



---

Gouvernement du Canada

---

**Dépenses  
fiscales**

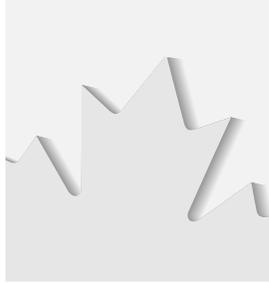
---

1995

---

Canada





---

Gouvernement du Canada

---

**Dépenses  
fiscales**

---

1995



Ministère des Finances  
Canada

Department of Finance  
Canada

© Sa Majesté la Reine du chef du Canada (1996)  
Tous droits réservés

Toute demande de permission pour reproduire ce document doit  
être adressée au ministère des Approvisionnements et Services –  
Groupe Communication Canada – Édition.

**Prix : \$12**

On peut obtenir des exemplaires de ce document en s'adressant au :

Centre de distribution  
300, avenue Laurier ouest, Ottawa, K1A 0G5  
Téléphone : (613) 995-2855  
Télécopieur : (613) 996-0518

Également accessible sur Internet au  
<http://canada.gc.ca/finance/finsubf.html>

This publication is also available in English.

N° de cat. : F1-27/1995F  
ISBN 0-662-81401-0



## **TABLE DES MATIÈRES**

Introduction .....	5
Définition des dépenses fiscales .....	8
Les estimations .....	23
<b>Tableaux</b>	
1. Dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers .....	27
2. Dépenses fiscales liées à l'impôt sur les bénéfices des sociétés .....	34
3. Dépenses fiscales liées à la TPS .....	50
<b>Annexes</b>	
A. Description des dispositions fiscales relatives à l'impôt sur le revenu des particuliers .....	53
B. Description des dispositions fiscales relatives à l'impôt sur les bénéfices des sociétés .....	81
C. Description des dispositions fiscales relatives à la taxe sur les produits et services .....	115
D. Changements récents touchant les dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers .....	127



## INTRODUCTION

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

Les impôts et les taxes ont pour principale fonction de générer les recettes nécessaires au financement des activités de l'État. En outre, ils servent souvent d'instruments pour atteindre les objectifs stratégiques du gouvernement, par l'octroi d'aides ou d'encouragements à des groupes déterminés de particuliers ou d'entreprises ou à certains types d'activités. Ces mesures, qui prennent la forme d'exclusion d'éléments normalement compris dans le revenu imposable, de déductions, de reports ou de crédits, reçoivent l'appellation générique de «dépenses fiscales». Le présent document fournit une estimation du coût de ces mesures en ce qui concerne l'impôt sur le revenu des particuliers pour les années 1992 et 1993, ainsi que l'impôt sur les bénéfices des sociétés pour les années 1991 et 1992. Il fournit également une estimation du coût des dépenses fiscales liées à la TPS pour 1992 et 1993.

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

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

Ce document fait état de plusieurs dispositions qui ne sont généralement pas considérées comme des dépenses fiscales, même si elles réduisent les recettes tirées des impôts et des taxes. Ces mesures, dites «pour mémoire», sont incluses pour fournir un supplément d'information au lecteur.

Trois types de postes pour mémoire sont inclus ici :

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

Le gouvernement fédéral perçoit l'impôt sur le revenu des particuliers pour le compte des provinces (à l'exception du Québec), lesquelles établissent un impôt sur le revenu exprimé en pourcentage de l'impôt fédéral de base. Le gouvernement fédéral prélève également l'impôt sur les bénéfices des sociétés pour le compte de sept provinces (les dix provinces sauf le Québec, l'Ontario et l'Alberta), qui utilisent la même assiette fiscale que le gouvernement fédéral mais y appliquent des taux d'imposition différents. Les mesures étudiées dans le présent rapport occasionnent des dépenses fiscales aux provinces, mais il n'en est pas tenu compte dans les estimations présentées ici.

De même, les modifications de l'assiette de la TPS peuvent influencer sur les recettes des provinces. Par exemple, les provinces de l'Atlantique et le Québec appliquent leurs taxes de vente à une assiette incluant la TPS. De plus, depuis juillet 1992, le Québec a sensiblement harmonisé l'assiette de sa taxe avec celle de la TPS. Toutefois, les modifications apportées à l'assiette de la taxe fédérale n'influeraient pas sur les recettes du Québec sans que des changements en ce sens soient expressément apportés à la législation provinciale. Comme dans le cas de l'impôt sur le revenu, les estimations relatives aux dépenses fiscales liées à la TPS dans ce rapport tiennent compte uniquement de leur effet sur les recettes fédérales.

Les documents consacrés aux dépenses fiscales qui ont été publiés avant l'importante réforme fiscale engagée en 1988 fournissaient des estimations du coût lié à l'impôt sur le revenu des particuliers, à l'impôt sur les bénéfices des

sociétés et aux impôts indirects. La première phase de la réforme fiscale est entrée en vigueur en 1988, se traduisant par une refonte des impôts directs des particuliers et des sociétés. Un grand nombre de dépenses fiscales ont été éliminées ou réduites, ou, dans le cas de l'impôt des particuliers, ont changé de forme (plusieurs déductions étant converties en crédits). La réforme fiscale a modifié non seulement le nombre de dispositions donnant lieu à des dépenses fiscales, mais aussi leur effet sur les recettes publiques, en changeant la structure des taux servant à leur estimation. La deuxième phase de la réforme fiscale a remplacé la taxe sur les ventes des fabricants par la taxe sur les produits et services (TPS), entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 1991. En raison des transformations profondes de la structure du régime fiscal pendant ces réformes, aucune estimation des dépenses fiscales n'a été publiée pendant cette période de transition.

C'est en décembre 1992 qu'est paru le premier rapport postérieur à la réforme fiscale, sous le titre *Gouvernement du Canada : compte des dépenses fiscales liées au revenu des particuliers*. Ce rapport ne mentionnait que les dépenses fiscales liées à l'impôt des particuliers pour les années 1988 et 1989, en raison de l'absence de statistiques sur la TPS, d'application récente, et de délais dans le traitement des données postérieures à la réforme fiscale de 1988, dans le cas des sociétés. On disposait de chiffres provisoires postérieurs à la réforme pour l'année d'imposition 1988 à l'égard des sociétés, mais ces chiffres ne reflétaient pas de manière exacte l'incidence de la réforme fiscale à cause des mesures transitoires prévues dans le cadre de la réforme ainsi que du report de déductions accélérées et de crédits des années antérieures.

En décembre 1993 a paru le deuxième rapport postérieur à la réforme. Il traitait de l'impôt sur le revenu des particuliers au cours des années 1989, 1990 et 1991, ainsi que de l'impôt sur les bénéfices des sociétés pour les années 1989 et 1990. Le troisième rapport postérieur à la réforme fiscale, publié en décembre 1994, renfermait des renseignements sur le régime d'impôt sur le revenu des particuliers pour les années 1991 et 1992, sur le régime d'imposition des bénéfices des sociétés pour les années 1990 et 1991, et sur la TPS pour les années 1991 et 1992.

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

Le rapport comporte quatre annexes. Chacune des dépenses fiscales est décrite et des renseignements sur les sources de données et la méthodologie utilisées pour élaborer les estimations sont présentés à l'annexe A (impôt des particuliers), à l'annexe B (impôt des sociétés) et à l'annexe C (TPS). L'annexe D présente les modifications récentes touchant les dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers.

## **DÉFINITION DES DÉPENSES FISCALES**

Le gouvernement peut atteindre ses objectifs économiques et sociaux de multiples façons. Il peut réglementer les activités du secteur privé. Il peut financer directement un certain nombre de programmes et verser des subventions. Il peut également essayer d'atteindre ces objectifs par des mesures prévues dans le régime fiscal. Les exonérations, les déductions, les crédits et les reports d'impôt sont autant de méthodes qui permettent d'alléger le fardeau fiscal. Étant donné que ces mesures représentent à maints égards une autre forme d'aide financière de l'État, dont les conséquences sur le trésor public sont analogues à celles des dépenses directes, on les qualifie généralement de «dépenses fiscales».

On recourt aux dépenses fiscales pour atteindre toute une série d'objectifs, qu'il s'agisse de faciliter l'épargne, de promouvoir l'investissement, de stimuler la recherche et le développement ou de fournir une aide fiscale pour les dons de charité. Nombre des mesures prévues dans le régime d'impôt des particuliers, par exemple les crédits accordés en raison de l'âge ou d'une invalidité, sont fondées sur les caractéristiques particulières des contribuables. De même, plusieurs mesures touchant l'impôt des sociétés sont liées aux caractéristiques de l'entreprise. Par exemple, la déduction pour la petite entreprise n'est accordée qu'aux «corporations privées dont le contrôle est canadien». D'autres dépenses fiscales, comme le crédit pour revenu de pension et la déduction pour bénéfices de fabrication et de transformation, sont liées à la provenance du revenu. Il existe aussi une troisième catégorie, celle des allègements fiscaux accordés en fonction de l'utilisation des fonds, par exemple le crédit d'impôt pour la recherche scientifique et le développement expérimental, dont peuvent bénéficier les entreprises qui engagent des dépenses admissibles.

Dans le cas de la TPS, un certain nombre de mesures se traduisent par une réduction de taxe pour des activités ou des catégories de contribuables particulières. Par exemple, les services de garde d'enfants et les transports municipaux bénéficient d'une exonération de TPS.

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

*Les dépenses fiscales représentent une solution de rechange à l'engagement de dépenses directes pour atteindre les objectifs stratégiques de l'État. Elles sont définies par rapport à une structure fiscale de référence. Elles prennent habituellement la forme d'exclusion d'éléments normalement compris dans le revenu imposable, de déductions, de crédits ou de reports d'impôt en faveur de groupes déterminés de particuliers ou d'entreprises.*

*Pour fournir le plus de renseignements possibles, une large définition du régime fiscal de référence a été adoptée.*

*Compte tenu de son caractère informatif, ce rapport présente aussi une estimation du coût de certaines mesures fiscales habituellement considérées comme faisant partie du régime fiscal de référence, comme le crédit d'impôt pour dividendes. Ces mesures fiscales sont mentionnées «pour mémoire».*

**Éléments de la structure de référence**

Pour recenser les dépenses fiscales, il faut d'abord établir une structure fiscale servant de point de repère ou de référence, qui ne comporte pas de mesures fiscales préférentielles. Les dépenses fiscales sont alors définies comme les écarts par rapport à cette structure de référence. Pour que les estimations des dépenses fiscales fournissent des renseignements utiles sur le coût des activités de l'État, on définit le système de référence comme l'ensemble des caractéristiques structurelles de base du régime fédéral actuel d'impôt sur le revenu et de la TPS.

**Impôt sur le revenu des particuliers et impôt sur les bénéfices des sociétés**

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

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

Il faut également souligner que, par nature, la définition de la structure fiscale de référence – et, donc, la détermination des dépenses fiscales – est subjective. Des personnes peuvent être d'un avis différent sur l'interprétation et la classification des mesures fiscales. Par exemple, les cotisations d'assurance-chômage versées par un employé peuvent être considérées soit comme une dépense engagée pour gagner un revenu, soit comme un prélèvement fiscal servant à financer des transferts de revenu aux chômeurs. Si l'on adopte le premier point de vue, la disposition permettant actuellement d'obtenir un crédit d'impôt au titre de ces cotisations ne constitue pas une dépense fiscale. Ce crédit d'impôt ne fait que tenir compte d'une dépense engagée pour gagner un revenu, de sorte qu'il doit faire partie de la structure de référence. Si, par contre, on optait pour le second point de vue, on pourrait soutenir que ce crédit d'impôt constitue une dépense fiscale parce que les impôts versés par les contribuables ne sont généralement pas déductibles de leurs impôts sur le revenu. C'est pourquoi la disposition fiscale applicable aux cotisations d'assurance-chômage est classée dans les postes pour mémoire. Les mesures de ce genre, qui font l'objet de débats, sont étudiées individuellement aux annexes A et B.

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

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

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

En ce qui concerne l'impôt des sociétés, le taux de base de l'impôt fédéral applicable aux sociétés ne se livrant pas à des activités de fabrication est de 28.84 pour cent, y compris la surtaxe, mais après l'abattement provincial. Les dispositions qui réduisent ce taux d'imposition pour certains types d'activités ou de sociétés sont considérées comme des dépenses fiscales, notamment : le taux réduit d'imposition des bénéfiques de fabrication et de transformation et le taux réduit d'imposition des petites entreprises, qui est offert sur la première tranche de \$200,000 du revenu tiré d'une entreprise exploitée activement par toute société privée sous contrôle canadien (SPCC). L'impôt des grandes corporations, au taux existant, est également considéré comme faisant partie de la structure de référence parce qu'il sert d'impôt minimum dans le cas des sociétés.

### ***(2) Unité d'imposition***

L'impôt sur le revenu des particuliers est appliqué aux personnes physiques individuelles au Canada. Par conséquent, le particulier constitue l'unité d'imposition de référence pour la détermination des dépenses fiscales dans

le présent rapport. En raison de ce choix, diverses dispositions ayant trait aux personnes à charge, comme le crédit de personne mariée, sont considérées comme des dépenses fiscales.

Dans le cas des sociétés, le choix de l'unité d'imposition pose un certain nombre de questions conceptuelles. On peut envisager tout un éventail d'unités d'imposition, par exemple l'établissement ou le centre d'activité au sein d'une compagnie, l'entité juridique constituée par une société ou le groupe formé de compagnies liées les unes aux autres. On retrouve dans le régime fiscal actuel des éléments de ces diverses méthodes. Par exemple, le choix du centre d'activité comme unité d'imposition préside aux règles sur la fraction à risques, qui limitent le montant des crédits d'impôt à l'investissement et des pertes d'entreprise susceptibles d'être transférées aux commanditaires. Le choix de l'entité juridique constituée par une société est attesté par le fait que les pertes subies par cette dernière dans un secteur d'activité peuvent être imputées aux bénéfices réalisés dans ses autres secteurs d'activités, mais que les pertes d'une compagnie ne peuvent généralement être déduites des bénéfices d'une autre compagnie faisant partie d'un même groupe. D'autres dispositions du régime fiscal actuel permettent à un groupe de sociétés de réorganiser sa structure sans constatation d'un gain en capital. Ces dispositions dites de «roulement» permettent de différer la réalisation des gains en capital, ce qui est conforme au choix du groupe de sociétés comme unité d'imposition. Dans l'ensemble, le point de vue le plus largement reflété dans le système actuel est celui de l'entité juridique. C'est pourquoi l'unité d'imposition retenue dans la structure de référence est la société constituée; les diverses dispositions de roulement permettant de différer la réalisation d'un gain en capital lorsqu'une société modifie sa structure sont également considérées comme faisant partie du système de référence.

### ***(3) Période d'imposition***

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

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

Une application rigoureuse du cadre annuel d'imposition signifierait que les mesures permettant de reporter les pertes à d'autres années constitueraient des dépenses fiscales. Les reports de pertes d'entreprise et de pertes sur placement sont toutefois considérés comme faisant partie du régime de référence dans le présent rapport. En effet, le caractère relativement cyclique de ces formes de revenu incite à penser que les revenus d'entreprise et les

revenus de placement devraient être envisagés sur un certain nombre d'années. C'est pourquoi les estimations du coût de ces dispositions figurent dans la section du rapport qui traite des postes pour mémoire.

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

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

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

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

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

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

Le même raisonnement s'applique à l'exemption fiscale accordée sur les bénéfices des sociétés étrangères affiliées à des entreprises canadiennes. Le Canada soit exonère de l'impôt canadien sur les bénéfices des sociétés certains dividendes versés par les sociétés étrangères affiliées, soit accorde un crédit au titre des impôts payés à l'étranger. Le but des deux dispositions est d'éviter que le revenu ne soit imposé deux fois (dans le pays de résidence

de la société étrangère affiliée, puis au Canada lorsque les dividendes sont versés). D'autres considérations sont exposées à l'annexe B au sujet de cette question et des structures de référence qui pourraient être envisagées.

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

### ***Le régime fiscal de référence***

*Le choix de la structure fiscale de référence – et donc la définition des dépenses fiscales – est subjectif par nature. La structure de référence adoptée dans ce rapport est un régime de large imposition des revenus, dont les principales caractéristiques sont les suivantes :*

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

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

#### ***Impôt sur les bénéfices des sociétés***

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

## **Taxe sur les produits et services<sup>1</sup>**

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

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

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

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

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

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

Le régime de référence ne comporte qu'un taux de taxation. Celui-ci correspond au taux nominal de 7 pour cent. Aussi les dispositions de la TPS qui s'écartent de ce taux unique donnent lieu à des dépenses fiscales.

### ***(4) Période de taxation***

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

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

Selon l'article 125 de la *Loi constitutionnelle de 1867*, «nulle terre ou propriété appartenant au Canada ou à aucune province en particulier ne sera sujette à la taxation». Cela signifie que ni le gouvernement fédéral, ni les gouvernements provinciaux (ou les mandataires de l'État fédéral ou provincial) ne peuvent se taxer mutuellement. Par conséquent, l'exonération fiscale prévue dans la Constitution en faveur du secteur public est considérée comme faisant partie de la structure de référence de la TPS.

---

<sup>1</sup> Il importe de noter que cette analyse porte uniquement sur la TPS, sans tenir compte des autres impôts indirects (comme les taxes d'accise).

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

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

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

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

***Le régime fiscal de référence pour la  
Taxe sur les produits et services***

*Les caractéristiques essentielles du régime de référence sont :*

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

**Définition des dépenses fiscales liées à la TPS**

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

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

***(1) Produits et services détaxés***

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

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

***(2) Produits et services exonérés***

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

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

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

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

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

### ***(4) Crédits d'impôt<sup>2</sup>***

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

---

<sup>2</sup> Il convient de remarquer qu'à son instauration, la TPS s'accompagnait d'un crédit transitoire en faveur des petites entreprises. Cette mesure temporaire prévoyait un crédit ponctuel pouvant atteindre \$1,000 en faveur des inscrits dont les ventes taxables ne dépassaient pas \$500,000 au cours de leur premier trimestre complet en 1991 ou de toute période de trois mois commençant en 1990.

***Dépenses fiscales liées à la TPS***

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

**Postes pour mémoire relatif à la Taxe sur les produits et services**

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

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

**Calcul et interprétation des estimations**

Les estimations indiquent l'effet de chaque mesure particulière sur la trésorerie du gouvernement fédéral. Sous réserve des restrictions décrites ci-après, les estimations correspondent au manque à gagner occasionné chaque année par la dépense fiscale considérée. Par conséquent, les estimations présentées dans ce rapport n'indiquent pas nécessairement le coût de chaque dépense fiscale à long terme ou en régime permanent.

Les estimations du coût des dépenses fiscales calculées dans ce document correspondent au montant dont les recettes fiscales du gouvernement fédéral sont réduites par l'existence de chaque mesure fiscale, en faisant l'hypothèse que :

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

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

### **Indépendance des estimations**

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

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

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

#### ***(1) Progressivité des taux d'imposition***

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

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

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

## ***(2) Interaction des mesures fiscales***

Comme il a été mentionné, les dépenses fiscales sont estimées individuellement, en supposant que toutes les autres dispositions restent inchangées. Étant donné qu'il existe certaines interactions entre les dispositions fiscales, la somme d'un certain nombre de dépenses fiscales calculées séparément peut être différente du résultat obtenu en calculant globalement le coût du même ensemble de dépenses fiscales. Cela est dû au fait que, si l'on ajoutait les coûts calculés indépendamment des diverses dispositions fiscales, il y aurait double comptage, de sorte que les recettes qu'on obtiendrait en modifiant simultanément un ensemble de mesures ne seraient pas mesurées de manière exacte.

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

Étant donné que les dépenses fiscales liées à la TPS sont estimées selon la même méthodologie que celles qui se rapportent aux impôts directs, elles ne peuvent être additionnées étant donné l'existence de certaines interactions entre la TPS et les impôts directs. L'exposé consacré ci-après aux remboursements de TPS aux hôpitaux et à la détaxation des médicaments délivrés sur ordonnance illustre les différences entre des estimations indépendantes et des estimations simultanées.

- Élimination des remboursements de TPS aux hôpitaux : si les remboursements accordés aux hôpitaux étaient éliminés, ces derniers ne pourraient plus récupérer 83 pour cent de la TPS qu'ils paient sur leurs achats<sup>3</sup>. Par contre, ils pourraient continuer d'acheter des médicaments délivrés sur ordonnance en franchise de taxe, parce que ces médicaments sont détaxés. L'estimation des remboursements de TPS aux hôpitaux tient compte du fait que le remboursement n'aurait pas été demandé à l'égard des médicaments sur ordonnance détaxés.

<sup>3</sup> La plupart des services fournis par les hôpitaux sont exonérés de TPS. Cela signifie qu'aucune taxe ne s'applique à ces services, mais que les hôpitaux ne peuvent demander de crédit de taxe sur intrants pour récupérer la taxe payée. Les hôpitaux peuvent cependant demander le remboursement de 83 pour cent de la TPS payée sur leurs intrants utilisés pour fournir des services exonérés.

- Élimination de la détaxation des médicaments délivrés sur ordonnance : si les médicaments sur ordonnance étaient taxés au taux général de 7 pour cent, les hôpitaux paieraient la TPS sur leurs achats de médicaments, mais récupéreraient 83 pour cent de la taxe payée grâce au système de remboursement. Par conséquent, l'estimation de la détaxation des médicaments sur ordonnance est nette de la hausse prévue des remboursements aux hôpitaux.
- L'élimination simultanée des deux mesures aurait un effet plus marqué sur les recettes publiques que la somme des estimations calculées indépendamment, parce que la TPS serait payable sur les médicaments sur ordonnance et que les hôpitaux ne pourraient demander de remboursement de taxe au titre de ces achats.

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

*Les estimations des diverses dépenses fiscales ne peuvent être additionnées pour déterminer le coût total des dépenses, et ce, pour deux raisons :*

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

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

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

La méthode adoptée dans ce document pour évaluer l'ampleur de cette réduction consiste à calculer à nouveau les recettes fédérales en supposant que la mesure étudiée a été éliminée. La différence entre le résultat de ce nouveau calcul et les recettes effectives donne une estimation chiffrée de la dépense fiscale.

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

### ***(1) Nonprise en compte de l'adaptation***

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

Considérons par exemple la déductibilité des cotisations à un REER. L'élimination de cette disposition se traduirait par l'augmentation des recettes fédérales qui est indiquée dans le présent rapport uniquement si les cotisations n'étaient pas détournées vers un autre mécanisme d'épargne donnant droit à un régime fiscal préférentiel. Or, si l'on supprimait la déduction des cotisations à un REER, les particuliers pourraient être incités à placer leurs fonds, par exemple, dans une société à capital de risque de travailleurs. Dans ce cas, l'élimination de la déduction relative aux REER entraînerait une hausse des recettes inférieure à celle qui est indiquée.

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

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

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

Les estimations ne tiennent pas compte non plus des modifications corrélatives de la politique publique. Si, par exemple, les sommes gagnées à la loterie par les particuliers devenaient imposables, on pourrait arguer que le coût des billets devrait être déductible au même titre que les autres placements. De plus, il ne serait peut-être pas possible de détecter et d'imposer les petites sommes gagnées au jeu. Il faudrait peut-être instituer un seuil en-deçà duquel les gains en question ne seraient pas imposables.

Cependant, dans le calcul de la dépense fiscale liée à l'exonération des gains de loterie, il n'a pas été tenu compte de ces modifications corrélatives hypothétiques de la politique publique.

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

Les estimations de dépenses fiscales ne tiennent pas compte de l'effet que l'élimination d'une mesure particulière pourrait avoir sur le niveau global d'activité dans l'économie et, donc, sur l'ensemble des recettes fiscales. Par exemple, l'élimination du taux réduit d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation pourrait permettre à l'État d'obtenir un volume appréciable de recettes supplémentaires, mais il pourrait aussi en résulter une baisse de l'activité dans le secteur manufacturier, d'où, peut-être, des pertes d'emploi, une diminution des revenus imposables et, par conséquent, une contraction du montant global des recettes fiscales perçues. En outre, la façon dont l'État pourrait utiliser les fonds supplémentaires dont il disposerait et les incidences possibles de cette utilisation sur les autres recettes fiscales n'ont pas été prises en compte dans le calcul des estimations.

