

**L'IMPOSITION DES AGRICULTEURS
AU NIVEAU FÉDÉRAL : LES ENJEUX**

Marc LeBlanc
Division de l'économie

Révisé le 4 juillet 2006

Le Service d'information et de recherche parlementaires de la Bibliothèque du Parlement travaille exclusivement pour le Parlement, effectuant des recherches et fournissant des informations aux parlementaires et aux comités du Sénat et de la Chambre des communes. Entre autres services non partisans, il assure la rédaction de rapports, de documents de travail et de bulletins d'actualité. Les analystes peuvent en outre donner des consultations dans leurs domaines de compétence.

**THIS DOCUMENT IS ALSO
PUBLISHED IN ENGLISH**

TABLE DES MATIÈRES

	Page
INTRODUCTION	1
IMPÔT SUR LE REVENU	2
A. Gains en capital.....	3
1. Exonération cumulative des gains en capital	3
2. Disposition de roulement	5
B. Comptabilité de caisse et stocks.....	6
C. Revenus d'appoint et pertes agricoles restreintes	8
D. Crédits d'impôt à l'investissement.....	9
1. Crédit d'impôt pour la recherche scientifique et le développement expérimental	10
2. Crédit d'impôt à l'investissement dans la région de l'Atlantique.....	10
TAXES À LA CONSOMMATION	11
A. Taxe sur les produits et services	11
B. Taxes sur les carburants	12
CONCLUSION.....	13



CANADA

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

L'IMPOSITION DES AGRICULTEURS AU NIVEAU FÉDÉRAL : LES ENJEUX

INTRODUCTION

L'agriculture fait partie intégrante du patrimoine culturel du Canada, et on l'associe de près à l'économie et au tissu social des régions rurales. La grande majorité des exploitations agricoles sont des entreprises non constituées en sociétés⁽¹⁾ dont le caractère familial bien assis se perpétue par la transmission de l'exploitation d'une génération à l'autre.

La production agricole étant le résultat de la culture de ressources naturelles, elle est forcément imprévisible; des programmes et méthodes complexes de gestion du risque ont donc été mis au point pour composer avec l'incertitude. Les produits agricoles difficiles à différencier sont généralement génériques, et les agriculteurs comptent beaucoup sur la réduction de leur coût de revient pour préserver leur compétitivité. Par conséquent, ce secteur, beaucoup plus que les autres, a recours aux coopératives et à la réglementation des marchés pour s'assurer une emprise sur le marché.

Aujourd'hui plus que jamais, le secteur agricole est aux prises avec la concurrence internationale, ce qui induit des changements d'ordre structurel auxquels il doit s'adapter dans le monde entier. Au Canada, les fermes sont de moins en moins nombreuses et, pour demeurer concurrentielles, celles qui restent ont dû grossir, accroître leur capacité de production et faire un usage plus intensif de leur capital.

Depuis un certain nombre d'années, les revenus agricoles demeurent modestes, alimentant la crainte d'une crise et suscitant des interrogations quant à l'avenir du secteur. L'agriculture ne semble pas intéresser beaucoup la génération montante, une constatation inquiétante puisque la majorité des agriculteurs vieillissent et prendront bientôt leur retraite.

De nombreuses mesures fiscales spéciales s'adressent exclusivement aux agriculteurs, les gouvernements étant conscients du fait que l'application des règles fiscales

(1) Ministère des Finances, *Questions fiscales dans l'agriculture*, Document d'étude, Ottawa, janvier 1985.

normales au secteur agricole serait une source de difficultés indues⁽²⁾. Plusieurs de ces mesures remontent au tout début de l'élaboration du régime de l'impôt sur le revenu⁽³⁾ et reflètent les difficultés propres au secteur agricole et les avantages qu'il procure à l'ensemble de la société.

Nous donnerons ici un aperçu de certaines questions de politique concernant l'imposition des agriculteurs au niveau fédéral, notamment en ce qui concerne l'impôt sur le revenu et les taxes à la consommation. Nous aborderons en particulier des questions fiscales qui intéressent de près les agriculteurs, entre autres les gains en capital, la comptabilité de caisse et les stocks, les revenus d'appoint et les crédits d'impôt à l'investissement. Enfin, nous aborderons les taxes à la consommation, plus précisément la taxe sur les produits et services (TPS) et les taxes fédérales sur le carburant.

