



DÉPENSES FISCALES :
NOTES AFFÉRENTES
AUX ESTIMATIONS
ET PROJECTIONS

2004



**DÉPENSES FISCALES :
NOTES AFFÉRENTES
AUX ESTIMATIONS
ET PROJECTIONS**

2004



Ministère des Finances
Canada

Department of Finance
Canada

© **Sa Majesté la Reine du Chef du Canada (2004)**
Tous droits réservés

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

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

Centre de distribution
Ministère des Finances Canada
Pièce P-135, tour Ouest
300, avenue Laurier Ouest
Ottawa, Ontario K1A 0G5
Téléphone : (613) 943-8665
Télécopieur : (613) 996-0901

Prix : 16 \$ (incluant la TPS)

(Ce prix inclut le document intitulé *Dépenses fiscales et évaluations.*)

Ce document est diffusé gratuitement sur Internet à l'adresse suivante :
www.fin.gc.ca

This document is also available in English.

N° de cat. : F1-32/2004F
ISBN 0-660-96953-X

TABLE DES MATIÈRES

Preface.....	5
Chapitre 1.....	7
Cadre et démarche.....	7
Structure de référence des dépenses fiscales des régimes d'impôt sur le revenu des particuliers et sur les bénéficiaires des sociétés	8
Caractéristiques du régime de référence de la TPS/TVH	12
Types de dépenses fiscales liées à la TPS/TVH	14
Calcul et interprétation des estimations	16
Élaboration d'estimations rétrospectives	21
Élaboration de projections	22
Chapitre 2.....	23
Dispositions relatives à l'impôt sur le revenu des particuliers	23
Dons de bienfaisance, autres dons et contributions	23
Culture.....	26
Études.....	27
Emploi.....	31
Famille	34
Agriculture et pêche.....	38
Accords de financement fédéraux-provinciaux	44
Entreprises et placements.....	45
Santé.....	53
Soutien du revenu et retraite	56
Autres mesures.....	63
Postes pour mémoire.....	65
Chapitre 3.....	77
Dispositions relatives à l'impôt des sociétés	77
Dons de bienfaisance, autres dons et contributions	77
Culture.....	80
Accords financiers fédéraux-provinciaux	81
Entreprises et placements.....	82
Régime international	96
Mesures sectorielles	101
Autres mesures.....	113
Postes pour mémoire.....	116

Chapitre 4.....	125
Dispositions relatives à la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée	125
Autonomie gouvernementale des Autochtones.....	126
Entreprises.....	127
Organismes de bienfaisance et organismes à but non lucratif	132
Études.....	133
Services de santé.....	135
Ménages	137
Logement	138
Municipalités.....	140
Postes pour mémoire.....	142

PRÉFACE

Voici la deuxième édition de *Dépenses fiscales : Notes afférentes aux estimations et projections*, qui accompagne le rapport principal intitulé *Dépenses fiscales et évaluations*. Le présent document expose la démarche ayant servi à élaborer les estimations et projections contenues dans le rapport principal. Il donne en outre une description de chaque dépense fiscale et en précise l'objectif.

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

La présentation du présent document a été modifiée à deux égards par rapport à la version précédente. Premièrement, les estimations et projections liées à l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés et à la taxe sur les produits et services sont maintenant regroupées par catégorie fonctionnelle (p. ex., les petites entreprises), comme c'était déjà le cas des dépenses liées à l'impôt sur le revenu des particuliers dans la première édition des *Notes*. Deuxièmement, des sous-rubriques ont été ajoutées aux postes pour mémoire afin de mettre en évidence les diverses catégories de mesures faisant partie du régime fiscal de référence (p. ex., la constatation des dépenses engagées pour gagner un revenu).

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

Mise en garde

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

Chapitre 1

CADRE ET DÉMARCHE

La principale fonction du régime fiscal consiste à produire les revenus nécessaires pour financer les dépenses de l'État. L'ampleur des revenus perçus dépend d'une part des assiettes fiscales et des taux d'imposition et, d'autre part, d'une diversité de mesures – taux préférentiels, exemptions, déductions, remises, reports et crédits – qui affectent le niveau des taxes et leur répartition. On regroupe couramment ces mesures sous l'expression « dépenses fiscales », du fait qu'elles ont une incidence sur les revenus du gouvernement (elles ont un coût) et qu'elles reflètent les objectifs de politique publique.

Pour définir les dépenses fiscales, il faut établir un régime fiscal dit « de référence » qui applique les taux d'imposition pertinents à une assiette fiscale générale (p. ex., le revenu des particuliers, les bénéfices des sociétés ou les dépenses de consommation). Les dépenses fiscales correspondent aux écarts par rapport à ce régime de référence. Il existe des divergences d'opinion raisonnables quant à ce qui devrait être considéré comme faisant partie d'un régime fiscal de référence, et donc au sujet de ce qui devrait être considéré une dépense fiscale. Par exemple, une déduction au titre des dépenses engagées pour gagner un revenu est généralement considérée comme faisant partie du régime de référence, et donc non comme une dépense fiscale. Toutefois, dans certains cas, cette déduction peut conférer un certain avantage personnel, ce qui en complique la classification.

La démarche globale que nous avons retenue consiste à estimer les revenus cédés pour tous les éléments structurels du régime fiscal, à l'exception des plus élémentaires comme le régime progressif d'impôt sur le revenu des particuliers. Ces éléments comprennent non seulement les mesures que l'on pourrait raisonnablement associer à des dépenses fiscales, mais aussi d'autres mesures que l'on pourrait considérer comme faisant partie du régime fiscal de référence. Ces dernières sont présentées séparément, à titre de « postes pour mémoire ». Par exemple, le crédit d'impôt pour dividendes figure sous cette rubrique parce qu'il vise à atténuer ou à éliminer la double imposition du revenu gagné par les sociétés et redistribué à des particuliers sous forme de dividendes. Se retrouvent également sous cette rubrique des mesures qui ne constituent pas de manière évidente des dépenses fiscales ou dont les données limitées ne permettent pas d'en distinguer le volet « dépense fiscale » du volet « élément du régime de référence ». La présente démarche fournit des renseignements sur un éventail complet de mesures.

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

Chacune des dépenses fiscales est décrite de façon simplifiée, et des renseignements sur les sources des données et la méthode utilisée pour élaborer les estimations sont présentés aux chapitres 2 (impôt sur le revenu des particuliers), 3 (impôt sur les bénéfices des sociétés) et 4 (taxe sur les produits et services [TPS]/taxe de vente harmonisée [TVH])¹. Le cas échéant, s'il y a divergence de vues dans la classification d'une dépense, soit comme mesure fiscale, soit comme élément du régime fiscal de référence, la description l'indique.

Structure de référence des dépenses fiscales des régimes d'impôt sur le revenu des particuliers et sur les bénéfices des sociétés

Les tranches de revenu imposable et les taux d'imposition actuels, l'unité d'imposition, le cadre temporel d'application de l'impôt, la prise en compte de l'inflation dans le calcul du revenu font tous partie de la structure de référence des dépenses fiscales des systèmes d'impôt sur le revenu des particuliers et sur les bénéfices des sociétés. En outre, la structure de référence englobe des mesures destinées à atténuer ou éliminer la double imposition, à tenir compte des dépenses engagées pour gagner un revenu, et à rehausser l'équité du régime de l'impôt sur le revenu, dont l'unité chronologique couvre habituellement une année. Enfin, l'immunité constitutionnelle du gouvernement du Canada ou d'une province à l'égard de l'imposition fait partie de la structure de référence aux fins de l'impôt sur le revenu.

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

1) Taux d'imposition et tranches de revenu

Dans le cas de l'impôt des particuliers, la structure actuelle des taux, corrigée de l'inflation, est considérée comme faisant partie du régime de référence. Le crédit personnel de base est également incorporé à cette structure puisqu'il s'applique à tous les contribuables et peut être considéré comme établissant un taux d'imposition nul sur la plus basse tranche de revenu. 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, surtaxe et abattement provincial compris, constitue la structure de référence. Les dispositions qui réduisent ce taux d'imposition pour certains types d'activités ou de sociétés sont considérées comme des dépenses fiscales. À titre d'exemple, citons le taux réduit d'imposition des petites entreprises et des caisses de crédit. L'impôt fédéral sur le capital, au taux existant, est également considéré comme faisant partie de la structure de référence.

¹ Le taux de 15 % de TVH s'applique en Nouvelle-Écosse, au Nouveau-Brunswick, et à Terre-Neuve-et-Labrador depuis le 1^{er} avril 1997. Aux fins du présent document, la TVH ne représente que la composante fédérale (7 %) dans les provinces participantes.

2) Unité d'imposition

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

Dans le cas de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, l'entité juridique est adoptée à titre d'unité d'imposition de la structure de référence. Cette démarche est la plus répandue dans le régime d'impôt sur les bénéfices des sociétés. Par exemple, les pertes subies par une société dans un secteur d'activité peuvent être imputées aux bénéfices réalisés dans ses autres secteurs d'activité, mais les pertes d'une société ne peuvent généralement être déduites des bénéfices d'une autre société faisant partie d'un même groupe.

L'établissement ou le centre d'activité au sein d'une société, ou un groupe consolidé de sociétés liées les unes aux autres peuvent également servir d'unité d'imposition. On retrouve dans le régime fiscal actuel des éléments de ces diverses méthodes.

- Selon la méthode du centre d'activité, certaines déductions, comme la déduction pour amortissement accéléré sur les avoirs miniers, ne peuvent être appliquées qu'en réduction du revenu généré par le projet connexe.
- Selon l'approche du groupe consolidé, des dispositions de roulement permettent à un groupe de sociétés de réorganiser sa structure sans constatation d'un gain en capital ni récupération de l'amortissement. Ces caractéristiques font également partie de la structure de référence.

3) Période d'imposition

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

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

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

4) Prise en compte de l'inflation

Bien que les tranches de revenu des particuliers et les principaux crédits et exemptions soient indexés depuis 2000, les particuliers déclarent leur revenu nominal aux fins du calcul de l'impôt dont ils sont redevables chaque année, tout comme les sociétés. C'est donc le revenu nominal qui est incorporé à la structure de référence.

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. Or, ce crédit est 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.

De même, la non-imposition des dividendes intersociétés vise à faire en sorte que les bénéficiaires ne soient imposés qu'une seule fois à l'échelle de la société, et à assurer la neutralité du régime de l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés à l'échelle de la structure organisationnelle. Considérons une société qui mène ses activités par l'entremise de plusieurs divisions. Supposons qu'elle se réorganise pour former une société de portefeuille ayant des filiales en propriété exclusive qui remplacent les anciennes divisions. Les bénéfices des filiales sont transmis à la société de portefeuille sous forme de dividendes intersociétés. Si ces derniers étaient imposés à la fois au niveau de la filiale et au niveau de la société de portefeuille, il y aurait double imposition. C'est pourquoi l'exemption des dividendes intersociétés n'est pas considérée comme une dépense fiscale.

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

6) Constatation des dépenses engagées pour gagner un revenu

Les dispositions fiscales prévoyant la déduction de dépenses couramment engagées pour gagner un revenu sont considérées comme faisant partie du régime de référence. Par exemple, la déduction pour frais de garde d'enfants et la déduction pour frais de déménagement sont présentées non pas comme des dépenses fiscales, mais comme des postes pour mémoire.

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

En vertu de l'article 125 de la *Loi constitutionnelle de 1867*, « nulle terre ou propriété appartenant au Canada ou à aucune province en particulier ne sera sujette à la taxation. » Cela signifie que ni le gouvernement fédéral ni les gouvernements provinciaux (ou les mandataires de l'État fédéral ou provincial) ne peuvent se taxer mutuellement. L'immunité constitutionnelle de l'État à l'égard de l'imposition est considérée comme faisant partie du régime de référence aux fins de l'impôt sur le revenu.

Le régime fiscal de référence

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

Impôt sur le revenu des particuliers

- Les tranches de revenu imposable et les taux d'imposition actuels, corrigés de l'inflation, sont considérés comme intrinsèques au régime;
- l'unité d'imposition est le particulier;
- la période d'imposition est l'année civile;
- le revenu est défini en termes nominaux, non corrigés de l'inflation;
- le régime de référence inclut les caractéristiques structurelles qui diminuent ou éliminent la double imposition et tiennent compte des dépenses engagées pour gagner un revenu.

Impôt sur les bénéfices des sociétés

- Le taux général actuel de l'impôt des sociétés est considéré comme intrinsèque au régime;
- l'unité d'imposition est la société;
- la période d'imposition est l'exercice financier;
- les bénéfices sont définis en termes nominaux, non corrigés de l'inflation;
- le régime de référence inclut les caractéristiques structurelles qui diminuent ou éliminent la double imposition et tiennent compte des dépenses engagées pour gagner un revenu;
- l'immunité constitutionnelle des gouvernements du Canada et des provinces à l'égard de l'imposition est prise en compte.

Caractéristiques du régime de référence de la TPS/TVH²

Le régime de référence qui sert à analyser la TPS/TVH est une taxe multistades, de large application, sur la valeur ajoutée, 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 détaillé des paramètres qui caractérisent la structure de référence de la TPS/TVH.

1) Taxe multistades

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

2) Principe de la destination

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

3) Taux unique

Le régime de référence ne comporte qu'un taux d'imposition, soit le taux de 7 % prévu par la loi. Aussi, les dispositions de la TPS/TVH qui s'écartent de ce taux unique sont-elles considérées comme des dépenses fiscales.

4) Période de taxation

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

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

En vertu de l'article 125 de la *Loi constitutionnelle de 1867*, « nulle terre ou propriété appartenant au Canada ou à aucune province en particulier ne sera sujette à la taxation. » Cela signifie que ni le gouvernement fédéral ni les gouvernements provinciaux (ou les mandataires de l'État fédéral ou provincial) ne peuvent se taxer mutuellement. Le régime de référence de la TPS/TVH en tient compte.

² Cette analyse porte uniquement sur la TPS/TVH, sans tenir compte des autres impôts indirects (comme les taxes d'accise). L'exclusion de ces autres impôts indirects reflète les problèmes conceptuels inhérents à la définition d'un régime de référence approprié dans le cas d'une taxe s'appliquant à un produit de base donné. Le taux de 15 % de TVH s'applique en Nouvelle-Écosse, au Nouveau-Brunswick, et à Terre-Neuve-et-Labrador depuis le 1^{er} avril 1997. Aux fins du présent document, la TVH ne représente que la composante fédérale (7 %) dans les provinces participantes.

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 les entités du secteur public.

- Le gouvernement fédéral a décidé d'appliquer la TPS/TVH aux achats des sociétés d'État et des ministères fédéraux afin que l'administration de 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/TVH et le régime de référence.
- Conformément à l'article 125, les gouvernements provinciaux et leurs mandataires ne sont pas assujettis à la TPS/TVH 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 régime de référence.

À la différence des gouvernements provinciaux, les municipalités sont assujetties à la TPS/TVH. Il en est de même de la plupart des universités, des collèges publics, des écoles et des hôpitaux publics. Le régime de référence établit deux situations distinctes à l'égard de ces secteurs. La première survient lorsque les services fournis par ces secteurs sont entièrement financés par des revenus fiscaux ou des transferts gouvernementaux. Dans ce cas, le régime de référence assimile ces secteurs à des consommateurs finaux, c'est-à-dire qu'ils paient la taxe sur leurs achats et ne peuvent réclamer de crédits de taxe sur les intrants. Par exemple, un hôpital public est considéré comme le consommateur final des fournitures, médicales et autres, qu'il acquiert pour dispenser des services de santé couverts par un régime provincial d'assurance-maladie. La deuxième situation survient lorsque ces secteurs vendent des produits et des services aux consommateurs et aux entreprises. Dans ce cas, le régime de référence considère ces secteurs comme n'importe quelle entreprise qui applique la taxe à ses ventes et réclame des crédits de taxe sur les intrants pour la taxe payée sur les intrants se rapportant à ces ventes. Par exemple, un hôpital public qui perçoit des droits pour certains traitements qui ne sont pas couverts par un régime provincial d'assurance-maladie est considéré comme une entreprise à l'égard de ces traitements.

Le régime de référence pour la TPS/TVH

Caractéristiques essentielles :

- les caractéristiques structurelles fondamentales d'une taxe multistades de large application;
- le principe de la destination;
- un taux de 7 %;
- une période de taxation correspondant à l'année civile;
- prise en compte de l'immunité constitutionnelle des gouvernements du Canada et des provinces à l'égard de l'imposition.

Types de dépenses fiscales liées à la TPS/TVH

La comparaison de la structure effective de la TPS/TVH 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;
- le crédit pour TPS/TVH.

1) Produits et services détaxés

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

L'une des catégories de ventes détaxées est celle des produits alimentaires de base, c'est-à-dire les aliments destinés à être préparés et consommés à la maison. Parmi les autres catégories de produits détaxés figurent les médicaments prescrits, 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/TVH, ce qui signifie que celle-ci ne s'applique pas à leur vente. À la différence des fournisseurs de produits et services détaxés, les vendeurs de produits et services exonérés n'ont pas droit à un crédit de taxe sur les intrants pour récupérer la taxe payée sur les intrants.

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

3) Remboursements de taxe

Certains secteurs ont droit au remboursement de tout ou partie de la TPS/TVH payée sur les intrants utilisés pour la fourniture de services exonérés. Des remboursements sont par exemple offerts aux écoles, aux universités, aux collèges publics, aux hôpitaux publics et aux municipalités. Ces remboursements ont été instaurés dès l'entrée en vigueur de la TPS pour éviter que le fardeau de taxe de ces institutions relativement à leurs achats ne soit plus lourd sous le régime de la TPS qu'il ne l'était sous celui de l'ancienne taxe de vente des fabricants. Depuis février 2004, les administrations municipales ont droit au remboursement intégral de la TPS/TVH payée sur leurs achats. Ces remboursements sont assimilés à des dépenses fiscales parce que, dans le régime de référence, ces institutions sont considérées comme des consommateurs finaux.

Parmi d'autres exemples de remboursements de taxe considérés comme des dépenses fiscales, mentionnons les remboursements aux organismes de bienfaisance, les remboursements aux organismes à but non lucratif financés en grande partie par l'État, les remboursements au titre de logements neufs, les remboursements pour immeubles d'habitation locatifs neufs et les remboursements sur les livres achetés par les institutions admissibles.

Les touristes étrangers au Canada peuvent aussi demander un remboursement de la TPS/TVH qu'ils ont payée sur leur hébergement à l'hôtel et sur les produits qu'ils rapportent chez eux. Cependant, seul le remboursement relatif aux dépenses d'hôtel est considéré comme une dépense fiscale car les produits que les touristes étrangers rapportent chez eux constituent en fait des exportations, lesquelles ne sont pas taxables dans le régime de référence.

4) Crédit pour TPS/TVH

Pour assurer l'équité du régime de la TPS/TVH, un crédit pour TPS/TVH est accordé par le truchement du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers aux célibataires et aux familles à revenu faible ou modeste. Ce crédit est versé quatre fois l'an 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.

Calcul et interprétation des estimations

Les estimations indiquent l'effet de chaque mesure particulière, au cours d'une année donnée, sur la trésorerie du gouvernement fédéral, et non son coût à long terme ou en régime permanent, en faisant l'hypothèse que :

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

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

Indépendance des estimations

Le coût estimé de chaque dépense fiscale est évalué séparément, en supposant que toutes les autres dispositions demeurent inchangées. L'une des conséquences importantes de cette approche est qu'on ne peut faire la somme des estimations pour déterminer le coût global d'un groupe donné de dépenses fiscales ou de l'ensemble de ces dernières.

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

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

Progressivité des taux d'imposition

La possibilité de bénéficier de plusieurs exemptions et déductions permet parfois aux contribuables de passer dans une tranche de revenu imposée à un taux plus faible que s'ils n'avaient eu droit à aucune des dispositions fiscales en question. Dans la mesure où ce phénomène 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 un contribuable dont le revenu imposable est inférieur de 1 000 \$ au seuil qui le ferait passer de la tranche imposée à 16 % à celle imposée à 22 %. Imaginons que ce contribuable parvienne à ce revenu imposable en utilisant deux déductions fiscales de 1 000 \$ chacune (p. ex., un prêt à la réinstallation et une cotisation à un régime enregistré d'épargne-retraite [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 160 \$. Par contre, l'élimination des deux mesures accroîtrait son impôt à payer de 160 \$ plus 220 \$, et non de 160 \$ + 160 \$.

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

Dans le cas des sociétés, même si la loi ne prévoit qu'un seul taux d'imposition, la déduction accordée aux petites entreprises crée, dans les faits, un deuxième palier d'imposition, et donc une structure progressive pour certaines sociétés. Ainsi, l'argument qui précède vaut aussi pour le régime d'impôt des sociétés, bien que l'effet ne soit pas aussi important dans ce dernier cas que pour les particuliers.

Interaction des mesures fiscales

Comme on l'a vu, les dépenses fiscales sont estimées individuellement, en supposant que toutes les autres dispositions demeurent 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 parce que, si l'on ajoutait les coûts calculés indépendamment des diverses dispositions fiscales, il y aurait double comptage, de sorte que les revenus qu'on obtiendrait en modifiant simultanément un ensemble de mesures ne seraient pas comptabilisés de manière exacte.

Considérons l'exonération des allocations d'anciens combattants, qui réduit le revenu net des bénéficiaires. Plusieurs 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 revenus fiscaux 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/TVH sont estimées de la même façon que celles se rapportant aux impôts directs, elles ne peuvent être additionnées en raison de l'existence de certaines interactions entre elles. L'exposé qui suit est consacré aux remboursements de TPS/TVH aux hôpitaux et à la détaxation des médicaments prescrits. Il illustre les différences entre des estimations indépendantes et des estimations simultanées.

- Élimination des remboursements de TPS/TVH aux hôpitaux : Si les remboursements accordés aux hôpitaux étaient éliminés, ces derniers ne pourraient plus récupérer 83 % de la TPS/TVH qu'ils paient sur leurs achats³. Par contre, ils pourraient continuer d'acheter des médicaments prescrits en franchise de taxe parce que ces médicaments sont détaxés. L'estimation des remboursements de TPS/TVH aux hôpitaux tient compte du fait que le remboursement n'aurait pas été demandé à l'égard des médicaments prescrits détaxés.

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

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

Agrégation des estimations

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

- l'élimination simultanée de plusieurs dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu 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.

Interaction des régimes fédéraux et provinciaux

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

Hypothèse d'invariance de tous les autres facteurs

Les chiffres de dépenses fiscales estimés dans ce rapport représentent la réduction des revenus fiscaux du gouvernement fédéral qui est due à l'existence de chaque mesure, en supposant que tous les autres facteurs demeurent inchangés.

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

L'hypothèse d'invariance de tous les autres facteurs signifie que l'on ne tient pas compte (i) de l'adaptation éventuelle des contribuables; (ii) des modifications corrélatives de la politique publique; ou (iii) des changements dans les revenus fiscaux qui pourraient résulter d'une modification de l'activité économique globale sous l'effet de l'élimination

d'une mesure fiscale particulière (voir ci-après). La prise en compte de ces facteurs ajouterait une importante dimension subjective aux calculs.

1) Absence de prise en compte de l'adaptation

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

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

2) Modifications corrélatives de la politique publique

Les estimations ne tiennent pas compte des dispositions transitoires susceptibles d'accompagner l'élimination de mesures particulières, ni des autres modifications corrélatives de la politique publique. Par exemple, si le gouvernement décidait d'éliminer une disposition particulière de report, il pourrait exiger que le montant reporté soit incorporé immédiatement au revenu imposable.

Il pourrait par ailleurs 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. Par exemple, si les gains en capital réalisés sur les résidences habitées par leur propriétaire devenaient imposables, on pourrait arguer de la déductibilité de leur coût d'entretien, au même titre que d'autres investissements.

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 revenus fiscaux. Par exemple, l'élimination du taux réduit d'imposition des bénéfices des petites entreprises pourrait permettre à l'État d'obtenir un volume appréciable de revenus supplémentaire, mais il pourrait aussi en résulter une baisse de l'activité dans le secteur de la petite entreprise, d'où, peut-être, des pertes

d'emplois, une diminution du revenu imposable et, par conséquent, une contraction du montant global des revenus fiscaux. 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 revenus fiscaux ne sont pas prises en compte dans les estimations.

Interprétation des estimations

Dans le présent rapport, chaque estimation de dépenses fiscales correspond au montant dont les revenus fiscaux fédéraux ont été réduits par l'effet de la dépense fiscale considérée, en supposant que tous les autres facteurs demeureraient inchangés. Ainsi, les estimations ne tiennent pas compte de l'adaptation possible des contribuables, des mesures corrélatives que le gouvernement pourrait prendre, ni des effets des changements induits dans l'économie sur l'ensemble des revenus fiscaux perçus. Par conséquent, l'élimination d'une dépense fiscale particulière ne procurerait pas nécessairement le montant total de revenus fiscaux indiqué dans le rapport intitulé *Dépenses fiscales et évaluations*.

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

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

Les reports d'impôt sont estimés selon la méthode des flux de trésorerie nominaux, c'est-à-dire que leur coût correspond à la perte de revenus fiscaux attribuable au report net pour l'année. Les estimations ainsi calculées donnent une idée du coût permanent du maintien d'une disposition fiscale donnée dans un régime fiscal à maturité.

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

Même si, d'après la méthode des flux de trésorerie, les reports d'impôt ne représentent pas, de façon globale, une dépense pour l'État en situation de régime permanent, ces derniers entraînent bel et bien une dépense pour l'État et un avantage pour le contribuable en raison de la valeur de rendement de l'argent. Par l'effet de ce facteur, la réduction, aujourd'hui, de l'impôt d'un certain montant fait plus que compenser une hausse d'impôt ultérieure du même montant nominal. Cela peut être démontré en calculant la valeur du

prêt sans intérêt implicite dont profite un contribuable lorsque son impôt est reporté à une année ultérieure. Par exemple, si un contribuable peut différer 100 \$ d'impôt sur le revenu pour une année donnée et si le taux d'escompte est de 8 %, la valeur actualisée de l'obligation future est de 92,59 \$ et le contribuable bénéficie d'un avantage de 7,41 \$ en dollars d'aujourd'hui. De plus, il y a un coût d'intérêt implicite équivalent pour le gouvernement.

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

Élaboration d'estimations rétrospectives

La plupart des estimations du présent rapport liées à l'impôt sur le revenu des particuliers ont été calculées à l'aide d'un modèle de l'impôt sur le revenu des particuliers. Ce modèle simule des modifications du régime d'imposition des particuliers à l'aide de l'échantillon statistique de déclarations de revenus recueilli par l'Agence du revenu du Canada (ARC) pour sa publication annuelle *Statistiques sur l'impôt des particuliers*. Le modèle estime l'incidence sur les revenus fiscaux de modifications du régime fiscal en recalculant les impôts à payer en fonction des montants rajustés de toutes les variables pertinentes (revenu, déductions et crédits). Par exemple, l'élimination de la déduction pour frais de déménagement entraînerait une modification non seulement du revenu net, mais aussi de tous les crédits dont la valeur dépend du revenu net, tel que le crédit pour frais médicaux. Dans le cas des dépenses fiscales dont l'effet n'a pas pu être estimé uniquement à l'aide de ce modèle, des données supplémentaires ont été obtenues de diverses sources. On trouvera au chapitre 2 des détails sur les sources des données et les méthodes utilisées pour estimer le coût de mesures particulières liées à l'impôt sur le revenu des particuliers.

Un modèle de l'impôt sur les bénéfices des sociétés 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 l'ARC et permet de recalculer les impôts en fonction de certaines dispositions fiscales modifiées. Ce nouveau calcul tient compte de la fraction inutilisée des crédits d'impôt, des réductions d'impôt, des déductions et des pertes dont une société pourrait se servir pour réduire l'impôt dont elle est redevable. Les dépenses fiscales qui n'ont pu être estimées uniquement à l'aide de ce modèle ont été évaluées au moyen de données supplémentaires provenant de diverses sources, sur lesquelles le chapitre 3 donne des précisions.

Le coût de la majorité des dépenses fiscales liées à la TPS/TVH présentées dans le présent rapport a été estimé à l'aide d'un modèle de taxe de vente basé sur les tableaux d'entrées-sorties et sur les *Comptes nationaux des revenus et dépenses* de Statistique Canada. Lorsque le modèle ne pouvait produire d'estimations, on a utilisé des données

supplémentaires provenant de diverses sources. On trouvera au chapitre 4 des précisions sur les sources des données et les méthodes utilisées.

Élaboration de projections

À l'instar des estimations rétrospectives, les projections représentent le montant estimatif dont les revenus fiscaux seraient amputés en raison de la dépense fiscale, en supposant que chaque mesure soit évaluée séparément et que tous les autres facteurs restent inchangés. Les projections tiennent toutefois compte de l'effet des modifications fiscales annoncées.

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

Les projections portant sur les variables explicatives reposent soit sur les prévisions contenues dans le plus récent budget (p. ex., le produit intérieur brut [PIB], la population, l'emploi, les bénéfices des sociétés, l'inflation et les dépenses de consommation), soit sur les tendances antérieures de la dépense fiscale. Les autres méthodes de projection des dépenses fiscales sont expliquées aux chapitres 2 (dans le cas de l'impôt sur le revenu des particuliers), 3 (dans le cas de l'impôt sur les bénéfices des sociétés) et 4 (dans le cas des dépenses fiscales liées à la TPS/TVH).