#### ***Interprétation des estimations***

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

## **LES ESTIMATIONS**

La plupart des dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers ont été calculées dans le présent rapport à l'aide d'un modèle de l'impôt sur le revenu des particuliers, selon la méthodologie exposée précédemment. Le modèle simule des modifications du régime d'imposition des particuliers à l'aide de l'échantillon statistique de déclarations de revenus recueilli par Revenu Canada pour sa publication annuelle Statistiques fiscales. Le modèle estime l'incidence sur les recettes fiscales de modifications au système d'impôt, en calculant à nouveau les impôts à payer en fonction des montants rajustés de toutes les variables pertinentes – revenu, déductions et crédits. Par exemple, l'élimination de la déduction pour frais de déménagement entraînerait une modification non seulement du revenu net, mais aussi de

tous les crédits dont la valeur dépend du revenu net. Dans le cas des dépenses fiscales dont l'effet n'a pu être estimé à l'aide uniquement de ce modèle, des données supplémentaires ont été obtenues de diverses sources. Des détails sont fournis à l'annexe A sur les sources de données et les méthodes utilisées pour estimer le coût de mesures précises liées à l'impôt sur le revenu des particuliers.

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

Les coûts, présentés dans ce rapport, de la majorité des dépenses fiscales liées à la TPS ont été estimés à l'aide des tableaux d'entrées-sorties et des données des Comptes nationaux établies par Statistique Canada. Dans les cas où ces statistiques n'ont pas permis de calculer des estimations, des données supplémentaires ont été tirées de diverses sources. L'annexe C donne plus de détails sur les sources de renseignements et la méthodologie utilisées.

## **Calcul des reports d'impôt**

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

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

## Comparaison avec les dépenses directes

Lorsqu'on veut comparer les estimations de dépenses fiscales présentées dans ce rapport à des chiffres de dépenses directes, il convient de se rappeler que, pour le contribuable, un dollar d'avantage fiscal vaut souvent beaucoup plus qu'un dollar de dépense directe. Cela est dû au fait que, le plus souvent, les montants reçus de l'État (c'est-à-dire les dépenses directes) sont imposables pour les bénéficiaires. Considérons par exemple un particulier imposé à un taux marginal de 29 pour cent. Une déduction de \$100 entraînerait une dépense fiscale de \$29. Si l'État décidait de verser à la même personne une subvention imposable de \$29, le revenu après impôt de cette personne n'augmenterait que de \$20.59, puisqu'elle aurait \$8.41 ( $\$29 \times 29\%$ ) d'impôt à payer.

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

## Estimations de dépenses fiscales

Le tableau 1 présente le coût estimatif occasionné au gouvernement fédéral en 1992 et 1993 par les dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers, regroupées par catégories fonctionnelles. Le tableau 2 présente les estimations des dépenses fiscales entraînées en 1991 et 1992 par le régime d'impôt sur les bénéfices des sociétés pour l'ensemble de ces dernières et pour chaque grand secteur d'activité. Les estimations relatives à l'année 1991, au tableau 2, sont fondées sur des données définitives et peuvent donc différer des chiffres présentés dans la version de l'an dernier, qui reposaient sur des données provisoires. Les catégories fonctionnelles dans lesquelles les mesures sont regroupées ne se veulent pas une justification des dispositions décrites. Cette répartition en catégories fonctionnelles est donc fournie uniquement pour organiser l'information présentée même si certaines mesures fiscales ne sont pas faciles à classer dans une catégorie particulière. Le tableau 3 présente le manque à gagner estimatif entraîné par chacune des dépenses fiscales liées à la TPS pour les années 1992 et 1993. Ces écarts par rapport à la structure de référence ont été groupés en fonction de la nature de la dépense fiscale considérée.

Toutes les estimations sont présentées en millions de dollars. La lettre «F» (pour «faible») indique que le coût est inférieur à \$2.5 millions, tandis que «n.d.» signifie que les données n'étaient pas disponibles. Il est de mise d'inclure dans ce rapport les mesures pour lesquelles on ne dispose pas d'estimations, puisque le but du document est de fournir des renseignements sur l'aide accordée par le biais du régime fiscal, même s'il n'est pas toujours possible d'en chiffrer l'importance. Les travaux se poursuivent afin de remplacer, dans la mesure du possible, les mentions «non disponible» par des chiffres estimatifs. Par exemple, dans les dépenses fiscales relatives aux sociétés, l'exonération de la retenue d'impôt des non-résidents faisait l'objet d'une mention «n.d.» dans le rapport de l'an dernier. Cette année, nous avons pu chiffrer ces dépenses fiscales.

Ainsi qu'il a été indiqué précédemment, les chiffres et explications pour chacune des mesures s'appliquent aux années d'imposition 1991 et 1993 dans le cas des dépenses fiscales touchant les sociétés, et aux années 1992 et 1993 dans les cas des particuliers et de la TPS. Certaines dispositions ont été modifiées depuis. Les principales modifications touchant les dépenses fiscales apportées depuis 1992 ou 1993 sont présentées au texte explicatif décrivant chacune des mesures (annexes A, B et C). Une liste détaillée de toutes les dispositions qui ont été modifiées depuis 1992 ou 1993 est fournie à l'annexe D.

Tableau 1  
*Dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers\**

	1992	1993
	(millions de dollars)	
<b>Culture et loisirs</b>		
Non-imposition des gains de loterie et de jeu <sup>1</sup>	905	910
Déduction relative à certaines contributions de particuliers ayant fait voeu de pauvreté perpétuelle	F	F
Déduction pour les résidences des membres du clergé	50	48
Transfert de la DPA applicable aux films canadiens	11	16
Amortissement d'oeuvres d'art canadiennes achetées par les entreprises non constituées en sociétés	n.d.	n.d.
Aide aux artistes	n.d.	n.d.
Déduction pour les musiciens et autres artistes	n.d.	n.d.
Non-imposition des gains en capital liés aux dons de biens culturels	n.d.	n.d.
<b>Études</b>		
Exemption de \$500 de revenu provenant d'une bourse d'études, de perfectionnement ou d'entretien	10	7
Déduction des cotisations au fonds pour l'échange d'enseignants	F	F
Crédit pour frais de scolarité	155	175
Crédit pour études	44	43
Transfert des crédits pour études ou frais de scolarité	165	190
Régime enregistré d'épargne-études	n.d.	n.d.
<b>Emploi</b>		
Déduction des prêts à la réinstallation	4	3
Non-imposition des indemnités de grève <sup>2</sup>	9	n.d.
Non-imposition de l'indemnité versée aux pompiers volontaires	4	4
Déduction pour les habitants de régions éloignées <sup>3</sup>	235	190
Crédit pour emploi à l'étranger	27	33
Options d'achat d'actions accordées aux employés <sup>4</sup>	25	57
Report de salaire par le biais d'un congé ou d'un congé sabbatique	n.d.	n.d.

\* L'élimination d'une dépense fiscale ne produirait pas nécessairement le montant de recettes indiqué dans le tableau, et ce, pour les raisons décrites aux pages 15 à 19.

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

	1992	1993
	(millions de dollars)	
Régimes de prestations aux employés	n.d.	n.d.
Non-imposition de certains avantages non monétaires liés à un emploi	n.d.	n.d.
<b>Soutien à la famille</b>		
Crédit de personne mariée	1,140	1,205
Équivalent de crédit de personne mariée <sup>5</sup>	585	455
Crédit pour personne à charge <sup>6</sup>	435	12
Crédit d'impôt remboursable pour enfants <sup>7</sup>	2,360	-
Prestation fiscale pour enfants <sup>8</sup>	-	5,275
Report des gains en capital grâce aux transferts entre conjoints	n.d.	n.d.
<b>Agriculture et pêche</b>		
Exonération cumulative de \$500,000 des gains en capital sur les biens agricoles	250	405
Comptes de stabilisation du revenu net (CSRN) <sup>9</sup>		
Report de l'impôt sur les cotisations de l'État	31	31
Report de l'impôt sur les boni et les revenus d'intérêt	5	9
Retraits imposables	-19	-14
Report du revenu lié à l'abattement de bétail	F	F
Report du revenu tiré de grains vendus au moyen de bons de paiement au comptant <sup>10</sup>	-12	-15
Report attribuable à la réserve de dix ans pour gains en capital <sup>11</sup>	-30	-5
Report des gains en capital sur des biens agricoles entre membres d'une même famille mais de générations différentes	n.d.	n.d.
Dispense d'acomptes trimestriels	n.d.	n.d.
Méthode de la comptabilité de caisse	n.d.	n.d.
Souplesse dans la comptabilisation de l'inventaire	n.d.	n.d.
<b>Accords de financement fédéraux-provinciaux</b>		
Abattement d'impôt du Québec	2,095	2,140
Transfert de points d'impôt aux provinces	8,700	8,870

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

	1992	1993
	(millions de dollars)	
<b>Entreprise et placement</b>		
Exonération cumulative de \$100,000 sur les gains en capital <sup>12</sup>	735	1,170
Inclusion partielle des gains en capital <sup>13</sup>	745	1,185
Déduction au titre des dépenses de recherche et développement	7	3
Déduction des pertes de sociétés en commandite	220	215
Crédit d'impôt à l'investissement <sup>14</sup>	58	125
Report au moyen de la réserve de cinq ans <sup>15</sup>	-14	-33
Report au moyen des dispositions de roulement des gains en capital	n.d.	n.d.
Report au moyen de la méthode de comptabilité fondée sur la facturation pour professionnels	n.d.	n.d.
Exemption de \$1,000 de gains en capital sur les biens à usage personnel	n.d.	n.d.
Exemption de \$200 de gains en capital sur les opérations de change	n.d.	n.d.
Imposition des gains en capital à leur réalisation	n.d.	n.d.
<b>Santé</b>		
Non-imposition des avantages liés aux polices privées d'assurancesanté et soins dentaires payées par l'employeur	1,125	1,200
Crédit pour personnes handicapées	265	270
Crédit pour frais médicaux	225	260
<b>Soutien du revenu et retraite</b>		
Non-imposition du supplément de revenu garanti et des allocations au conjoint <sup>16</sup>	220	225
Non-imposition des prestations d'assistance sociale <sup>16,17</sup>	650	705
Non-imposition des indemnités pour accidents du travail	610	610
Non-imposition de certains montants adjugés au titre de lésions corporelles	17	18
Non-imposition des primes sur polices d'assurance collective payées par l'employeur, à concurrence de \$25,000	160	165

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

	1992	1993
	(millions de dollars)	
Non-imposition des pensions et des indemnités (blessures, handicap ou décès) versées aux agents de la GRC	9	8
Non-imposition des allocations d'anciens combattants, des pensions et des allocations de guerre versées aux civils et des autres pensions militaires (y compris celles versées par les pays alliés) <sup>18</sup>	7	6
Non-imposition des pensions d'invalidité pour les anciens combattants et des allocations de soutien de personnes à charge <sup>19</sup>	140	140
Déduction des pensions alimentaires et des allocations d'entretien	200	220
Crédit en raison de l'âge	1,355	1,370
Crédit pour revenu de pension	295	305
Crédit pour pension de la Saskatchewan	F	F
Régimes enregistrés d'épargne-retraite		
Déduction des cotisations	3,685	4,490
Nonimposition du revenu de placements	2,760	3,325
Imposition des retraits <sup>20</sup>	-1,000	-930
Régimes de pension agréés		
Déduction des cotisations	4,990	5,205
Non-imposition du revenu de placements <sup>21</sup>	7,865	8,610
Imposition des retraits	-4,580	-4,930
Régimes de participation différée aux bénéficiaires	n.d.	n.d.
Nonimposition des prestations de décès à concurrence de \$10,000	n.d.	n.d.
No-imposition du revenu de placements sur les polices d'assurance-vie <sup>22</sup>	-	-
<b>Petite entreprise</b>		
Exonération cumulative de \$500,000 des gains en capital sur les actions de petites entreprises	785	1,170
Déduction des pertes admissibles au titre d'un placement d'entreprise	89	100
Crédit pour capital de risque de travailleurs <sup>23</sup>	62	58
Report attribuable à la réserve de dix ans pour gains en capital <sup>24</sup>	-7	-5

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

	1992	1993
	(millions de dollars)	
<b>Autres mesures</b>		
Non-imposition du revenu provenant des certificats d'épargne de guerre et des obligations de la Victoire	F	F
Non-imposition des gains en capital sur les résidences principales <sup>25</sup>		
Taux d'inclusion partielle	2,375	2,050
Inclusion totale	3,165	2,735
Non-imposition du revenu provenant du Bureau du Gouverneur général	F	F
Aide aux prospecteurs et aux commanditaires en prospection	F	F
Crédits pour dons de charité	865	880
Crédit pour dons à l'État	17	14
Crédit pour contributions à des partis politiques	10	20
Non-imposition du revenu des Indiens	n.d.	n.d.
Non-imposition des dons et legs	n.d.	n.d.
<b>Postes pour mémoire</b>		
Non-imposition des allocations versées à certains agents publics	5	6
Non-imposition des indemnités versées aux diplomates et aux autres employés du gouvernement en poste à l'étranger	10	8
Déduction des frais de garde d'enfants	315	305
Déduction pour frais de préposé aux soins	F	F
Déduction des frais de déménagement	59	66
Déduction des frais financiers engagés pour gagner un revenu	585	540
Déduction des frais de repas et de représentation	80	110
Déduction des pertes agricoles des agriculteurs à temps partiel	52	50
Report des pertes agricoles et de pêche	11	11
Report des pertes en capital	50	89
Report des pertes autres qu'en capital	53	73
Crédit pour impôt sur les opérations forestières	F	F
Déduction pour amortissement fiscal accéléré <sup>26</sup>	85	95

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

	1992	1993
	(millions de dollars)	
Déduction des dépenses liées aux ressources <sup>27</sup>	51	78
Déduction des autres frais liés à un emploi	455	490
Déduction des cotisations syndicales et professionnelles	440	465
Assurance-chômage		
Crédit pour cotisations	1,220	1,230
Non-imposition des cotisations d'employeur	2,485	2,510
Régime de pensions du Canada et Régime de rentes du Québec		
Crédit pour cotisations	930	985
Non-imposition des cotisations d'employeur	1,210	1,270
Crédit pour impôts étrangers	150	185
Majoration des dividendes et crédit	640	635
Crédit personnel de base	17,265	17,130
Non-imposition des dividendes en capital	n.d.	n.d.

**Notes**

- <sup>1</sup> L'estimation pour 1992 (\$900 millions) publiée dans l'édition précédente de ce rapport a été révisée en fonction de données mises à jour par Statistique Canada concernant le total des gains de loteries.
- <sup>2</sup> Les données pour 1993 n'étaient pas disponibles au moment de la préparation de ce document.
- <sup>3</sup> La réduction dans cette dépense fiscale reflète le fait que les résidents de localités ne bénéficiant plus des avantages ou ne bénéficiant que d'avantages partiels à la suite de la refonte des dispositions pour résidents de régions éloignées, ont bénéficié intégralement en 1992, mais de deux tiers seulement en 1993.
- <sup>4</sup> L'augmentation de cette dépense fiscale en 1993 tient à la meilleure tenue des marchés boursiers cette année-là.
- <sup>5</sup> La baisse enregistrée entre 1992 et 1993 tient au changement de la définition d'un conjoint pour inclure les conjoints de fait.
- <sup>6</sup> En 1992, les contribuables pouvaient demander une déduction au titre des enfants et autres parents à charge qui avaient soit moins de 19 ans ou qui étaient mentalement ou physiquement handicapés. À compter de 1993, avec l'instauration de la prestation fiscale pour enfant, les contribuables ne pouvaient demander le crédit pour personne à charge au titre d'un enfant de plus de 17 ans que s'il était physiquement ou mentalement handicapé.
- <sup>7</sup> Ce crédit a été éliminé lorsque la prestation fiscale pour enfant a été instaurée en 1993.
- <sup>8</sup> La prestation fiscale pour enfant a été instaurée en 1993. L'estimation correspond aux montants versés au cours de cette année-là.
- <sup>9</sup> Aucune estimation à l'égard du CSRN n'étaient pas inclus dans les éditions précédentes.
- <sup>10</sup> Les sommes réincorporées au revenu à partir de réserves constituées antérieurement ont été supérieures aux montants faisant l'objet de nouvelles réserves, d'où des estimations négatives pour les deux années.

- <sup>11</sup> En 1992 et 1993, le montant des bons de paiement au comptant ayant cours avait baissé, ce qui a engendré des estimations négatives pour les deux années.
- <sup>12</sup> 80 pour cent de la hausse de cette dépense fiscale entre 1992 et 1993 est attribuable à une augmentation des gains réalisés sur les actions, reflétant en partie la tenue des marchés boursiers en 1993.
- <sup>13</sup> L'augmentation de cette dépense fiscale tient à la performance des marchés boursiers en 1993.
- <sup>14</sup> L'augmentation entre 1992 et 1993 est en grande partie attribuable au crédit d'impôt temporaire pour la petite entreprise. Ce crédit a été accordé aux investissements en machines et équipement admissibles effectués après le 2 décembre 1992 et avant 1994.
- <sup>15</sup> Les sommes réincorporées au revenu à partir de réserves constituées antérieurement ont été supérieures aux montants faisant l'objet de nouvelles réserves, d'où des estimations négatives pour les deux années.
- <sup>16</sup> Les estimations pour 1992 et 1993 sont fondées sur les sommes déclarées aux fins de l'impôt sur le revenu. Les chiffres obtenus sont ensuite rajustés en fonction des données de Développement des ressources humaines Canada, de manière à ce que le montant des prestations utilisé dans le calcul de la dépense fiscale soit conforme aux données du programme.
- <sup>17</sup> L'estimation pour 1992 (\$680 millions) publiée dans l'édition précédente de ce rapport a été révisée en fonction des données sur l'assistance sociale mises à jour par Développement des ressources humaines Canada.
- <sup>18</sup> L'estimation pour 1992 (\$24 millions) publiée dans l'édition précédente de ce rapport a été révisée en fonction de la disponibilité de sources de renseignements additionnelles concernant le taux d'imposition marginal moyen touchant les contribuables bénéficiant de ces prestations.
- <sup>19</sup> L'estimation pour 1992 (\$170 millions) publiée dans l'édition précédente de ce rapport a été révisée en fonction de la disponibilité de sources de renseignements additionnelles concernant le taux d'imposition marginal moyen touchant les contribuables bénéficiant de ces prestations.
- <sup>20</sup> La méthodologie utilisée pour calculer les recettes fiscales tirées de l'imposition des retraits a été modifiée de manière à employer des données distinctes de revenu de rentes provenant de REER et d'appliquer des taux d'imposition marginaux distincts aux rentes provenant de REER et aux retraits de REER. En conséquence, l'estimation pour 1992 diffère de celle présentée dans l'édition précédente (-\$940 millions). Le changement touchant les retraits affecte également les revenus de placements de REER.
- <sup>21</sup> L'estimation pour 1992 (\$7,690 millions) publiée dans l'édition précédente de ce rapport a été révisée en fonction de la disponibilité de données mises à jour concernant l'actif cumulatif des régimes de pensions agréés.
- <sup>22</sup> Bien que cette mesure fournit un allègement fiscal aux particuliers, elle est incorporée au régime fiscal des sociétés. Voir la section portant sur les dépenses fiscales relatives à l'impôt sur le revenu des sociétés dans ce rapport pour obtenir une estimation de la valeur de cette dépense fiscale.
- <sup>23</sup> L'instauration par le gouvernement du Québec d'un plafond limitant l'émission d'actions par le Fonds de solidarité des travailleurs du Québec à \$97 millions pour 1993, a engendré une réduction de cette dépenses fiscale. (Ce plafond a été abrogé depuis.)
- <sup>24</sup> En 1992, les montants réintégrés au revenu en provenance de réserves constituées antérieurement ont été supérieurs aux montants de nouvelles réserves, d'où des estimation négative.
- <sup>25</sup> L'estimation pour 1992 a été révisée en fonction des améliorations apportées à la méthodologie, en particulier pour refléter les données améliorées sur les rénovations et additions aux logements. Cette dépense fiscale a affiché une baisse en raison de hausses/baisses plus faibles des prix de logements ces dernières années.
- <sup>26</sup> L'estimation pour 1992 (\$100 millions) publiée dans l'édition précédente de ce rapport a été révisée en fonction de la disponibilité de données mises à jour par Revenu Canada.
- <sup>27</sup> À compter du 2 décembre 1992, les premiers \$2 millions de frais d'exploration au Canada (FEC) au titre de pétrole et de gaz qui sont cédés par une société à ses actionnaires dans le cadre d'une convention comportant des action accréditives peuvent être reclassés à titre de frais d'exploration au Canada (FEC) et déduits normalement, c.-à-d. 100 pour cent la première année plutôt que 30 pour cent par année selon un solde décroissant.

Tableau 2  
*Dépenses fiscales liées à l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés\**  
*Ensemble des sociétés*

	1991**	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises <sup>1</sup>	2,087	1,934
Taux réduit d'imposition des bénéficiaires de fabrication et de transformation <sup>2</sup>	349	368
Taux réduit d'imposition des caisses de crédit et coopératives	54	60
Exemption de l'impôt de succursale – transports, communications, banques et mines de fer	n.d.	n.d.
Exonération d'impôt des centres bancaires internationaux	n.d.	n.d.
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE <sup>3</sup>	578	597
CII dans la région de l'Atlantique	23	34
CII spécial	10	7
CII au Cap-Breton	4	3
Crédit d'impôt à l'exploration <sup>4</sup>	F	–
Crédit d'impôt pour placements dans les petites entreprises	F	5
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	195	211
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	412	436
Déduction relative aux ressources <sup>5</sup> :		
Non-déductibilité des redevances de l'État	-317	-358
Déduction relative aux ressources	232	272
Épuisement gagné <sup>6</sup>	39	39
Déductibilité des dons de charité	74	82
Dons à l'État	F	F
Non-déductibilité des frais de publicité dans les médias étrangers	n.d.	n.d.
Non-imposition de l'aide provinciale aux investissements de capital de risque dans les petites entreprises	n.d.	n.d.

\* L'élimination d'une dépense fiscale ne produirait pas nécessairement le montant de recettes indiqué dans le tableau, et ce, pour les raisons décrites aux pages 15 à 19.

\*\* Les nombres pour 1991 sont basés sur les données permanentes et peuvent différer des nombres figurant dans l'édition de l'année dernière où des données temporaires ont été utilisées.

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

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Reports<sup>7</sup></b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la recherche scientifique et le développement expérimental	72	53
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	39	45
Retenue sur les paiements échelonnés aux entrepreneurs	-15	6
Déductibilité des frais de détention de terrains <sup>8</sup>	5	–
Règle sur les biens prêts à être mis en service <sup>9</sup>	–	n.d.
Imposition des gains en capital à leur réalisation	n.d.	n.d.
Déduction immédiate des frais de publicité	n.d.	n.d.
Comptabilité de caisse	n.d.	n.d.
Souplesse dans la comptabilisation des inventaires	n.d.	n.d.
Report du revenu :		
Sur les ventes de grains	n.d.	n.d.
Lors de l'abattage de bétail	n.d.	n.d.
Report au moyen de la comptabilité fondée sur la facturation pour les professionnels	n.d.	n.d.
<b>International</b>		
Non-imposition des sociétés d'assurance-vie sur leur revenu mondial	85	60
Exemption de la retenue fiscale sur les non-résidents <sup>10</sup>		
Droits d'auteur	78	80
Droits d'utilisation d'autres biens	32	39
Intérêt sur dépôts	454	397
Intérêt sur l'endettement à long terme des sociétés	412	450
Dividendes	77	80
Frais de gestion	9	10
Exemption de l'impôt canadien sur les bénéfices pour les sociétés étrangères de transport maritime et de transport aérien	n.d.	n.d.
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre des programmes partagés <sup>11</sup>	420	353
Intérêt inscrit au crédit de polices d'assurance-vie	55	60

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

	1991	1992
	(millions de dollars)	
Exonération des organismes de charité et autres organismes sans but lucratif	n.d.	n.d.
Exonération des sociétés provinciales et municipales	n.d.	n.d.
Exonération de certains sociétés d'État fédérales	n.d.	n.d.
Remise de la taxe d'accise pour le transport <sup>12</sup>	-	45
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	772	699
Amortissement accéléré des frais d'aménagement et des frais d'exploration au Canada <sup>13</sup>	575	680
Déductibilité des redevances versées à l'État pour le projet Syncrude (décret de remise)	18	18
Déductibilité des redevances versées aux bandes indiennes	n.d.	n.d.
Impôt remboursable de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées	877	808
Gains en capital remboursables pour les sociétés de placement spéciales <sup>14</sup>	141	41
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital <sup>15</sup>	1,660	1,074
Pertes en capital nettes	n.d.	n.d.
Pertes agricoles et pertes agricoles restreintes	n.d.	n.d.
Frais de repas et de représentation	392	434
Impôt des grandes sociétés :		
Seuil	500	500
Sociétés exonérées	n.d.	n.d.
Déduction des ristournes des caisses de crédit et coopératives	179	129
Crédit pour impôt sur les opérations forestières	3	7
Remboursement aux sociétés de placement appartenant à des non-résidents <sup>16</sup>	49	16
Déduction pour sociétés de placement	F	F
Report des gains en capital par diverses dispositions de roulement	n.d.	n.d.
Déduction excédentaire sur les biens incorporels	n.d.	n.d.
Exemption du revenu des sociétés étrangères affiliées à des sociétés canadiennes	n.d.	n.d.