IMPÔT SUR LE REVENU

Au sens de l'impôt sur le revenu, « revenu agricole » signifie les gains provenant des activités suivantes : la culture du sol, l'élevage et l'exposition d'animaux de ferme, l'entretien de chevaux de course, l'élevage de la volaille, la production laitière, l'élevage des animaux à fourrure, la sylviculture, la culture fruitière, l'apiculture, l'exploitation de parcs d'engraissement et d'autres activités connexes. Les gains à titre de salarié d'une entreprise agricole sont exclus⁽⁴⁾.

La plupart des entreprises agricoles du Canada sont des entreprises ou des partenariats non constitués en sociétés et sont donc assujetties à l'impôt sur le revenu des particuliers⁽⁵⁾. Le fait pour une entreprise de ne pas être constituée en société présente certains avantages, notamment le bénéfice de l'exonération des gains en capital (dont nous parlerons plus loin) et des déclarations de revenus moins complexes. Par contre, les entreprises agricoles

(2) D.K. McNair, *Taxation of Farmers and Fishermen*, Toronto, Richard De Boo Limited, 1980.

(3) *Ibid.*

(4) Agence du revenu du Canada, *Revenus d'agriculture*, T4003 Rév. 05, Ottawa, 2005.

(5) Le gouvernement fédéral et les gouvernements des provinces (sauf celui de l'Alberta) appliquent des taux d'imposition progressifs qui changent suivant la tranche d'imposition (l'Alberta applique un taux unique sur le revenu imposable). Il est impossible ici d'examiner en détail l'impôt sur le revenu provincial, mais comme la plupart des questions soulevées dans le présent document concernent la détermination du revenu imposable des particuliers, les opinions présentées ici concernent directement les régimes d'imposition provinciaux, puisque toutes les provinces sauf le Québec appliquent leurs propres taux d'imposition provinciaux au revenu imposable tel qu'il est défini par le gouvernement fédéral et que la définition employée au Québec est très proche de la définition fédérale.

constituées en société profitent d'une responsabilité limitée et de taux d'imposition plus avantageux que ceux de l'impôt sur le revenu des particuliers. Il reste cependant que les taux plus bas de l'impôt des sociétés constituent en fait un report de l'impôt sur le revenu jusqu'au moment où les bénéfices sont retirés de la société.

A. Gains en capital

Un gain (ou une perte) en capital est la différence entre la valeur d'un bien en immobilisation à l'achat (corrigée pour tenir compte des améliorations apportées) et la valeur du même bien à sa disposition⁽⁶⁾, autrement dit quand il change de mains. Au décès du propriétaire, la personne qui bénéficie du produit de la disposition du bien est réputée avoir enregistré un gain ou une perte en capital, même s'il n'y a pas véritablement eu vente du bien en question. En règle générale, les biens en immobilisation cédés à un conjoint ne sont assujettis à l'impôt sur les gains en capital que lorsque le bénéficiaire vend le bien en question.

Si un gain en capital est réalisé, une partie de celui-ci est assujettie à l'impôt sur le revenu. En revanche, s'il y a perte, celle-ci peut être défalquée de gains en capital précédents ou futurs. Actuellement, 50 p. 100 des gains en capital sont assujettis à l'impôt sur le revenu, sous réserve de certaines exceptions, dont deux qui concernent spécifiquement l'agriculture : l'exonération cumulative de 500 000 \$ des gains en capital afférents à la disposition de biens agricoles admissibles⁽⁷⁾ et le report de l'impôt sur les gains en capital afférents aux transferts intergénérationnels d'entreprises agricoles⁽⁸⁾.

1. Exonération cumulative des gains en capital

L'exonération cumulative de 500 000 \$ (pendant la vie d'une personne) des gains en capital afférents à des biens agricoles admissibles remonte au budget fédéral de 1985. Seuls les particuliers en bénéficient; les sociétés constituées sont exclues. Dans le cas d'une entreprise

(6) Certaines règles servent à établir la valeur réelle des biens aliénés aux fins de l'impôt sur le revenu. En règle générale, le prix d'achat initial est augmenté pour tenir compte des améliorations capitalisées; on arrive ainsi au prix de base rajusté. En outre, les biens amortissables font l'objet de dispositions de récupération dans l'éventualité où un bien est vendu à un prix supérieur à sa valeur comptable nette.

(7) Les biens agricoles admissibles comprennent notamment les actions ou parts dans une entreprise agricole, les terres et bâtiments agricoles et les contingents de production agricole.