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

Chapitre 2

DISPOSITIONS RELATIVES À L'IMPÔT SUR LE REVENU DES PARTICULIERS

Dons de bienfaisance, autres dons et contributions

Crédit pour dons de bienfaisance

Objectif : Cette mesure a pour objet de soutenir l'important travail du secteur des organismes de bienfaisance, qui satisfont aux besoins des Canadiens. (Plan budgétaire de 1997)

Un crédit d'impôt est offert au titre des dons de bienfaisance. Il correspond à 16 % des premiers 200 \$ du total des dons dans une année et à 29 % des dons qui dépassent 200 \$. De façon générale, le crédit peut être demandé à l'égard de dons totalisant jusqu'à 75 % du revenu net. Le pourcentage de restriction du revenu ne s'applique pas à certains dons de biens culturels ou de terres écosensibles. Ce plafond peut être majoré des montants suivants : 25 % des gains en capital imposables découlant de dons d'immobilisations à valeur accrue et 25 % de toute récupération de la déduction pour amortissement découlant de dons d'immobilisations amortissables. Les dons dépassant le plafond peuvent être reportés prospectivement jusqu'à cinq ans.

Réduction du taux d'inclusion des gains en capital découlant du don de terres écosensibles à des organismes publics de bienfaisance

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

Dans le budget de 2000, le gouvernement a réduit de moitié le taux d'inclusion du revenu relativement aux gains en capital découlant de dons de terres écosensibles. Par suite de cette mesure et de la réduction subséquente du taux général d'inclusion des gains en capital dans l'*Énoncé économique et mise à jour budgétaire* d'octobre 2000, le taux d'inclusion pour les dons de terres écosensibles se situe maintenant à 25 %.

Il importe de signaler que la dépense fiscale indiquée sous cette rubrique ne comprend que l'incidence du taux d'inclusion réduit sur les gains en capital découlant de ces dons. Par souci de conformité à la méthodologie utilisée ailleurs dans le présent document, les données figurant sous cette rubrique n'incluent pas les revenus additionnels cédés découlant du recours accru corollaire au crédit pour dons de bienfaisance. S'il est tenu compte de ce recours accru au crédit pour dons de bienfaisance, la dépense fiscale totale peut être sensiblement plus élevée.

Réduction du taux d'inclusion des gains en capital découlant du don de valeurs mobilières cotées en bourse à des organismes publics de bienfaisance

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

Le gouvernement a instauré à titre expérimental, dans le budget de 1997, une réduction de 50 % du taux ordinaire d'inclusion des gains en capital découlant de certains dons d'actions admissibles à des organismes de bienfaisance (sauf les fondations privées), si le don était effectué avant la fin de 2001. Les actions admissibles donnant droit à ce traitement sont celles relativement auxquelles une valeur actuelle peut être obtenue immédiatement soit, de façon générale, des titres échangés publiquement sur une bourse de valeurs visée par règlement. Le budget de 2000 prévoyait un traitement parallèle des dons d'actions acquises dans le cadre de régimes d'options d'achat d'actions. Vu le succès de la mesure expérimentale, la réduction de moitié du taux d'inclusion a été rendue permanente en 2001. Par suite de la réduction du taux général d'inclusion des gains en capital dans l'*Énoncé économique et mise à jour budgétaire* d'octobre 2000, le taux d'inclusion au titre des dons de titres inscrits en bourse est actuellement de 25 %.

Il importe de signaler que la dépense fiscale indiquée sous cette rubrique ne comprend que l'incidence du taux d'inclusion réduit sur les gains en capital découlant de ces dons. Par souci de conformité à la méthodologie utilisée ailleurs dans le présent document, les données figurant sous cette rubrique n'incluent pas les revenus additionnels cédés découlant du recours accru corollaire au crédit pour dons de bienfaisance. S'il est tenu compte de ce recours accru au crédit pour dons de bienfaisance, la dépense fiscale totale peut être sensiblement plus élevée.

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

Objectif : *Cette disposition favorise le don à des établissements désignés (comme les musées et les galeries d'art) de biens culturels déterminés comme étant d'une grande importance pour le patrimoine canadien. (Plan budgétaire de 1998)*

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

Non-imposition des dons et des legs

Objectif : Cette exemption tient compte des difficultés associées à l'établissement de la valeur et la déclaration des petits dons de nature courante échangés entre les particuliers et les familles.
(Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, 1966, vol. 3)

Les dons et les legs ne sont pas inclus dans le revenu des bénéficiaires aux fins de l'impôt.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Crédit d'impôt pour contributions politiques

Objectif : Cette disposition a pour objet de faire en sorte que les partis politiques enregistrés aient une base diversifiée de soutien financier.
(Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, 1966, vol. 3)

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

Avant le 1^{er} janvier 2000, le crédit d'impôt pour contributions politiques était appliqué au taux de 75 % sur la première tranche de 100 \$ contribués, de 50 % sur la tranche suivante de 450 \$ et de 33 ¹/₃ % sur la tranche suivante de 600 \$. Le montant maximal du crédit s'établissait à 500 \$; c'est le montant que pouvait demander un contribuable qui avait contribué 1 150 \$.

Entre le 1^{er} janvier 2000 et le 31 décembre 2003, le crédit était appliqué au taux de 75 % sur la première tranche de 200 \$ contribués, de 50 % sur la tranche suivante de 350 \$ et de 33 ¹/₃ % sur la tranche suivante de 525 \$. Le montant maximal du crédit s'établissait à 500 \$; c'est le montant que pouvait demander un contribuable qui avait contribué 1 075 \$.

À compter du 1^{er} janvier 2004, le crédit d'impôt pour contributions politiques est appliqué au taux de 75 % sur la première tranche de 400 \$ contribués, de 50 % sur la tranche suivante de 350 \$ et de 33 ¹/₃ % sur la tranche suivante de 525 \$. Le montant maximal du crédit s'établit à 650 \$; c'est le montant que peut demander un contribuable qui a contribué 1 275 \$. Ce barème s'applique également aux dons versés par des particuliers et ceux des sociétés.

Culture

Aide aux artistes

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

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

Les artistes peuvent aussi choisir d'établir la valeur d'un don de bienfaisance tiré de leurs stocks jusqu'à concurrence de sa juste valeur marchande. Cette valeur est incluse dans le revenu de l'artiste. Le pourcentage du plafond de revenu au titre du crédit d'impôt pour dons de bienfaisance ne s'applique pas.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Déduction pour les musiciens et les autres artistes

Objectif : *Cette mesure tient compte de la situation spéciale des artistes et des musiciens employés. (Instruments de musique : Réforme de l'impôt direct, 1987. Dépenses d'emploi des artistes : alinéa 8(1)(q), Loi de l'impôt sur le revenu. Cette dernière disposition a été ajoutée en 1991 au titre des dépenses engagées après 1990.)*

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Études

Formation de base des adultes – Déduction au titre de l'aide pour frais de scolarité

Objectif : Cette mesure exempte de l'impôt sur le revenu, l'aide pour frais de scolarité au titre de l'éducation de base des adultes dispensée aux termes de certains programmes gouvernementaux, y compris l'assurance-emploi. (Plan budgétaire de 2001)

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

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

Cette mesure est rétroactive à 1997.

Déduction pour outillage des apprentis mécaniciens de véhicules

Objectif : Cette mesure permet aux apprentis mécaniciens de véhicules de déduire de leur revenu la fraction extraordinaire du coût des nouveaux outils qu'ils doivent fournir dans le cadre de leur formation en cours d'emploi. (Plan budgétaire de 2001)

Depuis 2002, les apprentis mécaniciens de véhicules peuvent déduire la fraction extraordinaire du coût des outils neufs qu'ils ont acquis au cours d'une année d'imposition ou des trois derniers mois de l'année d'imposition précédente s'ils en sont à leur première année de stage. Les coûts d'outillage extraordinaires sont les coûts dépassant 1 000 \$ ou 5 % du revenu du contribuable, le montant le plus élevé étant retenu.

Ces estimations sont fondées sur les données de Statistique Canada sur le nombre d'apprentis dans les métiers admissibles, et sur les coûts d'outillage habituels que ces personnes doivent assumer.

Crédit pour études

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

Les étudiants qui sont inscrits à un programme d'études postsecondaires ou de formation professionnelle reconnu par le ministre des Ressources humaines et du Développement des compétences ont le droit de demander un crédit d'impôt correspondant à 16 % du montant mensuel pour études. Pour les étudiants à temps plein, ce montant était de 200 \$ en 1999 et en 2000, et de 400 \$ en 2001 et les années d'imposition suivantes. Pour les étudiants à temps partiel, ce montant était de 60 \$ par mois en 1999 et en 2000, et de 120 \$ en 2001 et les années d'imposition suivantes.

En outre, par suite du budget de 2001, depuis janvier 2002, les étudiants qui reçoivent une aide financière pour leurs études postsecondaires en vertu de certains programmes gouvernementaux de formation peuvent se prévaloir du crédit d'impôt pour études.

Le gouvernement a proposé dans le budget de 2004 qu'à compter de l'année d'imposition 2004, le crédit d'impôt pour études soit élargi aux étudiants qui font des études postsecondaires liées à leur emploi en cours, pourvu que leur employeur ne rembourse pas le coût des études en tout ou en partie.

Crédit pour frais de scolarité

Objectif : *Cette mesure procure un allégement d'impôt aux étudiants (et à leurs parents) en tenant compte des coûts d'inscription à des programmes ou à des cours admissibles. (Discours du budget, septembre 1960)*

Un crédit d'impôt de 16 % est offert au titre des frais de scolarité de programmes d'études postsecondaires ou de formation professionnelle reconnus par le ministre des Ressources humaines et du Développement des compétences. Un crédit est offert au titre de tous les frais de scolarité payés si leur total dépasse 100 \$. Le crédit s'applique aussi à la plupart des frais auxiliaires obligatoires imposés par des établissements d'enseignement postsecondaire.

Report des crédits pour études et pour frais de scolarité

Objectif : *Jumelée à la disposition visant le transfert des crédits pour études et pour frais de scolarité, cette mesure fait en sorte que les étudiants puissent utiliser pleinement ces crédits, qu'ils soient à la charge de quelqu'un ou non. (Plan budgétaire de 1997)*

Dans le budget de 1997, le gouvernement a permis aux étudiants de reporter indéfiniment pour leur propre usage les montants pour études et pour frais de scolarité n'ayant pas été utilisés par l'étudiant, ni transférés à une personne qui assure son soutien.

Transfert de crédits pour études et pour frais de scolarité

Objectif : *Cette mesure accroît la disponibilité de l'aide fiscale pour les études, et reconnaît les contributions importantes des personnes qui assurent le soutien des étudiants. (Réforme de l'impôt direct de 1987)*

Les parties inutilisées des montants pour études et pour frais de scolarité peuvent être transférées à un conjoint, parent ou grand-parent assurant le soutien. Le transfert maximal pour les deux montants dans une année donnée est de 5 000 \$.

Exemption partielle du revenu tiré d'une bourse d'études, de perfectionnement et d'entretien

Objectif : *Cette mesure procure une aide fiscale additionnelle aux étudiants. (Résumé de la législation sur la réforme de l'impôt de 1971)*

De 1972 à 1999, les premiers 500 \$ de bourses d'études, de perfectionnement et d'entretien étaient exonérés de l'impôt sur le revenu. Le budget de 2000 a porté cette exonération à 3 000 \$ pour les montants reçus à l'égard de l'inscription de l'étudiant dans des programmes d'enseignement postsecondaire ou de formation professionnelle reconnue donnant droit au crédit pour études. La dépense fiscale déclarée dans le tableau est sous-estimée, étant donné qu'aucune donnée n'est disponible au sujet des particuliers qui reçoivent des bourses d'études, de perfectionnement ou d'entretien dont le montant est inférieur à celui de l'exonération.

Régimes enregistrés d'épargne-études

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

Un contribuable peut contribuer à un régime enregistré d'épargne-études (REEE) au nom d'un bénéficiaire désigné (habituellement son enfant). Les cotisations versées dans un REEE ne sont pas déductibles, mais le rendement de ces fonds n'est pas imposable tant qu'ils ne sont pas retirés aux fins des études du bénéficiaire nommé. Ce report de l'impôt constitue la dépense fiscale associée aux REEE.

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

Le gouvernement fédéral ajoute aux cotisations à un REEE une subvention de 20 % (la Subvention canadienne pour l'épargne-études [SCEE]), sous réserve de plafonds annuels et à vie. Le budget de 2004 a proposé l'instauration des Bons d'études canadiens pour les enfants de familles à faible revenu, et une SCEE bonifiée pour les familles à revenu faible et moyen. Même si les Bons et la SCEE ne représentent pas directement des dépenses fiscales, ils augmentent le coût de la dépense fiscale dans la mesure où ils favorisent un recours accru aux REEE.

Les estimations sont fondées sur les données et les projections fournies par Ressources humaines et Développement des compétences Canada, qui est l'administrateur du programme de la SCEE.

Crédit au titre des intérêts sur les prêts aux étudiants

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

Afin d'alléger le fardeau des prêts aux étudiants, le gouvernement a instauré dans le budget de 1998 un crédit d'impôt au taux d'imposition le plus faible (actuellement à 16 %) appliqué aux intérêts sur les paiements des prêts aux étudiants effectués en 1998 et les années suivantes. Le crédit, qui est applicable aux paiements d'intérêts sur les prêts approuvés aux termes du Programme canadien de prêts aux étudiants et de programmes provinciaux semblables, peut être demandé l'année dans laquelle le crédit est gagné ou dans les cinq années suivantes.

Emploi

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

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

Le gouvernement a proposé dans le budget de 2004 que les membres des Forces canadiennes ou de forces policières canadiennes en mission internationale à risque élevé (selon l'évaluation du ministère de la Défense nationale) puissent demander une déduction compensatoire au titre du revenu qu'ils gagnent dans le cadre de la mission, dans la mesure où ce revenu d'emploi est inclus dans leur revenu. La déduction est plafonnée au plus haut niveau de rémunération payable aux militaires du rang des Forces canadiennes.

Les estimations sont fondées sur le nombre de personnes affectées à des missions admissibles et sur leur revenu moyen.

Déduction des prêts à la réinstallation

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

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

Report de salaire – congé sabbatique ou autre congé autorisé

Objectif : Cette disposition reconnaît que ces régimes ont pour objet principal de prévoir à l'avance les congés prolongés de nature sabbatique, et non le report des impôts.
(Documents budgétaires de 1986)

Les employés peuvent avoir le droit de reporter leur salaire au moyen d'un congé ou d'un congé sabbatique. Moyennant le respect de certaines conditions par les régimes, ces montants ne sont pas assujettis à l'impôt tant qu'ils ne sont pas versés.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Régimes d'avantages sociaux d'employés

Objectif : *Le traitement fiscal préférentiel prévu dans le cadre de ces régimes n'est offert que dans certaines circonstances, lorsque le droit au revenu d'un employé aux termes d'un régime n'est pas encore pleinement acquis, ou lorsque le régime a pour objet principal de prévoir des incitatifs, et non de reporter de l'impôt.*
(Documents budgétaires de 1979 et de 1986)

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Options d'achat d'actions accordées aux employés

Objectif : *Cette mesure favorise la participation des employés dans les affaires d'une entreprise, et elle aide les entreprises dans leurs efforts visant à intéresser et à maintenir en poste des employés hautement compétents.*
(Documents budgétaires de 1977)

Moyennant certaines conditions, l'avantage procuré à un employé aux termes d'une option d'achat d'actions est assujéti à un traitement fiscal spécial : une déduction est offerte afin de réduire l'inclusion dans le revenu de l'avantage imposable. La déduction a été portée à la moitié de l'avantage le 18 octobre 2000. Pour les employés de sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC), l'option d'achat d'actions est incluse dans le revenu au moment où il est disposé de l'action acquise au moyen de l'option. Le budget de 2000 a accordé un traitement semblable aux employés de sociétés inscrites à la bourse qui exercent des options après le 27 février 2000, jusqu'à concurrence de 100 000 \$ d'options accumulées chaque année. Pour les autres options octroyées par des sociétés autres que des SPCC, l'option d'achat d'actions est incluse dans le revenu quand elle est exercée.

Les estimations font état de la déduction des options d'achat d'actions, mais non de l'inclusion du revenu reporté en ce qui a trait à certaines options d'achat d'actions.

Non-imposition de certains avantages d'emploi non monétaires

Objectif : *Cette disposition tient compte des importants coûts administratifs et d'observation qui seraient engagés dans l'imposition d'avantages non monétaires liés à un emploi.*

Les avantages sociaux fournis à des employés par leur employeur ne sont pas imposés quand il n'est pas faisable, sur le plan administratif, de déterminer leur valeur. Mentionnons notamment les escomptes sur les marchandises, l'utilisation subventionnée d'installations récréatives ainsi que les vêtements spéciaux.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Non-imposition des indemnités de grève

Objectif : *Vu que la Cour suprême du Canada a statué qu'une indemnité de grève n'est pas un revenu tiré d'une source, cette indemnité n'est pas imposable. (Wally Fries c. Sa Majesté (1990) 2 CTC 439, 90 DTC 6662; Revenu Canada, bulletin IT-334R2, Recettes diverses)*

Statistique Canada a cessé de recueillir de l'information sur le montant des indemnités de grève.

Déduction pour les habitants de régions éloignées

Objectif : *Cet avantage fiscal aide à attirer la main-d'œuvre spécialisée dans les collectivités isolées et celles du Nord, en tenant compte des coûts additionnels que doit défrayer la population de ces régions. (Documents budgétaires de 1986)*

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

Crédit pour emploi à l'étranger

Objectif : Cette mesure protège la compétitivité internationale des entreprises canadiennes exerçant certaines activités commerciales à l'étranger en rendant le régime fiscal comparable à celui d'autres pays. (Documents budgétaires de 1983)

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

Montant non imposable pour les bénévoles des services d'urgence

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

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

Famille

Prestation fiscale canadienne pour enfants

Objectif : La Prestation fiscale canadienne pour enfants (PFCE) regroupe un certain nombre de prestations destinées aux enfants pour accorder aux familles à revenu moyen ou faible une forme d'aide simple, équitable et ciblée. Il s'agit du principal mécanisme fédéral d'aide financière aux familles avec des enfants. La PFCE remplace l'ancien crédit d'impôt remboursable pour enfants, les allocations familiales et le crédit d'impôt non remboursable. (Documents budgétaires de 1992)

La PFCE comporte deux volets : la prestation de base, à l'intention des familles à revenu faible ou moyen, et le supplément de la Prestation nationale pour enfants (PNE) pour les familles à revenu faible. Le supplément de la PNE et la prestation de base de la PFCE dépendent du revenu familial net. Les versements de la PFCE sont mensuels et ils ne sont pas imposables.

La prestation de base est constituée d'un montant fixe par enfant, et de montants additionnels à partir du troisième enfant. Elle inclut aussi un supplément pour chaque enfant de moins de 7 ans, qui est réduit de 25 % des frais de garde d'enfants dont le remboursement est demandé. Le supplément de la PNE comporte différents niveaux de prestations pour le premier enfant, le deuxième enfant, et à partir du troisième enfant.

La dépense fiscale relative à la Prestation pour enfants handicapés, qui est versée à titre de supplément de la PFCE, est indiquée séparément.

Depuis sa création, la PFCE a été sensiblement bonifiée. Récemment, le budget fédéral de 2003 annonçait que le supplément de la PNE serait majoré substantiellement de 150 \$ par enfant en juillet 2003, de 185 \$ par enfant en juillet 2005 et de 185 \$ par enfant en juillet 2006. De plus, les familles avec des enfants continuent de profiter des mesures de la PFCE instaurées dans le cadre du Plan quinquennal de réduction des impôts. Mentionnons entre autres le relèvement à au moins 35 000 \$ du seuil du revenu familial net auquel le supplément de la PNE est annulé et auquel la prestation de base de la PFCE commence à être réduite et, à compter de juillet 2004, un abaissement de 5 à 4 % (de 2,5 à 2 % pour les familles avec un enfant) du taux de réduction de la prestation de base de la PFCE.

Pour l'année de programme qui va de juillet 2004 à juin 2005, la prestation de base de la PFCE prévoit un montant de base à concurrence de 1 208 \$ par enfant, plus 84 \$ à partir du troisième enfant. Elle inclut aussi un supplément de 239 \$ pour chaque enfant de moins de 7 ans. Le total de la prestation de base est réduit de 4 % (2 % pour les familles avec un enfant) du revenu familial net dépassant 35 000 \$.

Pour l'année de programme qui s'étend de juillet 2004 à juin 2005, le supplément de la PNE prévoit des prestations maximales de 1 511 \$ pour le premier enfant, de 1 295 \$ pour le deuxième enfant et de 1 215 \$ à partir du troisième enfant. Le supplément de la PNE est réduit de 12,2 % pour une famille avec un enfant, de 22,7 % pour une famille de deux enfants et de 32,6 % pour les familles plus nombreuses dont le revenu dépasse 22 615 \$. Le supplément de la PNE est annulé quand le revenu familial atteint environ 35 000 \$.

Avec les majorations annoncées dans le budget de 2003, ainsi que l'indexation intégrale rétablie dans le cadre du Plan quinquennal de réduction des impôts, la prestation maximale de la PFCE devrait atteindre, à compter de juillet 2007, 3 243 \$ pour un premier enfant, 3 016 \$ pour un deuxième enfant et 3 020 \$ pour chaque enfant additionnel.

Crédit aux aidants naturels

Objectif : *Cette disposition prévoit une aide supplémentaire pour les particuliers ayant soin à domicile d'un proche âgé ou atteint d'incapacité. (Plan budgétaire de 1998)*

Instauré dans le budget de 1998, le crédit aux aidants naturels accorde un allègement fiscal aux personnes qui prennent soin à domicile d'un parent ou d'un grand-parent de 65 ans ou plus, ou d'un parent adulte atteint d'incapacité à charge, y compris un enfant ou un petit-enfant de 18 ans ou plus, un frère, une sœur, une tante, un oncle, une nièce ou un neveu. Le montant que l'aidant naturel peut demander dépend du revenu net de la personne à charge.

Pour l'année d'imposition 2004, le crédit correspond à 16 % de 3 784 \$. Il est réduit quand le revenu net de la personne à charge dépasse 12 921 \$ et il est annulé quand son revenu atteint 16 705 \$. Le montant du crédit et le seuil de revenu auquel le crédit commence à être réduit sont tous deux entièrement indexés à l'inflation depuis le 1^{er} janvier 2000.

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

Objectif : *Ce mécanisme tient compte du fait qu'il ne convient pas toujours de considérer un transfert d'éléments d'actif entre conjoints comme une disposition aux fins de l'impôt et confère donc aux familles une certaine latitude pour structurer l'ensemble de leurs actifs. Le régime fiscal des fiducies familiales a toutefois été modifié dans le budget de 1995 afin que celles-ci ne procurent pas d'avantages fiscaux indus. (Discours du budget de 1971; plan budgétaire de 1995)*

En règle générale, si un particulier transfère des immobilisations à son conjoint ou à une fiducie en faveur de ce dernier, le transfert ne donne pas lieu à un gain en capital. L'immobilisation est réputée avoir été aliénée par le particulier à la fraction non amortie du coût en capital des biens amortissables ou à leur prix de base rajusté pour les autres genres de biens, et avoir été acquise par le conjoint ou la fiducie au profit de ce dernier pour un montant égal à ces montants réputés. Cela permet de reporter le gain en capital jusqu'à une nouvelle disposition du bien ou jusqu'au décès du conjoint ayant bénéficié du transfert.

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

Dans le cas de biens transférés à une fiducie (sauf à une fiducie au profit du conjoint), le gain en capital est généralement considéré comme ayant été réalisé au moment du transfert et d'après la juste valeur marchande du bien à ce moment. De plus, une fiducie est généralement réputée avoir réalisé chacun de ses éléments d'actif tous les 21 ans à leur juste valeur marchande.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Crédit pour personnes à charge ayant une déficience

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

Le crédit pour personnes à charge ayant une déficience accorde un allégement fiscal aux personnes qui soutiennent un parent adulte déficient vivant dans une résidence distincte. En particulier, le crédit peut être demandé par les contribuables ayant soin d'un enfant ou d'un petit-enfant de 18 ans ou plus, d'un parent, d'un grand-parent, d'un frère, d'une sœur, d'une tante, d'un oncle, d'un neveu ou d'une nièce qui est à leur charge en raison d'une déficience mentale ou physique. Le montant que peut demander l'aidant naturel dépend du revenu net de la personne à charge.

Pour l'année d'imposition 2004, le crédit correspond à 16 % de 3 784 \$. Le crédit est réduit quand le revenu net de la personne à charge dépasse 5 368 \$, et il est annulé quand son revenu atteint 9 152 \$. Le montant du crédit et le seuil de revenu auquel le crédit commence à être réduit sont tous deux entièrement indexés à l'inflation depuis le 1^{er} janvier 2000.

Crédit pour conjoint ou conjoint de fait

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

Un contribuable ayant un conjoint ou un conjoint de fait à sa charge peut se prévaloir d'un crédit d'impôt équivalant à 16 % du montant pour conjoint ou conjoint de fait. En 2004, ce montant est de 6 803 \$, et le crédit est réduit dès que le revenu net de la personne à charge dépasse 681 \$. Le montant du crédit et le seuil de revenu net sont tous deux entièrement indexés à l'inflation depuis le 1^{er} janvier 2000.

Crédit pour une personne à charge admissible

Objectif : *Ce crédit tient compte du fait qu'un contribuable qui n'a pas de conjoint ou de conjoint de fait, mais qui est le soutien d'un jeune enfant, d'un parent ou d'un grand-parent à charge est moins en mesure de payer l'impôt qu'un contribuable touchant le même revenu et n'ayant pas de personnes à charge. (Alinéa 118(1)b), crédit équivalent pour personne entièrement à charge, de la Loi de l'impôt sur le revenu)*

Un crédit d'impôt équivalant au crédit pour conjoint peut être demandé à l'égard d'un enfant à charge de moins de 18 ans, d'un parent ou d'un grand-parent par un contribuable sans conjoint ni conjoint de fait. Le montant du crédit et la limite fondée sur le revenu de la personne à charge sont les mêmes que dans le cas du crédit pour conjoint ou conjoint de fait. Ce montant est entièrement indexé à l'inflation depuis le 1^{er} janvier 2000

Agriculture et pêche

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

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

Une exonération cumulative de 500 000 \$ est prévue au titre des gains en capital provenant de la disposition de biens agricoles admissibles. Ces derniers sont des biens utilisés dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise agricole, et ils incluent les immeubles (p. ex. terres et bâtiments); les actions d'entreprises agricoles familiales d'un particulier ou de son conjoint; une participation dans une société agricole familiale d'un particulier ou de son conjoint; et les immobilisations admissibles (par exemple, les quotas laitiers). Elle est réduite dans la mesure où l'exonération cumulative de base de 100 000 \$ des gains en capital qui a été abolie en 1994 et l'exonération cumulative de 500 000 \$ des gains en capital sur les actions de petites entreprises ont été utilisées et où les gains sont supérieurs aux pertes cumulatives nettes sur placements subies après 1987.

Méthode de la comptabilité de caisse

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

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. Il est donc possible de reporter l'inclusion du revenu et de déduire

immédiatement des dépenses payées d'avance. La mesure permet aux agriculteurs et aux pêcheurs d'assurer une meilleure concordance entre les revenus et les dépenses, et de reporter prospectivement le paiement de l'impôt sur certains éléments du revenu.

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 il y a gain de revenu. En conséquence, le report de l'impôt résultant de la comptabilité de caisse constitue une dépense fiscale.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Report des gains en capital sur les biens agricoles transmis entre générations

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

Habituellement, les biens vendus ou donnés aux enfants, aux petits-enfants ou aux arrière-petits-enfants donnent lieu à des gains en capital imposables dans la mesure où leur juste valeur marchande dépasse leur prix de base rajusté. Toutefois, dans certaines circonstances, les gains en capital sur les transferts de biens agricoles entre générations (c.-à-d. les terres agricoles, les biens amortissables incluant les bâtiments et des immobilisations admissibles comme les quotas laitiers) et d'actions dans une entreprise agricole familiale ou de participations dans une société agricole familiale ne sont assujettis à l'impôt que lorsque les biens sont cédés à une personne sans lien de dépendance, si le bien agricole demeure principalement utilisé dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise agricole.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

Objectif : *Cette mesure facilite la transmission entre générations des terres à bois commerciales qui sont des entreprises agricoles. (Plan budgétaire de 2001)*

À l'heure actuelle, au Canada, un contribuable peut transférer entre générations un bien agricole avec un report, ou un roulement, d'impôt si le bien sert principalement pour une entreprise agricole à laquelle le contribuable ou un membre de sa famille participe activement de façon régulière et continue.

L'exploitation d'une terre à bois commerciale peut, dans certains cas, constituer une entreprise agricole. Cependant, les roulements entre générations ne s'appliquent généralement pas aux terres à bois commerciales parce que, outre la surveillance, la gestion de la terre peut ne pas exiger une activité périodique et continue. Ainsi, bon

nombre de propriétaires de terres à bois commerciales sont actuellement assujettis à l'impôt sur le revenu au titre du transfert entre générations de leur terre à bois. Cette situation peut nuire à la saine gestion de la ressource si le bois est coupé prématurément pour permettre au propriétaire de payer l'impôt.

Si le critère de l'activité périodique et continue énoncé dans les règles actuelles ne peut être respecté, un autre critère peut être adopté aux fins de l'application des règles concernant l'exploitation d'une terre à bois commerciale. Ce critère permet le report entre générations lorsque les conditions énoncées dans les règles actuelles de report sont par ailleurs respectées et que le cédant ou un membre de sa famille participe activement à la gestion de la terre à bois, dans la mesure requise par un plan de gestion forestière désigné.