***Agriculture, forêts et pêche***

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	93	105
Taux réduit d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation	F	F
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	4	4
CII dans la région de l'Atlantique	F	5
CII spécial	F	F
CII demandés dans l'année, mais acquis les années précédentes	F	3
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	3	3
Déductibilité des dons de charité	F	F
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	F	F
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	F	F
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre des programmes partagés	6	5
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	F	F
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	12	8
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	7	5
Frais de repas et de représentation	F	F
Crédit pour impôt sur les opérations forestières	F	F

**Fabrication**

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	221	225
Taux réduit d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation	298	325
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	293	284
CII dans la région de l'Atlantique	13	13
CII spécial	10	5
CII au Cap-Breton	4	F
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	115	112
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	32	25
Déductibilité des dons de charité	16	18
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	31	20
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	5	21
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	96	81
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	-18	-124
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	19	15
<b>Reports de pertes :</b>		
Pertes autres qu'en capital	588	267
Frais de repas et de représentation	92	92
Crédit pour impôt sur les opérations forestières	F	6

**Construction**

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	289	232
Taux réduit d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation	F	F
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	3	3
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	F	F
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	11	18
Déductibilité des dons de charité	3	3
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	F	F
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	6	3
Retenue sur les paiements échelonnés aux entrepreneurs	-15	6
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	26	22
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	15	6
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	34	27
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	102	83
Frais de repas et de représentation	26	42

**Transport et entreposage**

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	79	64
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	F	3
CII dans la région de l'Atlantique	F	F
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	F	F
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	7	F
Déductibilité des dons de charité	F	F
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	F	F
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	F	F
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	12	10
Remise de la taxe d'accise pour le transport		45
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	24	35
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement des sociétés privées	8	5
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	46	39
Frais de repas et de représentation	17	17
Crédit pour impôt sur les opérations forestières	F	F

**Communication**

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	8	4
Taux réduit d'imposition des bénéficiaires de fabrication et de transformation	F	F
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	53	59
CII dans la région de l'Atlantique	F	F
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	30	35
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	F	F
Déductibilité des dons de charité	3	3
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	F	F
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	F	F
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	21	18
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	25	66
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	F	F
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	7	5
Frais de repas et de représentation	12	12

**Services d'utilité publique**

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	5	5
Taux réduit d'imposition des bénéficiaires de fabrication et de transformation	F	F
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	F	F
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	F	F
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	F	10
Déductibilité des dons de charité	F	F
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	F	F
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	F	F
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	6	5
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	59	44
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	F	4
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	9	4
Frais de repas et de représentation	F	3

**Commerce de gros**

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	223	240
Taux réduit d'imposition des bénéficiaires de fabrication et de transformation	25	10
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	52	56
CII dans la région de l'Atlantique	F	3
CII spécial	F	F
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	20	10
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	12	6
Déductibilité des dons de charité	7	5
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	6	5
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	F	F
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	42	35
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	38	96
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	17	17
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	127	80
Frais de repas et de représentation	58	75
Crédit pour impôt sur les opérations forestières	F	F

**Commerce de détail**

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	345	257
Taux réduit d'imposition des bénéficiaires de fabrication et de transformation	F	F
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	F	F
CII dans la région de l'Atlantique	F	F
CII spécial	F	F
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	F	F
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	3	11
Déductibilité des dons de charité	3	3
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	F	F
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	F	F
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	26	22
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	14	F
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	33	32
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	108	94
Frais de repas et de représentation	27	21

**Finance**

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	272	255
Taux réduit d'imposition des bénéficiaires de fabrication et de transformation	6	F
Taux réduit d'imposition des caisses de crédit et coopératives	54	60
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	32	35
CII dans la région de l'Atlantique	F	F
CII spécial	F	F
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	11	5
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	324	309
Déductibilité des dons de charité	29	34
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	4	4
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	11	12
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	124	104
Intérêt inscrit au crédit de polices d'assurance-vie	55	60
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	478	405
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	691	653
Gains en capital remboursables pour les sociétés de placement spéciales	141	41
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	324	186
Frais de repas et de représentation	65	79
Remboursement aux sociétés de placement appartenant à des non-résidents	49	16
Déduction pour sociétés de placement	F	F

**Services**

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	511	513
Taux réduit d'imposition des bénéficiaires de fabrication et de transformation	6	8
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	96	115
CII dans la région de l'Atlantique	F	F
CII spécial	F	F
CII au CapBreton	F	F
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	6	11
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	11	17
Déductibilité des dons de charité	5	6
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	23	18
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	14	6
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	41	35
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	194	238
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	51	38
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	138	121
Frais de repas et de représentation	57	59
Remboursement aux sociétés de placement appartenant à des nonrésidents	F	F
Déduction pour sociétés de placement	F	F

***Pétrole et gaz naturel***

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	20	12
Taux réduit d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation	10	16
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	13	14
CII dans la région de l'Atlantique	3	11
CII d'impôt à l'exploration	F	
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	5	28
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	5	27
Déduction relative aux ressources :		
Non-déductibilité des redevances versées à l'État	-307	-342
Déduction relative aux ressources	194	241
Épuisement gagné	33	37
Déductibilité des dons de charité	5	7
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	6	4
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	F	F
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	16	13
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	-39	-60
Amortissement accéléré des frais d'aménagement et des frais d'exploration au Canada	493	599
Déductibilité des redevances versées à l'État pour le projet Syncrude (décret de remise)	18	18
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	5	3
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	107	44
Frais de repas et de représentation	5	6

**Mines**

	1991	1992
	(millions de dollars)	
<b>Réductions du taux d'imposition</b>		
Taux réduit d'imposition des petites entreprises	8	5
Taux réduit d'imposition des bénéficiaires de fabrication et de transformation	F	F
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédits d'impôt à l'investissement (CII) :		
CII en RS&DE	12	6
CII dans la région de l'Atlantique	F	F
CII au Cap-Breton	F	3
CII demandés dans l'année, mais acquis les années antérieures	F	F
Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques	F	F
<b>Exemptions et déductions</b>		
Inclusion partielle des gains en capital	F	3
Déduction relative aux ressources:	10 16	
Non-déductibilité des redevances versées à l'État	38	31
Déduction relative aux ressources		
Épuisement gagné	6	F
Déductibilité des dons de charité	F	F
Dons à l'État	F	F
<b>Reports</b>		
Amortissement accéléré de l'équipement pour la RS&DE	F	F
Pertes déductibles au titre de placements d'entreprise	F	F
<b>Autres dépenses fiscales</b>		
Transfert de points d'impôt aux provinces au titre de programmes partagés	4	3
<b>Postes pour mémoire</b>		
Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	-14	-10
Amortissement accéléré des frais d'aménagement et des frais d'exploration au Canada	82	81
Impôt remboursable de la Partie I sur les revenus de placement de sociétés privées	4	F
Reports de pertes :		
Pertes autres qu'en capital	96	144
Frais de repas et de représentation	9	6

**Notes**

- <sup>1</sup> La diminution du coût de la dépense fiscale engendrée par le taux réduit d'imposition des petites entreprises est due à la baisse des bénéfices imposables entre 1991 et 1992.
- <sup>2</sup> Malgré une baisse du revenu imposable entre 1991 et 1992, le manque à gagner entraîné par le taux d'imposition préférentiel sur les bénéfices de fabrication et de transformation a augmenté en raison d'une hausse d'un point de la déduction au titre de la fabrication et transformation en 1991.
- <sup>3</sup> Les chiffres inscrits ne tiennent pas compte du fait que les crédits d'impôt au titre de la RS&DE réduisent les dépenses à ce titre au cours de l'année d'imposition une fois que les crédits ont réduit les impôts autrement exigibles ou ont été remboursés. Cela majore généralement les impôts au cours de l'année visée étant donné que le montant déductible est réduit. On estime à environ \$100 millions les recettes annuelles provenant de cette imposition.
- <sup>4</sup> La mesure n'était plus en application en 1992.
- <sup>5</sup> Dans cette publication, les dépenses fiscales relatives aux déductions pour redevances à la Couronne et pour allocations pour ressources sont inscrites séparément. De même, les dépenses fiscales concernant la déductibilité des redevances provinciales pour le Projet Syncrude (Décret de remise) et les redevances versées aux bandes indiennes ont été inscrites à la section «Postes pour mémoire». Les modifications de comptabilisation des dépenses fiscales reflètent les modifications apportées aux hypothèses et méthodologies sous-jacentes. Voir l'explication correspondant à chaque inscription à l'annexe B.
- <sup>6</sup> En raison de l'abrogation de l'allocation pour épuisement gagné, aucune nouvelle somme n'a été inscrite à ce compte de dépenses depuis 1989.
- <sup>7</sup> L'amortissement accéléré lié au FAC et au FEC qui était inscrit à la section «Reports» est maintenant combiné à la section «Postes pour mémoire». Voir l'explication à l'annexe B.
- <sup>8</sup> Cette mesure ne s'appliquait plus en 1992.
- <sup>9</sup> La mesure n'est entrée en vigueur qu'en 1992.
- <sup>10</sup> Ces estimations sont fondées sur l'hypothèse de base qu'il n'y aurait aucun changement de comportement après le retrait hypothétique des exemptions actuelles s'appliquant aux retenues à la source. Cette hypothèse est particulièrement difficile à soutenir pour ce genre d'impôt, comme l'indique le texte, ce qui signifie que l'on ne devrait pas retenir les montants inscrits dans le tableau à titre d'estimations du gain réalisé par suite de retrait hypothétique des exemptions de retenue à la source inscrites.
- <sup>11</sup> La diminution du coût de la dépense fiscale entraîné par le transfert de points d'impôt aux provinces au titre des programmes à frais partagés était attribuable à la diminution du revenu imposable entre 1991 et 1992.
- <sup>12</sup> La remise au titre de la taxe d'accise sur les transports a été instaurée en décembre 1991.
- <sup>13</sup> Voir aussi les estimations de dépenses fiscales de Ressources naturelles Canada au titre des FAC et FEC à la section «Postes pour mémoire» de l'annexe B.
- <sup>14</sup> La baisse enregistrée entre 1991 et 1992 est due principalement à une diminution des dividendes versés aux actionnaires.
- <sup>15</sup> Une baisse du revenu imposable entre 1991 et 1992 a entraîné une diminution des pertes autres qu'en capital reportées au cours de ces deux années.
- <sup>16</sup> La baisse enregistrée entre 1991 et 1992 est due principalement à une diminution des dividendes versés aux actionnaires.

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

	1992 <sup>1</sup>	1993
	(millions de dollars)	
<b>Produits et services détaxés</b>		
Produits alimentaires de base	2,455	2,555
Médicaments sur ordonnance	160	185
Appareils médicaux	150	165
Produits agricoles et de la pêche et achats	F	F
Certains achats détaxés des exportateurs	F	F
Importations non taxables	n.d.	n.d.
<b>Produits et services exonérés</b>		
Loyers résidentiels de longue durée	1,020	1,065
Services de santé	315	335
Services d'enseignement (frais de scolarité)	330	345
Services de garde d'enfants et services personnels	105	110
Services d'aide juridique	25	25
Traversiers, routes et ponts à péage	10	10
Services municipaux de transport en commun	60	65
Exonération de petit fournisseur	95	100
Méthode de comptabilité abrégée	105	115
Services d'adduction d'eau et de ramassage des ordures	100	115
Services financiers intérieurs	n.d.	n.d.
Fournitures exonérées faites par des organismes sans but lucratif	n.d.	n.d.
<b>Remboursements de taxe</b>		
Remboursements aux municipalités	495	505
Remboursements aux hôpitaux	280	275
Remboursements aux écoles	290	305
Remboursements aux universités	115	120
Remboursements aux collèges	50	50
Remboursements aux organismes de charité	115	120
Remboursements aux organismes sans but lucratif	70	75
Remboursements sur les habitations neuves <sup>2</sup>	435	415
Remboursements aux touristes étrangers sur les services d'hébergement	15	15
Crédit spécial pour les établissements agréés	n.d.	n.d.

\* L'élimination d'une dépense fiscale ne produirait pas nécessairement le montant de recettes indiqué dans le tableau, et ce, pour les raisons décrites aux pages 15 à 19.

*Dépenses fiscales liées à la TPS (suite)*

	1992	1993
	(millions de dollars)	
<b>Crédits d'impôt</b>		
Crédit pour TPS	2,490	2,645
Postes pour mémoire		
Frais de repas et de représentation	190	205
Remboursements aux employés et associés	55	60
Ventes d'immeubles à usage personnel	n.d.	n.d.

**Notes**

- <sup>1</sup> Les estimations pour 1992 pourront différer de celles pour 1992 figurant dans Dépenses fiscales de décembre 1994 en raison de révisions des données de Statistique Canada.
- <sup>2</sup> La baisse du coût en 1993 peut s'expliquer du fait d'une baisse de la valeur des logements résidentiels dans les Comptes nationaux.



## **ANNEXE A**

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

La présente annexe se veut un document de référence décrivant sous une forme simplifiée des mesures fiscales particulières. Il convient de souligner que les explications qui y figurent se rapportent aux années d'imposition 1992 et 1993. Certaines dispositions ont été modifiées entre-temps.

Un certain nombre de mesures qui touchent principalement les sociétés, mais qui n'ont qu'une incidence négligeable sur les entreprises non constituées en sociétés, sont traitées à la rubrique consacrée à l'impôt des sociétés.

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

#### **Culture et loisirs**

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

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

L'estimation relative à la non-imposition des gains liés aux loteries publiques est fondée sur les renseignements fournis par Statistique Canada. La non-imposition des gains provenant des courses de chevaux est évaluée au moyen des données fournies par Agriculture Canada.

Il est possible que le véritable coût de cette disposition soit sous-estimé, car il n'existe pas de données exactes sur les recettes tirées des autres genres de jeu, comme le bingo. Par ailleurs, aucun redressement n'est fait au titre de la déductibilité des achats de billets, qui pourrait accompagner l'imposition des gains de loterie et de jeu.

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

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

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

Le contribuable qui est membre du clergé à temps plein ou un ministre d'un ordre religieux peut déduire ses frais de logement de son revenu aux fins de l'impôt. Les allocations pour frais de résidence ou le logement fourni par

l'employeur peuvent, dans la mesure où l'avantage correspondant est inclus dans le revenu, donner lieu à une déduction équivalente. L'estimation relative à cette disposition est fondée sur le nombre de membres du clergé au Canada et les données de Statistique Canada sur les loyers.

### **Transfert de la déduction pour amortissement (DPA) applicable aux films canadiens**

En général, la DPA applicable aux films s'élève à 30 pour cent et est assujettie à la règle de la demi-année. Dans le cas des «films canadiens portant visa», cette règle de la demi-année ne s'applique pas. Il est possible de transférer la DPA à des investisseurs, qui peuvent s'en servir pour diminuer leurs autres revenus aux fins de l'impôt. Les investisseurs peuvent aussi appliquer la fraction non amortie du coût en capital du film en réduction de leur revenu tiré de films canadiens portant visa. Les placements dans des messages publicitaires à la télévision peuvent être amortis à un taux de 100 pour cent.

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

(Dans le budget de 1995, il a été proposé de remplacer le transfert de la déduction pour amortissement (DPA) par un crédit d'impôt remboursable.)

### **Amortissement d'oeuvres d'art canadiennes achetées par des entreprises non constituées en sociétés**

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Aide aux artistes**

Les artistes peuvent déduire les coûts de création d'une oeuvre d'art l'année où ils les engagent plutôt que l'année où l'oeuvre d'art est vendue.

Les artistes peuvent aussi fixer la valeur d'un don de charité provenant de leur inventaire, jusqu'à concurrence de sa juste valeur marchande. Cette valeur est ensuite utilisée pour déterminer le revenu de l'artiste et le montant admissible au titre du crédit pour dons de charité. La limite de 20 pour cent du revenu liée à ce crédit ne s'applique pas dans ce cas.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

Depuis 1991, les artistes occupant un emploi peuvent déduire des dépenses liées à leurs entreprises artistiques jusqu'à concurrence du moins élevé de \$1,000 ou de 20 pour cent de leur revenu tiré de l'exercice de leur emploi dans le domaine des arts.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Non-imposition des gains en capital liés aux dons de biens culturels**

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

Ces dons se sont élevés à \$51 millions en 1992 et à \$105 millions en 1993. Il n'existe cependant aucune donnée sur la proportion du montant des dons qui représente les gains en capital.

## **Études**

### **Exemption de \$500 de revenu provenant d'une bourse d'études, de perfectionnement ou d'entretien**

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

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

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

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

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

Il est prévu un crédit de 17 pour cent pour les sommes que les étudiants versent à un établissement d'enseignement agréé au titre des frais de scolarité. Il n'est possible de se prévaloir du crédit que lorsque les frais de scolarité dépassent \$100.

**Crédit pour études**

Les étudiants à temps plein inscrits dans un établissement d'enseignement agréé peuvent demander un crédit d'impôt équivalant à 17 pour cent de \$80 pour chaque mois d'études à temps plein.

**Transfert des crédits pour études ou frais de scolarité**

L'étudiant peut transférer la partie inutilisée du crédit pour études et du crédit pour frais de scolarité à un conjoint, parent ou grand-parent qui assume ses frais d'entretien. Le transfert maximal au titre des deux crédits est de 17 pour cent de \$4,000.

**Régime enregistré d'épargne-études**

Un contribuable peut cotiser à un régime enregistré d'épargne-études au nom d'un bénéficiaire désigné (habituellement son enfant). Cette cotisation ne peut dépasser \$1,500 par bénéficiaire et le montant total est limité à \$31,500. Le revenu de placements de ces fonds n'est imposé qu'au moment où le bénéficiaire le retire à des fins d'études. C'est généralement le bénéficiaire et non le cotisant qui doit déclarer un tel montant.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

**Emploi****Déduction des prêts à la réinstallation**

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

**Non-imposition des indemnités de grève**

Les indemnités de grève ne sont pas imposables.

L'estimation se fonde sur des données tirées du rapport annuel de Statistique Canada sur la Loi sur la déclaration des personnes morales et des syndicats Partie II (n° de catalogue 71-202).

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

Les pompiers volontaires peuvent recevoir jusqu'à \$500 par année à titre d'indemnité non imposable.

L'estimation est fondée sur des données de recensement.

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

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

La définition actuelle des régions visées par règlement est entrée en vigueur en 1991. Cependant, le régime en vigueur a été mis en oeuvre de façon progressive. Les habitants de certaines localités, qui avaient droit aux déductions sous le régime des règles antérieures à 1991, mais n'y sont plus admissibles sous le régime actuel, ont continué de bénéficier de la déduction intégrale jusqu'en 1992, et ont eu droit aux deux tiers de la déduction en 1993. Les habitants d'autres localités qui avaient droit aux déductions sous le régime des règles antérieures à 1991, mais qui sont admissibles à 50 pour cent des déductions totales en vertu du régime actuel, ont continué de bénéficier de la déduction intégrale jusqu'en 1992 et ont eu droit aux deux tiers de la déduction en 1993.

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

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

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

En général, les employés ne sont pas tenus de déclarer les avantages liés aux options d'achat d'actions accordées par leur employeur, et ce, jusqu'à la levée de l'option. À ce moment-là, une déduction équivalant à un quart de la différence entre le prix de l'option et la juste valeur marchande est prévue. Cette façon de procéder comporte à la fois un report d'impôt et un taux préférentiel.

Outre l'avantage fiscal général lié à l'option d'achat d'actions, les employés de sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) bénéficient d'un autre report, car ils ne sont pas tenus de déclarer l'avantage jusqu'à l'aliénation des actions. À ce moment, ils ont droit à une déduction équivalant à un quart de la différence entre le prix de l'option et la juste valeur marchande à la date de levée de l'option.

L'estimation est calculée en supposant l'élimination de la déduction et, par conséquent, ne tient pas compte de l'avantage que présente le report.

### **Report de salaire par le biais d'un congé ou d'un congé sabbatique**

Les employés peuvent reporter le versement de leur salaire par le biais d'un congé ou d'un congé sabbatique. Les montants ainsi reportés ne sont imposables qu'au moment où les employés les reçoivent.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

Certains avantages sociaux offerts aux employés par leurs employeurs ne sont pas imposables, par exemple les repas subventionnés dans les cafétérias prévues pour les employés, les installations de loisir subventionnées et les vêtements spéciaux.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

### **Soutien à la famille**

#### **Crédit de personne mariée**

Un contribuable marié assumant les frais d'entretien de son conjoint peut se prévaloir d'un crédit d'impôt équivalant à 17 pour cent de \$5,380. Ce crédit est réduit de 17 pour cent du revenu du conjoint à charge dépassant \$538.

Depuis l'année d'imposition 1993, la définition de conjoint aux fins de l'impôt sur le revenu a été élargie et englobe les couples ayant vécu ensemble pendant au moins un an ou qui ont eu un enfant pendant la période de cohabitation.

#### **Équivalent de crédit de personne mariée**

Un crédit d'impôt équivalent au crédit de personne mariée peut être demandé à l'égard d'un enfant à charge de moins de 18 ans ou encore d'un parent ou d'un grand-parent, par les contribuables qui vivent sans conjoint. Le montant du crédit et la limite fondée sur le revenu de la personne à charge sont les mêmes que pour le crédit de personne mariée.

### **Crédit pour personne à charge**

En 1992, les contribuables pouvaient se prévaloir d'un crédit à l'égard des enfants et d'autres membres (admissibles) de leur famille à leur charge qui étaient soit âgés de moins de 19 ans, soit handicapés (déficience mentale ou physique). Le crédit d'impôt s'élevait à \$417 pour chacune des deux premières personnes à charge de moins de 19 ans, à \$834 pour chaque autre personne à charge de moins de 19 ans et à \$1,583 pour chaque personne à charge handicapée. Il fallait soustraire de ces montants 17 pour cent du revenu des personnes à charge dépassant \$2,690. Le crédit pour personne à charge de moins de 19 ans a été remplacé par la prestation fiscale pour enfants instaurée en 1993.

À compter de 1993, les contribuables pouvaient se prévaloir du crédit pour personne à charge de plus de 17 ans atteinte de déficience mentale ou physique. Un crédit de \$1,583 s'applique à toutes les personnes à charge admissibles dont le revenu est inférieur à \$2,690. Le crédit est épuisé lorsque la personne à charge touche un revenu d'au moins \$4,273.

### **Crédit d'impôt remboursable pour enfants**

Les particuliers recevant des allocations familiales pouvaient se prévaloir du crédit d'impôt remboursable pour enfants, fondé sur le revenu, dont le montant de base est de \$601 par enfant. Un supplément de \$213 pour chaque enfant de moins de sept ans était prévu, duquel il fallait soustraire une somme équivalant à 25 pour cent de l'ensemble des frais de garde d'enfants pour lesquels une déduction était demandée. Le crédit combiné était réduit de 5 pour cent du revenu net combiné des parents au-delà de \$25,921.

Ce crédit pour personne à charge de moins de 18 ans a été remplacé par la prestation fiscale pour enfants instaurée en 1993.

### **Prestation fiscale pour enfants**

La prestation fiscale pour enfants a été instaurée en 1993, en remplacement des allocations familiales, du crédit pour enfant à charge de moins de 18 ans et du crédit d'impôt remboursable pour enfants. Cette prestation non imposable fait l'objet de versements mensuels.

La prestation fiscale pour enfants prévoit un crédit de base de \$1,020 par enfant par année, plus \$75 par enfant à partir du troisième. Elle comporte également un supplément de \$213 pour chaque enfant de moins de sept ans; le montant total de la prestation est réduit de 25 pour cent de l'ensemble des frais de garde d'enfants pour lesquels la déduction était demandée. Le montant total de la prestation est réduit de 5 pour cent (2.5 pour cent pour les familles ne comptant qu'un enfant) du revenu net combiné des parents au-delà de \$25,921.

La prestation fiscale pour enfants comprend également un supplément de revenu gagné pour les familles à faible revenu; ce supplément équivaut à 8 pour cent du revenu gagné par la famille au-delà de \$3,750 (jusqu'à concurrence de \$500). Le supplément est réduit de 10 pour cent de la tranche de revenu net de la famille au-delà de \$20,921.