(8) Le taux d'inclusion des gains en capital est de 50 p. 100; par conséquent, la valeur de l'exonération de 500 000 \$ représente une déduction de 250 000 \$ du revenu imposable.

familiale, le conjoint a droit lui aussi à une exonération cumulative du même montant, ce qui porte le total à un million de dollars. Le montant exonéré peut augmenter davantage si les enfants participent à l'entreprise familiale⁽⁹⁾.

En général, l'exonération des gains en capital est vue comme une incitation à investir et à prendre des risques. L'agriculture exige souvent des dépenses d'équipement considérables qui empêchent de nombreux agriculteurs de se prévaloir pleinement d'autres abris fiscaux comme les régimes enregistrés d'épargne-retraite (REER), d'où les mesures fiscales préférentielles dont bénéficient les propriétaires d'exploitation agricole. La plupart du temps, les agriculteurs réinvestissent leurs bénéfices dans leur entreprise, laquelle fait office de fonds de retraite⁽¹⁰⁾. L'exonération des gains en capital permet donc aux agriculteurs de conserver une plus large part du produit de la vente de leur entreprise.

Le plafond de 500 000 \$ de l'exonération cumulative n'a pas changé depuis la création de celle-ci en 1985; l'inflation a donc amenuisé sa valeur réelle, et fait aussi augmenter les gains en capital imposables. Beaucoup réclament donc un relèvement du plafond⁽¹¹⁾.

Par ailleurs, comme les agriculteurs comptent davantage sur l'exonération que sur les REER pour s'assurer un revenu de retraite⁽¹²⁾, il a été proposé de remplacer l'exonération des gains en capital par une mesure modifiée d'épargne-retraite donnant droit à une aide fiscale similaire à celle dont bénéficient les REER, qui s'appliquerait aux gains imposables afférents à un bien agricole et serait assortie d'un plafond cumulatif des déductions équivalent à l'exonération actuelle des gains en capital (500 000 \$)⁽¹³⁾. On a aussi proposé que le plafond des déductions soit porté au-delà de l'équivalent de l'exonération de 500 000 \$ des gains en capital pour tenir compte de la baisse de la valeur réelle de celle-ci depuis 1985.

(9) Alex S. MacNevin, « Agricultural Taxation in Canada: An Overview and Assessment », *Revue canadienne d'agroéconomie*, vol. 46, 1997, p. 93 à 116.

(10) Vijay Jog et Huntley Schaller, « Retirement Income and the Lifetime Capital Gains Exemption: The Case of Qualified Farm Property and Small Business Corporation Shares », *Analyse de politiques*, vol. 21, suppl., novembre 1995, p. 136 à 158.

(11) Hansard révisé, n° 138, 38^e législature, 20 octobre 2005. Certains craignent cependant que le relèvement du plafond de l'exonération des gains en capital ne profite essentiellement qu'à une poignée de grosses exploitations agricoles.

(12) Jack Mintz et Stephen R. Richardson, *L'exonération cumulative des gains en capital : une évaluation*, Ministère des Finances, 1996.

(13) Ministère des Finances, *Rapport du Comité technique de la fiscalité des entreprises*, décembre 1997.

2. Disposition de roulement

Le traitement fiscal des gains en capital des agriculteurs joue un rôle important dans le transfert d'exploitations agricoles et la planification de la relève agricole⁽¹⁴⁾, une question qui suscite beaucoup d'intérêt ces derniers temps, pour plusieurs raisons. Premièrement, il n'y a pas suffisamment de jeunes agriculteurs pour remplacer ceux qui prendront bientôt leur retraite. Deuxièmement, la valeur des biens agricoles a beaucoup augmenté, en grande partie à cause de l'appréciation de la valeur des terres agricoles⁽¹⁵⁾ (dans la plupart des régions) et de l'augmentation de valeur des contingents agricoles. En revanche, les revenus monétaires agricoles réels nets ne cessent de reculer depuis 20 ans⁽¹⁶⁾.

Le coût élevé de l'achat et de l'exploitation d'une ferme et la baisse des revenus nets qu'on peut espérer en tirer tendent à décourager ceux qui pourraient envisager de faire carrière dans l'agriculture et suscitent des préoccupations au sujet de l'évolution de la structure de l'industrie agricole au Canada. On a l'impression que la ferme familiale traditionnelle est en voie de disparition, parce que de nombreux enfants d'agriculteurs hésitent à reprendre l'exploitation de leurs parents. Beaucoup de collectivités rurales craignent donc pour leur avenir.

