

---

# **Le fardeau d'observation des règles fiscales pour les grandes entreprises canadiennes**

---

Brian Erard  
Département d'économie  
Université Carleton

Avril 1997

## **DOCUMENT DE TRAVAIL 97-2**

Rédigé pour le  
Comité technique de la fiscalité des entreprises

Les documents de travail sont diffusés afin de faire connaître les analyses préparées pour le Comité technique de la fiscalité des entreprises. Ils n'ont été évalués que sommairement; les points de vue qui y sont exprimés n'engagent donc que leurs auteurs et ne reflètent pas nécessairement l'opinion des membres du Comité technique.



---

# **Le fardeau d'observation des règles fiscales pour les grandes entreprises canadiennes**

---

Brian Erard  
Département d'économie  
Université Carleton

Avril 1997

## **DOCUMENT DE TRAVAIL 97-2**

Rédigé pour le  
Comité technique de la fiscalité des entreprises

Nous vous invitons à envoyer vos observations au sujet des documents de travail à :

John Sargent, Directeur exécutif  
Comité technique de la fiscalité des entreprises  
Ministère des Finances  
Ottawa (Ontario) K1A 0G5  
Télécopie : (613) 952-9569  
Courrier électronique : [Sargent.John@fin.gc.ca](mailto:Sargent.John@fin.gc.ca)

Brian Erard  
Département d'économie  
Université Carleton  
1125, promenade Colonel By  
Ottawa (Ontario)  
K1S 5B6  
Télécopie : (613) 520-3906  
Courrier électronique : berard@ccs.carleton.ca

Pour obtenir d'autres exemplaires de ce document,  
veuillez vous adresser au :  
Centre de distribution  
Ministère des Finances  
300, avenue Laurier ouest  
Ottawa (K1A 0G5)  
Téléphone : (613) 995-2855  
Télécopie : (613) 996-0518  
Également disponible sur Internet à l'adresse  
<http://www.fin.gc.ca/>

This publication is also available in English.



## Sommaire

Le présent rapport expose les résultats d'un sondage réalisé auprès de grandes entreprises canadiennes sur leurs coûts d'observation des règles fédérales et provinciales applicables à l'impôt sur les bénéfices et sur le capital des sociétés. Ce sondage a été effectué pour le compte du Comité technique par le *Tax Executives Institute*, à l'été 1996. Il portait sur l'importance et la composition de ces coûts, ainsi que sur les perceptions et les propositions de changements des répondants. Selon une extrapolation fondée sur les réponses des groupes d'entreprises non financières de l'échantillon, le fardeau total de l'observation des règles fédérales et provinciales de l'impôt sur les bénéfices et sur le capital des 500 plus grandes entreprises non financières canadiennes s'élevait en 1995 à 250 millions de dollars, soit environ 5 p. 100 des impôts qu'elles ont payés. Bien que non négligeable, ce fardeau est nettement inférieur à celui des grandes entreprises américaines, si l'on en croit des estimations récentes. En outre, l'analyse statistique des principaux déterminants de ces coûts révèle que le fardeau de l'observation s'accroît en fonction de la taille de l'entreprise, mais pas de façon proportionnelle. Les coûts d'observation tendent aussi à augmenter quand les entreprises sont actives à l'étranger, et ils sont nettement plus élevés pour les entreprises minières, pétrolières et gazières.



## **Table des matières**

1. Introduction.....	1
2. Aperçu de la structure fiscale.....	1
3. Conception et réalisation du sondage .....	2
4. Caractéristiques des groupes d'entreprises .....	3
5. Représentativité de l'échantillon .....	4
6. Coûts d'observation .....	5
7. Déterminants des coûts d'observation .....	6
8. Perceptions et propositions de changements .....	9
9. Comparaison des résultats avec ceux des grandes sociétés américaines .....	12
Annexe : Lettre d'envoi et questionnaire ayant servi au sondage.....	21
Bibliographie.....	29





## 1. Introduction

Le régime fédéral-provincial d'impôt sur les bénéficiaires des sociétés leur fait supporter des coûts qui s'ajoutent aux impôts perçus. Pour les 500 plus grandes entreprises non financières du Canada, les coûts annuels estimatifs de tenue de documents, de recherche sur la législation fiscale, de production de déclarations, de réponse aux vérifications et d'appel représentent environ 5 p. 100 des impôts payés<sup>1</sup>. En bout de ligne, ces coûts sont supportés par les particuliers, puisqu'ils se traduisent par un rendement moins élevé des investissements, des salaires plus bas, ou encore des prix de détail plus élevés. Pour savoir comment réduire le fardeau de l'observation des règles fiscales – à supposer que ce soit possible – sans nuire aux autres objectifs gouvernementaux (p. ex. sans sacrifier de recettes ni faire augmenter les coûts administratifs), il est utile d'avoir des renseignements fiables sur sa nature et sur ses causes.

Le présent rapport expose les résultats d'un sondage mené auprès de grandes entreprises canadiennes sur leurs coûts d'observation des règles fédérales et provinciales applicables à l'impôt sur les bénéficiaires et sur le capital des sociétés. Ce sondage, qui s'inspire d'une étude très semblable (quoique de plus grande envergure) sur les grandes entreprises américaines (Slemrod et Blumenthal, 1993), a pour objet de déterminer l'importance et la composition de ces coûts, de même que les perceptions et les propositions de changements des répondants. Pour le reste, le rapport est structuré de la façon suivante : la section 2 donne un bref aperçu de la structure de l'impôt sur les bénéficiaires et sur le capital des sociétés au Canada; la section 3 porte sur la conception et la réalisation du sondage; la section 4 résume les caractéristiques des entreprises répondantes. La section 5 explique comment l'échantillon est représentatif de l'ensemble des grandes entreprises et la section 6 décrit l'importance et la répartition des coûts d'observation déclarés. La section 7 est une analyse statistique qui explique les tendances observées. Les perceptions et les propositions de changements fiscaux des répondants sont présentées et analysées à la section 8. Enfin, la section 9 offre une comparaison du fardeau d'observation des règles fiscales pour les grandes entreprises canadiennes et américaines.

## 2. Aperçu de la structure fiscale

L'impôt sur les bénéficiaires est l'impôt général le plus important pour les entreprises canadiennes. Il est perçu par le gouvernement fédéral ainsi que par les dix provinces et les deux territoires du Canada. Au cours de l'exercice 1993-1994, il représentait 5,1 p. 100 de l'ensemble des recettes des administrations publiques<sup>2</sup>. Les sociétés doivent payer l'impôt provincial sur les bénéficiaires dans toutes les provinces et les territoires où elles ont un établissement stable. (Lorsqu'elles ont des activités dans plus d'une province ou d'un territoire, on utilise une formule pour répartir les bénéficiaires imposables.) Il est interdit de présenter une déclaration consolidée au Canada, que ce soit au palier fédéral ou provincial, ce qui signifie que les sociétés doivent produire une déclaration pour chacune de leurs filiales canadiennes. À l'exception de l'Alberta, de l'Ontario

---

<sup>1</sup> L'impôt crée en outre des distorsions économiques qui constituent un fardeau de plus pour la société; toutefois, ces coûts débordent le cadre de la présente étude.

<sup>2</sup> Association canadienne d'études fiscales (1995), p. 4:1.

et du Québec, toutes les provinces et les deux territoires ont la même assiette fiscale que le gouvernement fédéral, qui perçoit les impôts pour leur compte. Cette assiette fiscale commune est fondée sur le même calcul que celui des bénéficiaires comptables, à quelques importantes exceptions près<sup>3</sup>. En outre, les assiettes fiscales de l'Alberta, de l'Ontario et du Québec, qui administrent et perçoivent leurs propres impôts sur les bénéficiaires des sociétés, sont assez semblables à l'assiette fédérale. Le taux nominal de l'impôt fédéral sur les grandes sociétés est de 21 p. 100 sur les bénéficiaires tirés des activités de fabrication et de transformation et de 28 p. 100 pour les autres bénéficiaires, plus une surtaxe équivalant à 1,12 p. 100 des bénéficiaires. On accorde toutefois des crédits ou des déductions pour diverses dépenses admissibles, telles que certaines formes d'investissement, les dons aux oeuvres de charité et les contributions aux partis politiques, ainsi que les impôts payés à l'étranger. Sauf dans le cas des bénéficiaires de fabrication et de transformation, qui sont imposés à un taux préférentiel par certaines administrations, le taux d'imposition général appliqué par les provinces et territoires varie entre 9 p. 100 et 17 p. 100<sup>4</sup>. Cela dit, bien que les assiettes fiscales – et, dans la plupart des cas, les taux d'imposition généraux – se ressemblent passablement d'une administration à l'autre, la nature et l'importance des crédits d'impôt offerts (pour certains types d'investissements, par exemple) varient énormément.