### **Report des gains en capital grâce au transfert entre conjoints**

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

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

Dans le cas des biens transférés à une fiducie, le régime fiscal varie selon que le bénéficiaire de la fiducie est ou non un conjoint. Les règles applicables aux fiducies en faveur du conjoint sont décrites plus haut. Dans le cas des autres fiducies, les gains en capital sont assujettis à l'impôt non seulement quand les biens sont transférés au bénéficiaire, mais aussi de manière périodique, tant que les biens restent détenus par la fiducie. Ces dispositions réputées périodiques ont généralement lieu tous les 21 ans. La période peut toutefois être prolongée jusqu'à ce que les droits des bénéficiaires expirent, à condition que ces derniers soient les enfants ou d'autres bénéficiaires admissibles de la personne qui a constitué la fiducie.

(Dans le budget de 1995, il a été proposé d'éliminer l'application de la règle des 21 ans au 1<sup>er</sup> janvier 1999.)

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Agriculture et pêche**

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

Une exonération cumulative de \$500,000 des gains en capital est prévue à l'égard des gains provenant de l'aliénation de biens agricoles admissibles. L'exonération de \$500,000 est disponible uniquement dans la mesure où l'exonération cumulative de base de \$100,000 de gains en capital et l'exonération cumulative de \$500,000 de gains en capital sur les actions de petites entreprises n'ont pas été utilisées et où les gains sont supérieurs aux pertes cumulatives nettes sur placements subies après 1987.

### **Compte de stabilisation du revenu net (CSRN)**

Les agriculteurs peuvent déposer jusqu'à 22 pour cent de leurs ventes nettes admissibles d'une année (un montant maximal est imposé) dans leur compte de stabilisation du revenu net (CSRN). Ces dépôts n'ouvrent pas droit à une déduction. Le gouvernement fédéral et les provinces versent des cotisations équivalentes totalisant 2 pour cent des ventes nettes admissibles. Ils versent également une prime d'intérêt de 3 pour cent par année sur les dépôts laissés

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Lorsque le produit de la vente d'un bien agricole à des enfants, petits-enfants ou arrière-petits-enfants n'est pas entièrement reçu l'année de la vente, il est possible de reporter la réalisation d'une portion des gains en capital à l'année où le reste du produit sera reçu. Il faut toutefois intégrer, chaque année, au moins 10 pour cent des gains au revenu, ce qui crée une période de réserve d'au plus dix ans. La période de réserve maximale pour la plupart des autres biens est de cinq ans.

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

**Dispense d'acomptes trimestriels**

Les contribuables qui tirent un revenu d'une entreprise doivent normalement verser trimestriellement des acomptes au titre de l'impôt sur le revenu. 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 avant le 30 avril de l'année suivante.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

**Méthode de la comptabilité de caisse**

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

### **Abattement d'impôt du Québec**

En vertu des dispositions de non-participation offertes aux provinces 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 de points d'impôt. Le Québec a été la seule province à opter pour cette alternative à l'époque, ses résidents recevant donc un abattement d'impôt fédéral de 16.5 points de pourcentage.

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

En 1967, le gouvernement fédéral a transféré à toutes les provinces des points d'impôt en remplacement de certains transferts directs en espèces dans le cadre du programme d'enseignement postsecondaire à frais partagés. L'abattement d'impôt sur le revenu des particuliers a donc été donc augmenté de 4 points. En 1977, les provinces ont reçu 9.5 points de plus au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers relativement aux programmes d'enseignement postsecondaire, d'assurance-hospitalisation et d'assurance-maladie.

## **Entreprise et placement**

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

La première tranche de \$100,000 de gains en capital réalisés par les particuliers n'était pas imposable en 1991 et 1992. Il n'était possible de se prévaloir de l'exonération que si les gains dépassaient les pertes nettes cumulatives sur placement subies après 1987. Les dépenses fiscales liées aux gains en capital réalisés sur un bien agricole admissible exonéré et sur des actions admissibles de petite entreprise exonérées sont présentées séparément, même si certains de ces gains en capital seraient admissibles à l'exonération cumulative de \$100,000.

Le budget de 1992 a éliminé l'exonération relative aux gains immobiliers courus après février 1992 sur les biens ne servant pas dans une entreprise exploitée activement.

(Le budget de 1994 prévoyait l'élimination de l'exonération cumulative de \$100,000 sur les gains en capital à compter de 1995.)

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

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

### **Déduction au titre des dépenses relatives à la recherche scientifique et au développement expérimental**

Toutes les dépenses relatives à la recherche scientifique et au développement expérimental (SR&DE) peuvent être déduites immédiatement, même si certaines d'entre elles peuvent constituer des dépenses en capital.

Aux fins des estimations, 10 pour cent des dépenses de SR&DE sont réputées être des dépenses en capital. En l'absence de cette mesure à l'égard des dépenses de SR&DE, ces montants auraient été amortis sur plusieurs années (conformément aux règles fiscales) et non pas immédiatement. La proportion des dépenses de SR&DE considérées comme des dépenses en capital est estimée à partir de données de Revenu Canada. L'estimation repose sur le fait que les dépenses de SR&DE en capital sont déductibles l'année où elles sont engagées plutôt que pendant la durée de vie des immobilisations. Cependant, elle ne tient pas compte de la déduction qui serait autrement disponible au cours des années futures. Par conséquent, elle surévalue le coût véritable de cette disposition dans la mesure où la DPA aurait autrement été déduite pendant un certain nombre d'années. L'annexe B fournit plus de détails à ce sujet.

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

Un commanditaire peut déduire des pertes d'une autre source de revenu jusqu'à concurrence de la fraction à risques de son placement, tandis qu'un actionnaire n'est habituellement pas autorisé à déduire les pertes subies par la société de son revenu personnel. La portion inutilisée des pertes peut faire l'objet d'un report rétrospectif (trois ans) ou prospectif (sept ans) et être déduite de la fraction à risques du placement.

Les pertes de sociétés en commandite peuvent résulter de toute une série de placements, des investissements immobiliers aux productions cinématographiques portant visa. On estime que 15 pour cent de cette dépense fiscale est attribuable à la DPA demandée sur des films canadiens.

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

Un crédit d'impôt à l'investissement est offert à l'égard des investissements dans la recherche et le développement, dans les activités d'exploration ou dans certaines régions. Les crédits d'impôt varient entre 15 et 45 pour cent. Selon les estimations, le montant intégral du crédit d'impôt à l'investissement est considéré comme une dépense fiscale même si les crédits d'impôt réduisent le coût en capital de biens aux fins de l'amortissement et le prix de base rajusté aux fins des gains en capital. L'annexe B fournit plus de détails à ce sujet.

### **Report au moyen de la réserve de cinq ans**

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

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

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

### ***Disposition involontaire***

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

### ***Disposition volontaire***

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

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

Pour calculer le gain en capital réalisé sur des biens à usage personnel, il n'est pas nécessaire de déclarer un gain en capital, lorsque le produit de la disposition est inférieur à \$1,000. Si le produit excède ce montant, le prix de

base rajusté (PBR) sera réputé être d'au moins \$1,000, ce qui aura pour effet de réduire le gain en capital dans les cas où le véritable PBR est inférieur à \$1,000.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

## **Santé**

### **Non-imposition des avantages liés aux polices privées d'assurance-santé et soins dentaires payés par l'employeur**

Les avantages au titre des régimes privés de soins de santé et de soins dentaires payés par l'employeur ne sont pas imposables.

Les estimations sont fondées sur des données fournies par Statistique Canada et sur les résultats d'une enquête annuelle menée par l'Association canadienne des compagnies d'assurances de personnes sur les prestations d'assurance-santé au Canada.

### **Crédit pour personnes handicapées**

Les Canadiens qui sont limités de façon marquée dans les activités de leur vie quotidienne peuvent se prévaloir d'un crédit d'impôt, qui équivalait à 17 pour cent de \$4,233 en 1992 et 1993. La partie inutilisée du crédit peut être transférée à une personne qui subvient aux besoins de la personne handicapée.

### **Crédit pour frais médicaux**

Les contribuables peuvent se prévaloir d'un crédit de 17 pour cent à l'égard des frais médicaux admissibles engagés par eux, leur conjoint ou les personnes à leur charge. Il était possible de demander le crédit pour les frais dont le montant dépassait le moindre de 3 pour cent du revenu net ou \$1,615 en 1992 et 1993.

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

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

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

Le supplément de revenu garanti (SRG) est versé aux pensionnés à faible revenu recevant une pension au titre de la sécurité de la vieillesse. Lorsque le conjoint d'un bénéficiaire du SRG (ou un veuf ou une veuve) est âgé de 60 à 64 ans, il peut avoir droit à l'allocation au conjoint. Les sommes versées au titre du SRG et de l'allocation au conjoint ne sont pas imposables. Bien que les prestations de SRG et l'allocation au conjoint doivent être incluses dans le revenu, une déduction compensatoire est prévue. Cela permet d'exonérer d'impôt ces prestations tout en leur permettant de continuer d'influer sur les crédits fondés sur le revenu.

Les estimations sont fondées sur des données tirées d'une publication de Développement des ressources humaines Canada portant sur les statistiques relatives aux programmes de sécurité du revenu et sur le modèle de simulation de l'impôt sur le revenu des particuliers.

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

Les prestations d'assistance sociale reçues par les Canadiens à faible revenu doivent être incluses dans le revenu aux fins de l'impôt. Une déduction compensatoire est toutefois prévue, ce qui a pour effet d'exonérer d'impôt ces prestations tout en leur permettant de continuer d'influer sur les crédits fondés sur le revenu.

Les estimations sont fondées sur le modèle de simulation de l'impôt sur le revenu des particuliers et sur des données fournies par Développement des ressources humaines Canada.

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

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

**Non-imposition de certains montants adjugés au titre de lésions corporelles ou décès**

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

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

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

Les primes payées par les employeurs au titre de polices d'assurance-vie collective ne sont pas imposables jusqu'à concurrence de \$25,000 par employé.

(Le budget de 1994 prévoyait l'élimination de l'exonération d'impôt à l'égard des primes sur polices d'assurance-vie collective payées par l'employeur jusqu'à concurrence de \$25,000 à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1995.)

**Non-imposition des pensions et des indemnités (blessures, handicaps ou décès) versées aux agents de la GRC**

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

Les estimations sont fondées sur les données des Comptes publics.

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

Ces sommes ne sont pas incluses dans le revenu imposable.

Les estimations sont fondées sur les données des Comptes publics.

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

Ces sommes ne sont pas incluses dans le revenu imposable.

Les estimations sont fondées sur les données des Comptes publics.

### **Traitement des pensions alimentaires et des allocations d'entretien**

Dans le cas d'une séparation ou d'un divorce, le payeur peut déduire de son revenu les sommes versées au titre de la pension alimentaire et de l'allocation d'entretien et le bénéficiaire doit les ajouter à son revenu.

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

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

### **Crédit en raison de l'âge**

Les contribuables âgés de 65 ans ou plus peuvent demander un crédit d'impôt équivalant à 17 pour cent de \$3,482. La portion inutilisée du crédit peut être transférée au conjoint.

(À la suite du budget de 1994, le crédit en raison de l'âge est maintenant soumis à un critère de revenu.)

### **Crédit pour revenu de pension**

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

### **Crédit pour pension de la Saskatchewan**

Les cotisations versées au régime de pensions de la Saskatchewan sont déductibles jusqu'à concurrence du moindre des montants suivants : \$600 ou le montant de la portion inutilisée des cotisations à un REER au cours d'une année déterminée.

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

La perte de recettes subie par le gouvernement fédéral en raison des dispositions liées aux régimes enregistrés d'épargne-retraite (REER), aux régimes de pension agréés (RPA) et aux régimes de participation différée aux bénéfices (RPDB) est fonction de trois éléments : la déductibilité des cotisations, la non-imposition du revenu de placements accumulé au sein de ces régimes et l'inclusion dans le revenu des sommes retirées de ces régimes, qui réduit la dépense fiscale découlant des deux éléments précédents. Les particuliers bénéficient d'un report d'impôt sur les cotisations et sur le revenu de placements. Ils bénéficient également d'une économie d'impôt absolue dans la mesure où le taux d'imposition sur les retraits est inférieur à celui en vigueur au moment du versement des cotisations. Comme l'indiquait l'introduction, les estimations présentées dans le tableau sont

calculées par rapport aux rentrées courantes de l'État, c'est-à-dire qu'elles mesurent l'incidence sur le déficit de la disposition fiscale considérée au cours de chacune des années à l'étude.

En 1991, un nouveau régime de plafonds globaux applicables à l'épargne-retraite admissible à une aide fiscale est entré en vigueur. Selon ce régime, l'épargne à l'aide de REER, de RPA et de RPDB est assujettie à un plafond global de 18 pour cent du revenu jusqu'à concurrence d'un montant absolu. Plus précisément, les plafonds pour 1992 et 1993 étaient les suivants :

- pour les régimes de pension à prestations déterminées, les plafonds étaient les mêmes qu'en 1990 : c'est-à-dire que les cotisations salariales n'étaient assujetties à aucun plafond déterminé, alors que les cotisations patronales étaient limitées aux sommes nécessaires pour assurer la capitalisation intégrale des prestations prévues. Les prestations annuelles de ces régimes de pension sont limitées au moins élevé des deux montants suivants : \$1,722 ou 2 pour cent de la moyenne des meilleures années par année de service ouvrant droit à pension;
- dans le cas des REER, les cotisations se limitaient à 18 pour cent du revenu gagné au cours de l'année d'imposition précédente à concurrence d'un montant absolu (\$12,500 pour 1992 et 1993) moins un facteur d'équivalence (FE). Le FE était fondé sur les prestations touchées par les participants à un RPA ou à RPDB au cours de l'année d'imposition précédente. Dans le cas d'un régime de pension à cotisations déterminées ou d'un RPDB, le FE correspond tout simplement à la cotisation totale versée pendant l'année par le participant au régime ou pour son compte. Pour ce qui est d'un régime de pension à prestations déterminées, le FE correspond à une estimation des prestations touchées pendant l'année, calculé selon une formule prescrite.

En 1992, le gouvernement fédéral a institué le Régime d'accession à la propriété, qui permettait à tous les particuliers de retirer jusqu'à \$20,000 de leurs REER, en franchise d'impôt, pour financer l'achat d'une maison. Les retraits effectués à ce titre doivent être reversés au REER du particulier, sans intérêt, sur une période de quinze ans. Les sommes qui ne sont pas ainsi reversées au REER sont incluses dans le revenu imposable du particulier. (En 1994, cette mesure est devenue permanente, mais elle a été restreinte aux acheteurs d'une première maison.) L'incidence du régime d'accession à la propriété sur le coût des REER devrait être faible.

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

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

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

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

Les employeurs peuvent verser, au nom de leurs employés, des cotisations déductibles d'impôt à un régime de participation différée aux bénéfices. Lorsque les employés retirent des sommes du régime, ils doivent acquitter l'impôt exigible. La cotisation de l'employeur ne peut pas dépasser le moindre des deux montants suivants : \$3,500 par employé (moins les cotisations versées par l'employeur à un RPA pour l'employé) ou 20 pour cent du revenu de l'employé.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

(Voir à l'annexe B une description plus détaillée de cette mesure et des estimations relatives aux dépenses fiscales connexes.)

## **Petite entreprise**

### **Exonération cumulative de \$500,000 des gains en capital sur les actions de petites entreprises**

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

### **Pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise**

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

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

### **Crédit pour capital de risque de travailleurs**

Un crédit d'impôt de 20 pour cent est accordé sur les fonds investis dans les sociétés à capital de risque de travailleurs, jusqu'à concurrence d'un crédit de \$1,000.

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

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

## **Autres mesures**

### **Non-imposition du revenu provenant des certificats d'épargne de guerre et des obligations de la Victoire**

Le revenu tiré de ces titres n'est pas imposable.

Les estimations sont fondées sur des données de la Banque du Canada.

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

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

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

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

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

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

Aide aux prospecteurs et aux commanditaires en prospection

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

### **Crédit pour dons de charité**

Le crédit d'impôt est prévu pour les dons faits à des organismes de charité enregistrés, jusqu'à concurrence de 20 pour cent du revenu net du particulier. Les dons dépassant la limite de 20 pour cent peuvent être reportés sur les années suivantes (maximum : cinq ans). Cette limite ne s'applique toutefois pas à certains dons de biens culturels. Le crédit est de 17 pour cent sur \$250 de dons (incluant les dons à l'État) et de 29 pour cent sur la partie en sus de \$250.

(Le budget de 1994 a ramené de \$250 à \$200 le seuil à partir duquel s'applique le taux de 29 pour cent, à compter de l'année d'imposition 1994.)

**Crédits pour dons à l'État**

Le crédit pour les dons à l'État est de 17 pour cent sur \$250 de dons (incluant les dons de charité) et de 29 pour cent sur la fraction dépassant cette somme. La portion non utilisée au titre du crédit peut être reportée sur une période d'au plus cinq ans.

(Le budget de 1994 a ramené de \$250 à \$200 le seuil à partir duquel s'applique le taux de 29 pour cent, à compter de l'année d'imposition 1994.)

**Crédit pour contributions à des partis politiques**

Le crédit s'applique aux dons faits aux partis politiques fédéraux agréés. Il équivaut à 75 pour cent de \$100 de dons, à 50 pour cent des \$450 suivants, puis à 33.3 pour cent des \$600 suivants. Le maximum du crédit est de \$500 par année.

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

Le revenu que les autochtones gagnent dans les réserves n'est pas imposable.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

**Non-imposition des dons et legs**

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

**Postes pour mémoire****Non-imposition des allocations versées à certains agents publics**

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

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

Les seules données existantes portent sur les indemnités non imposables versées aux députés fédéraux et provinciaux et aux sénateurs. Elles proviennent de la publication intitulée *Canadian Legislatures et du Guide parlementaire canadien*.

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

Les diplomates et les autres employés du gouvernement en poste à l'étranger reçoivent un supplément de revenu non imposable visant à couvrir les frais supplémentaires liés à une affectation hors du Canada.

Les renseignements portant sur les indemnités totales proviennent du Conseil du Trésor.

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

Une partie des frais de garde d'enfants est déductible lorsqu'ils sont engagés pour tirer un revenu d'un emploi ou d'une entreprise, suivre un cours de formation professionnelle ou effectuer des recherches subventionnées. Pour 1992, la déduction ne pouvait dépasser le moindre de \$4,000 par enfant âgé de moins de sept ans ou handicapé et \$2,000 par enfant de sept à quatorze ans, ou les deux tiers du revenu gagné durant l'année. Ces montants ont été portés respectivement à \$5,000 et \$3,000 en 1993. Généralement, c'est le conjoint ayant le revenu le moins élevé qui doit demander la déduction. Toutefois, le conjoint ayant le revenu le plus élevé peut se prévaloir de la déduction lorsque l'autre est infirme, confiné à un lit ou à un fauteuil roulant, emprisonné ou inscrit à temps plein à un établissement d'enseignement agréé.

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

Une personne handicapée peut déduire le coût des soins non remboursés fournis par un préposé à temps partiel, s'il a besoin d'engager cette dépense pour pouvoir travailler. La déduction ne pouvait dépasser le moindre de \$5,000 ou les deux tiers du revenu gagné pour l'année.

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

Tous les frais de déménagement raisonnables (frais de transport, de repas, de logement temporaire, etc.) sont déductibles du revenu gagné après le déménagement si le contribuable déménage dans un endroit se trouvant au moins 40 kilomètres plus près de son lieu de travail ou d'études. Les sommes versées par les employeurs à titre de remboursement des frais de déménagement ne sont pas ajoutées au revenu.

L'estimation ne comprend pas les remboursements non imposables reçus des employeurs.

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

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

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

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

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

La déduction est limitée à 80 pour cent des frais de repas, de boisson et de représentation. Lorsque ces frais sont incorporés à un prix forfaitaire qui comprend des montants non assujettis à la limite de 80 pour cent – par exemple les droits d'inscription à une conférence –, le contribuable est tenu de déterminer la valeur ou de procéder à une estimation raisonnable du montant assujetti à la limite de 80 pour cent.

(Le budget de 1994 a ramené de 80 à 50 pour cent la partie déductible des frais de repas et de représentation à compter de l'année d'imposition 1994.)

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

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

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

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

Les pertes agricoles et de pêche peuvent faire l'objet d'un report rétrospectif de trois ans ou d'un report prospectif de dix ans. La plupart des autres pertes d'entreprise peuvent faire l'objet d'un report prospectif de sept ans.

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

**Report des pertes en capital**

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

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

**Report des pertes autres qu'en capital**

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

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

**Crédit pour impôt sur les opérations forestières**

Cette mesure réduit les impôts fédéraux payables du moindre de deux tiers de l'impôt sur les opérations forestières versés à une province et de 6 $\frac{2}{3}$  pour cent du revenu tiré d'opérations forestières dans la province en question. Le caractère obligatoire de l'impôt payé aux provinces amène à classer cette disposition dans les dépenses engagées afin de tirer un revenu d'une entreprise.

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

**Déduction pour amortissement accéléré**

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

L'estimation est basée sur une comparaison entre la DPA et l'amortissement comptable. Comme ce dernier ne représente pas nécessairement la dépréciation économique véritable, on ne peut calculer la valeur de cette mesure avec une grande exactitude. Par conséquent, cette déduction est considérée comme un poste pour mémoire. Une explication plus détaillée figure à l'annexe B.

**Déduction des dépenses liées aux ressources**

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

Une dépense fiscale est enregistrée lorsqu'un acheteur d'actions accréditées peut utiliser des déductions pour exploration et aménagement plus rapidement que ne pourrait le faire la société dans laquelle il a investi et qui a subi en fait ces dépenses. Cependant, les données disponibles ne permettent pas d'établir une distinction entre les frais qui sont transférés aux investisseurs et ceux qui sont engagés directement par les contribuables. En conséquence, seule une partie de la déduction des dépenses liées aux ressources constitue une dépense fiscale véritable, ce qui explique son classement comme poste «pour mémoire».

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

Les dépenses engagées par les employés ne sont généralement pas déductibles. Toutefois, certains frais particuliers relatifs à un emploi (comme les frais d'automobile, le coût des repas et d'hébergement de certains employés de sociétés de transports et les frais juridiques engagés pour percevoir un salaire dû) sont déductibles du revenu dans certaines circonstances.

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

**Déduction des cotisations syndicales et professionnelles**

Les cotisations syndicales et professionnelles sont entièrement déductibles du revenu.

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

**Crédit pour cotisations d'assurance-chômage/  
Non-imposition des cotisations d'employeur**

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

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

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

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

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

### **Crédit pour impôts étrangers**

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

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

Les dividendes versés par les sociétés canadiennes imposables sont majorés d'un quart et ajoutés au revenu. Un crédit d'impôt équivalant à 13.33 pour cent du montant majoré est prévu, compte tenu de l'impôt payé par la société. Ces dispositions favorisent l'intégration des régimes d'impôt sur le revenu des particuliers et sur les bénéfices des sociétés.

### **Crédit personnel de base**

Tous les contribuables reçoivent un crédit personnel de base égal à 17 pour cent de \$6,456 en 1992 et 1993.

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.



## **ANNEXE B**

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

La description des mesures fiscales particulières présentée dans cette annexe est simplifiée afin de faciliter la consultation. Il est à noter que les explications se rapportent aux années d'imposition 1991 et 1992. Un certain nombre de dispositions ont été modifiées depuis. Certains des changements les plus importants apportés depuis 1992 sont indiqués dans le texte.

La méthode utilisée pour obtenir les estimations est expliquée lorsqu'elle s'écarte de la méthodologie habituelle, soit l'utilisation du modèle d'impôt sur les bénéfices des sociétés, qui est tenu à jour par Revenu Canada. Par exemple, certaines estimations, telles que la déductibilité des frais de détention de terrains, ont été calculées à l'aide d'autres sources de données.

#### **Réductions du taux d'imposition**

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

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

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

Le budget de 1994 contenait des changements rendant inéligible certaines grandes SPCC à la déduction accordée aux petites entreprises.

