la différence entre le montant de la dépense fiscale estimative associée aux déductions pour actions accréditives demandées par les investisseurs pour l'année d'émission et le revenu additionnel estimatif associé au prix de base nul des actions accréditives vendues par les investisseurs pendant la même année.

Les estimations ont trait au coût fiscal de la déduction, par des particuliers, de dépenses qui leur sont transférées aux termes d'une convention d'émission d'actions accréditives. Un poste parallèle au titre des dépenses pour actions accréditives transférées à des sociétés investisseuses figure au chapitre 3.

⁵ Il se peut que de nombreuses petites sociétés d'exploration au Canada, principalement dans le secteur minier, ne deviennent jamais des entités imposables. Dans les modèles opérationnels courants, à la découverte d'une ressource naturelle exploitable, cette dernière est vendue à une grande société (ou un groupe) comptant plus d'expérience en matière de mise en valeur et d'exploitation de projets d'extraction.

⁶ Le revenu additionnel correspond à la différence entre le prix de base nul et le prix que la société aurait pu obtenir à l'émission d'actions ordinaires régulières.



Crédit d'impôt pour les investissements dans des transactions accréditatives d'exploration minière

Objectif : Cette disposition temporaire aide les entreprises à obtenir des fonds pour l'exploration minière en offrant une mesure incitative aux particuliers qui investissent dans des actions accréditatives émises pour financer ces activités d'exploration. (Budget de 2010)

Les actions accréditatives facilitent le financement de l'exploration minière en autorisant les sociétés à transférer les déductions fiscales inutilisées à des investisseurs. Ce crédit d'impôt à l'investissement est temporairement offert aux particuliers (sauf les fiducies) qui investissent dans des actions accréditatives.

Le crédit a d'abord été instauré en 2000 pour une période de trois ans en réaction à un ralentissement des activités d'exploration minière, puis il a été prorogé à de nombreuses reprises. Ce crédit correspond à 15 % de certaines dépenses fondamentales d'exploration minière en surface (notamment pour trouver de nouvelles ressources hors d'un site d'exploitation minière existant) engagées au Canada par une société et transférées à un particulier investisseur en vertu d'une convention d'émission d'actions accréditatives. Une règle rétrospective permet aux sociétés d'amasser des fonds en émettant des actions accréditatives dans une année civile et de dépenser les fonds l'année civile suivante, tout en permettant à l'investisseur de demander la déduction pour actions accréditatives et le crédit d'impôt dans l'année de l'investissement.

Le crédit, qui n'est pas remboursable, sert à réduire l'impôt fédéral sur le revenu des particuliers que l'investisseur devrait par ailleurs payer. Le budget de 2010 a prolongé le crédit jusqu'au 31 mars 2011.

Reclassement des dépenses pour actions accréditatives

Objectif : Cette disposition a été instaurée pour appuyer le financement dans les petites entreprises pétrolières et gazières et promouvoir l'investissement dans ces dernières. (Exposé économique et financier de 1992; Budget de 1996)

Les petites entreprises du secteur pétrolier et gazier peuvent reclasser à titre de frais d'exploration au Canada (FEC – déductibles à 100 % pour l'année où ils sont engagés) la première tranche de 1 million de dollars de frais d'aménagement pétroliers et gaziers au Canada (FAC – déductibles au taux de 30 % par année) auxquels elles ont renoncé en faveur d'actionnaires aux termes d'une convention d'émission d'actions accréditatives. Les montants ainsi reclassés sont désignés « FEC réputés ».

L'estimation de la dépense fiscale s'obtient en comparant la valeur fiscale des FEC réputés déduits par les particuliers à leur valeur dans un régime de référence qui prévoit que les FAC sous-jacents sont transférés à titre de FAC au lieu d'être reclassés en FEC. On suppose que les sociétés émettrices auraient pu transférer la totalité des dépenses à titre de FAC même si ces derniers sont généralement moins attrayants pour les investisseurs que les FEC. Dans la mesure où elles ne le pourraient pas, le montant de la dépense fiscale serait plus élevé que cette estimation.

Comme toutes les autres mesures qui devancent les déductions et reportent à plus tard le paiement de l'impôt, celle-ci donne lieu à une dépense fiscale positive, mesurée en termes de flux de trésorerie, au cours de l'année d'un investissement donné (puisque les déductions sont supérieures à ce qu'elles auraient été par ailleurs), puis à une dépense fiscale négative au cours des années suivantes (puisque les déductions sont inférieures à ce qu'elles auraient été par ailleurs). Si le volume de reclassements croît d'année en année, la dépense fiscale globale tend à être positive. En revanche, si le volume décroît,



la dépense fiscale tend à être négative, puisque la dépense fiscale positive associée aux nouvelles dépenses est plus que compensée par la dépense fiscale négative découlant du volume supérieur de reclassements survenus au cours d'années antérieures. Si les niveaux d'activité sont relativement stables d'année en année, la dépense fiscale mesurée en termes de flux de trésorerie tend vers le zéro.

Un poste parallèle au titre du reclassement des dépenses transférées à des sociétés qui investissent dans des actions accréditatives figure au chapitre 3.

Inclusion partielle des gains en capital

Objectif : *Le taux d'inclusion réduit des gains en capital incite les Canadiens à épargner et à investir, et fait en sorte que le traitement que le Canada réserve aux gains en capital soit essentiellement le même que celui d'autres pays. (Propositions de réforme fiscale, 1969; Livre blanc sur la réforme fiscale de 1987; Budget de 2000; Énoncé économique et mise à jour budgétaire de 2000)*

Seule une fraction des gains en capital nets réalisés est incluse dans le revenu. La valeur de la dépense fiscale correspond à l'impôt supplémentaire qui aurait été perçu si le montant intégral des gains en capital avait été inclus dans le revenu.

Le taux d'inclusion des gains en capital a été ramené des trois quarts aux deux tiers à compter du 28 février 2000, puis à la moitié dans le cas des dispositions effectuées le 18 octobre 2000 ou après cette date.

Une mesure parallèle s'applique aux sociétés.

Imposition des gains en capital réalisés

Objectif : *Cette disposition tient compte du fait que, dans de nombreux cas, il est difficile d'estimer avec précision la valeur d'éléments d'actif invendus et que l'imposition des gains en capital accumulés sur des éléments d'actif qui n'ont pas été vendus serait complexe sur le plan administratif et pourrait engendrer de graves problèmes de liquidités pour les contribuables. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, 1966)*

Dans le régime fiscal de référence, les gains en capital seraient entièrement inclus dans le revenu à mesure qu'ils s'accumulent. Toutefois, dans le régime actuel, les gains en capital sont généralement imposés à la disposition du bien, ce qui donne lieu à un report d'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Comptes d'épargne libres d'impôt

Objectif : *Cette mesure incite davantage les Canadiens à épargner en réduisant l'imposition de l'épargne. (Budget de 2008)*

Les comptes d'épargne libres d'impôt (CELI) sont des comptes d'épargne à usage général qui permettent aux particuliers de gagner un revenu de placement en franchise d'impôt. Depuis 2009, les personnes âgées de 18 ans et plus peuvent verser des cotisations allant jusqu'à 5 000 \$ par année dans un CELI, et les droits de cotisation inutilisés sont reportés aux années suivantes. Le plafond annuel des cotisations de 5 000 \$ est indexé à l'inflation par multiples de 500 \$. Les cotisations versées



dans un CELI ne sont pas déductibles, mais le revenu de placement, y compris les gains en capital, généré par le compte et les montants retirés ne sont pas inclus dans le revenu aux fins de l'impôt et ne sont pas pris en compte aux fins de la détermination de l'admissibilité à des prestations fédérales fondées sur le revenu ou à des crédits fédéraux. En outre, les retraits engendrent des droits de cotisation équivalents l'année suivante, ce qui permet d'épargner davantage dans l'avenir.

Petites entreprises

Exonération cumulative des gains en capital sur les actions de petites entreprises

Objectif : Cette mesure a été instaurée pour stimuler la prise de risques et l'investissement dans les petites entreprises, permettre aux propriétaires de petites entreprises d'accumuler des fonds en prévision de leur retraite et faciliter les transferts entre générations. (Documents budgétaires de 1985; L'exonération cumulative des gains en capital – Une évaluation, ministère des Finances, 1995; Budget de 2007)

Une exonération cumulative des gains en capital de 750 000 \$ peut s'appliquer aux gains provenant de la disposition d'actions admissibles de petites entreprises, à savoir des actions d'une société admissible exploitant une petite entreprise ayant appartenu au contribuable, à son époux ou à son conjoint de fait tout au long des 24 mois ayant précédé la vente. La petite entreprise doit être une société privée sous contrôle canadien dont plus de 50 % des actifs, à leur juste valeur marchande, ont surtout été utilisés dans le cadre d'une entreprise exploitée activement et principalement au Canada. Certaines actions ou créances de sociétés rattachées donnent droit à l'exonération.

L'exonération de 750 000 \$ ne peut être utilisée que dans la mesure où les exonérations des gains en capital, incluant l'exonération cumulative de base de 100 000 \$ qui a été abolie en 1994 et l'exonération cumulative de 750 000 \$ de gains en capital sur des biens agricoles et de pêche admissibles, n'ont pas été utilisées au cours des années antérieures. De plus, elle ne peut être utilisée que si les gains en capital sont supérieurs aux pertes de placement nettes cumulatives subies après 1987. Le budget de 2007 a relevé l'exonération cumulative des gains en capital, qui est passée de 500 000 \$ à 750 000 \$ à compter du 19 mars 2007.

Pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise

Objectif : Cette mesure tient compte du fait que les petites entreprises ont souvent de la difficulté à obtenir un financement adéquat et prévoit une aide spéciale pour les placements à risque dans ces entreprises. (Budget de 1985; Budget de 2004)

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, une fraction des pertes en capital attribuables aux actions ou aux titres de créance d'une société exploitant une petite entreprise (pertes admissibles au titre d'un placement d'entreprise) peut servir à compenser un autre type de revenu si la perte en capital est d'abord appliquée en réduction de l'exonération cumulative des gains en capital. La fraction des pertes en capital qui peut être ainsi utilisée correspond à celle des gains en capital incluse dans le revenu (la moitié depuis le 18 octobre 2000). La portion inutilisée des pertes admissibles au titre d'un placement d'entreprise peut faire l'objet d'un report rétrospectif (3 ans) ou prospectif (10 ans). Après 10 ans, la perte redevient une perte en capital ordinaire et peut être reportée indéfiniment de façon prospective.



Il faut soustraire des pertes admissibles au titre d'un placement d'entreprise le produit obtenu en multipliant la somme de l'exonération cumulative des gains en capital demandée au cours d'années antérieures par l'inverse du taux d'inclusion des gains en capital pour l'année donnée. Le montant de la perte admissible au titre d'un placement d'entreprise du contribuable qui est réduit en vertu de la présente disposition est considéré comme une perte en capital pour l'année où elle a été subie et peut être reporté rétrospectivement sur trois ans et prospectivement sur une période indéfinie de manière à compenser les gains en capital d'autres années.

La dépense fiscale estimative correspond à l'allègement fiscal obtenu en permettant la déduction de ces pertes des autres revenus au cours de l'année où elles sont subies. Le montant de la dépense fiscale est surestimé puisqu'il ne tient pas compte de la réduction des revenus fiscaux qui surviendrait si ces pertes étaient plutôt déduites des gains en capital d'une année antérieure, de l'année en cours ou d'années ultérieures.

Report au moyen de la réserve de 10 ans pour gains en capital

Objectif : *Tout en limitant les occasions de report d'impôt, cette disposition tient compte du fait que, lorsque le versement du produit de la vente d'un bien est échelonné, l'imposition intégrale du gain en capital dès l'année de la vente pourrait entraîner de graves problèmes de liquidités pour les contribuables. La prolongation à 10 ans de la période de réserve habituelle de 5 ans s'appliquant aux gains en capital lors de la vente d'actions d'une petite entreprise à un enfant facilite le transfert intergénérationnel de ces biens. (Notes explicatives accompagnant le projet de loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu, décembre 1982)*

Si le produit de la vente d'actions d'une petite entreprise à des enfants, à des petits-enfants ou à des arrière-petits-enfants n'est pas à recevoir intégralement durant l'année de la vente, la constatation d'une portion 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 5 ans dans le cas de la plupart des autres éléments d'actif.

Une mesure semblable peut s'appliquer lorsque le contribuable dispose d'un bien agricole ou de pêche en faveur d'un enfant, d'un petit-enfant ou d'un arrière-petit-enfant (voir la section « Agriculture et pêche »).

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

Objectif : *Cette mesure a été instaurée pour inciter les particuliers à investir dans des sociétés à capital de risque de travailleurs mises sur pied pour préserver ou créer des emplois et pour stimuler l'économie. (Documents budgétaires de 1985)*

Les sociétés à capital de risque de travailleurs sont des fonds de placement, parrainés par des syndicats ou d'autres organisations de travailleurs, qui investissent du capital de risque dans de petites et moyennes entreprises. Un crédit d'impôt est offert aux particuliers qui acquièrent des actions d'une telle société. Pour les années 1998 et suivantes, ces actions donnent droit à un crédit fédéral de 15 %, à concurrence de 750 \$.



Non-imposition de l'aide provinciale à l'investissement de capital de risque dans les petites entreprises

Objectif : *La non-imposition de l'aide provinciale à l'investissement de capital de risque dans les petites entreprises appuie le bon fonctionnement de ces régimes provinciaux. (Budget de 1977)*

Voir la description au chapitre 3.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Report de placements des petites entreprises

Objectif : *Cette mesure a été instaurée pour améliorer l'accès au capital des sociétés exploitant une petite entreprise. (Énoncé économique et mise à jour budgétaire, octobre 2000; Budget de 2003)*

Les particuliers peuvent reporter l'impôt sur le gain en capital résultant de la disposition d'actions d'un placement dans une petite entreprise admissible, dans la mesure où le produit de la disposition est réinvesti dans des actions d'une autre petite entreprise admissible. Lorsqu'il a été instauré en 2000, ce report d'impôt était assujéti à une limite de 2 millions de dollars, mais cette limite a été éliminée dans le budget de 2003. Un placement admissible dans une petite entreprise consiste en actions émises par une société privée active, sous contrôle canadien, dont l'actif ne dépasse pas 50 millions de dollars. Le réinvestissement doit avoir été effectué pendant l'année de la vente ou dans les 120 jours suivant la fin de l'année en question.

Santé

Crédit d'impôt pour la condition physique des enfants

Objectif : *Cette mesure a été instaurée pour promouvoir la bonne forme physique chez les enfants. (Budget de 2006)*

Le crédit d'impôt pour la condition physique des enfants (CICPE) permet au père ou à la mère d'un enfant de moins de 16 ans de demander un crédit d'impôt, au taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers, à l'égard de frais admissibles pouvant atteindre 500 \$ pour l'inscription de l'enfant à un programme admissible d'activité physique à compter du 1^{er} janvier 2007.

Si l'enfant est admissible au crédit d'impôt pour personnes handicapées, l'âge limite aux fins du CICPE est porté à moins de 18 ans et les exigences relatives à l'activité admissible sont assouplies de manière à couvrir une plus vaste gamme de programmes mieux adaptés aux défis que connaissent ces enfants. Les parents d'enfants admissibles au crédit pour personnes handicapées peuvent aussi avoir droit à un montant distinct de 500 \$, pourvu que des frais d'inscription ou d'abonnement d'au moins 100 \$ aient été versés pour un programme d'activité physique admissible.



Crédit d'impôt pour personnes handicapées

Objectif : Cette disposition accroît l'équité du régime fiscal en tenant compte des effets d'une invalidité grave et prolongée sur la capacité fiscale d'un particulier. (Budget de 1997; Budget de 2005)

Le crédit d'impôt pour personnes handicapées (CIPH) tient compte de l'incidence des dépenses liées à une incapacité qui ne peuvent être détaillées sur la capacité d'un particulier de payer l'impôt. Il accroît l'équité fiscale en fournissant un allègement fiscal aux particuliers, tel qu'attesté par un professionnel des soins de santé :

- dont la capacité d'accomplir une activité courante de la vie quotidienne est limitée de façon marquée en raison des effets d'une ou de plusieurs déficiences mentales ou physiques graves et prolongées;
- dont la capacité d'accomplir plus d'une activité courante de la vie quotidienne est limitée de façon importante, si les effets cumulatifs de ces limitations équivalent au fait d'être limité de façon marquée dans l'exercice d'une seule activité courante de la vie quotidienne;
- dont la capacité serait limitée de façon marquée sans des soins thérapeutiques fréquents servant à maintenir une fonction vitale.

Le budget de 2005 a apporté de nombreux changements au CIPH, notamment en étendant son champ d'application aux particuliers confrontés à de multiples restrictions ayant dans l'ensemble une incidence importante sur leur quotidien, et en le modifiant pour qu'un plus grand nombre de particuliers ayant besoin de façon suivie de soins thérapeutiques essentiels au maintien d'une fonction vitale soient admissibles.

On obtient la valeur du crédit en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant pour personnes handicapées (7 239 \$ en 2010). Le montant du crédit est indexé à l'inflation. Le crédit peut être transféré au conjoint, au père, à la mère, ou à un grand-parent, enfant, petit-enfant, frère, sœur, tante, oncle, neveu ou nièce, qui assure le soutien du particulier admissible.

Depuis l'année d'imposition 2000, les familles qui s'occupent d'enfants ayant des déficiences graves et prolongées peuvent profiter d'un allègement fiscal additionnel sous forme d'un supplément du CIPH. Le montant du supplément dépend du montant des frais de garde d'enfants ou de soins auxiliaires dont le remboursement est demandé aux fins de l'impôt.

Pour l'année d'imposition 2010, la valeur du supplément s'obtient en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant du supplément (4 223 \$ en 2010), et elle est réduite d'autant du montant des frais de garde d'enfants ou de soins auxiliaires dépassant 2 473 \$ dont le remboursement est demandé aux fins de l'impôt. Le seuil des dépenses et le montant du supplément sont indexés à l'inflation.

Les estimations de la dépense fiscale tiennent compte du CIPH et de son supplément visant les enfants.



Crédit d'impôt pour frais médicaux

Objectif : Cette disposition tient compte de l'effet de frais médicaux supérieurs à la moyenne sur la capacité fiscale d'un particulier. (Discours du budget de 1942; Budget de 1997; Budget de 2005)

Le crédit d'impôt pour frais médicaux (CIFM) est un allègement fiscal au titre des dépenses admissibles, supérieures à la moyenne, relatives à des frais médicaux ou à une déficience engagées par des contribuables en leur nom ou au nom de leur époux, de leur conjoint de fait ou d'un proche dont ils ont la charge. Pour les besoins du CIFM, une personne à charge s'entend d'un enfant, d'un petit-enfant, d'un père, d'une mère, d'un grand-parent, d'un frère, d'une sœur, d'un oncle, d'une tante, d'une nièce ou d'un neveu à la charge du contribuable.

On obtient la valeur du crédit en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers à l'excédent du montant des frais médicaux admissibles sur le moins élevé des montants suivants : 2 024 \$ (en 2010) ou 3 % du revenu net. Le seuil de 2 024 \$ est indexé à l'inflation.

Le remboursement des frais médicaux demandés au nom d'un époux ou d'un conjoint de fait ou d'enfants mineurs peut être regroupé avec les frais médicaux du contribuable, si les frais dépassent un seuil minimal. Pour ces dépenses, il n'existe pas de plafond du montant qui peut être demandé.

En ce qui concerne les frais médicaux payés pour le compte de proches à charge autres que des enfants mineurs, les contribuables peuvent inscrire l'excédent du montant des frais médicaux admissibles payés sur le moindre des montants suivants : 3 % du revenu net de la personne à charge et 2 024 \$ (en 2010, indexé à l'inflation). Le montant maximal qui peut être inscrit pour le compte de proches à charge autres que des enfants mineurs a été établi à 5 000 \$ en 2004, puis doublé à 10 000 \$ pour les années d'imposition 2005 et suivantes.

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

Objectif : Cette disposition améliore l'accès aux prestations complémentaires pour soins médicaux et soins dentaires. (Budget de 1998)

Les avantages provenant des régimes privés de soins de santé et de soins dentaires payés par l'employeur sont des dépenses d'entreprise déductibles mais non des avantages imposables des employés. De plus, les travailleurs indépendants peuvent déduire de leur revenu d'entreprise les primes d'assurance payées pour assurer leur protection, sous réserve de certaines restrictions. Les estimations de la dépense fiscale se fondent 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*.



Supplément remboursable pour frais médicaux

Objectif : Cette disposition vise à inciter les Canadiens handicapés à s'intégrer au marché du travail en proposant une solution de rechange aux mécanismes de soutien en cas d'invalidité offerts par les régimes provinciaux d'aide sociale. (Budget de 1997; Budget de 2005; Budget de 2006)

Le budget de 1997 a instauré un supplément remboursable pour frais médicaux à l'intention des travailleurs canadiens à faible revenu dont les frais médicaux ou relatifs à une déficience sont supérieurs à la moyenne. Les personnes qui demandent le supplément peuvent aussi demander le crédit d'impôt non remboursable pour frais médicaux. Le montant maximal annuel du supplément a été porté à 750 \$ dans le budget de 2005 (en hausse par rapport à 562 \$ en 2004) puis à 1 000 \$ dans le budget de 2006.

Pour 2010, le supplément maximal correspond au moins élevé des montants suivants : 1 074 \$; ou 25 % de la somme du montant admissible des dépenses aux termes du crédit pour frais médicaux, et de la déduction pour produits et services de soutien aux personnes handicapées. Le minimum des gains exigés se situe à 3 135 \$ et le seuil du revenu familial net à partir duquel le supplément commence à être réduit est de 23 775 \$. Le montant du supplément, le seuil minimum des gains et le seuil du revenu familial net sont indexés à l'inflation.

Soutien du revenu et retraite

Crédit en raison de l'âge

Objectif : Cette disposition a été instaurée pour alléger le fardeau fiscal des Canadiens âgés. (Faits saillants du budget de 1972; Budget de 2009)

Le crédit en raison de l'âge est offert aux personnes de 65 ans et plus. On obtient la valeur du crédit en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant du crédit en raison de l'âge (6 446 \$ en 2010). Le montant donnant droit au crédit en raison de l'âge a été majoré de 1 000 \$ pour atteindre 6 408 \$ à compter du 1^{er} janvier 2009; il est indexé à l'inflation depuis cette date. Le crédit est assujéti à un critère de revenu : en 2010, il est réduit de 15 % du revenu net dépassant 32 506 \$. Ce seuil est également indexé à l'inflation. La fraction inutilisée du crédit peut être transférée à l'époux ou au conjoint de fait.

Régimes de participation différée aux bénéfices

Objectif : Ce mécanisme a été instauré pour stimuler l'épargne-retraite et favoriser la collaboration entre les employeurs et leurs employés en incitant ces derniers à acquérir une participation dans l'entreprise de leur employeur. (Discours du budget de 1960)

Conformément au traitement fiscal des régimes de pension agréés (RPA) et des régimes enregistrés d'épargne-retraite (REER), le report de l'impôt est offert relativement à l'épargne détenue dans des régimes de participation différée aux bénéfices (RPDB). Les employeurs peuvent verser des cotisations déductibles d'impôt à un RPDB au bénéfice de leurs employés; les employés ne sont pas assujétiés immédiatement à l'impôt sur les cotisations, et le revenu de placement n'est pas imposé à mesure qu'il est gagné. Les employés doivent acquitter l'impôt exigible lorsqu'ils retirent des sommes du régime. La cotisation de l'employeur est assujétiée à des limites maximales de 18 % du revenu gagné par l'employé et de la moitié du plafond des cotisations à un RPA à cotisations déterminées pour



l'année (11 225 \$ pour 2010). Le plafond de l'épargne versée dans un RPDB est intégré à celui des cotisations dans un REER ou un RPA, de sorte que les cotisations de l'employeur sont incluses dans le facteur d'équivalence de l'employé, ce qui réduit le plafond annuel des cotisations de ce dernier à un REER. Les cotisations totales à un RPDB et à un RPA à cotisations déterminées sont assujetties à une limite maximum de 18 % du revenu de l'employé, à concurrence du plafond des cotisations à un RPA à cotisations déterminées pour l'année (22 450 \$ pour 2010).

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Non-imposition des dommages-intérêts pour blessures ou décès

Objectif : Cette mesure aide les jeunes qui reçoivent des montants à titre de dommages-intérêts.

Les sommes reçues à titre de dommages-intérêts pour blessures ou décès ou en vertu des lois concernant les indemnités pour blessures découlant d'actes criminels ne sont pas imposables. En outre, le revenu de placement tiré de ces sommes est exonéré de l'impôt jusqu'à la fin de l'année au cours de laquelle la personne atteint l'âge de 21 ans.

Dans le régime de référence, même si la définition du revenu exclut les sommes reçues à titre de dommages-intérêts (puisqu'ils indemnisent le contribuable d'une perte personnelle), elle inclut le revenu de placement tiré de ces sommes dans l'assiette fiscale de référence. Ainsi, la non-imposition du revenu de placement tiré de ces indemnités, dans le cas de contribuables de moins de 22 ans, est considérée comme une dépense fiscale.

Aucune donnée n'est disponible à l'égard du revenu de placement provenant d'indemnités gagné par des particuliers de moins de 22 ans.

Non-imposition du Supplément de revenu garanti et de l'Allocation

Objectif : Ce mécanisme tient compte du fait que ces prestations fondées sur le revenu assurent un soutien de base aux Canadiens âgés dont le revenu se limite, à toutes fins utiles, aux prestations de la Sécurité de la vieillesse. (Discours du budget de 1971)

Le Supplément de revenu garanti, une prestation fondée sur le revenu, est versé aux prestataires de la Sécurité de la vieillesse. De plus, l'époux, le conjoint de fait ou le veuf admissible et âgé de 60 à 64 ans d'un de ces prestataires peut recevoir l'Allocation, qui est également fondée sur le revenu. Les sommes versées au titre du Supplément et de l'Allocation ne sont pas imposables. Bien que les prestations du Supplément et l'Allocation doivent être incluses dans le revenu, une déduction compensatoire du revenu net est prévue. Cela permet d'exonérer ces prestations de l'impôt tout en veillant à ce qu'il en soit tenu compte dans la détermination des crédits et autres prestations fondées sur le revenu.