Le gouvernement fédéral a commencé à imposer les gains en capital en 1972. Deux ans plus tard, en 1974 (mais avec effet rétroactif jusqu'en 1972) le gouvernement a modifié la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour autoriser le report de l'impôt sur les gains en capital afférents au transfert d'un bien agricole à un enfant. Comme l'a noté un analyste, ces modifications visaient à éviter que les agriculteurs aient du mal à assurer le transfert intergénérationnel de leur exploitation si, à la cession de l'exploitation à leurs enfants, le gouvernement considérait que le bien avait été réalisé et exigeait le paiement de l'impôt⁽¹⁷⁾.

Ainsi, il est possible de reporter le paiement de l'impôt sur les gains en capital concernant un bien agricole si le bien en question est cédé à un enfant qui s'en sert

(14) L'exonération cumulative des gains en capital peut être utilisée conjointement avec la disposition de roulement au moment de la cession de biens agricoles aux enfants. Les règles fiscales exigent la déclaration des gains en capital en fonction de la juste valeur marchande du bien; par exemple, si un agriculteur vend un bien à un prix inférieur à sa juste valeur marchande mais supérieur au prix de base rajusté, l'exonération des gains en capital peut permettre d'éliminer l'impôt sur le gain en capital.

(15) Agriculture et Agroalimentaire Canada, *Recueil de données sur les questions de revenu agricole*, février 2005.

(16) *Ibid.*

(17) McNair (1980).

principalement à des fins agricoles. Les types de biens qui peuvent bénéficier de cette disposition de roulement sont les terres agricoles, les biens amortissables et les autres biens d'équipement admissibles (comme les contingents de production)⁽¹⁸⁾. Il n'y a pas de gain en capital à déclarer tant que l'enfant ne vend pas le bien. Ainsi, l'impôt à payer peut être reporté indéfiniment si le bien agricole est transmis continuellement d'une génération à l'autre.

Cette disposition de roulement et les autres mesures connexes⁽¹⁹⁾ encouragent fortement les familles à transmettre leurs biens agricoles à leurs descendants directs. On cherche ainsi principalement à préserver les entreprises agricoles familiales, dont on considère qu'elles ont des retombées avantageuses sur le plan social, en particulier dans les régions rurales.

Il est difficile d'intéresser les jeunes à l'agriculture et on se demande si la disposition de roulement ne limite pas indûment le nombre de nouveaux agriculteurs éventuels en excluant les personnes qui ne sont pas directement apparentées au propriétaire. L'exonération cumulative des gains en capital remédie à ce problème en allégeant le fardeau fiscal de l'agriculteur quand le bien est vendu à une personne autre qu'un membre de sa famille immédiate⁽²⁰⁾. Certains recommandent que la disposition de roulement s'applique aussi à la cession d'un bien agricole à d'autres personnes apparentées comme des oncles ou des neveux.

B. Comptabilité de caisse et stocks

Dans le calcul de leur revenu imposable, les agriculteurs ont le choix entre la comptabilité de caisse ou la comptabilité d'exercice. Dans la première méthode, les rentrées sont comptabilisées quand elles sont reçues et les dépenses, quand elles sont payées. La plupart des autres entreprises emploient la comptabilité d'exercice, selon laquelle les revenus sont comptabilisés l'année où ils sont gagnés et les dépenses, l'année où elles sont engagées, et les variations de valeur des stocks sont signalées.

(18) On ne peut pas déduire du revenu le coût d'achat d'un bien amortissable. Les contribuables peuvent en revanche déduire l'usure du bien sur plusieurs années. Si le bien est ensuite vendu à un prix supérieur au montant qui reste à amortir, le contribuable est assujéti à une récupération de l'amortissement. Quand le bien est cédé à un enfant, la disposition de roulement permet de reporter cette récupération.

(19) Au lieu d'une cession en franchise d'impôt, un agriculteur peut opter pour la déclaration de 10 p. 100 du gain résultant de la disposition d'un bien agricole dans le revenu imposable d'un enfant chaque année. Il peut ainsi étaler sur dix ans la déclaration du gain en capital imposable associé à la disposition d'un bien agricole. Pour la plupart des autres types de bien, cette période est d'au plus cinq ans.

(20) MacNevin (1997).