Report du revenu lié à l'abattage du bétail

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

Lorsque du bétail est abattu conformément à des dispositions réglementaires, les indemnités reçues à ce titre peuvent être considérées comme un revenu de l'année suivante lorsque le contribuable exerce ce choix. Cette disposition permet de reporter le revenu à l'année suivante, quand le bétail est remplacé et, aux termes de la comptabilité de caisse, déduit du revenu différé.

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

Report du revenu tiré de la vente de bétail lors d'années de sécheresse

Objectif : *Ce mécanisme laisse aux agriculteurs suffisamment de temps pour reconstituer leurs troupeaux d'animaux reproducteurs quand une partie ou la totalité du bétail doit être vendue en raison d'une sécheresse. (Communiqué du 30 juin 1988)*

Les contribuables peuvent reporter la constatation d'une partie du revenu obtenu à la vente d'animaux reproducteurs dans des régions visées par règlement touchées par une sécheresse. Ce revenu reporté doit être constaté la première année d'imposition commençant une fois que la région n'est plus désignée région de sécheresse.

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

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

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

En vertu de ce mécanisme, les agriculteurs peuvent faire des livraisons de grains avant la fin de l'année et recevoir en contrepartie un bon qui n'est encaissé que l'année suivante. Cette mesure permet à l'agriculteur d'inclure la valeur du bon de paiement au comptant dans le revenu de l'année suivant celle où le bon est reçu, quand ce bon est échangé contre sa valeur au comptant. L'agriculteur peut donc reporter les impôts exigibles sur la vente des grains à l'année où le bon de paiement au comptant est reçu. Sous le régime fiscal de référence, la valeur des bons de paiement au comptant serait incluse dans le revenu de l'année où les bons ont été reçus. En conséquence, le report des impôts au moyen de cette mesure entraîne une dépense fiscale.

Les projections sont calculées d'après un taux de croissance moyenne historique. Puisque l'estimation des dépenses fiscales repose sur les mouvements de trésorerie, l'augmentation du solde des bons non encaissés constitue un revenu supplémentaire reporté et donne lieu à une estimation positive de la dépense fiscale. Une diminution du solde des bons non encaissés indique que le montant de revenu reporté est moins élevé, d'où une dépense fiscale négative. Les estimations de la dépense fiscale sont fondées sur des données fournies par Statistique Canada.

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

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

En général, quand un particulier vend une immobilisation, le paiement complet est reçu au moment de la vente. Dans certains cas toutefois, le particulier peut recevoir des parties du paiement pendant un certain nombre d'années. Dans ces circonstances, le contribuable peut reporter prospectivement une partie des gains en capital et de l'impôt exigible sur ces derniers. Pour la plupart des immobilisations, 20 % du gain en capital tiré de la vente doit être inclus chaque année dans les gains en capital imposables (voir le Report attribuable à la réserve de cinq ans pour gains en capital, dans la section « Entreprises et placements »). Toutefois, si le produit provient de la vente d'un bien agricole à un enfant, un petit-enfant ou un arrière-petit-enfant, seulement 10 % du gain en capital doit

être inclus dans le revenu chaque année (par opposition à 20 %, si l'étalement se faisait sur 5 ans dans les circonstances habituelles).

Dispense d'acomptes trimestriels

Objectif : Cette mesure permet d'uniformiser le régime fiscal des agriculteurs qui déclarent leur revenu selon la méthode comptable fondée sur les flux de trésorerie. (Discours du budget de 1943)

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Souplesse dans la comptabilisation de l'inventaire

Objectif : Cette mesure permet aux agriculteurs utilisant la méthode de comptabilité de caisse d'éviter de générer des pertes qui seraient assujetties à la limite chronologique en cas de report prospectif. (Renseignements supplémentaires accompagnant le budget de 1973)

Les agriculteurs qui choisissent d'utiliser la comptabilité de caisse déclarent leur revenu quand il est gagné, et leurs dépenses quand elles sont engagées. Dans certains cas toutefois, il peut en résulter des pertes qui ne seraient pas survenues selon la méthode de la comptabilité d'exercice. Ce résultat se produit étant donné qu'il n'y a pas nécessairement concordance des revenus et des dépenses selon la comptabilité de caisse. En raison du report prospectif des pertes et des limites imposées aux reports rétroactifs (c.-à-d. 10 ans prospectivement et 3 ans rétroactivement), il est possible que les agriculteurs, selon la méthode de la comptabilité de caisse, ne puissent pas déduire des pertes du revenu imposable dans certains cas. Un rajustement obligatoire ainsi qu'un rajustement facultatif des stocks sont offerts afin de réduire la fréquence d'un tel résultat.

La valeur de la dépense fiscale correspond à l'allégement lié aux pertes qui, autrement, auraient été assujetties aux périodes limites de report.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Traitement fiscal du Compte de stabilisation du revenu net

Objectif : *Le programme du Compte de stabilisation du revenu net fournit un mécanisme d'étalement du revenu aux agriculteurs (Accord fédéral-provincial créant le Compte de stabilisation du revenu net, 1991)*

Le programme du Compte de stabilisation du revenu net (CSRN) permettait aux agriculteurs de déposer chaque année une certaine somme d'argent dans leur compte de stabilisation du revenu net. Les dépôts ne donnaient droit à aucune déduction fiscale, mais ils donnaient lieu à des contributions de contrepartie du gouvernement fédéral et des administrations provinciales participantes. Les participants pouvaient également déposer chaque année un montant additionnel déterminé, sans contrepartie des administrations publiques. Les participants pouvaient retirer des fonds les années où leur revenu était moins élevé.

Le CSRN était constitué de deux composantes. Les dépôts des particuliers étaient détenus dans le fonds 1, et les contributions de contrepartie des administrations publiques, dans le fonds 2. Une prime d'intérêts de 3 % au-dessus du taux établi par l'institution financière le détenant courait sur les dépôts dans le fonds 1, intérêts qui étaient déposés dans le fonds 2. Les retraits du fonds 2 sont imposables et doivent être déclarés à titre de revenu de placement (et non de revenu agricole) aux fins de l'impôt.

La dépense fiscale fédérale se compose de trois éléments : le report de l'impôt sur les cotisations versées par l'État dans le Compte; le report de l'impôt sur le revenu de placements produit par le Compte; et l'inclusion de ces montants dans le revenu au moment du retrait. Les reports d'impôt ont pour effet d'accroître les dépenses fiscales, tandis que les retraits les réduisent. Les estimations présentées dans le tableau sont établies d'après les mouvements de trésorerie actuels, c'est-à-dire qu'elles évaluent l'incidence de la mesure fiscale sur les revenus au cours de chacune des années envisagées.

Aux termes du cadre stratégique pour l'agriculture, le CSRN et le Programme canadien du revenu agricole ont été remplacés par le Programme canadien de stabilisation du revenu agricole (PCSRA). Les contributions versées par les administrations publiques aux termes du CSRN, de même que les autres éléments du programme, ont pris fin le 31 décembre 2003. Dans le cadre de la transition au PCSRA, les participants au CSRN doivent liquider leur compte CSRN à partir du 31 mars 2004. Tous les fonds détenus dans les comptes des participants devront être payés d'ici le 31 mars 2009. Les chiffres indiqués dans le rapport sur les dépenses fiscales font état de la fin du CSRN et du calendrier de liquidation.

Accords de financement fédéraux-provinciaux

Crédit d'impôt sur les opérations forestières

Objectif : Cette mesure a été instaurée pour alléger le fardeau fiscal de l'industrie forestière par rapport à celui des autres secteurs. (Discours du budget du 10 avril 1962)

Il a été signalé dans le budget de 1962 qu'en raison des impôts provinciaux sur les bénéfices d'exploitation forestière (à l'époque en Colombie-Britannique et en Ontario), les sociétés et les entreprises non constituées en sociétés du secteur forestier assumaient un fardeau fiscal plus élevé que les autres secteurs. Le gouvernement a donc proposé dans le budget un crédit d'impôt fédéral correspondant aux deux tiers du montant des impôts provinciaux payés sur les opérations forestières, et il a dit espérer que les provinces appliquant des impôts forestiers octroient un crédit d'impôt provincial égal à un tiers des impôts forestiers.

Le crédit d'impôt sur les opérations forestières réduit les impôts fédéraux exigibles du moins élevé des montants suivants : les deux tiers des impôts sur les opérations forestières versés à une province ou $\frac{2}{3}$ % du revenu tiré des opérations forestières dans cette province. Deux provinces, la Colombie-Britannique et le Québec, appliquent actuellement des impôts forestiers visés par règlement pour l'application de ce crédit. Les deux provinces offrent également un crédit partiel à déduire de l'impôt provincial sur le revenu au titre des impôts sur les opérations forestières.

Abattement d'impôt du Québec

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

En vertu des dispositions de non-participation qui leur ont été offertes au milieu des années 1960 en ce qui a trait à certains programmes de transfert fédéraux, les provinces pouvaient choisir de recevoir une partie des transferts sous forme d'abattement d'impôt. Le Québec a été la seule province à opter pour cette solution à l'époque. Ses résidents reçoivent donc un abattement d'impôt fédéral de 16,5 points de pourcentage, soit le total d'un abattement d'impôt sur le revenu des particuliers de 13,5 % à titre de paiement de remplacement pour programmes permanents et un abattement d'impôt sur le revenu des particuliers de 3 points de pourcentage au titre de l'ancien programme des allocations aux jeunes.

Transfert de points d'impôt aux provinces

Objectif : Cette disposition reflète le transfert de points d'impôt du gouvernement fédéral à toutes les provinces en 1967 et en 1977 en remplacement de certains transferts directs en espèces. Ce transfert de points d'impôt aide les provinces à fournir des services dans les domaines de la santé, de l'enseignement postsecondaire, de l'aide sociale et des services sociaux, y compris le développement de la petite enfance ainsi que l'apprentissage précoce et les services de garde. (Partie V de la Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces)

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

Compte tenu de la réforme de l'impôt sur le revenu de 1972, les points d'impôt transférés représentaient 4,357 points d'impôt sur le revenu des particuliers. En 1977, 9,413 points additionnels d'impôt sur le revenu des particuliers ont été accordés aux provinces au titre de l'enseignement postsecondaire, de l'assurance-hospitalisation et de l'assurance-médicaments. En 1996, la valeur des points d'impôt sur le revenu des particuliers et d'impôt des sociétés a été reconnue comme faisant partie d'un mécanisme de transfert global, assorti d'un transfert en espèces, appelé le Transfert canadien en matière de santé et de programmes sociaux (TCSPS). Le TCSPS soutenait les soins de santé, l'enseignement postsecondaire, l'aide sociale et les services sociaux, y compris le développement de la petite enfance. Dans le cadre de la restructuration du TCSPS entrée en vigueur le 1^{er} avril 2004, 62 % de la valeur des points d'impôt du TCSPS ont été attribués au nouveau Transfert canadien en matière de santé (TCS), qui prévoit le versement de paiements de transfert à l'appui des soins de santé. Les 38 % restants ont été attribués au nouveau Transfert canadien en matière de programmes sociaux (TCPS), qui prévoit le versement de paiements de transfert à l'appui de l'enseignement postsecondaire, de l'aide sociale et des services sociaux, y compris le développement de la petite enfance.

Entreprises et placements

Exonération de 200 \$ à l'égard des gains en capital réalisés sur les opérations de change

Objectif : Cette exonération a été instaurée pour minimiser et simplifier les exigences administratives entourant les opérations de change de faible envergure. Cette disposition est analogue à celle sur l'exonération visant les biens à usage personnel.

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

Les biens à usage personnel sont essentiellement détenus pour l'usage et l'agrément du propriétaire au lieu de constituer un placement. 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 est réputé être d'au moins 1 000 \$, ce qui a pour effet de réduire le gain en capital dans les cas où le prix de base rajusté véritable est inférieur à ce montant.

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Déduction pour amortissement accéléré

Objectif : *Le régime fiscal prévoit des taux d'amortissement accéléré qui s'appliquent à certains biens immobilisés et la radiation accélérée de certaines dépenses incorporelles. (Le régime fiscal des sociétés : un axe de changement, mai 1985)*

Les biens immobilisés contribuent aux gains d'une entreprise non constituée en société pendant plusieurs années. Sous le régime fiscal de référence, les entreprises non constituées en sociétés n'auraient pas le droit de déduire le coût entier du bien l'année de son acquisition. Elles auraient plutôt droit à une déduction annuelle au titre de leur utilisation des biens immobilisés afin de radier le coût du bien pendant sa durée de vie utile. La détermination de la durée de vie utile d'un bien repose sur l'évaluation de divers facteurs, y compris des estimations statistiques du taux d'amortissement économique qui s'applique au bien, les données de l'industrie sur sa durée de vie en génie et sur les réparations nécessaires pour le maintenir en état de fonctionnement, ainsi que le traitement s'appliquant généralement au bien aux fins de la comptabilité financière.

Pour l'application de l'impôt, les entreprises calculent leurs déductions pour des biens immobilisés amortissables aux termes des restrictions réglementaires prévues dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* et son Règlement. Le rythme auquel certains biens peuvent être radiés aux fins de l'impôt est, dans certains cas, plus rapide que ne le permettrait le régime fiscal de référence. Il en résulte un report de l'impôt.

Report de l'impôt au moyen de la comptabilité fondée sur la facturation des professionnels

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

En comptabilité d'exercice, les charges doivent correspondre aux revenus de la même période. Pour calculer leur revenu aux fins de l'impôt, les professionnels peuvent 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 revenus correspondants ne sont intégrés 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.

Report par roulement des gains en capital

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

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

Disposition involontaire

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

Disposition volontaire

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

Transfert à une société en contrepartie d'actions

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Report au moyen de la réserve pour gains de cinq ans

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

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

Crédits d'impôt à l'investissement

Objectif : *Ces crédits ont été instaurés pour stimuler l'investissement dans les installations productives, et favoriser la croissance et l'emploi dans certaines régions. Les incitatifs fiscaux fédéraux pour la recherche scientifique et le développement expérimental aident le secteur privé à développer de nouveaux produits et procédés, à accroître la productivité, la compétitivité et la croissance, et à créer des emplois pour le bénéfice de tous les Canadiens (Renseignements supplémentaires accompagnant le budget de 1975; documents budgétaires de 1977 et de 1978; Plan budgétaire du 6 mars 1996)*

Des crédits d'impôt sont offerts à l'égard des investissements dans la recherche scientifique et le développement expérimental, dans les activités d'exploration ou dans certaines régions. Les crédits d'impôt offerts aux particuliers pour des investissements de l'année en cours varient entre 10 et 20 %. Ils peuvent être reportés prospectivement jusqu'à 10 ans ou rétrospectivement jusqu'à 3 ans. 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.

Crédit d'impôt pour les investisseurs dans des actions accréditives d'exploration minière

Objectif : *Les activités d'exploration minière ont connu un creux ces dernières années au Canada. Cette mesure temporaire vise à stimuler l'exploration minière, plus particulièrement dans les collectivités rurales canadiennes qui dépendent de l'exploitation minière. (Énoncé économique et mise à jour budgétaire, octobre 2000)*

Les actions accréditives facilitent le financement de l'exploration en autorisant les sociétés à transférer à des investisseurs les déductions fiscales inutilisées. Le crédit temporaire d'impôt à l'investissement est offert aux particuliers (sauf les fiducies) qui investissent dans des actions accréditives avant 2006.

Le crédit correspond à 15 % des frais déterminés d'exploration minière réels qu'engage au Canada une société et auxquels cette société renonce en faveur d'un particulier en vertu d'une convention visant des actions accréditives. Une règle rétrospective prévoit que les sociétés peuvent amasser des fonds en émettant des actions accréditives dans une année civile et dépenser les fonds l'année civile suivante, tout en permettant à l'investisseur de demander la déduction pour actions accréditives et le crédit d'impôt l'année de l'investissement.

Le crédit, qui n'est pas remboursable, sert à réduire l'impôt fédéral sur le revenu des particuliers que l'investisseur devrait par ailleurs payer.

Inclusion partielle des gains en capital

Objectif : *Le taux réduit d'inclusion des gains en capital incite les Canadiens à épargner et à investir, et fait en sorte que le régime fiscal canadien applicable aux gains en capital est généralement comparable à celui qu'appliquent d'autres pays. (Propositions de réforme fiscale de 1969; Livre blanc sur la réforme fiscale, 1987; Énoncé économique et mise à jour budgétaire, octobre 2000)*

Seule une fraction des gains en capital nets réalisés est incluse dans le revenu. Le montant de la dépense fiscale correspond à l'impôt supplémentaire qui aurait été perçu si les gains en capital avaient été intégralement inclus dans le revenu. Le budget de 2000 a ramené des trois quarts aux deux tiers le taux d'inclusion des gains en capital à compter du 28 février 2000. L'Énoncé économique et mise à jour budgétaire d'octobre 2000 l'a ramené à la moitié, à compter du 18 octobre 2000.

Imposition des gains en capital réalisés

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

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. Sous le régime fiscal de référence, les gains en capital seraient inclus dans le revenu lorsqu'ils sont réalisés.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Petites entreprises

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

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

L'exonération cumulative de 500 000 \$ s'applique aux gains tirés de la disposition d'actions admissibles de petite entreprise. Celles-ci sont des actions de petite entreprise ayant appartenu au contribuable, à son conjoint ou son conjoint de fait, tout au long des 24 mois ayant précédé la vente. Il doit s'agir d'actions de sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) dont plus de 50 % de la juste valeur marchande des actifs de la société a été utilisé dans le cadre d'une entreprise exploitée activement et principalement au Canada, ou certaines actions ou titres de créances de sociétés liées. 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, qui a été abolie en 1994, et l'exonération cumulative de 500 000 \$ de gains en capital sur des biens agricoles admissibles n'ont pas été utilisés et où les gains sont supérieurs aux pertes nettes cumulatives sur placements subies après 1987.

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

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

Sous le régime de référence, en général, les pertes en capital découlant de la disposition d'actions et de titres de créance ne peuvent être déduites que des gains en capital. Toutefois, lorsqu'une telle perte en capital est attribuable aux actions ou aux titres de créance d'une petite entreprise (pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise), une partie du montant peut être déduite d'un autre type de revenu. La portion des pertes en capital qui peut être utilisée ainsi correspond à la portion des gains en capital devant être incluse dans le revenu (soit 50 % depuis octobre 2000). La portion inutilisée des pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise peut faire l'objet d'un report rétrospectif (trois ans) ou prospectif (sept ans). Après sept ans, la perte redevient une perte en capital ordinaire et peut être reportée indéfiniment de façon prospective.

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

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

Objectif : *Tout en limitant les occasions de report de l'impôt, ce mécanisme tient compte du fait que lorsque la réception du produit d'une vente est échelonnée, l'imposition intégrale de ce produit dès l'année de la vente pourrait engendrer de graves problèmes de liquidités pour les contribuables. La période de report des gains provenant de la vente d'actions de petites entreprises a été prolongée pour faciliter le transfert de ces éléments d'actif entre les membres d'une même famille. (Notes explicatives accompagnant le projet de loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu, décembre 1982)*

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

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

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

Les sociétés à capital de risque de travailleurs sont des fonds de placement, parrainées par des syndicats et d'autres organisations de travailleurs, qui investissent du capital de risque dans des petites et moyennes entreprises. Un crédit d'impôt est offert aux particuliers qui acquièrent des actions d'une société à capital de risque de travailleurs. Pour les années 1998 et suivantes, ces actions donnent droit à un crédit fédéral de 15 %, à concurrence de 750 \$. À l'exception de l'Alberta et de Terre-Neuve, les provinces offrent aussi des crédits au titre des placements dans des sociétés à capital de risque de travailleurs.

Roulement des placements des petites entreprises

Objectif : *Pour améliorer l'accès des petites entreprises au capital, le budget de 2000 a proposé de permettre aux particuliers un roulement de gains en capital provenant de la disposition d'un placement dans une petite entreprise si le produit de disposition est utilisé pour effectuer un autre placement dans une petite entreprise. (Énoncé économique et mise à jour budgétaire, octobre 2000)*

Les particuliers peuvent reporter l'impôt sur le gain en capital résultant de la disposition d'un placement dans une petite entreprise admissible, dans la mesure où le produit de la disposition est réinvesti dans une autre petite entreprise admissible. Ce report était autrefois restreint à 2 millions de dollars, mais cette restriction a été éliminée dans le budget de 2003. Un placement admissible dans une petite entreprise consiste en actions émises par une société privée active, sous contrôle canadien, dont l'actif ne dépasse pas 50 millions de dollars. Le réinvestissement doit être effectué à l'intérieur d'une période déterminée.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Santé

Prestation pour enfants handicapés

Objectif : *Aider les familles à revenu faible et moyen à assumer les dépenses supplémentaires se rapportant aux soins prodigués à un enfant handicapé.
(Plan budgétaire de 2003)*

Compte tenu des besoins spéciaux des familles à revenu faible et moyen comptant un enfant handicapé, le budget de 2003 a instauré une prestation pour enfants handicapés (PEH), qui représente un supplément de la Prestation fiscale canadienne pour enfants, versé à l'égard des enfants qui satisfont aux critères d'admissibilité du crédit d'impôt pour personnes handicapées (CIPH).

Le montant intégral de la PEH est versé aux familles comptant un enfant admissible et dont le revenu net est inférieur au montant auquel le supplément de la Prestation nationale pour enfants (PNE) est entièrement éliminé de façon progressive. Au-delà de ce niveau de revenu, la PEH est réduite d'après le revenu de la famille, au même taux que le supplément de la PNE. Le montant de la PEH et les seuils de revenu sont indexés en fonction de l'inflation.

Pour la période de juillet 2004 à juin 2005, la PEH intégrale s'élève à 1 653 \$. Le seuil du revenu familial net auquel la PEH commence à être réduite se situe à 35 000 \$. Les prestations sont réduites aux taux applicables pour la période de programme de juillet 2003 à juin 2004.

Crédit d'impôt pour personnes handicapées

Objectif : *Ce crédit renforce l'équité du régime fiscal en tenant compte des effets d'une invalidité grave et prolongée sur la capacité fiscale d'un particulier.
(Plan budgétaire de 1997)*

Le crédit d'impôt pour personnes handicapées (CIPH) accorde un allègement fiscal aux personnes qui, en raison des effets d'une déficience mentale ou physique grave et prolongée, nécessitent des soins thérapeutiques intensifs pour maintenir une fonction vitale ou sont limitées de façon marquée dans leur capacité d'exercer une activité courante de la vie quotidienne, comme en atteste un médecin compétent. Une personne est considérée limitée de façon marquée si elle est aveugle ou si, malgré le recours aux appareils, aux médicaments et aux soins qui s'imposent, elle est incapable d'exercer une activité courante de la vie quotidienne, ou si elle a toujours ou presque toujours besoin d'un temps excessif pour l'exercer. Parmi les activités courantes de la vie quotidienne, mentionnons le fait de marcher, de se nourrir et de s'habiller, de penser, de percevoir et de se rappeler, d'entendre, de parler et d'éliminer ses déchets corporels.

Ce crédit peut être transféré à un conjoint, un parent, un grand-parent, un enfant, un petit-enfant, un frère, une sœur, une tante, un oncle, un neveu ou une nièce qui soutient la personne. Pour 2004, le crédit correspond à 16 % de 6 486 \$. Le montant du crédit est indexé à l'inflation.

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

Pour l'année d'imposition 2004, le supplément correspond à 16 % de 3 784 \$ et il est réduit à l'avenant du montant des frais de garde d'enfants ou de soins auxiliaires dépassant 2 216 \$ dont le remboursement est demandé aux fins de l'impôt.

Les projections et les estimations des dépenses fiscales tiennent compte du CIPH et de son supplément pour les enfants.

Crédit d'impôt pour frais médicaux

Objectif : *Ce crédit permet de tenir compte de l'effet de frais médicaux supérieurs à la moyenne sur la capacité fiscale d'un particulier.*
(Discours du budget de 1942; Plan budgétaire de 1997)

Le crédit d'impôt pour frais médicaux (CIFM) est un crédit de 16 % offert au titre des dépenses admissibles, supérieures à la moyenne, relatives à des frais médicaux ou à une déficience engagées par des contribuables en leur nom ou en celui de leur conjoint, de leur conjoint de fait ou d'un parent dont ils ont la charge. Pour l'application du CIFM, une personne à charge est définie comme étant un enfant, un petit-enfant, un parent, un grand-parent, un frère, une sœur, un oncle, une tante, une nièce ou un neveu qui est à la charge du contribuable qui le soutient.

Pour l'année d'imposition 2004, les demandes de remboursement de frais médicaux présentées au nom d'un conjoint ou d'un conjoint de fait ou, suivant les propositions contenues dans le budget de 2004, d'un enfant mineur, seront groupées avec les frais médicaux du contribuable, sous réserve du seuil de dépenses minimales du contribuable (qui correspond au moins élevé de 3 % de son revenu net et de 1 813 \$). Pour ces dépenses, il n'existe pas de plafond du montant qui peut être demandé. Le seuil de 1 813 \$ est indexé à l'inflation.

Aux termes des propositions contenues dans le budget de 2004, en commençant avec l'année d'imposition 2004, les contribuables pourront demander le remboursement des frais médicaux admissibles payés au nom d'autres parents à charge (p. ex. un grand-parent, une nièce, un neveu, etc.) qui dépasse le moins élevé de 3 % du revenu net de la personne à charge et de 1 813 \$ (c'est-à-dire le seuil du CIFM qui s'appliquerait si la personne à charge demandait le remboursement des dépenses). Le maximum admissible qui peut être demandé au nom de ces parents à charge sera de 5 000 \$.

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

Objectif : *Cette disposition améliore l'accès aux prestations supplémentaires d'assurance-santé et de soins dentaires. (Plan budgétaire de 1998)*

Les avantages au titre des régimes privés de soins de santé et de soins dentaires payés par l'employeur ne sont pas imposables. Le budget de 1998 a étendu cette mesure pour permettre aux travailleurs indépendants, dans certaines conditions, de déduire de leur revenu d'entreprise les sommes qu'ils versent à des régimes privés de soins de santé. Les estimations se fondent sur des données fournies par Statistique Canada et sur les résultats d'une enquête annuelle menée par l'Association canadienne des compagnies d'assurances de personnes intitulée *L'assurance-maladie au Canada*.

Supplément remboursable pour frais médicaux

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

Le budget de 1997 a instauré un supplément remboursable pour frais médicaux à l'intention des travailleurs canadiens à faible revenu dont les frais médicaux ou relatifs à une déficience sont supérieurs à la moyenne. Les personnes qui demandent le supplément remboursable pour frais médicaux peuvent aussi demander le crédit d'impôt non remboursable pour frais médicaux (CIFM).

Pour 2004, le supplément maximal correspond au moins élevé des montants suivants : 562 \$ ou 25 % de la partie admissible des dépenses dont le remboursement peut être demandé aux termes du CIFM plus, suivant les propositions contenues dans le budget de 2004, les dépenses dont le remboursement est demandé aux termes de la déduction pour mesures de soutien aux personnes handicapées. Le minimum des gains exigés se situe à 2 809 \$ et le seuil du revenu familial net auquel le supplément commence à être réduit est de 21 301 \$. Le montant du supplément, le seuil des gains minimums et le seuil du revenu familial net sont indexés à l'inflation.

Soutien du revenu et retraite

Crédit en raison de l'âge

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

Le crédit en raison de l'âge est offert aux personnes de 65 ans et plus. En 2004, ces personnes peuvent demander un crédit correspondant à 16 % de 3 912 \$. Le crédit est assujéti à un critère de revenu : en 2004, il est réduit de 15 % du revenu net dépassant 29 124 \$. Le crédit est indexé à l'inflation, et toute partie inutilisée peut être transférée à un conjoint ou un conjoint de fait.

Régimes de participation différée aux bénéfices

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

Comme c'est le cas pour les régimes de pension agréés (RPA) et les régimes enregistrés d'épargne-retraite (REER), un report de l'impôt est offert relativement à l'épargne détenue dans des régimes de participation différée aux bénéfices (RPDB). Les employeurs peuvent verser, au nom de leurs employés, des cotisations déductibles d'impôt à un RPDB au nom de leurs employés; la cotisation n'est pas imposée immédiatement entre les mains de l'employé et le revenu de placement n'est pas imposé à mesure qu'il est gagné. Lorsque les employés retirent des sommes du régime, ils doivent acquitter l'impôt exigible. La cotisation de l'employeur ne peut dépasser 18 % du revenu de l'employé, jusqu'à concurrence de la moitié du plafond des cotisations à un RPA à cotisations déterminées pour l'année (8 250 \$ pour 2004). Le total des cotisations à un RPDB et à un RPA à cotisations déterminées se limite à 18 % du revenu de l'employé jusqu'à concurrence du plafond des cotisations à un RPA à cotisations déterminées pour l'année (16 500 \$ pour 2004).