Les grandes entreprises paient des impôts non seulement sur leurs bénéficiaires, mais aussi sur leur capital. Le gouvernement fédéral ainsi que chacune des dix provinces imposent le capital libéré des institutions financières. En outre, tout comme cinq des provinces (Colombie-Britannique, Manitoba, Ontario, Québec et Saskatchewan), il perçoit un impôt général sur le capital. Le taux et l'assiette de l'impôt sur le capital varient selon l'administration (et aussi selon que l'entreprise visée est financière ou non financière). Néanmoins, l'assiette de cet impôt, pour les entreprises non financières, comprend généralement le capital-actions, les bénéficiaires non répartis, les réserves, le passif à long terme et le passif à court terme assimilable au capital, moins certaines provisions (p. ex. pour les investissements admissibles).

### 3. Conception et réalisation du sondage

La version provisoire du questionnaire a été conçue en mai 1996. Elle a été évaluée par un groupe composé de quelques membres du Comité technique de la fiscalité des entreprises (ci-après appelé le «Comité») et de fonctionnaires du ministère des Finances et de Revenu Canada. En outre, elle a été analysée par le *Canadian Income Tax Committee* du *Tax Executives Institute, Inc.* (TEI). Les observations et les propositions d'amélioration des deux groupes d'intervenants ont été incorporées à la version définitive.

La version définitive du questionnaire, en quatre parties, était prête en juin 1996. Elle est annexée à la présente étude. La partie 1 contient des questions sur les caractéristiques générales des groupes d'entreprises canadiennes, comme le nombre de leurs filiales et autres sociétés apparentées au Canada, le nombre et le type de déclarations et de formulaires produits, la taille

---

<sup>3</sup> Comme l'indique l'Association canadienne d'études fiscales (1995), ces exceptions tiennent à l'amortissement et à divers stimulants fiscaux prenant la forme de déductions et de crédits d'impôt.

<sup>4</sup> Selon l'Association canadienne d'études fiscales (1995), Tableau 4.2, p. 4:4.

des groupes et leur principal secteur d'activité. Les parties 2 et 3 portent sur les coûts d'observation des règles de l'impôt sur les bénéficiaires et sur le capital des grandes entreprises. Ces coûts sont ventilés selon la catégorie de dépenses (internes au titre du personnel, internes à d'autres titres et externes) ainsi que la fonction fiscale (tenue de livres et production de déclarations; recherche et planification fiscales; vérifications, appels et litiges). La partie 4 porte sur les opinions et les propositions de changements des répondants, auxquels on a demandé de préciser les aspects du régime fiscal actuel qui sont principalement à l'origine des coûts d'observation des règles, ainsi que de proposer des moyens de simplifier leur observation. En outre, puisque le Comité a notamment pour objectif d'améliorer le régime fiscal afin de favoriser la création d'emplois et la croissance économique, on a demandé aux répondants de proposer des changements de ce régime (particulièrement ceux qui n'auraient à peu près aucune incidence sur les recettes) dans d'autres domaines que celui de l'observation des règles fiscales.

Le sondage a été réalisé pour le Comité par le *Canadian Income Tax Committee* du TEI. Le 2 juillet 1996, le questionnaire a été envoyé par la poste aux quelque 250 membres canadiens de TEI (la plupart comptant parmi les plus grandes entreprises du Canada), avec une lettre du président du *Canadian Income Tax Committee* les encourageant à y répondre et soulignant que chaque réponse serait traitée de façon confidentielle. Comme le temps du Comité était compté, les entreprises étaient priées dans la lettre d'accompagnement de retourner leurs questionnaires dûment remplis par la poste ou par télécopieur au plus tard à la fin juillet. Sur les 60 questionnaires reçus (le dernier le 21 août), tous sauf un (59) contenaient des réponses suffisamment complètes pour pouvoir être utilisées dans l'analyse qui suit. Le taux de réponse est donc d'approximativement 24 p. 100, ce qui est dans la norme des taux de réponse aux sondages effectués dans d'autres pays sur les coûts d'observation des règles fiscales pour les entreprises<sup>5</sup>.

#### 4. Caractéristiques des groupes d'entreprises

Le Tableau 1 présente des statistiques fondamentales sur les caractéristiques des entreprises répondantes. Quatorze sur 59 oeuvrent dans le secteur financier (y compris les assurances). Les groupes d'entreprises non financières comprennent en moyenne 20,5 sociétés, alors que les groupes d'entreprises financières en comptent 41,4. En 1995, les groupes d'entreprises non financières ont produit des déclarations fédérales qui s'élevaient à elles seules à près de 2000 pages en moyenne; celles des groupes d'entreprises financières étaient presque deux fois plus longues. En outre, les groupes d'entreprises non financières de l'Alberta, de l'Ontario et du Québec avaient produit en moyenne 17,1 déclarations provinciales (les groupes d'entreprises financières en avaient produit 47,7). Presque tous les groupes d'entreprises devaient payer l'impôt fédéral sur le capital des grandes sociétés (l'impôt des grandes sociétés), tandis que 71,4 p. 100 de ceux du secteur financier devaient payer l'impôt fédéral sur le capital des institutions financières. De plus, tous les groupes devaient payer des impôts sur le capital dans

---

<sup>5</sup> Les taux de réponse aux autres sondages récents sur les coûts d'observation de ces règles pour les entreprises ont été de 31 p. 100 (Sandford et Hasseldine, 1992) en Nouvelle-Zélande, de 27,5 % (Slemrod et Blumenthal, 1993) aux États-Unis, de 24 % (Sandford, Godwin et Hardwick, 1989) au Royaume-Uni et de 16,9 % (Pope, Fayle et Chen, 1991) en Australie.

au moins une province; en moyenne, chaque groupe d'entreprises non financières en avait à payer dans 3,8 provinces (6,9 pour les groupes d'entreprises financières). Par ailleurs, tous les groupes d'entreprises financières et presque tous les groupes d'entreprises non financières avaient au moins une année d'imposition contestée, avec possibilité d'appels, de litiges ou de renoncations (portant sur 7,6 et 11,4 années d'imposition, en moyenne, respectivement pour les groupes d'entreprises non financières et financières). À une exception près, tous les groupes d'entreprises de l'échantillon avaient rempli au moins un formulaire T106 (Déclaration de renseignements des sociétés à propos de transactions avec lien de dépendance concernant des personnes non-résidentes), ce qui montre qu'ils avaient des activités multinationales. En moyenne, ces groupes d'entreprises avaient rempli une vingtaine d'exemplaires du formulaire en question. Les groupes d'entreprises non financières de l'échantillon étaient importants : 8568 employés, 2,9 milliards de dollars de chiffre d'affaires brut et 3,4 milliards de dollars d'actifs en moyenne. Les groupes du secteur financier étaient plus importants encore, avec en moyenne un effectif de 13 041 personnes, un chiffre d'affaires brut de 5,3 milliards de dollars et des actifs de 58,4 milliards de dollars.

## 5. Représentativité de l'échantillon

Faute de statistiques globales sur les caractéristiques de ses membres, il ne nous est pas possible de confirmer si l'échantillon est représentatif de l'ensemble des membres canadiens du TEI. Néanmoins, compte tenu du taux de réponse relativement élevé, nous sommes partis de l'hypothèse que l'échantillon était bel et bien représentatif.

Néanmoins, s'il vaut la peine de se renseigner sur ce que l'observation des règles fiscales coûte à ces membres, il est plus important encore de savoir ce qu'elle représente pour l'ensemble des grandes entreprises canadiennes. Pour déterminer dans quelle mesure l'échantillon était représentatif, les statistiques de chiffre d'affaires des répondants en 1995 ont été comparées à celles du FP500, c'est-à-dire les 500 plus grandes entreprises canadiennes selon le *Financial Post*, pour la même année. Les groupes d'entreprises du secteur des finances et des assurances de l'échantillon ont été exclus de la comparaison, parce qu'ils ne sont pas représentés dans le FP500<sup>6</sup>. La comparaison a révélé que le chiffre d'affaires des répondants tend à les classer dans le peloton de tête du FP500. C'est ainsi que 12 des groupes d'entreprises non financières sur 42 (28,6 p. 100) se situent dans le premier décile et 23 (54,8 p. 100) dans les deux premiers déciles. Pour que l'échantillon des groupes d'entreprises non financières soit à peu près représentatif du

---

<sup>6</sup> Il y a quelques sociétés fermées parmi les membres du TEI, tandis que le FP500 ne comprend que des sociétés ouvertes. Il semble toutefois raisonnable de postuler que, pour les grandes entreprises, le fardeau d'observation est davantage fonction des caractéristiques du secteur d'activité et de divers autres facteurs que du fait que leur capital est ouvert ou fermé. En tout état de cause, il ne nous a pas été possible d'exclure de la comparaison les rares groupes de sociétés fermées qui figurent dans l'échantillon, parce qu'on n'avait pas demandé aux répondants de se nommer dans le questionnaire. Trois groupes d'entreprises non financières ont toutefois été exclus, soit parce qu'ils n'avaient pas donné de renseignements sur leur chiffre d'affaires brut, soit parce que celui-ci était inférieur au seuil du FP500. L'analyse a donc porté sur 42 groupes d'entreprises non financières.

FP500, il a fallu utiliser un système de pondération, en accordant une importance relative accrue aux groupes de l'échantillon ayant le chiffre d'affaires le plus bas<sup>7</sup>.