On autorise les agriculteurs à employer la comptabilité de caisse parce qu'elle est conforme aux pratiques traditionnelles de tenue de livres de ce secteur⁽²¹⁾. Beaucoup d'agriculteurs préfèrent cette méthode parce qu'elle présente des avantages fiscaux, tout en étant plus simple du point de vue de la déclaration des revenus⁽²²⁾. Elle permet au contribuable de différer l'impôt sur le revenu à payer⁽²³⁾ par la déduction des coûts afférents aux stocks dans l'année courante, même si les stocks en question sont encore à la ferme et sont comptabilisés dans les éléments d'actif. Ainsi, un agriculteur peut déduire dans l'année courante l'achat de stocks destinés à l'année suivante. Cette stratégie peut être répétée et, en théorie, l'agriculteur peut ainsi reporter à répétition cette partie de l'impôt sur le revenu. Elle peut aussi servir à réduire les revenus d'appoint imposables. L'Agence du revenu du Canada (ARC) a cependant institué un rajustement obligatoire pour stocks afin de limiter les montants qui peuvent être déduits en cas de revenus négatifs.

La comptabilité de caisse présente certains avantages sur le plan fiscal⁽²⁴⁾, mais est-elle une bonne politique? Elle présente en effet l'inconvénient d'aboutir à des résultats comptables qui ne donnent pas un tableau financier juste de l'entreprise. C'est là un facteur qui prend de l'importance quand l'entreprise grandit et gagne en complexité. En effet, en général, les institutions financières ne prêtent pas aux entreprises agricoles qui ne suivent pas leur position financière au moyen de la comptabilité d'exercice, ce qui amène beaucoup d'agriculteurs à tenir deux jeux de livres et donc fait disparaître l'avantage de simplicité de la comptabilité de caisse⁽²⁵⁾.

Le choix laissé aux agriculteurs tient à l'incertitude inhérente aux revenus agricoles, à la nature cyclique de l'entreprise et au fait que les agriculteurs ont en général un avoir considérable, mais peu de liquidités. La comptabilité de caisse présente des avantages évidents pour les agriculteurs. À long terme cependant, il devient improductif de constamment

(21) McNair (1980).

(22) MacNevin (1997).

(23) D'autres mesures sont conçues expressément pour offrir aux agriculteurs des possibilités de report du revenu et leur donner ainsi plus de souplesse dans la déclaration de revenus agricoles pour l'impôt. Ainsi, les agriculteurs peuvent différer la déclaration de certains revenus pour cause de destruction de bétail, de vente de bétail en période de sécheresse, de vente de grain par bon de paiement au comptant et de réserve de gains en capital de dix ans.

(24) Un autre avantage est que les agriculteurs peuvent rajouter à leur revenu, de manière discrétionnaire, la juste valeur marchande des invendus, ce qui leur donne une certaine latitude (p. ex. déclarer ces montants les années où leur revenu est faible). Ils *sont cependant tenus* de déclarer la juste valeur marchande de leurs invendus si leur revenu imposable tombe en deçà de zéro, de manière qu'ils ne puissent pas déduire ces pertes de leurs revenus d'appoint.

(25) *Ibid.*

chercher à se soustraire à l'impôt et à abriter ses revenus. En outre, les agriculteurs sont incités à acheter des stocks en fin d'exercice pour bénéficier d'un report de l'impôt, ce qui peut nuire à l'efficacité de leurs décisions en matière d'investissement⁽²⁶⁾.

C. Revenus d'appoint et pertes agricoles restreintes

Les particuliers qui vivent de l'agriculture dont la ferme est la principale source de revenus et qui ont des attentes de profit raisonnables peuvent déduire la totalité de leurs pertes agricoles nettes de tous leurs autres revenus, y compris leurs revenus d'appoint⁽²⁷⁾. La possibilité de déduire les pertes nettes des revenus d'appoint est devenue un élément important du régime fiscal des agriculteurs, lesquels sont de plus en plus nombreux à compter sur un revenu d'appoint pour boucler leur budget.

Cette disposition n'a rien d'unique, puisque les propriétaires d'autres types d'entreprises aussi peuvent déduire leurs pertes d'entreprise nettes de leurs revenus ne provenant pas de l'entreprise. Ce qui *est* unique en revanche, c'est le fait que les personnes pour qui l'agriculture est une activité secondaire qui présente des possibilités de profit raisonnables mais qui n'est *pas* leur principale source de revenus ne peuvent pas déduire la totalité de leurs pertes d'entreprise de leurs autres revenus. Cette restriction ne s'applique pas aux autres types d'entreprises.