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

Objectif : *Par souci de commodité administrative, les sociétés d'assurance, plutôt que leurs souscripteurs, sont redevables de l'impôt sur le revenu de placement généré par certaines 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 souscripteur de la police. Pour des raisons de commodité administrative, ce sont plutôt les sociétés d'assurance qui sont redevables de l'impôt sur ces gains. La dépense fiscale associée à cette mesure est décrite au chapitre 3.

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

Objectif : *Cette disposition tient compte du fait que ces prestations constituent dans une large mesure une forme d'indemnisation aux membres de la force policière nationale du Canada et à leurs familles pour blessures subies dans le cadre de ces fonctions.*

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Non-imposition des prestations d'aide sociale

Objectif : *Ce mécanisme tient compte du fait que les prestations d'aide sociale constituent un paiement de dernier recours. (Budget de 1981)*

Bien que les prestations d'aide sociale doivent être incluses dans le revenu aux fins de l'impôt, une déduction compensatoire du revenu net est prévue. Ce mécanisme permet d'exonérer ces indemnités tout en veillant à ce qu'il en soit tenu compte dans la détermination des prestations et des crédits fondés sur le revenu.

L'estimation de la dépense fiscale associée à cette mesure ne tient pas compte de la non-imposition des prestations qui ne sont pas incluses dans le revenu (p. ex., paiements aux parents d'accueil, prestations en nature).

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

Objectif : *Cette disposition a été instaurée pour alléger les difficultés que doivent surmonter les personnes à charge au décès du particulier qui assurait leur soutien. (Discours du budget de 1959)*

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.



Non-imposition des allocations d'anciens combattants, des prestations de soutien du revenu, des pensions et des allocations de guerre versées aux civils, et des autres pensions militaires (dont celles versées par les pays alliés)

***Objectif :** Cette disposition tient compte du fait que ces prestations constituent un soutien de base aux anciens combattants canadiens et à leurs familles. (Discours du budget de 1942; Nouvelle Charte des anciens combattants, 2006)*

Ces sommes ne sont pas incluses dans le revenu imposable. Elles comprennent l'allocation de soutien du revenu des Forces canadiennes qui a été établie à titre de montant libre d'impôt à l'intention des anciens combattants à faible revenu en vertu de la nouvelle Charte des anciens combattants instaurée en 2006.

Les estimations sont fondées sur des données fournies par Anciens Combattants Canada.

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

***Objectif :** Cette disposition tient compte du fait que ces prestations constituent un soutien de base aux anciens combattants canadiens et à leurs familles. (Discours du budget de 1942; Nouvelle Charte des anciens combattants, 2006)*

Ces sommes ne sont pas incluses dans le revenu imposable. Dans le cas des demandes présentées après le 1^{er} avril 2006, l'indemnité d'invalidité a remplacé la pension d'invalidité pour les anciens combattants (les bénéficiaires actuels disposent de droits acquis).

Les estimations sont fondées sur des données fournies par Anciens Combattants Canada.

Non-imposition des indemnités d'invalidité des anciens combattants

***Objectif :** Cette disposition tient compte du fait que ces prestations constituent un soutien de base aux anciens combattants canadiens et à leurs familles. (Discours du budget de 1942; nouvelle Charte des anciens combattants de 2006)*

Ces sommes ne sont pas incluses dans le revenu imposable. En ce qui concerne les demandes soumises après le 1^{er} avril 2006, la pension d'invalidité pour anciens combattants a été remplacée par l'indemnité d'invalidité (des droits acquis ont été accordés aux pensionnés actuels).

Les estimations sont fondées sur des données fournies par Anciens Combattants Canada.



Non-imposition des indemnités pour accidents du travail

Objectif : Cette mesure aide les travailleurs qui ont été blessés au travail.

Les indemnités pour accidents du travail sont exonérées d'impôt depuis la création des premières commissions des accidents du travail, en 1915. Avant 1982, les indemnités pour accidents du travail n'entraient pas dans le calcul du revenu. Depuis 1981, elles doivent être incluses dans le revenu, mais une déduction compensatoire du revenu net est prévue. Ce mécanisme permet d'exonérer ces indemnités tout en veillant à ce qu'il en soit tenu compte dans la détermination des prestations et des crédits fondés sur le revenu.

Les cotisations d'indemnisation des accidents du travail sont déductibles à titre de dépenses d'entreprise. C'est la raison pour laquelle la non-imposition des indemnités pour accidents du travail est considérée comme une dépense fiscale.

Régimes enregistrés d'épargne-invalidité

Objectif : Cette disposition aide les parents et d'autres personnes à épargner dans le but d'assurer la sécurité financière à long terme d'un enfant gravement handicapé. (Budget de 2007)

Un régime enregistré d'épargne-invalidité (REEI) peut être constitué au bénéfice d'un particulier admissible au crédit d'impôt pour personnes handicapées. Les cotisations à un REEI sont assujetties à un plafond cumulatif de 200 000 \$; elles peuvent être versées jusqu'à la fin de l'année au cours de laquelle le bénéficiaire atteint l'âge de 59 ans.

Les cotisations annuelles à un REEI donnent droit à des versements au titre de la Subvention canadienne pour l'épargne-invalidité (SCEI). Ces versements peuvent représenter 100 %, 200 % ou 300 % des cotisations, selon le revenu familial et le montant des cotisations, à concurrence du plafond cumulatif de 70 000 \$ de la SCEI (les seuils de revenu familial sont indexés à l'inflation). Dès la constitution d'un REEI, les bénéficiaires à revenu faible ou modeste peuvent également recevoir des Bons canadiens pour l'épargne-invalidité (BCEI) d'un montant pouvant atteindre 1 000 \$ par année, jusqu'à concurrence d'un plafond cumulatif de 20 000 \$, sans égard aux cotisations versées à leur régime. Les nouvelles cotisations à un REEI peuvent comprendre des SCEI et des BCEI jusqu'à la fin de l'année au cours de laquelle le bénéficiaire atteint l'âge de 49 ans.

Les cotisations à un REEI ne sont pas déductibles du revenu, et elles ne sont pas incluses dans le calcul du revenu lorsqu'elles sont retirées du régime. Le revenu de placement généré dans un REEI s'accumule en franchise d'impôt. Les SCEI et les BCEI versés ainsi que le revenu de placement sont inclus dans le calcul du revenu imposable du bénéficiaire au moment de leur retrait du REEI. Seuls le bénéficiaire ou son représentant légal sont autorisés à recevoir des paiements d'un REEI. Les paiements provenant d'un REEI doivent commencer avant la fin de l'année où le bénéficiaire atteint l'âge de 60 ans.

Les estimations de la dépense fiscale correspondent au montant de revenus fiscaux auquel il est renoncé à l'égard du revenu de placement tiré des actifs conservés dans un REEI, moins les revenus découlant de l'imposition des SCEI, des BCEI et du revenu de placement au moment de leur retrait des REEI.



Crédit pour revenu de pension

Objectif : Cette disposition a été instaurée pour mieux protéger contre l'inflation le revenu de retraite des Canadiens âgés. (Discours du budget de novembre 1974)

Le budget de 2006 a doublé le montant maximal relatif au crédit pour revenu de pension, le portant de 1 000 \$ à 2 000 \$ pour les années d'imposition 2006 et suivantes. On obtient la valeur du crédit en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers à la première tranche de 2 000 \$ de revenu de pension admissible. La fraction inutilisée du crédit peut être transférée à l'époux ou au conjoint de fait.

Fractionnement du revenu de pension

Objectif : Cette mesure tient compte des défis particuliers que posent la planification et la gestion du revenu de retraite et offre une aide ciblée aux retraités. (Plan d'équité fiscale de 2006)

Les résidents canadiens qui reçoivent un revenu donnant droit au crédit pour revenu de pension peuvent attribuer, aux fins de l'impôt, jusqu'à la moitié de ce revenu à leur époux ou conjoint de fait résident. Le revenu donnant droit au fractionnement du revenu de pension et au crédit pour revenu de pension se limite habituellement à certains types de revenus provenant de régimes enregistrés, comme une rente viagère d'un régime de pension agréé ou, si le contribuable est âgé de 65 ans ou plus, le revenu d'un régime enregistré d'épargne-retraite ou d'un fonds enregistré de revenu de retraite.

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

Objectif : Ces mécanismes ont été mis en place pour inciter les Canadiens à épargner tout au long de leur vie active afin d'éviter une chute importante de leur niveau de vie à la retraite. (La réforme des pensions : amélioration de l'aide fiscale à l'épargne-retraite, ministère des Finances, 1989)

Le report de l'impôt est offert sur les cotisations versées à des régimes de pension agréés (RPA) et à des régimes enregistrés d'épargne-retraite (REER) afin d'inciter et d'aider les Canadiens à épargner en prévision de leur retraite. Les cotisations versées dans ces régimes sont déductibles du revenu, le revenu de placement n'est pas imposé à mesure qu'il est accumulé, tandis que tous les retraits et les paiements de prestations sont inclus dans le revenu et imposés aux taux ordinaires.

Les cotisations annuelles versées dans des REER et dans des RPA à cotisations déterminées sont assujetties à une limite maximum de 18 % du revenu gagné, jusqu'à concurrence de 22 000 \$ et de 22 450 \$ respectivement pour 2010. Dans le cas des régimes à prestations déterminées, la pension maximale annuelle par année de service est de 2 % des gains, à concurrence de 2 494 \$ pour 2010. Les montants plafonds des RPA sont indexés à l'augmentation moyenne des salaires pour 2010 et les années suivantes, tandis que ceux des REER seront indexés à ce même indice à compter de 2011.

Le plafond de 18 % du revenu est global : il s'applique à l'ensemble des mécanismes d'épargne à impôt différé, qu'il s'agisse de RPA, de REER, ou d'une combinaison des deux. Pour appliquer ce plafond, on utilise un facteur d'équivalence qui réduit le plafond de cotisations à un REER d'un participant à un RPA du montant estimatif de l'épargne annuelle qu'il verse dans le RPA. Les droits de cotisation à un REER inutilisés peuvent être reportés prospectivement.



Le tableau 1 du rapport *Dépenses fiscales et évaluations* présente des estimations de la dépense fiscale au titre des RPA et des REER selon la méthode de la trésorerie, et il y ajoute une estimation selon la valeur actualisée. La dépense fiscale selon la méthode de la trésorerie mesure le revenu net auquel l'État renonce dans une année donnée, en tenant compte de l'impôt potentiel non perçu sur les cotisations et sur le revenu de placement ainsi que de l'impôt perçu sur les retraits des régimes au cours de l'année. La dépense fiscale selon la valeur actualisée mesure le revenu net, en dollars actuels, auquel il est renoncé en raison des cotisations versées dans une année donnée, en tenant compte du fait que l'impôt différé sera perçu au moment où les cotisations et le revenu de placement sur les cotisations seront retirés des régimes. La méthodologie d'estimation de la dépense fiscale selon la valeur actualisée est expliquée en détail dans le rapport *Dépenses fiscales et évaluations* de 2001. La méthodologie sera revue à mesure que des données sur les comptes d'épargne libres d'impôt seront connues, pour veiller à ce qu'elle tienne dûment compte de la capacité des Canadiens à épargner en se servant de différents mécanismes d'épargne ouvrant droit à une aide fiscale.

Les estimations des flux de trésorerie sont fondées sur les niveaux réels des cotisations aux RPA et aux REER et des retraits déclarés des particuliers dans les données fiscales, ainsi que sur les renseignements sur les cotisations versées dans un RPA et sur le revenu de placement signalés dans diverses publications de Statistique Canada.

Les valeurs projetées des cotisations aux RPA et aux REER ayant servi aux projections de la dépense fiscale selon la méthode de la trésorerie sont aussi utilisées aux fins des projections de la valeur actualisée de la dépense fiscale.

Dans le cas des estimations selon la méthode de la trésorerie, la dépense fiscale associée au revenu de placement est évaluée séparément pour chaque composante, en fonction des montants observés au titre de l'intérêt, des dividendes et des gains en capital réalisés à l'égard des RPA en fiducie, selon les données fournies par Statistique Canada. Ces données servent également à estimer la dépense fiscale au titre du revenu de placement pour les REER. Un facteur de croissance est appliqué aux composantes du revenu de placement pour déterminer les dépenses fiscales projetées associées au revenu de placement.

Le Régime d'accession à la propriété (RAP) et le Régime d'encouragement à l'éducation permanente (REEP), qui sont assujettis à des délais de remboursement et des plafonds déterminés, permettent des retraits exonérés d'impôt d'un REER afin de favoriser respectivement l'accession à la propriété et l'acquisition de compétences. Le RAP permet au contribuable de retirer jusqu'à 25 000 \$ pour l'achat d'une première habitation. Ce plafond a été porté de 20 000 \$ à 25 000 \$ dans le budget de 2009. Les participants sont tenus de rembourser le montant retiré de leur REER en versements égaux sur une période maximale de 15 ans. Les montants non remboursés dans une année sont inclus dans le revenu du participant aux fins de l'impôt. Le REEP permet à un particulier de retirer jusqu'à 20 000 \$ sur quatre ans afin de financer des études ou une formation à plein temps. Les montants retirés d'un REER doivent être remboursés en versements égaux sur une période maximale de 10 ans, et les montants non remboursés dans une année sont inclus dans le revenu du participant aux fins de l'impôt. Les dépenses fiscales associées au REEP et au RAP sont intégrées dans la dépense fiscale globale relative aux REER, étant donné qu'il serait difficile d'attribuer des parties spécifiques de l'ensemble des cotisations aux REER à chacun de ces deux programmes.



Régime de pensions de la Saskatchewan

Objectif : Cette mesure a été instaurée pour assurer l'uniformité du régime fiscal à l'égard de l'épargne des Canadiens en prévision de leur retraite, que ce soit par l'entremise d'un régime de retraite privé ou d'un régime de retraite provincial. (Budget de 1987)

Les cotisations au régime de pensions de la Saskatchewan (RPS) sont déductibles du revenu à concurrence du moins élevé des montants suivants : 600 \$ ou le montant des droits de cotisation à un REER inutilisés au cours de l'année en question. Comme dans le cas des RPA et des REER, le revenu de placement généré dans le RPS n'est pas imposé pendant qu'il s'accumule, alors que les prestations reçues sont incluses dans le revenu du contribuable et donc imposées aux taux ordinaires.

Pensions alimentaires et allocations d'entretien

Objectif : Ces mesures fournissent une aide fiscale au titre des paiements de soutien au conjoint.

Les paiements de soutien au conjoint (également appelés « pension alimentaire et allocations d'entretien ») sont déductibles du revenu du payeur et inclus dans le revenu imposable du bénéficiaire. Puisque les paiements de pension alimentaire sont versés par le conjoint ayant le revenu supérieur, la règle de déduction et d'inclusion procure une aide fiscale.

L'estimation de la dépense fiscale au titre de ce poste correspond à la valeur de la déduction pour le payeur, moins l'impôt perçu auprès du bénéficiaire.

Prestations de la sécurité sociale des États-Unis

Objectif : Cette mesure rétablit le traitement fiscal qui s'appliquait aux résidents canadiens touchant des prestations de la sécurité sociale des États-Unis avant 1996. (Budget de 2010)

Avant 1996, en vertu de la Convention fiscale Canada-États-Unis (1980), les personnes résidant au Canada qui recevaient des prestations aux termes de la législation américaine en matière de sécurité sociale devaient inclure seulement 50 % de ces prestations dans le calcul de leur revenu imposable. Des modifications à la Convention fiscale entrées en vigueur à l'année 1996 ont porté de 50 % à 85 % le taux d'inclusion des prestations de la sécurité sociale des États-Unis. Le budget de 2010 a rétabli le taux d'inclusion de 50 % pour les résidents du Canada qui ont commencé à recevoir des prestations de la sécurité sociale des États-Unis avant le 1^{er} janvier 1996, ainsi que pour leur époux ou conjoint de fait qui ont droit à des prestations de survivant de la même source. Cette mesure s'applique aux prestations de la sécurité sociale des États-Unis reçues à compter du 1^{er} janvier 2010.



Autres mesures

Déduction de certaines cotisations de particuliers ayant fait vœu de pauvreté perpétuelle

Objectif : Cette mesure tient compte de la situation particulière des membres d'ordres religieux.

Une personne qui, au cours d'une année d'imposition, est membre d'un ordre religieux et a fait vœu de pauvreté perpétuelle peut déduire, dans le calcul du revenu imposable, un montant correspondant à la totalité de ses prestations de retraite ou de pension et de son revenu gagné dans l'année, si ce montant est versé par l'ordre. Ces montants ne donnent pas droit au crédit d'impôt pour dons de bienfaisance.

Déduction pour la résidence des membres du clergé

Objectif : Le traitement fiscal des dépenses liées aux résidences des membres du clergé tient compte de la nature particulière des contributions et de la situation des membres du clergé. (Discours du budget de mars 1949)

Un membre du clergé à qui son employeur fournit un logement ou une allocation de logement peut demander une déduction compensatoire si cet avantage est inclus dans le revenu. Si aucun logement ni allocation de logement n'est fournie, une déduction calculée à l'égard du loyer et des services publics est prévue. Le contribuable doit être membre du clergé ou d'un ordre religieux ou un ministre régulier d'une confession religieuse.

Crédit d'impôt pour l'achat d'une première habitation

Objectif : Cette mesure aide les contribuables qui achètent une première habitation à défrayer les coûts associés à cet achat. (Budget de 2009)

Le crédit pour l'achat d'une première habitation est un crédit d'impôt non remboursable, fondé sur un montant de 5 000 \$, accordé aux contribuables qui achètent une première habitation admissible après le 27 janvier 2009. La valeur du crédit s'obtient en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant admissible. Au taux de 15 %, le crédit procure un allègement fiscal pouvant atteindre 750 \$. Toute fraction inutilisée du crédit peut être transférée à l'époux ou au conjoint de fait du particulier.

Ce crédit peut également être demandé à l'égard de l'acquisition d'une habitation par une personne ayant droit au crédit d'impôt pour personnes handicapées ou au bénéfice de cette personne.

Aux fins de cette mesure, un particulier peut être considéré comme acheteur d'une première habitation si ni lui ni son époux ou conjoint de fait n'était propriétaire-occupant d'une autre habitation au cours de l'année civile de l'achat de l'habitation ou au cours des quatre années civiles précédentes. En général, une habitation admissible est une unité de logement que le particulier ou son époux ou conjoint de fait prévoit utiliser comme lieu principal de résidence au plus tard un an après son acquisition.



Crédit d'impôt pour la rénovation domiciliaire

Objectif : Cette mesure temporaire a encouragé les propriétaires à investir dans l'amélioration de leurs habitations et à ainsi stimuler la croissance économique. (Budget de 2009)

Le crédit d'impôt pour la rénovation domiciliaire est un crédit d'impôt non remboursable temporaire de 15 %, applicable dans l'année d'imposition 2009, sur la partie des dépenses admissibles de rénovation domiciliaire supérieure à 1 000 \$ mais ne dépassant pas 10 000 \$. Il a procuré un allègement fiscal pouvant atteindre 1 350 \$ par famille. Les dépenses déclarées devaient viser des travaux effectués ou des biens acquis après le 27 janvier 2009 et avant le 1^{er} février 2010.

Non-imposition des gains en capital sur les résidences principales

Objectif : Cette mesure tient compte du fait que les résidences principales sont généralement acquises pour fournir un logement de base et non à des fins de placement. Cette exemption ajoute également à la souplesse du marché de l'habitation en permettant aux familles de changer plus facilement de résidence principale par suite de l'évolution de leur situation. (Résumé de la législation sur la réforme fiscale de 1971; Trousse d'information sur le budget de 1981)

Les gains en capital réalisés par un contribuable au moment de la disposition de sa résidence principale ne sont pas imposables.

Les estimations se fondent sur des données fournies par le Service inter-agences et Statistique Canada.

Non-imposition du revenu provenant de l'exercice de la fonction de gouverneur général

Objectif : Cette mesure tient compte du fait que le revenu provenant de l'exercice de la fonction de gouverneur général, dont le titulaire est le représentant direct de Sa Majesté, n'est pas assujéti à l'impôt. (Loi de l'impôt de guerre sur le revenu de 1917)

Les estimations sont fondées sur les données des comptes publics.

Non-imposition du revenu des Indiens inscrits et des bandes indiennes situées sur une réserve

Objectif : Cette mesure reflète les dispositions de l'article 87 de la Loi sur les Indiens.

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.



Calcul spécial de l'impôt sur certains paiements forfaitaires rétroactifs

Objectif : Cette disposition vise à éviter que les gouvernements ne bénéficient indûment du fait qu'un contribuable reçoit des montants sous forme de paiements forfaitaires. (Budget de 1999)

Les contribuables recevant des paiements forfaitaires rétroactifs peuvent utiliser un mécanisme spécial pour calculer l'impôt sur ces paiements. Pour être admissible au calcul spécial de l'impôt, le droit de recevoir le revenu visé doit avoir existé au cours d'une année antérieure. De plus, le principal du paiement forfaitaire doit être d'au moins 3 000 \$ et avoir été reçu après 1994.

La dépense fiscale à ce titre correspond à la différence entre l'impôt qui serait exigible sur le principal du paiement forfaitaire rétroactif admissible si le paiement était imposé dans l'année où il a été reçu, et l'impôt calculé à l'aide du mécanisme spécial. L'impôt exigible en vertu du mécanisme spécial correspond à l'impôt fédéral qui aurait été payable si le principal du paiement forfaitaire rétroactif avait été imposé dans l'année à laquelle il se rapporte, majoré des intérêts pour tenir compte de la perception différée de l'impôt. Aucune dépense fiscale n'est associée à l'intérêt sur le paiement forfaitaire, puisque celui-ci est déjà entièrement inclus dans le revenu pour l'année au cours de laquelle le paiement forfaitaire est reçu.

Crédit d'impôt pour le transport en commun

Objectif : Cette mesure vise à aider les Canadiens en rendant le transport en commun plus abordable ainsi qu'à encourager les particuliers à se servir des transports en commun pour réduire la congestion routière dans les secteurs urbains et améliorer l'environnement. (Budget de 2006)

Le crédit d'impôt pour le transport en commun est entré en vigueur le 1^{er} juillet 2006. On obtient la valeur du crédit en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au coût des laissez-passer mensuels ou d'une plus longue durée. À compter de l'année d'imposition 2007, le champ d'application du crédit a été élargi afin d'englober le coût d'achat de cartes de passage électroniques et de laissez-passer hebdomadaires.

Le contribuable, son époux ou son conjoint de fait peut demander le crédit à l'égard des frais de transport en commun admissibles du contribuable, de son époux ou de son conjoint de fait ainsi que de ses enfants de moins de 19 ans.

Postes pour mémoire

Évitement de la double imposition

Majoration des dividendes et crédit d'impôt pour dividendes

Objectif : Ces dispositions contribuent à l'intégration des régimes d'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés. Le mécanisme de majoration de dividendes et de crédit d'impôt tient compte, pour les particuliers, de l'impôt des sociétés réputé avoir été payé sur le revenu de dividendes. (Budget de 2006; Budget de 2008)

L'intégration de l'impôt des sociétés et de l'impôt des particuliers relativement au revenu de dividendes est réalisée grâce à un mécanisme de majoration de dividendes et de crédit d'impôt pour dividendes. Le revenu provenant de dividendes est d'abord majoré d'un facteur fondé sur le taux



pondéré d'impôt des sociétés fédéral et provincial prévu par la loi. La majoration vise à calculer le revenu d'entreprise théorique avant impôt sur lequel le dividende a été payé. Ensuite, le dividende majoré est inclus dans le revenu du particulier et imposé selon le barème ordinaire d'imposition du revenu des particuliers. Enfin, le particulier peut demander un crédit non remboursable d'impôt sur le revenu des particuliers fondé sur le taux d'impôt fédéral sur le revenu des sociétés pour l'indemniser de l'impôt des sociétés réputé avoir été payé sur le revenu d'entreprise ayant produit le dividende.

Les dividendes que les sociétés canadiennes paient à partir du revenu d'entreprise assujetti au taux général d'imposition des sociétés donnent droit à un crédit d'impôt pour dividendes bonifié. Un facteur de majoration de 45 % et un taux bonifié de crédit d'impôt de 19 % ont été établis en 2006 pour tenir compte du taux général d'impôt sur le revenu des sociétés en vigueur à cette époque. Le budget de 2008 a rajusté le crédit d'impôt pour dividendes bonifié et le facteur de majoration pour tenir compte des réductions prévues du taux d'imposition des sociétés annoncées dans l'Énoncé économique de 2007. À compter de 2012, la majoration applicable aux dividendes admissibles s'établira à 38 %, tandis que le taux du crédit d'impôt pour dividendes bonifié sera de 15 %.

Les dividendes payés par des sociétés canadiennes sur les autres revenus qui ne sont pas imposables au taux général d'imposition des sociétés, en particulier le revenu de petites entreprises, sont majorés d'un facteur de 25 % et donnent droit à un crédit d'impôt pour dividendes au taux de 13,3 %.

Crédit pour impôt étranger

Objectif : Cette disposition a été instaurée pour éviter l'imposition du revenu déjà imposé à l'étranger.

Afin d'éviter la double imposition, un crédit est prévu au titre de l'impôt sur le revenu payé à l'étranger.

Non-imposition des dividendes en capital

Objectif : Cette mesure contribue à l'intégration des régimes d'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés.