La section suivante contient des statistiques pondérées et non pondérées sur les coûts d'observation. Les premières sont fondées seulement sur les groupes d'entreprises non financières de l'échantillon et sont censées être représentatives du FP500, tandis que les secondes sont basées sur l'ensemble des répondants et considérées par conséquent comme représentatives de l'ensemble des membres du TEI.

## 6. Coûts d'observation

### Ampleur des coûts d'observation

Le Tableau 2 illustre le coût combiné d'observation des règles fédérales et provinciales applicables à l'impôt sur les bénéfices et à l'impôt sur le capital, tant pour l'échantillon pondéré en fonction du FP500 que pour l'échantillon de tous les groupes d'entreprises répondants. Dans le premier cas, les coûts d'observation moyens s'élèvent à 507 000 \$, ce qui correspond à des coûts d'observation totaux d'environ un quart de milliard de dollars pour l'ensemble de l'échantillon, soit 120 \$ par employé (équivalent à temps plein ou ETP) ou 0,04 p. 100 du chiffre d'affaires brut. En 1995, les sociétés du FP500 avaient des bénéfices moyens de 65 millions de dollars, ce qui implique que le fardeau d'observation en représente environ 0,8 p. 100<sup>8</sup>. On estime que les sociétés du FP500 auraient payé en moyenne de 10,3 à 11 millions de dollars d'impôt fédéral et provincial sur les sociétés<sup>9</sup>. Autrement dit, leurs coûts d'observation représentent de 4,6 à 4,9 p. 100 des impôts qu'elles ont payés.

Les coûts d'observation moyens de tous les groupes d'entreprises répondants dépassent de plus de 80 p. 100 les coûts moyens correspondants des sociétés du FP500 (925 000 \$), ce qui montre bien que les très grandes entreprises – financières notamment – sont nettement surreprésentées dans l'échantillon. En fait, si l'on tient compte de la taille des entreprises, ces coûts d'observation sont un peu moins élevés que ceux qu'on obtient pour l'échantillon pondéré en fonction du FP500 (97 \$ par ETP, soit 0,03 p. 100 du chiffre d'affaires brut). Ils sont aussi nettement moins élevés par rapport aux recettes fiscales fédérales-provinciales, puisqu'ils

---

<sup>7</sup> Les 42 groupes d'entreprises non financières de l'échantillon ont été répartis en cinq «tranches», selon que leur chiffre d'affaires tombait dans le premier décile, dans le deuxième décile, dans le troisième décile, dans la fourchette du quatrième au sixième décile ou dans celle du septième au dixième décile du FP500. Il a fallu ensuite pondérer les statistiques pour que la fréquence relative de chaque tranche corresponde à la fréquence relative du groupe correspondant du FP500. Les fréquences non pondérées pour chacun de ces cinq tranches de l'échantillon sont de 12, 11, 6, 7 et 6 respectivement et les facteurs de pondération correspondants sont de 0,35, 0,3818, 0,7, 1,8 et 2,8.

<sup>8</sup> Pour le *Financial Post*, les bénéfices des sociétés s'entendent après profit (ou perte) des opérations abandonnées, impôts et participations minoritaires, mais avant postes extraordinaires. Les bénéfices moyens ont été calculés à partir des 396 entreprises sur 500 à l'égard desquelles il existait des renseignements de cet ordre dans le classement FP500.

<sup>9</sup> Le calcul estimatif de l'impôt fédéral est fondé sur les compilations du ministère des Finances pour 1993. Les recettes fédérales estimatives correspondantes ont été multipliées par un facteur de 1,512 pour tenir compte des impôts provinciaux. Ce facteur correspond au rapport entre les recettes fédérales et provinciales tirées des impôts des entreprises et l'équivalent fédéral en 1994-1995, selon l'Association canadienne d'études fiscales (1995).

représentent environ 2,7 p. 100 des impôts combinés payés, comparativement à 4,6 à 4,9 p. 100 pour l'échantillon pondéré<sup>10</sup>.

### **Composition des coûts d'observation**

Le Tableau 3 présente une répartition des coûts d'observation selon leurs sources. Dans l'échantillon pondéré, les dépenses internes au titre du personnel représentent 56,9 p. 100 du total des coûts d'observation, tandis que les dépenses internes à d'autres titres et les dépenses consacrées à l'aide externe en constituent respectivement 20,6 et 22,5 p. 100. Les résultats sont semblables pour l'ensemble des groupes d'entreprises répondants, bien que les dépenses internes non liées au personnel représentent une proportion un peu plus élevée du total des coûts (24,6 p. 100).

Le Tableau 4 présente une répartition des coûts d'observation selon la fonction. Dans l'échantillon pondéré en fonction du FP500, environ 46 p. 100 de toutes les dépenses internes au titre du personnel sont consacrées à la tenue de documents fiscaux et à la production de déclarations. La recherche et la planification fiscales en représentent 29 p. 100, le reste étant consacré aux vérifications, aux appels et aux litiges. Les résultats sont à peu près identiques pour tous les groupes d'entreprises répondants : près de la moitié de toutes les dépenses internes au titre du personnel sont consacrées à la tenue de livres et à la production de déclarations, alors que de 6,5 à 9,5 p. 100 seulement des dépenses externes sont consacrées à cette fonction, selon l'échantillon retenu. En ce qui concerne les dépenses d'aide externe, c'est la fonction de recherche et de planification fiscales qui se situe au premier rang, suivie des vérifications, des appels et des litiges.

Le Tableau 5 offre une répartition du total des dépenses consacrées à une fonction selon la partie consacrée aux activités internes et externes<sup>11</sup>. La part du lion des activités de tenue de livres et de production de déclarations se fait à l'interne, tandis qu'un fort pourcentage des activités de recherche et de planification fiscales (ainsi que des vérifications, des appels et des litiges) sont des activités externes.

## **7. Déterminants des coûts d'observation**

Dans cette section, nous recourons à des techniques statistiques, plus précisément des régressions, pour cerner les caractéristiques du groupe d'entreprises et de sa situation fiscale qui influent le plus sur ses coûts d'observation. L'analyse de régression est d'abord appliquée aux déterminants des coûts globaux d'observation des règles fiscales. Ensuite, elle est appliquée aux facteurs influant sur la part des coûts d'observation globaux correspondant aux dépenses internes au titre du personnel, aux autres dépenses internes et aux dépenses externes. Elle est suivie d'une analyse de régression des facteurs influant sur la part des coûts d'observation globaux correspondant à la tenue de livres et à la production de déclarations, à la recherche et à la planification fiscales, et enfin aux vérifications, aux appels et aux litiges. Les résultats présentés sont fondés sur l'échantillon pondéré en fonction du FP500. On a obtenu des

---

<sup>10</sup> La formule utilisée est la même que celle décrite à la note 9.

<sup>11</sup> Ces statistiques ne tiennent pas compte des dépenses internes non liées au personnel.

résultats semblables sur le plan qualitatif avec l'échantillon constitué par tous les groupes d'entreprises répondants.

### Coûts d'observation globaux

Les déterminants des coûts d'observation globaux des règles applicables aux impôts fédéraux et provinciaux sur les bénéficiaires et sur le capital ont été définis à l'aide d'un modèle de régression multiple, avec le logarithme naturel des coûts d'observation globaux (en milliers de dollars) comme variable dépendante. Après une recherche portant sur la spécification du modèle, les variables explicatives suivantes ont été retenues :

- 1) LNT106 : logarithme naturel de 1 plus le nombre de formulaires T106 produits;
- 2) LNRB : logarithme naturel du chiffre d'affaires brut (en millions de dollars);
- 3) LNMG : logarithme naturel du nombre d'entreprises faisant partie du groupe;
- 4) VM1 : variable muette relative aux industries minière, pétrolière et gazière<sup>12</sup>.

Il convient de souligner que, sauf dans le cas des industries minière, pétrolière et gazière, il n'y avait pas de différence significative entre les coûts d'observation selon le secteur d'activité, après neutralisation de l'effet de la taille du groupe (représentée par le chiffre d'affaires brut et le nombre de sociétés composant le groupe) et du nombre de formulaires T106. En outre, il n'existe aucun rapport significatif entre les coûts d'observation et d'autres facteurs tels que le nombre de déclarations provinciales d'impôt sur les bénéficiaires et sur le capital des sociétés, le nombre de déclarations provinciales d'impôt sur les bénéficiaires produites en Alberta, en Ontario et au Québec ou le nombre d'années d'imposition contestées, après neutralisation de ces variables.

Les résultats sont présentés au Tableau 6. Ils révèlent qu'une augmentation de 10 p. 100 du nombre de formulaires T106 (c.-à-d. une augmentation de 10 p. 100 des transactions avec lien de dépendance avec des entités étrangères) s'accompagne d'une hausse de 2,6 p. 100 des coûts d'observation, toutes choses égales par ailleurs. De même, une augmentation de 10 p. 100 du chiffre d'affaires brut s'accompagne d'une hausse de 4,1 p. 100 des coûts d'observation. Ces résultats sont compatibles avec le fait stylisé constaté dans d'autres pays, à savoir que les coûts d'observation augmentent avec l'importance de la société, mais non de façon proportionnelle. L'analyse aboutit à des résultats analogues si la taille du groupe d'entreprises est évaluée en fonction de la valeur de ses actifs ou du nombre de ses employés.