#### **Taux réduit d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation**

Un taux réduit d'imposition est applicable aux bénéfices de fabrication et de transformation (F&T) canadiens qui ne donnent pas lieu à la déduction accordée aux petites entreprises. Ce taux réduit prend la forme d'un crédit non remboursable sur les bénéfices réalisés et a pour effet de réduire le taux d'imposition des bénéfices de F&T. La réduction est la suivante au cours de la période étudiée par rapport au taux général de 28 pour cent :

1<sup>er</sup> juillet 1990 – 30 juin 1991 : 4 points de pourcentage

1<sup>er</sup> juillet 1991 – 31 décembre 1992 : 5 points de pourcentage

Les montants présentés dans les tableaux correspondent aux recettes supplémentaires que l'État aurait perçues si les bénéfices de F&T avaient été imposés au taux généralement applicable aux sociétés.

(Depuis 1994, les bénéficiaires de fabrication et de transformation canadiens sont assujettis à un taux d'imposition fédéral de 21 pour cent, ce qui représente une réduction de 7 pour cent par rapport au taux général.)

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

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

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

L'impôt de succursale s'applique aux bénéficiaires que des sociétés étrangères tirent de l'exploitation d'une entreprise au Canada par l'entremise d'une succursale. Le taux de cet impôt est de 25 pour cent, mais il est souvent ramené, par des traités de réciprocité fiscale, à 15 ou à 10 pour cent.

Une exception est consentie en faveur des sociétés qui sont soit :

- a) une banque;
- b) une société dont l'activité principale est constituée par :
  - (i) le transport de personnes ou de marchandises;
  - (ii) les communications;
  - (iii) l'extraction de minerai de fer au Canada; ou
- c) une société exonérée, telle qu'un organisme de charité enregistré.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

### **Exonération des centres bancaires internationaux**

Une succursale d'une institution financière visée par règlement ou un bureau exploitant certaines activités à Montréal ou à Vancouver peut être considéré comme un centre bancaire international (CBI) et échapper ainsi à l'impôt sur les bénéfices. Pour être admissible à titre de CBI aux fins de la Loi de l'impôt sur le revenu, la succursale doit tirer ses bénéfices de la réception de dépôts des non-résidents et de l'octroi de prêts à des non-résidents. Cette mesure, instaurée en 1987, représente une dépense fiscale parce qu'une institution financière peut faire affaire avec des non-résidents par l'entremise d'un établissement stable au Canada sans être assujettie aux impôts directs canadiens.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

## **Crédits d'impôt**

Les crédits d'impôt sont des montants imputables aux impôts fédéraux à payer. À ce titre, ils constituent des dépenses fiscales parce qu'ils incitent les sociétés à entreprendre des activités particulières, comme de la recherche et développement, ou à investir dans une région désignée. Les crédits d'impôt diminuent les recettes du gouvernement fédéral de deux manières :

- ils peuvent servir à compenser les impôts à payer par ailleurs;
- ils peuvent être totalement ou partiellement remboursables à certaines SPCC.

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

La Loi de l'impôt sur le revenu accorde un crédit d'impôt à l'investissement (CII) aux sociétés qui :

- investissent dans des biens amortissables admissibles utilisés dans certaines régions du pays;
- engagent des dépenses de recherche scientifique et de développement expérimental (RS&DE).

Un CII permet à certains contribuables de bénéficier de mesures avantageuses en fonction de leur taille, de la région du pays où ils sont actifs et de la nature de leur investissement. Le crédit est calculé en pourcentage des dépenses admissibles. Pour les années d'imposition 1991 et 1992, des estimations distinctes sont présentées pour les CII régionaux et les CII en RS&DE.

Les sociétés peuvent réduire mais non, généralement, éliminer les impôts fédéraux à payer à l'aide des CII auxquels elles ont droit au titre de certaines dépenses admissibles. Les CII peuvent compenser les trois quarts de l'impôt fédéral à payer au cours d'une année d'imposition. (Cette restriction a été éliminée pour les années d'imposition commençant après 1993.) Dans le cas des SPCC, une règle spéciale permet de compenser entièrement l'impôt fédéral à payer sur les revenus d'entreprise donnant droit à la déduction pour petites entreprises. La période de report prospectif des crédits inutilisés est de dix ans. La surtaxe reste assujettie à la limitation des trois quarts. La période de report rétrospectif est de trois ans.

Les crédits utilisés ou remboursés diminuent soit le coût en capital non amorti du bien (aux fins de la déduction pour amortissement) soit, dans le cas de la RS&DE, le compte des dépenses de RS&DE. Les crédits obtenus au titre d'un bien acquis après le 1<sup>er</sup> janvier 1990 et ne pouvant être mis en service immédiatement ne peuvent devenir utilisables avant que le bien ne soit prêt à être mis en service ou n'ait été détenu pendant deux ans par le contribuable.

## **Remboursabilité des CII**

Les CII qui ne peuvent être utilisés pour réduire l'impôt de l'année courante parce que la société qui les a acquis n'avait pas suffisamment d'impôt à payer peuvent servir à obtenir des remboursements en espèces de 40 pour cent ou de 100 pour cent, selon la nature de la dépense admissible. Une société admissible au remboursement d'un CII est une SPCC qui, combinée aux sociétés associées, avait un bénéfice imposable ne dépassant pas \$200,000 l'année précédente. Ces dernières règles ont été modifiées dans les budgets fédéraux de 1993 et 1994.

Pour les SPCC admissibles, le taux de remboursement des CII qui ne peuvent être utilisés l'année où ils sont obtenus est généralement de 40 pour cent. Une SPCC admissible peut obtenir un remboursement de 100 pour cent sur sa part des CII acquis au taux de 35 pour cent au titre de \$2 millions au maximum de dépenses courantes annuelles de RS&DE. Tous les remboursements diminuent le montant des CII pouvant faire l'objet d'un report.

### ***Questions posées par l'estimation des dépenses fiscales relatives aux CII***

Afin de suivre une méthode comparable à celle qui préside au calcul des autres dépenses fiscales dans ce document, les chiffres figurant dans le tableau correspondent au manque à gagner estimatif entraîné au cours de l'année en question par chaque CII. Autrement dit, les estimations indiquent les recettes supplémentaires que l'État aurait perçues dans l'année si le CII considéré avait été éliminé. Pour faire ce calcul, il fallait décomposer les CII utilisés en deux éléments : les CII acquis et déduits au cours de l'année, et les CII acquis les années précédentes, mais appliqués au cours de l'année considérée. Le premier élément représente les crédits utilisés à partir des dépenses de l'année courante. Les estimations tiennent compte du coût des remboursements applicables de CII gagnés. Le second élément – les CII obtenus les années antérieures mais non utilisés avant l'année courante – est présenté à part.

Une autre façon d'envisager le manque à gagner entraîné par chaque CII consiste à examiner le montant des CII acquis en 1991 et 1992. Le tableau qui suit donne ces renseignements. Il faut toutefois se rendre compte que les CII acquis au cours d'une année ne sont pas forcément appliqués la même année car ils peuvent être utilisés au cours d'une année ultérieure ou antérieure, sous réserve des règles de report. Par conséquent, les recettes fédérales pour l'année n'auraient pas été majorées du montant indiqué dans le tableau si les CII avaient été éliminés, car il faut souvent attendre plusieurs années pour que les CII acquis au cours d'une année soient imputés par le contribuable à ses impôts fédéraux à payer.

*Crédits d'impôt à l'investissement acquis dans l'année*

	1991 <sup>1</sup>	1992
	(millions de dollars)	
CII en SR&DE <sup>2</sup>	1,093	1,155
CII dans la région de l'Atlantique	100	155
CII spécial	85	28
CII au CapBreton	4	3
Crédit d'impôt à l'exploration	2	n.d.
CII pour les petites entreprises	n.d.	5

<sup>1</sup> Les chiffres relatifs à 1991 dans ce tableau sont fondés sur des données définitives et peuvent donc différer de ceux présentés dans la version de l'an dernier du même document, qui reposaient sur des données provisoires.

<sup>2</sup> Sur ce montant, environ \$15 millions peuvent être attribués à la composante régionale en 1991 et en 1992.

***Crédit d'impôt à l'investissement en recherche scientifique et développement expérimental***

Les crédits d'impôt comportent à trois taux : un taux général de 20 pour cent, un taux de 30 pour cent dans les provinces de l'Atlantique et en Gaspésie, et un taux bonifié de 35 pour cent pour les SPCC admissibles, c'est-à-dire celles dont le bénéfice imposable était inférieur à \$200,000 l'année précédente. (Le budget de 1994 proposait d'éliminer le taux de 30 pour cent après 1994.) Le montant maximal des dépenses de RS&DE qui permet d'obtenir des CII au taux de 35 pour cent au cours d'une année est fixé à \$2 millions. (Les règles relatives à cette limite de dépenses ont été modifiées dans les budgets fédéraux de 1993 et 1994.)

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

Un CII de 15 pour cent est offert à l'égard de biens admissibles dans la région de l'Atlantique, c'est-à-dire Terre-Neuve, le Nouveau-Brunswick, la Nouvelle-Écosse, l'Île-du-Prince-Édouard, la Gaspésie et les régions extracôtières correspondantes. (Ce taux a été ramené à 10 pour cent après l'année d'imposition 1994.)

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

Ce crédit d'impôt est remboursable au taux de 40 pour cent aux SPCC et aux personnes admissibles. Il n'est pas remboursable aux autres contribuables.

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

Le taux du CII était de 30 pour cent dans les régions prescrites. (Le budget de février 1994 a éliminé le CII spécial de 30 pour cent à compter de 1995, sous réserve de certaines dispositions préservant les droits acquis.)

Les régions admissibles à ce CII spécial se trouvent dans toutes les provinces. Elles comprennent le nord-est de la Colombie-Britannique, le nord-ouest de l'Alberta, le nord de la Saskatchewan, la majeure partie du Manitoba, le nord de l'Ontario, le nord du Québec et la Gaspésie, ainsi que certaines régions situées dans les provinces de l'Atlantique.

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

### ***Crédit d'impôt à l'investissement au Cap-Breton***

Le taux du crédit était de 45 pour cent après 1988 au Cap-Breton; le CII s'appliquait à l'équipement admissible acquis après le 23 mai 1985 et avant 1993.

### ***Crédit d'impôt à l'exploration***

Un CII de 25 pour cent pouvait être obtenu sur les frais admissibles d'exploration au Canada – c'est-à-dire les dépenses engagées à l'égard d'un puits coûtant plus de \$5 millions. Les crédits étaient obtenus sur les dépenses engagées entre le 1<sup>er</sup> décembre 1985 et le 31 décembre 1990.

### ***Crédit d'impôt à l'investissement pour les petites entreprises (CIIPE)***

Un CII non remboursable de 10 pour cent est offert à l'égard des machines et de l'équipement admissibles acquis après le 2 décembre 1992 et avant 1994 par des entreprises non constituées, des sociétés de personnes et des sociétés privées sous contrôle canadien, à l'exception de sociétés assujetties à l'impôt des grandes sociétés.

### ***CII demandés dans l'année, mais acquis les années précédentes***

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

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

Un crédit d'impôt non remboursable est prévu pour les contributions à des partis politiques ou candidats fédéraux enregistrés. Le taux du crédit est de 75 pour cent sur la première tranche de \$100 de contributions, de 50 pour cent sur les \$450 suivants et de 33 ⅓ pour cent sur les \$600 suivants. Le crédit peut atteindre \$500 au maximum, ce montant étant obtenu lorsque le contribuable a versé des contributions de \$1,150.

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

## **Exemptions et déductions**

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

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

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

### **Déduction relative aux ressources**

#### ***Déductibilité des redevances versées à l'État et des impôts miniers***

À l'heure actuelle, le régime fiscal ne permet pas la déduction des redevances versées à l'État ou des impôts miniers. Cette déduction est refusée depuis le 6 mai 1974. De 1974 à la fin de 1975, les sociétés pétrolières, gazières et minières pouvaient demander un abattement d'impôt sur les ressources prévoyant un taux d'imposition réduit des bénéfices de ces sociétés. La déduction relative aux ressources a été instaurée dans le cadre du budget de juin 1975 en remplacement de l'abattement et elle est entrée en vigueur en 1976.

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

Dans le cas du premier type de droits, le régime de référence comprendrait une déduction parce que ces redevances correspondent à des coûts de production. Cependant, le régime fiscal de référence ne prévoirait pas de déduction pour le deuxième type de droits parce que ces derniers

s'apparentent davantage à un impôt sur le revenu. L'impôt provincial sur le revenu n'est pas considéré comme une dépense déductible dans le cadre du régime de référence.

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

### **Déduction relative aux ressources**

Depuis 1976, le régime fiscal accorde une déduction relative aux ressources égale à 25 pour cent des bénéfices que le contribuable tire dans l'année des ressources (après déduction des frais d'exploitation et de l'amortissement fiscal, mais avant déduction des frais d'exploration, des frais d'aménagement, de l'épuisement gagné et des frais d'intérêt). La déduction relative aux ressources est accordée en remplacement de la déductibilité des redevances versées à l'État, des impôts miniers et des autres prélèvements applicables à la production pétrolière, gazière ou minière. Cette mesure permet aux provinces d'imposer des redevances ou des impôts miniers sur la production de ressources naturelles, tout en préservant l'intégrité de l'assiette de l'impôt fédéral sur le revenu. La valeur de cette dépense fiscale correspond aux recettes fiscales auxquelles le gouvernement fédéral renonce en permettant la déduction de 25 pour cent des bénéfices liés aux ressources aux fins de l'impôt.

### **Épuisement gagné**

L'épuisement gagné représente une déduction supplémentaire de certains frais d'exploration et d'aménagement ainsi que d'autres dépenses relatives aux ressources. Les contribuables pouvaient déduire jusqu'à 33 $\frac{1}{3}$  pour cent de frais d'exploration et d'aménagement ou du coût des biens relatifs à de nouvelles mines ou à l'extension importante d'une mine existante. Les déductions pour épuisement gagné étaient généralement limitées à 25 pour cent des bénéfices annuels tirés des ressources par les contribuables. Comme dans le cas des frais d'exploration au Canada (FEC) ou des frais d'aménagement au Canada (FAC), l'épuisement gagné pouvait être inscrit à un compte spécial, dont le solde pouvait être déduit au cours d'une année d'imposition ultérieure, sans limitation de la période de report.

L'épuisement gagné et l'épuisement pour l'exploration minière ont été éliminés le 1<sup>er</sup> janvier 1990. Aucun montant ne pouvait être ajouté au compte d'épuisement gagné après le 31 décembre 1989, mais les comptes existants peuvent continuer de donner droit à des déductions pour épuisement.

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

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

Les dons qu'effectuent des sociétés à des organismes de bienfaisance enregistrés ouvrent droit à une déduction aux fins du calcul du revenu imposable. Cette déduction est limitée à 20 pour cent du revenu net, mais les déductions inutilisées peuvent être reportées pendant cinq ans au maximum.

Cette déduction ne serait pas permise dans le système de référence, parce qu'il ne s'agit pas de dépenses engagées en vue de gagner un revenu.

### **Dons à l'État**

Une société peut déduire en totalité les dons qu'elle fait au Canada ou à une province. À la différence des dons de charité, le montant déductible n'est pas limité à 20 pour cent du bénéfice net. La déduction ne peut toutefois être supérieure au bénéfice annuel. Les sommes non déduites peuvent être reportées pendant cinq ans au maximum.

Cette déduction constitue une dépense fiscale parce que le don n'a pas été fait en vue de gagner un revenu.

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

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

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

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

### **Non-imposition de l'aide provinciale aux investissements de capital de risque dans les petites entreprises**

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

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

## Reports

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

## Amortissement accéléré de l'équipement destiné à la recherche scientifique et au développement expérimental (RS&DE)

Les dépenses en immobilisations consacrées à la RS&DE peuvent être déduites en totalité pendant l'année d'acquisition. En l'absence de cette disposition, ces montants auraient été amortis sur plusieurs années (sous réserve des règles d'amortissement fiscal). Dans le régime fiscal de référence, les dépenses qui ont un caractère de capital et qui visent à produire un revenu futur sont amorties sur l'ensemble de la période de réalisation des revenus. L'estimation de la dépense fiscale représente l'effet de l'amortissement accéléré des dépenses en capital de RS&DE au cours de l'année où elles sont effectuées.

Le présent document renferme une révision de la méthode d'estimation de la dépense fiscale relative à ce poste. Les nouvelles estimations sont fondées sur des renseignements tirés de la base de données sur la recherche scientifique et le développement expérimental (T661) de Revenu Canada. Une répartition par secteur pour 1991 et 1992 (données provisoires) figure au tableau 2. Les dépenses fiscales relatives à l'amortissement accéléré de l'équipement utilisé aux fins de la RS&DE ont totalisé \$48 millions en 1989, \$52 millions en 1990, \$72 millions en 1991 et \$53 millions en 1992.

## Déduction des pertes admissibles au titre des placements d'entreprise

Les pertes en capital subies lors de la disposition d'actions et de titres de créance ne sont généralement déductibles que des gains en capital. Cependant, les règles sur les pertes déductibles au titre de placements d'entreprise permettent de déduire des autres revenus les trois quarts des pertes en capital subies sur les actions ou les titres de créance d'une petite société commerciale.

Les pertes déductibles au titre de placements d'entreprise qui sont inutilisées peuvent être reportées aux trois années antérieures ou aux sept années ultérieures. Après sept ans, ces pertes redeviennent des pertes en capital et peuvent être reportées pendant une période indéterminée.

Le coût de la dépense fiscale est l'allégement accordé au contribuable en lui permettant de déduire ces pertes des autres revenus au cours de l'année plutôt que des gains en capital imposables qu'il pourra peut-être obtenir à l'avenir.

Le présent document tient compte d'une modification apportée à la méthode d'estimation des dépenses fiscales relatives à ce poste. En conséquence, les dépenses fiscales liées à cette mesure sont maintenant évaluées à \$18 millions pour 1989, \$32 millions pour 1990, \$39 millions pour 1991 et \$44 millions pour 1992. La répartition par secteur pour 1991 et 1992 (données provisoires) figure au tableau 2.

### **Déductibilité des frais de détention de terrains**

Avant 1988, les frais de détention des terrains non aménagés et les coûts accessoires étaient capitalisés et amortis sur la durée de vie du bien, ou encore déduits lorsque celui-ci permettait de gagner un revenu. Deux exceptions importantes étaient prévues à cette règle. Premièrement, les frais de détention de terrains non aménagés étaient entièrement déductibles si les terrains étaient utilisés dans le cadre d'une entreprise de vente ou d'aménagement de terrains. Deuxièmement, les sociétés de promotion immobilière n'étaient pas tenues de capitaliser les coûts accessoires.

Ces exceptions ont été éliminées sur une période de cinq ans commençant en 1988 et se terminant en 1992. Par conséquent, ces frais étaient déductibles dans une proportion de 20 pour cent en 1991, mais ils ne l'étaient plus en 1992.

Une déduction relative aux frais de détention de terrains, qui peut aller jusqu'à \$1 million multiplié par le taux d'intérêt prescrit pour l'année, est accordée aux petits promoteurs depuis 1988. Cette déduction doit être partagée entre les sociétés qui sont liées.

Dans le régime fiscal de référence, les frais de détention et les coûts accessoires seraient généralement considérés comme faisant partie du coût du bien et seraient donc déduits quand ce dernier serait vendu.

Les données relatives aux terrains non aménagés dans les états financiers ont servi à estimer la valeur de cette dépense fiscale. On ne dispose toutefois d'aucune donnée permettant d'estimer la déduction accordée aux petits promoteurs.

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

Avant 1990, les contribuables avaient le droit de demander la DPA et des CII sur des biens qui ne produisaient pas encore de revenu (c'est-à-dire qui n'étaient pas en service). Cela se traduisait dans bien des cas par un important manque de concordance entre les recettes et les dépenses, qui donnait lieu à un report d'impôt. Il s'agit d'une dépense fiscale parce que les contribuables pouvaient se prévaloir de déductions et de crédits d'impôt sur des biens avant qu'ils ne soient mis en service.

Depuis 1990, les contribuables peuvent demander la DPA et les CII sur les biens admissibles au moment où ils les mettent en service ou au cours de la deuxième année d'imposition suivant l'année d'acquisition. Par conséquent, pour l'année d'imposition 1991, la dépense fiscale était nulle parce que le

contribuable ne pouvait pas se prévaloir de la DPA ni de CII sur des biens acquis mais non mis en service. Les biens qui ont commencé à donner droit à la DPA et à des CII en vertu de la règle des deux ans pouvaient donner lieu à un report d'impôt (ce qui constituerait à une dépense fiscale) en 1992 s'ils avaient été acquis en 1990.

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

### **Imposition des gains en capital lors de leur réalisation**

Les gains en capital sont imposés à la disposition des biens et non à mesure qu'ils sont courus. Il en résulte un report d'impôt. Dans le système de référence, les gains en capital seraient entièrement inclus dans le revenu à mesure qu'ils seraient courus.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

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

Les dépenses de publicité sont déductibles l'année où elles sont engagées, même si elles produisent en partie des avantages économiques au cours des années futures. Il en résulte un report de l'impôt. Dans le système de référence, les dépenses seraient amorties sur la durée des avantages économiques qui en découlent. Il se peut que les avantages économiques de la publicité se fassent sentir au-delà de l'année courante, mais il est impossible dans la plupart des cas d'en déterminer la durée de vie utile.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

### **Comptabilité de caisse**

Les sociétés d'exploitation agricole et de pêche peuvent choisir de comptabiliser leurs revenus lorsqu'ils sont reçus et leurs dépenses lorsqu'elles sont payées, peu importe la date de production des revenus auxquels sont liées les dépenses. Cela permet de reporter le revenu et de déduire immédiatement des dépenses payées d'avance. Dans la structure fiscale de référence, les revenus deviennent imposables lorsqu'ils sont constatés, au sens comptable du terme.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

### **Souplesse dans la comptabilisation des inventaires**

Les sociétés d'exploitation agricole qui utilisent la comptabilité de caisse peuvent s'en écarter en ce qui concerne leurs inventaires. Elles peuvent ajouter chaque année à leur revenu un montant discrétionnaire ne dépassant pas la juste valeur marchande de l'inventaire de produits agricoles en mains à la fin de l'année. Ce montant doit être déduit du revenu l'année suivante. Cette disposition permet aux sociétés d'exploitation agricole d'éviter de créer

des pertes qui, en cas de report prospectif, seraient assujetties à une période maximale. Cette disposition donne donc lieu à une dépense fiscale dans la mesure où les pertes auraient autrement été touchées par la limitation de la période de report.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

## **Report du revenu**

### ***Sur les ventes de grains***

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

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

### ***Lors de l'abattage de bétail***

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

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

## **Retenue sur les paiements échelonnés à des entrepreneurs**

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

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

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

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

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

## **International**

### **Non-imposition des sociétés d'assurance-vie sur leur revenu mondial**

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

Le coût de cette dépense fiscale a été estimé à partir de données tirées des déclarations de revenu et de l'information rendue disponible par le Bureau du surintendant des institutions financières.

### **Exemptions de la retenue fiscale sur les non-résidents**

Comme d'autres pays, le Canada impose une retenue fiscale sur les divers types de revenus versés à des non-résidents. Cette pratique repose sur un principe admis internationalement, selon lequel un pays a le droit d'imposer les revenus qui sont produits ou ont leur source dans le 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, les revenus de succession et de fiducie, les pensions alimentaires et allocations d'entretien, de même que certaines pensions, rentes et autres paiements.

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

Le taux nominal de la retenue fiscale sur les non-résidents est de 25 pour cent au Canada. Ce taux est toutefois diminué et des exemptions sont prévues en faveur de certains paiements dans des traités fiscaux bilatéraux, dont l'ensemble constitue un vaste réseau. Ces réductions de taux, qui s'appliquent moyennant un traitement réciproque, diffèrent selon le type de revenu et le pays avec lequel la convention fiscale a été conclue.

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

Une diminution des retenues fiscales peut permettre aux entreprises canadiennes d'avoir accès à moindre coût aux capitaux et à d'autres intrants provenant de l'étranger. Par exemple, une diminution de la retenue fiscale appliquée au Canada sur les intérêts payés à des non-résidents peut diminuer le coût des capitaux étrangers lorsque les créanciers étrangers augmentent le taux d'intérêt exigé pour tenir compte de la retenue fiscale. L'exonération de la retenue fiscale à l'égard de l'intérêt sur la dette publique a pour effet d'abaisser les frais d'emprunt de toutes les administrations publiques au Canada, réduisant du même coup le fardeau fiscal de tous les Canadiens. De même, une diminution de la retenue fiscale sur les redevances versées peut réduire le coût d'accès à la technologie étrangère et le coût d'acquisition d'autres biens et services et ainsi accroître la compétitivité des entreprises canadiennes qui ont besoin de ces intrants.