Les sociétés privées peuvent verser à leurs actionnaires, sous forme de dividendes en capital, la portion exonérée – c'est-à-dire la moitié – des gains en capital réalisés et accumulés dans leur « compte de dividendes en capital ». Les dividendes de ce genre ne sont pas imposables.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Réduction de pertes

Report de pertes en capital

Objectif : Cette disposition vient en aide aux entreprises et aux investisseurs en réduisant le risque inhérent à l'investissement et accorde un allègement d'impôt aux entreprises cycliques. (Documents budgétaires de 1983 : renseignements supplémentaires)

Les pertes en capital nettes peuvent être reportées sur les trois années antérieures et indéfiniment sur les années ultérieures pour compenser des gains en capital d'autres années. Malgré ces règles, les pertes en capital nettes réalisées au cours de l'année du décès d'un contribuable peuvent être déduites de



toutes les formes de revenu pour cette année d'imposition et celle qui la précède. Les pertes en capital nettes inutilisées d'années antérieures qui sont reportées à l'année du décès peuvent aussi être déduites de toutes les formes de revenu pour cette année d'imposition et celle qui la précède.

Les seules données dont on dispose portent sur les pertes en capital nettes d'années antérieures reportées à l'année courante en réduction des impôts payables et sur les pertes en capital nettes réalisées l'année du décès du contribuable et servant à réduire l'impôt à payer pour l'année en question. Les estimations ne tiennent compte ni des pertes de l'année courante reportées aux années ultérieures ou antérieures, ni des pertes futures reportées à l'année d'imposition en question.

Report de pertes agricoles et de pêche

Objectif : Ces mesures visent à faciliter les mouvements de trésorerie et à réduire les risques des exploitations agricoles et de pêche pour tenir compte de la nature cyclique de ces industries. (Documents budgétaires de 1983; Budget de 2006)

Les pertes agricoles et de pêche survenues en 2006 ou au cours des années suivantes peuvent faire l'objet d'un report rétrospectif de 3 ans ou d'un report prospectif de 20 ans et être déduites des revenus de toutes provenances, tandis que celles survenues avant 2006 peuvent faire l'objet d'un report rétrospectif de 3 ans ou d'un report prospectif de 10 ans et être déduites des revenus de toutes provenances.

Les seules données dont on dispose portent sur les pertes d'années antérieures reportées à l'année courante en réduction des impôts payables. Par conséquent, les estimations des coûts peuvent sous-estimer le revenu réel auquel il est renoncé puisqu'elles ne tiennent compte ni des pertes de l'année courante reportées aux années d'imposition ultérieures ou antérieures, ni des pertes futures reportées à l'année d'imposition en question. Elles ne comprennent pas non plus les pertes reportées par les agriculteurs à temps partiel.

Report de pertes autres qu'en capital

Objectif : Cette disposition vient en aide aux entreprises et aux investisseurs en réduisant le risque inhérent à l'investissement et accorde un allègement d'impôt aux entreprises cycliques. (Documents budgétaires de 1983 : Renseignements supplémentaires; Budget de 2004; Budget de 2006)

Les pertes autres qu'en capital survenues en 2006 ou au cours des années suivantes peuvent être reportées sur les 3 années antérieures et sur les 20 années ultérieures pour compenser d'autres revenus. Les pertes autres qu'en capital survenues au cours d'une année d'imposition se terminant après le 22 mars 2004 et avant 2006 peuvent être reportées rétrospectivement sur 3 ans et prospectivement sur 10 ans, tandis que celles survenues au cours d'une année d'imposition se terminant avant le 23 mars 2004 peuvent être reportées rétrospectivement sur 3 ans et prospectivement sur 7 ans.

Les seules données dont on dispose portent sur les pertes d'années antérieures reportées à l'année courante en réduction de l'impôt exigible. Par conséquent, les estimations des coûts peuvent sous-estimer le revenu réel auquel il est renoncé puisqu'elles ne tiennent compte ni des pertes de l'année courante reportées aux années d'imposition ultérieures ou antérieures, ni des pertes futures reportées à l'année d'imposition en question.



Programmes sociaux et assurance-emploi

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

Objectif : Ces mesures favorisent l'équité fiscale.

Un crédit d'impôt est prévu pour les cotisations au Régime de pensions du Canada et au Régime de rentes du Québec (RPC/RRQ) versées tant par les employés que par les travailleurs indépendants. La valeur du crédit s'obtient en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers aux cotisations. Les cotisations versées par l'employeur ne sont pas ajoutées au revenu de l'employé. Les prestations du RPC/RRQ étant imposables, le crédit et la non-inclusion favorisent l'équité fiscale.

À compter du 1^{er} janvier 2001, les travailleurs indépendants peuvent déduire la partie des cotisations au RPC/RRQ qui représente la part de l'employeur.

Crédit d'impôt pour cotisations à l'assurance-emploi et au Régime québécois d'assurance parentale, et non-imposition des cotisations d'employeur

Objectif : Ces mesures favorisent l'équité fiscale.

Un crédit d'impôt est prévu au titre des cotisations d'assurance-emploi et de celles versées au Régime québécois d'assurance parentale (RQAP). La valeur du crédit s'obtient en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers aux cotisations versées. Le RQAP est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2006. Les cotisations versées par l'employeur ne sont pas ajoutées au revenu de l'employé. Les prestations reçues aux termes de ces programmes étant imposables, le crédit et la non-inclusion favorisent l'équité fiscale.

À compter de 2010, les prestations spéciales d'assurance-emploi seront étendues aux travailleurs indépendants qui le souhaitent.

Autres

Montant personnel de base

Objectif : Cette disposition contribue à l'équité du régime fiscal en faisant en sorte qu'aucun impôt n'est payé sur un certain revenu de base. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, 1966; Discours du budget de 1998)

Tous les contribuables ont droit au montant personnel de base. On obtient la valeur du crédit d'impôt connexe en appliquant le taux inférieur d'imposition du revenu des particuliers au montant personnel de base (10 382 \$ en 2010). Ce montant est indexé à l'inflation.



Report par roulement des gains en capital

Objectif : Des dispositions de roulement sont prévues dans certains cas où il ne serait pas équitable de prélever un impôt sur les gains en capital même si le contribuable a tiré un profit de la disposition, notamment par vente, d'un élément d'actif. (Propositions de réforme fiscale, 1969)

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 catégories :

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 un 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 avec contrepartie, notamment sous forme d'actions

Les particuliers peuvent céder un bien à une société contrôlée par eux ou leur époux ou conjoint de fait 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 dans l'année de la vente.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Non-imposition des gains de loterie et de jeu

Objectif : Le produit de la vente de billets de loterie est une importante source de financement des gouvernements provinciaux, des organismes de bienfaisance et d'autres organismes à but non lucratif. Par conséquent, les gains de loterie et de jeu renferment déjà un élément d'imposition implicite considérable. Le gouvernement fédéral s'est retiré de ce secteur au profit des provinces.

Les gains de loterie et de jeux de hasard sont exonérés de l'impôt sur le revenu.

Un certain nombre de problèmes méthodologiques importants remettent en question l'exactitude ainsi que l'utilité des estimations portant sur les revenus qui ne sont pas perçus en raison de la non-imposition des gains de loterie et de jeu. Le premier de ces problèmes tient au fait que les données sur ces gains sont incomplètes. On dispose de données administratives fiables sur les gains ou versements agrégés uniquement dans le cas des loteries et bingos administrés par l'État. Dans le cas des gains ou des versements reliés aux casinos, aux appareils de loterie vidéo, aux courses de chevaux et aux machines à sous dans les hippodromes, qui représentent une part importante des dépenses de jeu, les données administratives sont fragmentaires. En outre, on ne dispose que de données limitées sur les versements ou les gains découlant d'activités parrainées par des organismes de bienfaisance et d'autres organismes non gouvernementaux. Autre problème : même si l'on disposait de toute l'information



possible sur le total des gains ou versements, cela ne permettrait pas de déterminer avec précision les revenus non perçus. Par exemple, si le régime fiscal de référence prévoyait l'imposition des gains de loterie et de jeu, il faudrait envisager d'accorder une déduction au titre des dépenses engagées dans le but de gagner ce revenu (achats de billets, paris et pertes). Cette déduction pourrait être accordée par rapport au revenu total ou seulement à partir des gains de loterie et de jeu. Il faudrait aussi établir un seuil en deçà duquel les gains ne seraient pas imposables, en raison du coût administratif important de l'imposition de très petits prix. Étant donné l'absence de renseignements exacts sur la distribution des prix et sur le revenu des gagnants, l'assiette fiscale éventuelle que constituent ces gains est difficile à évaluer. Également, l'imposition de certaines formes de gains (p. ex., les gains aux machines à sous) serait difficile en raison de la façon dont ces gains sont versés.

Il importe encore de remarquer, toujours au sujet de la non-imposition des gains de loterie et de jeu, qu'aux termes des ententes fédérales-provinciales négociées en 1979 et en 1985, le gouvernement fédéral a convenu, en contrepartie de paiements périodiques, de ne pas recommencer à intervenir dans le domaine des jeux et paris, et de veiller à ce que les droits des provinces en la matière ne soient ni réduits ni restreints.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

***Objectif :** Cette disposition tient compte des coûts supplémentaires engagés par les diplomates et les 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. Ces indemnités ne sont pas imposables.

Les estimations sont fondées sur des données fournies par le ministère des Affaires étrangères et du Commerce international et le ministère de la Défense nationale.

Déduction partielle des frais de repas et de représentation

***Objectif :** Cette mesure tient compte de l'élément de consommation personnelle des frais d'entreprise au titre des repas et du divertissement. (Réforme fiscale, 18 juin 1987; Budget de 1994; Budget de 2007)*

Voir la description au chapitre 3.



Chapitre 3

Dispositions relatives à l'impôt des sociétés

Dons de bienfaisance, autres dons et contributions politiques

Déductibilité des dons de bienfaisance

Objectif : Cette mesure a pour but d'appuyer l'œuvre importante du secteur des organismes de bienfaisance, lesquels répondent aux besoins des Canadiens. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, 1966)

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. De façon générale, une déduction peut être demandée à l'égard de dons pouvant représenter jusqu'à 75 % du revenu net. Ce plafond est majoré de 25 % du montant des gains en capital imposables découlant du don de biens en capital qui ont pris de la valeur et de 25 % de la récupération de la déduction pour amortissement provenant du don d'immobilisations amortissables. Le pourcentage de restriction du revenu ne s'applique pas à certains dons de biens culturels ou de terres écosensibles et dans certaines autres circonstances, l'excédent des dons sur ce plafond peut faire l'objet d'un report prospectif d'au plus cinq années.

Déductibilité des dons de biens culturels et de terres écosensibles

Objectif : Cette mesure encourage le don de biens culturels à des établissements désignés, notamment des musées et des galeries, et favorise la conservation et la protection du patrimoine environnemental canadien. (Budget de 1995; Budget de 1997; Budget de 2000)

Les dons de biens culturels à des établissements désignés en vertu de la *Loi sur l'exportation et l'importation de biens culturels* et les dons de terres écosensibles au Canada, à une province, à une municipalité canadienne et à certains organismes de bienfaisance enregistrés sont déductibles à hauteur du revenu net disponible de l'année. Les sommes non déduites peuvent faire l'objet d'un report prospectif d'au plus cinq ans.

Réduction du taux d'inclusion des gains en capital sur les dons de titres cotés en bourse à des organismes publics de bienfaisance

Voir la description au chapitre 2.

Réduction du taux d'inclusion des gains en capital sur les dons de terres écosensibles à des organismes publics de bienfaisance

Voir la description au chapitre 2.

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

Voir la description au chapitre 2.



Déductibilité des dons de médicaments

Objectif : Cette mesure encourage les sociétés à donner des médicaments qui serviront dans le cadre de programmes internationaux en leur accordant une déduction supplémentaire spéciale. (Budget de 2007; Budget de 2008)

Les sociétés qui donnent des médicaments provenant de leur inventaire à un organisme de bienfaisance admissible ont droit à une déduction supplémentaire équivalant au moindre des montants suivants :

- 50 % de l'excédent de la juste valeur marchande du médicament donné sur son coût;
- le coût du médicament.

Les sommes non déduites peuvent faire l'objet d'un report prospectif d'au plus cinq ans.

Déductibilité des dons à l'État

Objectif : Sous certaines réserves, les dons faits au Canada ou à une province sont déductibles, ce qui incite à faire de telles contributions.

Les dons versés au Canada ou à une province qu'effectuent les sociétés donnent droit à une déduction aux fins du calcul du revenu imposable, sous réserve de certaines limites. Les sommes non déduites peuvent faire l'objet d'un report prospectif d'au plus cinq ans.

Le montant déductible maximal au titre des dons à l'État s'harmonise avec la restriction imposée au montant déductible des dons de bienfaisance (ces plafonds sont énoncés à la section « Déductibilité des dons de bienfaisance » ci-dessus).

Exonération des organismes de bienfaisance enregistrés

Objectif : Cette mesure procure un allègement fiscal aux organismes de bienfaisance enregistrés et tient compte du rôle important que ces derniers jouent dans la société canadienne. (Le régime fiscal des organismes de charité : document d'étude, 23 juin 1975)

Les organismes de bienfaisance enregistrés, qu'ils soient ou non constitués en société, sont exonérés de l'impôt sur le revenu. Il s'agit d'un avantage fiscal dans la mesure où l'organisme de bienfaisance a un revenu qui serait par ailleurs imposable, notamment un revenu de placement ou des bénéfices provenant de certaines activités commerciales.

Exonération d'autres organismes à but non lucratif (autres que les organismes de bienfaisance enregistrés)

Objectif : Cette mesure procure un allègement fiscal aux organismes à but non lucratif et tient compte du rôle important que ces derniers jouent dans la société canadienne.

Les organismes à but non lucratif, qu'ils soient ou non constitués en société, sont exonérés de l'impôt sur le revenu. Il s'agit d'un avantage fiscal dans la mesure où l'organisme à but non lucratif a un revenu qui serait par ailleurs imposable, notamment un revenu de placement ou des bénéfices provenant de certaines activités commerciales.



Crédit d'impôt pour contributions politiques

Objectif : Cette disposition fait en sorte que les partis politiques enregistrés aient une base diversifiée de soutien financier. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, 1966) Le crédit a été éliminé en vertu de la Loi fédérale sur la responsabilité, qui est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2007.

Un crédit d'impôt non remboursable au titre des contributions versées par des sociétés à des partis politiques fédéraux enregistrés, à des candidats et à des associations enregistrées de circonscriptions électorales a été instauré en 1974.

Entre 2004 et 2006, le crédit d'impôt pour contributions politiques équivalait à 75 % de la première tranche de 400 \$ de contribution, à 50 % de la tranche suivante de 350 \$ et à 33 1/3 % sur la tranche suivante de 525 \$. Le crédit maximal s'élevait à 650 \$, dans les cas où la société avait versé une contribution de 1 275 \$.

Culture

Crédit d'impôt pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne

Objectif : Le crédit a pour objectif principal de favoriser la production d'émissions canadiennes et, plus généralement, l'essor d'un secteur national de production active indépendant. (Communiqué de Patrimoine canadien, le 12 décembre 1995)

Le crédit d'impôt pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne a été instauré dans le budget de 1995 à l'intention des films canadiens certifiés qui sont réalisés par des sociétés admissibles. Il s'agit d'un crédit d'impôt à l'investissement remboursable équivalant à 25 % du coût des traitements et des salaires admissibles. Depuis 2003, le plafond du coût de main-d'œuvre canadienne admissible à un crédit d'impôt a été porté à 60 % du coût total d'une production cinématographique ou magnétoscopique, de sorte que le crédit fournisse une aide pouvant atteindre 15 % du coût de la production. Les certificats accompagnant les productions cinématographiques ou magnétoscopiques canadiennes sont délivrés par le Bureau de certification des produits audiovisuels canadiens du ministère du Patrimoine canadien.

Non-déductibilité des frais de publicité dans des médias étrangers

Objectif : Cette mesure vise à assurer que les Canadiens conservent le contrôle des périodiques et des journaux et aide à soutenir le maintien d'une industrie canadienne des périodiques à la fois rentable et empreinte d'originalité. (Débats de la Chambre des communes, vol. 3, 1965; Communiqué n° 95-050 du ministère des Finances, 19 juin 1995)

Les frais 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. Ces règles se traduisent par une dépense fiscale négative. La déduction du coût des annonces publicitaires dans des périodiques étrangers n'est pas limitée si la publicité vise à promouvoir les ventes à l'étranger.



Accords de financement fédéraux-provinciaux

Exonération de certaines sociétés provinciales et municipales

Objectif : En vertu de la Constitution, les provinces jouissent de l'immunité fiscale et ne paient aucun impôt au gouvernement fédéral. La Loi de l'impôt sur le revenu prévoit l'exonération de l'impôt de certaines entités qui ne jouissent pas de l'immunité fiscale, notamment les municipalités, certaines sociétés municipales ainsi que des sociétés, commissions ou associations dont les actions sont détenues par une province ou la Couronne fédérale. Cette mesure remonte à la Loi de l'Impôt de Guerre sur le Revenu, 1917.

Selon les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, certaines sociétés d'État provinciales et sociétés municipales sont exonérées de l'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Transfert de points d'impôt aux provinces

Objectif : Le transfert de points d'impôt aide les provinces à offrir des services dans les domaines de la santé, de l'enseignement postsecondaire, de l'aide sociale et des services sociaux, notamment le développement de la petite enfance, l'apprentissage précoce et les services de garde d'enfants. (Partie V de la Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces)

En 1967, le gouvernement fédéral a transféré à toutes les provinces quatre points d'impôt sur le revenu des particuliers et un point d'impôt sur le revenu des sociétés en remplacement de certains transferts directs en espèces dans le cadre du programme d'enseignement postsecondaire à frais partagés. Le changement au titre de l'impôt sur le revenu des sociétés prévoyait un relèvement de l'abattement de l'impôt sur le revenu des sociétés, qui devait passer de 9 à 10 points de pourcentage, ce qui devait réduire le taux de l'impôt fédéral sur le revenu des sociétés de l'époque et le ramener de 37 % à 36 % (avant l'abattement, ce taux s'établissait à 46 %).

Crédit d'impôt sur les opérations forestières

Objectif : Ce crédit d'impôt a été instauré pour alléger le lourd fardeau fiscal de l'industrie forestière, comparativement à celui des autres industries. (Discours du budget de 1962)

Le budget de 1962 indiquait qu'en vertu de l'impôt provincial sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière (qui existait à l'époque en Colombie-Britannique et en Ontario), les sociétés forestières et les entreprises forestières non constituées en société assumaient une plus grande part du fardeau fiscal que les autres secteurs. Le budget proposait un crédit d'impôt fédéral équivalant aux deux tiers du montant de l'impôt provincial sur les opérations forestières et souhaitait que les provinces qui appliquaient un tel impôt offrent un crédit d'impôt provincial équivalant au tiers de l'impôt sur les opérations forestières.



Ce crédit d'impôt réduit l'impôt fédéral payable du moindre des montants suivants : deux tiers de l'impôt sur les opérations forestières versé à une province, ou 6 2/3 % du revenu tiré d'opérations forestières dans la province en question. Deux provinces, soit la Colombie-Britannique et le Québec, appliquent actuellement des impôts forestiers visés par règlement aux fins de l'application de ce crédit. Ces deux provinces offrent un crédit partiel qui atténue l'impôt sur le revenu provincial provenant d'opérations forestières.

Une mesure parallèle s'applique aux particuliers détenant des entreprises non constituées en sociétés.

Entreprises et placements

Déduction pour amortissement accéléré

Objectif : Ces mesures, qui reportent l'imposition, améliorent les rendements financiers et, de ce fait, encouragent les investissements en capital dans des secteurs particuliers. (Propositions pour la réforme fiscale, 1969; Le régime fiscal des sociétés : un axe de changement, mai 1985; Budget de 1994; Budget de 1996; Budget de 2007)

Lorsqu'une déduction d'impôt est accordée au titre du coût des investissements en capital, elle doit habituellement s'étaler sur un certain nombre d'années suivant le principe voulant que les immobilisations ne soient pas consommées pendant la période au cours de laquelle elles sont acquises, mais qu'elles contribuent plutôt à la production de gains au cours de plusieurs années. En conséquence, la déduction est normalement accordée à un taux qui répartit le coût du bien sur la période durant laquelle il contribue à la production de gains, soit sa durée de vie utile. Le fait de répartir la déduction pour amortissement sur la durée de vie utile des biens assure la neutralité du régime fiscal quant au traitement de biens ayant des durées de vie utile différentes.

En vue de déterminer la durée de vie utile d'un bien, il faut évaluer de nombreux facteurs, notamment des estimations statistiques du taux d'amortissement économique qui s'applique audit bien, des données sectorielles sur la durée structurelle du bien et les réparations nécessaires pour en favoriser l'exploitation, de même que le régime appliqué au bien à des fins de comptabilité financière.

Aux fins de l'impôt, les entreprises établissent leurs déductions au titre des immobilisations amortissables en vertu des règles énoncées dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* et son règlement. Les taux de déduction permis pour la plupart des immobilisations corporelles sont indiqués dans le régime de la déduction pour amortissement (DPA). En règle générale, ce régime permet de déduire chaque année un pourcentage fixe du coût en capital initial d'un bien ou d'un groupe de biens. Dans la plupart des cas, le pourcentage fixe est appliqué durant chaque année successive au solde dégressif du coût qui n'a pas encore été déduit. Un régime semblable s'applique aux déductions des dépenses incorporelles dans les secteurs des ressources naturelles, comme les frais d'exploration et d'aménagement.

Dans certains cas, le rythme de déduction des coûts en capital aux fins de l'impôt est plus rapide que ne le permettrait la durée de vie utile de référence. C'est entre autres le cas d'une déduction pour amortissement accéléré au titre de certaines immobilisations corporelles et des déductions accélérées visant certaines dépenses incorporelles de la nature d'une immobilisation. De telles dispositions s'appliquent à l'égard, notamment, des investissements en recherche-développement, à la production d'énergie propre, aux navires, à la fabrication, à la publicité et à l'exploration des ressources.



Ces dispositions donnent lieu à des déductions d'impôt supérieures (comparativement à la durée de vie utile de référence) au cours des premières années de la durée de vie utile d'un bien et à des déductions inférieures lors des dernières années. Bien que le montant total déduit sur la durée de vie utile du bien (correspondant au coût initial) ne soit pas touché, l'accélération de la déduction entraîne un report d'impôt. Les entreprises peuvent ainsi bénéficier d'un important avantage financier compte tenu de la valeur temporelle de l'argent. Il faut toutefois noter que les variations du calendrier de perception de l'impôt peuvent aussi avoir une incidence marquée sur la situation financière de l'État à court terme.

Le recours à des déductions plus rapides, notamment la déduction pour amortissement accéléré, a été sensiblement réduit lors de la réforme fiscale de 1988. Les dispositions les plus notables visant les déductions pour amortissement accéléré qui sont en vigueur aujourd'hui sont décrites plus loin dans la présente section.

Des mesures parallèles s'appliquent aux particuliers détenant des entreprises non constituées en sociétés.

Calcul des dépenses fiscales

Les questions générales se rapportant au calcul des dépenses fiscales liées au report d'impôt, notamment l'amortissement accéléré, sont abordées au chapitre 1 dans l'encadré intitulé « Estimation des montants reportés selon la méthode des flux de trésorerie nominaux ». Il existe ainsi deux approches générales pour mesurer les dépenses fiscales associées aux déductions accélérées – celle des flux de trésorerie et celle de la valeur actualisée.

L'approche des flux de trésorerie servant à calculer les dépenses fiscales d'une déduction accélérée cible les déductions demandées dans une année donnée. Elle détermine dans quelle mesure les revenus fiscaux de l'année sont inférieurs par suite de cette disposition à ce qu'ils auraient été selon le régime de référence. Elle se concentre sur l'incidence à court terme de la disposition permanente sur les revenus fiscaux qui est un élément important aux fins de la planification financière. Toutefois, puisque la dépense fiscale selon les flux de trésorerie tient compte de l'incidence au cours de l'année des déductions pour amortissement (DPA) demandées à l'égard de biens acquis pendant diverses années antérieures, elle n'est pas nécessairement égale au montant de revenu qui aurait été obtenu à court terme si la disposition devait être éliminée dans le cas des nouveaux investissements.

L'approche des flux de trésorerie ne saisit pas entièrement l'avantage des mesures fondées sur le temps pour les contribuables particuliers, comme la déduction pour amortissement accéléré, qui reporte les impôts sans en réduire le montant. C'est pourquoi on recourt parfois à une autre approche – la méthode de la valeur actualisée – pour calculer l'incidence des mesures fondées sur le temps.

Contrairement à l'approche des flux de trésorerie, qui cible l'incidence sur les revenus au cours d'une année donnée des placements faits pendant cette année et les années antérieures, l'approche de la valeur actualisée se penche sur la source prévue des déductions à l'avenir concernant un placement ou un groupe de placements effectués à un moment donné. Cette approche reconnaît explicitement la valeur temporelle de l'argent en réduisant la valeur des sommes futures en y appliquant un taux d'escompte. En pareil cas, la dépense fiscale estimative est obtenue en comparant la valeur actualisée escomptée des paiements fiscaux associés à un placement donné ou à une série de placements donnés effectués à un moment donné de la durée de vie de ces placements, que la déduction accélérée soit ou non en vigueur.