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Non-imposition des dommages-intérêts pour préjudices corporels ou décès

Objectif : *En exonérant d'impôt les sommes reçues par suite d'un préjudice corporel, cette disposition tient compte du fait que les montants reçus à titre de dommages-intérêts pour préjudice corporel représentent dans une large mesure une compensation pour une perte en capital subie par le contribuable blessé. (Renseignements supplémentaires accompagnant le budget de 1972)*

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

Les données figurant dans les tableaux sous-estiment la dépense fiscale, car elles ne se fondent que sur les sommes adjugées par les commissions provinciales de dédommagement des victimes d'actes criminels. Aucune donnée n'est disponible 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 du Supplément de revenu garanti et d'autres allocations

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

Fonction du revenu, le Supplément de revenu garanti (SRG) est versé aux prestataires de la sécurité de la vieillesse. Lorsque le conjoint ou le conjoint de fait 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 du SRG et l'allocation au conjoint doivent être incluses dans le revenu, une déduction compensatoire du revenu net est prévue. Cela permet d'exonérer de l'impôt ces prestations tout en leur permettant de continuer d'influer sur les crédits fondés sur le revenu.

Les estimations reposent sur de l'information et des données fiscales du ministère du Développement social.

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

Objectif : *Par souci de commodité administrative, les sociétés d'assurance, plutôt que leurs souscripteurs, sont redevables de l'impôt sur le revenu de placement généré par certaines polices d'assurance-vie.*

Le revenu de placement gagné sur certaines polices d'assurance-vie n'est pas imputé, aux fins de l'impôt, au souscripteur de la police. Pour des raisons de commodité administrative, ce sont plutôt les sociétés d'assurance qui sont redevables de l'impôt sur le revenu.

Il n'existe pas de données sur le sujet à ce sujet.

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

Objectif : *Cette disposition tient compte du fait que ces prestations constituent dans une large mesure une forme d'indemnisation aux membres de la force policière nationale du Canada et à leurs familles pour une perte en capital subie par les membres de cette force blessés en devoir. (Alinéa 81(1)i) de la Loi de l'impôt sur le revenu)*

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Non-imposition des prestations d'aide sociale

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

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

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

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

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

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

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

Ces sommes ne sont pas incluses dans le revenu imposable.

Les estimations sont fondées sur les données des comptes publics.

Non-imposition des indemnités pour accidents du travail

Objectif : *En exonérant de l'impôt les indemnités pour accidents du travail, cette disposition tient compte du fait que les montants reçus à titre d'indemnités représentent, dans une grande mesure, un paiement compensatoire pour la perte subie par le contribuable. (Documents budgétaires de 1981)*

Les indemnités pour accidents du travail sont exemptes d'impôt depuis la création des premières commissions des accidents du travail, en 1915. Avant 1982, les indemnités pour accidents du travail n'entraient pas dans le calcul du revenu. Le budget de 1981 a instauré l'inclusion de ces indemnités dans le revenu et prévu une déduction équivalente

du revenu net. Ce mécanisme permet d'exonérer ces indemnités tout en veillant à ce qu'il en soit tenu compte dans la détermination des prestations et des crédits fondés sur le revenu.

Crédit pour revenu de pension

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

Un crédit d'impôt de 16 % peut être demandé à l'égard de la première tranche de 1 000 \$ de certains revenus de pension. La fraction inutilisée du crédit peut être transférée au conjoint ou au conjoint de fait.

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

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

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

Les cotisations annuelles versées dans des REER et des RPA à cotisations déterminées sont restreintes à 18 % du revenu gagné, jusqu'à concurrence de 15 500 \$ et de 16 500 \$ respectivement pour 2004. Pour les régimes à prestations déterminées, la pension maximale annuelle est de 2 % des gains par année de service, à concurrence de 1 833 \$. Les plafonds en dollars des cotisations à un RPA et à un REER seront portés à 18 000 \$ d'ici 2005 et 2006 respectivement. La rente maximale pour les RPA à prestations déterminées sera portée à 2 000 \$ en 2005. Les plafonds seront indexés à la croissance moyenne des salaires les années suivantes.

Le plafond de 18 % du revenu est global et s'applique à tous les véhicules d'épargne à impôt différé, qu'il s'agisse de RPA, de REER, ou des deux. Pour ce faire, on utilise un facteur d'équivalence qui réduit le plafond de cotisation à un REER d'un participant à un RPA du montant de l'épargne annuelle qu'il verse dans le RPA. Les droits à cotisation à un REER inutilisés peuvent être reportés prospectivement.

Le tableau 1 du rapport annuel *Dépenses fiscales et évaluations* présente des estimations selon la méthode de la trésorerie de la dépense fiscale consacrée aux RPA et aux REER, et il y ajoute une estimation fondée sur la valeur actualisée. La dépense fiscale fondée sur la méthode de la trésorerie mesure le revenu net cédé par l'État dans une année donnée,

en tenant compte de l'impôt cédé sur les cotisations et sur le revenu de placement et de l'impôt perçu sur les retraits cette année-là. La dépense fiscale fondée sur la valeur actualisée mesure le revenu net cédé en dollars actuels en raison des cotisations versées dans une année donnée, en tenant compte du fait que l'impôt différé sera perçu dans l'avenir au moment où les cotisations et le revenu de placement sur les cotisations seront retirés. Plus précisément, l'estimation additionne le coût de la déduction engagé aujourd'hui au titre des cotisations et le coût actualisé de la non-imposition du revenu de placement accumulé sur ces cotisations, avant de soustraire les rentrées actualisées lorsque les cotisations et le revenu de placement sont retirés. La méthodologie sous-jacente aux estimations de la dépense fiscale fondée sur la valeur actualisée est expliquée en détails dans le rapport *Dépenses fiscales et évaluations 2001*.

Les estimations des flux de trésorerie sont fondées sur les niveaux réels des cotisations à des RPA et des REER et des retraits déclarés pour les particuliers dans les données fiscales, ainsi que sur les cotisations des employeurs versées dans un RPA indiquées dans la publication de Statistique Canada intitulée *Programmes de revenu de retraite au Canada (74-507-XPE)*. La variation des niveaux d'actifs réels – compte tenu des cotisations et des retraits – permet d'obtenir le montant du revenu de placement pour l'année. Le niveau des actifs dans des RPA et des REER est fondé sur les estimations déclarées par Statistique Canada dans *Programmes de revenu de retraite au Canada* et sur les données tirées de l'Enquête sur la sécurité financière (ESF).

Les projections des flux de trésorerie sont établies à partir des tendances passées de la croissance, produisant les valeurs projetées des cotisations et des retraits. Le calcul de la croissance de l'actif, au cours de la période de projection, est fondé sur le taux prévu des obligations du gouvernement à 10 ans. Les valeurs projetées des cotisations à des RPA et des REER ayant servi aux projections des flux de trésorerie de la dépense fiscale sont aussi utilisées aux fins des projections de la valeur actualisée de la dépense fiscale.

Les taux d'imposition retenus pour le calcul des estimations et projections sont les taux moyens d'imposition fédérale. Ainsi, ils reflètent les impôts qui auraient été payés, d'après un pourcentage des cotisations aux REER et des cotisations des employés à des RPA, si ces cotisations n'ouvraient droit à une déduction. On applique le taux d'imposition moyen retenu au total des cotisations à des RPA, incluant la part de l'employeur, puisque en bout de ligne, cette part peut être considérée comme une rémunération abandonnée par l'employé. Cette façon de faire peut produire une sous-estimation de la dépense fiscale relativement aux cotisations à des RPA puisque la part de l'employeur n'est pas prise en compte dans la détermination du taux d'imposition moyen (bien qu'il serait difficile de répartir adéquatement les cotisations de l'employeur entre les employés). Dans le cas des paiements versés par les régimes, les taux d'imposition retenus permettent d'établir le montant d'impôt acquitté en les multipliant par le montant des retraits. Les taux d'imposition moyens servant à calculer le manque à gagner d'impôts sur le revenu de placement sont les mêmes que ceux appliqués aux cotisations, rajustés pour tenir compte du fait qu'une partie du revenu de placement est créditée à des personnes retraitées, assujetties à des taux d'imposition moins élevés que les cotisants.

Sous réserve de périodes de remboursement et de plafonds déterminés, grâce au Régime d'accès à la propriété (RAP) et au Régime d'encouragement à l'éducation permanente (REEP), des retraits exonérés d'impôt d'un REER peuvent favoriser la propriété et l'acquisition de compétences respectivement. Le RAP permet aux acheteurs d'une première maison de retirer jusqu'à 20 000 \$ pour acheter une maison. Les participants sont tenus de rembourser le montant retiré de leur REER en versements égaux sur une période de 15 ans. Les montants non remboursés dans une année sont inclus dans le revenu du participant aux fins de l'impôt. Le REEP permet à un particulier de retirer jusqu'à 20 000 \$ sur quatre ans afin de financer des études ou une formation à plein temps. Les montants retirés doivent être remboursés en versements égaux sur une période de 10 ans. Comme sous le RAP, les montants non remboursés dans une année sont inclus dans le revenu du participant aux fins de l'impôt. Les coûts de la dépense fiscale du REEP et du RAP sont pris en considération aux fins de l'établissement de la dépense fiscale globale relative aux REER, étant donné qu'il serait difficile d'attribuer des parties spécifiques de l'ensemble des cotisations à des REER à ces deux programmes.

Régime de pensions de la Saskatchewan

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

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

Pensions alimentaires et allocations d'entretien

Objectif : *Le régime des pensions alimentaires pour enfants a été modifié dans la foulée du budget de 1996. Les nouvelles règles fiscales fonctionnent de concert avec les lignes directrices fédérales sur les pensions alimentaires pour enfants, de manière que ces derniers reçoivent le soutien financier qu'ils méritent. (Plan budgétaire de 1996)*

Depuis le 1^{er} mai 1997, les pensions alimentaires pour enfants versées aux termes d'une entente écrite ou d'une ordonnance rendue par un tribunal à cette date ou postérieurement ne sont ni déductibles pour le payeur, ni à inclure dans le revenu du bénéficiaire. Les pensions alimentaires pour enfants versées aux termes d'une ordonnance rendue par un tribunal ou d'une entente écrite antérieure à cette date demeurent déductibles pour le payeur et à inclure dans le revenu du bénéficiaire, sauf si l'entente est modifiée. Les modifications de l'impôt ne s'appliquent pas aux allocations d'entretien versées au conjoint, qui continuent d'être déductibles du revenu du payeur et de compter dans celui du bénéficiaire.

L'estimation de la dépense à ce chapitre repose sur la valeur de la déduction pour le payeur, moins l'impôt perçu auprès du bénéficiaire.

Autres mesures

Déduction relative aux particuliers ayant fait vœu de pauvreté perpétuelle

Objectif : *Cette mesure tient compte de la situation particulière des membres d'ordres religieux. (Paragraphe 110(2), Dons de bienfaisance, de la Loi de l'impôt sur le revenu.)*

Une personne qui, au cours d'une année d'imposition, est membre d'un ordre religieux et a fait vœu de pauvreté perpétuelle peut déduire, dans le calcul du revenu imposable, les dons faits à cet ordre, à concurrence du montant total de son revenu d'emploi et de pensions. Ces montants ne donnent pas droit au crédit pour dons de bienfaisance.

Déduction pour les résidences des membres du clergé

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

Un membre du clergé à temps plein ou ministre d'un ordre religieux à qui son employeur fournit un logement ou une allocation à cette fin peut déduire ses frais de logement de son revenu, dans la mesure où l'avantage correspondant est inclus dans le revenu. 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.

Non-imposition des gains en capital sur les résidences principales

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

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

Objectif : *Cette mesure tient compte du fait que le revenu provenant de l'exercice de la fonction de gouverneur général, dont le titulaire est le représentant direct de Sa Majesté, n'est pas assujéti à l'impôt. Cette exemption a été instaurée en vertu de la Loi de l'Impôt de Guerre sur le Revenu, 1917.*

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

Les estimations sont fondées sur les données des comptes publics.

Non-imposition du revenu des Indiens sur les réserves

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Calcul spécial de l'impôt sur certains paiements forfaitaires rétroactifs

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

Le budget de 1999 a autorisé les contribuables recevant des paiements forfaitaires rétroactifs admissibles à utiliser un mécanisme spécial pour calculer l'impôt sur ces paiements. Pour bénéficier de ce calcul spécial de l'impôt, le droit de recevoir le revenu en question doit avoir existé au cours d'une année antérieure. En outre, le principal du paiement forfaitaire doit être d'au moins 3 000 \$ et doit avoir été reçu après 1994.

La dépense fiscale à ce titre correspond à la différence entre l'impôt qui serait exigible sur le principal du paiement forfaitaire rétroactif si celui-ci était imposé dans l'année au cours de laquelle il a été reçu, et l'impôt calculé à l'aide du mécanisme spécial. L'impôt exigible en vertu du mécanisme spécial correspond à l'impôt fédéral qui aurait été payable si le principal du paiement forfaitaire rétroactif avait été imposé dans l'année à

laquelle il se rapporte, majoré des intérêts pour refléter la perception différée de l'impôt. Aucune dépense fiscale n'est associée à l'intérêt sur le paiement forfaitaire puisque celui-ci est déjà entièrement inclus dans le revenu pour l'année au cours de laquelle le paiement forfaitaire est reçu.

Postes pour mémoire

Évitement de double imposition

Majoration de dividendes et crédit

Objectif : *Ces dispositions contribuent à l'intégration des régimes d'impôt sur le revenu des particuliers et d'impôt sur les bénéfices des sociétés pour réduire l'effet de la double imposition au niveau de l'entreprise et à celui du particulier.*

Les dividendes versés par les sociétés canadiennes imposables sont majorés d'un quart et ajoutés au revenu. Un crédit d'impôt équivalant à 13,33 % du montant majoré est prévu, qui compense en totalité ou en partie l'impôt payé par la société sur ce revenu. Ces dispositions favorisent l'intégration des régimes d'impôt puisque (en moyenne d'une province à l'autre) le crédit d'impôt pour dividendes compense entièrement l'impôt payé au niveau de l'entreprise.

Crédit pour impôts étrangers

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

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

Non-imposition des dividendes en capital

Objectif : *Cette mesure contribue à l'intégration des régimes d'impôt sur le revenu des particuliers et d'impôt sur les bénéfices des sociétés pour éviter la double imposition.*

Les sociétés privées peuvent verser à leurs actionnaires, sous forme de dividendes en capital, la portion exemptée – une demie – des gains en capital réalisés et accumulés dans leur « compte de dividendes 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 d'imposition du revenu des particuliers et des bénéfices des sociétés.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Prise en compte des dépenses engagées pour gagner un revenu

Déduction pour frais de garde d'enfants

Objectif : *Cette disposition tient compte des coûts engagés par les chefs de familles monoparentales et les familles à deux revenus pour gagner un revenu d'entreprise ou un revenu d'emploi, poursuivre des études ou effectuer des travaux de recherche. (Documents budgétaires de 1992; Plan budgétaire de 1998)*

Les frais de garde d'enfants sont déductibles, à concurrence d'un plafond, lorsqu'ils sont engagés pour tirer un revenu d'un emploi ou d'une entreprise, suivre un cours de formation professionnelle, étudier à temps partiel ou effectuer des recherches subventionnées. La déduction ne peut dépasser le moins élevé des montants suivants : 7 000 \$ par enfant âgé de moins de 7 ans (ou, avant 2000, par enfant admissible au crédit d'impôt pour personnes handicapées) et de 4 000 \$ par enfant âgé de 7 à 16 ans, ou plus âgé, s'il a une déficience, ou les deux tiers du revenu gagné durant l'année (sauf pour les chefs de famille monoparentale aux études), ou le montant réel des frais de garde d'enfants engagés. Le budget de 2000 a fait passer de 7 000 \$ à 10 000 \$ la déduction pour frais de garde d'enfants dans le cas des familles dont l'enfant est admissible au crédit d'impôt pour personnes handicapées.

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 déficient, est alité ou dans un fauteuil roulant, est incarcéré ou est inscrit à temps plein à un établissement d'enseignement agréé

Déduction des frais financiers engagés pour gagner un revenu

Objectif : *Cette disposition tient compte des frais 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.

Déduction des cotisations syndicales et professionnelles

Objectif : *Cette disposition tient compte de la nature obligatoire de ces cotisations et du fait qu'elles doivent être versées pour gagner un revenu. (Discours du budget de 1951)*

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.

Déduction pour mesures de soutien aux personnes handicapées (autrefois appelée déduction pour frais de préposé aux soins)

Objectif : Cette disposition tient compte des coûts engagés par des contribuables handicapés pour couvrir des soins qu'ils requièrent pour gagner un revenu d'entreprise ou un revenu d'emploi, ou pour étudier. De cette manière, la disposition renforce l'équité du régime entre les travailleurs qui défrayent des dépenses supplémentaires attribuables à une déficience et les autres contribuables. (Documents budgétaires de 1989, Plan budgétaire de 2000; Plan budgétaire de 2004)

Avant 2004, les contribuables admissibles au crédit d'impôt pour personnes handicapées qui avaient besoin de soins auxiliaires afin de gagner un revenu d'entreprise ou d'emploi ou, après 2000, d'étudier dans une école secondaire ou un établissement d'enseignement désigné, pouvaient déduire le coût de ces soins aux termes de la déduction pour frais de préposés aux soins. Le gouvernement a proposé dans le budget de 2004 de remplacer la déduction pour frais de préposé aux soins par une déduction plus générale pour mesures de soutien aux personnes handicapées, tenant compte tant des frais de soins auxiliaires que des autres dépenses de soutien aux personnes handicapées engagées à des fins d'étude ou d'emploi, sauf si elles ont été remboursées au moyen d'un paiement non imposable (p. ex. une indemnité d'assurance). Les particuliers ne seront pas tenus d'être admissibles au crédit pour personnes handicapées pour pouvoir demander la déduction.

Pour ceux qui gagnent un revenu d'entreprise ou d'emploi, la déduction pour mesures de soutien aux personnes handicapées sera limitée au moins élevé des montants suivants :

- les montants consacrés aux dépenses admissibles;
- le revenu gagné par le contribuable.

Pour ceux qui étudient, la déduction sera limitée au moins élevé des montants suivants :

- les montants consacrés aux dépenses admissibles;
- le revenu gagné par le contribuable, en plus du moins élevé des montants suivants :
 - le revenu du contribuable autre que le revenu d'emploi, moins les autres déductions (c.-à-d. la différence entre le revenu net du contribuable sans tenir compte de la déduction proposée pour mesures de soutien aux personnes handicapées et du revenu gagné par le contribuable);
 - 375 \$ multiplié par le nombre de semaines d'études;
 - 15 000 \$.

Autrement dit, la déduction sera habituellement limitée au moins élevé des montants consacrés à des dépenses admissibles et du revenu gagné par le contribuable, qui inclut le salaire, le revenu d'un emploi autonome et les bourses d'études.

Pour les étudiants, la déduction sera limitée au moins élevé des montants consacrés aux dépenses admissibles et au revenu gagné par l'étudiant, plus un montant additionnel égal au moins élevé de 375 \$ par semaine d'études (jusqu'à concurrence de 40 semaines) et des autres revenus de l'étudiant, moins les autres déductions.

Le plafond établi pour les étudiants permet à ceux qui paient des mesures de soutien afin d'étudier au moyen d'un revenu autre que des gains ou des bourses d'études de profiter de la déduction.

Grâce à la nouvelle déduction, aucun impôt ne sera exigible sur le revenu (y compris l'aide de l'État) servant à payer ces dépenses, et ce revenu ne sera pas pris en considération aux fins de la détermination de la valeur des prestations fondées sur le revenu.

Déduction pour frais de déménagement

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

La plupart des frais de déménagement raisonnables engagés pour gagner un revenu d'emploi ou un revenu d'un travail indépendant à la nouvelle destination (frais de transport, de repas, de logement temporaire, frais liés à la vente de l'ancienne résidence) sont déductibles du revenu gagné ou du revenu d'entreprise gagné après le déménagement si le contribuable déménage dans un endroit se trouvant au moins 40 kilomètres plus près de son nouveau lieu de travail ou d'études. La déduction doit être demandée au cours de l'année du déménagement ou de l'année suivante si le montant de la déduction dépasse celui des gains reçus à destination pour l'année du déménagement. Avant 1998, la plupart des sommes versées par un employeur à titre de remboursement des frais de déménagement n'étaient pas ajoutées au revenu. Le budget de 1998 a inclus dans le revenu certains remboursements fournis par l'employeur et accordé une déduction compensatoire du même montant que celui permis pour les frais payés soi-même. Il a également élargi la définition des frais de réinstallation donnant droit à la déduction.

Les estimations ne comprennent pas les remboursements non imposables reçus d'un employeur.

Réduction de pertes

Report des pertes en capital

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

Les pertes en capital nettes peuvent être reportées sur les trois années antérieures et indéfiniment sur les années ultérieures, 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 compte ni des pertes de l'année courante reportées sur les années ultérieures ou antérieures, ni des pertes futures reportées sur l'année d'imposition en question.

Report des pertes agricoles et de pêche

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

Les pertes agricoles et de pêche peuvent faire l'objet d'un report rétrospectif de 3 ans ou d'un report prospectif de 10 ans. 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 autres qu'en capital

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

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. Le gouvernement a proposé dans le budget de 2004 de prolonger de 7 à 10 ans la période accordée pour reporter prospectivement les pertes autres qu'en capital subies dans les années d'imposition prenant fin après le 22 mars 2004.

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

Programmes sociaux et d'assurance-emploi

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

Objectif : La disposition tient compte de la nature obligatoire de ces cotisations et du fait qu'elles doivent être versées pour gagner un revenu.

Un crédit de 16 % est prévu pour les cotisations au Régime de pensions du Canada et au Régime de rentes du Québec versées par les employés et par les travailleurs indépendants. Les cotisations versées par les employeurs ne sont pas ajoutées au revenu de l'employé.

À compter du 1^{er} janvier 2001, les travailleurs indépendants peuvent déduire la partie des cotisations au Régime de pensions du Canada (RPC) et au Régime de rentes du Québec (RRQ) qui représente la part de l'employeur.

Crédit pour cotisations à l'assurance-emploi et non-imposition des cotisations d'employeur

Objectif : La disposition tient compte de la nature obligatoire de ces cotisations et du fait qu'elles doivent être versées pour gagner un revenu.

Un crédit de 16 % est prévu pour les cotisations d'assurance-emploi. Les cotisations versées par l'employeur ne sont pas ajoutées au revenu de l'employé.

Autres

Crédit personnel de base

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

Tous les contribuables ont droit, pour 2004, à un crédit personnel de base correspondant à 16 % de 8 012 \$. Ce montant est indexé à l'inflation.

Crédit supplémentaire pour les contribuables à faible revenu

Objectif : *Cette disposition accordait un allégement d'impôt aux Canadiens à faible revenu. (Plan budgétaire de 1998)*

Le budget de 1998 a majoré de 500 \$ les crédits d'impôt non remboursables offerts aux contribuables à faible revenu au titre du montant personnel de base, du montant pour conjoint et de l'équivalent du montant pour conjoint. Dans le cas d'un célibataire, ce montant a été amputé de 4 % de l'excédent du revenu sur 6 956 \$. Le montant total accordé à un particulier ayant une personne à charge admissible a été amputé de 4 % du revenu du contribuable net de la somme de 6 956 \$ et du revenu rajusté de la personne à charge. Le budget de 1999 a étendu ce crédit à tous les contribuables par l'intermédiaire du montant personnel de base, du montant pour conjoint et de l'équivalent du montant pour conjoint, et ce, à compter du 1^{er} juillet 1999.

Déduction des pertes agricoles des agriculteurs à temps partiel

Objectif : *Cette disposition permet la déduction restreinte des pertes agricoles des agriculteurs à temps partiel pour tenir compte du fait que la comptabilité de caisse peut fausser la situation financière réelle d'une exploitation agricole. (Article 31 et paragraphe 111(3) de la Loi de l'impôt sur le revenu)*

Les agriculteurs à temps partiel qui choisissent la comptabilité de caisse déclarent leurs revenus quand ils les reçoivent et leurs dépenses quand elles sont engagées. Dans certains cas toutefois, cela peut restreindre la possibilité qu'ils ont de faire correspondre les dépenses et les pertes agricoles qui en résultent et le revenu agricole. En conséquence, les agriculteurs à temps partiel peuvent déduire de leurs autres types de revenu leurs pertes agricoles, à concurrence de 8 750 \$ par année. La partie inutilisée dans l'année courante de leurs pertes peut être reportée rétrospectivement sur 3 ans ou prospectivement sur 10 ans.

Les estimations correspondent à l'incidence sur les revenus du fait d'accepter que les pertes d'années antérieures réduisent l'impôt exigible dans l'année en cours.

Déduction des autres frais liés à l'emploi

Objectif : *Cette disposition tient compte de l'obligation d'engager certaines dépenses pour gagner un revenu d'emploi.*

Les dépenses engagées par les employés ne sont généralement pas déductibles. Toutefois, certains frais particuliers relatifs à un emploi 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 dépenses liées aux ressources

Objectif : *Les actions accréditives constituent un mécanisme de financement qui aide les sociétés des secteurs miniers, pétroliers et gaziers, ou qui permet d'investir dans des projets admissibles d'efficacité énergétique ou d'énergies renouvelables, afin de financer certaines dépenses d'exploration et de mise en valeur.*

Les particuliers peuvent déduire certaines dépenses liées à l'exploration et à la mise en valeur des ressources naturelles du Canada. Ils peuvent se prévaloir de cette mesure lorsqu'ils mènent directement l'une de ces activités ou financent une société du secteur des ressources qui, ensuite, leur transfère les déductions connexes. Un traitement semblable s'applique aux coûts incorporels de certains projets d'efficacité énergétique ou d'énergies renouvelables, comme les frais de développement avant la construction ou des études de faisabilité.

Les actions accréditives constituent un mécanisme de financement particulièrement avantageux pour les sociétés d'exploration débutantes et les sociétés débutantes du secteur des énergies renouvelables, pour lesquelles il est souvent impossible, à l'heure actuelle, de recourir aux déductions d'impôt offertes étant donné qu'elles n'ont pas de revenu imposable.

Une dépense fiscale est enregistrée lorsqu'un acheteur d'actions accréditives peut utiliser des déductions pour exploration et aménagement plus rapidement que ne pourrait le faire la société dans laquelle il a investi et qui a en fait engagé ces dépenses et qui pourrait les déduire plus tard ou même, ne jamais les déduire. Cette situation peut aussi être directement attribuable à une disposition spéciale visant les petites sociétés pétrolières et gazières en vertu de laquelle les dépenses normalement déductibles au taux de 30 % deviendraient déductibles à 100 % lorsque transférées au moyen d'actions accréditives (voir « Reclassement des actions accréditives » ci-après). Une dépense fiscale peut aussi survenir si l'investisseur est imposé à un taux marginal plus élevé que la société. Un effet de compensation partielle est obtenu à l'aliénation des actions en raison du prix de base des actions accréditives fixé à zéro, ce qui résulte en un gain net plus élevé, ou une perte nette moins élevée, que dans le cas d'actions ordinaires.

Cependant, les données existantes ne permettent pas de distinguer les frais qui sont transférés aux investisseurs de ceux qui sont engagés directement par les contribuables. Elles ne font pas non plus état de la valeur ou du calendrier des déductions d'impôt auxquelles renoncent les sociétés qui émettent des actions accréditives. En conséquence, seule une partie de la déduction des dépenses liées aux ressources constitue une dépense fiscale véritable. En outre, les données relatives aux particuliers ne font pas état des déductions demandées par les sociétés qui investissent dans des actions accréditives.

En conséquence, il n'est pas possible d'estimer avec précision la dépense fiscale liée aux actions accréditives. Comme les estimations présentées dans le tableau font état du coût en revenus des déductions relatives aux ressources naturelles demandées par des particuliers, elles sont considérées comme des postes pour mémoire.

Reclassement des actions accréditives

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

De façon générale, les dépenses engagées par une société pétrolière ou gazière afin d'explorer un nouveau gisement de pétrole ou de gaz naturel constituent des frais d'exploration au Canada (FEC) et sont déductibles à 100 % dans l'année où les dépenses sont engagées. Les coûts liés au forage de puits pour exploiter un gisement sont généralement assimilés à des frais d'aménagement au Canada (FAC) qui sont déductibles à 30 % selon la méthode du solde régressif.

Le budget de 1992 a instauré une mesure permettant de reclasser les FAC à titre de FEC. La première tranche de 2 millions de dollars des frais d'aménagement pétrolier et gazier auxquels une société renonçait en faveur de ses actionnaires aux termes d'une convention d'actions accréditives pouvait être reclassée à titre de FEC, et cette somme pouvait être déduite par les actionnaires en conséquence, c'est-à-dire intégralement dès la première année plutôt qu'au taux de 30 % par année selon la méthode du solde régressif. Le budget de 1996 a fait passer à 1 million de dollars le montant des frais pouvant être reclassé en FEC et a limité ce reclassement aux sociétés émettrices qui ont moins de 15 millions de dollars de capital imposable utilisé au Canada. Ces changements ont été instaurés pour mieux cibler cette initiative sur les sociétés pétrolières et gazières de moindre envergure qui ont besoin de relativement plus d'aide pour se financer auprès d'investisseurs. Le plafond relatif au reclassement s'applique sur une base annuelle à chaque société ou groupe de sociétés associées. Conformément au régime des FEC, les dépenses admissibles engagées pendant les 60 premiers jours d'une année seront réputées avoir été engagées l'année précédente.

Ce poste constitue un sous-ensemble des dépenses fiscales associées à la déduction des dépenses liées à des ressources. Il fait état du coût en revenus des déductions demandées par ceux qui investissent dans des actions accréditives aux termes de cette disposition, plutôt que de la dépense fiscale relative aux différences entre le calendrier et la valeur des déductions accordées à ces investisseurs par rapport à celle à laquelle renoncent les sociétés émettrices.