L'estimation du coût des dépenses fiscales liées à l'exonération de la retenue fiscale à l'égard de certains frais d'intérêt, redevances, dividendes et honoraires de gestion versés à des non-résidents provient d'un sondage détaillé sur les paiements effectués à des non-résidents et sur les prélèvements de la retenue fiscale relatifs à ces paiements en 1993. On obtient cette estimation en appliquant les taux de la retenue fiscale prévus dans des conventions fiscales (dans le cas de paiements à un pays avec lequel le Canada appliquait une convention fiscale en 1991-1992) ou le taux nominal de 25 pour cent (dans le cas de paiements à des pays n'ayant pas conclu de convention fiscale avec le Canada) qui serait en vigueur en l'absence d'une exonération, aux données observées sur les paiements en vertu de l'hypothèse de référence utilisée dans l'ensemble du présent document, selon laquelle la suppression hypothétique de l'exonération de la retenue fiscale *n'engendrerait aucun changement de comportement*.

Il est particulièrement difficile d'appliquer cette hypothèse de référence à ce type de retenue. Dans la plupart des cas, les fournisseurs étrangers de fonds, de technologie et d'autres biens et services sont peu disposés à assumer une retenue fiscale, compte tenu du fait qu'ils ne paient pas cette retenue sur d'autres marchés. Si une retenue fiscale leur était imposée, ils exigeraient

qu'elle soit refilee à l'emprunteur ou à l'utilisateur des biens et services au Canada sous forme de hausse des honoraires (qui ne pourrait être absorbée dans bien des cas) ou ils court-circuiteraient le Canada en faveur d'autres marchés étrangers n'imposant pas de retenue fiscale, ce qui engendrerait une augmentation des frais de financement et d'autres frais d'exploitation pour les Canadiens. En effet, ces mêmes facteurs de compétitivité ont entraîné l'application de certaines mesures d'exonération de la retenue fiscale au Canada et dans d'autres pays.

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

### **Exemption des sociétés étrangères de transport maritime et de transport aérien**

Les sociétés étrangères de transport maritime qui se livrent principalement au transport international de marchandises sont considérées comme non-résidentes sous le régime de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Les compagnies aériennes étrangères qui s'occupent principalement de transport international sont également considérées comme non-résidentes en vertu d'une entente internationale. Dans les deux cas, l'exemption ne s'applique que si le pays d'origine du non-résident accorde une exonération comparable aux Canadiens. La dépense fiscale correspond donc à l'impôt canadien qui aurait autrement été payable sur les bénéfices liés aux activités menées au Canada par ces sociétés.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

### **Autres dépenses fiscales**

Les mesures fiscales exposées ci-après ne se rattachent pas directement au secteur des sociétés commerciales au Canada.

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

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

### **Intérêt inscrit au crédit de polices d'assurance-vie**

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

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

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

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

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

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

### **Remise de la taxe d'accise pour le transport**

La remise de la taxe d'accise pour le transport instaurée en 1991 et applicable aux années civiles 1991 et 1992 permettait aux transporteurs de bénéficier d'une ristourne de taxe d'accise de 3 cents le litre de combustible admissible sur lequel ils payaient la taxe d'accise fédérale sur le carburant de 4 cents le litre. En contrepartie, les entreprises devaient réduire leurs pertes au titre de l'impôt sur le revenu dans une proportion de \$10 pour chaque dollar de ristourne. Ainsi, l'industrie obtenait un avantage de trésorerie immédiat en réduisant les pertes reportées pour compenser l'impôt sur le revenu à mesure que la situation s'améliore.

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

Une option plus simple était offerte aux entreprises de camionnage; en effet, ces dernières pouvaient se prévaloir d'une remise de 1½ cent le litre, jusqu'à concurrence de \$500 par contribuable, en remplacement de la remise de 3 cents le litre.

### **Exonération des organismes de charité enregistrés et des autres organismes sans but lucratif**

Les organismes de charité enregistrés et les autres organismes sans but lucratif, constitués ou non en sociétés, sont exonérés de l'impôt sur le revenu. Il s'agit d'une mesure préférentielle dans la mesure où les organismes en question ont un revenu, tiré principalement de placements ou de certaines activités commerciales.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

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

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

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

### **Exonération de certaines sociétés d'État fédérales**

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

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

## **Postes pour mémoire**

### **Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable**

#### ***Questions posées par le calcul de l'effet sur la trésorerie de l'excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable***

Dans le système de référence, les sociétés pourraient déduire la perte de valeur (ou dépréciation) économique des immobilisations qu'elles utilisent. Étant donné que le taux de dépréciation économique est difficile à estimer pour un grand nombre de catégories d'actifs, il est commode d'utiliser à la place les taux d'amortissement comptable employés par les entreprises. Ces taux, qui peuvent être connus, suivent des principes comptables qui les rendent généralement similaires aux taux de dépréciation économique. C'est-à-dire qu'ils correspondent à la durée de vie utile des actifs estimée par le contribuable lui-même.

Conformément au principe d'estimation des mesures fiscales dans le présent rapport – la méthode de l'effet produit sur la trésorerie –, la valeur des dispositions de DPA a été estimée par rapport à l'amortissement comptable enregistré dans les états financiers des contribuables. La valeur de la dépense fiscale est donc égale à la différence entre la DPA demandée et l'amortissement comptable, multipliée par le taux marginal d'imposition de la société considérée. Les chiffres présentés dans les tableaux indiquent la mesure dans laquelle les recettes fiscales fédérales seraient modifiées si les sociétés appliquaient l'amortissement comptable plutôt que la DPA dans le calcul de leurs bénéfices imposables. Comme nous le verrons plus loin, lorsque la DPA diffère de l'amortissement comptable, une partie de la différence, mais pas forcément la totalité, peut représenter une dépense fiscale. Cette mesure est classée dans les postes pour mémoire car l'amortissement comptable et la DPA peuvent différer pour d'autres raisons n'ayant aucun rapport avec l'existence d'une mesure fiscale préférentielle. De plus, les données disponibles ne permettent pas de distinguer la partie de cette disposition qui correspond à une dépense fiscale de celle qui fait essentiellement partie du régime de référence.

### ***Différences entre la DPA et l'amortissement comptable***

Les DPA peuvent différer sur plusieurs points fondamentaux de l'amortissement comptable. En premier lieu, les taux de la DPA peuvent être supérieurs aux taux utilisés dans les états financiers des sociétés, ce qui donne lieu à un amortissement fiscal accéléré. Cependant, la réforme fiscale de 1988 a sensiblement réduit le nombre des catégories d'actifs donnant droit à un amortissement accéléré. Dans les cas où ce dernier a été maintenu, le système de DPA permet au contribuable d'obtenir des déductions plus importantes au cours des premières années suivant l'acquisition du bien. Pendant cette période initiale, les DPA permettent de réduire les bénéfices imposables et donc, de payer moins d'impôt que si le contribuable avait utilisé l'amortissement comptable. Par la suite, cependant, l'amortissement comptable devient supérieur à celui qui est autorisé par le fisc. Par conséquent, les bénéfices imposables sont plus élevés au cours des années ultérieures que si l'amortissement comptable avait été utilisé. Il se produit dans l'ensemble un report de l'impôt. Dans le cas des entreprises en croissance qui ont de nombreux éléments d'actif, les DPA plus importantes qui sont autorisées sur les nouveaux actifs seraient toujours suffisantes pour compenser les DPA plus faibles déduites sur les actifs les plus anciens, de sorte que les bénéfices imposables seraient continuellement plus faibles que si l'amortissement comptable avait été utilisé. Dans ce cas, le report de l'impôt se poursuit indéfiniment et équivaut à une réduction d'impôt.

En deuxième lieu, le taux de la DPA peut aussi être inférieur au taux d'amortissement comptable. On en trouve un exemple avec les biens qui se déprécient rapidement, lorsque le taux de la DPA ne tient pas compte des changements techniques qui rendent certains équipements rapidement désuets. Au cours des premières années, la DPA serait inférieure à l'amortissement comptable, de sorte qu'il y aurait paiement anticipé d'impôt.

Au cours des années ultérieures, la DPA serait supérieure à l'amortissement comptable, permettant une économie d'impôt. Dans ce cas, la dépense fiscale serait négative.

En raison du caractère statique des calculs effectués dans la présente étude, il est impossible de chiffrer la dépense fiscale nette due à l'excédent ou à l'insuffisance des DPA par rapport à l'amortissement comptable. Les calculs sont effectués à une date déterminée (pour l'année d'imposition 1991 ou 1992) et non sur la durée de vie entière des biens. Considérons par exemple le cas d'un bien qui donne droit à une DPA accélérée. Le contribuable bénéficie manifestement d'une mesure préférentielle puisqu'il y a report de l'impôt sur la durée de vie du bien. Si nous examinons la différence entre la DPA et l'amortissement comptable pendant l'une des premières années d'utilisation du bien, nous concluons à l'existence d'une dépense fiscale positive – conclusion qui est justifiée, même si le montant réel est incorrect sur l'ensemble de la durée de vie du bien. Si, par contre, nous devons nous livrer au même calcul au cours d'une année ultérieure (lorsque l'amortissement comptable est supérieur à la DPA), nous concluons – à tort – à l'existence d'une dépense fiscale négative.

En troisième lieu, les contribuables peuvent choisir à leur gré le montant de la DPA, sous réserve d'un maximum. S'ils n'ont pas un bénéfice imposable suffisant, ils ne sont pas obligés de demander la DPA à laquelle ils ont droit au cours de l'année; ils peuvent attendre. De ce fait, les contribuables peuvent éviter de créer une perte fiscale dont la période de report est limitée (aux trois années antérieures et aux sept années ultérieures). Par contre, l'utilisation des DPA n'est pas limitée dans le temps. Lorsque l'on constate que l'amortissement fiscal est supérieur à l'amortissement comptable, cela ne veut pas nécessairement dire qu'il y a avantage fiscal pour les contribuables. Considérons par exemple un bien pour lequel la DPA et l'amortissement comptable sont identiques. Si le contribuable n'utilise pas sa DPA au cours d'une année et applique la déduction aux années ultérieures, les sommes déduites aux fins de l'impôt et dans les registres comptables seraient différentes au cours de ces années, même si ce bien ne donnait lieu à aucune mesure préférentielle. Vu sous cet angle, le caractère discrétionnaire de la DPA peut être considéré comme un autre mécanisme permettant de reporter les pertes aux années ultérieures. S'il existe une différence entre l'amortissement fiscal et l'amortissement comptable pour des raisons de report des pertes, le manque à gagner ne devrait pas être considéré comme une dépense fiscale.

En quatrième lieu, les DPA et l'amortissement comptable normal diffèrent à cause du regroupement des biens amortissables en catégories de DPA. (Certaines exceptions sont prévues, par exemple pour les immeubles locatifs coûtant au moins \$50,000, qui sont placés dans une catégorie distincte visée par règlement.) L'amortissement comptable, par contre, est calculé pour chaque bien. Si un bien ayant coûté initialement \$100 a été amorti au point où sa valeur comptable est de \$50 et qu'il soit revendu \$70, la différence de \$20 doit en principe être incorporée aux bénéfices imposables. Du point de vue fiscal, par contre, le bien en question serait généralement regroupé avec

d'autres dans une catégorie de DPA, et le produit de la revente aurait uniquement pour effet de diminuer la valeur résiduelle totale de la catégorie. L'effet de ce système est généralement que les \$20 récupérés lors de la revente du bien sont incorporés graduellement aux bénéfices imposables en raison de la diminution des DPA futures pour la catégorie en question. La récupération de l'amortissement «en trop» peut donc être repoussée bien au delà de la date de revente d'un bien. Il peut y avoir, de même, un report de la constatation des pertes finales lorsque les biens sont vendus à un prix inférieur à leur valeur résiduelle.

En cinquième et dernier lieu, l'amortissement fiscal et l'amortissement comptable diffèrent par le traitement des intérêts liés à l'acquisition d'une immobilisation. Selon les règles comptables, les frais d'intérêt peuvent être capitalisés, c'est-à-dire ajoutés au coût du bien et amortis; les règles fiscales permettent généralement de déduire les frais d'intérêt l'année où ils sont engagés.

### ***Dispositions précises***

Les taux de DPA sont supérieurs aux taux d'amortissement comptable dans certains cas. Nous décrivons ci-après les dispositions d'amortissement fiscal les plus avantageuses pour certaines catégories de biens. Sauf pour l'équipement destiné à la recherche scientifique et au développement expérimental, il a été impossible d'évaluer de manière précise le coût de ces dispositions spéciales d'après leur effet sur la trésorerie, car l'amortissement comptable ne peut être imputé aux diverses catégories de DPA.

### ***Biens de fabrication et de transformation (catégories 29, 39, 40 et 43)***

Les biens déterminés utilisés principalement dans la fabrication et la transformation étaient amortis sur trois ans aux taux de 25 pour cent, de 50 pour cent et de 25 pour cent selon une méthode linéaire dans la catégorie 29 s'ils étaient acquis après le 12 novembre 1981 et avant 1988.

Après 1987, la plupart des biens de fabrication et de transformation (machines et outillage) ont été placés dans la catégorie 39, dont le taux d'amortissement a été ramené par étapes à 25 pour cent, taux applicable à la valeur résiduelle, sous réserve de la règle de la demi-année. Le taux était de 30 pour cent en 1990 et de 25 pour cent en 1991. Depuis le 25 février 1992, les biens de fabrication et de transformation sont compris dans la catégorie 43, qui s'accompagne d'un taux d'amortissement de 30 pour cent.

Certains biens (principalement les chariots élévateurs et les ordinateurs) acquis au cours de l'année civile 1988 ou 1989 ont été classés dans la catégorie 40, pour laquelle la DPA était de 40 pour cent en 1988 et de 35 pour cent en 1989. Les biens de ce genre qui ont été acquis après l'année civile 1989 ont été classés dans la catégorie 10, qui donne droit à une DPA de 30 pour cent.

***Bateaux (catégorie 7)***

Les bateaux sont généralement compris dans la catégorie 7, le taux maximal de la DPA étant de 15 pour cent. Une DPA accélérée appliquée selon la méthode linéaire au taux maximal de 33 $\frac{1}{3}$  pour cent peut être appliquée au coût en capital d'un bateau, y compris le mobilier, les accessoires fixes, le matériel de communication radio et les autres équipements si le bateau a été a) construit au Canada, b) immatriculé au Canada et c) inutilisé à quelque fin que ce soit avant son acquisition par le propriétaire. Dans le cas des bateaux acquis avant le 14 juillet 1990, cet amortissement accéléré était disponible uniquement si le ministre de l'Industrie et du Commerce (maintenant le ministre de l'Industrie) certifiait que toutes les conditions précédentes étaient satisfaites. Cette exigence a été abolie pour les bateaux acquis après le 13 juillet 1990.

***Navires de forage extracôtier (catégories 7 et 41)***

Certains navires de forage extracôtier donnent droit à une DPA supplémentaire de 15 pour cent, ce qui donne un taux effectif d'amortissement de 30 pour cent, sous réserve de la règle de la demi-année. Un navire de forage extracôtier acquis après le 31 décembre 1987 entre dans la catégorie 41 plutôt que dans la catégorie 7 et est amorti au taux de 25 pour cent.

***Matériel mobile à moteur (catégories 22 et 38)***

Le matériel mobile à moteur conçu pour l'excavation, le déplacement, la mise en place ou le compactage de terre, de pierre, de béton ou d'asphalte, qui a été acquis après le 16 mars 1964 et avant 1988, peut être amorti au taux de 50 pour cent, sous réserve de la règle de la demi-année. Le matériel acquis après 1988 est amorti, au titre de la catégorie 38, au taux de 35 pour cent en 1989 et de 30 pour cent après 1989.

***Matériel ferroviaire (catégorie 35)***

Les voitures de chemin de fer acquises après le 25 mai 1976 peuvent être classées dans la catégorie 35, qui donne droit à un taux de DPA de 7 pour cent. Les voitures de chemin de fer acquises avant le 2 février 1990 inclusivement et non destinées à être louées donnent droit à une déduction supplémentaire de 8 pour cent. Ce taux est ramené à 6 pour cent dans le cas des voitures acquises après le 2 février 1990. Les voitures de chemin de fer acquises avant le 27 avril 1989 afin d'être louées donnent droit à une déduction supplémentaire de 8 pour cent – ramenée à 6 pour cent sur la période fiscale allant de 1990 à 1995. Le taux est ramené à 6 pour cent pour les voitures acquises après le 26 avril 1989. Les voitures de chemin de fer acquises après le 6 décembre 1991 par des transporteurs publics donnent droit à une déduction supplémentaire de 3 pour cent.

***Satellites de communication (catégorie 30)***

Les engins spatiaux de télécommunication inhabités acquis avant 1988 peuvent être amortis au taux de 40 pour cent de leur valeur résiduelle, sous réserve de la règle de la demi-année.

***Caisses enregistreuses (catégorie 12)***

Certains types de caisses enregistreuses acquises après le 8 août 1989 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 1993 sont amortissables à 100 pour cent aux fins de l'impôt. De plus, ils ne sont pas soumis à la règle de la demi-année. Il faut que les caisses enregistreuses soient acquises afin d'être utilisées dans une entreprise de vente de biens ou de prestations de services aux consommateurs qui est exploitée au Canada, ou dans le but d'être louées à un autre contribuable afin d'être utilisées par celui-ci dans une entreprise de ce genre.

***Logiciels d'application (catégorie 12)***

Les logiciels d'application ou les droits ou licences d'utilisation de logiciels d'application acquis après le 25 mai 1976 sont amortissables à 100 pour cent, sous réserve de la règle de la demi-année.

***Films canadiens portant visa (catégories 12 et 10(w))***

Les productions cinématographiques portant visa qui ont été acquises avant 1988 sont amortissables à 100 pour cent (catégorie 12), tandis que celles qui sont acquises après 1987 deviennent des biens de la catégorie 10(w) et sont amorties au taux de 30 pour cent, applicable à la valeur résiduelle, mais ne sont pas soumises à la règle de la demi-année lors de leur acquisition. Une déduction supplémentaire inférieure au coût en capital non amorti du film peut être imputée au revenu tiré de films canadiens.

***Matériel économisant l'énergie (catégorie 34)***

L'amortissement linéaire aux taux de 25, 50 et 25 pour cent est applicable à certains types de matériel servant à produire de l'électricité ou à produire ou distribuer de la chaleur. Le matériel doit répondre à certains critères liés à une utilisation plus efficace des combustibles ou à l'utilisation de matières de rebut afin d'être admissible et également être agréé par le ministre des Ressources naturelles. Les biens admissibles comprennent le matériel visant à produire de la chaleur provenant principalement de la consommation de déchets de bois ou de déchets municipaux, à produire de l'électricité éolienne ou à récupérer la chaleur dégagée par un procédé industriel. Ils comprennent également les installations hydroélectriques d'une puissance ne dépassant pas 15 mégawatts, certains types de matériel de cogénération et certains types de matériel de chauffage solaire actif.

(Des modifications à cette catégorie ont été annoncées dans le budget de 1994. Ces changements ont permis de mettre un terme aux ajouts à la catégorie 34, de redéfinir les critères d'admissibilité et de ramener à 30 pour cent l'amortissement prévu en vertu de la catégorie 43.1.)

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

Les biens acquis principalement afin de lutter contre la pollution de l'eau ou de l'air à un endroit peuvent être classés dans la catégorie 24 ou 27. Ils peuvent être amortis de façon linéaire aux taux de 25, 50 et 25 pour cent sur

trois ans. Cet amortissement spécial du matériel de lutte contre la pollution de l'eau et de l'air s'applique uniquement aux biens neufs utilisés dans des activités qui ont commencé avant 1974 et ont été exploitées de façon ininterrompue depuis cette date. L'admissibilité de ces biens, une fois qu'elle est établie, est maintenue en cas de fusion ou de dissolution de la société considérée.

(Des modifications ont été proposées dans le budget de 1994 afin d'éliminer ces deux catégories en 1999.)

### ***Biens miniers (catégories 28 et 41)***

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

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

### ***Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada (FAC) et des frais d'exploration au Canada (FEC)***

Le régime fiscal permet au contribuable de déduire ses frais d'exploration au Canada (FEC), ses frais d'aménagement au Canada (FAC), ses frais à l'égard de biens canadiens relatifs au pétrole et au gaz (FBCPG) et ses frais d'exploration et d'aménagement à l'étranger (FEAE).

Les coûts en capital incorporels liés à l'aménagement de biens relatifs au pétrole et au gaz sont classés comme des FAC et sont amortis à un taux de 30 pour cent de la valeur résiduelle. Les frais préalables à la production (comme l'enlèvement des morts-terrains) assumés avant le début de l'exploitation commerciale d'une mine sont des FEC. Les frais liés aux travaux d'enlèvement des morts-terrains et de construction de galeries dans les mines qui ont débuté avant l'étape d'exploitation commerciale sont réputés FAC. Les frais d'acquisition de concessions minières sont habituellement traités comme des FAC. Les sommes inutilisées sont mises en réserve dans un compte distinct désigné «compte de frais cumulatifs d'aménagement au Canada» (FCAC). Les soldes non déduits d'un compte de FCAC peuvent être reportés indéfiniment.

Les dépenses engagées afin de déterminer la présence, l'emplacement, l'ampleur et la qualité de gisements de minéraux ou de nappes de pétrole ou de gaz naturel, ou encore dans la mise en valeur de ressources minérales

avant leur exploitation commerciale au Canada, sont déduites à 100 pour cent aux fins de l'impôt. Ces dépenses sont inscrites par le contribuable dans un compte distinct appelé «compte de frais cumulatifs d'exploration au Canada» (FCEC), dont le solde peut être déduit au cours d'une année d'imposition future. Aucun délai ne limite le report prospectif de ces dépenses.

Pour les années d'imposition observées, une corporation exploitant une entreprise principale (CEEP) doit déduire le solde de son compte de FCEC jusqu'à concurrence de son bénéfice pour l'année d'imposition envisagée et ne peut utiliser cette déduction pour créer une perte autre qu'en capital. Cette déduction est facultative pour une société qui n'est pas une CEEP ou pour un particulier; elle peut être utilisée par ces derniers pour créer une perte autre qu'en capital.

(Dans l'Exposé économique et financier de 1992, on a annoncé que les sociétés minières, pétrolières et gazières jouiront d'une plus grande marge de manoeuvre pour utiliser leurs pertes autres qu'en capital avant leur échéance, et ce, jusqu'à concurrence du bénéfice de la société au cours de l'année, grâce à l'élimination du caractère obligatoire des FEC. Cette modification s'applique après 1992.)

Aucune estimation n'a été établie pour les dépenses relatives aux FEAE ou aux FBCPG. La dépense fiscale attribuable aux FEAE est relativement faible. Dans le cas des FBCPG, le taux maximal de la déduction (actuellement 10 pour cent) est généralement semblable au taux d'amortissement des biens relatifs au pétrole ou au gaz aux fins de déclaration dans les états financiers, de sorte que le régime fiscal en vigueur n'entraîne pas de dépense fiscale.

### ***Différences entre le régime fiscal et le régime comptable***

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

Le taux d'amortissement de 30 pour cent de la valeur résiduelle des FAC peut être supérieur au taux effectif d'amortissement. En fait, pour déterminer si le taux de 30 pour cent est un taux d'amortissement accéléré, il faut connaître la durée de vie du gisement mis en valeur et son rythme d'exploitation. Par exemple, le taux de 30 pour cent correspond à un amortissement accéléré dans le cas de la plupart des puits, qui ont généralement une durée d'exploitation d'au moins 10 ans.

Le taux de 100 pour cent appliqué aux FEC aux fins de l'impôt constitue un taux d'amortissement plus rapide que les montants utilisés dans les états financiers et qui exigent l'amortissement d'une partie des dépenses. L'amortissement accéléré des FEC donne donc lieu à un report d'impôt.

### ***Régime fiscal de référence***

En vertu du régime fiscal de référence, les sociétés pourraient déduire immédiatement les dépenses liées à des travaux d'exploration infructueux. Cependant, les frais relatifs aux activités d'exploration fructueuses (c'est-à-dire les frais débouchant sur la production de biens dans les secteurs des mines et du pétrole et du gaz) seraient admissibles à une déduction en fonction de l'amortissement pendant la durée de vie du bien. De même, les frais d'aménagement doivent être amortis sur la durée de vie du bien produit à l'aide des frais engagés. Comme il a été mentionné à la section précédente sur l'amortissement, il est difficile de déterminer les taux d'amortissement économique; on pourrait plutôt appliquer le régime comptable à ces biens dans les états financiers.