Malgré les différentes méthodologies disponibles, des estimations des dépenses fiscales annuelles ne sont pas fournies pour les déductions accélérées puisque des données satisfaisantes ne sont généralement pas disponibles pour les calculer d'une manière qui est raisonnablement exacte. Dans bien des cas, cette situation est attribuable à des différences sur le plan de la catégorisation des biens et de la consignation des dépenses connexes entre le régime fiscal et les éventuels régimes de référence, comme les états financiers et les études de la dépréciation économique. La catégorie accélérée englobe parfois un éventail de biens ou de dépenses, mais les déclarations de revenus produites ne précisent pas le genre de biens particuliers dans lesquels les entreprises investissent. En outre, le calcul serait compliqué à cause d'autres différences entre le régime fiscal et le régime de référence, dont les facteurs suivants :

- La DPA et les autres déductions du capital à des fins fiscales sont généralement discrétionnaires – une entreprise peut demander un montant à concurrence du plafond autorisé et le solde non amorti demeure admissible à une déduction au cours des années futures. Les entreprises choisissent habituellement de demander seulement les déductions nécessaires pour ramener à néant leur revenu imposable de l'année au lieu de demander des montants supérieurs qui causeront une perte. Par conséquent, même lorsque le taux de la DPA établi en vertu de la loi correspond à celui du régime de référence, si une entreprise décide de déduire un montant inférieur au plafond autorisé, ce montant serait indiqué à titre de dépense fiscale négative pour l'année, et ce, à partir des données fondées sur les demandes réelles.
- Le coût de l'actif aux fins de la dépréciation économique peut différer de celui aux fins de l'impôt parce les coûts en intérêt sont généralement capitalisés aux fins de la dépréciation économique alors qu'ils sont généralement passés en charge au cours de l'année où ils sont engagés aux fins de l'impôt. Le régime comptable du Canada n'impose pas de pratique uniforme pour la capitalisation de l'intérêt.
- Aux fins de l'impôt sur le revenu, les actifs sont généralement groupés en comptes. Les gains ou les pertes découlant de la disposition permettent de rajuster le solde non amorti, tandis que les gains et les pertes sont souvent constatés actif par actif aux fins de la dépréciation économique.

Malgré ces limites, le Ministère a parfois mené des études spéciales pour estimer les dépenses fiscales associées à des dispositions accélérées données. On peut mentionner par exemple, les estimations de la déduction pour amortissement accéléré visant les projets de sables bitumineux, dont il sera question plus loin dans la présente section.

Outre les dépenses fiscales globales ou les coûts fiscaux globaux pour l'État qui sont associés aux déductions accélérées, l'approche de la valeur actualisée permet de calculer dans une certaine mesure l'ampleur de l'aide financière qu'une déduction accélérée procure à un placement donné. À titre d'exemple, supposons qu'une société imposable investit 100 000 \$ en 2010 dans du matériel de production d'électricité fonctionnant à l'énergie solaire ayant une durée de vie utile de 25 ans. Ce matériel est admissible à la DPA au taux de 50 % en vertu de la catégorie 43.2 (voir l'exposé qui suit), tandis que le matériel de production d'électricité est en général classé à la catégorie 17 et offre un taux de DPA de 8 %. Supposons par ailleurs que la société utilise intégralement la DPA chaque année, qu'elle n'est pas admissible à un autre avantage fiscal et que le taux actualisé est de 8 %. Dans ce cas, la déduction pour amortissement accéléré en vertu de la catégorie 43.2 réduit d'environ 6 800 \$, en valeur actualisée escomptée, l'impôt que la société doit payer sur la durée de vie du placement comparativement à la DPA qui pourrait être demandée par ailleurs en vertu de la catégorie 17. Cette valeur équivaut à celle d'une subvention directe de 6 800 \$, soit environ 6,8 % du coût de placement total de 100 000 \$.



Déductions accélérées au titre des coûts en capital corporels

Biens d'investissement utilisés dans le cadre d'activités de recherche scientifique et de développement expérimental

Les dépenses d'investissement servant à offrir des locaux, des installations ou du matériel qui sont utilisés aux fins de la recherche scientifique et du développement expérimental au Canada peuvent être entièrement déduites au cours de l'année où elles ont été engagées. À défaut de cette disposition, ces montants seraient amortissables sur plusieurs années.

Biens servant à la production d'énergie propre

La déduction pour amortissement accéléré s'applique à des biens particuliers servant à la production d'énergie propre qui produisent de l'électricité et/ou de la chaleur au moyen d'une source d'énergie renouvelable (p. ex., énergie éolienne ou solaire ou petite centrale hydroélectrique); à partir de combustible résiduaire (p. ex., déchets de bois, gaz d'enfouissement, fumier); ou grâce à un usage efficace de combustibles fossiles (p. ex., systèmes de cogénération à rendement élevé). Cette disposition encourage l'investissement dans le matériel qui contribue à réduire les émissions de gaz à effet de serre, améliore la qualité de l'air et encourage la diversification des sources d'énergie.

Cette mesure incitative est accordée en vertu de la catégorie 43.2 de la DPA, qui a été instaurée en 2005, et elle s'applique actuellement aux biens acquis après le 22 février 2005 et avant 2020. La catégorie 43.2 prévoit une DPA accélérée à un taux de 50 % par année (selon la méthode du solde dégressif). La catégorie 43.1 autorise une déduction pour amortissement accéléré (au taux de 30 %) pour les biens acquis avant le 23 février 2005. Les critères d'admissibilité à ces deux catégories sont généralement les mêmes, sauf que les systèmes de cogénération à base de combustibles fossiles doivent se conformer à une norme de rendement plus élevée dans le cas de la catégorie 43.2 que dans celui de la catégorie 43.1. À défaut des catégories 43.1 ou 43.2, bon nombre de ces biens seraient amortis à des taux annuels de 4 %, 8 % ou 20 %. Le budget de 2007 a élargi l'application de la catégorie 43.2 aux biens acquis avant 2020. Le *Règlement de l'impôt sur le revenu* décrit en détail les exigences en matière d'admissibilité.

Si la majorité des immobilisations corporelles d'un projet sont admissibles à la catégorie 43.1 ou 43.2, certains frais de démarrage (p. ex., les dépenses pour études de faisabilité, les travaux de génie et les travaux de conception) sont toutefois considérés comme des frais liés aux énergies renouvelables et aux économies d'énergie du Canada (décrits ci-après).

Matériel informatique

En général, les ordinateurs acquis depuis le 19 mars 2007 sont inclus dans la catégorie 50 et donnent droit à un taux de DPA de 55 % sur le solde dégressif. Le budget de 2009 prévoyait un taux temporaire de DPA de 100 % sur les ordinateurs et les logiciels admissibles acquis après le 27 janvier 2009 et avant février 2011. Ce taux n'est pas assujéti à la règle de la demi-année qui permet généralement de demander la moitié de la DPA disponible par ailleurs dans l'année au cours de laquelle le bien a été mis pour la première fois à la disposition du contribuable pour son utilisation. L'entreprise peut donc déduire le coût intégral d'un ordinateur admissible (y compris les logiciels de cet ordinateur) au cours de la première année de son utilisation pour les ordinateurs achetés pendant la période d'admissibilité.



Machines et matériel de fabrication ou de transformation

En général, les machines et le matériel utilisés principalement au Canada pour la fabrication ou la transformation de biens aux fins de la vente ou de la location sont inclus dans la catégorie 43 et donnent droit à un taux de DPA de 30 % sur le solde dégressif. Le budget de 2007 a instauré une mesure temporaire d'encouragement visant les machines et le matériel admissibles acquis à compter du 19 mars 2007 et avant 2009, qui servent principalement à ces activités de fabrication et de transformation. Ces machines et ce matériel admissibles au crédit temporaire sont inclus dans la catégorie 29 et donnent droit à un taux de DPA de 50 % selon la méthode de l'amortissement linéaire. Compte tenu de la règle de la demi-année, l'amortissement maximal sur une période de trois ans serait de 25 % la première année, de 75 % moins l'amortissement au cours de la deuxième année et le solde la troisième année. Dans le budget de 2009, on annonçait que le taux d'amortissement accéléré s'appliquerait aux biens admissibles acquis avant 2012.

Actifs miniers et actifs relatifs aux sables bitumineux

À l'heure actuelle, la plupart des machines, du matériel et des structures servant à produire un revenu d'un projet minier ou de sables bitumineux, y compris les bâtiments et l'infrastructure communautaire liée aux installations pour les travailleurs, donnent droit à une DPA au taux de 25 % aux termes de la catégorie 41. Ce taux s'applique aussi aux actifs détenus par le propriétaire de ressources minérales qui sont utilisés dans la transformation initiale du minerai ou dans la transformation du bitume (le produit des sables bitumineux) en pétrole brut synthétique.

Outre la DPA ordinaire, une déduction pour amortissement accéléré est offerte depuis 1972 au titre des actifs acquis pour être utilisés dans de nouvelles mines, y compris les mines de sables bitumineux, ainsi que les actifs achetés pour d'importants projets d'expansion minière (c.-à-d., ceux qui haussent la capacité d'une mine d'au moins 25 %). En 1996, cette déduction pour amortissement accéléré a été élargie aux projets d'exploitation in situ des sables bitumineux qui se servent de puits plutôt que de techniques minières pour extraire le bitume. Cette modification a fait en sorte que les deux types de projets de sables bitumineux soient traités identiquement aux fins de la DPA. Les modifications apportées en 1996 ont aussi élargi la déduction pour amortissement accéléré aux dépenses consacrées aux actifs admissibles qui sont achetés au cours d'une année d'imposition pour être utilisés dans une mine ou dans un projet de sables bitumineux, dans la mesure où le coût de ces actifs dépasse 5 % des revenus bruts provenant de la mine ou du projet pour l'année.

La déduction pour amortissement accéléré prend la forme d'une déduction supplémentaire qui s'ajoute à la DPA qui est normalement demandée. Une fois qu'un actif est mis en service, le contribuable a le droit de demander une DPA au taux régulier. La déduction supplémentaire permet au contribuable de déduire dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition jusqu'à 100 % du coût résiduel des actifs admissibles qui ne dépasse pas le revenu tiré du projet par le contribuable pour l'année (après déduction de la DPA au taux régulier). Cette déduction pour amortissement accéléré procure un avantage financier en différant l'imposition jusqu'au moment où le coût des immobilisations a été recouvré sur les revenus tirés du projet.

Le budget de 2007 annonçait l'élimination graduelle de la déduction pour amortissement accéléré visant les projets de sables bitumineux, qui serait remplacée par un taux de DPA ordinaire de 25 % sur ces actifs, afin d'accroître l'équité et la neutralité parmi les secteurs des sables bitumineux et les autres secteurs. Afin d'assurer un climat d'investissement stable, le régime actuel de la déduction pour amortissement accéléré continuera de s'appliquer aux immobilisations dans les sables bitumineux acquises avant 2012 dans le cas d'étapes de projets dont les principaux travaux de construction



ont commencé avant le 19 mars 2007. Dans les cas des autres actifs, les sociétés continueront de pouvoir demander la déduction pour amortissement accéléré jusqu'en 2010, après quoi le taux sera progressivement réduit de 2011 à 2015, selon le calendrier suivant :

Tableau 3.1

Calendrier d'élimination graduelle de la déduction pour amortissement accéléré dans le cas de projets de sables bitumineux

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|------|------|------|------|------|------|
| Pourcentage autorisé de la déduction supplémentaire | 100 | 90 | 80 | 60 | 30 | 0 |

Le coût de la déduction pour amortissement accéléré dans le cas des projets de sables bitumineux varie considérablement d'année en année en fonction de facteurs propres aux projets, comme le moment des placements, l'étape des projets dans leur cycle de placements et la situation fiscale des entreprises particulières, de même que des facteurs plus vastes de l'industrie, comme les prix du marché, les coûts et les tendances globales en matière de placement. Les modèles détaillés, qui ont été élaborés dans le cadre du budget de 2007, ont permis d'estimer que le coût de la fourniture de la déduction accélérée au cours de la période de 2007 à 2011 s'établirait en moyenne à environ 300 millions de dollars par année, selon la comptabilité de trésorerie courante.

Les mines autres que les projets de sables bitumineux ne sont pas touchées par l'élimination graduelle et continuent d'avoir droit à la déduction pour amortissement accéléré.

Navires

Les bateaux sont généralement compris dans la catégorie 7, pour laquelle le taux maximal de la DPA est de 15 % sur le solde dégressif. Une déduction pour amortissement accéléré appliquée selon la méthode linéaire au taux maximal de 33 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) a été construit au Canada, b) a été immatriculé au Canada et c) n'a pas été utilisé à quelque fin que ce soit avant son acquisition par le propriétaire. Compte tenu de la règle de la demi-année, l'amortissement maximal sur une période de quatre ans serait de 16 2/3 % la première année, de 33 1/3 % les deuxième et troisième années et le solde la quatrième année.

Amortissement d'immobilisations avant leur mise en service

Les sociétés peuvent demander la DPA et des crédits d'impôt à l'investissement (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. Lorsque la DPA et les CII sont demandés avant que le bien ne soit mis en service, il y a alors un report d'impôt, c'est-à-dire, une dépense fiscale.

Déductions accélérées pour les coûts en capital incorporels

Frais de publicité

Les frais de publicité sont déductibles au cours de l'année où ils sont engagés, même si certains d'entre eux produisent des avantages économiques futurs. Les frais seraient amortis sur la durée des avantages économiques qui en découlent dans le régime fiscal de référence.



Frais d'exploration au Canada

En règle générale, les frais d'exploration au Canada (FEC) sont déductibles à 100 % au cours de l'année où ils ont été engagés. Dans le cas du secteur du pétrole et du gaz naturel, ils incluent certains coûts incorporels engagés dans le but de déterminer « l'existence, la localisation, l'étendue ou la qualité » d'un gisement de pétrole brut ou de gaz naturel inconnu jusqu'alors. Pour ce qui est du secteur minier, la définition est beaucoup plus vaste, car elle englobe non seulement les dépenses engagées dans le but de déterminer l'existence, la localisation, l'étendue ou la qualité d'une ressource minérale, mais aussi les frais d'aménagement préliminaire. Il s'agit des frais engagés pour amener un nouveau gisement à l'étape de la production en quantités commerciales raisonnables.

Les principes comptables généralement reconnus permettent aux sociétés d'amortir leurs frais d'exploration selon la méthode de capitalisation du coût entier ou du coût de la recherche fructueuse. La première méthode signifie que tous les coûts d'exploration, productifs ou non, sont capitalisés et sont amortis. La seconde signifie que seules les dépenses débouchant sur la découverte de gisements et entraînant la perception directe de recettes futures sont capitalisées, les autres coûts étant passés en charges lorsqu'ils sont engagés.

Le régime fiscal de référence contient une ambiguïté semblable en ce qui concerne le traitement des frais d'exploration. À titre de proposition générale, puisque les frais d'exploration sont engagés pour créer un bien (les gisements découverts), ils seraient capitalisés et seraient amortis sur la durée de vie de l'actif selon le régime fiscal de référence. Puisque les efforts infructueux ne débouchent pas sur un bien exploitable, on pourrait prétendre que ces dépenses devraient être passées en charges. En revanche, certaines activités d'exploration infructueuses pourraient être réputées s'inscrire dans un projet plus général visant à trouver des gisements exploitables et peuvent fournir des renseignements précieux qui sont susceptibles de contribuer aux futurs efforts d'exploration. On pourrait alors croire que ces dépenses pourraient également être capitalisées. Par contre, les dépenses de mise en valeur qui ont été engagées pour bâtir une mine seraient manifestement capitalisées sur la durée de vie utile des biens créés (p. ex., la fosse ou le puits de mine), qui serait habituellement la même que la durée de vie utile des gisements sous-jacents. Dans la mesure où le taux de déduction de 100 % qui est appliqué aux FEC est plus rapide que celui du régime de référence, il donne lieu à un report d'impôt.

Dans certains cas, les petites sociétés pétrolières et gazières qui émettent des actions accréditatives peuvent reclasser des montants limités de frais d'aménagement au Canada (FAC) transmis aux actionnaires à titre de FEC. Les dépenses fiscales associées à cette disposition sont abordées à la rubrique intitulée Reclassement des dépenses pour actions accréditatives, du chapitre 2 contenant les dispositions relatives à l'impôt sur le revenu des particuliers.

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

Une catégorie de frais désignés « Frais liés aux énergies renouvelables et aux économies d'énergie au Canada » (FEREEC) a été instaurée en 1996 pour faire en sorte que le régime fiscal appliqué au secteur des énergies renouvelables et celui des énergies non renouvelables soient davantage similaires. Les FEREEC renferment certains coûts de démarrage, généralement incorporels, liés à des projets d'énergie renouvelable et d'économie d'énergie. Pour être admissibles, les projets doivent avoir engagé des coûts liés aux biens amortissables dont au moins 50 % peuvent raisonnablement être des biens donnant droit à la déduction pour amortissement accéléré de la catégorie 43.1 ou de la catégorie 43.2 (voir la section intitulée, Biens servant à la production d'énergie propre). Les FEREEC englobent des dépenses comme le coût des études d'ingénierie et de faisabilité, qui peuvent être réputées identiques aux frais d'exploration engagés par les entreprises du secteur des ressources non renouvelables. Les FEREEC constituent officiellement un sous-ensemble des frais d'exploration au



Canada et ils sont donc entièrement déductibles l'année au cours de laquelle la dépense a été engagée et peuvent être transférés aux investisseurs par l'entremise d'actions accréditatives. Certaines de ces dépenses sont de la nature d'une immobilisation, et on pourrait prétendre qu'elles devraient être capitalisées et devraient être amorties au fil du temps dans le régime fiscal de référence.

Dépenses courantes au titre de la recherche scientifique et du développement expérimental

Les dépenses courantes admissibles au titre de la recherche scientifique et du développement expérimental (RS et DE) au Canada peuvent être entièrement déduites au cours de l'année où elles sont engagées. Toutefois, ces dépenses devraient produire des avantages et des revenus futurs pour la personne effectuant la RSetDE grâce à la création de connaissances. La RS et DE produit de la technologie, soit des connaissances qui sont utilisées pour améliorer la productivité des facteurs de production et la croissance économique. À l'exemple d'autres formes de capital, la technologie peut être entreposée, vendue à titre de bien ou de service, sa valeur peut se déprécier et elle peut devenir obsolète. C'est pourquoi, dans le régime fiscal de référence, il est permis de croire que ces dépenses seraient capitalisées et seraient amorties sur la période au cours de laquelle l'actif intellectuel qui a été créé devrait produire des revenus.

Formation des employés

Les entreprises peuvent déduire la totalité des dépenses courantes qu'elles effectuent aux fins de la formation des employés. Ces dépenses améliorent la qualité du capital humain et fournissent des avantages à l'entreprise tant pendant l'année courante que pendant les années futures, comme le fait l'acquisition de capital physique. Dans le régime fiscal de référence, ces coûts seraient capitalisés et seraient amortis sur la période au cours de laquelle ils devraient produire des revenus additionnels pour l'entreprise.

Gains en capital

Report au moyen de la réserve de cinq ans pour gains en capital

Voir la description au chapitre 2.

Inclusion partielle des gains en capital

Voir la description au chapitre 2.

Imposition des gains en capital réalisés

Objectif : Cette disposition tient compte du fait que, dans de nombreux cas, il est difficile d'estimer avec précision la valeur d'éléments d'actif invendus et que l'imposition des gains accumulés sur des éléments d'actif qui n'ont pas été vendus serait complexe sur le plan administratif et pourrait engendrer de graves problèmes de liquidités pour les contribuables. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, 1966)

Dans le régime de référence, les gains en capital seraient entièrement inclus dans le revenu à mesure qu'ils seraient réalisés. Toutefois, dans le cadre du régime actuel, les gains en capital sont généralement imposés au moment de la disposition du bien, ce qui donne lieu à un report d'impôt.

Les institutions financières et les courtiers en valeurs mobilières doivent déclarer les gains et les pertes sur certains biens à mesure qu'ils s'accumulent (évaluation à la valeur du marché).

Il n'existe pas de données sur le sujet.



Crédits d'impôt à l'investissement

Les mesures qui suivent représentent des crédits imputables à l'impôt fédéral qui est par ailleurs payable. Ces crédits constituent des dépenses fiscales parce qu'ils incitent des contribuables à investir dans certaines activités, notamment la RS et DE ou dans des immobilisations situées dans des régions désignées du pays.

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

- ils peuvent servir à compenser l'impôt fédéral par ailleurs payable;
- ils peuvent être totalement ou partiellement remboursés au cours de l'année où ils sont appliqués dans le cas des sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC).

Tous les remboursements réduisent le montant du CII aux fins de report. Les CII inutilisés peuvent faire l'objet d'un report rétroactif sur trois ans et faire l'objet d'un report prospectif. Le budget de 2006 a prolongé la période de report prospectif, la faisant passer de dix à vingt ans.

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

Des mesures parallèles s'appliquent aux particuliers détenant des entreprises non constituées en sociétés.

Calcul des CII

Les montants qui sont indiqués au titre des estimations des CII correspondent au manque à gagner estimatif entraîné au cours de l'année en question afin de maintenir la cohérence avec les autres méthodes d'estimation des dépenses fiscales. En d'autres termes, les estimations indiquent les revenus supplémentaires que l'État aurait perçus dans l'année si le CII avait été éliminé l'année en question, toutes choses étant égales par ailleurs. Les revenus additionnels proviendraient de trois sources : les CII acquis et utilisés au cours de l'année, les CII acquis pendant l'année courante mais appliqués en réduction de l'impôt d'une année antérieure et les CII acquis les années précédentes, mais appliqués au cours de l'année courante. Les estimations tiennent compte du coût des remboursements applicables de CII gagnés et utilisés dans l'année.

Outre les crédits énumérés ci-après, les autres CII comprennent le crédit d'impôt temporaire pour les investisseurs dans des actions accréditatives d'exploration minière, dont il est question au chapitre 2, et le crédit d'impôt des sociétés pour exploration et développement miniers, qui est abordé à la rubrique intitulée « Mesures sectorielles ».



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

Objectif : Ce crédit vise à promouvoir le développement économique dans les provinces de l'Atlantique et en Gaspésie. (Budget de 1977)

Le CII dans la région de l'Atlantique est fixé à 10 % et s'applique aux dépenses admissibles dans la région de l'Atlantique, c'est-à-dire, à Terre-Neuve-et-Labrador, au Nouveau-Brunswick, à la Nouvelle-Écosse, à l'Île-du-Prince-Édouard, en Gaspésie et dans les régions extracôtières correspondantes.

Le CII dans la région de l'Atlantique s'applique aux dépenses admissibles à l'égard d'immeubles, ainsi que de machines et de matériel neufs qui sont utilisés dans les activités admissibles suivantes : l'agriculture, la pêche, l'exploitation forestière, l'industrie minière, l'industrie pétrolière et gazière, la fabrication et la transformation.

Le CII dans la région de l'Atlantique est en partie remboursable pour les particuliers et les Sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) admissibles. Une SPCC (ou le groupe de sociétés correspondant auquel elle appartient) est admissible si elle déclare un revenu imposable non supérieur au plafond applicable au revenu tiré d'une entreprise exploitée activement qui est admissible à la déduction accordée aux petites entreprises (pour plus de précisions, voir la rubrique intitulée, Taux d'imposition moins élevé pour les petites entreprises).

Crédit d'impôt à l'investissement dans la recherche scientifique et le développement expérimental

Objectif : Le crédit d'impôt a pour but d'encourager la recherche scientifique et le développement expérimental (RS et DE) effectués au Canada par le secteur privé au moyen d'une aide largement répartie et, plus particulièrement, d'aider les petites entreprises à effectuer de la RS et DE. (Budget de 1996)

Les encouragements fiscaux du gouvernement fédéral pour la RS et DE offrent une aide largement répartie pour tous les types de travaux de RS et DE réalisés par l'ensemble des secteurs d'activité du Canada. Cette aide fiscale est justifiée par le fait que les activités de RS et DE profitent non seulement à leurs exécutants, mais aussi à d'autres entreprises et à d'autres secteurs de l'économie. Ces retombées ou ces effets externes signifient que les activités de RS et DE seraient inférieures au niveau souhaitable du point de vue de l'économie à défaut d'une aide gouvernementale.

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

Les CII pour la RS et DE comportent deux taux : un taux général de 20 % et un taux bonifié de 35 % à concurrence 3 millions de dollars (une hausse par rapport au plafond de 2 millions prévu par le budget de 2008) de dépenses pour les petites et moyennes sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) dont le revenu imposable de l'exercice antérieur était inférieur ou égal à 500 000 \$ (une hausse par rapport aux plafonds de 300 000 \$ et de 400 000 \$ prévus, respectivement, dans les budgets de 2006 et de 2009) et dont le capital imposable employé au Canada était inférieur ou égal à 10 millions de dollars. Le plafond de dépenses de 3 millions de dollars est éliminé progressivement à mesure que le revenu imposable de la SPCC passe de 500 000 \$ à 800 000 \$ et que le capital



imposable passe de 10 millions à 50 millions de dollars. (La limite supérieure du revenu imposable s'établissait à 600 000 \$ dans le budget de 2008 et à 700 000 \$ dans le budget de 2009, tandis que, dans le budget de 2008, la limite supérieure du capital imposable est passée à 15 millions de dollars.)

Les CII pour la RS et DE inutilisés peuvent être partiellement remboursés à des entreprises non constituées en société, et partiellement ou totalement remboursés aux petites et moyennes SPCC. Des détails sont fournis dans le tableau ci-après.