Après prise en compte de la taille et d'autres facteurs, les sociétés minières, pétrolières et gazières tendent à avoir des coûts d'observation nettement plus élevés que les autres (d'environ 85 p. 100)<sup>13</sup>. Enfin, une augmentation de 10 p. 100 du nombre de sociétés membres du groupe

---

<sup>12</sup> La recherche visant à déterminer la spécification du modèle a consisté d'abord à estimer un modèle comportant une longue liste de variables explicatives potentielles, puis à éliminer celles qui apparaissaient statistiquement non significatives à la lumière d'un test F.

<sup>13</sup> La différence en pourcentage des coûts d'observation entre les groupes d'entreprises des industries minière, pétrolière et gazière et les groupes des autres secteurs est l'antilogarithme du coefficient de VM1 moins un.

d'entreprises s'accompagne d'une hausse de 1,8 p. 100 des coûts d'observation, à chiffre d'affaires brut constant. Une grande partie de cette hausse est peut-être imputable au fait que chaque société faisant partie d'un groupe doit produire une déclaration distincte.

### **Attribution des coûts d'observation aux diverses catégories de dépenses**

Pour en savoir davantage sur les sources des coûts d'observation, on a procédé à une analyse de régression multiple afin de déterminer la part de ces coûts attribuable à chacune des trois grandes catégories de dépenses suivantes : dépenses internes en personnel, autres dépenses internes et dépenses d'aide externe. Ces parts (mesurées en fractions décimales et multipliées par 100) ont été estimées sous forme de fonctions linéaires des variables explicatives suivantes :

- 1) LNT106 : logarithme naturel de 1 plus le nombre de formulaires T106 produits;
- 2) LNAO : logarithme naturel de 1 plus le nombre d'années d'imposition contestées en raison d'appels, de litiges ou de renonciations;
- 3) LNRB : logarithme naturel du chiffre d'affaires brut (en millions de dollars);
- 4) VM2 : variable muette pour les secteurs de l'immobilier et des services.

Les premières spécifications essayées comportaient d'autres variables, notamment des variables muettes relatives à d'autres industries, qu'on a éliminées parce qu'elles n'apparaissaient pas statistiquement significatives. Les résultats figurent au Tableau 7<sup>14</sup>. Ils révèlent que, les autres facteurs étant maintenus, les dépenses internes au titre du personnel représentent une part beaucoup plus importante des coûts d'observation pour les entreprises des secteurs de l'immobilier et des services. En outre, les grands groupes d'entreprises consacrent une part beaucoup plus importante de l'ensemble de leurs ressources que les petites entreprises à leurs dépenses internes au titre du personnel. L'importance des dépenses consacrées à l'aide externe est directement liée au nombre de formulaires T106 produits ainsi qu'au nombre d'années donnant lieu à des appels, des litiges ou des renonciations.

### **Attribution des coûts d'observation aux diverses fonctions fiscales**

On a aussi procédé à une analyse de régression multiple afin de déterminer la part des coûts d'observation attribuable à chacune des fonctions fiscales suivantes : tenue de livres et production de déclarations; recherche et planification fiscales; vérifications, appels et litiges<sup>15</sup>. Ces parts (en fractions décimales multipliées par 100) ont été estimées sous forme de fonctions linéaires des variables explicatives suivantes :

- 1) LNPROV : logarithme naturel du nombre de provinces où un impôt sur le capital est dû;

---

<sup>14</sup> Les résultats de l'analyse de régression tiennent compte de la contrainte voulant que la somme des parts soit égale à 100 p. 100. Cela implique notamment que la somme des termes constants de la régression doit être égale à 100 et celle des termes de pente, égale à 0. En outre, la matrice de variance-covariance d'écart doit être singulière.

<sup>15</sup> Les parts sont calculées à partir du total des coûts d'observation, déduction faite des dépenses internes à d'autres titres que le personnel.



- 2) LNMG : logarithme naturel du nombre de sociétés membres du groupe d'entreprises;
- 3) LNT106 : logarithme naturel de 1, plus le nombre de formulaires T106 produits;
- 4) VM3 : variable muette pour le secteur du commerce de gros et de détail.

Dans ce cas-là aussi, des variables telles que la taille du groupe et des variables muettes pour d'autres secteurs figuraient dans les premières spécifications essayées, mais elles ont été éliminées faute d'être statistiquement significatives. Les résultats figurent au Tableau 8<sup>16</sup>. Ils révèlent que les dépenses consacrées aux activités de tenue de livres sont relativement moins importantes pour les entreprises de vente en gros et au détail que pour les sociétés des autres secteurs, tandis que c'est l'inverse pour les dépenses que ces entreprises consacrent aux vérifications, aux appels et aux litiges. La part des dépenses consacrées à cette dernière fonction présente une relation positive avec le nombre de provinces où les entreprises doivent payer des impôts sur le capital et une relation négative avec la taille du groupe d'entreprises. C'est le contraire pour la part des ressources consacrée à la fonction de recherche et de planification fiscales. En outre, la part de l'ensemble des ressources que les entreprises consacrent à cette fonction augmente avec le nombre de formulaires T106 qu'elles produisent. En d'autres termes, les groupes d'entreprises ayant de nombreuses filiales à l'étranger tendent à faire plus de recherche et de planification fiscales que les autres.

## 8. Perceptions et propositions de changements

Le questionnaire contient quelques questions ouvertes sur les causes des coûts d'observation élevés, sur les moyens de les réduire et sur les mesures propres à améliorer le fonctionnement du régime fiscal sous d'autres aspects que celui des coûts d'observation. Cette section résume certains des résultats les plus révélateurs du sondage à cet égard<sup>17</sup>.

### Perceptions des causes des coûts élevés d'observation des règles fédérales

Le Tableau 9 est un résumé des 171 réponses à la question suivante : «À quels aspects du régime fiscal actuel faut-il surtout imputer les coûts d'observation des règles fédérales de l'impôt sur les bénéficiaires et sur le capital des sociétés?» Trente-neuf (22,8 p. 100) de ces réponses font état de la complexité de la législation, et beaucoup d'entre elles donnent des exemples précis, comme les règles de déductibilité des intérêts, la déclaration des frais d'automobile ou les dispositions sur le transfert des pertes. Bien d'autres soulignent aussi la complexité découlant des modifications fréquentes de la législation, notamment quand elles sont rétroactives.

En outre, 34 autres réponses (19,9 p. 100) mentionnent les délais, la qualité et les exigences de production de renseignements des vérifications et des appels. Comme le montre le Tableau 4, les vérifications, les appels et les litiges représenteraient 21,5 p. 100 de toutes les dépenses internes

---

<sup>16</sup> Cette analyse de régression est assortie de la même contrainte que la précédente, à savoir que la somme des parts doit être égale à 100 p. 100.

<sup>17</sup> L'auteur peut fournir sur demande une liste complète des réponses aux questions ouvertes. Dans certains cas, les réponses à une question déterminée auraient dû être données à une autre question; elles ont été compilées en conséquence.

au titre du personnel et 31,5 p. 100 de toutes les dépenses d'aide externe. Il n'est donc pas étonnant que les répondants aient considéré les vérifications et les appels comme causant des coûts d'observation élevés. Les répondants se plaignent essentiellement que les vérifications sont trop détaillées et que les dossiers sont traités trop lentement. Ce dernier point est confirmé par la constatation du Tableau 1, selon lequel le nombre moyen d'années d'imposition donnant lieu à des appels, à des litiges ou à des renoncements est de 7,6 pour les groupes d'entreprises non financières et de 11,4 pour les groupes d'entreprises financières.

Quinze (8,8 p. 100) des réponses font état des règles de déclaration de leurs activités à l'étranger, et surtout de leurs opérations avec lien de dépendance avec des sociétés affiliées étrangères. Comme on l'a vu à la section 5, tous les groupes d'entreprises de l'échantillon, sauf un, étaient tenus de déclarer ces opérations en remplissant un ou plusieurs formulaires T106; en moyenne, les répondants ont produit 19,6 de ces formulaires. Par ailleurs, 15 autres répondants déplorent le nombre de formulaires et le degré de détail qu'ils doivent fournir dans leurs déclarations et lorsqu'ils payent leurs impôts. Enfin, un troisième groupe de 15 réponses font état de dérogations aux principes comptables généralement reconnus. De plus, douze réponses (7,0 p. 100) mentionnent les questions liées à l'existence d'administrations fiscales multiples, telles que l'obligation pour les entreprises de produire des déclarations provinciales distinctes et les différences d'exigences et de procédures de déclaration selon l'administration intéressée. (Nous reviendrons sur cette question de l'imposition par différents gouvernements dans notre analyse de la perception des causes des coûts élevés d'observation des règles provinciales.) Les autres questions qui ont fait l'objet de nombreux commentaires sont les suivantes : la lourdeur des exigences de déclaration aux fins du crédit d'impôt pour la recherche scientifique et le développement expérimental (neuf réponses); l'impossibilité pour un groupe d'entreprises de produire une déclaration consolidée pour toutes les sociétés qu'il coiffe (sept réponses); le rapprochement des actifs immobilisés (six réponses); et l'obligation de produire au niveau fédéral non seulement une déclaration d'impôt sur les bénéficiaires, mais jusqu'à deux déclarations d'impôt sur le capital (six réponses).