Non-imposition des gains de loterie et de jeux

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

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

Un certain nombre de problèmes méthodologiques importants remettent en question l'exactitude ainsi que l'utilité des estimations portant sur les revenus qui ne sont pas perçus en raison de la non-imposition des gains de loterie et de jeu. Le premier de ces problèmes tient au fait que les données sur ces gains sont incomplètes. On dispose de données valables sur les gains ou versements agrégés uniquement dans le cas des loteries et bingos administrés par l'État. Par contre, dans le cas des gains ou versements reliés aux casinos, aux appareils de loterie vidéo, aux courses de chevaux et aux machines à sous dans les hippodromes, qui représentent une part de plus en plus importante des dépenses de jeu, les données sont fragmentaires. En outre, on ne dispose d'aucune information sur les versements ou gains découlant d'activités parrainées par des organismes de bienfaisance et d'autres organismes non gouvernementaux. Autre problème : même si l'on disposait de toute l'information possible sur le total des gains ou versements, cela ne permettrait pas de déterminer avec précision les revenus non perçus. Par exemple, si le régime fiscal de référence devait inclure l'imposition des gains de loterie et de jeu, il faudrait envisager l'inclusion d'une déduction pour les dépenses engagées afin de gagner ce revenu, c.-à-d. l'achat de billets ou les paris et les pertes. Cette déduction pourrait être accordée par rapport au revenu total ou seulement à partir des gains de loterie et de jeu. Il faudrait aussi établir un seuil en deçà duquel les gains ne seraient pas imposables, en raison du coût administratif important de l'imposition de très petits prix. En l'absence d'information sur la distribution des prix et les revenus des gagnants, il est difficile d'estimer l'assiette fiscale qui pourrait en résulter. Également, l'imposition de certaines formes de gains (par exemple les gains aux machines à sous) serait difficile en raison de la façon dont ces gains sont versés.

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Non-imposition de dépenses accessoires désignées

Objectif : *Cette disposition tient compte des coûts supplémentaires assumés par certains agents publics dans l'exercice de leurs fonctions. (Discours du budget de 1946)*

Les députés fédéraux et provinciaux, les sénateurs et certains autres agents publics (comme les élus municipaux et les juges) reçoivent chaque année, en plus de leur traitement, une somme forfaitaire pour couvrir les dépenses liées à l'accomplissement de leurs fonctions. Cette somme n'est pas incluse dans le revenu aux fins de l'impôt. Cette mesure constitue un poste pour mémoire parce qu'il est impossible de distinguer la proportion de ces indemnités qui sert à des fins de consommation personnelle de celle qui correspond à des dépenses liées à une charge.

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

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

Objectif : *Cette disposition tient compte des coûts supplémentaires engagés par les diplomates et les autres employés du gouvernement en poste à l'étranger. (Sous-alinéa 6(1)b)(iii) de la Loi de l'impôt sur le revenu)*

Les diplomates et les autres employés du gouvernement en poste à l'étranger reçoivent une indemnité visant à couvrir les frais supplémentaires liés à une affectation hors du Canada. Ces indemnités ne sont pas imposables. Cette disposition constitue un poste pour mémoire étant donné qu'il est difficile de déterminer la mesure dans laquelle ces indemnités couvrent des dépenses engagées pour gagner un revenu d'emploi à l'étranger ou des dépenses de consommation personnelle.

L'information sur le total des indemnités a été fournie par le Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada.

Déduction partielle des frais de repas et de représentation

Objectif : *Pour refléter la composante personnelle des frais de repas et de représentation, seulement 50 % de ces frais sont déductibles. (Réforme fiscale de 1987; Documents budgétaires de 1994)*

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.

En général, la déduction est limitée à 50 % des frais de repas, de boissons et de représentation. Le montant de la dépense estimative reflète le montant supplémentaire d'impôt qui serait reçu si aucun montant n'était déductible (c'est-à-dire s'il s'agissait uniquement d'une dépense de consommation personnelle).

Chapitre 3

DISPOSITIONS RELATIVES À L'IMPÔT DES SOCIÉTÉS

Dons de bienfaisance, autres dons et contributions

Déductibilité des dons de bienfaisance

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

Les dons qu'effectuent des sociétés à des organismes de bienfaisance enregistrés donnent droit à une déduction aux fins du calcul du revenu imposable, sous réserve de certaines limites. De façon générale, une déduction peut être demandée à l'égard de dons pouvant représenter jusqu'à 75 % du revenu net. Ce plafond peut être majoré de 25 % du montant des gains en capital imposables découlant du don de biens en capital qui ont pris de la valeur et de 25 % de la récupération de la déduction pour amortissement provenant du don d'immobilisations amortissables. L'excédent des dons sur cette limite peut faire l'objet d'un report prospectif d'au plus cinq ans. Cette déduction ne serait pas autorisée en vertu du régime fiscal de référence parce que ces dépenses ne seraient généralement pas réputées engagées pour gagner un revenu.

Déductibilité des dons de biens culturels et de terres écosensibles

Objectif : *Les dons de biens culturels et de terres écosensibles sont déductibles, sous réserve de certaines limites, afin d'encourager le don de biens culturels à des établissements désignés, notamment des musées et des galeries, et pour favoriser la conservation et la protection du patrimoine environnemental canadien. (Plan budgétaire de 2000; Budget de 1997; Budget de 1995)*

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

La dépense fiscale relative aux dons de biens culturels et de terres écosensibles était intégrée aux dons à l'État avant 2002 en raison de la limitation des données.

Cette déduction ne serait pas autorisée en vertu du régime fiscal de référence parce que ces dépenses ne seraient généralement pas réputées avoir été engagées pour gagner un revenu.

Déductibilité des dons à l'État

Objectif : *Sous certaines réserves, les dons faits au Canada ou à une province sont déductibles, ce qui incite à faire de telles contributions. Nota – La Loi de l'Impôt de Guerre sur le Revenu, 1917, prévoyait la déduction de contributions au fonds patriotique et au fonds de la Société canadienne de la Croix-Rouge, de même qu'à tout autre fonds patriotique approuvé par le Ministre.*

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

Avant 1997, le montant déductible se limitait au revenu d'une année donnée. Le budget de 1997 a harmonisé la restriction imposée au montant déductible des dons à l'État et le montant des dons de bienfaisance (ces plafonds sont énoncés à la rubrique « Déductibilité des dons de bienfaisance » ci-dessus).

Cette déduction ne serait pas autorisée en vertu du régime fiscal de référence parce que ces dépenses ne seraient généralement pas réputées avoir été engagées pour gagner un revenu.

Exonération des organismes de bienfaisance enregistrés

Objectif : *Les organismes de bienfaisance jouent un rôle important à l'échelle nationale. Ils sont présents notamment dans les domaines de l'éducation, de la médecine, de la recherche scientifique, de la culture, de la religion et de l'athlétisme. Pour appuyer ces organismes, le gouvernement exonère d'impôt les organismes de bienfaisance enregistrés. (Le régime fiscal des organismes de charité : document d'étude, 23 juin 1975)*

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

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

Objectif : *Les organismes à but non lucratif sont actifs dans une diversité de secteurs, notamment les sports et les loisirs, l'amélioration du milieu municipal, les arts, les activités multiculturelles et l'éducation. Un organisme à but non lucratif est une société structurée et exploitée à des fins qui ne visent pas à réaliser un bénéfice et, de ce fait, son revenu n'est pas imposable.*

Les organismes à but non lucratif, qu'ils soient ou non constitués en société, sont exonérés de l'impôt sur le revenu. Bien que ces organismes soient exploités sans objectif de bénéfice, ils peuvent toutefois gagner un revenu, par exemple à partir de placements ou d'activités commerciales, pour exécuter leurs activités sans but lucratif. Ce revenu serait imposable en vertu du régime fiscal de référence.

Crédit d'impôt pour contributions politiques

Objectif : *Cette disposition vise à diversifier les sources de financement des partis politiques enregistrés. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, 1966, vol. 3)*

Un crédit d'impôt non remboursable est offert à l'égard des contributions à des partis politiques fédéraux enregistrés, aux candidats et à des associations de circonscriptions électorales enregistrées.

Avant le 1^{er} janvier 2000, le crédit d'impôt pour contribution politique était appliqué au taux de 75 % sur la première tranche de 100 \$ de contribution, de 50 % sur la tranche suivante de 450 \$ et de 33 1/3 % sur la tranche suivante de 600 \$. Le crédit maximal s'établissait à 500 \$, dans la mesure où la société avait versé une contribution de 1 150 \$.

Entre le 1^{er} janvier 2000 et le 31 décembre 2003, ce crédit d'impôt représentait 75 % de la première tranche de 200 \$ de contribution, de 50 % de la tranche suivante de 350 \$ et de 33 1/3 % pour la tranche suivante de 525 \$. Le crédit maximal s'élevait à 500 \$, dans la mesure où la société avait versé une contribution de 1 075 \$.

Depuis le 1^{er} janvier 2004, le crédit d'impôt pour contribution politique équivaut à 75 % de la première tranche de 400 \$ de contribution, à 50 % de la tranche suivante de 350 \$ et à 33 1/3 % sur la tranche suivante de 525 \$. Le crédit maximal s'élève à 650 \$, dans la mesure où la société a versé une contribution de 1 275 \$. Ce changement s'applique également aux dons effectués par des particuliers.

Culture

Crédit d'impôt pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne

Objectif : *Le crédit d'impôt pour production cinématographique a pour but d'aider l'industrie canadienne de la production cinématographique et magnétoscopique. (Discours du budget et Plan budgétaire du 27 février 1995)*

Le crédit d'impôt pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne a été instauré dans le budget de 1995 à l'intention des films canadiens portant visa réalisés par des sociétés admissibles. Il s'agit d'un crédit d'impôt remboursable à l'investissement représentant 25 % du coût des traitements et salaires admissibles. Ces derniers étaient initialement limités à 48 % du coût de la production, de sorte que le crédit offert ne dépassait pas 12 % du coût de la production. En 2003, il a été proposé de porter le plafond du coût de main-d'œuvre canadienne admissible à un crédit d'impôt de 48 % à 60 % du coût total d'une production cinématographique ou magnétoscopique. Cette proposition accroît les avantages pour les productions dont les coûts de main-d'œuvre canadiens sont relativement élevés. Les visas accompagnant les productions cinématographiques ou magnétoscopiques canadiennes sont délivrés par le Bureau de certification des produits audiovisuels canadiens de Patrimoine canadien.

Non-déductibilité des frais de publicité dans des médias étrangers

Objectif : *Cette mesure fait en sorte que les Canadiens conservent le contrôle des périodiques et des journaux et aide à soutenir le maintien d'une industrie canadienne des périodiques à la fois rentable et empreinte d'originalité. (Débats de la Chambre des communes, vol. 3, 1965. Communiqué n° 95-050 du ministère des Finances, 15 juin 1995)*

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

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 frais de publicité dans les médias étrangers qui seraient engagés afin de tirer un revenu d'une entreprise ou d'un bien seraient déductibles, peu importe que la publicité vise l'auditoire national ou un auditoire étranger.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Accords financiers fédéraux-provinciaux

Exonération de certaines sociétés provinciales et municipales

Objectif : *En vertu de la Constitution, les provinces jouissent de l'immunité fiscale et ne paient aucun impôt au gouvernement fédéral. Cette exonération vise également les municipalités, les sociétés d'État provinciales et certains autres organismes publics et entités des provinces et des municipalités, notamment les sociétés municipales, qui ne bénéficient pas de l'immunité prévue par la Constitution. Cette mesure remonte à la Loi de l'impôt de Guerre sur le Revenu, 1917.*

Selon les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, les sociétés d'État provinciales et les sociétés municipales sont exonérées de l'impôt. En vertu du régime fiscal de référence, les sociétés qui ne jouissent pas de cette immunité en vertu de la Constitution seraient imposables.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Transfert de points d'impôt aux provinces

Objectif : *Cette disposition tient compte du fait que le gouvernement fédéral a transféré, en 1967, un point de pourcentage de l'impôt des sociétés à toutes les provinces au lieu de leur accorder certains transferts directs en espèces. Le transfert de points d'impôt aide les provinces à offrir des services dans les domaines de la santé, de l'éducation postsecondaire, de l'aide sociale et des services sociaux, notamment le développement de la petite enfance, l'apprentissage précoce et les services de garde d'enfants. (Partie V de la Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces)*

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

En 1996, la valeur des points d'impôt liés à l'impôt sur le revenu des particuliers et à l'impôt des sociétés était intégrée à un transfert global, de même qu'à un transfert en espèces appelé Transfert canadien en matière de santé et de programmes sociaux (TCSPS). Ce transfert appuyait les soins de santé, l'éducation postsecondaire, l'aide sociale et les services sociaux, y compris le développement de la petite enfance. Dans le cadre de la restructuration du TCSPS, le 1^{er} avril 2004, une tranche de 62 % de la valeur du transfert de points d'impôt issu du TCSPS a été attribuée au nouveau Transfert canadien en matière de santé (TCS), qui prévoit des paiements de transfert visant à appuyer les soins de santé. Le solde, c'est-à-dire 38 %, a été affecté au nouveau Transfert

canadien en matière de programmes sociaux (TCPS), qui prévoit des paiements de transfert en vue d'appuyer l'éducation postsecondaire, l'aide sociale et les services sociaux, notamment le développement de la petite enfance.

Crédit d'impôt sur les opérations forestières

Objectif : *Ce crédit d'impôt a été instauré pour alléger le fardeau fiscal de l'industrie forestière, relativement au fardeau des autres industries. (Discours du Budget, 10 avril 1962)*

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

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

Entreprises et placements

Amortissement accéléré des immobilisations et des dépenses liées aux ressources naturelles

Objectif : *Le régime fiscal prévoit une déduction pour amortissement (DPA) accéléré à l'égard de certaines immobilisations et l'amortissement accéléré de certaines dépenses incorporelles. Par exemple, l'exploration et la mise en valeur des gisements miniers, pétroliers et gazières comportent des risques industriels inhabituels dont l'ampleur est fort souvent incertaine. Par conséquent, l'amortissement accéléré est accordé relativement à certaines dépenses d'exploration et de mise en valeur, et au coût en capital, pour que ces coûts puissent être déduits assez rapidement aux fins de l'impôt, de manière que l'impôt ne soit généralement appliqué que lorsqu'il est évident qu'un projet sera rentable.*

La déduction pour amortissement accéléré et la déduction immédiate à l'égard des dépenses incorporelles représentent également un encouragement à investir dans des projets conçus pour produire de l'énergie à partir du combustible fossile et ce, de façon plus efficace ou à partir de sources d'énergie renouvelables ou de recharge. (Propositions de réforme de la fiscalité, 1969; Le régime fiscal des sociétés : un axe de changement, mai 1985; Renseignements supplémentaires sur les mesures fiscales, 22 février 1994; Le Plan budgétaire, 6 mars 1996).

Les immobilisations ajoutent aux gains d'une entreprise pendant plusieurs années. En vertu du régime fiscal de référence, les sociétés ne seraient pas autorisées à déduire le coût intégral de l'immobilisation pendant l'année d'acquisition. Elles pourraient plutôt bénéficier d'une déduction annuelle fondée sur l'utilisation de l'immobilisation afin d'en amortir le coût sur la vie utile du bien immobilisé. La détermination de la vie utile d'un bien nécessite l'évaluation de nombreux facteurs, notamment des estimations statistiques du taux d'amortissement économique qui s'appliquent audit bien, des données sectorielles sur la durée structurelle du bien et les réparations nécessaires pour en favoriser l'exploitation, de même que le régime généralement appliqué au bien à des fins de comptabilité financière.

Aux fins de l'impôt, les entreprises établissent leurs déductions au titre de l'amortissement des immobilisations en tenant compte des limites imposées par la *Loi de l'impôt sur le revenu* et de son règlement d'application. L'amortissement de certaines immobilisations aux fins de l'impôt peut, dans certains cas, être plus rapide que ce que prévoit le régime de référence. Il en découle un report de l'impôt.

Le recours à des amortissements plus rapides, notamment la DPA accéléré, a été sensiblement réduit en 1988. Par conséquent, les taux de DPA tiennent généralement compte de la vie utile de l'immobilisation. Cependant, dans le cas de certains placements, des taux de DPA accéléré sont appliqués. Quelques-unes des dispositions de DPA accéléré les plus importantes, et d'autres dispositions qui prévoient la déduction accélérée des dépenses en capital, sont décrites plus loin dans la présente section.

Calcul des dépenses fiscales

À l'aide de la méthode des flux de trésorerie, les dépenses fiscales pour amortissement accéléré d'une année donnée correspondraient au manque à gagner découlant de la différence entre la déduction inscrite dans le calcul de l'impôt et la déduction inscrite aux termes du régime de référence. Les questions générales se rapportant au calcul des dépenses fiscales liées au report d'impôt, notamment l'amortissement accéléré, sont abordées au chapitre 1, à la rubrique « Estimation des montants reportés selon la méthode des flux de trésorerie nominaux ».

Les montants de dépenses fiscales ne sont pas indiqués pour ces amortissements accélérés parce qu'il n'existe pas de données pertinentes pour calculer cette dépense fiscale avec exactitude. En outre, le calcul serait compliqué par les nombreuses différences entre le régime fiscal réel appliqué aux actifs amortissables et le régime de référence. Ainsi :

- La DPA est une déduction discrétionnaire – une entreprise peut demander un montant à concurrence du plafond autorisé et le solde non amorti demeure admissible à une déduction au cours des années futures. Par conséquent, même lorsque le taux de la DPA établi en vertu de la loi correspond à celui du régime de référence, si une entreprise décide de déduire un montant inférieur au plafond autorisé, ce montant aurait tendance à engendrer une dépense fiscale négative au cours de l'année.

-
- Les frais d'intérêt sont souvent capitalisés aux fins de la dépréciation économique, tandis qu'aux fins de l'impôt, ils sont généralement passés en charge au cours de l'année où ils sont engagés. Le régime comptable du Canada n'impose pas de pratique uniforme en ce qui touche la capitalisation de l'intérêt.
 - Aux fins de l'impôt sur le revenu, les actifs sont groupés en comptes, les gains ou pertes enregistrés à l'aliénation permettant de rajuster le solde non amorti, tandis qu'aux fins de la dépréciation économique, les gains et pertes sont souvent constatés élément par élément.

Bien qu'il ne soit pas possible d'évaluer les dépenses fiscales totales à l'aide de la méthode des flux de trésorerie, une certaine indication de l'ampleur des dépenses fiscales liées à une disposition particulière d'amortissement accéléré pour un certain bien peut être calculée, grâce à la comparaison de la valeur estimative actualisée des avantages fiscaux découlant de l'acquisition au cours d'une année et des déductions qui seraient admissibles en vertu du régime de référence. Par exemple, si le taux de la DPA est plus élevé que le taux d'amortissement du régime de référence, la valeur actualisée de l'avantage qu'offre l'accès à la DPA dépasserait la valeur actualisée de l'avantage rattaché à l'amortissement aux termes du régime de référence; cette différence donne une idée de la dépense fiscale positive ou du stimulant fiscal accordé.

À titre d'exemple de la méthode de la valeur actualisée pour calculer l'avantage de la DPA accéléré, supposons qu'une société imposable investit 100 000 \$ dans du matériel de production d'électricité fonctionnant à l'énergie solaire. Ce matériel est admissible à la DPA au taux de 30 % en vertu de la catégorie 43.1, tandis que le matériel de production d'électricité est en général classé à la catégorie 17 et offre un taux de DPA de 8 %. En supposant que la société utilise intégralement la DPA et qu'elle n'est pas admissible à un autre avantage fiscal, et en appliquant un taux actualisé de 8 % selon la valeur actualisée, la déduction de la DPA accéléré en vertu de la catégorie 43.1 équivaut à 6 200 \$ de plus pour la société que la déduction de la DPA aux termes de la catégorie 17.

Dispositions principales pour la DPA

Bateaux (catégorie 7)

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

Matériel fonctionnant à l'énergie renouvelable et matériel économisant l'énergie (catégorie 43.1)

La DPA applicable au matériel de catégorie 43.1, qui a été instaurée en 1994, prévoit un taux accéléré de 30 % par année fondé sur le solde décroissant, à l'égard de certains matériels fonctionnant à l'énergie renouvelable et matériels économisant l'énergie utilisés pour produire de l'électricité ou de la chaleur entrant directement dans un processus industriel. L'admissibilité à cette catégorie, de même que les normes d'efficacité et autres critères applicables, est décrite dans le *Règlement de l'impôt sur le revenu*. Cette catégorie comprend :

- du matériel de cogénération et des systèmes de production d'électricité à base de déchets, et des systèmes de chauffage;
- des centrales électriques photovoltaïques, des systèmes de conversion de l'énergie éolienne, des systèmes de production d'énergie géothermique et des installations hydroélectriques de petite envergure;
- des systèmes solaires actifs;
- des moteurs à expansion et des systèmes améliorés à cycle mixte;
- du matériel utilisé pour la collecte de gaz d'enfouissement et de gaz biologique;
- des systèmes de récupération de la chaleur;
- du matériel de reformage du combustible fonctionnant avec un combustible fossile, du matériel d'électrolyse et du matériel de production à la bio-huile.

À défaut de cette déduction, bon nombre de ces biens seraient amortis à des taux annuels de 4, 8 et 20 %. La catégorie 43.1 est également assujettie aux règles régissant les « biens énergétiques déterminés », qui peuvent réduire à moins de 30 % les montants à déduire du coût en capital non réclamé. Les dispositions relatives à la catégorie 43.1 ont été instaurées pour encourager les sociétés qui exécutent des activités ou qui gagnent un revenu à partir de biens, à investir dans le matériel de catégorie 43.1; ces dispositions n'avaient pas pour but d'offrir un abri fiscal aux fins du transfert de la déduction pour amortissement accéléré à l'intention des investisseurs passifs.

Biens miniers

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

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

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

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

Frais d'exploration au Canada

Les frais engagés 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 ceux ayant trait à la mise en valeur de ressources minérales avant leur exploitation commerciale au Canada, sont classés comme des frais d'exploration au Canada (FEC) et peuvent être déduits à concurrence de 100 % aux fins de l'impôt.

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

En vertu du régime fiscal de référence, les sociétés pourraient sans doute déduire immédiatement les dépenses liées à des travaux d'exploration infructueux. Les coûts relatifs aux activités d'exploration fructueuses (les frais débouchant sur la production de biens) et d'aménagement seraient admissibles à une déduction en fonction de l'amortissement pendant la durée de vie du bien. Dans la mesure où le taux de 100 % appliqué aux FEC aux fins de l'impôt constitue un taux d'amortissement plus rapide, le régime appliqué aux FEC donne donc lieu à un report d'impôt.

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

Frais liés aux énergies renouvelables et aux économies d'énergie au Canada

Une catégorie de frais désignés « Frais liés aux énergies renouvelables et aux économies d'énergie au Canada » a été instaurée en 1996 pour accroître la similitude du régime fiscal appliqué au secteur des énergies renouvelables et celui des énergies non renouvelables. Les frais liés aux énergies renouvelables et aux économies d'énergie au Canada renferment certains coûts incorporels, notamment les frais d'études de faisabilité et d'aménagement en vue de la construction liés à des projets d'énergie renouvelable et d'économie d'énergie pour lesquels au moins 50 % du coût de l'actif amortissable a trait à du matériel admissible au régime de la DPA aux termes de la catégorie 43.1 (voir ci-dessus). Ces frais sont analogues aux dépenses d'exploration engagées par des entreprises dans le secteur des ressources non renouvelables. Le coût des éoliennes d'essai est également admissible.

À l'instar des frais d'exploration au Canada (FEC), les frais liés aux énergies renouvelables et aux économies d'énergie au Canada sont entièrement déductibles au cours de l'année où ils sont engagés. Tout comme les FEC et les frais d'aménagement au Canada, les frais liés aux énergies renouvelables et aux économies d'énergie au Canada peuvent également être transférés à des investisseurs dans des actions accréditatives. Le régime appliqué aux actions accréditatives donne aux entreprises un meilleur accès au financement au début de leur période d'activité, lorsque le revenu n'est pas suffisant pour favoriser l'utilisation des déductions d'impôt liées à ces frais.

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

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

Report par roulement des gains en capital

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

Dans certaines situations, une société peut reporter la déclaration de gains en capital aux fins de l'impôt. Les dispositions générales de roulement applicables aux entreprises peuvent être divisées en trois groupes :

Disposition involontaire

Les gains en capital découlant de la disposition involontaire d'un bien (une indemnité d'assurance reçue après la destruction d'un bien dans un incendie, par exemple) peuvent être reportés si les fonds reçus servent à remplacer le bien dans le délai prévu. Les gains 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). Il n'est généralement pas possible de se prévaloir du roulement pour les biens de remplacement servant à produire un revenu de location.

Réorganisations de sociétés

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Imposition des gains en capital réalisés

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

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. En vertu du régime fiscal de référence, les gains en capital seraient entièrement inclus dans le revenu lorsqu'ils s'accumulent.

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Inclusion partielle des gains en capital

Objectif : *Le taux d'inclusion réduit des gains en capital incite les Canadiens à épargner et à investir, et fait en sorte que le traitement que le Canada réserve aux gains en capital est essentiellement le même que celui d'autres pays. (Propositions de réforme fiscale, 1969. Réforme fiscale de 1987 : livre blanc de la réforme fiscale de 1987)*

Seule une partie des gains en capital nets réalisés est incluse dans le revenu. Le coût de cette dépense fiscale correspond à l'impôt supplémentaire qui aurait été perçu si le montant intégral des gains en capital avait été inclus dans le revenu. Le budget de 2000 a abaissé le taux d'inclusion des gains en capital, qui est passé de trois quarts à deux tiers le 28 février 2000. L'*Énoncé économique et mise à jour budgétaire* d'octobre 2000 a réduit davantage le taux d'inclusion des gains en capital, pour le faire passer à la moitié le 18 octobre 2000.

Passation en charges des frais de publicité

Objectif : *Il est souvent difficile de jumeler avec précision certains coûts et les recettes correspondantes. En outre, certaines dépenses ne généreront pas forcément un revenu. Par conséquent, aux fins de l'impôt et de la comptabilité, la plupart de ces dépenses sont habituellement appliquées en réduction du revenu dès qu'elles sont engagées. Ainsi, les frais de publicité sont immédiatement déductibles même si certains d'entre eux donnent lieu à un avantage ultérieur. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, 1966, vol. 4)*

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

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

Crédits d'impôt à l'investissement

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

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

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

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

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

Questions relatives au calcul des CII

Afin de maintenir la cohérence avec les autres méthodes d'estimation des dépenses fiscales, les montants correspondent au manque à gagner estimatif entraîné au cours de l'année en question par chaque CII. En d'autres termes, les estimations indiquent les recettes supplémentaires que l'État aurait perçues dans l'année si le CII avait été éliminé l'année en question, toutes choses étant égales par ailleurs. Pour faire ce calcul, il a fallu décomposer les CII utilisés en trois éléments : les CII acquis et utilisés au cours de l'année, les CII acquis au cours de l'année mais appliqués en réduction de l'impôt d'une année antérieure et les CII acquis les années précédentes, mais appliqués au cours de l'année visée. Le premier élément représente les crédits utilisés à partir des dépenses admissibles de l'année courante; des estimations des dépenses fiscales sont fournies pour chaque CII. Les estimations tiennent compte du coût des remboursements applicables de CII gagnés. Les deux autres éléments – les CII reportés – sont présentés séparément comme un agrégat pour tous les CII.

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

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

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

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

Le CII dans la région de l'Atlantique est en partie remboursable pour les particuliers et les sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) admissibles. Une SPCC (ou le groupe de sociétés correspondant auquel elle appartient) est admissible si elle déclare un revenu imposable non supérieur au plafond applicable au revenu d'entreprise active admissible à la déduction accordée aux petites entreprises (pour plus de précisions, voir la note « Taux réduit d'imposition des petites entreprises » à la page 93).

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

Objectif : *Le crédit d'impôt à l'investissement dans la RS et DE a pour but d'encourager la RS et DE effectuée au Canada par le secteur privé au moyen d'une aide largement répartie, et plus particulièrement, pour aider les petites entreprises à effectuer de la RS et DE. (Plan budgétaire, 6 mars 1996)*

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

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

Les CII dans la RS et DE comportent deux taux : un taux général de 20 % et un taux bonifié de 35 % à concurrence 2 millions de dollars de dépenses pour les petites SPCC (dont le bénéfice imposable de l'exercice antérieur était inférieur à 300 000 \$ (dans le

budget de 2003, ce plafond était de 200 000 \$) et dont le capital imposable employé au Canada était inférieur à 10 millions de dollars). Le plafond de dépenses de 2 millions de dollars est éliminé progressivement à mesure que le bénéfice imposable de la société privée sous contrôle canadien (SPCC) passe de 300 000 à 500 000 \$ et que le capital imposable passe de 10 millions à 15 millions de dollars.

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

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

Type d'entreprise	Taux du crédit	Taux de remboursement	
		Dépenses actuelles	Dépenses en capital
Sociétés non constituées	20	40	40
SPCC dont le bénéfice imposable de l'exercice ne dépassait pas 300 000 \$			
Dépenses à hauteur du plafond ¹	35	100	40
Excédent du plafond des dépenses	20	40	40
SPCC dont le bénéfice de l'exercice antérieur se situait entre 300 000 et 500 000 \$			
Dépenses à concurrence du plafond des dépenses ²	35	100	40
Excédent du plafond des dépenses	20	0	0
SPCC dont le capital imposable employé au Canada au cours du dernier exercice se situait entre 10 et 15 millions de dollars			
Dépenses à concurrence du plafond des dépenses ³	35	100	40
Excédent du plafond des dépenses	20	0	0
Toutes les autres sociétés	20	0	0

¹ Le plafond des dépenses s'établit généralement à 2 millions de dollars par année.