Dans les versions antérieures du présent document, les FEC et les FAC étaient classés parmi les reports de dépenses fiscales. Dans la version actuelle, ces deux éléments ne constituent qu'une seule dépense fiscale et deviennent un poste «pour mémoire» pour tenir compte du fait que les données publiées ne permettent pas la dissociation de la portion dépense fiscale de celle qui fait essentiellement partie du régime fiscal de référence. Étant donné l'insuffisance des données, les estimations reproduites dans le présent document ne tiennent pas compte, dans le régime fiscal de référence, de l'amortissement des frais d'exploration et d'aménagement aux fins d'intégration dans les états financiers pour calculer la dépense fiscale combinée. En conséquence, l'estimation fournie surévalue le montant de la dépense fiscale.

L'estimation d'une dépense fiscale s'applique à un moment précis (c'est-à-dire l'année d'imposition 1991 ou 1992) et non à la durée entière du bien. L'amortissement des FAC et des FEC permettent la déduction d'une partie importante du revenu pendant quelques années après l'engagement des sommes. Pendant cette période, les entreprises peuvent abaisser leur bénéfice imposable et payer moins d'impôt que si elles avaient déduit les montants correspondants de leurs états financiers. Ces déductions englobent l'épuisement et les frais d'exploration et d'aménagement (cet élément ne vise que les sociétés qui optent pour la méthode de capitalisation du coût de la recherche fructueuse), et elles représentent la somme des frais incorporels liés aux travaux d'exploration et d'aménagement. Pour les années d'imposition suivantes, les déductions des états financiers seraient toutefois supérieures à celles permises aux fins de l'impôt. Par conséquent, le revenu servant à calculer l'impôt au cours de ces années ultérieures serait plus élevé que si la déduction aux fins de l'impôt avait été utilisée. Tout compte fait, il semble que les déductions relatives aux FAC et aux FEC aient donné lieu à un report d'impôt. Il convient cependant de noter qu'il s'agit, comme dans le cas de l'amortissement, d'un calcul statique.

Des mesures seront prises pour recueillir les données financières requises pour calculer le niveau de référence de manière à évaluer de façon précise les dépenses fiscales futures liées à ce poste. Une autre série d'estimations, qui comprend une comparaison de référence, a été établie par Ressources naturelles Canada (RNCCan) à l'égard de la dépense fiscale combinée liée aux FAC et aux FEC dans le secteur du pétrole et du gaz. Les renseignements qui ont permis d'établir ce calcul ont été obtenus par la Division des systèmes de surveillance du secteur pétrolier et des statistiques sur l'énergie de RNCCan. Cependant, ces données ne permettent pas d'effectuer une estimation distincte de la dépense fiscale liée aux FAC et aux FEC et elles ne visent pas le secteur de l'exploitation minière.

La méthode préconisée par RNCCan tient compte du fait qu'un régime de référence permettrait certaines déductions relatives aux frais d'exploration et d'aménagement. Pour chaque société, la dépense fiscale est calculée en appliquant le taux d'imposition des sociétés à l'écart entre le montant déductible aux fins de l'impôt relativement à ces frais et les déductions correspondantes effectuées à des fins comptables. Les résultats indiquent la situation fiscale de chaque société au cours des années visées. Il convient de noter qu'au plan conceptuel, cette méthode est semblable au calcul de l'excédent de l'amortissement aux fins de l'impôt sur l'amortissement calculé à des fins comptables (abordé dans la présente section). D'après cette méthode, la dépense fiscale liée à l'amortissement accéléré visant les FAC et les FEC dans le secteur du pétrole et du gaz a été évaluée à \$9 millions en 1991 et à \$143 millions en 1992. À la suite du ralentissement de l'économie enregistré en 1991 et en 1992, ce secteur a abandonné des activités d'exploration plus risquées pour s'adonner davantage à des travaux d'aménagement, ce qui a eu pour effet de réduire la proportion de dépenses liées à des travaux infructueux et de creuser l'écart entre l'amortissement fiscal et comptable et de faire augmenter la dépense fiscale.

Enfin, la prudence est de mise lorsque l'on veut interpréter les estimations des dépenses fiscales liées aux FAC et aux FEC. Il importe de noter que la capacité de sociétés minières et de sociétés pétrolières et gazières de transférer leurs FEC, FAC et FBPCG aux investisseurs en constituant des sociétés en commandite ou des sociétés d'exploration conjointes ou en émettant des actions accréditatives influe sur la répartition du coût de cette mesure fiscale entre les particuliers et les sociétés, de même qu'entre les différents secteurs.

### ***Déductibilité des redevances provinciales pour le projet Syncrude***

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

### ***Déductibilité des redevances versées aux bandes indiennes***

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

En vertu du régime fiscal de référence, les prélèvements publics seraient déductibles, mais aucune déduction relative aux ressources ne serait accordée. Par conséquent, le coût de la dépense fiscale correspond à la valeur de la déduction relative aux ressources pour le contribuable.

On ne dispose pas de données sur le montant de la déduction. Cependant, les montants versés au gouvernement du Canada sous forme de redevances et de loyers à l'égard d'activités minières, pétrolières et gazières accordés aux bandes indiennes figurent ci-après :

#### *Redevances et loyers versés à des banques indiennes pour des activités minières, pétrolières et gazières*

	1991-92	1992-93	1993-94	1994-95
	(millions de dollars)			
Activités pétrolières et gazières	53	50	59	76
Activités minières	1	0.8	0.2	0.7

Source : Direction des opérations comptables, Direction générale des finances, Affaires indiennes et du Nord Canada

Les deux postes décrits ci-après font partie du mécanisme visant à intégrer partiellement le régime d'impôt des particuliers et celui des sociétés. Les valeurs représentent les impôts supplémentaires que les sociétés devraient payer si les sociétés et les particuliers étaient considérés comme des unités d'imposition distinctes.

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

Dans le but d'intégrer les impôts directs des particuliers et des sociétés, une partie des impôts payés sur les revenus de placement que reçoit une société privée (à l'exclusion des dividendes intersociétés) est remboursée à une SPCC lorsque ce revenu est distribué aux actionnaires sous forme de dividendes.

(Pour assurer une meilleure intégration des impôts des particuliers et des sociétés, le budget fédéral de 1995 prévoit un nouvel impôt remboursable, prélevé après le 30 juin 1995, sur les revenus de placement des SPCC. Cet impôt supplémentaire sera également remboursé à une société privée, tout comme l'impôt remboursable de la Partie I, lorsque le revenu de placement est versé aux actionnaires sous forme de dividendes.)

### **Gains en capital remboursables pour les sociétés de placement spéciales**

Les gains en capital réalisés par une société de placement sont imposés au niveau de celle-ci, 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 à ses actionnaires des dividendes sur les gains en capital. Étant donné que ces dividendes constituent des distributions de gains en capital, ils sont imposés à ce titre au niveau de l'actionnaire et non comme des dividendes.

### **Reports de pertes**

Les reports de pertes font partie de la structure fiscale de référence parce que, en raison du caractère cyclique des bénéfices des entreprises, ces derniers devraient être considérés sur un certain nombre d'années. Les règles de report des pertes permettent aux sociétés d'imputer leurs pertes à leurs bénéfices passés ou futurs. Les estimations de dépenses fiscales, lorsqu'elles sont disponibles, indiquent le montant des recettes auxquelles l'État renonce en permettant de déduire les pertes de l'année courante des bénéfices des années passées.

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

Une perte autre qu'en capital est une perte qu'une société subit dans l'exploitation de ses activités commerciales. Les pertes autres qu'en capital peuvent être reportées aux trois années antérieures et aux sept années ultérieures afin de réduire les bénéfices imposables de la société.

### ***Pertes en capital nettes***

Une perte en capital nette peut résulter de la disposition d'une immobilisation. Les pertes de ce genre peuvent être reportées aux trois années antérieures et pendant une période indéterminée à l'avenir, mais elles sont déductibles uniquement des gains en capital nets imposables.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

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

Le contribuable qui exploite une entreprise agricole ou de pêche peut déduire, dans le calcul de son revenu net, une perte résultant de cette exploitation. Les pertes inutilisées au cours d'une année peuvent être reportées aux trois années antérieures et aux dix années ultérieures.

Lorsque l'agriculture ne constitue pas sa source principale de revenu, le contribuable ne peut pas déduire dans l'année plus de \$8,750 de ses autres sources de revenu. 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 être reportées aux trois années antérieures et aux dix années ultérieures, mais sont imputables uniquement aux revenus agricoles.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

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

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

Jusqu'en 1994, la déduction était limitée à 80 pour cent des frais de repas, de boisson et de représentation. Lorsque ces frais étaient incorporés à un prix forfaitaire comprenant des montants non assujettis à la limite de 80 pour cent par exemple les droits d'inscription à une conférence, le contribuable était tenu de déterminer la valeur ou de procéder à une estimation raisonnable du montant assujetti à la limite de 80 pour cent.

(À la suite du budget de 1994, la partie déductible des frais de repas et de représentation a été ramenée à 50 pour cent.)

### **Impôt des grandes sociétés**

L'impôt des grandes sociétés (IGS) a été institué le 1<sup>er</sup> juillet 1989 afin de s'appliquer au capital canadien des grandes sociétés. Son taux était de 0.2 pour cent en 1991 et 1992.

Cet impôt permet de s'assurer que toutes les grandes sociétés qui ont un capital imposable (utilisé au Canada) d'au moins \$10 millions paient de l'impôt au gouvernement fédéral. Les sommes versées à ce titre pouvaient être portées en déduction de la partie canadienne de la surtaxe des sociétés de 3 pour cent.

(Dans le budget de 1995, il a été proposé de majorer le taux de l'IGS pour le porter à 0.225 pour cent.)

### ***Seuil***

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

### ***Sociétés exonérées***

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

**Déduction des ristournes des caisses de crédit et coopératives**

Les ristournes (l'excédent des revenus sur les dépenses) versées par une caisse de crédit ou une coopérative à ses membres sont déductibles dans le calcul de l'impôt à payer sur les revenus d'entreprise de la caisse ou coopérative. Le contribuable est tenu de retenir 15 pour cent de toutes les ristournes versées au-delà de \$100 à chaque client résidant au Canada.

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

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

**Crédit pour impôt sur les opérations forestières**

Cette mesure réduit les impôts fédéraux payables du moins de deux tiers de l'impôt sur les opérations forestières versées à une province et de  $6\frac{2}{3}$  pour cent du revenu tiré d'opérations forestières dans la province en question. Le caractère obligatoire de l'impôt payé aux provinces amène à classer cette disposition dans les dépenses engagées afin de tirer un revenu d'une entreprise.

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

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

**Déduction pour les sociétés de placement**

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

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

L'imposition des gains en capital est modifiée par les dispositions qui permettent aux contribuables de reporter une constatation fiscale des gains grâce à diverses dispositions de roulement. Les roulements liés à des fusions ou à d'autres formes de réorganisation des sociétés ont été considérés comme faisant partie de la structure de référence. Étant donné que cette structure comprend tous les gains courus, ce poste est présenté à part afin de renseigner le lecteur. En voici quelques exemples :

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

(Le budget de 1994 proposait des changements qui réduiraient l'utilisation de diverses dispositions de roulement dans certaines réorganisations.)

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

### **Déduction excédentaire au titre des actifs incorporels**

Les trois quarts des dépenses en immobilisations admissibles au titre des actifs incorporels sont ajoutées au montant cumulé des immobilisations admissibles. Une déduction allant jusqu'à 7 pour cent du montant cumulé des immobilisations admissibles à la fin de l'année est permise. Un exemple d'actif incorporel est l'achalandage ou fonds commercial acquis lors de l'achat d'une entreprise.

Ce traitement des actifs incorporels pourrait donner lieu à une dépense fiscale positive ou négative selon la différence entre le taux effectif d'amortissement et celui qui est permis par la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

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

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

Lorsque la filiale étrangère tire un revenu d'une entreprise exploitée activement, le Canada n'en tient pas compte jusqu'à ce qu'il soit versé aux actionnaires canadiens sous forme de dividendes sur les actions de la filiale. Lorsque le revenu d'entreprise a été réalisé dans un pays avec lequel le

Canada a conclu une convention pour éviter la double imposition, le dividende versé sur le revenu en question à des sociétés canadiennes ne fait l'objet d'aucun impôt supplémentaire au Canada. Quand ce revenu a été réalisé dans des pays avec lequel le Canada n'a pas conclu de convention fiscale, le dividende est imposé au Canada, mais une déduction fiscale est accordée aux actionnaires canadiens qui sont constitués en sociétés pour tenir compte de l'impôt sous-jacent payé à l'étranger.

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

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

- a) **Le Canada devrait imposer uniquement le revenu de provenance canadienne.** D'après ce principe, dit de la « territorialité », les filiales étrangères de sociétés canadiennes subissent le même fardeau fiscal que les entreprises appartenant à des nationaux dans le pays étranger. Ce principe est censé assurer la neutralité du régime fiscal à l'égard des capitaux importés, pour maintenir la compétitivité des sociétés affiliées étrangères. Ce résultat est obtenu quand les actionnaires de ces sociétés affiliées ne sont pas assujettis à des impôts supplémentaires au Canada sur les bénéfices réalisés par ces sociétés étrangères. C'est la méthode que le Canada a choisie à l'égard des dividendes versés par les sociétés affiliées dans les pays avec lesquels il a conclu une entente visant à éviter la double imposition. Si cette méthode devait être incorporée à la structure de référence, l'exemption des dividendes étrangers ne serait pas considérée comme une dépense fiscale.
- b) **Le revenu gagné par une filiale étrangère devrait être imposable au Canada lorsque des dividendes sont versés à l'actionnaire canadien, la double imposition étant atténuée par un crédit pour impôts étrangers.** Cette méthode, qui est utilisée par un certain nombre de pays, permet aux autorités du pays de résidence de la société-mère de percevoir des impôts supplémentaires lorsque celle-ci reçoit des dividendes d'une filiale étrangère. Un impôt supplémentaire serait perçu lorsque l'impôt payable au Canada est supérieur au montant des impôts étrangers payés à la fois sur les dividendes et sur les bénéfices de la filiale qui ont donné lieu à la distribution des dividendes. Au Canada, les dividendes versés par des sociétés étrangères affiliées qui ne sont pas

admissibles au traitement des dividendes exonérés sont imposés selon ce principe. Si cette méthode était incorporée au système de référence, l'exemption donnerait lieu à une dépense fiscale, considérée comme égale à l'impôt supplémentaire, net du crédit pour impôts étrangers, qui aurait été perçu si les dividendes avaient été imposables au Canada.

- c) Les bénéfices réalisés par les sociétés étrangères affiliées devraient être imposables au Canada à mesure qu'ils sont courus au profit des actionnaires canadiens, c'est-à-dire au fur et à mesure. Ce système est conforme au principe de neutralité à l'égard des capitaux exportés, selon lequel les contribuables devraient être assujettis au même fardeau fiscal, peu importe que les revenus soient gagnés dans le pays même ou à l'étranger. Certains revenus dits passifs de sociétés étrangères affiliées contrôlées sont imposables selon cette méthode au Canada. Si ce système devait être considéré comme la structure de référence, la méthode du crédit pour impôts étrangers serait considérée comme donnant lieu à une dépense fiscale, en raison du report de l'impôt canadien supplémentaire entre le moment où le revenu est gagné et celui où le dividende est versé.

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

### Classement des secteurs par code

Pour fournir plus de renseignements au lecteur, les principales mesures touchant l'impôt sur les bénéfices des sociétés ont été réparties dans les tableaux entre les différents secteurs d'activité. Les dépenses fiscales et leur coût estimatif ont été ventilés entre les secteurs compte tenu des autres renseignements qui pouvaient être disponibles. Les grandes catégories d'activité sont définies dans la Classification type des industries de 1980, de la manière suivante :

Secteur	Codes de la Classification type des industries
Agriculture, industrie forestière et pêche	0100 – 0599
Fabrication	1000-3599, 3700 – 3999
Construction	4000 – 4499
Transport et entreposage	4500 – 4799
Communications	4800 – 4899
Services d'utilité publique	4900 – 4999
Commerce de gros	5000 – 5999
Commerce de détail	6000 – 6999
Finance	7000 – 7699
Services	7700 – 7799, 8500 – 9999
Pétrole et gaz naturel	0630 – 0799, 0910 – 0919, 3600 – 3699
Mines	0600 – 0629, 0800 – 0899, 0920 – 0999
Ensemble des sociétés	0000 – 9999

## **ANNEXE C**

### **DESCRIPTION DES DISPOSITIONS FISCALES RELATIVES À LA TAXE SUR LES PRODUITS ET SERVICES**

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

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

Les données sur les dépenses de consommation servent à déterminer les répercussions des dispositions de la TPS qui détaxent ou exonèrent certains produits ou services. Étant donné que les tableaux d'entrées-sorties pour une année donnée sont publiés quatre ans plus tard, les données sur la comptabilité nationale sont utilisées pour projeter l'effet de chaque disposition de la TPS sur l'année visée.

La comptabilité nationale et les tableaux d'entrées-sorties ne permettent pas d'estimer toutes les dépenses fiscales liées à la TPS. Dans certains cas, il a fallu modifier les estimations établies à partir de ces deux sources. Dans d'autres cas, les données réelles de Revenu Canada ont été utilisées aux fins des estimations de dépenses fiscales, et certaines estimations proviennent de sources entièrement distinctes. Cette annexe décrit les diverses estimations des dépenses fiscales liées à la TPS et la façon dont elles ont été obtenues.

### **Produits et services détaxés**

#### **Produits alimentaires de base**

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

La dépense fiscale correspondante peut être estimée à l'aide des tableaux d'entrées-sorties et des comptes nationaux, qui permettent de définir les produits achetés par les consommateurs finaux et les organismes du secteur public qui ne sont actuellement pas assujettis à la taxe. La plupart de ces achats entrent dans la catégorie des aliments et boissons non alcoolisés.

### **Médicaments sur ordonnance**

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

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

### **Appareils médicaux**

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

L'estimation a été établie à partir des comptes nationaux et des tableaux d'entrées-sorties. Les appareils médicaux détaxés relèvent, dans les tableaux d'entrées-sorties, des instruments de mesure et de contrôle, du matériel et des fournitures dentaires ainsi que des produits ophtalmiques. À noter que toutes les dépenses des consommateurs finaux au titre de ces produits sont censées être détaxées même si, en fait, une faible proportion d'entre elles ne donnent pas droit à un allègement de taxe. En raison des renseignements limités disponibles à ce sujet, aucun rajustement n'a été apporté à ce titre à l'estimation.

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

Au lieu de taxer les ventes et d'accorder des crédits de taxe sur intrants au début de la chaîne de production et de distribution des produits alimentaires, il a été décidé de détaxer certains produits agricoles et produits de la pêche tout au long du processus. La liste de ces produits comprend le bétail, la

volaille, les abeilles, les céréales, les graines et les semences destinées à être plantées ou à servir d'aliments pour les animaux, le houblon, l'orge, le colza, la paille, ainsi que la canne et les betteraves à sucre, entre autres choses. De plus, les ventes et les achats prescrits des principales catégories de matériel agricole et de pêche sont détaxés.

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

### **Certains achats détaxés des exportateurs**

Cette disposition détaxe certaines fournitures de produits et services faites au Canada, puis exportées, notamment :

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

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

### **Importations non taxables**

La TPS ne s'applique pas à certaines importations, dont les produits – autres que les livres et périodiques – d'une valeur ne dépassant pas \$20, qui sont envoyés de l'étranger par la poste à des résidents canadiens. Ces dispositions s'appliquent aussi aux importations personnelles, hors taxes, de produits ne valant pas plus de \$300 faites par des Canadiens qui ont été à l'étranger plus de sept jours (ce plafond a été porté à \$500 le 13 juin 1995), de même qu'aux produits importés par les diplomates étrangers.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

## Produits et services exonérés

### Loyers résidentiels de longue durée

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

L'estimation est fondée sur le produit de la TPS par le poste des tableaux d'entrées-sorties qui correspond aux loyers en espèces et tient compte de la perte de la TPS actuellement payée sur les intrants d'entreprise achetés par les propriétaires.

### Services de santé

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

- **les services de santé fournis dans un établissement de santé.** Cela comprend l'hébergement, les repas fournis avec celui-ci et la location d'appareils médicaux aux patients ou aux résidents de l'établissement, mais non les repas servis dans une cafétéria, les frais de stationnement ou les services de coiffeur facturés à part;
- **les services fournis par certains médecins qui doivent être titulaires d'un permis ou être autrement autorisés à exercer leur profession dans la province.** Cette catégorie comprend les services de dentisterie, d'optométrie, de chiropratique, de physiothérapie, de chiropodie, de pédiatrie, d'ostéopathie, d'audiologie et de psychologie, de même que les services d'orthophonie et de rééducation professionnelle;
- **les services couverts par un régime provincial d'assurance-santé.** La plupart d'entre eux sont déjà visés par les deux dispositions précédentes.

Tous les services exonérés qui sont couverts par les régimes provinciaux d'assurance-santé sont inclus dans la structure de référence parce que, selon la Constitution, la TPS ne peut s'appliquer aux achats des gouvernements provinciaux. Le seul manque à gagner entraîné par cette disposition se rapporte aux services de santé achetés par les consommateurs finaux. Les estimations sont fondées sur les comptes nationaux et les données d'entrées-sorties.

### Services d'enseignement (frais de scolarité)

La plupart des services d'enseignement sont exonérés de TPS.

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

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

Cette estimation se fonde sur les tableaux d'entrées-sorties, à la rubrique des services d'enseignement, et de la publication de Statistique Canada intitulée Finances des universités, analyse des tendances.

### **Services de garde d'enfants et services personnels**

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

- les services de garde assurés pour moins de 24 heures à des enfants de moins de 14 ans;
- certains services personnels, y compris lorsque des soins ou une surveillance sont dispensés aux résidents d'une institution, de même que les services de logement lorsqu'ils sont fournis à des enfants, à des handicapés ou à des personnes défavorisées.

L'estimation a été établie à partir des tableaux d'entrées-sorties, à la rubrique des services personnels, qui chiffrent les dépenses consacrées par les particuliers aux garderies, dans la catégorie des services domestiques et de garderie de la demande finale. L'estimation présentée ici est sous-évaluée parce qu'elle ne tient pas compte des services de garderie qui peuvent être payés par l'État ou des services de garde assurés par un organisme sans but lucratif qui pourraient donner droit à un remboursement de TPS.

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

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

L'allègement de taxe est accordé de deux manières :

- les services d'aide juridique fournis directement par la Couronne ou un mandataire de la Couronne (comme c'est le cas en Nouvelle-Écosse, à Terre-Neuve, à l'Île-du-Prince-Édouard, au Manitoba et en Saskatchewan) sont exonérés;
- les services d'aide juridique fournis par des avocats de pratique privée à l'administrateur d'un régime d'aide juridique sont taxables. Cependant, l'administrateur a droit à un remboursement de 100 pour cent de la taxe payée sur la fourniture.

Revenu Canada a fourni les données relatives aux remboursements accordés aux régimes d'aide juridique en vigueur au Nouveau-Brunswick, au Québec, en Ontario, en Alberta et en Colombie-Britannique. Pour tenir compte des autres provinces dans lesquelles ces services sont expressément exonérés, on a utilisé les données des comptes économiques des provinces. Plus précisément, on a supposé que la valeur des services d'aide juridique par rapport à l'ensemble des dépenses figurant dans la catégorie des affaires personnelles, dans les comptes économiques des provinces, était la même pour les provinces exonérées que pour les provinces dans lesquelles un remboursement est accordé.

### **Traversiers, routes et ponts à péage**

Les services internationaux de traversier sont détaxés comme les autres services de transport internationaux. Les autres frais de traversier ou péages de route et de pont sont exonérés de TPS.

L'estimation a été tirée des tableaux d'entrées-sorties, plus précisément des dépenses consacrées par les consommateurs finaux à la rubrique de l'entretien des routes et des ponts.

### **Services municipaux de transport en commun**

Les services municipaux de transport en commun sont, d'après la définition, les services publics de transport de voyageur fournis par une administration à au moins 90 pour cent dans une municipalité particulière et la zone environnante. Ces services sont exonérés de TPS.

L'estimation a été établie à partir des comptes nationaux et des tableaux d'entrées-sorties.

### **Exonération de petit fournisseur**

Les entreprises ou les particuliers qui tirent des ventes annuelles de \$30,000 ou moins d'opérations taxables et détaxées peuvent choisir d'être exonérés de TPS. Ces entreprises ou personnes n'ont pas à facturer la taxe sur leurs ventes et ne peuvent demander de crédit de taxe sur intrants.