### **Perceptions des causes des coûts élevés d'observation des règles provinciales**

Le Tableau 9 contient aussi un résumé des 123 réponses à la question suivante : «À quels aspects du régime fiscal actuel faut-il surtout imputer les coûts d'observation des règles provinciales de l'impôt sur les bénéficiaires (en Alberta, en Ontario et au Québec) et de l'impôt provincial sur le capital des sociétés (dans toutes les provinces où vous le payez)?» Trente-sept (30,1 p. 100) de ces réponses signalent la difficulté de se conformer à des règles et à des assiettes fiscales différentes selon les provinces. Les participants ont soulevé dans 21 (17,1 p. 100) des réponses la question des coûts imputables aux vérifications et aux appels dans plusieurs provinces. Les répondants sont particulièrement mécontents de la mesure dans laquelle les activités de vérification font double emploi entre les provinces et le gouvernement fédéral, ainsi que de l'absence de coordination entre ces gouvernements dans leurs procédures de vérification. Les participants ont aussi soulevé une question connexe dans 20 (16,3 p. 100) des réponses, à savoir la multiplication du fardeau qui découle de l'obligation de satisfaire à des exigences de déclaration distinctes pour chaque province et de l'interdiction de produire des déclarations consolidées. Comme on l'a vu à la section 7, les résultats de l'analyse de régression révèlent que le nombre des sociétés membres d'un groupe d'entreprises influe très nettement sur l'importance

des coûts d'observation globaux, même après neutralisation de la taille du groupe mesurée par le chiffre d'affaires brut. Cette constatation cadre avec l'impression des répondants selon laquelle l'introduction de déclarations consolidées réduirait nettement le fardeau d'observation<sup>18</sup>.

Certaines des réponses dénoncent des dispositions précises de la législation provinciale qui seraient des causes majeures de coûts d'observation, par exemple la superdéduction pour la recherche scientifique et le développement expérimental et l'impôt minimum des sociétés de l'Ontario, de même que l'«État des frais engagés pour la réalisation de travaux à l'égard d'un immeuble» du Québec. Bien d'autres problèmes sont soulevés dans les réponses, comme les dérogations aux principes comptables généralement reconnus, la complexité de la législation provinciale et les difficultés causées par les désaccords entre administrations sur la répartition des bénéfices.

### **Propositions de simplification de l'observation des règles fiscales**

Le Tableau 10 est un résumé des 184 réponses à la question suivante : «Que proposeriez-vous pour simplifier l'observation des règles fédérales et provinciales de l'impôt sur les bénéfiques et sur le capital?» Cinquante-cinq (22,9 p. 100) des répondants ont proposé une harmonisation des impôts ou une centralisation de leur perception, voire ces deux mesures. Comme on l'a vu à la section 4, les groupes d'entreprises de l'échantillon doivent payer des impôts sur le capital dans plusieurs provinces. (Le nombre moyen de provinces dans lesquelles ils en paient est de 4,5.) En outre, à une exception près, tous les groupes d'entreprises de l'échantillon produisent des déclarations de revenus dans au moins deux des trois provinces (Alberta, Ontario et Québec) qui administrent elles-mêmes leur impôt sur les bénéfiques. Il n'est donc pas étonnant qu'autant de répondants aient réclamé l'harmonisation des impôts et une perception centralisée.

D'autres propositions ont été avancées par de nombreux répondants, notamment : la réduction ou l'élimination de certaines exigences de déclaration de renseignements (29 propositions); l'harmonisation ou d'autres mesures d'amélioration du processus de vérification et d'appel (28 propositions); l'introduction de déclarations consolidées (17 propositions); une plus grande conformité aux règles comptables (10 propositions); l'élimination de l'impôt sur le capital (9 propositions); l'abolition des stimulants spéciaux (9 propositions); enfin, le maintien de la continuité de la législation fiscale, particulièrement en évitant les changements rétroactifs

---

<sup>18</sup> Il est malheureusement impossible de donner une estimation précise de la réduction moyenne du fardeau d'observation qui résulterait de l'introduction de déclarations consolidées. Néanmoins, nous pouvons arriver à une borne supérieure très approximative de la réduction moyenne, à partir des résultats de l'analyse de régression du Tableau 6 : ce serait la différence entre les coûts d'observation moyens prévus en fonction de la taille réelle du groupe d'entreprises et ces mêmes coûts lorsque la taille est ramenée à un. Selon cette méthode, la borne supérieure des économies moyennes serait d'environ 182 000 \$ par société du classement FP500, soit 37 p. 100 des coûts d'observation globaux. Il faut toutefois reconnaître qu'une estimation comme celle-là risque d'exagérer nettement les économies associées à l'introduction de déclarations consolidées. La réduction à un du nombre de sociétés membres du groupe d'entreprises entraînerait en effet des économies non seulement parce qu'il y aurait beaucoup moins de déclarations à produire, mais aussi parce que cela réduirait de façon marquée le coût des activités comptables de nature fiscale, puisqu'il ne faudrait alors fournir qu'une déclaration sur les opérations de bien moins de sociétés. En soi, l'introduction de déclarations consolidées ne rendrait possible que des économies du premier type.

(9 propositions). Plutôt que de réclamer une simplification du régime existant, six des répondants ont proposé qu'on l'abandonne complètement pour le remplacer par un autre système, tel qu'une taxe à la consommation.

Dans le questionnaire, on demandait aux répondants si les simplifications qu'ils proposaient augmenteraient ou réduiraient leur fardeau fiscal. La majorité (69,2 p. 100) ont déclaré que le résultat net de leurs propositions serait neutre à cet égard. Seulement 3,9 p. 100 ont dit que leurs impôts allaient augmenter par suite de leurs propositions, tandis que 11,5 p. 100 ont déclaré qu'ils allaient baisser, les autres (15,4 p. 100) disant ne pas être certains de l'effet produit. Quand on leur a demandé s'ils seraient disposés à accepter des simplifications du genre proposé si cela devait leur faire payer plus d'impôts, seulement quatre des 55 répondants ont répondu «oui» sans réserves. Quinze autres ont déclaré qu'ils accepteraient que leurs impôts augmentent seulement si leur situation globale s'améliorait, compte tenu de la baisse de leurs coûts d'observation, et sept autres ont dit qu'ils s'accommoderaient d'une telle augmentation seulement si l'on satisfaisait à diverses autres conditions précises. Près de la moitié des répondants (22) ont déclaré qu'ils n'accepteraient pas d'augmentation d'impôts, et six d'entre eux ont insisté là-dessus en utilisant un point d'exclamation ou en exprimant d'une autre façon leur vive opposition. Enfin, sept des répondants n'ont pas dit s'ils seraient disposés à accepter une augmentation d'impôts, en déclarant soit que leurs propositions n'en nécessiteraient aucune, soit que la simplification du régime fiscal en général n'en exigerait pas.

### **Autres propositions de changement du régime fiscal**

Le Tableau 10 illustre aussi les 56 réponses à la question suivante : «Le Comité a notamment pour objectif d'améliorer le régime fiscal pour favoriser la création d'emplois et la croissance économique. Les améliorations qu'il recherche ne doivent globalement ni faire augmenter, ni réduire les recettes fiscales. Que proposeriez-vous pour améliorer le régime fiscal dans des domaines autres que celui des coûts d'observation?» Trois des répondants ont déclaré que le régime fiscal ne devrait pas être utilisé pour favoriser la création d'emplois ou la croissance économique. Toutefois, la majorité d'entre eux ont présenté diverses propositions à caractère général ou particulier en vue de modifier le régime fiscal pour mieux atteindre ces objectifs. Certaines de ces propositions ont été formulées par plusieurs répondants : réduction des taux d'imposition des sociétés (8 répondants), abolition des charges sociales (5 répondants) et harmonisation des taxes de vente fédérale et provinciales (5 répondants).

## **9. Comparaison des résultats avec ceux des grandes sociétés américaines**

Même s'il existe bon nombre d'études utiles sur le fardeau fiscal des sociétés dans d'autres pays, elles portent presque toutes sur les petites ou moyennes entreprises<sup>19</sup>. Par conséquent, leurs résultats ne sont pas comparables avec ceux de la présente étude. Néanmoins, Slemrod et

---

<sup>19</sup> Voir par exemple Pope, Fayle et Chen (1992) pour l'Australie, Sandford et Hasseldine (1992) pour la Nouvelle-Zélande et Sandford, Godwin et Hardwick (1989) pour le Royaume-Uni.

Blumenthal (1993) ont récemment réalisé un sondage comparable sur les coûts d'observation des règles fiscales pour les grandes sociétés américaines.