Tableau 3.2

Taux du crédit d'impôt fédéral dans la RS et DE et taux de remboursement

| Type d'entreprise | Taux du crédit | Taux de remboursement | |
|---|----------------|------------------------|---------------------|
| | | Dépenses actuelles (%) | Dépenses en capital |
| Entreprises non constituées en sociétés | 20 | 40 | 40 |
| SPCC dont le revenu imposable de l'exercice précédent ne dépasse pas 500 000 \$ et dont le capital imposable employé au Canada au cours de l'exercice antérieur ne dépasse pas 10 millions de dollars : | | | |
| Dépenses à hauteur du plafond ¹ | 35 | 100 | 40 |
| Excédent du plafond des dépenses | 20 | 40 | 40 |
| SPCC dont le revenu imposable de l'exercice antérieur se situe entre 500 000 \$ et 800 000 \$ ou dont le capital imposable employé au Canada au cours de l'exercice antérieur se situe entre 10 millions et 50 millions de dollars : | | | |
| Dépenses à hauteur du plafond ² | 35 | 100 | 40 |
| Excédent du plafond des dépenses | 20 | 0 | 0 |
| SPCC dont le revenu imposable de l'exercice antérieur est égal ou supérieur à 800 000 \$ ou dont le capital imposable employé au Canada au cours de l'exercice antérieur est égal ou supérieur à 50 millions de dollars, ou sociétés autres que SPCC : | | | |
| | 20 | 0 | 0 |

¹ Le plafond des dépenses s'établit généralement à 3 millions de dollars par année.

² Le plafond des dépenses des SPCC est progressivement éliminé à l'égard du revenu imposable de l'exercice antérieur se situant entre 500 000 \$ et 800 000 \$ et du capital imposable employé au Canada au cours de l'exercice antérieur qui se situe entre 10 millions et 50 millions de dollars.

Crédit d'impôt pour la création d'emplois d'apprentis

Objectif : Cette mesure encourage les employeurs à embaucher de nouveaux apprentis et vient en aide aux apprentis pendant leur formation. (Budget de 2006)

Le crédit d'impôt pour la création d'emplois d'apprentis est entré en vigueur le 2 mai 2006. Les employeurs admissibles reçoivent un crédit d'impôt correspondant à 10 % des salaires versés à des apprentis admissibles lors des deux premières années de leur contrat, le crédit maximal ne pouvant dépasser 2 000 \$ par apprenti par année.



Crédit d'impôt à l'investissement pour des places en garderie

Objectif : Cette mesure encourage les entreprises à créer des places en garderie agréée pour les enfants de leurs employés et, potentiellement, pour ceux de la collectivité environnante. (Budget de 2007)

Le budget de 2007 annonçait un crédit d'impôt à l'investissement pour des places en garderie, qui est entré en vigueur le 19 mars 2007. Les entreprises admissibles reçoivent un crédit d'impôt à l'investissement non remboursable équivalant à 25 % des dépenses admissibles, le crédit étant limité à 10 000 \$ pour chaque place en garderie créée. Les dépenses admissibles comprennent le coût ou le coût supplémentaire du bâtiment où la garderie est située, de même que le coût du mobilier, des appareils ménagers, du matériel informatique ou audiovisuel, des structures de jeu et du matériel de terrain de jeu. Les coûts initiaux de démarrage comme le coût de l'aménagement paysager du terrain de jeu pour enfants, les honoraires d'architecte, le coût des permis de construction et les frais d'acquisition de matériel éducatif pour enfants sont également admissibles.

Petites entreprises

Pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise

Objectif : Cette mesure tient compte du fait que les petites entreprises ont souvent de la difficulté à obtenir un financement adéquat et prévoit une aide spéciale pour les placements à risque dans ces entreprises. (Budget de 1985; Budget de 2004)

Les pertes en capital découlant de l'aliénation d'actions et de titres de créance ne peuvent en général être déduites que des gains en capital. Toutefois, une partie des pertes en capital attribuable aux actions ou aux titres de créance d'une société exploitant une petite entreprise (pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise) peut servir à compenser un autre type de revenu. La partie des pertes en capital qui peut être ainsi utilisée est la même que celle qui est incluse dans le revenu (c.-à-d., la moitié depuis le 18 octobre 2000). 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 (dix ans). Après dix ans, la perte redevient une perte en capital ordinaire et peut être reportée indéfiniment de façon prospective.

La dépense fiscale estimative correspond à l'allègement obtenu en permettant de déduire ces pertes des autres revenus au cours de l'année où ils ont été réalisés. Le montant de la dépense fiscale est surestimé puisqu'il ne tient pas compte de la réduction des revenus fiscaux qui surviendrait si ces pertes étaient plutôt déduites de l'exercice antérieur, de l'exercice courant ou des futurs gains en capital.

Taux d'imposition réduit pour les petites entreprises

Objectif : Ce taux réduit d'imposition vise à permettre aux petites sociétés de disposer, pour leurs investissements et leur expansion, d'un revenu après impôt plus élevé. (Mesures fiscales : Renseignements supplémentaires, Budget de 1994)

Depuis 2008, les Sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) sont assujetties au taux réduit d'impôt fédéral de 11 % alors qu'elles étaient assujetties à un taux de 12 %, du 1^{er} juillet 1988 à 2007.



Le montant annuel de revenu d'entreprise donnant droit au taux d'impôt réduit – qui est généralement appelé le « plafond des affaires » – s'établissait à 250 000 \$ pour 2004, à 300 000 \$ pour 2005 et 2006, à 400 000 \$ pour 2007 et 2008, et, depuis 2009, il est de 500 000 \$. Les SPCC dont le capital imposable employé au Canada ne dépasse pas 10 millions de dollars peuvent tirer tous les avantages de cette mesure. Dans le cas des SPCC dont le capital imposable employé au Canada se situe entre 10 et 15 millions de dollars, le plafond du revenu admissible au taux réduit d'imposition est abaissé selon la méthode linéaire. Les SPCC dont le capital imposable employé au Canada est supérieur à 15 millions de dollars ne sont pas admissibles au taux réduit.

La transition pour la réduction du taux général de l'impôt sur le revenu des sociétés et du taux d'imposition des petites entreprises s'établit comme suit :

Tableau 3.3

| | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 |
|--|------|------|------|------|------|------|------|------|
| | (%) | | | | | | | |
| Taux général de l'impôt sur le revenu des sociétés | 21 | 21 | 21 | 19,5 | 19 | 18 | 16,5 | 15 |
| Taux d'imposition des petites entreprises | 12 | 12 | 12 | 11 | 11 | 11 | 11 | 11 |
| Écart | 9 | 9 | 9 | 8,5 | 8 | 7 | 5,5 | 4 |

La dépense fiscale correspond à la différence entre les revenus fiscaux qui auraient été perçus en appliquant le taux général et le taux des petites entreprises. Cette approche présume que les flux de trésorerie additionnels des entreprises servent à financer d'autres placements. Toutefois, une partie des flux de trésorerie additionnels peut être utilisée à d'autres fins (p. ex., versée sous forme de dividendes), et il y a des mesures qui visent à recouvrer la perte de revenu qui est associée au taux inférieur. Par exemple, dans le cas particulier des dividendes versés, consulter la rubrique intitulée « Majoration de dividendes et crédit », au chapitre 2.

Non-imposition de l'aide provinciale à l'investissement de capital de risque dans les petites entreprises

Objectif : La non-imposition de l'aide provinciale à l'investissement de capital de risque dans les petites entreprises appuie le bon fonctionnement de ces régimes provinciaux. (Budget de 1977)

L'aide publique obtenue par une société est généralement prise en compte dans son revenu ou elle réduit le prix de base de l'actif auquel l'aide se rattache aux fins de la déduction pour amortissement. L'aide provinciale offerte pour l'investissement dans le capital de risque en vertu de programmes provinciaux désignés fait exception à cette règle et est donc considérée comme une dépense fiscale.

Une mesure parallèle s'applique aux particuliers détenant des entreprises non constituées en sociétés.

Il n'existe pas de données sur le sujet.



Volet international

Exemption de l'impôt canadien sur le revenu de non-résidents provenant de l'exploitation d'un navire ou d'un aéronef dans le transport international

Objectif : Cette exemption fiscale est une mesure réciproque qui s'applique à l'exploitation au Canada d'un service international de transport maritime ou de transport aérien et qui permet d'éviter la double imposition internationale.

Les non-résidents qui exploitent un navire dans le domaine du transport international sont exonérés de l'impôt canadien sur le revenu, comme c'est le cas dans d'autres pays. Il en est de même des non-résidents qui exploitent un aéronef dans le domaine du transport international. Dans les deux cas, l'exemption ne s'applique que si le pays d'origine du non-résident accorde une exonération essentiellement comparable aux Canadiens. L'exemption est réputée une dépense fiscale puisque la *Loi de l'impôt sur le revenu* s'applique aux non-résidents qui exploitent une entreprise au Canada, ce qui pourrait comprendre (en l'absence d'une exemption) l'exploitation d'un navire ou d'un aéronef se livrant au transport international, notamment sur le territoire canadien.

La dépense fiscale correspond donc à l'impôt qui aurait dû être payé par ailleurs sur les bénéfices liés à une entreprise canadienne de non-résidents. Elle serait à tout le moins en partie compensée par la réduction de l'impôt à payer sur le revenu des résidents canadiens qui profitent d'une exemption fiscale réciproque dans un autre pays. Bien que l'exemption réciproque existe à la fois dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* et de manière générale dans les conventions fiscales du Canada, la dépense fiscale ne surviendrait que dans les cas où les exemptions découlent uniquement de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, étant donné que les dispositions des conventions sont généralement réputées faire partie du régime fiscal de référence.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Exemption d'impôt des centres bancaires internationaux

Objectif : Pour élargir nos intérêts commerciaux en Europe et dans les pays du littoral du Pacifique, cette mesure accorde une exemption d'impôt aux centres bancaires internationaux mis sur pied à Montréal et à Vancouver. Cette mesure vise également à rapatrier au Canada certaines activités bancaires jadis exercées à l'étranger, de même que des activités qui ne seraient normalement pas exécutées au Canada. (Communiqué n° 87-16 du ministère des Finances, 28 janvier 1987)

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 être exempté ainsi de 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 revenus de l'acceptation de dépôts de non-résidents et de l'octroi de prêts à des non-résidents. Cette mesure représente une dépense fiscale parce qu'elle permet à une institution financière de faire affaire avec des non-résidents par l'entremise d'un établissement stable au Canada sans être assujettie à l'impôt canadien sur le revenu.

Les estimations des dépenses fiscales des CBI correspondent au montant de l'impôt des sociétés qui aurait été payé sur le revenu produit par les CBI s'ils avaient été assujettis à l'impôt. De plus, toute perte d'un CBI est réputée une dépense fiscale négative puisqu'elle ne réduit pas le revenu imposable de la même manière que les pertes autres qu'en capital.



Selon un examen des données sur les contribuables, un petit nombre d'entre eux tirent parti de l'exemption. Bien que des données soient disponibles sur l'ampleur de cette dépense fiscale, les estimations de cette dépense ne sont pas publiées pour respecter l'anonymat des contribuables.

Exemptions de l'exigence de retenue d'impôt des non-résidents

Objectif : Ces exemptions visent à améliorer la compétitivité des entreprises canadiennes en abaissant le coût de l'accès aux capitaux et autres intrants d'entreprise, comme la technologie, de l'étranger.

À l'instar d'autres pays, le Canada impose une retenue d'impôt sur divers types de revenus versés à des non-résidents. Cette retenue se fonde sur le principe reconnu à l'échelle internationale selon lequel un pays a le droit d'appliquer un impôt sur le revenu qui prend sa source dans ce pays. 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 et d'administration, les revenus de succession et de fiducie, les pensions alimentaires et les allocations d'entretien, de même que certaines pensions, des rentes et d'autres paiements.

La retenue d'impôt des non-résidents est prévue à la partie XIII de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Elle est appliquée à la valeur brute du paiement au non-résident, et des déductions ne sont pas permises au titre des dépenses. Cet impôt est distinct de l'impôt sur le revenu net prélevé en application de la partie I de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le taux prescrit par la loi de la retenue d'impôt des non-résidents est de 25 % au Canada. Toutefois, ce taux est réduit dans le cas de certains paiements et des exemptions sont prévues par un vaste ensemble de conventions fiscales bilatérales du Canada. Ces réductions de taux et ces exemptions, qui s'appliquent moyennant un traitement réciproque, diffèrent selon le type de revenu et le pays avec lequel la convention a été conclue. Les réductions de taux et exemptions ne constituent pas des dépenses fiscales; elles sont réputées faire partie du régime de référence.

La *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit également un certain nombre d'exemptions unilatérales de retenues d'impôt. Ainsi, depuis janvier 2008, l'intérêt payé à des personnes non résidentes sans lien de dépendance (exception faite des intérêts sur des créances participatives) est exonéré de la retenue d'impôt. Les exemptions unilatérales sont considérées comme des dépenses fiscales.

Les principales exemptions qui sont considérées comme des dépenses fiscales sont les suivantes⁷ :

- Dividendes – cette dépense fiscale tient compte des exemptions de la retenue d'impôt de certains dividendes sur les gains en capital et de certains paiements de dividendes faits par des sociétés exploitant une entreprise à l'étranger.
- Intérêts – avant 2008, cette dépense fiscale tenait principalement compte des exemptions de la retenue d'impôt dans le cas de l'intérêt sans lien de dépendance payable sur toute créance à long terme de la société, sur les titres de créance émis ou garantis par les gouvernements fédéral, provinciaux ou municipaux, sur les dépôts en devises et sur l'intérêt sur les dépôts admissibles auprès d'un centre bancaire international. Depuis 2008, elle tient compte d'une exemption de la retenue d'impôt pour les paiements à des non-résidents d'intérêt sur des créances sans lien de dépendance (exception faite des intérêts sur des créances participatives).

⁷ Par suite des changements apportés aux dispositions législatives qui sont entrées en vigueur en 2008 et pour les années ultérieures et qui sont associées à la retenue d'impôt des non-résidents et des modifications apportées aux formulaires de l'Agence du revenu du Canada qui servent à identifier les paiements à des non-résidents, l'information sur l'estimation de ces dépenses fiscales pour les années postérieures à 2007 diffère de celle pour les années antérieures à 2007. Par conséquent, les éléments seront présentés d'une manière différente de celle retenue pour les publications antérieures à compter du numéro de 2010 de la publication *Dépenses fiscales*.



- Loyers et redevances – cette dépense fiscale tient compte de l'exemption de la retenue d'impôt à l'égard de paiements visant les redevances de droits d'auteur, certains paiements de location à l'égard de matériel roulant de chemin de fer, d'aéronefs et de biens connexes ainsi que certains autres paiements comme ceux relatifs aux films cinématographiques et aux films; certains paiements relatifs aux frais de recherche-développement, les redevances sur ressources naturelles et redevances forestières et les paiements liés à certains accords de location visant des biens utilisés à l'extérieur du Canada.
- Frais de gestion – cette dépense fiscale tient compte des exemptions de la retenue d'impôt de certains frais de gestion ou d'administration.

On obtient l'estimation des dépenses fiscales en appliquant les taux de retenue d'impôt de référence (c.-à-d., les taux prévus dans des conventions fiscales dans le cas de paiements à un pays avec lequel le Canada avait conclu une convention fiscale au cours de l'année à l'étude) ou le taux prescrit par la loi de 25 % (dans le cas de paiements à des pays n'ayant pas conclu de convention fiscale avec le Canada) qui seraient en vigueur, en l'absence d'une exemption, aux paiements observés, puis en comparant ce montant de revenu théorique au montant réel des retenues d'impôt perçues.

La présente approche ne constitue pas le seul moyen de traiter la retenue d'impôt pour les fins des comptes sur les dépenses fiscales :

- La retenue d'impôt des non-résidents pourrait former une catégorie d'impôt distincte de l'impôt sur le revenu – cette approche laisse supposer que la retenue d'impôt ne devrait pas être incluse dans les comptes des dépenses fiscales aux fins de l'impôt sur le revenu des sociétés.
- Il serait également possible de considérer que la retenue d'impôt des non-résidents est une dérogation au régime fiscal de référence, ce qui suppose que les revenus éventuels provenant de la retenue d'impôt représenteraient une dépense fiscale négative.
- La retenue d'impôt de non-résidents pourrait être comparée à l'impôt sur le revenu, de sorte que le régime de référence serait le traitement des paiements appliqué aux fins de l'impôt.
- Ou bien, le régime complet de retenue d'impôt des non-résidents pourrait être réputé faire partie du régime de référence, de sorte qu'aucune dépense fiscale n'y serait rattachée.

La retenue d'impôt des non-résidents est une importante source de revenus de l'État. Les estimations de ces revenus figurent dans le tableau suivant.

Tableau 3.4

Retenue d'impôt perçue sur les paiements effectués à des non-résidents, 2005 à 2008

| | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|-------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| | (M\$) | | | |
| Dividendes hors portefeuille | 1 100 | 775 | 830 | 1 060 |
| Dividendes du portefeuille | 915 | 1 070 | 1 260 | 1 555 |
| Intérêt | 735 | 930 | 1 150 | 1 060 |
| Loyers et redevances | 805 | 740 | 755 | 785 |
| Frais de gestion | 45 | 25 | 30 | 35 |
| Autres paiements ¹ | 725 | 940 | 1 285 | 990 |
| Total | 4 330 | 4 485 | 5 310 | 5 480 |

¹ Comprend la retenue d'impôt sur les prestations de la sécurité sociale, le revenu de pension et d'autres genres de revenus.

Source : Agence du revenu du Canada, déclaration NR4. Les chiffres ayant été arrondis, leur somme peut ne pas correspondre au total indiqué.



Non-imposition du revenu de toutes provenances des sociétés d'assurance-vie

Objectif : *Pour faire en sorte que les sociétés d'assurance-vie multinationales canadiennes ne soient pas désavantagées sur les marchés étrangers de l'assurance, leur revenu étranger est exonéré de l'impôt au Canada. Cette exonération est accordée parce que d'autres instances n'imposent pas nécessairement les sociétés d'assurance-vie de la même façon qu'en vertu des règles fiscales canadiennes (p. ex., parmi les autres formes d'imposition, mentionnons les taxes sur les primes ou sur le revenu de placement net). (Documents budgétaires supplémentaires, 31 mars 1977)*

Toutes les sociétés canadiennes sont imposées sur leur revenu de toutes provenances, à l'exception des assureurs-vie multinationaux résidant au Canada. Ces derniers sont imposés uniquement sur les bénéfices qu'ils tirent de l'exploitation d'une entreprise d'assurance-vie au Canada, par suite des règles spéciales prévues dans le *Règlement de l'impôt sur le revenu*.

Avant 1993, le coût estimatif de cette dépense fiscale était établi à partir de données tirées des déclarations de revenus et de l'information fournie par le Bureau du surintendant des institutions financières. Toutefois, les renseignements requis pour calculer l'estimation de dépense fiscale ne sont plus diffusés.

Traitement fiscal du revenu des sociétés étrangères affiliées à des sociétés canadiennes et déductibilité des dépenses d'investissement dans des sociétés étrangères affiliées

Objectif : *Le régime canadien d'imposition des sociétés étrangères affiliées repose depuis longtemps sur les objectifs d'éliminer la double imposition, de favoriser la compétitivité internationale des multinationales canadiennes et de protéger l'assiette fiscale. Dernièrement, il a également été associé à la politique canadienne d'échange de renseignements en matière fiscale.*

Le traitement fiscal du revenu tiré d'une entreprise exploitée activement d'une société étrangère affiliée d'une société canadienne dépend de plusieurs facteurs :

- Lorsque le revenu tiré d'une entreprise exploitée activement est gagné dans une société étrangère affiliée qui réside dans un pays avec lequel le Canada a conclu une convention fiscale ou un accord d'échange de renseignements en matière fiscale (AERF), le dividende versé sur le revenu en question à une société canadienne n'est pas assujéti à l'impôt au Canada.
- Lorsque le revenu tiré d'une entreprise exploitée activement est gagné dans un pays avec lequel le Canada n'a pas conclu de convention fiscale ou d'AERF en vigueur, le dividende est imposé au Canada, mais une déduction fiscale est accordée à la société canadienne pour tenir compte de l'impôt étranger payé sur le revenu sous-jacent.
- Lorsque le revenu tiré d'une entreprise exploitée activement est gagné dans un pays avec lequel le Canada n'a pas de convention fiscale et qui n'a pas conclu d'AERF dans les cinq années suivant la demande à cet égard adressée par le Canada et que la société étrangère affiliée est sous le contrôle de la société canadienne, cette dernière est assujéti à l'impôt sur ce revenu à mesure qu'il s'accumule (plutôt qu'au paiement du dividende), et une déduction est fondée sur les impôts étrangers sous-jacents.

L'intérêt et les autres frais engagés par une société canadienne à l'égard d'un placement dans une société étrangère affiliée peuvent généralement être déduits au Canada sans les limites particulières qui sont propres aux placements dans des sociétés étrangères affiliées.



On peut s'interroger sur le régime de référence qui conviendrait pour mesurer la valeur de la dépense fiscale, s'il en est, qui doit être associée au régime canadien de l'impôt sur le revenu tiré de filiales étrangères exploitées activement de sociétés canadiennes. Trois régimes de référence différents pourraient être envisagés :

1. Le revenu tiré d'une entreprise exploitée activement que gagne la société étrangère affiliée d'une société canadienne pourrait être exonéré de l'impôt au Canada, à la fois lorsque le revenu est gagné et au moment où il est versé sous forme de dividende à la société canadienne. Cette disposition est conforme à une démarche « territoriale » en vertu de laquelle seul le revenu d'entreprise de source canadienne est assujéti à l'impôt du Canada.
 - Si la démarche territoriale devait être considérée comme le régime de référence, aucune préférence ne serait alors associée à l'exemption courante de ce revenu, tandis que l'imposition du revenu tiré d'une entreprise exploitée activement qui est gagné par les sociétés étrangères affiliées dans des pays avec lesquels le Canada n'a pas conclu de convention fiscale ou d'AERF serait considérée comme une dépense fiscale négative. La déductibilité illimitée de l'intérêt et des autres frais engagés par des sociétés canadiennes pour gagner un revenu d'entreprise étranger exonéré serait, en revanche, réputée une dépense fiscale positive.
2. Par ailleurs, le revenu tiré d'une entreprise exploitée activement d'une société étrangère affiliée pourrait être imposable au Canada lorsque les dividendes sont versés à la société canadienne, et la double imposition serait réduite à l'aide d'une déduction fondée sur l'impôt étranger. En vertu de cette méthode, l'impôt supplémentaire est prélevé lorsque l'impôt payable au Canada est supérieur au montant des impôts étrangers payés à la fois sur les dividendes et sur les revenus d'entreprise sous-jacents de la société étrangère qui ont donné lieu à la distribution des dividendes.
 - Si cette méthode devait être considérée comme le régime de référence, l'exemption courante au titre des dividendes versés à partir du revenu tiré d'une entreprise exploitée activement dans un pays avec lequel une convention fiscale ou un AERF ont été conclus donnerait lieu à un avantage représentant l'impôt supplémentaire, réduit de la déduction pour impôts étrangers, qui aurait été payable si les dividendes avaient été imposables au Canada. L'imposition du revenu tiré d'une entreprise exploitée activement selon la comptabilité d'exercice provenant de sociétés étrangères affiliées contrôlées dans des pays n'ayant pas conclu de convention fiscale ni d'AERF dans les cinq années ayant suivi la demande à cet égard formulée par le Canada serait une dépense fiscale négative puisque ce revenu serait imposé plus tôt que selon le régime de référence. La déductibilité actuelle de l'intérêt et des autres frais engagés par des sociétés canadiennes pour gagner un revenu d'entreprise étranger serait une dépense fiscale positive selon le régime de référence puisque le principe voulant que les frais soient comptabilisés au cours de la même période que le revenu auquel ils se rapportent suppose que ces frais ne devraient être déductibles que lorsque le revenu de la société étrangère affiliée est assujéti à l'impôt au Canada.
3. Enfin, le régime de référence pourrait être défini de telle sorte que le revenu tiré d'une entreprise exploitée activement d'une société étrangère affiliée soit imposable au Canada, au moment où il s'accumule dans la société canadienne, et ouvre droit à une déduction fondée sur l'impôt étranger payé.
 - Si ce traitement devait être considéré comme le régime de référence, les approches de l'exemption et de l'imposition au rapatriement représenteraient une dépense fiscale positive correspondant au revenu auquel il est renoncé sur le revenu qui est exonéré de l'impôt (moins les crédits pour impôts étrangers) plus le coût du report de l'impôt canadien supplémentaire depuis le moment où le revenu tiré d'une entreprise exploitée activement est gagné jusqu'au moment où le revenu est assujéti à l'impôt au Canada (le cas échéant), dans le cas du revenu assujéti à l'impôt avec report. La déductibilité actuelle de l'intérêt et des autres frais engagés par des sociétés canadiennes pour gagner un revenu d'entreprise étranger ne serait pas une dépense fiscale positive selon le régime de référence.



On ne dispose pas de données permettant d'estimer la préférence fiscale associée aux éventuels régimes de référence. Bien que le montant des dividendes perçus de sociétés affiliées étrangères soit connu, le calcul de la dépense fiscale en vertu des deuxième et troisième régimes de référence exige que le montant de l'impôt réel versé à chaque pays étranger à l'égard des bénéficiaires sur lesquels des dividendes sont versés soit également connu. En outre, en vertu du troisième régime de référence, la comptabilisation de l'impact du report exigerait que soit connu le moment, au cours des années précédentes, où les bénéficiaires qui sous-tendent les versements de dividendes ont été gagnés (et par conséquent, sont devenus imposables). Il faudrait alors régler également certains problèmes méthodologiques.

Mesures sectorielles

Agriculture

Méthode de la comptabilité de caisse

Voir la description au chapitre 2.

Report de revenu lié à l'abattage de bétail

Voir la description au chapitre 2.

Report du revenu tiré de la vente de bétail lors d'années de sécheresse, d'inondation ou d'humidité excessive

Voir la description au chapitre 2.

Report du revenu tiré des ventes de grains au moyen de bons d'achat au comptant

Voir la description au chapitre 2.

Agri-investissement (compte d'épargne agricole)

Voir la description au chapitre 2.

Souplesse dans la comptabilisation de l'inventaire

Voir la description au chapitre 2.