L'estimation est fondée sur les ventes brutes fournies par les modèles d'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés. À partir de ces chiffres, on peut estimer que les ventes totales des entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à \$30,000 représentent environ 0.5 pour cent de toutes les ventes dans l'économie canadienne. Ce ratio peut ensuite être appliqué au total des sommes brutes perçues au titre de la TPS pour obtenir approximativement les recettes que l'État obtiendrait en éliminant l'exonération pour petits fournisseurs.

### **Méthode de comptabilité abrégée**

Les petites entreprises inscrites aux fins de la TPS peuvent choisir de rendre compte de cette dernière à l'aide de la méthode de comptabilité abrégée. Elles n'ont pas, dans ce cas, à comptabiliser la taxe payée sur la plupart de

leurs intrants. Elles peuvent se contenter de verser un pourcentage déterminé de la TPS qu'elles perçoivent sur leurs ventes. Elles gardent le reste en lieu et place des crédits de taxe sur intrants qu'elles ne calculent pas. Les entreprises ont le droit de demander un crédit de taxe sur intrants au titre de la taxe payée sur les biens d'équipement.

L'estimation est tirée des données micro-économiques pour 1991 fournies par Statistique Canada. Le taux d'utilisation de cette disposition par les petites entreprises admissibles est d'environ 22 pour cent. L'estimation relative aux années suivantes est obtenue par projection de l'estimation de 1991 à partir de renseignements fournis par Revenu Canada au sujet de la croissance de la demande totale de crédits de taxe sur intrants.

### **Services d'adduction d'eau et de ramassage des ordures**

Les frais prélevés à cette fin correspondent à la rubrique de l'eau, de l'élimination des déchets et d'autres services d'utilité publique des tableaux d'entrées-sorties. L'estimation est fondée sur les dépenses inscrites à ce titre dans les tableaux en question de même que sur les données des comptes nationaux.

### **Services financiers intérieurs**

Les services financiers comprennent, selon la définition, les services d'intermédiation financière, d'intermédiation de marché et de mise en commun des risques. Dans bien des cas, cependant, le prix d'un service financier est calculé de manière implicite. Lorsque, par exemple, une banque fournit des services de prêt et de dépôt, les frais qu'elle perçoit à ce titre correspondent à l'écart entre le taux d'intérêt facturé aux emprunteurs et le taux d'intérêt servi aux déposants. Le prix exact de chaque opération financière est difficile à calculer; c'est pourquoi il est difficile d'appliquer la TPS à la vente des services financiers. C'est ce qui explique que la plupart d'entre eux, lorsqu'ils sont fournis à des résidents canadiens, sont exonérés de TPS.

Les dispositions régissant la TPS permettent aussi aux sociétés de choisir d'être considérées comme «étroitement liées» si au moins 90 pour cent de leur capital appartient aux mêmes propriétaires. Le but de cette disposition est de permettre un regroupement uniquement lorsque les membres du groupe fonctionnent, à toutes fins pratiques, comme une seule entité. Aussi les membres d'un groupe de sociétés étroitement liées dont fait partie une institution financière visée par règlement peuvent faire un choix en vertu duquel les fournitures de services et de biens faites entre eux sont réputées être des services financiers exonérés.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

### **Fournitures exonérées faites par des organismes sans but lucratif**

Les produits et services exonérés fournis par les organismes sans but lucratif comprennent les services de loisirs fournis principalement à des enfants de 14 ans ou moins, les services de loisirs fournis aux handicapés ou aux

personnes défavorisées, les fournitures d'aliments, de boissons et d'hébergement visant à soulager la pauvreté ou la détresse des personnes et certaines représentations d'amateurs.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

## **Remboursements de taxe**

### **Remboursements aux municipalités**

Les municipalités reconnues comme telles ont droit à un remboursement de 57.14 pour cent de la TPS payée sur leurs achats lorsqu'ils servent à fournir des services municipaux exonérés.

L'estimation est fondée sur des données fournies par Revenu Canada.

### **Remboursements aux hôpitaux**

Les hôpitaux publics ont droit à un remboursement de 83 pour cent de la TPS payée sur les achats liés à leurs fournitures de services exonérés.

L'estimation est fondée sur des données fournies par Revenu Canada.

### **Remboursements aux écoles**

Les écoles primaires et secondaires sans but lucratif ont droit à un remboursement de 68 pour cent de la TPS payée sur les achats liés à leurs fournitures de services exonérés.

L'estimation est fondée sur des données fournies par Revenu Canada.

### **Remboursements aux universités**

Les universités qui décernent des diplômes ou certificats reconnus et sont administrées sans but lucratif ont droit à un remboursement de 67 pour cent de la TPS payée sur les achats liés à leurs fournitures de services exonérés.

L'estimation est fondée sur des données fournies par Revenu Canada.

### **Remboursements aux collèges**

Les collèges publics qui sont financés par un gouvernement ou une municipalité et dont le principal objet est de dispenser un enseignement professionnel, technique ou général ont droit à un remboursement de 67 pour cent de la TPS payée sur les achats liés à leurs fournitures de services exonérés.

L'estimation est fondée sur des données fournies par Revenu Canada.

**Remboursements aux organismes de charité**

Les organismes de charité enregistrés aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ont droit à un remboursement de 50 pour cent de la TPS payée sur les achats liés à leurs fournitures de services exonérés.

L'estimation est fondée sur des données fournies par Revenu Canada.

**Remboursements aux organismes sans but lucratif**

Les organismes qui ont droit à ce remboursement sont les organismes sans but lucratif financés par l'État. Cela comprend les associations agréées de sport amateur et les organismes exploitant en partie ou entièrement une installation servant à fournir des soins intermédiaires en maison de repos ou des soins en résidence, dont au moins 40 pour cent du financement provient de gouvernements, de municipalités ou de bandes indiennes. Ces organismes ont droit à un remboursement de 50 pour cent de la TPS payée sur les achats liés à leurs fournitures de services exonérés.

L'estimation est fondée sur des données fournies par Revenu Canada.

**Remboursements sur les habitations neuves**

Les acheteurs de résidences neuves et de maisons ayant subi d'importantes rénovations ont droit au remboursement de la TPS payée s'ils acquièrent le logement à titre de résidence principale. Dans le cas des maisons de \$350,000 ou moins, le remboursement équivaut à 36 pour cent de la TPS totale payée, jusqu'à concurrence de \$8,750. Le remboursement est éliminé progressivement pour les maisons dont le prix est situé entre \$350,000 et \$450,000.

L'estimation est fondée sur des données relatives à la valeur des résidences que contiennent les comptes nationaux, de même que sur les chiffres détaillés concernant les nouvelles habitations, à partir de l'enquête sur les mises en chantier et les achèvements que mène la Société canadienne d'hypothèques et de logement.

**Remboursements aux touristes étrangers sur les services d'hébergement**

Les étrangers, en visite au Canada, ont droit au remboursement de la TPS payée sur la plupart des produits et des services d'hébergement de courte durée. Plus précisément, le remboursement touche :

- les produits destinés à être utilisés principalement à l'étranger, à l'exception des produits assujettis à l'accise comme les boissons alcooliques et les produits du tabac, à condition qu'ils soient exportés dans les 60 jours de leur achat;
- les services d'hébergement de courte durée, à l'exclusion des repas, si le séjour est inférieur à un mois;
- il faut que la taxe totale payée soit d'au moins \$20.

Cependant, les produits destinés à être utilisés à l'étranger sont essentiellement les mêmes que les autres produits exportés, de sorte qu'ils devraient être considérés comme faisant partie de la structure de référence. Par conséquent, la dépense fiscale calculée à ce titre concerne uniquement le remboursement de la TPS payée sur les services d'hébergement de courte durée.

L'estimation est fondée sur des données fournies par Revenu Canada.

### **Crédit spécial pour les établissements agréés**

Un crédit spécial est accordé du 1<sup>er</sup> janvier 1991 à la fin de 1995 aux établissements agréés qui emploient des handicapés physiques ou mentaux pour la fabrication de produits. Ces établissements sont traités de la même manière que les autres entreprises sous le régime de TPS. Ils reçoivent cependant un crédit spécial égal à 100 pour cent de la TPS perçue sur les ventes de produits manufacturés en 1991, 75 pour cent en 1992, 50 pour cent en 1993 et 25 pour cent en 1994 et en 1995.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.

### **Crédit pour TPS**

Lorsque la TPS a été instituée, un crédit pour TPS a été établi afin que les familles ayant un revenu net de moins de \$30,000 soient en meilleure posture sous le nouveau régime de taxe de vente. Le montant du crédit dépend de la taille et du revenu de la famille. Le crédit de base pour adulte était de \$199 en 1993. Les familles ayant des enfants de 18 ans ou moins recevaient un crédit de base de \$105 par enfant. Cependant, les chefs de famille monoparentale pouvaient obtenir un crédit pour adulte de \$199 pour un enfant à charge. Outre le crédit de base, les adultes vivant seuls (y compris les chefs de famille monoparentale) pouvaient obtenir un crédit supplémentaire allant jusqu'à \$105. La valeur du crédit était réduite pour les familles dont le revenu dépassait \$25,921. Le montant du crédit et le seuil de revenu sont rajustés chaque année en fonction d'une hausse de l'indice des prix à la consommation au-delà de 3 pour cent.

L'estimation est fondée sur des données fournies par Revenu Canada.

## **Postes pour mémoire**

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

Selon les règles normales de la TPS, les inscrits peuvent demander un crédit de taxe sur intrants au titre de la taxe payée sur leurs achats. Cependant, dans le cas de la taxe payée sur les repas, les boissons et les frais de représentation, l'inscrit ne peut récupérer que 80 pour cent de la taxe payée au titre du crédit de taxe sur intrants. Aucun crédit de taxe sur intrants n'est accordé au titre de la TPS payée sur les cotisations à un club dont le principal objet est de fournir des installations de repas, de loisir ou de sport.

(Le budget de 1994 proposait de ramener le crédit de taxe sur intrants, pour les repas et les frais de représentation, de 80 à 50 pour cent des achats effectués après février 1994.)

L'estimation est fondée sur le coût des dépenses fiscales relatives aux repas et aux frais de représentation des tableaux de dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers et à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Les chiffres sont d'abord majorés pour donner le montant total des frais de repas et de représentation dans toute l'économie, à l'aide des taux marginaux de l'impôt fédéral sur le revenu par secteur. Le total est ensuite diminué de 15 pour cent pour tenir compte des dépenses engagées pour des activités exonérées, puisqu'elles ne donnent pas droit à un crédit de taxe sur intrants. Le coût de cette disposition est égal au montant net des dépenses, calculées de la façon décrite précédemment, multiplié par 7 pour cent.

### **Remboursements aux employés et associés**

Un remboursement peut être accordé à certains employés d'un inscrit au titre de la TPS payée sur les dépenses déductibles dans le calcul du revenu que l'employé tire d'un emploi, aux fins de l'impôt. Par exemple, l'employé peut demander un remboursement égal à 7/107 de la déduction pour amortissement d'une automobile, d'un aéronef ou d'un instrument musical utilisé dans le cadre de son emploi et sur lequel la TPS est payable. De même, un remboursement de TPS peut être accordé à une personne qui est l'associé d'une société 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 aux fins de l'impôt sur le revenu.

L'estimation est fondée sur les chiffres fournis par Revenu Canada.

### **Vente d'immeubles à usage personnel**

La vente d'un immeuble à usage personnel par un particulier ou une fiducie (dont tous les bénéficiaires sont des particuliers) est exonérée de TPS. Citons par exemple les reventes d'habitations, et la vente d'une résidence secondaire que l'on gardait pour son usage personnel. L'exonération ne s'applique cependant pas aux immeubles vendus dans le cadre d'une entreprise.

On ne dispose d'aucune donnée à ce sujet.



## **ANNEXE D**

### **CHANGEMENTS RÉCENTS**

### **TOUCHANT LES DÉPENSES FISCALES LIÉES**

### **À L'IMPÔT SUR LE REVENU DES PARTICULIERS**

#### **Mesures provisoires éliminées progressivement en 1994**

- Pour les années d'imposition 1989 à 1994, les contribuables mariés pouvaient transférer chaque année au REER de leur conjoint, jusqu'à concurrence de \$6,000, les prestations de retraite qui leur étaient versées périodiquement dans le cadre d'un régime de pension agréé ou d'un régime de participation différée aux bénéfices.
- Les personnes qui résident dans des localités qui ne sont plus admissibles pour l'application de la déduction pour les habitants de régions éloignées à la suite de la réforme de ce programme avaient droit à une déduction, à titre de mesure provisoire, jusqu'en 1994.

#### **Mesures annoncées dans le budget de 1994**

- Élimination de l'exonération cumulative des gains en capital de \$100,000.
- Élimination de l'exonération applicable à la première tranche de \$25,000 de protection versés sous forme de primes d'assurance-vie payées par l'employeur.
- Élimination progressive du crédit en raison de l'âge pour les personnes âgées dont le revenu est élevé.
- Mesure visant à ramener de \$250 à \$200 le seuil à partir duquel le crédit d'impôt pour dons de bienfaisance (appelés à l'époque «dons de charité») s'applique au taux supérieur.
- Maintien du régime d'accession à la propriété en faveur des particuliers qui achètent leur première maison.

#### **Mesures annoncées dans le budget de 1995**

- exemption des dons de terrains à forte valeur écologique pour l'application de la limite des 20 pour cent.
- Réduction à \$13,500 des plafonds de cotisation à un régime enregistré d'épargne-retraite (REER) ou à un régime de pension agréé (RPA) à cotisations déterminées. Réduction du seuil de tolérance des cotisations versées en trop à un REER, qui passe de \$8,000 à \$2,000, et élimination du transfert libre d'impôt des allocations de retraite à un REER après 1995.
- Exigence de déclaration du revenu de toutes provenances de la part des non-résidents du Canada qui touchent des prestations de sécurité de la vieillesse, aux fins de la récupération progressive de ces prestations auprès des personnes à revenu élevé.

- Rétablissement de la règle des 21 ans régissant les gains en capital accumulés sur des biens détenus par une fiducie.
- Élimination du choix fait par une fiducie et par un bénéficiaire privilégié au regard de la plupart des bénéficiaires.

### **Mesures prévues dans le projet de loi technique de 1995**

- Élimination des demandes de crédit personnel en double l'année de la faillite.
- Imposition du revenu des non-résidents étendue aux biens canadiens en immobilisation.

### **Mesures annoncées dans le budget de 1996**

- À compter du 1<sup>er</sup> mai 1997, les pensions alimentaires pour enfants ne sont plus à déduire du revenu du payeur ni à inclure dans celui du récipiendaire aux fins de l'impôt.
- Hausse du supplément au revenu gagné (SARG), qui passe à \$750 à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1997, et qui atteindra \$1,000 à compter du 1<sup>er</sup> juillet 1998.
- Limite d'âge ouvrant droit à la déduction pour frais de garde portée de 14 à 16 ans. Les chefs de famille monoparentale qui fréquentent un établissement d'enseignement à plein temps pourront appliquer la déduction pour frais de garde en réduction de tout revenu, quelle qu'en soit la provenance. La fréquentation d'un établissement d'enseignement secondaire à plein temps sera reconnue aux fins de cette déduction.
- Le crédit pour études accordé aux étudiants à plein temps passe de \$80 à \$100 par mois.
- Hausse des montants pour frais de scolarité et pour études qui peuvent être transférés à un conjoint, à un parent ou à un grand parent qui subvient aux besoins de l'étudiant; le transfert maximal autorisé passe de \$4,000 à \$5,000.
- Augmentation du plafond à vie et du plafond des cotisations annuelles à un régime enregistré d'épargne-études (REEE), à compter de 1996.
- Hausse du crédit pour personnes déficientes à charge et du seuil de revenu au-delà duquel le montant du crédit commence à diminuer.
- Réduction du taux du crédit d'impôt relatif aux sociétés à capital de risque de travailleurs (SCRT) et du placement maximal admissible au crédit. Prolongation de la période minimale de conservation aux fins du crédit. S'il y a rachat d'actions d'une SCRT, le particulier ayant droit au crédit ne pourra le demander au cours des trois années suivant le rachat.
- Aucune limite fixée pour le report prospectif des déductions inutilisées au titre des REER.

- Blocage du plafond des cotisations annuelles à un REER et à un RPA à cotisations déterminées jusqu'en 2003; gel des plafonds applicables aux régimes de pension à prestations déterminées jusqu'en 2005.
- Réduction de la limite d'âge pour l'échéance d'un RPA, d'un REER et d'un régime de participation différée aux bénéfices (RPDB), qui est ramenée à 69 ans.
- Élimination de la déduction pour frais d'administration d'un REER ou d'un fonds enregistré de revenu de retraite (FERR).
- Limitation de l'allègement des retenues d'impôt applicable au revenu de pension versé à des non-résidents du Canada.
- Hausse des plafonds annuels applicables aux dons de bienfaisance.
- Remplacement proposé, à compter de l'an 2001, de la PSV et du SRG par une nouvelle prestation aux personnes âgées.

## **CHANGEMENTS RÉCENTS TOUCHANT LES DÉPENSES FISCALES LIÉES À L'IMPÔT DES SOCIÉTÉS**

### **Mesures annoncées ou en vigueur en 1993**

- Baisse du taux d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation, qui passe de 23 pour cent à 22.
- Les petites entreprises dont le revenu imposable se situe entre \$200,000 et \$400,000 auront droit au crédit d'impôt pour la RS&DE au taux supérieur.
- Élimination des plafonds annuels au titre des crédits d'impôt à l'investissement.
- Choix d'une catégorie distincte pour certains types de matériel informatique, de logiciels et d'équipement de bureau.
- Les brevets peuvent être assimilés à une nouvelle catégorie aux fins de la DPA et faire l'objet d'une radiation à un taux de 25 pour cent.
- Élimination de la retenue d'impôt des non-résidents touchant les paiements entre parties sans lien de dépendance à l'égard des droits d'utilisation de renseignements brevetés relatifs à des expériences scientifiques.
- Engagement de ne pas assujettir les paiements à l'égard de logiciels informatiques aux retenues d'impôt des non-résidents.

### **Mesures annoncées ou en vigueur en 1994**

- Surtaxe temporaire de 40 pour cent sur les bénéfices de fabrication des produits du tabac.

- Baisse du taux d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation, qui passe de 22 pour cent à 21.
- Réduction de la partie déductible des frais de repas d'affaires et de représentation, qui est ramené de 80 pour cent à 50, dans le but de tenir compte de la fraction de ces frais qui constitue une dépense personnelle de consommation.
- Élimination graduelle de l'accès à la déduction accordée aux petites entreprises pour les sociétés privées relativement importantes dont le capital imposable se chiffre entre \$10 millions et \$15 millions.
- Élimination graduelle de l'accès aux crédits d'impôt remboursables pour la recherche scientifique et le développement expérimental (RS&DE) par les sociétés privées relativement importantes dont le capital imposable s'établit entre \$10 millions et \$15 millions.
- Les institutions financières et les courtiers en valeurs mobilières doivent désormais constater chaque année les pertes et les gains courus sur certaines valeurs d'après l'évaluation à la valeur du marché.
- Élimination du crédit d'impôt à l'investissement spécial de 30 pour cent, ainsi que du crédit d'impôt pour la RS&DE de 30 pour cent dans la région de l'Atlantique.
- Réduction du crédit d'impôt à l'investissement dans la région de l'Atlantique, qui est ramené de 15 pour cent à 10.
- Élimination de l'amortissement accéléré du matériel de réduction de la pollution de l'air et de l'eau à compter de 1999.
- Réduction du taux d'amortissement accéléré du matériel de conservation de l'énergie, qui passe d'un taux linéaire de 50 pour cent à un taux dégressif de 30 pour cent.
- Resserrement des règles applicables aux sociétés étrangères affiliées.
- Renforcement des règles applicables aux remises de dette.
- Élimination du recours aux réorganisations papillons pour éviter l'impôt sur les dispositions de biens ayant pris de la valeur.
- Augmentation de l'impôt remboursable sur les dividendes de sociétés privées (impôt de la partie IV).
- Élimination des avantages spéciaux pour les sociétés entièrement vouées à la RS&DE.
- Limites imposées à l'égard de certains mécanismes d'abri fiscal exploitant un prix de base rajusté négatif et des titres de dette convertibles.
- Instauration d'une règle limitant l'admissibilité aux crédits d'impôt pour la RS&DE aux dépenses déclarées dans les 180 jours suivant la fin de l'année au cours de laquelle elles ont été engagées.
- Les compagnies d'assurance de biens et de risques divers devront calculer leurs réserves pour réclamations non réglées à leur valeur actuelle.

### **Mesures annoncées ou en vigueur en 1995**

- Remplacement du mécanisme d'abri fiscal relatif aux productions cinématographiques par un crédit d'impôt à l'investissement.
- Élimination du report des recettes d'exploitation par le choix d'un exercice différent de l'année civile.
- Renforcement des règles régissant les contrats de RS&DE entre parties ayant un lien de dépendance, la fourniture de produits et de services relatifs à la RS&DE à une partie ayant un lien de dépendance, et certains paiements à des tiers.
- Sous réserve des résultats d'un examen de la question, imposer un moratoire sur la reconnaissance des demandes de crédit d'impôt à l'égard d'activités de RS&DE exécutées par des institutions financières dans le domaine de la technologie de l'information.
- Augmentation du taux de l'impôt des grandes sociétés, qui passe de 0.2 pour cent à 0.225, et du taux de la surtaxe des sociétés, qui passe de 3 pour cent à 4.
- Impôt supplémentaire sur le revenu de placement des sociétés privées.
- Surtaxe temporaire de 12 pour cent sur le capital des grandes institutions de dépôt.

### **Mesures annoncées ou en vigueur en 1996**

- Renforcement des règles concernant la déduction relative aux ressources, pour assurer un calcul plus cohérent et plus stable de la déduction et pour éliminer certaines incertitudes découlant de décisions rendues par les tribunaux.
- Resserrement des dispositions en matière d'actions accréditatives, dans le but de mieux cibler cet encouragement - en d'autres termes, faire en sorte que les actions accréditatives servent à financer les dépenses à risque, comme les frais d'exploration et d'aménagement, et non les frais liés à des biens.
- Réduction des plafonds et restriction nouvelle à l'égard du reclassement des frais par des sociétés pétrolières et gazières aux termes d'un convention d'actions accréditatives, pour mieux cibler cet encouragement en faveur des petites sociétés qui démarrent.
- Interdiction de l'accès aux actions accréditatives pour le financement de certains frais sismiques.
- Modification des règles en matière d'amortissement accéléré à l'égard des activités minières – les sociétés minières peuvent se prévaloir de l'amortissement accéléré quand elles engagent d'importantes dépenses en capital (plus de 5 pour cent du revenu brut). Également, les dépenses engagées dans le cadre de projets d'exploitation de gisements de sables bitumineux aux fins de l'extraction «in situ» pourront aussi faire l'objet d'un amortissement accéléré.

- Amélioration des encouragements à l'investissement dans les énergies renouvelables – assouplissement des règles sur les biens énergétiques déterminés, et élargissement de l'admissibilité aux actions accréditives.
- Prolongation d'un an de la surtaxe temporaire sur le capital des grandes institutions de dépôt.
- Annonce de changements touchant le régime fiscal des compagnies d'assurance-vie, et prolongation de trois ans de l'impôt supplémentaire sur le capital. Ces mesures sont entrées en vigueur en 1996.
- Plafonnement du montant des salaires donnant droit aux crédits d'impôt pour la RS&DE dans le cas des employés désignés.
- Abolition de la disposition transitoire applicable aux loyers payés à l'égard de bâtiments servant à la RS&DE.
- Fin du moratoire sur les demandes de crédit d'impôt à l'égard d'activités de RS&DE exécutées par des institutions financières dans le domaine de la technologie de l'information.

## **CHANGEMENTS RÉCENTS TOUCHANT LES DÉPENSES FISCALES LIÉES À LA TAXE SUR LES PRODUITS ET SERVICES**

Le gouvernement canadien a pris plus d'une centaine de mesures en vue de rationaliser et de simplifier l'application de la taxe de vente. Bon nombre des modifications législatives proposées ont été élaborées en fonction des préoccupations exprimées par les entreprises, les organismes de bienfaisance, les organismes à but non lucratif et par d'autres organisations lors des consultations menées au cours des deux dernières années. Les mesures peuvent être regroupées en trois grandes catégories :

- les mesures visant à simplifier l'application de la taxe pour les entreprises, les organismes de bienfaisance et les organismes à but non lucratif;
- les mesures visant à rendre la taxe sur les produits et services plus équitable pour les entreprises et pour les consommateurs;
- les clarifications et les mesures servant à faciliter l'observation.