Les coûts d'observation estimatifs des 365 sociétés de l'échantillon étudié par Slemrod et Blumenthal s'élevaient en moyenne à 1,6 million de dollars US (2,1 millions de dollars pour les sociétés du classement Fortune 500), en 1990. C'est nettement plus que les coûts d'observation moyens d'environ 925 000 \$CAN pour l'échantillon des groupes d'entreprises canadiens en 1995 (507 000 \$ pour l'échantillon pondéré en fonction du FP500). Une partie de l'écart peut être attribuée au fait que les sociétés américaines de l'échantillon sont plus grosses que leurs homologues canadiennes. Par exemple, le nombre moyen d'employés dans l'échantillon des sociétés américaines s'élève à 12 548, comparativement à 9 579 pour les sociétés de l'échantillon canadien. Or, les résultats des analyses de régression de la section 7 ont clairement montré que les coûts d'observation tendent à augmenter avec la taille du groupe d'entreprises, même si l'augmentation n'est pas proportionnelle. Toutefois, même exprimé en coût par employé (125 \$US) ou en pourcentage des impôts payés (3,2 p. 100), le fardeau global de l'observation des règles fiscales est nettement plus lourd pour les sociétés américaines que pour les canadiennes (97 \$CAN et 2,7 p. 100 des impôts payés). Comme le ratio du fardeau de l'observation à la taille de la société tend à baisser lorsque la taille de l'entreprise augmente, il est vraiment frappant que l'on constate des coûts plus élevés pour l'échantillon américain, où les sociétés sont plus grosses que dans l'échantillon canadien. Il s'ensuit que, même si le fardeau d'observation des règles fiscales des grandes sociétés canadiennes n'est certainement pas négligeable en termes absolus, il semble relativement léger par rapport à celui des sociétés américaines. Cet écart peut être attribué aux structures différentes de l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés dans les deux pays. Les causes qui pourraient expliquer les coûts d'observation plus élevés des sociétés américaines sont notamment des règles d'amortissement relativement plus complexes aux États-Unis qu'au Canada, l'impôt minimum de remplacement des États-Unis (quoique les impôts fédéral et provinciaux sur le capital jouent un rôle analogue au Canada et qu'on estime qu'ils contribuent à alourdir les coûts d'observation globaux des sociétés canadiennes), la complexité de la déclaration du crédit pour impôts étrangers aux États-Unis, le nombre supérieur des administrations auxquelles les sociétés doivent payer des impôts au sud de la frontière, l'absence d'ententes de perception centralisée entre le gouvernement fédéral et les États et, enfin, les différences plus marquées entre les règles de déclaration et de répartition des bénéficiaires des différentes administrations fiscales aux États-Unis. D'un autre côté, les sociétés américaines sont autorisées à produire une déclaration consolidée, ce qui devrait normalement contribuer à combler en partie l'écart des fardeaux d'observation des règles fiscales entre les grandes entreprises américaines et canadiennes.

Cela dit, et bien que le fardeau fiscal des grandes sociétés américaines semble plus lourd que celui de leurs homologues canadiennes, même après neutralisation du facteur taille, il est possible de dégager des tendances analogues dans les deux pays en ce qui concerne les coûts d'observation. Par exemple, la répartition de ces coûts selon la catégorie de dépenses (dépenses internes au titre du personnel, autres dépenses internes et dépenses d'aide externe) est sensiblement comparable pour les sociétés de l'échantillon américain à celle qu'on a constatée dans la présente étude, bien que les sociétés de l'échantillon canadien consacrent une part légèrement inférieure de leurs coûts d'observation à l'aide externe et une part légèrement supérieure aux dépenses internes à d'autres titres que le personnel. La répartition des coûts

d'observation selon la fonction (tenue de livres et production de déclarations, recherche et planification fiscales, ou vérifications, appels et litiges) est elle aussi largement la même dans les deux pays. En outre, tout comme au Canada, les sociétés minières, pétrolières et gazières des États-Unis semblent avoir des coûts d'observation nettement plus élevés que les autres, même après neutralisation de leur taille et d'autres facteurs.

Il faudra manifestement effectuer d'autres recherches pour arriver à comprendre pleinement, puis à éliminer dans toute la mesure du possible, les causes des coûts élevés d'observation des règles fiscales pour les grandes entreprises. La présente étude est néanmoins un premier pas fort utile pour chiffrer le fardeau d'observation des règles fiscales pour les grandes sociétés canadiennes, pour en décrire le profil et pour analyser certains de ses déterminants clés.

**Tableau 1**  
**Caractéristiques des répondants**

Caractéristiques	Sociétés non financières		Sociétés financières	
	Statistiques de l'échantillon	N <sup>bre</sup> de répondants	Statistiques de l'échantillon	N <sup>bre</sup> de répondants
Taille moyenne du groupe d'entreprises	20,5	45	41,4	14
N <sup>bre</sup> moyen de pages (toutes les déclarations fédérales)	1 992	45	3 951	14
N <sup>bre</sup> moyen (décl. prov. de bénéf.)	17,1	45	47,7	14
Impôt sur le capital des grandes sociétés payé (%)	97,8 %	45	100 %	14
Impôt sur le capital des inst. fin. payé (%)	2,2 %	45	71,4 %	14
Impôt prov. sur le cap. exigible (%)	100 %	45	100 %	14
Impôt sur le cap. payé (n <sup>bre</sup> moyen de prov.)	3,8	45	6,9	14
Année(s) d'imposition contestée(s) (%)	93,3 %	45	100 %	14
N <sup>bre</sup> moyen d'ann. d'imp. cont.	7,6	45	11,4	14
Production de T106 (%)	97,8 %	45	100 %	14
N <sup>bre</sup> moyen de T106 prod.	18,9	44	21,9	14
N <sup>bre</sup> moyen d'empl. (ETP)	8 568	45	13 041	13
C. d'aff. brut moy. (millions)	2 886 \$	43	5 255 \$	14
Val. compt. moy./actifs (millions)	3 449 \$	42	58 438 \$	14

Remarque : les sociétés financières sont celles qui se déclarent actives dans les secteurs des finances ou des assurances.

**Tableau 2**  
**Coûts d'observation totaux moyens**

Échantillon	Coûts totaux moyens	Taille de l'échantillon
FP500	506 968 \$	42
Tous les répondants	925 112 \$	58

**Tableau 3**  
**Répartition des coûts d'observation par catégorie**

<b>Catégorie</b>	<b>FP500</b>	<b>Tous les répondants</b>
Internes (personnel)	56,9 %	55,1 %
Internes (autres)	20,6 %	24,6 %
Externes	22,5 %	20,3 %
Total	100 %	100 %

**Tableau 4**  
**Répartition des coûts d'observation par fonction**

<b>Fonction</b>	<b>Coûts internes (personnel)</b>		<b>Coûts externes</b>	
	<b>FP500</b>	<b>Tous les répondants</b>	<b>FP500</b>	<b>Tous les répondants</b>
Tenue de livres et prod. de décl.	46,4 %	46,3 %	9,5 %	6,5 %
Recherche et planif. fiscales	28,6 %	32,2 %	52,9 %	62 %
Vérifications, appels et litiges	25 %	21,5 %	37,6 %	31,5 %
Total	100 %	21,5 %	100 %	100 %

**Tableau 5**  
**Répartition des dépenses par fonction selon la catégorie**

<b>Fonction</b>	<b>FP500</b>			<b>Tous les répondants</b>		
	<b>Internes (%)</b>	<b>Externes (%)</b>	<b>Total</b>	<b>Internes (%)</b>	<b>Externes (%)</b>	<b>Total</b>
Tenue de livres et prod. de décl.	92,5 %	7,5 %	100 %	95 %	5 %	100 %
Recherche et planif. fiscales	57,8 %	42,2 %	100 %	58,2 %	41,8 %	100 %
Vérifications, appels et litiges	62,7 %	37,3 %	100 %	64,5 %	35,5 %	100 %

Remarque : les dépenses comprennent tous les coûts internes, à quelque titre que ce soit.



**Tableau 6**  
**Déterminants des coûts d'observation totaux**

Variable	Paramètres estimés	Statistique t
ORDONNÉE	2,081	3,641
LNT106	0,258	2,617
LNRB	0,410	4,668
LNMG	0,179	2,247
VM1	0,616	2,739
Taille de l'échantillon	41	
R <sup>2</sup>	0,626	

**Tableau 7**  
**Répartition des coûts selon les catégories de dépenses**

Variable	Internes (personnel)	Internes (autres)	Externes (aide)
ORDONNÉE	41,761 (2,944)	16,098 (1,374)	42,141 (3,092)
LNT106	-2,827 (-1,079)	-2,604 (-1,203)	5,431 (2,157)
LNAC	-9,837 (-3,340)	-0,027 (-0,011)	9,864 (3,486)
LNRB	5,880 (2,614)	1,632 (0,879)	-7,512 (-3,476)
VM2	20,616 (2,043)	-10,357 (-1,243)	-10,258 (-1,058)
Taille de l'échantillon	41	41	41
R <sup>2</sup>	0,2045	0,0931	0,271

Remarque : les statistiques t sont présentées entre parenthèses.