Coopératives agricoles – ristournes émises sous forme d’actions

Objectif : *Pour faciliter la capitalisation de coopératives agricoles, cette mesure permet un traitement favorable des ristournes émises aux membres sous forme d’actions admissibles plutôt que d’espèces. (Budget de 2005)*

Les ristournes que reçoit le membre d’une coopérative, autres que des dividendes pour des biens et des services de consommation, sont incluses dans le revenu du bénéficiaire et sont imposables l’année où elles ont été reçues. Les membres d’une coopérative agricole peuvent reporter le paiement de l’impôt sur les ristournes reçues sous forme d’actions admissibles d’une telle coopérative jusqu’à la disposition (ou jusqu’à la disposition réputée) de l’action.

Pour avoir droit à cette mesure, les coopératives agricoles doivent résider au Canada et leur principale activité commerciale doit être l’agriculture ou la prestation de biens ou de services requis pour l’agriculture au Canada. Sont considérées admissibles les actions émises après 2005 et avant 2016 qui ne peuvent être rachetées ni être retirées dans les cinq années de leur émission.

Exemption à l’intention des assureurs d’agriculteurs et de pêcheurs

Objectif : *Cette exemption encourage les assureurs à fournir des services d’assurance fort nécessaires dans tous les districts ruraux. (Commission royale d’enquête sur les coopératives de 1945)*

Cette mesure prévoit une exonération d’impôt au titre d’une partie du revenu imposable d’une société mutuelle d’assurance qui assure des biens servant à l’agriculture et à la pêche (y compris la résidence principale d’agriculteurs et de pêcheurs).

Pour avoir droit à cette exemption, l’assureur doit tirer au moins 20 % de son revenu brut des primes d’assurance (moins la réassurance) à l’égard de biens servant à l’agriculture et à la pêche. Cette exemption s’applique en général au revenu imposable de l’assureur qui a trait aux activités d’assurance de l’agriculture et de la pêche.

Ressources naturelles

Crédit d’impôt pour exploration et développement miniers

Objectif : *Cette mesure vise à améliorer la compétitivité internationale du secteur des ressources naturelles et à promouvoir le développement efficace de l’assiette des ressources naturelles du Canada. (Amélioration de l’imposition du revenu du secteur des ressources naturelles au Canada, 3 mars 2003)*

Dans le cadre de la série de modifications apportées à l’impôt du secteur des ressources naturelles dans le budget de 2003, le gouvernement a instauré un crédit d’impôt des sociétés de 10 % pour les frais admissibles d’exploration et de développement miniers. Le crédit s’applique au Canada tant aux frais d’exploration de base qu’aux dépenses de mise en valeur préalables à la production de diamants, de métaux communs et précieux et de minéraux industriels qui deviennent, par raffinage, des métaux communs ou précieux.

Le crédit d’impôt pour exploration et développement miniers s’appliquait aux dépenses admissibles engagées en 2003, au taux de 5 %. Le taux est ensuite passé à 7 % en 2004 et il a atteint graduellement 10 % en 2005.



À l'instar des autres crédits d'impôt à l'investissement, les crédits inutilisés peuvent faire l'objet d'un report rétrospectif sur trois ans et prospectif sur vingt ans.

Déductibilité des contributions à une fiducie pour l'environnement admissible

Objectif : *Les contributions à des fiducies créées afin de financer la restauration d'un site utilisé pour l'extraction minière, l'exploitation de carrières ou le dépôt de déchets, sont déductibles dans le but d'aider les entreprises tenues d'effectuer de telles contributions. (Budget de 1997)*

Certaines activités écosensibles comme l'exploration minière et l'élimination des déchets peuvent perturber l'environnement naturel de la région où elles ont lieu; des mesures pour réparer les dégâts causés à l'environnement peuvent être nécessaires à la fin des travaux. En pareil cas, l'autorité gouvernementale qui réglemente peut obliger les sociétés à mettre de côté au préalable des sommes dans une fiducie sans lien de dépendance, de sorte que les montants nécessaires soient disponibles pour réaliser les activités de restauration à la fin des travaux.

Le budget de 1994 a établi le traitement décrit ci-après des contributions imposées par l'État à des fiducies admissibles de restauration minière. Le budget de 1997 a élargi ce traitement aux fiducies semblables qui sont constituées pour les décharges de déchets et les carrières d'agrégats et de matières semblables. Les fiducies admissibles, qui doivent remplir un certain nombre de conditions prévues par la loi, sont maintenant appelées des « fiducies pour l'environnement admissibles ».

Les règles générales d'impôt sur le revenu ne permettent pas de déduire les frais éventuels, de sorte que la déduction des coûts de restauration financés au préalable qui sont versés à une fiducie ne pourrait normalement être demandée que lorsque les coûts de restauration ont été de fait engagés. Avant l'instauration des règles régissant les fiducies pour l'environnement admissibles, ces règles générales pouvaient causer deux problèmes pour les entreprises. D'abord, elles entraînaient des problèmes de trésorerie puisqu'aucune reconnaissance aux fins de l'impôt n'était fournie lorsque la contribution était versée à la fiducie. Ensuite, certaines sociétés, particulièrement celles qui exploitent une seule mine, pouvaient ne pas être en mesure d'utiliser complètement la déduction au titre des dépenses réelles de restauration puisque la majeure partie de ces dépenses sont engagées à la fin de l'exploitation de la mine ou après sa fermeture, quand cette dernière ne produit plus aucun revenu imposable contre lequel appliquer la déduction.

Pour donner suite à ces problèmes, les règles régissant les fiducies pour l'environnement admissibles prévoient une déduction au titre des contributions qui sont imposées par l'État à une fiducie pour l'environnement admissible, et ce, l'année du versement de la contribution, réduisant ainsi les impôts dus dans l'année courante et procurant une aide sur le plan de la trésorerie aux sociétés qui mettent de côté des fonds.

Chaque année, le revenu provenant de la fiducie est assujéti à l'impôt conformément aux règles spéciales de la partie XII.4 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le revenu de la fiducie qui est imposé est également considéré comme un revenu imposable de la société qui l'a établie, mais cette dernière reçoit aussi un crédit d'impôt remboursable sur sa part de l'impôt payé par la fiducie. Par conséquent, le revenu de fiducie est de fait imposé au taux marginal d'imposition applicable à la société plutôt qu'au taux applicable à la fiducie. Les retraits de la fiducie servant à financer les coûts de restauration – à la fois le capital initial et le revenu qu'il a permis de gagner – sont inclus dans le revenu de la société aux fins de l'impôt, même si le revenu gagné a déjà été imposé une fois. Le revenu de placement



est donc inclus deux fois dans le revenu imposable. Le bénéficiaire peut demander habituellement une déduction pour les frais de restauration engagés, de sorte qu'il n'existe aucun coût fiscal net au moment du retrait.

L'inclusion à deux reprises du revenu de fiducie dans le revenu imposable – la première fois lorsqu'il est gagné et la seconde, lorsqu'il est retiré – compense en tout ou en partie l'avantage en valeur actualisée pour la société qui demande la déduction pour les frais de restauration lorsque les fonds ont été mis de côté la première fois. La valeur actualisée de cet avantage compensera exactement l'impôt à payer majoré qui découle de l'inclusion du revenu additionnel dans le revenu de la fiducie si le taux d'escompte servant à calculer la valeur actualisée de la déduction anticipée est le même que le taux net de rendement obtenu sur le capital investi dans la fiducie. Si le taux d'escompte (qui tient normalement compte du coût du capital de la société) est supérieur au taux net de rendement, la société disposera d'un avantage en valeur actualisée (puisque la valeur de l'anticipation est supérieure au coût de l'inclusion du revenu additionnel).

Aux fins du présent rapport, les dépenses fiscales sont généralement calculées en termes nominaux. La valeur nominale de cette dépense fiscale sur la durée d'un projet donné peut être négative par suite de la double inclusion des gains de la fiducie dans le revenu imposable. Toutefois, elle sera positive si la société est imposable au moment du versement de la contribution à la fiducie (de sorte que la déduction directe est disponible), mais non imposable au moment du retrait (ce qui pourrait bien être le cas de l'exploitation d'une seule mine lorsque cette dernière cesse d'être exploitée). La dépense fiscale mesurée selon la méthode de la trésorerie qui est liée à cette mesure dans son ensemble pour une année donnée correspond au montant de l'excédent de la valeur fiscale totale des contributions aux fiducies pour l'environnement admissibles sur la valeur fiscale totale des déductions au titre des frais de restauration financés par des retraits de fiducies pour l'environnement admissibles. Le montant pourrait être positif ou négatif.

Épuisement gagné

Objectif : *Le mécanisme de l'épuisement gagné a été conçu pour inciter les sociétés à entreprendre davantage de travaux d'exploration et de mise en valeur. Cette mesure a été retirée graduellement dans le cadre de la réforme fiscale de 1987, mais les soldes existants d'épuisement gagné peuvent être utilisés par les sociétés en déduction de leur revenu actuel. (Propositions de réforme fiscale, 1969; Résumé du projet de loi sur la réforme fiscale de 1971; Discours du budget, 6 mai 1974; Discours du budget, 18 novembre 1974; Livre blanc, Réforme fiscale, 1987)*

Avant 1990, les sociétés des secteurs pétroliers et gaziers avaient droit à l'épuisement gagné. Il s'agissait d'une déduction supplémentaire pouvant atteindre 33 ⅓ % de certains frais d'exploration et de mise en valeur et du coût des biens relatifs à de nouvelles mines (y compris les mines de sables bitumineux) et à l'agrandissement important d'une mine existante. Cette déduction venait compléter la déduction des frais réels engagés. 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 reporté indéfiniment pour 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^{er} janvier 1990. Les comptes inutilisés donnent encore droit à des déductions. Les déductions pour épuisement gagné se limitent généralement à 25 % des bénéfices annuels tirés des ressources par les sociétés, même si l'épuisement au titre de l'exploration minière peut être déduit du revenu ne provenant pas des ressources.



La dépense fiscale pour une année donnée correspond à la valeur fiscale de la partie des soldes des comptes pour épuisement gagné qui est déduite cette année-là.

Impact net de la déduction relative aux ressources naturelles et de la non-déductibilité des redevances à l'État et de l'impôt minier

Objectif : *En 1974, la déductibilité des redevances à l'État et des impôts miniers concernant la production de pétrole, de gaz et de minéraux a été éliminée pour éviter que ces impôts provinciaux ne réduisent trop l'assiette de l'impôt fédéral sur les bénéfices des sociétés. La déduction relative aux ressources a été instaurée en 1976 afin de reconnaître, dans le cadre de l'établissement du revenu imposable et dans des limites raisonnables, le coût des redevances et des impôts miniers provinciaux. (Budget de 1974; Budget de 1975; Budget de 2003; Amélioration du régime d'imposition applicable au secteur canadien des ressources naturelles, 3 mars 2003)*

Les redevances et l'impôt minier désignent essentiellement le prix imputé par le propriétaire d'une ressource naturelle pour le droit d'exploiter cette ressource. Ils visent généralement à imposer une partie des superbénéfices (la « rente économique ») qui sont tirés de l'extraction de ressources naturelles rares. Au Canada, la plupart des ressources naturelles appartiennent aux provinces, de sorte que la plupart de redevances sont prélevées par les administrations provinciales. Les redevances à l'État et les impôts miniers (dont le fonctionnement s'apparente à celui des redevances) ont toujours été déductibles aux fins de l'impôt fédéral sur le revenu en vertu des règles générales à titre de coût des intrants servant à produire des ressources. Aux fins des dépenses fiscales, la déductibilité des redevances est réputée s'inscrire dans le régime fiscal de référence.

Les redevances à l'État et les impôts miniers ont cessé d'être déductibles le 6 mai 1974 de manière à protéger l'assiette de l'impôt fédéral contre les effets de la croissance alors rapide des redevances et des impôts miniers provinciaux. Bien que les sociétés d'exploitation pétrolière et gazière et les sociétés minières aient d'abord été admissibles à un abattement d'impôt sur les ressources, l'abattement a été remplacé par une déduction relative aux ressources en 1976. Cette déduction équivalait approximativement aux redevances et aux impôts miniers qui sont payés aux provinces, mais elle établissait un plafond des déductions, ce qui protégeait l'assiette fiscale fédérale.

La déduction relative aux ressources équivalait à 25 % des bénéfices qu'une société tire des ressources, après déduction des frais d'exploitation et de la déduction pour amortissement, mais avant déduction des frais d'exploration, des frais d'aménagement, de l'épuisement gagné et des intérêts débiteurs.

Dans le budget de 2003, le gouvernement a annoncé des mesures fiscales pour le secteur des ressources naturelles qui incluaient l'application du taux d'imposition inférieur, soit le taux général de l'impôt des sociétés de 21 %, sur une période de cinq ans, ainsi que des améliorations de la structure fiscale. Les mesures comprenaient l'élimination graduelle de la déduction relative aux ressources et l'instauration graduelle d'une déduction pour les redevances et les impôts miniers réellement payés.

La raison d'être des mesures correctives est expliquée dans le document technique de mars 2003 intitulé, *Amélioration de l'imposition du revenu du secteur des ressources naturelles au Canada*.

Dans ce document, on fait remarquer que la déduction relative aux ressources faussait les décisions d'investissement en accordant une déduction fiscale qui ne tenait pas compte du coût réel des charges provinciales liées aux ressources qui sont engagées. Elle créait aussi une ligne de démarcation arbitraire entre les dépenses prises en compte avant le calcul de la déduction et celles qui s'appliquaient après ce calcul, ce qui fait grimper les coûts de l'observation des règles et de l'administration. Finalement,



l'évolution de la conjoncture économique, y compris les pressions accrues exercées sur les provinces pour qu'elles appliquent des taux concurrentiels en matière de redevances et d'impôts miniers, a réduit la pertinence de la politique initiale concernant la déduction relative aux ressources.

La transition du pourcentage déductible des redevances à l'État et des impôts miniers et de la déduction relative aux ressources de 25 %, s'établissait comme suit :

Tableau 3.5

| | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 |
|--|------|------|------|------|------|
| | | | (%) | | |
| Pourcentage déductible de la déduction relative aux ressources de 25 % | 90 | 75 | 65 | 35 | 0 |
| Pourcentage déductible des redevances à l'État et des impôts miniers | 10 | 25 | 35 | 65 | 100 |

Au cours des années antérieures à 2007, la dépense fiscale liée aux redevances et à la déduction relative aux ressources pouvait être ventilée en deux composantes. La dépense fiscale totale s'établit à la somme nette obtenue en additionnant :

- les revenus fiscaux fédéraux gagnés en éliminant la déductibilité des redevances (soit une dépense fiscale négative);
- les revenus fiscaux fédéraux liés à la déduction relative aux ressources, auxquels le gouvernement renonce (soit une dépense fiscale positive).

Depuis 2007, les règles tiennent compte du régime de référence, de sorte qu'il n'existe plus de dépense fiscale.

Taux d'imposition du revenu relatif à des ressources

Objectif : Dans le budget de 2003, on indiquait que, sur une période de cinq ans, la réduction du taux général de l'impôt sur le revenu des sociétés annoncée pour les autres secteurs en octobre 2000 s'appliquerait également au secteur des ressources et que des améliorations seraient apportées à la structure fiscale. L'établissement d'un taux d'imposition commun prévu par la loi pour l'ensemble des secteurs devait améliorer la compétitivité internationale du secteur canadien des ressources naturelles et lui accorder un traitement plus conforme à celui accordé aux autres secteurs. (Amélioration de l'imposition du revenu du secteur des ressources naturelles au Canada, 3 mars 2003)

Dans le cadre du Plan quinquennal de réduction des impôts instauré dans l'*Énoncé économique et mise à jour budgétaire* d'octobre 2000, le gouvernement a adopté par voie législative une réduction du taux général d'imposition des sociétés, le faisant passer de 28 % à 21 % sur cinq ans. Cette réduction visait à harmoniser le taux d'imposition effectif dans les secteurs les plus lourdement imposés, y compris le secteur des services, avec le taux effectif applicable au secteur de la fabrication et de la transformation, qui donnait droit à une déduction de 7 points de pourcentage au titre de la fabrication et de la transformation.

La réduction annoncée du taux général ne s'appliquait pas au secteur des ressources naturelles, qui avait tiré parti de nombreuses dispositions fiscales ciblées, dont la déduction relative aux ressources, qui avaient pour effet de réduire le taux d'imposition effectif. Dans l'énoncé d'octobre 2000, le



gouvernement a également annoncé qu'il tiendrait des consultations pour trouver des options permettant d'élargir l'application du taux d'imposition inférieur au secteur des ressources naturelles tout en améliorant la structure fiscale.

Après de longues consultations, on a annoncé, dans le budget de 2003, une série de modifications du régime fiscal pour le secteur des ressources naturelles qui incluait une mesure visant à étendre l'application du taux général de l'impôt sur le revenu des sociétés de 21 % aux revenus tirés des ressources naturelles ainsi que des améliorations de la structure fiscale devant être graduellement mises en place sur une période de cinq ans. Les changements incluait l'élimination de la déduction relative aux ressources, le rétablissement de la déductibilité des redevances et impôts miniers réellement payés, ainsi qu'un nouveau crédit d'impôt des sociétés de 10 % s'appliquant aux dépenses d'exploration minière et frais d'aménagement préalable à la production admissibles. D'autres détails sont fournis dans le document technique intitulé, *Amélioration de l'imposition du revenu du secteur des ressources naturelles au Canada*, du 3 mars 2003.

La transition pour la réduction du taux général de l'impôt sur le revenu des sociétés et du taux d'imposition s'appliquant au revenu tiré de ressources naturelles s'établit comme suit :

Tableau 3.6

| | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 |
|--|------|------|------|------|------|------|------|------|
| | (%) | | | | | | | |
| Taux général de l'impôt sur le revenu des sociétés | 28 | 27 | 25 | 23 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| Taux de l'impôt sur les revenus tirés de ressources naturelles | 28 | 28 | 28 | 27 | 26 | 25 | 23 | 21 |
| Écart | 0 | 1 | 3 | 4 | 5 | 4 | 2 | 0 |

Si on prend le taux général de l'impôt des sociétés comme référence, l'écart du taux de l'impôt sur les revenus tirés des ressources naturelles constituait de fait une dépense fiscale négative (c.-à-d., qu'il entraînait le versement d'un montant plus élevé d'impôt des sociétés que si l'on avait appliqué le taux de référence, toutes choses étant égales par ailleurs).

La réduction du taux dans le secteur des ressources naturelles afin de le ramener au taux général a été mise en œuvre intégralement en 2007.

Accord transitoire pour le crédit d'impôt de l'Alberta au titre des redevances

Objectif : Cette mesure transitoire à l'intention des petits producteurs pétroliers et gaziers s'inscrit dans la série de changements annoncés dans le budget de 2003 et vise à améliorer la compétitivité internationale du secteur des ressources naturelles et à promouvoir le développement efficace de l'assiette des ressources naturelles du Canada. (*Amélioration de l'imposition du revenu du secteur des ressources naturelles au Canada*, 3 mars 2003)

La nouvelle structure fiscale applicable aux ressources naturelles qui a été instaurée en 2003 prévoit une déduction pour les redevances à l'État et les impôts miniers. Dans le cadre du programme de crédit d'impôt de l'Alberta au titre des redevances (CIAR), la province de l'Alberta remboursait avant 2007 au moins 25 % de la première tranche de 2 millions de dollars de ces redevances versées par un groupe de sociétés. En vertu de la nouvelle structure d'imposition des revenus tirés des



ressources naturelles, un remboursement versé en vertu du CIAR réduisait le montant des redevances à l'État qui peut être déduit ou l'incluait dans le revenu si la société avait déjà déduit des redevances visées par le remboursement.

Au cours d'une période d'application progressive, la partie du remboursement qui diminuait les redevances déductibles ou qui devait être incluse dans le revenu aux fins de l'impôt était réduite. Plus précisément, seulement la moitié du CIAR réduisait les redevances ou devait être incluse dans le calcul du revenu aux fins de l'impôt pour les années civiles 2003 à 2007. La période de transition devait au départ s'étaler de 2008 à 2012, le taux atteignant 100 % en 2012. Le gouvernement de l'Alberta a cependant mis un terme au CIAR le 1^{er} janvier 2007.

Cette mesure transitoire était appliquée intégralement aux particuliers qui bénéficiaient du CIAR et aux sociétés canadiennes imposables qui ne payaient pas plus de 2 millions de dollars en redevances à l'Alberta, selon la définition fournie aux fins du CIAR. Dans le cas des sociétés qui payaient plus de 2 millions de dollars en redevances, l'avantage des mesures transitoires a été réduit selon la méthode linéaire de sorte qu'il a été entièrement éliminé pour les groupes de sociétés qui payaient au moins 5 millions de dollars en redevances à l'Alberta. Cette mesure transitoire a aidé les particuliers et les petites entreprises à effectuer la transition vers la nouvelle structure fiscale pour les ressources naturelles annoncée en 2003.

Déductions pour actions accréditives

Objectif : *Les actions accréditives constituent un mécanisme de financement destiné à aider les sociétés des secteurs minier, pétrolier, gazier et de l'énergie renouvelable à mobiliser les capitaux nécessaires afin d'engager des frais d'exploration, d'aménagement et de démarrage admissibles.*

Ce poste reflète le coût fiscal de la déduction des dépenses transférées à des entreprises qui investissent dans des actions accréditives, qui sont expliquées de manière plus détaillée dans le poste parallèle du chapitre 2. Les estimations reposent sur les mêmes hypothèses que celles appliquées à l'impôt sur le revenu des particuliers. Elles représentent une limite supérieure de la valeur de la dépense fiscale associée aux actions accréditives détenues par des sociétés investisseuses.

Reclassement des dépenses pour actions accréditives

Objectif : *Cette disposition a été instaurée pour appuyer le financement dans les petites entreprises pétrolières et gazières et promouvoir l'investissement dans ces dernières. (Exposé économique et financier de 1992; Budget de 1996)*

Dans le secteur pétrolier et gazier, les petites sociétés peuvent reclasser à titre de frais d'exploration au Canada (FEC – déductibles à 100 % pour l'année où ils ont été engagés) la première tranche de 1 million de dollars de frais d'aménagement pétroliers et gaziers au Canada (FAC – déductibles à raison de 30 % par année) auxquels elles sont renoncé en faveur d'actionnaires aux termes d'une convention d'émission d'actions accréditives. L'estimation de cette dépense fiscale est abordée de manière plus détaillée dans un poste parallèle du chapitre 2.



Autres secteurs

Exemption de l'impôt de succursale – Transports, communications et mines de fer

Objectif : Cette exemption vise à tenir compte du fait que certaines sociétés étrangères n'ont parfois pas vraiment le choix de mettre sur pied des succursales pour exercer leurs activités à l'étranger. Par exemple, c'est souvent le cas de sociétés minières canadiennes financées conjointement par des intérêts canadiens et étrangers qui requièrent un apport en capital important. (Discours du Budget, 10 avril 1962)

En vertu de la partie XIV de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, un impôt (généralement appelé impôt de succursale) s'applique à la tranche des bénéficiaires que des sociétés étrangères non résidentes 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 cession de biens canadiens imposables. L'impôt de la partie XIV est semblable à l'impôt de la partie XIII, c'est-à-dire la retenue d'impôt des non-résidents. Bon nombre des considérations liées à l'assiette des dépenses fiscales au titre de la retenue d'impôt des non-résidents s'appliquent également à l'impôt de la partie XIV.

Le taux de cet impôt prévu par la loi à la partie XIV est de 25 %, mais il est souvent ramené à 15 %, 10 % ou 5 % par des conventions de réciprocité fiscale. Une exonération est consentie en faveur des sociétés qui sont :

- soit 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;
- soit une société exonérée, comme un organisme de bienfaisance enregistré.

On obtient l'estimation des dépenses fiscales en appliquant les taux prévus aux 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 par la loi de 25 % (dans le cas de paiements à des pays n'ayant pas conclu de convention fiscale avec le Canada) qui s'appliquerait par ailleurs, en l'absence d'une exonération, au revenu d'une succursale.

En raison des similitudes entre l'impôt de la partie XIV et l'impôt de la partie XIII (à l'égard duquel les estimations de revenu sont présentées sous la rubrique, Exemption de l'exigence de retenue d'impôt des non-résidents), les estimations des revenus de la partie XIV sont présentées dans le tableau suivant.

Tableau 3.7

Impôt de la partie XIV perçu, 2005 à 2008

| | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|------------------------|------|-------|------|------|
| | | (M\$) | | |
| Impôt de la partie XIV | 40 | 50 | 45 | 105 |

Source : Agence du revenu du Canada



Crédit d'impôt pour services de production cinématographique ou magnétoscopique

Objectif : Ce crédit fait la promotion du Canada comme lieu de tournage de choix en servant de complément au crédit pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne et en élargissant la série des productions (habituellement des productions étrangères) admissibles. Le crédit d'impôt appuie les productions cinématographiques ou magnétoscopiques réalisées au Canada. (Communiqué n° 97-063 du ministère des Finances, 30 juillet 1997)

Le crédit d'impôt pour services de production cinématographique ou magnétoscopique est entré en vigueur le 1^{er} novembre 1997, en même temps que l'abrogation des abris fiscaux pour les services de production cinématographique. Ce crédit d'impôt s'applique aux services de production cinématographique ou magnétoscopique fournis au Canada pour des productions dont le contenu canadien est insuffisant pour être admissible au crédit d'impôt. Il s'agit d'un crédit qui équivaut à 16 % des traitements et salaires versés à des résidents canadiens en contrepartie de services rendus au Canada. Pour les dépenses engagées avant le 18 février 2003, le crédit était appliqué au taux de 11 %. Le Bureau de certification des produits audiovisuels canadiens du ministère du Patrimoine canadien délivre les certificats d'admissibilité.

Le crédit d'impôt vise à cibler l'aide publique en faisant en sorte que l'avantage soit directement offert au fournisseur des services de production. Cette aide était fournie auparavant par l'entremise d'abris fiscaux exploités en consortium pour ces productions.