² Le plafond des dépenses des SPCC est progressivement éliminé à l'égard du bénéfice imposable de l'exercice antérieur qui se situe entre 300 000 et 500 000 \$.

³ Le plafond des dépenses des SPCC est progressivement éliminé à l'égard du capital imposable employé au Canada au cours du dernier exercice qui se situe entre 10 et 15 millions de dollars.

Crédits d'impôt à l'investissement accumulé durant l'année en cours mais ayant fait l'objet d'un report rétrospectif

Les crédits d'impôt à l'investissement dans la région de l'Atlantique et dans la RS et DE peuvent être acquis par les sociétés pendant l'année d'imposition et reportés aux trois années d'imposition antérieures en réduction de l'impôt fédéral par ailleurs exigible pour ces années.

Crédits d'impôt à l'investissement demandés pour l'année en cours mais acquis antérieurement

Les crédits d'impôt à l'investissement pour la région de l'Atlantique et la RS et DE, de même que plusieurs CII qui n'existent plus (le CII spécial, le CII du Cap-Breton et le CII de la petite entreprise), peuvent avoir été acquis par des sociétés au cours des années antérieures, mais non demandés avant l'exercice en cours. L'État subit un manque à gagner lorsque les crédits sont utilisés par les sociétés pour réduire leur impôt fédéral. Bien que l'on connaisse le montant global de ces crédits, on ne dispose pas de suffisamment de renseignements pour déterminer le montant de chaque crédit.

Amortissement d'immobilisations avant leur mise en service

Objectif : *Le fait de permettre de demander la déduction pour amortissement et des crédits d'impôt au cours de la deuxième année suivant l'année d'acquisition d'un bien, même si ce dernier n'a peut-être pas été mis en service, a pour but de réduire les répercussions éventuelles sur les projets comportant de longues périodes de construction. (Renseignements supplémentaires sur les mesures de réforme fiscale, 16 décembre 1987)*

Les contribuables peuvent demander la DPA et des CII sur des biens admissibles au moment où ils les mettent en service ou au cours de la deuxième année d'imposition suivant l'année d'acquisition, le premier en date de ces deux événements étant retenu. Lorsque la DPA et les CII peuvent être demandés avant que le bien ne soit mis en service, il en découle un report d'impôt, c'est-à-dire une dépense fiscale. Aucune donnée n'existe à ce sujet, car les biens sont généralement groupés en catégories et ne sont pas pris en compte séparément. En outre, les sociétés ne sont pas tenues de déterminer les biens réputés « prêts à être mis en service » en vertu de cette disposition.

Petites entreprises

Pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise

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

En vertu du régime de référence, les pertes en capital découlant de l'aliénation d'actions et de titres de créance ne peuvent en général être déduites que des gains en capital. Toutefois, lorsqu'une telle perte en capital est attribuable aux actions ou aux titres de créance d'une petite entreprise (pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise), une partie du montant peut être déduite d'un autre type de revenu. La partie des pertes en capital qui peut être ainsi utilisée est la même que celle qui est incluse dans le revenu (c'est-à-dire la moitié depuis octobre 2000). La portion inutilisée des pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise peut faire l'objet d'un report rétrospectif (trois ans)

ou prospectif (sept ans). Après sept ans, la perte redevient une perte en capital ordinaire et peut être reportée indéfiniment de façon prospective.

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

Intérêt sur les emprunts pour le financement des petites entreprises

Objectif : *Cette mesure a été conçue pour aider les petites entreprises en difficulté financière, y compris des agriculteurs, à obtenir des prêts à un taux d'intérêt moins élevé. (Budget de 1992 : Discours du Budget, 25 février 1992)*

Les petites entreprises en difficulté financière pouvaient envisager l'intérêt qu'elles avaient payé sur des prêts de financement de petites entreprises (FPE) conclus entre le 25 février 1992 et la fin de 1994 comme un paiement non déductible. Pour leur part, les entités ayant consenti des prêts de FPE pouvaient entrevoir l'intérêt reçu comme un dividende, de sorte que cet intérêt ne soit pas imposable pour la société prêteuse et donne droit à un crédit d'impôt pour dividendes pour les particuliers prêteurs. Les prêts de FPE étaient assortis d'une échéance maximale de cinq ans. Ce régime fiscal permettait aux prêteurs de réduire les frais d'intérêt de ces petites entreprises tout en conservant leur taux de rendement après impôt.

Taux réduit d'imposition des petites entreprises

Objectif : *Ce taux réduit d'imposition vise à permettre aux petites sociétés de disposer, pour leurs investissements et leur expansion, d'un revenu après impôt plus élevé. (Mesures fiscales : Renseignements supplémentaires, 22 février 1994)*

Les sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) sont assujetties au taux réduit d'impôt fédéral de 12 %, majoré d'une surtaxe de 1,12 % sur le revenu admissible tiré d'une entreprise exploitée activement. Le budget de 2004 proposait que le montant du revenu tiré d'une entreprise exploitée activement et admissible au taux réduit, soit porté à 300 000 \$, à compter de 2005. Le budget de 2003 prévoyait déjà que ce montant passerait de 200 000 \$ en 2002, à 225 000 \$ en 2003, à 250 000 \$ en 2004, à 275 000 \$ en 2005 et à 300 000 \$ par la suite.

L'avantage intégral de cette mesure profite aux SPCC dont le capital imposable employé au Canada ne dépasse pas 10 millions de dollars. Dans le cas des SPCC dont le capital imposable employé au Canada varie de 10 à 15 millions de dollars, le plafond du revenu admissible au taux réduit d'imposition est abaissé selon la méthode linéaire. Les SPCC dont le capital imposable employé au Canada est supérieur à 15 millions de dollars ne sont pas admissibles.

Réduction accélérée du taux d'imposition applicable aux petites entreprises

Objectif : *Ce taux réduit d'imposition faisait en sorte que les petites entreprises profitaient plus rapidement de taux d'imposition réduits entre 2001 et 2003. (Plan budgétaire 2000, 28 février 2000)*

À compter du 1^{er} janvier 2001, cette mesure réduisait à 21 %, plus la surtaxe de 1,12 %, le taux de l'impôt fédéral des sociétés sur le revenu se situant entre 200 000 \$ et 300 000 \$ qu'une société privée sous contrôle canadien tire d'une entreprise exploitée activement au Canada. Le revenu donnant droit à ce taux inférieur a été réduit dans la mesure où la société tirait des bénéfices de fabrication et de transformation assujettis aux taux réduits d'imposition de ces bénéfices ou tirait un revenu de l'exploitation des ressources. Cette mesure prévoyait l'accès rapide à la réduction intégrale du taux d'imposition général des sociétés, qui a été progressivement instauré entre 2001 et 2004 pour les bénéfices des sociétés en général.

Le budget de 2003 portait le montant du revenu admissible auquel pouvait s'appliquer le taux de 12 % accordé aux petites entreprises et majoré de la surtaxe de 1,12 %, de 200 000 \$ à 300 000 \$ sur quatre ans; ce montant a été porté à 225 000 \$ pour 2003. Par conséquent, le seuil de revenu au-delà duquel s'appliquait la réduction du taux a été porté à 225 000 \$ pour le revenu gagné au cours de l'année civile 2003.

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

Objectif : *Les provinces ont mis sur pied des sociétés de capital de risque pour investir dans la petite entreprise. La non-imposition de l'aide provinciale à l'investissement de capital de risque dans la petite entreprise appuie le bon fonctionnement de ces régimes provinciaux. (Documents budgétaires, 11 décembre 1979)*

En vertu du régime fiscal de référence, l'aide publique obtenue par une société est soit prise en compte dans son revenu ou elle réduit le prix de base de l'actif auquel l'aide se rattache aux fins de la déduction pour amortissement. Il existe des exceptions à cette règle, notamment l'aide provinciale offerte pour l'investissement dans le capital de risque en vertu de programmes provinciaux désignés.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Régime international

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

Objectif : *Cette exemption fiscale est une mesure réciproque s'appliquant au revenu tiré par un non-résident de l'exploitation au Canada d'un service international de transport maritime ou de transport aérien. Cette exemption, qui permet d'éviter la double imposition à l'échelle internationale, a été instaurée dans le cadre de la Loi de l'impôt de Guerre sur le Revenu (1917).*

Les non-résidents qui exploitent un navire dans le domaine du transport international sont exonérés de l'impôt canadien des sociétés, comme c'est le cas dans d'autres pays. De même, les non-résidents qui exploitent un aéronef dans le domaine du transport international sont exemptés de l'impôt canadien des sociétés. 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 qui aurait par ailleurs dû être payé sur le revenu gagné au Canada par des non-résidents, moins l'impôt perçu sur le revenu non canadien des résidents.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Exemption d'impôt des centres bancaires internationaux

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

Objectif : *Conscients des avantages d'une libéralisation de la circulation des capitaux, des biens et des services, bon nombre de pays, dont le Canada, ont modifié leur structure tarifaire et leur régime fiscal afin d'éliminer les obstacles aux opérations internationales. Une diminution des retenues fiscales peut permettre aux entreprises canadiennes d'avoir accès à moindre coût à des capitaux et à d'autres intrants provenant de l'étranger. Par exemple, une diminution de la retenue fiscale appliquée au Canada sur les intérêts payés à des non-résidents peut diminuer le coût des capitaux étrangers dans certaines circonstances. 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.*

Comme d'autres pays, le Canada impose une retenue d'impôt sur divers types de revenus versés à des non-résidents. Cette retenue d'impôt se fonde sur le principe reconnu à l'échelle internationale à l'effet qu'un pays a le droit d'appliquer un impôt sur le revenu qui prend sa source dans ce pays. Parmi les types de revenus assujettis à la retenue fiscale sur les non-résidents figurent certains intérêts, dividendes, loyers, redevances et paiements analogues, les honoraires de gestion, les revenus de succession et de fiducie, les pensions alimentaires et les allocations d'entretien, de même que certaines pensions, rentes et autres paiements.

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

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

L'estimation du coût des dépenses fiscales liées à l'exonération de la retenue d'impôt à l'égard de certains frais d'intérêt, redevances, dividendes et honoraires de gestion versés à des non-résidents provient d'une analyse détaillée des paiements à des non-résidents et de la retenue d'impôt relatifs à ces paiements. Les projections relatives aux dépenses fiscales sont obtenues en appliquant certains taux de croissance à cette estimation. On obtient cette estimation en appliquant les taux de retenue d'impôt prévus dans des conventions fiscales (dans le cas de paiements à un pays avec lequel le Canada appliquait une convention fiscale au cours de l'année à l'étude), ou le taux prescrit de 25 % (dans le cas de paiements à des pays n'ayant pas conclu de convention fiscale avec le Canada) qui serait en vigueur en l'absence d'une exonération, aux données observées et prévues sur les paiements en vertu de l'hypothèse de référence utilisée dans l'ensemble du présent

document, selon laquelle la suppression hypothétique de l'exonération de la retenue d'impôt n'engendrerait aucun changement de comportement.

Il est particulièrement difficile d'appliquer cette hypothèse de référence à ce type de retenue. On ne s'attend pas que les flux actuellement observés de dividendes, d'intérêts, de redevances, etc., demeurerait aux niveaux actuels s'ils étaient assujettis à la retenue d'impôt. Les émetteurs étrangers de capital, de technologie et d'autres biens et services sont, dans bien des cas, peu disposés à assumer le fardeau de la retenue d'impôt. De même, les Canadiens à la recherche de capital, de technologie et de services sur les marchés étrangers ne sont pas toujours disposés à verser une prime pour les obtenir auprès de fournisseurs étrangers. Par conséquent, certaines opérations qui s'effectuent dans un cadre d'exonération de la retenue d'impôt pourraient ne pas avoir lieu si elles étaient assujetties à cette retenue. Par conséquent, on ne peut envisager ces estimations particulières de dépenses fiscales comme des recettes supplémentaires qui pourraient être perçues auprès des non-résidents si l'exonération de la retenue d'impôt était éliminée, car la suppression de l'exonération entraînerait généralement une importante variation de l'assiette fiscale.

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

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

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

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

Exonération du revenu, ou crédit pour impôt étranger sur le revenu, des sociétés étrangères affiliées à des sociétés canadiennes

Objectif : *Le régime canadien d'imposition des sociétés étrangères affiliées repose depuis longtemps sur l'objectif d'éliminer la double imposition tout en favorisant la compétitivité internationale des multinationales canadiennes.*

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

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

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

- Le revenu gagné par la filiale étrangère devrait être exonéré d'impôt additionnel lorsqu'il est versé à l'actionnaire canadien. Cette disposition est conforme à une démarche « territoriale » en vertu de laquelle seul le revenu de source canadienne est assujéti à l'impôt du Canada. D'après ce principe de « territorialité », qui a été adopté par un certain nombre d'instances à l'échelle internationale, les filiales étrangères de société canadienne seraient assujétiées au même fardeau fiscal que les entreprises nationales dans le pays étranger à l'égard du revenu d'entreprise de source étrangère. Ce principe est conforme à la notion de « neutralité du régime fiscal à l'égard des capitaux importés ». Ce résultat est obtenu quand les actionnaires de ces sociétés affiliées ne sont pas assujétiés à des impôts supplémentaires au Canada sur les bénéfices réalisés par ces sociétés étrangères. C'est la conséquence de la décision du Canada de ne pas imposer les dividendes versés par les sociétés affiliées dans les pays avec lesquels il a conclu une convention fiscale. Si une démarche territoriale était envisagée comme régime de référence, aucun avantage ne serait lié à l'exonération des dividendes étrangers.

-
- Par ailleurs, le revenu gagné par une société affiliée étrangère pourrait être imposable au Canada lorsque les dividendes sont versés à l'actionnaire canadien et que la double imposition est réduite à l'aide d'un crédit d'impôt étranger. Cette méthode de rechange est également appliquée par un certain nombre de pays. En vertu de cette méthode, l'impôt supplémentaire est prélevé lorsque l'impôt payable au Canada est supérieur au montant des impôts étrangers payés à la fois sur les dividendes et sur les bénéfices sous-jacents de la société étrangère qui ont donné lieu à la distribution des dividendes. Au Canada, les dividendes versés par des sociétés étrangères affiliées qui ne sont pas admissibles au traitement des dividendes exonérés sont imposés selon ce principe. Si cette méthode était incorporée au régime de référence, l'exemption donnerait lieu à un avantage représentant l'impôt supplémentaire, réduit du crédit pour impôt étranger, qui aurait été payable si les dividendes avaient été imposables au Canada.
 - Enfin, le régime de référence pourrait être défini de manière que le revenu gagné par des sociétés affiliées étrangères soit imposable au Canada, au moment où il est versé à l'actionnaire canadien (sur une base actuelle). Ce système serait conforme à la notion de « neutralité du régime fiscal à l'égard des capitaux exportés », selon lequel la société étrangère affiliée devrait être assujettie au même fardeau fiscal que ses actionnaires, 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 régime devait être considéré comme la structure de référence, la méthode du crédit pour impôts étrangers et celle de l'exemption des dividendes seraient envisagées comme donnant lieu à un avantage égal au report de l'impôt canadien supplémentaire entre le moment où le revenu est gagné et celui où le dividende est versé. Dans la pratique, aucune instance internationale n'applique cette notion à tous les types de placements.

Chacune de ces trois structures de référence possibles est justifiable du point de vue théorique. On ne dispose pas de données permettant d'estimer la dépense fiscale liée à chacune d'elles. Certains problèmes méthodologiques devraient également être réglés. Bien que le montant des dividendes perçus de sociétés affiliées étrangères soit connu, le calcul de la dépense fiscale en vertu des deuxième et troisième structures de référence exige que le montant de l'impôt réel versé à chaque pays étranger à l'égard des bénéfices sur lesquels des dividendes sont versés soit également connu. En outre, en vertu de la troisième structure de référence, la comptabilisation de l'impact du report exigerait que l'on connaisse le moment, au cours des années précédentes, où les bénéfices qui sous-tendent les versements de dividendes ont été gagnés (et par conséquent, sont devenus imposables).

Mesures sectorielles

Agriculture

Comptabilité de caisse

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

Les sociétés qui pratiquent l'agriculture et la pêche peuvent choisir d'inclure leurs revenus lorsqu'ils sont perçus plutôt que lorsqu'ils sont gagnés, et de déduire leurs dépenses lorsqu'elles sont engagées plutôt que lorsque les revenus correspondants sont déclarés. Cela permet de reporter l'inclusion dans le revenu et de déduire immédiatement les dépenses payées d'avance, ce qui peut entraîner un report d'impôt. Dans régime fiscal de référence, le revenu devient imposable lorsqu'il est réalisé, et les dépenses sont déductibles au cours de la période à laquelle elles se rapportent. Ce report de l'impôt en vertu de la méthode de la comptabilité de caisse se traduit donc par une dépense fiscale.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Report du revenu lié à l'abattage du bétail

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

Lorsque du bétail est abattu conformément aux dispositions d'une loi ou d'un règlement, les indemnités reçues à ce titre peuvent être considérées comme un revenu de l'année suivante si le contribuable exerce un tel choix. Cette disposition permet de reporter le revenu à l'année suivante, lorsque le bétail est remplacé. Dans le régime fiscal de référence, le revenu est imposable au moment où il est réalisé.

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

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

Les sociétés agricoles peuvent faire des livraisons de grains au cours d'une année et recevoir en contrepartie un bon qui n'est encaissé que l'année suivante. Cette mesure permet à l'agriculteur d'inclure la valeur du bon d'achat au comptant dans son revenu de l'année suivant la réception du bon, lorsque ce dernier est échangé à sa valeur au comptant. Par conséquent, l'agriculteur peut reporter l'impôt à payer sur la vente du grain à l'année suivant la réception du bon de paiement au comptant. En vertu du régime fiscal de référence, la valeur des bons de paiement au comptant serait incluse dans le revenu de l'année où les bons sont reçus. En conséquence, le report de l'impôt au moyen de cette mesure entraîne une dépense fiscale.

Les projections sont établies à l'aide d'un taux historique de croissance moyenne. Puisque l'estimation des dépenses fiscales repose sur les mouvements de trésorerie, l'augmentation du solde des bons non encaissés constitue un revenu supplémentaire reporté et donne lieu à une estimation positive de la dépense fiscale. Une diminution du solde des bons non encaissés indique que le montant de revenu reporté est moins élevé, d'où une dépense fiscale négative. L'estimation de cette dépense fiscale repose sur les données de Statistique Canada.

Souplesse dans la comptabilisation de l'inventaire

Objectif : *Cette mesure permet aux agriculteurs utilisant la méthode de comptabilité de caisse d'éviter de générer des pertes qui seraient assujetties à la limite chronologique en cas de report prospectif.*
(Renseignements supplémentaires accompagnant le budget de 1973)

Les agriculteurs qui choisissent la comptabilité de caisse déclarent leur revenu au moment où il est gagné et leurs dépenses au moment où elles sont engagées. Dans certains cas, toutefois, cela peut entraîner des pertes qui ne se seraient pas produites s'ils avaient choisi la comptabilité d'exercice. Cette situation se produit parce que le revenu et les dépenses ne correspondent pas nécessairement dans le cas la comptabilité de caisse. Par suite des limites liées au report prospectif et rétrospectif des pertes (c.-à-d. 10 ans pour le report prospectif et 3 ans pour le report rétrospectif), les agriculteurs qui adoptent la comptabilité de caisse ne sont peut-être pas en mesure d'utiliser ces pertes afin de réduire leur revenu imposable dans certains cas. Un rajustement obligatoire de l'inventaire et un rajustement facultatif de l'inventaire sont permis afin d'atténuer ce problème.

Le montant de la dépense fiscale est le montant de l'allégement fiscal associé aux pertes qui, autrement, seraient assujetties à des périodes de report limitées.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Ressources naturelles

Crédit d'impôt pour exploration minière

Objectif : *Le crédit d'impôt aux sociétés au titre des dépenses d'exploration minière s'inscrit dans le cadre d'une série de modifications apportées à l'impôt du secteur des ressources naturelles qui ont été annoncées dans le budget de 2003 et qui permettront d'améliorer la compétitivité internationale de ce secteur et de promouvoir le développement efficient de l'assiette des ressources naturelles du Canada. (Amélioration du régime d'imposition applicable au secteur canadien des ressources naturelles, 3 mars 2003)*

Dans le cadre de la série de modifications apportées à l'impôt du secteur des ressources naturelles dans le budget de 2003, le gouvernement a instauré un crédit d'impôt de 10 % pour les frais admissibles d'exploration minière. Le crédit s'applique au Canada tant aux frais d'exploration de base qu'aux dépenses de mise en valeur préalables à la production de diamants, de métaux communs et précieux et de minéraux industriels qui deviennent, par raffinage, des métaux communs ou précieux. Le crédit d'impôt n'est offert qu'aux sociétés qui engagent directement des dépenses admissibles; il n'est ni remboursable, ni transférable aux termes d'une convention d'émission d'actions accréditatives, ni attribuable par une société de personnes ou une fiducie.

Le crédit d'impôt pour exploration minière s'appliquait aux dépenses admissibles engagées le 1^{er} janvier 2003 ou après cette date, au taux de 5 %. Le taux est ensuite passé à 7 % le 1^{er} janvier 2004 et il atteindra ainsi graduellement les 10 % à compter du 1^{er} janvier 2005.

Déductibilité des apports au profit d'une fiducie pour l'environnement admissible

Objectif : Les contributions à des fiducies créées afin de financer la restauration d'un site utilisé pour l'extraction minière, l'exploitation de carrières ou le dépôt de déchets, sont maintenant déductibles dans le but d'aider les entreprises tenues d'effectuer de telles contributions. Avant l'instauration de cette mesure, les contributions obligatoires, combinées aux règles fiscales antérieures, entraînaient deux problèmes pour les sociétés minières. Tout d'abord, cela pouvait occasionner des problèmes de trésorerie. Ensuite, certaines sociétés, particulièrement celles qui exploitent une seule mine, pouvaient ne pas être en mesure d'utiliser complètement la déduction au titre des dépenses réelles de restauration puisque la majeure partie de ces dépenses sont engagées à la fin de l'exploitation de la mine, quand cette dernière ne produit plus aucun revenu.

Cette mesure fait qu'il sera plus facile pour les sociétés visées par des règlements environnementaux de s'acquitter de leurs obligations en vertu des lois fédérales ou provinciales pertinentes. (Mesures fiscales : renseignements supplémentaires, 22 février 1994; Plan budgétaire du 18 février 1997)

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

Le budget de 1994 a permis de déduire les cotisations requises à des fiducies de restauration minière l'année où elles avaient été versées plutôt que l'année où les frais de restauration avaient effectivement été engagés. Le revenu provenant de ces fonds est assujéti chaque année à l'impôt conformément aux règles spéciales de la partie XII.4 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le revenu de la fiducie qui est imposé est également considéré comme un revenu imposable du bénéficiaire, mais ce dernier reçoit aussi un crédit d'impôt remboursable sur sa part de l'impôt payé par la fiducie. Lorsque les fonds de la fiducie servent à payer les frais de restauration engagés, les retraits sont inclus dans le revenu assujéti à l'impôt, et les frais réels sont déductibles. Le budget de 1997 étendait ce traitement aux fonds semblables constitués pour les décharges de déchets et les carrières d'agrégats et de matières semblables.

De manière générale, cette mesure permet la déduction immédiate de coûts qui ne seront défrayés que plus tard, réduisant ainsi les impôts dus dans l'année courante et procurant une aide sur le plan de la trésorerie aux sociétés qui mettent de côté des fonds. Le manque à gagner du gouvernement peut être recouvré lorsque les travaux de restauration sont effectués, dans la mesure où la société est alors dans une situation imposable. Dans ces cas, la valeur nominale de la dépense fiscale sur la durée du projet est nulle, bien que, en termes réels, il existe une dépense fiscale égale à la valeur de rendement de l'argent placé dans la fiducie. Toutefois, la valeur nominale de la dépense fiscale pour une année donnée correspond à l'allègement fiscal obtenu par les contribuables ayant la possibilité

de déduire les paiements de leur revenu au moment où les cotisations sont versées à la fiducie, moins les revenus fiscaux provenant des retraits. Ainsi, la valeur nominale de cette dépense fiscale peut être positive ou négative selon le montant des cotisations à la fiducie et des retraits de cette dernière pour une année donnée.

Épuisement gagné

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

L'épuisement gagné représente une déduction supplémentaire du revenu imposable de certains frais d'exploration et de mise en valeur ainsi que d'autres placements relatifs aux ressources. Avant 1990, les sociétés pouvaient déduire jusqu'à 33 1/3 % de plus sur la plupart des frais d'exploration et de mise en valeur ou sur le coût des biens relatifs à de nouvelles mines ou à l'agrandissement important d'une mine existante. Les déductions pour épuisement gagné se limitent généralement à 25 % des bénéfices annuels tirés des ressources par les sociétés, même si l'épuisement au titre de l'exploration minière peut être déduit du revenu ne provenant pas des ressources. Comme dans le cas des frais d'exploration au Canada ou des frais de mise en valeur au Canada, l'épuisement gagné pouvait être inscrit à un compte spécial, dont le solde pouvait être reporté indéfiniment pour être déduit au cours d'une année d'imposition ultérieure.

Les ajouts aux comptes d'épuisement à l'égard de l'épuisement gagné et de l'épuisement pour l'exploration minière ont été éliminés le 1^{er} janvier 1990. Les comptes existants donnent encore droit à des déductions pour épuisement.

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

Objectif : *En 1974, la déduction pour redevances à l'État et l'impôt minier concernant la production de pétrole, de gaz et de minéraux a été éliminée pour éviter que ces impôts provinciaux ne réduisent trop l'assiette de l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés. La déduction relative aux ressources a été instaurée en 1976 afin de reconnaître, dans le cadre de l'établissement du revenu imposable et dans des limites raisonnables, le fait que les provinces imposent des redevances et des impôts miniers.*

Le budget de 2003 annonçait l'élimination graduelle, sur cinq ans, de la déduction relative aux ressources et l'instauration graduelle d'une déduction liée aux redevances à l'État et aux impôts miniers. En traitant les coûts de manière plus cohérente pour tous les projets et les secteurs, cette mesure favorisera le développement efficace des ressources naturelles du Canada. La nouvelle structure permettra de rationaliser l'observation et l'administration de l'impôt et d'envoyer un message clair aux investisseurs (Discours du budget, 6 mai 1974; Discours du budget, 23 juin 1975; Amélioration du régime d'imposition applicable au secteur canadien des ressources naturelles, 3 mars 2003)

Avant le 6 mai 1974, les redevances à l'État et les impôts miniers des provinces et autres étaient déductibles aux fins de l'impôt sur le revenu fédéral. Bien que les sociétés d'exploitation pétrolière et gazière et les sociétés minières aient d'abord été admissibles à cet abattement d'impôt sur les ressources, l'abattement a été remplacé par une déduction relative aux ressources en 1976.

L'élimination de la déduction pour redevances et l'instauration de la déduction relative aux ressources visaient à protéger l'assiette de l'impôt fédéral contre la croissance alors rapide des redevances et des impôts miniers provinciaux. La déduction relative aux ressources équivalait approximativement aux redevances et impôts miniers payés aux provinces, mais elle établissait un plafond des déductions, ce qui protégeait l'assiette fiscale fédérale.

La déduction relative aux ressources est égale à 25 % des bénéfices qu'une société tire des ressources, compte tenu des frais d'exploitation et de la déduction pour amortissement, mais compte non tenu des frais d'exploration, des coûts de mise en valeur, de l'épuisement gagné et des intérêts débiteurs.

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

On trouve une explication de la déduction relative aux ressources et de la raison d'être des mesures correctives dans le document technique de mars 2003 intitulé : *Amélioration de l'imposition du revenu du secteur des ressources naturelles au Canada*. Ce document fait remarquer que la déduction relative aux ressources fausse les décisions d'investissement en offrant une déduction fiscale qui ne tient pas compte du coût réel des charges provinciales liées aux ressources qui sont engagées. Elle crée aussi une ligne de démarcation arbitraire entre les dépenses prises en compte avant que la déduction ne soit calculée et celles qui s'appliquent après ce calcul, ce qui fait grimper les coûts de l'observation des règles et de l'administration. Finalement, l'évolution de la conjoncture économique, y compris les pressions accrues exercées sur les provinces pour qu'elles appliquent des taux concurrentiels en matière de redevances et d'impôts miniers, a réduit la pertinence de la politique initiale concernant la déduction relative aux ressources.

Aux termes des nouvelles règles, la transition du pourcentage déductible des redevances à l'État et impôts miniers et de la déduction relative aux ressources de 25 %, s'établit comme suit :

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

D'ici 2007, les règles concorderont de nouveau avec le régime de référence. Dans les années antérieures, aux fins d'analyse, la dépense fiscale liée aux redevances et impôts miniers et à la déduction relative aux ressources pouvait être ventilée en deux composantes. D'une part, la non-déductibilité des redevances à l'État et des impôts miniers constitue véritablement une dépense fiscale négative, c'est-à-dire que le gouvernement perçoit plus d'impôts que sous le régime de référence. D'autre part, la déduction relative aux ressources constitue une dépense fiscale positive. Par conséquent, la dépense fiscale totale s'établit à la somme nette suivante :

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

Le montant de la dépense fiscale sera réduit à zéro d'ici 2007, date à laquelle le nouveau régime sera entièrement en vigueur.