**Tableau 8**  
**Répartition des coûts selon les fonctions**

<b>Variable</b>	<b>Tenue de livres et prod. de décl.</b>	<b>Recherche et planif. fiscales</b>	<b>Vérifications, appels et litiges</b>
ORDONNÉE	48,321 (8,197)	30,849 (5,617)	20,829 (3,957)
LNPROV	1,203 (0,374)	-8,810 (-2,941)	7,607 (2,650)
LNMG	0,254 (0,211)	1,356 (1,210)	-1,610 (-1,499)
LNT106	-4,441 (-2,606)	3,969 (2,499)	0,472 (0,310)
VM3	-6,322 (-1,352)	-10,654 (-2,446)	16,976 (4,066)
Taille de l'échantillon	41	41	41
R <sup>2</sup>	0,141	0,242	0,327

Remarque : les statistiques t sont présentées entre parenthèses.

**Tableau 9**  
**Perception des causes des coûts élevés d'observation**  
**des règles fédérales et provinciales**

Causes	Nombre de réponses faisant état de la cause
<b>Perception des causes des coûts élevés d'observation des règles fédérales</b>	
Complexité de la législation	39
Procédures de vérification et d'appel	34
Règles de déclaration des opérations à l'étranger	15
<b>NOMBRE DE FORMULAIRES/DEGRÉ DE DÉTAIL EXIGÉ</b>	15
Dérogations aux règles comptables	15
Obligation de produire des déclarations pour plusieurs administrations	12
<b>EXIGENCES DE DÉCLARATION POUR LE CRÉDIT À LA RS-DE</b>	9
Impossibilité de consolider les déclarations	7
<b>RAPPROCHEMENT DES ACTIFS IMMOBILISÉS</b>	6
Exigences applicables à la production de déclarations (impôt sur le capital)	6
Autres	13
<b>Perception des causes des coûts élevés d'observation des règles provinciales</b>	
Règles et assiettes fiscales différentes selon la province	37
Vérifications par de multiples administrations	21
Impossibilité de produire une déclaration consolidée/obligation de produire des déclarations dans plusieurs provinces	20
Autres	45

**Tableau 10**  
**Propositions d'amélioration du régime fiscal**

<b>Propositions</b>	<b>Nombre de réponses faisant état de la proposition</b>
<b>Propositions visant la réduction des coûts d'observation</b>	
Harmonisation des impôts/centralisation de la perception	55
Simplification des exigences de déclaration	29
Harmonisation ou amélioration de la procédure de vérification et d'appel, ou les deux	28
Acceptation de déclarations consolidées	17
Application plus rigoureuse des conventions comptables	10
Élimination de l'impôt sur le capital	9
Abolition des stimulants spéciaux	9
Maintien de la continuité des règles fiscales	9
Abandon/remplacement du régime existant	6
Autres	21
<b>Propositions visant à favoriser la création d'emplois et la croissance économique</b>	
Réduction du taux d'imposition des sociétés	8
Abolition des charges sociales	5
Harmonisation des taxes de vente fédérale et provinciales	5
Autres	38

## **Annexe**

### **Lettre d'envoi et questionnaire ayant servi au sondage**

Remarque : la lettre d'accompagnement qui suit et le questionnaire du sondage ont été reproduits pour être diffusés électroniquement. Leur présentation peut donc différer de l'original.

**Shell Canada Limitée**

Le 2 juillet 1996

**MEMBRES DU TEI AU CANADA**

Vous vous rappelez certainement que le ministre des Finances, M. Paul Martin, a annoncé dans le dernier budget fédéral la création d'un Comité technique de la fiscalité des entreprises. Ce Comité est présidé par Jack Mintz, qui a prononcé une allocution à notre conférence annuelle, en mai dernier.

Le *Canadian Income Tax Committee* a conçu avec M. Mintz un questionnaire sur les coûts d'observation des règles fédérales et provinciales de l'impôt sur les bénéfices et sur le capital des sociétés au Canada. Nous sommes convenus de demander aux membres du TEI de répondre au questionnaire du sondage, que je vous fais parvenir ci-joint.

Je pense que nous sommes tous d'accord pour dire que le système fiscal canadien est devenu très complexe et que ses coûts d'observation sont élevés. Toutes les initiatives susceptibles de le simplifier et de l'alléger méritent d'être encouragées.

C'est pourquoi je vous prie de bien vouloir remplir le questionnaire le plus franchement possible. Il est entendu que toutes les réponses seront traitées de façon confidentielle, de sorte que vous n'avez pas besoin d'indiquer l'identité de votre entreprise si vous préférez ne pas le faire. Comme le temps du Comité est compté, nous vous saurions gré de bien vouloir nous faire parvenir votre questionnaire rempli avant la fin de juillet.

Vos réponses peuvent être envoyées directement par la poste au :

Comité technique de la fiscalité des entreprises  
a/s M. Jack Mintz  
Ministère des Finances  
140, rue O'Connor  
Ottawa (Ontario)  
K1A 0G5

Si vous préférez retourner le questionnaire par télécopieur, envoyez-le au (613) 996-0660. Je vous remercie à l'avance de votre collaboration. Si vous avez besoin d'un complément d'information ou d'éclaircissements, n'hésitez pas à me téléphoner.

Veillez agréer l'expression de mes sentiments distingués.

J.A. (Drew) Glennie  
Président, *Canadian Income Tax Committee*  
*Tax Executives Institute, Inc.*

cc : M. Jack Mintz (sans les pièces jointes)

**SONDAGE SUR LES COÛTS D'OBSERVATION DES  
RÈGLES FÉDÉRALES ET PROVINCIALES  
DE L'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES ET SUR LE CAPITAL DES SOCIÉTÉS  
AU CANADA  
JUN 1996**

**Réalisé pour le Comité technique de la fiscalité des entreprises**

## PARTIE 1 : Caractéristiques de la société

**Pour les questions 1 à 7, prière de vous fonder sur les déclarations de l'année d'imposition 1994 ou, si vous les avez déjà produites, sur celles de l'année d'imposition 1995.**

1. Compte tenu de toutes vos filiales canadiennes et de toutes vos autres sociétés canadiennes apparentées, combien le groupe d'entreprises pour lequel vous répondez au questionnaire compte-t-il de sociétés? \_\_\_\_\_
2. Les déclarations fédérales de bénéfices de toutes les sociétés membres de votre groupe d'entreprises représentaient en tout combien de pages ou combien de centimètres d'épaisseur?  
 \_\_\_\_\_ pages **ou** \_\_\_\_\_ centimètres d'épaisseur
3. Si votre groupe a produit des déclarations provinciales de bénéfices en Alberta, en Ontario ou au Québec, veuillez cocher la ou les cases appropriées et préciser le nombre de déclarations produites :
 

Alberta <input type="checkbox"/>	Ontario <input type="checkbox"/>	Québec <input type="checkbox"/>
Nombre ____	Nombre ____	Nombre ____
4. Votre groupe était-il tenu de remplir l'un ou l'autre des formulaires fédéraux suivants : T2147, T2148, T2149 ou T2150, Accord entre des corporations liées – Impôt de la partie I.3 («Impôt des grandes sociétés»)? Oui  No
5. Votre groupe était-il tenu de remplir un formulaire fédéral T2044, Déclaration de capital exigée par la partie VI – Impôt sur le capital des institutions financières? Oui  Non
6. Votre groupe était-il tenu de remplir un formulaire fédéral T106 («Déclaration de renseignements des sociétés à propos de transactions avec lien de dépendance concernant des personnes non-résidentes»)? Oui  Non 

Si oui : a) Combien de formulaires? \_\_\_\_\_

b) Approximativement combien d'employés (équivalents à temps plein) en tout sont au service des filiales étrangères de votre groupe? \_\_\_\_\_
7. Avez-vous été tenu de payer des impôts provinciaux sur le capital? Oui  Non 

Si oui : a) Combien de formulaires de déclaration avez-vous dû remplir? \_\_\_\_\_

b) Combien de déclarations en tout avez-vous dû produire à cet égard? \_\_\_\_\_



8. Veuillez préciser **lequel** des secteurs d'activité suivants correspond le mieux aux activités fondamentales de votre groupe d'entreprises :

Agriculture, pêche et piégeage	<input type="checkbox"/>	Commerce de gros	<input type="checkbox"/>
Foresterie	<input type="checkbox"/>	Commerce de détail	<input type="checkbox"/>
Mines, pétrole et gaz	<input type="checkbox"/>	Finances	<input type="checkbox"/>
Construction	<input type="checkbox"/>	Assurances	<input type="checkbox"/>
Production manufacturière	<input type="checkbox"/>	Immobilier	<input type="checkbox"/>
Transports et services publics	<input type="checkbox"/>	Services	<input type="checkbox"/>

9. Indices de la taille du groupe d'entreprises (à la fin de 1995 ou \_\_\_\_\_ )

- En tout, votre groupe avait environ combien d'employés (équivalents à temps plein)? \_\_\_\_\_
- Quelle était la valeur comptable approximative de l'ensemble des actifs de votre groupe? \_\_\_\_\_
- Quel était approximativement le chiffre d'affaires brut de votre groupe pour la période précédente de 12 mois? \_\_\_\_\_

10. Avez-vous des années d'imposition contestées (vérifications, litiges ou renonciations)?

Oui  Non

Si oui, combien? \_\_\_\_\_

## **PARTIE 2 : Coûts d'observation internes**

1. Veuillez donner une estimation de votre budget salarial annuel (avantages sociaux compris) pour le travail **interne** d'observation des règles fédérales et provinciales de l'impôt sur les bénéfices et sur le capital (aussi bien dans le ou les services fiscaux de votre groupe d'entreprises que dans ses autres services). En d'autres termes, combien d'argent environ économiseriez-vous en salaires si ces impôts étaient éliminés?