Taux réduit d'imposition des coopératives de crédit

Objectif : Ce taux réduit d'imposition vise à permettre à une coopérative de crédit de constituer, à des conditions fiscales avantageuses, un capital pouvant atteindre 5 % de ses dépôts et de son capital. (Communiqué n° 71-157 du ministère des Finances, 6 décembre 1971)

Les coopératives de crédit, bien qu'elles ne soient pas essentiellement des sociétés privées, sont réputées des sociétés privées sous contrôle canadien aux fins de la déduction accordée aux petites entreprises. De plus, une coopérative de crédit dont le revenu imposable est supérieur au plafond des petites entreprises peut être assujettie au taux d'imposition applicable aux petites entreprises si ses revenus cumulatifs depuis 1971 sont inférieurs aux quatre tiers de sa « réserve cumulative maximale », laquelle est égale à 5 % des dépôts et du capital-actions des membres.

Surtaxe sur les bénéfices des fabricants de tabac

Objectif : La surtaxe fédérale sur les bénéfices des fabricants de tabac fait partie de plusieurs mesures qui s'inscrivent dans la vaste stratégie du gouvernement visant à améliorer la santé des Canadiennes et Canadiens en décourageant l'usage du tabac. (Communiqué du ministère des Finances du Canada n° 2001-095, 1^{er} novembre 2001)

Les fabricants de tabac doivent acquitter une surtaxe sur leurs bénéfices, représentant 50 % de l'impôt des sociétés, partie I, sur les bénéfices de fabrication du tabac. La surtaxe a d'abord été instaurée en février 1994 dans le cadre du Plan d'action de lutte contre la contrebande pour une période de trois ans, puis prorogée pour trois années supplémentaires en février 1997. En novembre 1999, le gouvernement a annoncé que la surtaxe deviendrait permanente à compter de février 2000. Il s'agit d'une dépense fiscale négative puisqu'elle génère plus de revenus que n'en produirait par ailleurs le régime de référence.



Autres mesures

Déductibilité des droits compensateurs et antidumping

Objectif : La possibilité de déduire ces droits dès qu'ils sont payés au lieu d'attendre pour déduire le montant exact après le règlement final du litige vient en aide aux entreprises. Cette aide tient compte du fait que ces entreprises peuvent être tenues de payer des montants sur lesquels les contribuables n'ont aucun contrôle et cela, même si ces droits peuvent ultérieurement faire l'objet d'un remboursement total ou partiel, mais le processus prend parfois plusieurs années. (Budget de 1998)

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 rendu les débours en espèces en vue d'acquitter ces droits déductibles du revenu de l'année où ils sont payés, même s'ils ne sont de fait qu'un passif éventuel, qui peut être remboursé, en tout ou en partie, au cours d'une année ultérieure. Les remboursements ou autres montants reçus par la suite, notamment des intérêts, sont compris dans le revenu de l'année de la réception.

La dépense fiscale actualisée correspond à la valeur actualisée de l'allègement fiscal fourni aux sociétés en leur permettant de déduire ces frais conditionnels de leurs revenus lorsqu'ils sont payés, et non lorsque le montant exact des droits, le cas échéant, est établi. En termes de trésorerie, la déduction anticipée donne lieu à une dépense fiscale positive pour l'année où la déduction relative au passif éventuel est demandée et à une dépense fiscale négative compensatoire pour l'année où le passif est enfin déterminé. La dépense fiscale globale pour une année donnée correspond à la somme de ces montants.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Déductibilité des provisions pour tremblements de terre

Objectif : En 1997, le Bureau du surintendant des institutions financières a adopté une ligne directrice selon laquelle les sociétés d'assurance multirisque fédérales qui offrent une protection contre les tremblements de terre doivent respecter certaines exigences en vue de garantir qu'elles disposent des ressources financières suffisantes pour couvrir les dommages au moment où ils surviennent. Cette mesure facilite la constitution de provisions adéquates en temps opportun. (Budget de 1998)

Le Bureau du surintendant des institutions financières autorise les sociétés d'assurances multirisque à déduire les réserves pour tremblement de terre lorsqu'elles calculent leurs bénéfices dans leurs états financiers. La réserve de primes pour tremblement de terre est déductible de l'impôt. Un plafond de 75 % des primes pour tremblement de terre peut être ajouté à la réserve pour une année donnée, moins le coût de réassurance pour tremblement de terre de la société d'assurance. Ce genre de réserve ne serait pas déductible selon le régime de référence puisqu'il s'agit d'un passif éventuel. La dépense fiscale désigne la valeur fiscale de la variation nette de la réserve comparativement à l'année précédente.



Report au moyen de la comptabilité fondée sur la facturation pour les sociétés professionnelles

Objectif : Ce mécanisme reflète la difficulté inhérente à l'évaluation du temps non facturé et des travaux en cours. (Résumé de la législation sur la réforme fiscale de 1971)

En comptabilité d'exercice, les charges doivent correspondre aux revenus de la même période. Pour calculer leur revenu aux fins de l'impôt, les professionnels peuvent toutefois choisir d'utiliser la comptabilité d'exercice ou une méthode fondée sur la facturation. Selon cette dernière méthode, les coûts des travaux en cours peuvent être déduits à mesure qu'ils sont engagés alors que les revenus correspondants ne sont intégrés au revenu qu'au moment où la facture est payée ou devient une somme à recevoir, ce qui donne lieu à un report d'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Retenues sur les paiements échelonnés aux entrepreneurs

Objectif : Cette mesure vise à corriger les problèmes éventuels de trésorerie des entrepreneurs en construction.

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, le montant de la retenue n'est déductible qu'au versement de la retenue. Si les retenues à recevoir sont supérieures aux retenues à payer par l'entrepreneur pour un travail donné, il y a report de l'impôt et une dépense fiscale positive. Si les retenues à payer sont supérieures aux retenues à recevoir par l'entrepreneur, une partie des impôts est payée d'avance et il y a une dépense fiscale négative.

Revenu de placement porté au crédit d'une police d'assurance-vie

Objectif : Le revenu de placement gagné par des sociétés d'assurance-vie à l'égard de polices d'assurance-vie n'est généralement pas imposé ou bénéficie d'un report prolongé de l'impôt en vertu des règles courantes. Les sociétés d'assurance-vie paient un impôt sur le revenu de placement pour réduire ce traitement fiscal préférentiel accordé au secteur de l'assurance-vie. (Renseignements supplémentaires sur les mesures de réforme fiscale, 16 décembre 1987)

Les polices d'assurance-vie peuvent produire un revenu de placement considérable pour le titulaire de la police en raison de la nature à long terme des contrats d'assurance-vie. Le titulaire d'une police d'assurance-vie n'est généralement pas assujéti à l'impôt annuel sur le revenu de placement provenant de sa police à moins que cette dernière ne soit admissible à titre de police d'assurance-vie exonérée. Toutefois, les sociétés d'assurance-vie paient l'impôt sur le revenu de placement parce qu'elles sont les bénéficiaires du revenu gagné sur les fonds qui s'accumulent dans les polices d'assurance-vie. La dépense fiscale correspond à la différence entre l'impôt annuel que devraient payer les titulaires de polices et l'impôt sur le revenu de placement que paient les sociétés d'assurance-vie.



Statut fiscal de certaines sociétés d'État fédérales

Objectif : On déroge à l'immunité constitutionnelle à l'égard de l'impôt dans le cas de certaines sociétés d'État fédérales qui exercent des activités commerciales importantes pour éviter de leur donner un avantage concurrentiel par rapport à des entreprises semblables dans le secteur privé. Les autres sociétés d'État qui ne jouissent pas de l'immunité constitutionnelle sont exonérées de l'impôt fédéral sur le revenu afin de réduire les coûts de conformité et d'administration.

Conformément à l'article 125 de la *Loi constitutionnelle de 1867*, le Canada et les provinces ne sont pas assujettis à l'impôt. La *Loi de l'impôt sur le revenu* exonère d'impôt les sociétés d'État fédérales; toutefois, parce qu'elles sont visées par le *Règlement de l'impôt sur le revenu*, 14, et imposables, l'exonération ne s'applique pas à certaines sociétés d'État qui exercent d'importantes activités commerciales. Puisque les sociétés d'État figurant sur les listes visées par règlement sont des mandataires de l'État, cette mesure donne lieu à une dépense fiscale négative – le revenu fiscal est supérieur à ce qu'il aurait été selon le régime fiscal de référence.

En revanche, l'exonération des sociétés d'État qui ne sont pas mandataires de l'État donne lieu à une dépense fiscale positive. Elles ne sont pas obligées d'engager les coûts de conformité et d'administration qui sont associés à la production d'une déclaration de revenus parce qu'elles ont un statut exonéré. De plus, la situation financière nette du gouvernement fédéral ne changerait pas si ces sociétés d'État étaient tenues de payer l'impôt sur le revenu, puisque le paiement de l'impôt correspondrait uniquement à un transfert de fonds depuis les sociétés d'État vers le Trésor.

Les estimations montrent seulement l'incidence de l'imposition des sociétés d'État visées par règlement – aucune donnée n'est disponible sur le coût de l'exonération d'autres sociétés d'État.

Postes pour mémoire

Évitement de la double imposition – Intégration de l'impôt sur le revenu des particuliers et de l'impôt sur le revenu des sociétés

Déduction pour les sociétés de placement

Objectif : Cette mesure vise à inciter les sociétés de placement à investir l'épargne au Canada plutôt qu'à l'étranger en réalisant un certain degré d'intégration entre le régime d'impôt des particuliers et celui des sociétés de manière que les placements dans des biens canadiens soient imposés à un taux inférieur à celui des placements à l'étranger. (Discours du budget de 1960)

Les sociétés de placement fournissent un apport important d'épargne des particuliers aux fins d'investissements dans la propriété d'industries canadiennes parce que les sociétés de placement admissibles doivent investir dans des biens canadiens. Elles sont des sociétés publiques canadiennes qui détiennent plus de 80 % de leur participation en actions, en obligations, en titres négociables ou au comptant, et qui tirent plus de 95 % de leur revenu de placement de ces sources.

Ces sociétés effectuent des placements de portefeuille d'une manière analogue à celle des sociétés de fonds communs de placement. Afin de réduire le fardeau combiné de l'impôt sur le revenu des particuliers et de l'impôt sur le revenu des sociétés sur les dividendes, les règles actuelles réduisent l'impôt exigible de 20 % de la partie du revenu imposable de la société de placement qui dépasse les gains en capital imposés pour une année.



La dépense fiscale associée à cette mesure est déterminée en calculant le revenu supplémentaire qui aurait été dégagé par le gouvernement si le revenu de placement avait été assujéti à l'impôt de la Partie I au taux général d'imposition des bénéfiques applicable aux sociétés publiques.

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

Objectif : Cette disposition s'inscrit dans un système intégré de mesures qui font en sorte que le régime des gains en capital réalisés par des sociétés de placement ou des sociétés de fonds communs de placement, puis distribués, soit généralement comparable à celui des gains en capital gagnés directement par un particulier. Ce système intégré repose sur le principe voulant que les placements effectués par l'entremise des sociétés de ce genre soient comparables à ceux effectués par un particulier puisque ces sociétés de placement spéciales ne doivent détenir que des placements passifs.

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 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 distributions constituent des gains en capital, elles sont imposées à ce titre entre les mains de l'actionnaire, et non comme des dividendes.

Cette mesure est considérée comme un poste pour mémoire car, bien qu'elle déroge au régime de référence en permettant à une société publique (admissible à titre de société de placement ou de société de fonds communs de placement) de transférer ses gains en capital aux actionnaires, ces gains en capital sont imposés entre les mains du particulier.

Impôts remboursables sur les revenus de placement des sociétés privées

Objectif : Un impôt remboursable prélevé en vertu de la partie I sur les revenus de placement des sociétés privées vise à réduire l'avantage sous forme de report dont profitent les particuliers qui gagnent un revenu de placement par l'entremise de ces sociétés privées plutôt que directement. L'avantage sous forme de report intervient lorsque le taux de l'impôt des sociétés appliqué à ce revenu est inférieur au taux marginal d'imposition du revenu de l'actionnaire. (Budget de 1995)

Les dispositions du régime d'impôt sur le revenu des sociétés relatives à l'impôt remboursable assurent une certaine intégration des régimes d'impôt des sociétés et d'impôt sur le revenu des particuliers. Il s'agit notamment :

- d'un impôt remboursable (impôt de la partie IV) de 33 1/3 % prélevé sur les dividendes que touchent des sociétés privées;
- d'un impôt supplémentaire de la partie I de 6 2/3 % prélevé sur le revenu de placement (à l'exclusion des dividendes déductibles) des Sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC).

Ces impôts supplémentaires, de même que 20 points de pourcentage de l'impôt de la partie I payé par les SPCC sur le revenu de placement (à l'exclusion des dividendes déductibles), sont également remboursés aux sociétés à raison de 1 \$ pour chaque tranche de 3 \$ de dividendes imposables versés.



L'impôt supplémentaire de la partie I prélevé sur le revenu de placement des SPCC, l'impôt de la partie IV sur les dividendes et le montant des impôts remboursables qui sont remboursés au versement des dividendes sont considérés comme des postes pour mémoire, même s'ils représentent des dérogations au régime de référence, parce qu'ils s'inscrivent dans un mécanisme qui réduit les possibilités de report et permet l'intégration de l'impôt des sociétés et des particuliers sur le revenu de placement. En outre, parce que le revenu de placement des SPCC est assujéti à l'impôt de la partie I au taux de 28 % plutôt qu'au taux général d'impôt sur le revenu des sociétés, cet impôt supplémentaire constitue lui aussi une dérogation au régime de référence et est inclus dans les impôts supplémentaires de la partie I de concert avec l'impôt supplémentaire de 6 2/3 %.

L'écart entre le taux général d'impôt sur le revenu des sociétés et le taux d'impôt sur le revenu de placement des SPCC est indiqué ci-après :

Tableau 3.8

| | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 |
|--|------|------|------|------|------|------|------|------|
| | (%) | | | | | | | |
| Taux général de l'impôt sur le revenu des sociétés | 21 | 21 | 21 | 19,5 | 19 | 18 | 16,5 | 15 |
| Taux d'impôt sur le revenu de placement des SPCC | 28 | 28 | 28 | 28 | 28 | 28 | 28 | 28 |
| Écart | 7 | 7 | 7 | 8,5 | 9 | 10 | 11,5 | 13 |

Comme les impôts supplémentaires de la partie I et l'impôt de la partie IV génèrent plus de revenus que ceux que procurerait le régime de référence, ils sont comptabilisés à titre de montants négatifs. Dans la mesure où, pour une année donnée, le montant des impôts remboursables qui est remboursé au moment du versement des dividendes est supérieur au total de l'impôt supplémentaire de la partie I prélevé sur le revenu de placement des SPCC et de l'impôt de la partie IV prélevé sur les dividendes, il existe une incidence négative nette sur les revenus du gouvernement (comptabilisée dans ces comptes à titre de montant positif).

Réduction de pertes

Report de pertes en capital

Objectif : Cette disposition vient en aide aux entreprises et aux investisseurs en réduisant le risque inhérent à l'investissement et accorde un allègement d'impôt aux entreprises cycliques. (Budget de 1983)

Les pertes en capital nettes peuvent faire l'objet d'un report rétrospectif de trois ans et d'un report prospectif indéfini, afin de réduire des gains en capital d'autres années. Les estimations tiennent compte de l'effet sur les revenus du report prospectif des pertes nettes en capital d'années antérieures, en vue de les appliquer pour réduire l'impôt payable par ailleurs pour l'année courante (c.-à-d., les pertes nettes en capital appliquées à l'année courante), ainsi que de l'effet du report rétrospectif des pertes en capital nettes de l'année courante pour les appliquer afin de réduire l'impôt payé au cours d'années antérieures (c.-à-d., les pertes nettes en capital reportées sur des années antérieures).



Report de pertes agricoles et de pêche

Objectif : Ces mesures visent à faciliter les mouvements de trésorerie et à réduire les risques des exploitations agricoles et de pêche pour tenir compte de la nature cyclique de ces industries. (Budget de 1983)

Les pertes agricoles et les pertes provenant de la pêche des sociétés peuvent faire l'objet d'un report rétrospectif de trois ans ou d'un report prospectif de dix ans. Les sociétés peuvent également reporter prospectivement les pertes; la période de report a été portée de sept à dix ans dans le budget de 2004, puis de dix à vingt ans dans le budget de 2006.

Lorsque l'agriculture ne constitue pas la principale source de revenus de la société, le montant des pertes agricoles déductibles 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 à d'autres années, selon les mêmes périodes que celles s'appliquant aux autres pertes agricoles, mais uniquement en réduction du revenu agricole.

Les estimations tiennent compte de l'effet sur les revenus de l'application des pertes agricoles et des pertes provenant de la pêche au cours d'années antérieures en réduction de l'impôt payable par ailleurs pour l'année courante (c.-à-d., les pertes agricoles et les pertes provenant de la pêche appliquées à l'année courante), ainsi que de l'effet de l'application des pertes agricoles et des pertes provenant de la pêche durant l'année courante en réduction de l'impôt payé au cours d'années antérieures (c.-à-d., les pertes agricoles et les pertes provenant de la pêche reportées à des années antérieures).

Report de pertes autres qu'en capital

Objectif : Cette disposition vient en aide aux entreprises et aux investisseurs en réduisant le risque inhérent à l'investissement et accorde un allègement d'impôt aux entreprises cycliques. (Budget de 1983)

Les pertes autres qu'en capital peuvent être reportées à d'autres années pour compenser les autres revenus. Dans le cas du report rétrospectif, la période de report est de trois années. Dans le cas du report prospectif, la période de report est passée de sept à dix ans dans le budget de 2004, puis de dix à vingt ans dans le budget de 2006.

Les estimations tiennent compte à la fois de l'effet sur les revenus d'autoriser l'application des pertes autres qu'en capital d'années antérieures en réduction de l'impôt payable par ailleurs pour l'année courante (c.-à-d., les pertes autres qu'en capital appliquées à l'année courante) et de l'effet sur les revenus d'autoriser l'application des pertes autres qu'en capital de l'année courante en réduction de l'impôt payé au cours d'années antérieures (c.-à-d., les pertes autres qu'en capital reportées rétrospectivement).

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



Autres

Report par roulement des gains en capital

Objectif : Des dispositions de roulement sont prévues dans certains cas où il ne serait pas équitable de prélever un impôt sur les gains en capital, même si la société a tiré un bénéfice de la disposition, notamment par vente, d'un actif. (Propositions de réforme fiscale, 1969)

Dans certaines situations, les sociétés 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 :

Dispositions involontaires

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.

Dispositions volontaires

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.

Réorganisations de sociétés

Les contribuables sont autorisés à reporter la réalisation de gains en capital aux fins de l'impôt en invoquant les dispositions de roulement à l'intention des sociétés.

Puisque la structure fiscale de référence comporte diverses dispositions de report autorisant le report des gains en capital quand la structure organisationnelle est modifiée, ce poste est indiqué séparément à des fins d'information.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Déduction pour éléments d'actif incorporel

Objectif : La déduction pour éléments d'actif incorporels, instaurée dans le cadre des changements apportés au régime fiscal en 1971, a été mise en œuvre pour permettre un meilleur appariement des charges ayant trait à des actifs incorporels et du revenu qu'elles aident à produire. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, vol. 3, vol. 4, 1966; Résumé de la législation sur la réforme fiscale de 1971)

Les trois quarts des dépenses en immobilisations admissibles au titre des actifs 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'actifs incorporels admissibles, citons l'achalandage, les listes de clients et les franchises. Avant 1972, les contribuables ne pouvaient pas déduire ces dépenses dans l'année où elles étaient engagées.



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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Déduction partielle des frais de repas et de représentation

Objectif : *Pour refléter la composante personnelle des frais de repas et de représentation, seulement 50 % de ces frais sont déductibles. Ce pourcentage passe à 80 % dans le cas des conducteurs de grand routier afin de mieux tenir compte des frais de repas considérables qu'ils assument. (Réforme fiscale, 18 juin 1987; Budget de 2007)*

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. Ces dépenses sont engagées en partie en vue de gagner un revenu, mais elles comprennent aussi un élément de consommation personnelle.

En général, la déduction est limitée à 50 % des frais de repas, de boissons et de représentation. Dans le budget de 2007, ce pourcentage est passé à 80 % dans le cas des conducteurs de grand routier. Cette hausse est instaurée graduellement sur une période de cinq ans, et la proportion des frais de repas pouvant être déduits sera portée à 60 % pour les frais engagés après le 18 mars 2007, puis à 65 %, à 70 % et à 75 % de ces frais engagés respectivement en 2008, 2009 et 2010. La partie déductible sera portée à 80 % au titre des dépenses engagées après 2010.

Le montant de la dépense estimative reflète le montant supplémentaire d'impôt qui serait reçu si aucun montant n'était déductible (c'est-à-dire, s'il s'agissait uniquement d'une dépense de consommation personnelle).

Une mesure parallèle s'applique aux particuliers détenant des entreprises non constituées en sociétés.

Déduction des ristournes

Objectif : *Cette mesure veille à ce que le revenu distribué sous forme de ristourne soit considéré comme le revenu des membres ou des clients et non comme celui de l'association coopérative, la société ordinaire, la société de personnes ou l'entreprise particulière, selon le cas. (Discours du budget de 1946)*

Dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition, un contribuable peut déduire le montant des ristournes, qui représentent des sommes accordées aux clients en proportion de leurs volumes d'affaires. Les ristournes – à l'exception de celles des coopératives et des caisses de crédit – ne peuvent pas être déduites si elles sont versées à des personnes ayant un lien de dépendance.

Le régime fiscal de référence à appliquer aux ristournes est indéterminé. Ainsi, elles pourraient être assimilées à un paiement consenti en fonction de la quantité d'achats effectués ou à une restitution de paiements en trop, auquel cas elles ne seraient pas considérées comme une dépense fiscale selon le régime de référence.

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 du régime de référence, reflète l'incidence de la déductibilité des ristournes sur les revenus.



Chapitre 4

Dispositions relatives à la taxe sur les produits et services⁸

Indiens inscrits et gouvernements autochtones autonomes

Non-imposition des biens personnels des Indiens inscrits et des bandes indiennes situées sur une réserve

Objectif : L'exonération tient compte des dispositions de l'article 87 de la Loi sur les Indiens.

En vertu de l'article 87 de la *Loi sur les Indiens*, les biens personnels d'un Indien inscrit et des bandes indiennes situés sur une réserve sont exonérés d'impôt. Aux fins de la TPS, cela signifie que cette taxe ne s'applique pas aux biens qui sont acquis sur une réserve par des Indiens inscrits. Les biens acquis à l'extérieur d'une réserve sont également exonérés de la taxe si les biens sont livrés sur une réserve par le vendeur ou l'agent du vendeur. De plus, les services qui sont dispensés intégralement sur une réserve et qui sont acquis par un Indien inscrit sont exonérés de la TPS.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Remboursements associés à l'autonomie gouvernementale des Autochtones

Objectif : Cette mesure soustrait de la TPS les dépenses effectuées par les gouvernements autochtones autonomes dans l'exercice de leurs activités gouvernementales.

Aux termes des conventions connexes (ayant force de loi) des ententes détaillées sur les revendications et l'autonomie gouvernementale des Autochtones, les administrations autochtones autonomes ont droit au remboursement intégral de la TPS payée sur les produits et les services acquis pour utilisation dans le cadre d'activités gouvernementales sur leurs terres.

Entreprises

Exonération des services financiers intérieurs

Objectif : Même si, dans certains cas, le prix d'un service financier peut être facile à établir, celui-ci est implicite et difficile à distinguer dans bon nombre d'autres cas. Par conséquent, par souci d'uniformité et d'équité, les services financiers sont généralement exonérés de la TPS. (*Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989*)

Dans bien des cas, le prix d'un service financier est calculé de manière implicite plutôt qu'explicite. Lorsque, par exemple, une banque fournit des services de prêt et de dépôt, les frais qu'elle perçoit à ce titre comprennent 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 n'est pas aisé d'appliquer la TPS à la vente de services financiers. Par conséquent, la fourniture de la plupart d'entre eux, lorsqu'elle est effectuée au profit de résidents canadiens, est exonérée de la TPS.

⁸ Les estimations des dépenses fiscales au titre de la TPS portent sur la TPS dans les provinces n'appliquant pas de taxe de vente harmonisée et sur la composante fédérale de la TVH dans celles qui appliquent une telle taxe.



Les membres d'un groupe de sociétés « étroitement liées » (c'est-à-dire dont au moins 90 % des 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 la plupart des fournitures effectuées entre eux sont 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.

Exonération pour les traversiers, les routes et les ponts à péage

Objectif : Cette exonération assure la compatibilité avec le régime appliqué au réseau routier canadien et à l'infrastructure connexe. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Les traversiers, les routes et les ponts à péage sont en général exonérés de la TPS. Les services internationaux de traversier sont détaxés comme les autres services de transport internationaux.

L'estimation repose sur le modèle de la taxe sur les produits et services.

Exonération et remboursement pour les services d'aide juridique

Objectif : Ces mesures ont permis d'éviter que l'instauration de la TPS n'ajoute au fardeau de taxe des consommateurs de services d'aide juridique provinciaux et ont pour effet de simplifier le respect des règles par les avocats privés. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

L'allègement de TPS est accordé à l'égard des services juridiques de l'une des deux manières suivantes :

- 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.
- Les services d'aide juridique fournis directement par l'État ou l'un de ses mandataires (comme c'est le cas en Nouvelle-Écosse, à Terre-Neuve-et-Labrador, à l'Île-du-Prince-Édouard, au Québec, au Manitoba et en Saskatchewan) sont exonérés.