Taux d'imposition du revenu relatif à des ressources

Objectif : *Le revenu tiré de la production de ressources non renouvelables est assujéti à des règles fiscales propres au secteur qui permettent de réduire le taux d'imposition effectif. Par conséquent, la réduction du taux général d'impôt des sociétés de 28 % à 21 % sur cinq ans, annoncée en octobre 2000, ne s'est pas appliquée au départ au revenu tiré des ressources naturelles. Dans le budget de 2003, on a annoncé que, sur une période de cinq ans, le taux général d'impôt des sociétés serait appliqué aussi au secteur des ressources et que des améliorations seraient apportées à la structure fiscale. Ces modifications permettront d'améliorer la compétitivité du secteur canadien des ressources naturelles sur la scène internationale. En établissant un taux d'imposition réglementaire commun à tous les secteurs et en traitant les coûts de manière plus cohérente, elles favoriseront le développement ordonné de l'assiette fiscale du secteur des ressources naturelles du Canada. La nouvelle structure sera plus simple, car elle rationalisera l'observation des règles et l'administration fiscale et enverra des messages plus clairs aux investisseurs. (Amélioration de l'imposition du revenu du secteur des ressources naturelles au Canada, 3 mars 2003)*

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

Les bénéficiaires du secteur de la fabrication et de la transformation ouvraient déjà droit à une déduction de sept points de pourcentage, tandis que le secteur des ressources naturelles bénéficiait d'un certain nombre de dispositions fiscales particulières. Ces dispositions avaient pour effet de réduire le taux d'imposition effectif dans les deux secteurs. Dans l'énoncé d'octobre 2000, le gouvernement a annoncé qu'il tiendrait des consultations pour trouver des options permettant d'élargir l'application du taux d'imposition inférieur au secteur des ressources naturelles tout en améliorant la structure fiscale.

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

La transition pour la réduction du taux général d'imposition des sociétés et du taux s'appliquant aux revenus tirés des ressources naturelles s'établit comme suit :

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
	(%)							
Taux général de l'impôt des sociétés	28	27	25	23	21	21	21	21
Taux de l'impôt sur les revenus tirés des ressources naturelles	28	28	28	27	26	25	23	21

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

La dépense fiscale négative sera éliminée d'ici 2007, une fois que sera terminée l'adoption graduelle du taux général dans le secteur des ressources naturelles.

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

Objectif : *Cet accord transitoire destiné aux petits producteurs de pétrole et de gaz s'inscrit dans les modifications annoncées dans le budget de 2003 qui permettront d'améliorer la compétitivité internationale du secteur des ressources naturelles et de promouvoir le développement efficace de l'assiette des ressources naturelles du Canada. (Amélioration de l'imposition du revenu du secteur des ressources naturelles au Canada, 3 mars 2003)*

La nouvelle structure fiscale applicable aux ressources naturelles prévoit une déduction pour les redevances à l'État et les impôts miniers, mais seulement dans la mesure où ces montants sont réellement payés. Dans le cadre du programme de crédit d'impôt de l'Alberta au titre des redevances (CIAR), la province de l'Alberta rembourse au moins 25 % de la première tranche de 2 millions de dollars de ces redevances versées par un groupe de sociétés. En vertu de la nouvelle structure d'imposition des revenus tirés des ressources naturelles, un remboursement versé en vertu du CIAR réduit le montant des redevances qui peuvent être déduites ou incluses dans le revenu si la société a déjà déduit des redevances visées par un remboursement.

L'accord transitoire réduit, au cours d'une période d'application progressive de 10 ans, la partie du remboursement qui diminue les redevances déductibles ou qui doit être incluse dans le revenu aux fins de l'impôt. Plus précisément, seulement la moitié du CIAR réduit les redevances ou doit être incluse dans le calcul du revenu aux fins de l'impôt pour les années civiles 2003 à 2007. Pour 2008 à 2012, le taux sera haussé de 10 points de pourcentage par année, jusqu'à concurrence de 100 % en 2012.

Cette mesure transitoire est appliquée intégralement aux particuliers qui bénéficient du CIAR et aux sociétés canadiennes imposables qui ne paient pas plus de 2 millions de dollars en redevances à l'Alberta, selon la définition fournie aux fins du CIAR. Dans le cas des sociétés qui paient plus de 2 millions de dollars de telles redevances, l'avantage des mesures transitoires sera réduit selon la méthode linéaire de sorte que l'avantage est entièrement éliminé pour les groupes de sociétés qui paient au moins 5 millions de dollars en redevances à l'Alberta. Cette mesure transitoire aide les particuliers et les petites entreprises à effectuer la transition à la nouvelle structure fiscale.

Autres secteurs

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

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

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

Une exonération est consentie en faveur des sociétés qui sont :

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

L'alinéa 219(2)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, selon lequel les banques qui ne résident pas sur le territoire sont exemptes de l'application de la Partie XIV (impôt de succursale), a été abrogé par le projet de loi C-22 (*Loi modifiant la législation relative à l'impôt sur le revenu et d'autres lois connexes*) [S.C. 2001, ch. 17, art. 177(4)], qui a obtenu la sanction royale le 14 juin 2001. Cette modification s'applique aux années d'imposition se terminant après le 27 juin 1999. Cette date correspond à l'adoption d'un nouveau règlement qui a permis à des banques étrangères autorisées d'exercer leurs activités dans des succursales canadiennes.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Crédit d'impôt production cinématographique ou magnétoscopique

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

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

Taux réduit d'imposition des coopératives de crédit

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

Les coopératives de crédit, bien qu'elles ne soient pas essentiellement des sociétés privées, ont droit au taux réduit d'imposition de 13,12 % (12 % plus la surtaxe) consenti aux petites entreprises. Une coopérative de crédit qui a tiré, ou tirera, d'une entreprise exploitée activement un revenu au-delà du plafond des petites entreprises (soit 200 000 \$ avant 2003, 225 000 \$ en 2003, 250 000 \$ en 2004 et 300 000 \$ en 2005 et par la suite) peut avoir droit à ce taux réduit d'imposition en sus de ce plafond si ses revenus cumulatifs depuis 1971 sont inférieurs à sa « réserve cumulative maximale », laquelle est égale à 5 % des montants dus aux membres (y compris leurs dépôts et le capital-actions).

Taux d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation

Objectif : Ce taux réduit d'imposition visait à renforcer la compétitivité internationale du secteur manufacturier. (Réforme de l'impôt direct, 18 juin 1987)

Les bénéfices de fabrication et de transformation canadiens qui ne donnent pas lieu à la déduction pour les petites entreprises donnent droit à une déduction de 7 points de pourcentage, ce qui a pour effet de réduire ce taux d'imposition de 28 % à 21 %, plus la surtaxe de 1,12 %.

Dans le budget de 2000, on a annoncé une réduction du taux général d'impôt des sociétés, lequel passera de 28 % à 21 % au cours de la période se terminant en 2004. Par conséquent, le montant de la dépense fiscale découlant du taux réduit d'imposition des bénéfices de fabrication et de transformation régresse et il sera entièrement éliminé après 2004.

Surtaxe sur les bénéfices des fabricants de tabac

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

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

Impôt temporaire sur le capital de grandes institutions de dépôts

Objectif : *Cette mesure temporaire a été prise pour appuyer l'effort de réduction du déficit fédéral. La mesure a pris fin en 2000. (Plan budgétaire du 27 février 1995)*

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

Cet impôt supplémentaire a été instauré dans le budget de 1995 pour une période de 18 mois. Il a ensuite été prorogé pour un an dans les budgets de 1996, de 1997, de 1998 et de 1999, et a pris fin le 31 octobre 2000.

Compte tenu que cet impôt supplémentaire a généré plus de revenus que n'en aurait produits le régime de référence, toutes choses étant égales par ailleurs, il est considéré comme une dépense fiscale négative.

Autres mesures

Déductibilité des droits compensateurs et antidumping

Objectif : *La possibilité de déduire ces droits dès qu'ils sont payés au lieu d'attendre pour déduire le montant exact après le règlement final du litige, vient en aide aux entreprises. Cette aide tient compte du fait que ces entreprises peuvent être tenues de payer des montants sur lesquels les contribuables n'ont aucun contrôle, et cela même si ces droits peuvent ultérieurement faire l'objet d'un remboursement total ou partiel, mais le processus prend parfois plusieurs années. (Plan budgétaire du 24 février 1998)*

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

La dépense fiscale correspond à l'allègement fiscal fourni aux sociétés en leur permettant de déduire ces frais conditionnels de leurs revenus lorsqu'ils sont payés, et non lorsque le montant exact des droits, le cas échéant, est établi.

Aucune estimation n'a été faite quant à la valeur de la dépense fiscale des années passées étant donné que les données relatives aux montants déduits initialement et rajustés par la suite ne sont pas disponibles. Il est impossible d'établir le coût des futures mesures commerciales touchant les contribuables canadiens.

Déductibilité des provisions pour tremblements de terre

Objectif : *En 1997, le Bureau du surintendant des institutions financières a adopté une ligne directrice selon laquelle les assureurs de dommages terrestres sous réglementation fédérale qui offrent une protection contre les tremblements de terre doivent respecter certaines exigences en vue de garantir qu'ils disposent des ressources financières suffisantes pour couvrir les dommages au moment où ils surviennent. Cette mesure facilite la constitution de provisions adéquates en temps opportun. (Plan budgétaire, 24 février 1998)*

La provision pour tremblements de terre comporte deux volets : les « provisions de primes pour tremblement de terre » calculées selon un pourcentage des primes nettes souscrites et les « provisions supplémentaires pour tremblement de terre » qui tiennent compte de la protection de réassurance auprès d'un autre assureur et d'une proportion donnée des surplus et du capital des assureurs. Le budget de 1998 a rendu les « provisions de primes pour tremblement de terre » déductibles de l'impôt. Selon le régime de référence, ces provisions ne seraient pas déductibles.

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

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

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Retenues sur les paiements échelonnés aux entrepreneurs

Objectif : *Dans l'industrie de la construction, les retenues sont considérées comme étant exigibles par l'entrepreneur ou payables au sous-traitant uniquement à l'achèvement satisfaisant du projet afin de corriger les problèmes de mouvements de trésorerie potentiels de ce secteur.*

Dans le secteur de la construction, les entrepreneurs reçoivent généralement des paiements échelonnés à mesure que les travaux progressent. Cependant, une partie de ces paiements (généralement de 10 à 15 %) est souvent retenue jusqu'à l'achèvement satisfaisant des travaux. Les montants retenus ne sont incorporés au revenu de l'entrepreneur qu'à l'achèvement certifié des travaux auxquels la retenue s'applique, alors que, dans le régime fiscal de référence, ils seraient inclus dans le revenu à mesure qu'ils sont gagnés. Lorsqu'un entrepreneur retient lui-même une somme due à un sous-traitant, le montant de la retenue n'est déductible qu'au versement de la retenue. Si les retenues à recevoir sont supérieures aux retenues à payer par l'entrepreneur pour un travail donné, il y a report de l'impôt et une dépense fiscale positive. Si les retenues à payer sont supérieures aux retenues à recevoir par l'entrepreneur, une partie des impôts est payée d'avance et il y a une dépense fiscale négative.

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

Objectif : *Le fait de ne pas exiger la déclaration du revenu généré par les polices exonérées selon la méthode de la comptabilité d'exercice simplifiée la situation des souscripteurs et des sociétés d'assurance.*

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

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

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

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

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 du revenu des particuliers et celui du revenu de placement;
- les différences de période (c'est-à-dire les polices qui sont éventuellement imposées entre les mains des assurés);
- les différences permanentes (c'est-à-dire les polices détenues jusqu'au décès de l'assuré).

Exonération de certaines sociétés d'État fédérales

Objectif : *En vertu de la Loi constitutionnelle de 1867, « nulle terre ou propriété appartenant au Canada ou à aucune province en particulier ne sera sujette à taxation ». Cette disposition constitutionnelle n'empêche pas l'administration fédérale d'imposer les sociétés d'État fédérales. La présente mesure étend l'exonération d'impôt sur le revenu à certaines sociétés d'État fédérales. (article 125 de la Loi constitutionnelle de 1867)*

La *Loi de l'impôt sur le revenu* exonère d'impôt les sociétés d'État fédérales, sauf celles qui sont visées par le *Règlement de l'impôt sur le revenu*. Généralement, les sociétés d'État qui exercent d'importantes activités commerciales sont imposables. D'après la structure fiscale de référence, toutes les sociétés d'État fédérales seraient imposables.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Postes pour mémoire

Mécanismes d'intégration entre le régime d'impôt des particuliers et celui des sociétés

Déduction pour les sociétés de placement

Objectif : *Les sociétés de placement fournissent un apport important d'épargne des particuliers aux fins d'investissements dans la propriété d'industries canadiennes parce que les sociétés de placement admissibles doivent investir dans des biens canadiens. Cette mesure vise à favoriser l'investissement de cette épargne au Canada plutôt qu'à l'étranger en réalisant un certain degré d'intégration entre le régime d'impôt des particuliers et celui des sociétés de manière que les placements dans des biens canadiens soient imposés à un taux inférieur aux placements à l'étranger (Discours du budget du 20 décembre 1960)*

Les sociétés de placement sont des sociétés publiques canadiennes qui détiennent plus de 80 % de leur participation en actions, en obligations, en titres négociables ou au comptant, et qui tirent 95 % de leur revenu de placement de ces sources. Ces sociétés effectuent des placements de portefeuille de manière semblable aux sociétés de fonds communs de placement. Afin d'atteindre un certain degré d'intégration entre le régime d'impôt des particuliers et le régime d'impôt des sociétés pour les actionnaires, les règles actuelles réduisent l'impôt sur les bénéfices des sociétés de placement exigible de 20 % de la partie du revenu imposable de la société de placement qui dépasse les gains en capital imposés pour une année. Cette mesure procure un degré d'intégration qui n'est normalement offert qu'aux petites sociétés privées sur le bénéfice de placement de portefeuille des sociétés de placement.

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

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

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

Les gains en capital réalisés par une société de placement et une société de fonds communs de placement sont imposés au niveau de la société, l'impôt étant inscrit à un compte d'« impôt en main remboursable au titre de gains en capital ». La société se sert

de ce compte pour obtenir un remboursement de gains en capital lorsqu'elle distribue des dividendes sur les gains en capital à ses actionnaires ou lorsqu'elle rachète des actions, dans le cas d'une société de fonds communs de placement. Étant donné que ces dividendes constituent des distributions de gains en capital, ils sont imposés à ce titre entre les mains de l'actionnaire, et non comme des dividendes.

Cette mesure est considérée comme un poste pour mémoire car, bien qu'elle déroge au régime de référence en permettant à une société publique (admissible à titre de société de placement ou de société de fonds communs de placement) de transférer ses gains en capital aux actionnaires, ces gains en capital sont imposés entre les mains du particulier. Il en résulte une imposition des gains en capital distribués au même taux que celui qui aurait été appliqué à la société si elle avait été une société privée.

Impôts remboursables sur les revenus de placement des sociétés privées

Objectif : *Un impôt remboursable prélevé en vertu de la partie I sur les revenus de placement des sociétés privées vise à réduire l'avantage sous forme de report dont profitent les particuliers qui gagnent un revenu de placement par l'entremise de ces sociétés privées plutôt que directement. L'avantage sous forme de report intervient lorsque le taux de l'impôt des sociétés appliqué à ce revenu est inférieur au taux marginal d'imposition du revenu de l'actionnaire. (Plan budgétaire du 27 février 1995)*

Les dispositions fiscales remboursables du régime d'imposition des sociétés assurent une certaine intégration de ce régime et du régime d'imposition des particuliers. Il s'agit notamment :

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

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

L'impôt supplémentaire de la partie I prélevé sur le revenu de placement des SPCC, l'impôt de la partie IV sur les dividendes intersociétés et le montant des impôts remboursables qui sont remboursés au versement des dividendes sont considérés comme des dépenses fiscales parce qu'ils représentent des dérogations au régime de référence. En outre, parce que le revenu de placement des SPCC est assujéti à l'impôt de la partie I au taux de 29,12 % plutôt qu'au taux de référence, cet impôt supplémentaire constitue lui aussi une dérogation au régime de référence et est inclus dans les « impôts supplémentaires de la partie I ». Comme les impôts supplémentaires de la partie I et l'impôt de la partie IV génèrent plus de revenus que ceux que procurerait le régime de

référence, ils représentent des dépenses négatives. Dans la mesure où, dans une année donnée, le montant des impôts remboursables qui est remboursé au moment du versement des dividendes est supérieur au total de l'impôt supplémentaire de la partie I prélevé sur le revenu de placement des SPCC et de l'impôt de la partie IV prélevé sur les dividendes, il existe une incidence négative nette sur les revenus du gouvernement.

Dépenses engagées en vue de gagner un revenu

Déduction pour éléments d'actif incorporel

Objectif : *Dans le cadre des modifications apportées au régime fiscal en 1971, le gouvernement a étendu aux actifs incorporels un traitement fiscal semblable à celui s'appliquant aux actifs à coût fixe. Cette modification permettait la déduction d'une tranche des dépenses en immobilisations dans le calcul du revenu, qui, avant 1972, n'était pas déductible. Cette modification a été apportée pour que les dépenses liées aux actifs incorporels soient associées au revenu qu'elles aideraient à générer. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, 1966, vol. 3, vol.4; Résumé du projet de loi sur la réforme fiscale de 1971)*

Les trois quarts des dépenses en immobilisations admissibles au titre des actifs incorporels sont ajoutés au montant cumulatif des immobilisations admissibles du contribuable. Une déduction d'au plus 7 % du montant cumulatif des immobilisations admissibles à la fin de l'année est permise. À titre d'exemple d'actifs incorporels, citons l'achalandage, les listes de clients et les franchises. Avant 1972, les contribuables ne pouvaient pas déduire les dépenses liées à des actifs incorporels dans l'année où elles étaient engagées.

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

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

Objectif : *Le projet Syncrude a été lancé au début des années 1970, lorsque toutes les redevances payables à une province étaient entièrement déductibles dans le calcul de l'impôt sur le revenu. Par suite d'un accord de coentreprise avec la province de l'Alberta, les participants à ce projet ont obtenu des garanties du gouvernement fédéral selon lesquelles les paiements de coentreprise versés à la province seraient considérés comme des redevances.*

En mai 1976, le gouvernement a pris un décret de remise à l'intention des participants au projet Syncrude. Ce décret permet aux participants de déduire les paiements de coentreprise versés à l'Alberta.

Les contribuables qui participaient au projet Syncrude ont eu 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 du revenu imposable. Cette mesure a été prise au moyen d'un décret de remise. Le décret de remise prévoyait la déduction des paiements de coentreprise sur la production liée aux baux 17 et 22 jusqu'au 31 décembre 2003 ou jusqu'au jour où la production cumulative atteindrait 2,1 milliards de barils, selon la première éventualité.

Réduction de pertes

Report de pertes en capital

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

Les pertes en capital nettes peuvent être reportées sur les trois années antérieures et indéfiniment sur les années ultérieures, en réduction des gains en capital d'autres années. Les estimations tiennent compte de l'effet sur les revenus du report prospectif des pertes nettes en capital d'années antérieures, en vue de leur application en réduction de l'impôt payable par ailleurs pour l'année en cours (c'est-à-dire les pertes nettes en capital appliquées à l'année en cours), ainsi que de l'effet du report rétrospectif des pertes en capital nettes de l'année en cours pour les appliquer en réduction de l'impôt payé au cours d'années antérieures (c'est-à-dire les pertes nettes en capital reportées sur des années antérieures).

Pertes agricoles, pertes provenant de la pêche et pertes agricoles restreintes

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

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

Report des pertes autres qu'en capital

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

Les pertes autres qu'en capital peuvent être reportées sur les trois années antérieures et sur les sept années ultérieures, en déduction des autres revenus. Dans le budget de 2004, on proposait de prolonger la période de report prospectif des pertes autres qu'en capital et de la faire passer de 7 à 10 ans pour les pertes survenant au cours des années d'imposition se terminant après le 22 mars 2004.

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

Autres

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

Objectif : Cette remise est conçue pour accorder un avantage de liquidité immédiat aux sociétés aériennes en contrepartie de la réduction des pertes accumulées qui seraient appliquées par ailleurs en réduction de l'impôt sur le revenu des années ultérieures.

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

Si le montant des pertes fiscales appliqué aux années ultérieures était réduit par suite de la présente mesure, le montant de l'impôt sur le revenu perçu dans les années subséquentes était plus élevé. Ainsi, la remise constituait un poste pour mémoire parce qu'elle permettait de réduire le montant des pertes autres qu'en capital des années antérieures qui, autrement, aurait été appliqué en réduction du revenu imposable et, par conséquent, des impôts.

Remboursement aux sociétés de placement appartenant à des non-résidents

Objectif : Ce remboursement vise généralement à favoriser l'investissement étranger dans des sociétés canadiennes moyennant une dépense fiscale modeste pour le gouvernement. (Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, 1966, vol. 4)

Une société de placement appartenant à des non-résidents doit verser un impôt de 25 % sur ses bénéfices. Sauf à l'égard des gains en capital réalisés sur des biens canadiens imposables, cet impôt est remboursable lorsque le surplus de la société est distribué sous forme de dividendes imposables aux actionnaires; le taux en vigueur de la retenue d'impôt s'applique alors. La société est considérée essentiellement comme un mécanisme de transmission des bénéfices aux actionnaires non résidents. Le traitement fiscal des sociétés de placement appartenant à des non-résidents déroge donc du traitement fiscal habituel des sociétés canadiennes, mais non pas du traitement s'appliquant habituellement aux investisseurs de portefeuille non résidents, ce qui explique pourquoi cet élément est classé parmi les postes pour mémoire plutôt que parmi les dépenses fiscales. Les chiffres présentés constituent une estimation des revenus fiscaux qui seraient dégagés en l'absence du remboursement aux sociétés de placement appartenant à des non-résidents suivant l'hypothèse utilisée tout au long du présent document selon laquelle la mesure ne modifierait pas le comportement.

Le projet de loi C-22 (*Loi modifiant la législation relative à l'impôt sur le revenu et d'autres lois connexes*), qui contenait une modification pour abroger les dispositions pour des sociétés appartenant à des non-résidents pour les choix effectués après le 27 février 2000, a obtenu la sanction royale le 14 juin 2001 [S.C. 2001, ch. 17, art. 131]. Afin de

favoriser la restructuration ordonnée de leurs activités, les sociétés existantes appartenant à des non-résidents avaient le droit de conserver leur statut jusqu'à la fin de leur dernière année d'imposition débutant avant 2003. Toutefois, les sociétés existantes appartenant à des non-résidents ne peuvent pas émettre de nouvelles actions, autrement que par la réorganisation, ou relever les niveaux d'endettement pour financer de nouveaux investissements, sous réserve des dispositions prises par écrit avant le 28 février 2000.

Déduction partielle des frais de repas et de représentation

Objectif : *Pour refléter la composante personnelle des frais de repas et de représentation, seulement 50 % de ces frais sont déductibles (80 % avant le 1^{er} mars 1994). (Réforme fiscale, 18 juin 1987; Documents budgétaires de 1994)*

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

Généralement, la déduction est limitée à 50 % des frais de repas, de boissons et de représentation, afin de tenir compte de la composante personnelle de ces coûts. Le montant de la dépense estimative reflète le montant supplémentaire d'impôt qui serait reçu si aucun montant n'était déductible (c'est-à-dire s'il s'agissait uniquement d'une dépense de consommation personnelle).

Déduction des ristournes

Objectif : *Cette dépense fiscale vise à équilibrer le régime fiscal des coopératives par rapport à celui des autres types d'entreprises commerciales, compte tenu du fait que les paiements de ristournes obligatoires réduisent la capacité de payer l'impôt. Un traitement semblable est appliqué aux ristournes distribuées par les sociétés ordinaires, les sociétés de personnes ou les entreprises commerciales individuelles. (Discours du budget de 1946)*

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

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

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

Dans le budget de 2004, on a proposé d'interdire la déduction des ristournes – à l'exception de celles des coopératives et des caisses de crédit – si elles sont versées à des personnes ayant un lien de dépendance.

Chapitre 4

DISPOSITIONS RELATIVES À LA TAXE SUR LES PRODUITS ET SERVICES/TAXE DE VENTE HARMONISÉE

Le présent chapitre décrit les diverses estimations de dépenses au titre de la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH) et la façon dont elles sont obtenues. Étant donné que la TPS/TVH 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/TVH peut être estimée à l'aide d'un modèle de taxe de vente construit à partir des tableaux d'entrées-sorties et des *Comptes nationaux des revenus et des dépenses* de Statistique Canada.

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 comme les fournisseurs de services financiers. Les dépenses des particuliers dans les tableaux d'entrées-sorties, de même que les catégories d'investissements dans la construction résidentielle, sont utilisées pour calculer les dépenses de consommation des ménages. Les dépenses de consommation des organismes du secteur public sont établies à partir des dépenses courantes des administrations publiques, de concert avec les données pertinentes issues de la matrice et des catégories pertinentes d'investissements 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 publics, les organismes de bienfaisance et les organismes à but non lucratif.) Les dépenses de consommation des entreprises exonérées sont calculées à partir de la matrice des entrées dans les tableaux d'entrées-sorties, de concert avec les données issues des catégories pertinentes d'investissements.

Les données sur les dépenses de consommation susmentionnées servent à déterminer les répercussions des dispositions de la TPS/TVH qui détaxent⁴ ou exonèrent⁵ certains produits ou services. Dans certains cas, les données provenant des tableaux d'entrées-sorties et des *Comptes nationaux des revenus et des dépenses* ont dû être modifiées pour tenir compte de la structure de la TPS/TVH. Vu que les tableaux d'entrées-sorties définitifs pour une année particulière ne sont publiés que trois ans plus tard, les données des *Comptes nationaux des revenus et des dépenses* servent à projeter l'effet de chaque disposition de la TPS/TVH sur l'année visée. Les données sur les dépenses contenues dans le Modèle économique et fiscal canadien, du ministère des Finances, servent à projeter l'effet de la plupart des dispositions de la TPS/TVH sur la période à l'étude.

⁴ Lorsqu'un produit est détaxé, l'acquéreur ne paie aucune taxe et le vendeur peut réclamer des crédits de taxe sur les intrants pour recouvrer la TPS/TVH payée sur les intrants du produit.

⁵ Les consommateurs finaux et les entreprises ne paient aucune taxe sur les produits et les services exonérés. En revanche, le vendeur ne peut réclamer aucun crédit de taxe pour recouvrer la TPS/TVH payée sur les intrants de ces produits.

Le modèle de taxe de vente n'est pas la seule source des dépenses fiscales liées à la TPS/TVH. Dans certains cas, les données réelles de l'Agence du revenu du Canada (ARC) ont servi à cette fin. Dans d'autres cas, les estimations proviennent de sources totalement différentes. Le présent chapitre décrit les diverses dépenses estimatives liées à la TPS/TVH et la façon dont elles sont établies.

Les remboursements aux organismes du secteur public sont maintenant fonction de l'activité plutôt que de l'entité. Dans ce dernier cas, si un hôpital avait par exemple demandé un remboursement pour organisme de bienfaisance et un remboursement pour hôpital, le montant intégral aurait été consigné comme un remboursement d'hôpital. Selon le critère d'activité, les remboursements sont consignés d'après l'activité, sans égard à l'institution qui en fait la demande. Ce changement n'influe pas sur le coût total des remboursements accordés aux organismes du secteur public, mais il se traduit par une faible réaffectation entre les catégories de remboursement.

Les pages qui suivent reprennent chacune des dépenses liées à la TPS/TVH selon l'objet. On y trouvera l'objectif stratégique et une brève description de ces dépenses.

Autonomie gouvernementale des Autochtones

Remboursements associés à l'autonomie gouvernementale des Autochtones

<p>Objectif : <i>Le remboursement de TPS/TVH axé sur l'autonomie gouvernementale des Autochtones assure l'application d'un régime de taxe de vente comparable à celui dont profitent les gouvernements fédéral et provinciaux du Canada.</i></p>

Aux termes des ententes détaillées sur les revendications et l'autonomie gouvernementale des Autochtones, les administrations publiques autochtones ont droit au remboursement intégral de la TPS/TVH payée sur les produits et les services acquis pour utilisation dans le cadre d'activités gouvernementales.

Les estimations des remboursements axés sur l'autonomie gouvernementale des Autochtones pour les années antérieures se fondent sur les données de l'ARC. Les projections de cette dépense fiscale reflètent simplement la valeur estimative pour la plus récente année de référence antérieure.

Entreprises

Exonération des services financiers intérieurs

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

Les services financiers comprennent 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 n'est pas aisé d'appliquer la TPS/TVH à la vente de services financiers. C'est ce qui explique que la fourniture de la plupart d'entre eux, lorsqu'elle est effectuée au profit de résidents canadiens, est exonérée de la TPS/TVH.

Les membres d'un groupe de sociétés « étroitement liées » (c'est-à-dire dont au moins 90 % des actions avec droit de vote appartiennent aux mêmes propriétaires) dont au moins un d'entre eux est une institution financière désignée peuvent faire un choix conjoint en vertu duquel les fournitures de services et de biens effectués entre eux sont réputées être des fournitures de services financiers exonérées. Ce choix vise à reconnaître qu'un groupe de sociétés étroitement liées peut être considéré comme une seule entité en ce qui a trait aux opérations effectuées entre les membres du groupe.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

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

Objectif : *Ces services sont généralement exonérés de la TPS/TVH. Cela est compatible avec le fait que l'utilisation du réseau routier canadien et de l'infrastructure connexe n'est pas assujettie à la taxe.*
(Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

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

L'estimation repose sur le modèle de taxe de vente.