Les agriculteurs à temps partiel peuvent déduire au plus 8 750 \$, ce qui équivaut à 15 000 \$ de pertes⁽²⁸⁾. Toute perte supérieure à 15 000 \$ est considérée comme une perte agricole restreinte et peut être reportée sur un exercice futur ou un exercice antérieur. Si une ferme n'est pas exploitée comme une entreprise ayant des perspectives de profit raisonnables, elle est considérée comme une ferme d'agrément et les pertes nettes afférentes aux activités agricoles ne sont pas déductibles.

Ce traitement différencié des pertes agricoles tient à une décision de 1977 de la Cour suprême du Canada (*Moldowan c. la Reine*) qui a établi une distinction entre les

(26) *Ibid.*

(27) Les pertes agricoles peuvent être reportées en avant sur dix ans ou en arrière sur trois.

(28) Le calcul est le suivant : le moindre des deux montants suivants, à savoir a) les pertes agricoles de l'exercice; b) 2 500 \$ plus le moindre des montants suivants : (i) la moitié du montant des pertes agricoles de l'exercice qui dépasse 2 500 \$ et (ii) 6 250 \$.

agriculteurs à temps plein et les agriculteurs à temps partiel⁽²⁹⁾. Le gouvernement fédéral n'est jamais intervenu par la suite pour supprimer les plafonds auxquels sont assujettis les agriculteurs à temps partiel, sans doute parce qu'il veut limiter dans une certaine mesure la recherche d'abris fiscaux par les agriculteurs à temps partiel qui pourraient être tentés de profiter des généreux encouragements fiscaux offerts aux agriculteurs pour réduire l'impôt à payer sur leurs revenus non agricoles⁽³⁰⁾.

Les restrictions imposées aux agriculteurs à temps partiel pourraient cependant être fâcheuses compte tenu du fait de que nombreuses exploitations agricoles qui démarrent dépendent de revenus d'appoint et que les agriculteurs ne peuvent pas toujours faire de l'agriculture leur principale source de revenus⁽³¹⁾. En outre, les distinctions entre les agriculteurs à temps partiel, les agriculteurs à temps plein et les propriétaires de ferme d'agrément ne sont pas si faciles à établir d'un point de vue administratif, si bien qu'on peut éventuellement laisser des propriétaires de ferme d'agrément déduire des pertes agricoles restreintes par souci de simplicité⁽³²⁾. Pour certaines personnes, l'Agence du revenu du Canada devrait se fonder sur le critère des attentes raisonnables de profit, comme elle le fait pour les autres types d'entreprises, et éliminer les restrictions visant les pertes agricoles⁽³³⁾.

D. Crédits d'impôt à l'investissement

Au niveau fédéral, il n'y a pas de crédit d'impôt à l'investissement visant spécifiquement les agriculteurs. Cependant, certaines dépenses agricoles peuvent donner droit à certains des crédits d'impôt à l'investissement fédéraux, notamment le Crédit d'impôt pour recherche scientifique et développement expérimental (RS-DE) et le Crédit d'impôt à l'investissement dans la région de l'Atlantique.

(29) McNair (1980).

(30) Ministère des Finances (1985).

(31) *Ibid.*

(32) MacNevin (1997).

(33) *Ibid.*

1. Crédit d'impôt pour recherche scientifique et développement expérimental

Le crédit d'impôt pour RS-DE est conçu pour stimuler la recherche et le développement. Les petites entreprises constituées en sociétés bénéficient d'un taux préférentiel d'au plus 35 p. 100 des dépenses admissibles, et d'au plus deux millions de dollars et 20 p. 100 des montants dépassant ce seuil. Les grandes sociétés, les entreprises à propriétaire unique et les sociétés en nom collectif et les fiducies ont droit à un crédit d'impôt de 20 p. 100 sur les dépenses admissibles.

Généralement, le crédit pour RS-DE est considéré remboursable pour les petites entreprises constituées en sociétés, ce qui veut dire que le crédit est accordé même si l'entreprise n'a pas de revenu imposable. Les autres entreprises peuvent se servir du crédit pour réduire leur impôt fédéral (une petite portion est remboursable). Le crédit peut être reporté en arrière sur trois ans et en avant sur dix.