Dans les provinces où le remboursement s'applique (Nouveau-Brunswick, Ontario, Alberta et Colombie-Britannique), les données administratives fournies par l'Agence du revenu de Canada servent à calculer les estimations. Dans les provinces où le service est exonéré, la valeur de l'exemption est estimée en multipliant le total des dépenses au titre de l'aide juridique dans la province (selon les données fournies par Statistique Canada) par un pourcentage correspondant au montant du remboursement demandé par rapport aux dépenses totales au titre de l'aide juridique dans les provinces où le remboursement s'applique. Par conséquent, la partie des services d'aide juridique qui donne droit à l'exemption est réputée être la même que celle des services d'aide juridique qui donne droit au remboursement.



Importations non taxables

Objectif : Ces mesures visent à simplifier l'administration, à assurer le respect des précédents établis par des conventions internationales et à fournir un traitement équitable des importations par rapport aux produits canadiens détaxés. (Communiqué du ministère des Finances, 4 septembre 1990)

Les produits importés au Canada sont généralement taxables. Toutefois, la *Loi sur la taxe d'accise* renferme une liste de produits de diverses catégories qui, lorsqu'ils sont importés, ne sont pas assujettis à la TPS. De plus, la TPS ne s'applique pas à l'importation de produits détaxés, comme les produits alimentaires de base et les médicaments sur ordonnance.

Outre les importations de biens détaxés, d'autres importations sont exonérées de la TPS, notamment :

- les produits, autres que les livres et les 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 750 \$, faites par des Canadiens qui ont séjourné à l'étranger plus de sept jours;
- les produits importés par les diplomates étrangers.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Remboursement pour les congrès étrangers et les voyages organisés

Objectif : Cette mesure vise à maintenir l'attrait du Canada comme destination et comme lieu de réunion pour les groupes et les conventions de l'étranger. Le Programme de remboursement aux visiteurs a été remplacé par le Programme d'incitation pour congrès étrangers et voyages organisés à compter du 1^{er} avril 2007. (Budget de 2007)

Le Programme d'incitation pour congrès étrangers et voyages organisés a été instauré le 1^{er} avril 2007 afin de fournir un remboursement de la TPS payée à l'égard de :

- certains biens et services utilisés dans le cadre de congrès étrangers (de façon générale, un congrès dont au moins 75 % des participants sont des non-résidents et dont le promoteur est un non-résident) se déroulant au Canada;
- l'utilisation du lieu du congrès et les fournitures relatives au congrès acquises par l'exposant non-résident relativement à un congrès étranger ou canadien se déroulant au Canada;
- l'hébergement inclus dans un voyage organisé de non-résidents.

Des souvenirs peuvent compter parmi les fournitures acquises par les non-résidents. Bien que les souvenirs que les visiteurs étrangers ramènent avec eux soient en réalité des exportations (non taxables selon le régime de référence), les montants qu'ils représentent sont relativement faibles et ne se distinguent pas des autres frais liés à des congrès dans les données administratives. Ils continuent donc d'être inclus dans les estimations des dépenses fiscales.

En vertu de l'ancien Programme de remboursements aux visiteurs, les non-résidents en visite au Canada avaient droit à un remboursement de la TPS payée sur la plupart des produits et sur les services d'hébergement de courte durée. Un remboursement était aussi accordé pour les dépenses admissibles liées à une conférence à laquelle assistaient des non-résidents.



Seuil de petit fournisseur

Objectif : Cette mesure vise à éviter que les très petites entreprises ne se voient imposer un fardeau administratif excessif sous le régime de la TPS. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Les petits fournisseurs, c'est-à-dire ceux dont le total des ventes annuelles taxables au cours de l'année précédente ne dépasse pas 30 000 \$ (50 000 \$ dans le cas des organismes de services publics) ne sont pas tenus de percevoir et de remettre la TPS. Les organismes de bienfaisance et les institutions publiques (par exemple, un organisme de bienfaisance enregistré qui est une université, un collège public, une administration scolaire, une administration hospitalière ou une municipalité désignée) peuvent aussi avoir le statut de petit fournisseur si leur revenu annuel brut (aux fins de l'impôt sur le revenu) de l'un des deux exercices précédents ne dépasse pas 250 000 \$. Ceux qui optent pour le statut de petit fournisseur n'ont pas à percevoir et à remettre la TPS, et ils n'ont pas droit aux crédits de taxe sur les intrants.

L'estimation est fondée avant tout sur les ventes brutes d'après les déclarations de revenus des particuliers et des sociétés. À partir de ces données, on détermine un ratio des ventes totales d'entreprises ayant des ventes annuelles inférieures à 30 000 \$ au total des ventes d'entreprises ayant des ventes annuelles supérieures à 30 000 \$, puis on effectue quelques rajustements pour tenir compte des entreprises qui n'exercent pas d'activités taxables et des organismes de services publics admissibles. Ce ratio est ensuite appliqué au total des revenus bruts de TPS pour obtenir une approximation des revenus que l'État tirerait par suite de l'élimination du seuil de petit fournisseur.

Détaxation de produits agricoles et de la pêche et d'achats de produits agricoles et de la pêche

Objectif : Cette mesure vise à améliorer la situation de trésorerie des agriculteurs et des pêcheurs. (Taxe sur les produits et services – Document technique, décembre 1989)

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 de la chaîne de production. Ces produits, qui sont visés par règlement, comprennent le bétail, la volaille, les abeilles, les céréales, les graines et les semences destinées à être plantées ou à nourrir les animaux, le houblon, l'orge, la graine de lin, la paille ainsi que la canne et la betterave à sucre. De plus, les ventes et les achats prescrits des principales catégories de matériel agricole et de pêche sont détaxés.

Cette disposition améliore la situation de trésorerie des agriculteurs et des pêcheurs. 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 visées par règlement, 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 qu'ils obtiennent lorsqu'ils conservent les rentrées de TPS sur ces ventes jusqu'à ce qu'ils les versent à l'État, à la fin de la période de déclaration.

La mesure n'a qu'une incidence négligeable sur les revenus tirés de la TPS.



Détaxation de certains achats effectués par des exportateurs

Objectif : Ces dispositions visent à améliorer la trésorerie des exportateurs et à faire en sorte que les produits et les services acquis au Canada à des fins d'exportation soient entièrement exempts de taxe.

Les exportations sont destinées à la consommation à l'extérieur du Canada et ne s'inscrivent donc pas dans le régime fiscal de référence, qui applique une taxe sur la consommation au Canada.

La législation sur la TPS prévoit que, dans certains cas, la fourniture au Canada de produits et de services exportés par la suite est également détaxée.

Comme dans le cas des produits agricoles et de la pêche, cette disposition n'a d'effet que sur la trésorerie des bénéficiaires puisque les exportateurs pourraient de toute façon demander un crédit de taxe sur les intrants à l'égard de toute taxe payée sur ces achats. En d'autres termes, le résultat net de la détaxation de ces achats consiste simplement à offrir plus tôt un allègement de taxe.

La mesure n'a qu'une incidence négligeable sur les revenus tirés de la TPS.

Organismes de bienfaisance et organismes à but non lucratif

Exonération de certaines fournitures effectuées par des organismes de bienfaisance et des organismes à but non lucratif

Objectif : L'exonération des fournitures effectuées par les organismes de bienfaisance et les organismes à but non lucratif tient compte du rôle important que ces organismes jouent dans la société canadienne ainsi que du caractère non commercial de leurs activités. (Taxe sur les produits et services – Document technique, décembre 1989)

Les organismes de bienfaisance et bon nombre d'organismes à but non lucratif remplissent généralement un rôle de service public et dépendent largement du soutien financier des gouvernements, ainsi que des contributions volontaires du public, pour poursuivre leurs objectifs. C'est pourquoi la plupart des fournitures effectuées par les organismes de bienfaisance sont exonérées de la TPS. Au nombre des fournitures qui sont exonérées lorsqu'elles sont effectuées par un organisme à but non lucratif, citons celles dont la contrepartie est nulle; la fourniture d'aliments et d'hébergement visant à soulager la pauvreté ou la détresse; la fourniture de services subventionnés d'entretien ménager ou de soins à domicile; la fourniture d'un service de popote roulante; la fourniture de programmes de loisirs à des enfants et à des personnes défavorisées ou handicapées; l'adhésion à une organisation ne conférant aucun avantage notable à ses membres; et le versement de cotisations syndicales ou de droits professionnels obligatoires.

L'estimation repose sur le modèle de la taxe sur les produits et services.



Remboursements aux organismes de bienfaisance enregistrés et aux organismes à but non lucratif admissibles

Objectif : Cette mesure réduit la TPS des organismes de bienfaisance enregistrés et des organismes à but non lucratif et admissibles tient compte du rôle important que ces derniers jouent dans la société canadienne. (Taxe sur les produits et services – Document technique, décembre 1989)

Les organismes de bienfaisance enregistrés en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ont droit au remboursement de 50 % de la TPS payée sur les intrants liés à leurs activités de fourniture de services exonérés. Les organismes à but non lucratif ayant droit à ce remboursement doivent tirer au moins 40 % de leur budget de gouvernements, de municipalités ou de bandes indiennes. Les associations agréées de sport amateur et les organismes à but non lucratif qui exploitent un établissement dont la totalité ou une partie sert à fournir des soins intermédiaires en maison de repos ou des soins en résidence ont également droit au remboursement.

Éducation

Exonération des services d'enseignement (frais de scolarité)

Objectif : Cette mesure tient compte du fait que la plupart des services d'enseignement sont offerts par le secteur public dans un cadre non commercial.

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 ou les collèges.

L'estimation correspond aux revenus qui seraient perçus si les frais de scolarité étaient taxés et si les achats taxables donnaient droit à un crédit de taxe sur les intrants.

Cette estimation repose sur le modèle de la taxe sur les produits et services.

Remboursement pour les livres achetés par des institutions publiques admissibles

Objectif : Ce remboursement tient compte du rôle important que jouent les bibliothèques publiques, les établissements d'enseignement et d'autres groupes pour accroître l'alphabétisation au sein des collectivités. (Communiqué du ministère des Finances n° 1996-076, 23 octobre 1996)

Le remboursement intégral sur les livres est offert aux bibliothèques publiques, aux écoles, aux universités, aux collèges publics, aux municipalités, de même qu'aux organismes de bienfaisance et aux organismes à but non lucratif admissibles.



Remboursement aux collèges

Objectif : Cette mesure a été instaurée à l'entrée en vigueur de la TPS pour éviter que le fardeau de taxe de ces entités ne s'alourdisse par suite du remplacement de l'ancienne taxe de vente fédérale par la TPS. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Puisque les collèges fournissent principalement des services exonérés, ils ne peuvent demander de crédits de taxe sur les intrants à l'égard de la TPS payée sur la plupart de leurs achats. Cependant, les collèges publics à but non lucratif 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 de services exonérés.

Remboursement aux écoles

Objectif : Cette mesure a été instaurée à l'entrée en vigueur de la TPS pour éviter que le fardeau de taxe de ces entités ne s'alourdisse par suite du remplacement de l'ancienne taxe de vente fédérale par la TPS. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Puisque les écoles fournissent principalement des services exonérés, elles ne peuvent demander de crédits de taxe sur les intrants à l'égard de la TPS payée sur la plupart de leurs achats. Cependant, 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 de services exonérés.

Remboursement aux universités

Objectif : Cette mesure a été instaurée à l'entrée en vigueur de la TPS pour éviter que le fardeau de taxe de ces entités ne s'alourdisse par suite du remplacement de l'ancienne taxe de vente fédérale par la TPS. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Puisque les universités fournissent principalement des services exonérés, elles ne peuvent demander de crédits de taxe sur les intrants à l'égard de la TPS payée sur la plupart de leurs achats. Cependant, les universités à but non lucratif reconnues qui décernent des diplômes ou des certificats ont droit au remboursement de 67 % de la TPS payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture de services exonérés.

Soins de santé

Exonération des services de soins de santé

Objectif : Cette mesure tient compte du fait que les services de santé de base sont considérés comme des services publics. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Les services de santé sont exonérés de la TPS; il s'agit notamment des services des catégories suivantes :

- 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.



- Les services fournis par les médecins, les dentistes et certains professionnels de la santé dont la profession est régie par le gouvernement d'au moins cinq provinces.
- Les services couverts par un régime provincial d'assurance-santé. La plupart d'entre eux sont déjà visés par les deux dispositions précédentes.

En vertu de la Constitution, la TPS ne peut être appliquée aux achats des gouvernements provinciaux et des régimes de soins de santé provinciaux. Les coûts de cette disposition se rapportent donc aux services de santé achetés par les consommateurs finaux.

L'estimation repose sur le modèle de la taxe sur les produits et services.

Remboursement aux hôpitaux

Objectif : Cette mesure a été instaurée à l'entrée en vigueur de la TPS pour éviter que le fardeau de taxe de ces entités ne s'alourdisse par suite du remplacement de l'ancienne taxe de vente fédérale par la TPS. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Puisque les hôpitaux fournissent principalement des services exonérés, ils ne peuvent demander de crédits de taxe sur les intrants à l'égard de la TPS payée sur la plupart de leurs achats. Cependant, les hôpitaux publics ont droit à un remboursement de 83 % de la TPS payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture de services exonérés.

Détaxation des appareils médicaux

Objectif : Cette mesure fait en sorte qu'une vaste gamme d'appareils médicaux qui sont nécessaires pour traiter une maladie chronique ou une invalidité physique, ou pour composer avec celle-ci, soient exonérés de taxe. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

De nombreux appareils médicaux, généralement achetés directement par les consommateurs finaux, sont détaxés sous le régime de la TPS, notamment les fauteuils roulants, les prothèses médicales et chirurgicales, les appareils auditifs et les larynx artificiels, les verres correcteurs délivrés sur ordonnance, ainsi que divers produits pour diabétiques. Dans certains cas, un appareil n'est détaxé que s'il est prescrit par un professionnel de la santé reconnu.

L'estimation repose sur le modèle de la taxe sur les produits et services.

Détaxation des médicaments sur ordonnance

Objectif : Cette mesure tient compte du fait que tous les médicaments qui doivent être vendus sur ordonnance en vertu de la loi fédérale et qu'un certain nombre de médicaments qui n'exigent pas d'ordonnance, mais qui servent à soigner une condition potentiellement mortelle doivent être détaxés. (Rapport sur le document technique sur la taxe sur les produits et services, novembre 1989)

Les médicaments contrôlés qui ne peuvent être obtenus que sur ordonnance sont détaxés. Cette disposition s'applique également aux autres médicaments prescrits par un professionnel de la santé reconnu. 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 repose sur le modèle de la taxe sur les produits et services.



Ménages

Exonération des services de garde d'enfants et des services personnels

Objectif : *Sous le régime de la TPS, aucune taxe ne s'applique aux services de garde d'enfants et aux services personnels admissibles fournis à des personnes défavorisées ou handicapées afin que le prix de ces services demeure abordable.*

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

- les services de garde d'enfants de moins de 14 ans pendant des périodes de moins de 24 heures;
- certains services de soins personnels, notamment la garde et la surveillance de personnes résidant en institution, ainsi que les services d'hébergement fournis à des enfants ou à des personnes handicapées ou défavorisées.

L'estimation repose sur le modèle de la taxe sur les produits et services.

Crédit pour TPS/TVH

Objectif : *Le crédit remboursable pour TPS/TVH destiné aux personnes à faible revenu vise à accroître l'équité du régime de la taxe de vente. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

Lorsque la TPS a été instituée, un crédit d'impôt remboursable a été établi pour que les familles ayant un revenu net inférieur à 30 000 \$ soient en meilleure posture sous le nouveau régime de taxe de vente que sous l'ancien régime de la taxe de vente fédérale. Le montant du crédit pour TPS/TVH dépend de la taille et du revenu de la famille. Pour la période de juillet 2010 à juin 2011, le crédit de base pour adultes est de 250 \$ par année. Les familles ayant des enfants de 18 ans ou moins reçoivent un crédit de base de 131 \$ par enfant et par année. Cependant, les parents seuls peuvent obtenir un crédit pour adulte de 250 \$ pour un enfant à charge. Outre le crédit de base, les adultes vivant seuls (y compris les parents seuls) sont admissibles à un crédit supplémentaire pouvant atteindre 131 \$ par année. La valeur du crédit est réduite pour les familles dont le revenu dépasse 32 506 \$. Le montant du crédit et le seuil de revenu sont rajustés chaque année selon la hausse de l'indice des prix à la consommation.

Détaxation des produits alimentaires de base

Objectif : *La détaxation des produits alimentaires de base tient compte de l'opinion généralisée des Canadiens qui tiennent pour principe général que les produits alimentaires de base ne devraient pas être taxés. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

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. La taxe s'applique toutefois à certains produits tels que les boissons gazeuses, les bonbons et autres produits de confiserie, ainsi que les boissons alcoolisées.

L'estimation de la dépense fiscale est obtenue au moyen du modèle de la taxe sur les produits et services.



Logement

Exonération des reventes d'immeubles résidentiels et d'autres immeubles utilisés à des fins personnelles

Objectif : Cette exonération vise à maintenir l'abordabilité du logement tout en assurant que le régime fiscal ne devienne pas trop complexe. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

De façon générale, la TPS s'applique à un immeuble résidentiel lorsqu'il est acheté ou loué pour la première fois et occupé par un particulier. Toute vente ultérieure d'une maison existante est exonérée de la taxe. De plus, la plupart des ventes d'autres biens immobiliers utilisés à des fins personnelles, tels que les terrains vacants, sont exonérées si les biens sont vendus par un particulier. Cette exonération est conforme au régime appliqué aux biens meubles et aux services qui ne sont pas fournis dans le cadre d'une activité commerciale. La vente d'une terre agricole à un membre de la famille qui l'acquiert à des fins personnelles est également exonérée.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Exonération des loyers résidentiels (longue durée)

Objectif : Cette exonération vise à maintenir l'abordabilité du logement tout en assurant que le régime fiscal ne devienne pas trop complexe. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Le loyer payé pour un immeuble d'habitation (une maison, par exemple) ou un loyer d'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 repose sur le modèle de la taxe sur les produits et services.

Remboursement pour habitations neuves

Objectif : Ce remboursement vise à éviter que la TPS ne limite l'abordabilité des habitations neuves. (Notes explicatives consolidées sur la taxe sur les produits et services, avril 1997)

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 6 300 \$. Le remboursement est progressivement éliminé pour les maisons dont le prix se situe entre 350 000 \$ et 450 000 \$.

Avant l'instauration de la TPS, la composante fédérale de la taxe de vente représentait en moyenne environ 4,5 % du prix total d'une habitation neuve. Un remboursement de 36 % a été instauré de sorte que le fardeau de la taxe de vente demeure inchangé par suite de la mise en œuvre de la TPS. En raison de la réduction du taux de la TPS, qui est passé de 7 % à 5 %, et du remboursement inchangé, le taux effectif de la taxe sur les habitations neuves est passé de 4,5 % à 3,2 % pour les habitations dont le prix ne dépasse pas 350 000 \$.



Les estimations reposent sur des statistiques sur le logement compilées par Statistique Canada pour le Système canadien des comptes nationaux. Ces données proviennent d'une variété de sources dont la Société canadienne d'hypothèques et de logement et l'Agence du revenu du Canada.

Remboursement pour immeubles d'habitation locatifs neufs

Objectif : Cette mesure permet aux constructeurs et acheteurs d'immeubles d'habitation locatifs neufs de bénéficier du taux offert aux acheteurs d'habitations neuves occupées par le propriétaire. (Budget de 2000)

Depuis 2000, les constructeurs et les acheteurs d'immeubles d'habitation locatifs neufs ou ayant subi des rénovations majeures sont admissibles au remboursement de la TPS payée si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que les logements de l'immeuble servent d'unités de location pour utilisation comme résidences habituelles pendant au moins un an. Le remboursement s'applique également à la construction d'adjonctions à un immeuble d'habitation locatif et à la location d'un fonds de terre utilisé à des fins résidentielles.

Dans le cas des logements valant 350 000 \$ ou moins, le remboursement équivaut à 36 % de la TPS totale, à concurrence de 6 300 \$. Le remboursement est progressivement éliminé pour les logements dont la valeur se situe entre 350 000 \$ et 450 000 \$.

Ces estimations proviennent de deux sources : les données de la Société canadienne d'hypothèques et de logement se rapportant au nombre de logements construits à des fins locatives, et les données sous-tendant la mesure de la construction résidentielle dans les Comptes nationaux des revenus et dépenses fournies par Statistique Canada. Les estimations comprennent une provision au titre des retards dans la construction.

Municipalités

Exonération des services municipaux de transport en commun

Objectif : Les services municipaux de transport en commun fournis sans but lucratif sont exonérés de la TPS pour assurer l'uniformité et l'équité avec d'autres activités municipales et à but non lucratif. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Les services municipaux de transport en commun fournis sans but lucratif sont exonérés de la TPS. Plus particulièrement, aucune taxe ne s'applique au tarif demandé par les réseaux de transport en commun exploités par une administration locale ou provinciale, ou pour le compte de celle-ci, lorsque la totalité ou la presque totalité du service consiste à offrir un service de transport dans une municipalité et dans les environs. Les services municipaux de transport en commun sont définis comme étant des services publics de transport de voyageurs fournis par une administration et dont au moins 90 % sont assurés dans une municipalité et dans la zone environnante.

L'estimation repose sur le modèle de la taxe sur les produits et services.



Exonération des services d'adduction en eau et des services de base de collecte des ordures

Objectif : Les services d'adduction d'eau et de collecte des ordures sont exonérés de la TPS lorsque le propriétaire n'a d'autre choix que d'accepter le service et d'en acquitter le coût. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

La fourniture de services d'adduction d'eau et de services de base de collecte des ordures est exonérée de la TPS.

L'estimation repose sur le modèle de la taxe sur les produits et services.

Remboursement aux municipalités

Objectif : Au départ, les municipalités avaient droit à un remboursement partiel de 57,14 % de la taxe, par ailleurs irrécouvrable, payée sur leurs achats, pour éviter que le fardeau de taxe de ces entités ne s'alourdisse par suite du remplacement de l'ancienne taxe de vente fédérale par la TPS. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Le taux du remboursement a été porté à 100 % afin que les municipalités puissent compter sur une source de fonds supplémentaires fiable, prévisible et à long terme pour donner suite à leurs priorités d'infrastructure. (Communiqué du ministère des Finances n° 2004-007, 3 février 2004)

Les municipalités, y compris celles déterminées ou désignées comme telles par le ministre du Revenu national, ont droit à un remboursement de la TPS payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture exonérée de services municipaux. Au départ, les municipalités avaient droit au remboursement de 57,14 % de la taxe, par ailleurs irrécouvrable, payée sur leurs achats. Le taux du remboursement a été porté à 100 % le 1^{er} février 2004.

Postes pour mémoire

Prise en compte des dépenses engagées pour de gagner un revenu

Remboursement aux employés et aux associés

Objectif : Cette mesure vise à réduire l'éventuelle application en cascade de la taxe qui surviendrait dans certains cas lorsque les employeurs et les sociétés de personnes ne peuvent pas recouvrer la TPS payée par les employés et les associés dans l'exercice de leurs fonctions. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

De nombreux employés et associés qui ne sont pas des inscrits engagent des dépenses liées à l'exercice de leurs fonctions que leur employeur ou la société de personnes à laquelle ils sont associés ne peut leur rembourser directement. Ils sont habituellement dédommagés par la rémunération, une commission, une participation aux bénéfices ou une autre méthode qui ne serait pas assujettie à la TPS. Par conséquent, les employeurs et les sociétés de personnes ne peuvent recouvrer la TPS payée par leurs employés et leurs associés. Un remboursement peut donc 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. Ainsi, l'employé peut demander un remboursement au titre de la TPS égal à 5/105 de la déduction pour amortissement portant sur une automobile, un aéronef ou un instrument de musique utilisé dans le cadre de son emploi et sur lequel il doit



payer la TPS. Le facteur de remboursement des frais subis dans une province appliquant la TVH est légèrement différent (c.-à-d., 13/113 de la TVH totale en Ontario, où 5/113 représentent la composante de la TPS).

Le remboursement peut également 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*.

Autres

Crédits partiels de taxe sur les intrants pour les frais de repas et de représentation

Objectif : Cette mesure tient compte du fait que les frais de repas et de divertissement comportent un élément de consommation personnelle et qu'il convient donc de considérer une partie de ces frais comme des dépenses personnelles qui ne devraient pas donner droit à un crédit de taxe sur les intrants. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989; Budget de 2007)

Selon les règles normales de la TPS, les inscrits peuvent demander un crédit intégral de taxe sur les intrants au titre de la taxe payée sur leurs achats servant à effectuer des fournitures taxables. Cependant, dans le cas de la taxe payée sur les repas, les boissons et les frais de divertissement, l'inscrit ne peut récupérer que 50 % de la taxe payée au titre du crédit de taxe sur les intrants. Comme l'annonçait le budget de 2007, la composante des crédits de taxe sur les intrants admise au titre de la taxe payée sur les repas et les boissons que consomment les conducteurs de grand routier pendant les périodes de déplacement admissibles passera à 80 % sur une période de cinq ans. La partie admissible des frais a été portée à 60 % des frais engagés après le 18 mars 2007 et avant le 1^{er} janvier 2008, à 65 %, à 70 % et à 75 % des frais engagés en 2008, 2009 et 2010, respectivement, puis à 80 % après 2010. Cette approche rejoint celle qui s'applique aux frais de repas et de divertissement aux fins de l'impôt sur le revenu.

L'estimation est fondée sur le coût des dépenses fiscales relatives aux repas et aux frais de divertissement indiqué dans les tableaux de dépenses fiscales portant sur l'impôt sur le revenu des particuliers et l'impôt sur le revenu des sociétés. Ce montant est par la suite réduit pour tenir compte des entreprises exerçant des activités exonérées parce qu'elles n'ont pas droit aux crédits de taxe sur les intrants.