Exonération et remboursement pour les services d'aide juridique

Objectif : *Compte tenu de l'importance des services d'aide juridique, et pour éviter que l'instauration de la TPS n'ajoute au fardeau de taxe des consommateurs de ces services, les services d'aide juridique provinciaux sont exonérés.*

De plus, pour simplifier le régime à l'intention des avocats de pratique privée en leur permettant de considérer comme taxables toutes leurs fournitures de services juridiques, les programmes provinciaux d'aide juridique qui acquièrent des services juridiques auprès d'avocats de pratique privée ont droit au remboursement de la TPS/TVH payée sur ces services.

(Taxe sur les produits et services – Document technique, décembre 1989)

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

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

Pour les provinces dans lesquelles ces services sont expressément exonérés, on a utilisé les données des comptes économiques des provinces pour calculer la valeur de l'exonération. 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 était accordé. L'ARC a fourni les données relatives aux remboursements accordés aux régimes d'aide juridique en vigueur au Nouveau-Brunswick, en Ontario, en Alberta et en Colombie-Britannique

La projection des dépenses estimatives repose sur la hausse des dépenses de consommation calculée selon le Modèle économique et fiscal canadien.

Importations non taxables

Objectif : *Les produits importés au Canada sont généralement taxables. Toutefois, la législation renferme une liste de produits de diverses catégories qui, lorsqu'ils sont importés, ne sont pas assujettis à la TPS/TVH pour des raisons administratives ou en raison d'un précédent lié à une convention internationale. En outre, pour assurer le traitement équitable des importations par rapport aux produits canadiens qui sont détaxés, la TPS ne s'applique pas aux produits détaxés comme les produits alimentaires de base et les médicaments prescrits.*

(Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989; communiqué du 4 septembre 1990)

La TPS/TVH ne s'applique pas à certaines importations, notamment :

- les produits, autres que les livres et périodiques, d'une valeur ne dépassant pas 20 \$, qui sont envoyés de l'étranger par la poste à des résidents canadiens;
- les importations personnelles, hors taxes, de produits ne valant pas plus de 750 \$ faites par des Canadiens qui ont séjourné à l'étranger plus de sept jours;
- les produits importés par les diplomates étrangers.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Remboursements aux touristes des services d'hébergement

Objectif : *Le programme de remboursement aux touristes vise à maintenir l'attrait du Canada comme destination et comme lieu de réunion pour les touristes étrangers. (Taxe sur les produits et services – Document technique, décembre 1989; communiqué du 18 décembre 1990 et du 15 mai 1991)*

Les non-résidents en visite au Canada ont droit à un remboursement de la TPS/TVH payée sur la plupart des produits et les services d'hébergement de courte durée. Des remboursements sont aussi accordés pour les dépenses liées à une conférence à laquelle assistent des non-résidents.

Plus précisément, le remboursement couvre les dépenses suivantes lorsque le montant de taxe payé est d'au moins 20 \$:

- les produits devant être utilisés principalement à l'extérieur du Canada, sauf les produits soumis à l'accise comme les boissons alcoolisées et les produits du tabac, pourvu qu'ils soient exportés dans les 60 jours suivant leur acquisition;
- la taxe payée sur le logement provisoire, mais non sur les repas, lorsque la durée du séjour est inférieure à un mois.

Les produits destinés à une utilisation à l'extérieur du Canada sont essentiellement les mêmes que d'autres produits exportés et devraient donc faire partie de la structure de référence. Par conséquent, comme l'indique le tableau 3, la dépense fiscale calculée à ce titre concerne uniquement le remboursement de la TPS/TVH payée sur le logement provisoire.

L'ARC dispose de certaines données administratives sur les remboursements versés aux touristes au titre du logement provisoire. Toutefois, ces données ne reflètent qu'en partie la dépense fiscale liée à cette disposition puisqu'il est impossible de déterminer la valeur des remboursements qui sont accordés aux voyageurs et qui sont inclus dans les crédits de taxe sur les intrants d'entreprise. Le montant estimatif de la dépense fiscale au titre du logement provisoire se fonde sur les données administratives de l'ARC, auxquelles s'ajoutent les données supplémentaires de Statistique Canada sur les touristes étrangers.

Seuil de petit fournisseur

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

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

L'estimation est fondée avant tout sur les ventes brutes pour 1990 d'après les déclarations de revenus des particuliers et des sociétés. À partir de ces chiffres, on a estimé que les ventes totales des entreprises dont le chiffre d'affaires annuel était inférieur à 30 000 \$ représentaient environ 0,5 % de toutes les ventes dans l'économie canadienne. Ce ratio peut ensuite être appliqué au total des revenus bruts de TPS/TVH pour obtenir une approximation des revenus que l'État tirerait par suite de l'élimination du seuil de petit fournisseur.

La projection des dépenses estimatives repose sur la hausse du PIB nominal, calculée selon le Modèle économique et fiscal canadien.

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

Objectif : *De nombreux produits agricoles et de la pêche sont détaxés à titre de produits alimentaires de base. En outre, une vaste gamme d'équipements agricoles et de pêche généralement coûteux sont détaxés pour réduire les problèmes de flux de trésorerie pour les agriculteurs et les pêcheurs. (Taxe sur les produits et services – Document technique, décembre 1989)*

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

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

Détaxation de certains achats effectués par des exportateurs

Objectif : *Les exportations sont destinées à la consommation à l'extérieur du Canada et ne sont donc pas assujetties à la TPS/TVH, qui est une taxe sur la consommation au Canada. Les dispositions sur la détaxation des exportations visent à améliorer la trésorerie des exportateurs et à faire en sorte que les produits et les services acquis au Canada à des fins d'exportations soit entièrement exempts de taxe. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

La législation sur la TPS/TVH prévoit que, dans certains cas, la fourniture au Canada de produits et de services exportés par la suite est détaxée. À titre d'exemple, citons :

- la fourniture de produits à des centres de distribution des exportations (depuis le 1^{er} janvier 2001);
- la fourniture d'un produit à un acquéreur qui se propose de l'exporter, à condition qu'il ne s'agisse pas d'un produit assujéti à l'accise (spiritueux, bière ou tabac) et que le bénéficiaire ne le transforme ni ne le modifie au Canada;
- la fourniture de produits assujettis à l'accise à un acquéreur qui l'exporte ensuite sous douane;
- la fourniture de gaz naturel à une personne qui l'exporte par gazoduc et ne transforme ni n'utilise le gaz naturel au Canada avant son exportation, si ce n'est à titre de combustible ou de gaz de compression pour le transport du gaz;
- la vente de produits à des boutiques hors taxes agréées sous le régime de la *Loi sur les douanes*.

Comme dans le cas des produits agricoles et de la pêche, cette disposition n'a d'effet que sur la trésorerie des bénéficiaires puisque les exportateurs pourraient de toute façon demander un crédit de taxe sur les intrants à l'égard de toute taxe payée sur ces achats. En d'autres termes, le résultat net de la détaxation de ces achats consiste simplement à offrir un allègement de taxe plus tôt. La mesure n'a qu'une incidence négligeable sur les revenus fiscaux.

Organismes de bienfaisance et organismes à but non lucratif

Exonération de certaines fournitures effectuées par des organismes à but non lucratif

Objectif : Les organismes de bienfaisance et bon nombre d'organismes à but non lucratif remplissent généralement un rôle de service public et dépendent largement du soutien financier des gouvernements, ainsi que des services bénévoles et des contributions du public pour poursuivre leur activité. L'exonération des fournitures effectuées par les organismes de bienfaisance et les organismes à but non lucratif tient compte du caractère non commercial des activités de ces organisations. (Taxe sur les produits et services – Document technique, décembre 1989)

La plupart des fournitures effectuées par les organismes de bienfaisance sont exonérées de la TPS/TVH. Au nombre des fournitures qui sont exonérées lorsqu'elles sont effectuées par un organisme à but non lucratif, citons les fournitures dont la contrepartie est nulle; la fourniture d'aliments, de boissons et d'hébergement visant à soulager la pauvreté ou la détresse; la fourniture de services subventionnés d'entretien ménager ou de soins à domicile; la fourniture d'un service de popote roulante; la fourniture de services de loisirs à des enfants et à des particuliers défavorisés ou handicapés; la fourniture de l'adhésion à une organisation ne conférant aucun avantage important à ses membres; et le versement de cotisations syndicales ou de droits professionnels obligatoires.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Remboursements aux organismes de bienfaisance et aux organismes à but non lucratif

Objectif : Le remboursement accordé aux organismes de bienfaisance et aux organismes à but non lucratif vise à réduire le coût de la TPS/TVH pour ces entités, compte tenu du rôle important que ces dernières jouent dans la société canadienne. (Taxe sur les produits et services – Document technique, décembre 1989)

Les organismes de bienfaisance enregistrés en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ont droit au remboursement de 50 % de la TPS payée sur les intrants liés à leurs activités de fourniture de services exonérés. Les organismes à but non lucratif peuvent demander ce remboursement, à condition qu'au moins 40 % de leur budget provienne de l'État, d'une municipalité ou d'une bande indienne. Les associations agréées de sport amateur et les organismes à but non lucratif qui exploitent un établissement dont la totalité ou une partie sert à fournir des soins intermédiaires en maison de repos ou des soins en résidence ont également droit au remboursement.

L'estimation de la TPS/TVH des organismes de bienfaisance et des organismes à but non lucratif pour les années antérieures s'appuie sur des données fournies par l'ARC. Puisque les dépenses des organismes à but non lucratif sont visées par la définition des dépenses personnelles établie par Statistique Canada, la projection estimative repose sur la hausse des dépenses de consommation calculée selon le Modèle économique et fiscal canadien.

Études

Exonération pour les services d'enseignement (frais de scolarité)

Objectif : *Compte tenu que la plupart des services d'enseignement sont offerts par le secteur public dans un cadre non commercial, les services d'enseignement de base sont généralement exonérés de la TPS/TVH.*
(Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

La plupart des services d'enseignement sont exonérés de TPS/TVH. 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 correspond aux revenus qui seraient perçus si les frais de scolarité étaient taxés et si les achats taxables donnaient droit à un crédit de taxe sur les intrants.

Cette estimation repose sur le modèle de taxe de vente.

Remboursement sur les livres achetés par des institutions publiques admissibles

Objectif : *Le remboursement intégral sur les livres est offert aux bibliothèques publiques, aux écoles, aux universités, aux collèges publics, aux municipalités, de même qu'aux organismes de bienfaisance et aux organismes à but non lucratif admissibles. Ce remboursement spécial tient compte du rôle important que jouent les bibliothèques publiques, les établissements d'enseignement et d'autres groupes pour accroître l'alphabétisation au sein des collectivités.*
(Communiqué du 23 octobre 1996)

Le 23 octobre 1996, le ministre des Finances a annoncé un remboursement intégral sur les livres achetés par les bibliothèques publiques, les écoles, les universités, les collèges publics, les municipalités, les hôpitaux publics, de même que les organismes de bienfaisance et les organismes à but non lucratif admissibles.

L'estimation initiale de cette dépense pour 1997 correspondait au coût annuel estimatif d'application de cette mesure. La projection de cette dépense estimative repose sur les données appropriées au sujet des dépenses provenant du Modèle économique et fiscal canadien.

Remboursements aux collèges

Objectif : *Puisque les collèges fournissent principalement des services exonérés, ils ne peuvent demander de crédits de taxe sur les intrants à l'égard de la TPS/TVH payée sur la plupart de leurs achats. Ils peuvent toutefois demander des remboursements partiels de TPS/TVH. Le taux de ces remboursements (67 %) a été établi à l'époque de l'instauration de la TPS pour éviter que le fardeau de taxe de ces entités ne s'alourdisse par suite du remplacement de l'ancienne taxe de vente fédérale par la TPS. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

Les collèges publics à but non lucratif qui sont financés par un gouvernement ou une municipalité et dont le principal objet est de dispenser un enseignement professionnel, technique ou général ont droit à un remboursement de 67 % de la TPS/TVH payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture de services exonérés.

Remboursements aux écoles

Objectif : *Puisque les écoles fournissent principalement des services exonérés, elles ne peuvent demander de crédits de taxe sur les intrants à l'égard de la TPS/TVH payée sur la plupart de leurs achats. Elles peuvent toutefois demander des remboursements partiels de TPS/TVH. Le taux de ces remboursements (68 %) a été établi à l'époque de l'instauration de la TPS pour éviter que le fardeau de taxe de ces entités ne s'alourdisse par suite du remplacement de l'ancienne taxe de vente fédérale par la TPS. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

Les écoles élémentaires et secondaires à but non lucratif ont droit au remboursement de 68 % de la TPS/TVH payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture de services exonérés.

Remboursements aux universités

Objectif : *Puisque les universités fournissent principalement des services exonérés, elles ne peuvent demander de crédits de taxe sur les intrants à l'égard de la TPS/TVH payée sur la plupart de leurs achats. Elles peuvent toutefois demander des remboursements partiels de TPS/TVH. Le taux de ces remboursements (67 %) a été établi à l'époque de l'instauration de la TPS pour éviter que le fardeau de taxe de ces entités ne s'alourdisse par suite du remplacement de l'ancienne taxe de vente fédérale par la TPS. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

Les universités reconnues à but non lucratif admissibles qui décernent des diplômes ou certificats ont droit au remboursement de 67 % de la TPS/TVH payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture de services exonérés.

L'estimation des années antérieures concernant les écoles, collèges et universités s'appuie sur des données fournies par l'ARC. L'estimation de la dépense fiscale a été tirée du modèle de taxe de vente d'après l'augmentation des dépenses des gouvernements provinciaux et des administrations locales, calculée selon le Modèle économique et fiscal canadien.

Services de santé

Exonération des services de santé

Objectif : *Les services de santé étant généralement considérés comme des services publics, les services fondamentaux sont généralement exonérés de la TPS/TVH. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

Les services de santé sont exonérés de la TPS/TVH. 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 les médecins, les dentistes et certains praticiens dont la profession est régie par le gouvernement d'au moins cinq provinces. Cette catégorie comprend les services de soins infirmiers, de dentisterie, d'optométrie, de chiropratique, de physiothérapie, d'ergothérapie, d'orthophonie, de chiropodie, de podiatrie, d'ostéopathie, d'audiologie et de psychologie;
- les services couverts par un régime provincial d'assurance-santé. La plupart d'entre eux sont déjà visés par les deux dispositions précédentes.

La Constitution prévoit que la TPS/TVH ne s'applique pas aux achats des gouvernements et des régimes de soins de santé provinciaux. Le seul manque à gagner entraîné par cette disposition se rapporte aux services de santé achetés par les consommateurs finaux.

L'estimation repose sur le modèle de taxe de vente.

Remboursements aux hôpitaux

Objectif : *Puisque les hôpitaux fournissent principalement des services exonérés, ils ne peuvent demander de crédits de taxe sur les intrants à l'égard de la TPS/TVH payée sur la plupart de leurs achats. Toutefois, vu le rôle important que les hôpitaux occupent dans le domaine de la santé, ils peuvent demander des remboursements partiels de TPS/TVH. Le taux de ces remboursements (83 %) a été établi à l'époque de l'instauration de la TPS pour éviter que le fardeau de taxe de ces entités ne s'alourdisse par suite du remplacement de l'ancienne taxe de vente fédérale par la TPS. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

Les hôpitaux publics ont droit à un remboursement de 83 % de la TPS/TVH payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture de services exonérés.

L'estimation des années antérieures s'appuie sur les données fournies par l'ARC. L'estimation de la dépense fiscale a été tirée du modèle de taxe de vente d'après l'augmentation des dépenses des gouvernements provinciaux et des administrations locales, calculée selon le Modèle économique et fiscal canadien.

Détaxation des appareils médicaux

Objectif : *Une vaste gamme d'appareils médicaux qui sont nécessaires pour traiter une maladie chronique ou une invalidité physique, ou pour composer avec celle-ci, sont détaxés. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

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

L'estimation repose sur le modèle de taxe de vente.

Détaxation des médicaments sur ordonnance

Objectif : *Les médicaments prescrits par un médecin ou un dentiste sont détaxés. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

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

détaxés. Cette disposition ne s'applique cependant pas aux médicaments étiquetés ou fournis pour usage vétérinaire.

L'estimation repose sur le modèle de taxe de vente.

Ménages

Services de garde d'enfants et services personnels

Objectif : *Sous le régime de la TPS/TVH, aucune taxe ne s'applique aux services de garde d'enfants et aux services personnels admissibles fournis à des particuliers défavorisés ou handicapés.*
(Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

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

- les services de garde d'enfants de moins de 14 ans pendant des périodes de moins de 24 heures;
- certains services personnels qui consistent à assurer la garde et la surveillance de particuliers handicapés ou défavorisés ou d'enfants, et à leur offrir un lieu de résidence, dans un établissement exploité à cette fin par le fournisseur.

L'estimation repose sur le modèle de taxe de vente. L'estimation présentée ici ne tient pas compte des services de garderie qui peuvent être payés par l'État ou des services de garde assurés par un organisme à but non lucratif. De toute manière, les dépenses provinciales ne seraient pas assujetties à la taxe.

Crédit pour TPS/TVH

Objectif : *Le crédit remboursable pour TPS/TVH destiné aux personnes à faible revenu vise à accroître l'équité du régime de la taxe de vente.*
(Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Lorsque la TPS a été instituée, un crédit a été établi pour que les familles ayant un revenu net inférieur à 30 000 \$ soient en meilleure posture sous le nouveau régime de taxe de vente. Le montant du crédit dépend de la taille et du revenu de la famille. Pour la période de juillet 2004 à juin 2005, le crédit de base pour adultes est de 224 \$ par année.

Les familles ayant des enfants de 18 ans ou moins reçoivent un crédit de base de 118 \$ par enfant et par année. Cependant, les chefs de famille monoparentale peuvent obtenir un crédit pour adulte de 224 \$ pour un enfant à charge. Outre le crédit de base, les adultes vivant seuls (y compris les chefs de famille monoparentale) sont admissibles à un crédit supplémentaire pouvant atteindre 118 \$. La valeur du crédit est réduite pour les familles dont le revenu dépasse 29 123 \$. Par suite du budget de 2000, le montant du crédit et le seuil de revenu sont rajustés chaque année selon la hausse de l'indice des prix à la consommation.

L'estimation des années antérieures est fondée sur des données de l'ARC. La projection de la dépense estimative provient des prévisions financières du ministère des Finances.

Détaxation des produits alimentaires de base

Objectif : *La détaxation des produits alimentaires de base vise à accroître l'équité du régime de la taxe de vente.*
(*Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989*)

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

La dépense fiscale correspondante peut être estimée à l'aide du modèle de taxe de vente, qui permet de définir les produits qui ne sont actuellement pas assujettis à la taxe et achetés par les consommateurs finaux et les organismes du secteur public.

Logement

Exonération de la vente d'immeubles résidentiels et d'autres immeubles utilisés à des fins personnelles

Objectif : *L'exonération de la vente de maisons existantes et d'immeubles utilisés à des fins personnelles vise à préserver l'abordabilité du logement tout en veillant à ce que le régime fiscal ne devienne pas trop complexe.*
(*Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989*)

De façon générale, la TPS/TVH s'applique à un immeuble résidentiel lorsqu'il est acheté ou loué pour la première fois et occupé par un particulier. Toute vente ultérieure d'une maison existante est exonérée de la taxe. De plus, la plupart des ventes d'autres biens immobiliers utilisés à des fins personnelles, tels que les terrains vacants, sont exonérés s'ils sont vendus par un particulier. Cette exonération est conforme au régime appliqué aux biens meubles et aux services qui ne sont pas fournis dans le cours d'une activité commerciale. La vente d'un terrain agricole à un membre de la famille qui l'acquiert à des fins personnelles est également exonérée.

Il n'existe pas de données sur le sujet.

Exonération des loyers résidentiels (longue durée)

Objectif : *L'exonération des loyers résidentiels vise à maintenir l'abordabilité du logement tout en veillant à ce que le régime fiscal ne devienne pas trop complexe. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

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

L'estimation repose sur le modèle de taxe de vente.

Remboursement pour habitations neuves

Objectif : *Le programme de remboursement pour habitations neuves a été conçu pour éviter que la taxe ne limite l'abordabilité des habitations neuves. Avant l'instauration de la TPS, la composante fédérale de la taxe de vente représentait environ 4,1 % du prix total d'une habitation neuve. Grâce au remboursement pour habitations neuves, la plupart des habitations neuves sont assujetties à une taxe comparable à ce qu'elle était avant l'instauration de la TPS. (Notes explicatives consolidées sur la taxe sur les produits et services, avril 1997)*

L'acquéreur d'une habitation neuve ou rénovée en grande partie a droit au remboursement de la TPS/TVH payée s'il utilise cette habitation comme résidence principale. Dans le cas des maisons de 350 000 \$ ou moins, le remboursement représente 36 % de la TPS/TVH totale payée, à concurrence de 8 750 \$. Le remboursement est progressivement éliminé pour les maisons dont le prix se situe entre 350 000 \$ et 450 000 \$.

L'estimation pour les années antérieures provient de Statistique Canada. La projection de la dépense estimative repose sur l'augmentation de l'investissement dans la construction résidentielle, calculée selon le Modèle économique et fiscal canadien.

Remboursement pour immeubles d'habitation neufs

Objectif : *Le Programme de remboursement de la TPS/TVH pour immeubles locatifs visait à réduire une partie de la taxe que les constructeurs et acheteurs d'immeubles d'habitation locatifs neufs devaient payer au départ. L'application du nouveau remboursement permet à ces constructeurs et acheteurs de bénéficier du taux offert aux acheteurs d'immeubles d'habitation occupés par le propriétaire. (Budget du 28 février 2000)*

Depuis 2000, les constructeurs et les acheteurs d'immeubles d'habitation locatifs neufs ou ayant subi des rénovations majeures sont admissibles au remboursement de la TPS/TVH payée si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que les logements de l'immeuble soient d'abord loués pour des périodes d'au moins 12 mois afin d'être occupés de façon continue à titre de lieu de résidence habituelle. Le remboursement s'applique également à la construction d'adjonctions à un immeuble d'habitation locatif et à la location d'un fonds de terre utilisé à des fins résidentielles.

Pour les logements locatifs vendus 350 000 \$ ou moins, le remboursement équivaut à 36 % de la TPS/TVH totale, à concurrence de 8 750 \$. Le remboursement est progressivement éliminé pour les logements dont le prix se situe entre 350 000 \$ et 450 000 \$.

L'estimation initiale provient de deux sources : les données de la Société canadienne d'hypothèques et de logement se rapportant au nombre de logements construits à des fins locatives, et les données des comptes nationaux fournies par Statistique Canada. En outre, l'estimation tient compte de la période écoulée entre la mise en chantier d'un logement locatif et son achèvement. Pour déterminer les valeurs prévues, la prévision initiale a été établie à l'aide des comptes nationaux et des données du Modèle économique et fiscal canadien.

Municipalités

Exonération des services municipaux de transport en commun

Objectif : *Les services municipaux de transport en commun fournis sans but lucratif sont exonérés. Plus particulièrement, aucune taxe ne s'applique au tarif demandé par les réseaux de transport en commun exploités par une administration locale ou provinciale, ou pour le compte de celle-ci, lorsque la totalité ou la presque totalité du service consiste à offrir un service de transport dans une municipalité et dans les environs. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

Les services municipaux de transport en commun sont, d'après la définition, les services publics de transport de voyageurs dont au moins 90 % sont fournis par une administration dans une municipalité particulière et dans la zone environnante. Ces services sont exonérés de TPS/TVH.

L'estimation repose sur le modèle de taxe de vente.

Exonération des services d'adduction d'eau et des services de base de collecte des ordures

Objectif : Les services d'adduction d'eau et de collecte des ordures sont exonérés de la TPS/TVH lorsque le propriétaire n'a d'autre choix que d'accepter le service et d'en acquitter le coût.

(Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

La fourniture d'un service d'adduction d'eau et de services de base de collecte des ordures est exonérée de la TPS/TVH. L'estimation repose sur le modèle de taxe de vente.

Remboursements aux municipalités

Objectif : Au départ, les municipalités avaient droit au remboursement de 57,14 % de la taxe, par ailleurs irrécouvrable, payée sur leurs achats TPS, pour éviter que le fardeau de taxe de ces entités ne s'alourdisse par suite du remplacement de l'ancienne taxe de vente fédérale par la TPS.

(Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)

Le taux du remboursement a été porté à 100 % afin que les municipalités puissent compter sur une source de fonds supplémentaires fiable, prévisible et à long terme pour donner suite à leurs priorités d'infrastructure. (Communiqué du 3 février 2004)

Les municipalités, y compris celles déterminées ou désignées comme tel par le ministre du Revenu national, ont droit à un remboursement de la TPS/TVH payée sur leurs intrants nécessaires à la fourniture exonérée de services municipaux. Comme il l'avait annoncé dans le discours du Trône du 2 février 2004, le gouvernement du Canada a fait passer de 57,14 à 100 % le taux du remboursement aux municipalités à compter du 1^{er} février 2004.

L'estimation du remboursement aux municipalités pour les années antérieures s'appuie sur des données fournies par l'ARC. La projection estimative est dérivée du modèle de taxe de vente, d'après la hausse des dépenses des gouvernements provinciaux et des administrations municipales calculée selon le Modèle économique et fiscal canadien.

Postes pour mémoire

Constataion des dépenses engagées pour gagner un revenu

Remboursements aux employés et aux associés

Objectif : *De nombreux employés et associés qui ne sont pas des inscrits engagent des dépenses liées à l'exercice de leurs fonctions que leur employeur ou la société de personnes à laquelle ils sont associés ne peut leur rembourser directement. Ils sont habituellement dédommagés par la rémunération, une commission, une participation aux bénéfices ou une autre méthode qui ne serait pas assujettie à la taxe. Par conséquent, les employeurs et les sociétés de personnes ne peuvent recouvrer la TPS/TVH payée par leurs employés et leurs associés.*

*Le remboursement accordé aux employés et aux associés tient compte de ces pratiques commerciales établies et tente de réduire la possibilité d'application de la taxe en cascade qui surviendrait par ailleurs en l'absence de ces remboursements.
(Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

Un remboursement peut être accordé à certains employés d'un inscrit au titre de la TPS/TVH 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^{es} (ou 7/115^{es} dans une province qui applique la TVH) de la déduction pour amortissement au titre d'une automobile, d'un aéronef ou d'un instrument de musique utilisé dans le cadre de son emploi et sur lequel il doit payer la TPS/TVH. De même, un remboursement de TPS/TVH peut être accordé à un particulier qui est l'associé d'une société de personnes inscrite aux fins de la TPS/TVH, au titre des dépenses engagées hors de la société qui sont déduites dans le calcul du revenu que l'associé tire de la société de personnes aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

L'estimation des années antérieures est fondée sur des données de l'ARC. La projection de la dépense estimative repose sur la croissance du PIB nominal calculée selon le Modèle économique et fiscal canadien.

Autres

Exonération pour méthode de comptabilité abrégée

Objectif : *Les inscrits utilisant cette méthode de comptabilité peuvent remettre un pourcentage prescrit de la TPS/TVH perçue d'après le total, taxe comprise, des fournitures taxables effectuées pendant la période en question. Cette méthode vise à simplifier le fonctionnement de la taxe pour les petites entreprises. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

Les petites entreprises inscrites aux fins de la TPS/TVH peuvent choisir de calculer cette dernière à l'aide de la méthode de comptabilité abrégée, auquel cas elles n'ont pas à comptabiliser la taxe payée sur la plupart de leurs intrants. Elles versent un pourcentage déterminé de la TPS/TVH qu'elles perçoivent sur leurs ventes et gardent le reste en lieu et place des crédits de taxe sur les intrants qu'elles n'ont pas à calculer. Les entreprises ont le droit de demander un crédit de taxe sur les intrants au titre de la taxe payée sur les biens d'équipement.

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

La projection des dépenses estimatives repose sur la hausse du PIB nominal calculée selon le Modèle économique et fiscal canadien.

Crédits partiels de taxe sur les intrants pour les frais de repas et de représentation

Objectif : *Les frais de repas et de représentation comportent un élément de consommation personnelle; il convient donc de considérer une partie de ces frais comme des dépenses personnelles qui ne devraient pas donner droit à un crédit de taxe sur les intrants. Cette approche rejoint celle qui s'applique aux frais de repas et de représentation aux fins de l'impôt sur le revenu. (Taxe sur les produits et services – Document technique, août 1989)*

Selon les règles normales de la TPS/TVH, les inscrits peuvent demander un crédit de taxe sur les intrants au titre de la taxe payée sur leurs achats. Cependant, dans le cas de la taxe payée sur les repas, les boissons et les frais de représentation, l'inscrit ne peut récupérer que 50 % de la taxe payée au titre du crédit de taxe sur les intrants. Aucun crédit de taxe sur les intrants n'est accordé au titre de la TPS/TVH payée sur les cotisations à un club dont le principal objet est de fournir des installations de repas, de loisirs ou de sport.

L'estimation est fondée sur le coût des dépenses fiscales relatives aux repas et aux frais de représentation des tableaux de dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu des particuliers et à l'impôt des sociétés. On retranche ensuite de ce total 15 %, pour tenir compte des dépenses engagées pour des activités exonérées puisque celles-ci ne donnent pas droit à un crédit de taxe sur les intrants.