Il est courant pour les agriculteurs de financer la recherche agricole par l'intermédiaire d'un mécanisme faisant intervenir un tiers, comme les prélèvements administrés par les organisations de producteurs. Celles-ci font office d'agents par l'intermédiaire desquels les agriculteurs peuvent financer des investissements admissibles dans la recherche. Le crédit d'impôt pour RS-DE est ensuite distribué aux agriculteurs.

L'admissibilité des mécanismes administrés par des tiers au crédit d'impôt pour RS-DE convient bien au secteur agricole, puisque peu de propriétaires d'exploitation agricole sont en mesure de lancer ou de financer leurs propres activités de recherche. En outre, les progrès de la recherche en agriculture ont souvent des retombées sur les autres agriculteurs (en particulier ceux de la même branche de produit) et sur la société en général. Il reste que le crédit est beaucoup plus généreux quand le bénéficiaire est une petite société, donc mal adapté à l'agriculture où la plupart des exploitations canadiennes ne sont pas constituées en sociétés.

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

Le crédit d'impôt à l'investissement dans la région de l'Atlantique a été créé en 1977 pour stimuler le développement économique dans la région de l'Atlantique et la Gaspésie⁽³⁴⁾. Le crédit de 10 p. 100 est déductible de l'impôt fédéral sur le revenu à payer. Le taux de 10 p. 100 s'applique aux dépenses admissibles comme les immeubles neufs et les

(34) Ministère des Finances, *Dépenses fiscales et évaluation 2005*, Ottawa, 2005.

machines et le matériel employés dans les secteurs de l'agriculture, de la pêche, de l'exploitation forestière, des mines, du pétrole et du gaz, et de la fabrication et de la transformation.

Les biens d'équipement suivants admissibles au crédit présentent un intérêt pour les agriculteurs : silos, granges, réservoirs d'eau et de pétrole, tracteurs, remorques, etc. Le crédit vise des régions précises, sans doute parce qu'elles affichent depuis longtemps des revenus faibles et un chômage élevé. Il y a cependant lieu de s'interroger sur l'utilité du crédit sur le plan de la création d'emplois, puisqu'il rend le capital plus intéressant que le travail. Quoiqu'il en soit, il ne semble pas exister de raison impérieuse de ne pas offrir le même genre de crédit dans d'autres régions, notamment au Manitoba ou en Saskatchewan.

TAXES À LA CONSOMMATION

A. Taxe sur les produits et services

La TPS fédérale est une taxe sur la valeur ajoutée de 6 p. 100 qui s'applique à l'offre de biens et de services. Les entreprises qui enregistrent des ventes taxables de plus de 30 000 \$ par an sont tenues de percevoir la TPS. Les autres ne sont pas obligées de le faire, mais beaucoup le font parce que cela les rend admissibles à des remises (crédit de taxe sur les intrants) de la TPS payée sur leurs intrants d'entreprise.

Beaucoup d'articles liés à l'agriculture sont détaxés, ce qui veut dire que le taux de la taxe qui s'applique à eux est nul. Ainsi, il n'y a pas de TPS à payer à l'achat (intrants) ou à la vente (extrants). Parmi les articles détaxés, mentionnons le lait, le pain et les légumes. Par ailleurs, de nombreux intrants agricoles sont détaxés, par exemple le matériel agricole admissible, les grains, la laine brute, les feuilles de tabac séchées et la majeure partie du bétail⁽³⁵⁾, mais certains ne le sont pas, par exemple le poudrage aérien des cultures, les services de déblaiement des chemins, les services de saillie ou d'insémination artificielle, l'entreposage de marchandises (comme l'entreposage des grains dans un silo élévateur), l'engrais en vrac en quantités de moins de 500 kg, de même que le gravier, la pierre, le terreau et les amendements de sols. L'avantage des articles détaxés est de donner aux agriculteurs le droit à un remboursement de la TPS acquittée sur les biens et services utilisés dans la production.

(35) Agence du revenu du Canada, *Produits et services détaxés (0 %)* (<http://www.cra-arc.gc.ca/tax/business/topics/gst/soleprop/taxable/zerorated-f.html>).

Le raisonnement qui justifie la détaxe des intrants et extrants agricoles est que l'alimentation est un bien essentiel et représente une grande part des dépenses des familles pauvres⁽³⁶⁾. Or, le crédit de TPS sert justement à indemniser les familles à faible revenu et à revenu modeste de la TPS, tandis que la détaxe des produits d'alimentation profite à tout le monde, pas seulement aux familles à faible revenu. Il reste que le principe de la détaxe des produits d'alimentation est populaire, reposant sur l'idée que l'alimentation est un bien de première nécessité. Aussi louables soient les objectifs poursuivis, l'idée même de taxer les produits alimentaires suscite une vive résistance. On l'a constaté notamment dans les nombreuses réactions défavorables à l'étude menée en 2005 par Hugh Maynard et Jacques Nault, qui recommandaient (entre autres) l'imposition d'une taxe allant jusqu'à 7 p. 100 sur les produits alimentaires pour aider économiquement les agriculteurs à pratiquer une agriculture durable⁽³⁷⁾.

La consolidation de l'emprise exercée sur le marché par les fournisseurs d'intrants agricoles suscite cependant des préoccupations. En effet, en l'absence d'une concurrence suffisante, il y a lieu de craindre que les avantages de la détaxe des intrants agricoles ne soient pas pleinement répercutés le long de la chaîne alimentaire.

B. Taxes sur les carburants

Les carburants utilisés en agriculture ne sont pas exonérés des taxes d'accise fédérales et ne donnent pas droit non plus à une remise du fédéral. La taxe d'accise fédérale est de 4 ¢ le litre sur le carburant diesel et de 10 ¢ le litre sur l'essence. Le gouvernement fédéral a récemment supprimé la taxe sur les carburants sur la portion biodiesel des carburants diesel et sur la portion éthanol de l'essence.

Avant 1990, le gouvernement fédéral accordait une remise de taxe sur les carburants utilisés dans certaines branches du secteur primaire comme l'agriculture, mais ces remises ont disparu lors de l'adoption de la TPS, parce que les crédits de taxe sur les intrants créés sous le régime de la TPS sont censés compenser la taxe de vente sur les intrants d'entreprise comme le carburant, ce qui allège le fardeau fiscal des agriculteurs.

(36) MacNevin (1997).

(37) Hugh Maynard et Jacques Nault, *Big Farms, Small Farms: Strategies in Sustainable Agriculture to Fit All Sizes*, Institut agricole du Canada, septembre 2005.

Les taxes fédérales sur les carburants ont été instituées pour générer des revenus et promouvoir l'indépendance du Canada sur le plan des approvisionnements en produits pétroliers⁽³⁸⁾ – la taxe sur l'essence a été instituée dans le contexte du Programme énergétique national et la taxe sur le carburant diesel remonte au milieu des années 1980. De nos jours, le gouvernement fédéral ne lie pas les taxes sur les carburants à la réalisation d'objectifs économiques et sociaux particuliers. Ces taxes permettent cependant de compenser les coûts environnementaux de la production de carburant et les coûts des programmes fédéraux de construction de routes.

L'infrastructure routière relève des autorités provinciales, et la plupart des provinces traitent leurs taxes sur l'essence comme une taxe sur l'usage des routes, ce qui se reflète dans l'exonération des carburants utilisés dans les machines agricoles, la fabrication et à d'autres fins non liées aux transports.

Le gouvernement n'est pas directement responsable de la plupart des routes publiques, mais il accorde aux provinces des fonds destinés à l'infrastructure routière. Ainsi, on pourrait justifier sinon la suppression du moins la réduction des taxes fédérales sur le carburant utilisé dans l'agriculture et à des fins autres que le transport, puisque ces usages ne contribuent pas à la nécessité d'assurer l'entretien et la réfection des routes.

CONCLUSION

L'agriculture est une activité unique, ce qui explique que le régime fiscal contient des mesures particulières à son endroit. Cependant, quand une mesure fiscale devient désuète ou quand elle a été conçue et adoptée sans analyse suffisante de ses conséquences, elle peut faire plus de tort que de bien. Il pourrait donc être utile de revoir certaines de ces mesures pour s'assurer qu'elles sont bien au diapason de la réalité agricole contemporaine et actualiser celles qui doivent l'être pour qu'elles puissent correspondre aux objectifs stratégiques à l'origine de leur adoption.

Le secteur de l'agriculture a subi de profondes transformations d'ordre structurel et la tendance va sans doute se maintenir. Si la révision du régime fiscal ne va pas en soi infléchir l'orientation de ce secteur d'activité, elle peut néanmoins atténuer certaines des difficultés qu'éprouvent de nombreux agriculteurs.

(38) Ministère des Finances (1997).