Montant estimatif : \_\_\_\_\_

2. Les tâches nécessaires à l'observation des règles fédérales et provinciales de l'impôt sur les bénéfices et sur le capital sont réparties en gros entre les trois fonctions suivantes :

- Tenue de livres et production de déclarations** : conserver, créer et classer les reçus et les documents nécessaires, constituer et tenir des systèmes de comptabilité fiscale, obtenir des formulaires et des documents, rapprocher les données comptables et fiscales, préparer des feuilles de calcul, des pièces jointes et des annexes spéciales, compiler des données pour les états financiers, assembler, copier et poster des documents, etc.

- b) **Recherche et planification fiscales** : étudier les publications des organismes fiscaux ou la documentation commerciale; assister à des cours ou à des séminaires, choisir les méthodes de comptabilité et d'évaluation des stocks, la nature de l'année d'imposition et les types de formulaires à produire, évaluer les conséquences fiscales de diverses activités telles que l'embauche et les décisions applicables aux avantages sociaux, les fusions et acquisitions, les liquidations, l'établissement des dividendes, l'obtention de capitaux, l'entrée dans un marché ou le retrait d'un marché, l'engagement de certaines formes de dépenses, etc.
- c) **Vérifications, appels et litiges**

Veillez estimer le pourcentage de vos dépenses **internes** de personnel consacré à chacune de ces catégories de tâches :

	<b>Pourcentage du total</b>
a) Tenue de livres et production de déclarations	_____
b) Recherche et planification fiscales	_____
c) Vérifications, appels et litiges	_____
<b>TOTAL</b>	<b>100 %</b>

3. Veuillez donner une estimation de vos dépenses annuelles **internes** engagées à d'autres titres pour observer les règles fédérales et provinciales de l'impôt sur les bénéfiques et sur le capital des sociétés (y compris les frais de traitement informatique et de traitement de données, d'entreposage et de recherche de documents ainsi que les dépenses engagées pour les locaux, les fournitures, les photocopies, les télécopieurs, les déplacements, etc.).

Montant estimatif : \_\_\_\_\_

### **PARTIE 3 : Dépenses externes au titre de l'aide fiscale**

1. Veuillez donner une estimation de vos dépenses **externes** pour obtenir de l'aide fiscale afin d'observer les règles fédérales et provinciales de l'impôt sur les bénéfiques et sur le capital des sociétés.

Montant estimatif : \_\_\_\_\_

2. Veuillez donner une estimation du pourcentage de vos dépenses **externes** au titre de l'aide fiscale pour chacune des catégories de tâches suivantes :

	<b>Pourcentage du total</b>
a) Tenue de livres et production de déclarations	_____
b) Recherche et planification fiscales	_____
c) Vérifications, appels et litiges	_____
<b>TOTAL</b>	<b>100 %</b>

#### **PARTIE 4 : Perceptions et propositions de changements**

1. À quels aspects du régime fiscal actuel faut-il imputer principalement les coûts d'observation des règles fédérales de l'impôt sur les bénéfices et sur le capital des sociétés?
2. À quels aspects du régime fiscal actuel faut-il imputer principalement les coûts d'observation des règles provinciales de l'impôt sur les bénéfices (en Alberta, en Ontario et au Québec) et de l'impôt sur le capital des sociétés (dans toutes les provinces où vous le payez)?
3. Que proposeriez-vous pour simplifier l'observation des règles fédérales et provinciales de l'impôt sur les bénéfices et sur le capital?
  - Vos propositions vous feraient-elles payer plus ou moins d'impôts?

- 
- Seriez-vous disposé à accepter des simplifications s’inspirant de vos propositions si cela devait vous faire payer plus d’impôts?
- 
4. Le Comité a notamment pour objectif d’améliorer le régime fiscal pour favoriser la création d’emplois et la croissance économique. Les améliorations qu’il recherche ne doivent globalement ni faire augmenter, ni réduire les recettes fiscales. Que proposeriez-vous pour améliorer le régime fiscal dans des domaines autres que celui des coûts d’observation?

## Bibliographie

Pope, J., Fayle, R. et Chen, D.-L. (1991), *The Compliance Costs of Public Companies' Income Taxation in Australia, 1986/1987*, Sydney, Australian Tax Research Foundation.

Sandford, C., Godwin, M. et Hardwick, P. (1989), *Administrative and Compliance Costs of Taxation*, Bath (R.-U.), Fiscal Publications.

Sandford, C. et Hasseldine, J. (1992), *The Compliance Costs of Business Taxes in New Zealand*, polycopié, Institute of Policy Studies, Victoria University of Wellington.

Slemrod, J. et Blumenthal, M. (1993) *The Income Tax Compliance Cost of Big Business*, Document de travail 93-11, the University of Michigan School of Business Administration.

Remarque : Cette étude a été commandée par le Comité technique de la fiscalité des entreprises. Je suis reconnaissant aux membres du Comité, au ministère des Finances et à Revenu Canada de l'aide qu'ils m'ont apportée, et je tiens à remercier tout particulièrement Jack Mintz, John Sargent, Paul Lynch, Robert Morrison et Marc Vanasse. Je remercie aussi Marsha Blumenthal, Cedric Sandford et François Vaillancourt de leurs nombreuses observations sur une version antérieure du texte; elles m'ont été bien utiles. Enfin, je veux remercier Drew Glennie et Tax Executives Institute, Inc., pour l'exécution du sondage, ainsi que les sociétés qui ont bien voulu y répondre.

## Comité technique de la fiscalité des entreprises

Le Comité technique de la fiscalité des entreprises a été mis sur pied par le ministre des Finances à l'occasion du dépôt du budget de mars 1996 pour trouver des façons :

- d'améliorer le régime fiscal pour promouvoir la création d'emplois et la croissance économique dans une économie ouverte;
- de simplifier l'imposition du revenu des sociétés pour en faciliter l'observation par les contribuables et l'administration par Revenu Canada;
- de renforcer l'équité du régime fiscal en veillant à ce que toutes les entreprises participent au financement de la prestation des services gouvernementaux.

Le Comité technique fera rapport avant la fin de 1997. La publication de son rapport sera suivi de consultations publiques.

Le Comité technique est composé de juristes, de comptables et d'économistes spécialisés dans la fiscalité. Voici la liste de ses membres :

M. Robert Brown  
Price Waterhouse  
Toronto (Ontario)

M. James Cowan  
Stewart McKelvey Stirling Scales  
Halifax (Nouvelle-Écosse)

M. Wilfrid Lefebvre  
Ogilvy Renault  
Montréal (Québec)

M<sup>me</sup> Nancy Olewiler  
Département de science économique  
Simon Fraser University  
Burnaby (Colombie-Britannique)

M. Stephen Richardson  
Tory, Tory, Deslauriers & Binnington  
Toronto (Ontario)

M. Bev Dahlby  
Département de sciences économique  
University of Alberta  
Edmonton (Alberta)

M. Allan Lanthier  
Ernst & Young  
Montréal (Québec)

M. Jack Mintz (président)  
Faculté d'administration  
University of Toronto (en congé)  
Économiste invité Clifford Clark  
Ministère des Finances  
Ottawa (Ontario)

M. Norm Promislow  
Buchwald Asper Gallagher Henteleff  
Winnipeg (Manitoba)

Le Comité technique a commandé des études à des spécialistes de l'extérieur pour obtenir des analyses sur bon nombre de questions examinées dans le cadre de son mandat. Ces études sont publiées sous forme de documents de travail aux fins d'information et de commentaire. Les documents n'ont été évalués que de façon sommaire. Les points de vue qui y sont exprimés sont ceux des auteurs et ne reflètent pas nécessairement l'opinion du Comité technique.

La liste complète des documents de travail figure en annexe. Les documents sont disponibles auprès du :

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

Les documents sont aussi accessibles sur Internet, à l'adresse suivante : <http://www.fin.gc.ca/>

## Études de recherche effectuées pour le comité technique de la fiscalité des entreprises

- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-1**  
Comparaison et évaluation du régime fiscal applicable au revenu de provenance étrangère au Canada, en Australie, en France, en Allemagne et aux États-Unis  
*Brian Arnold* (Goodman Phillips & Vineberg)  
*Jinyan Li* et *Daniel Sandler* (Université Western Ontario)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-2**  
Pourquoi imposer les sociétés?  
*Richard M. Bird* (Université de Toronto)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-3**  
Politique fiscale et création d'emplois : programme de stimulation de l'emploi  
*Ben Cherniavsky* (Technical Committee Research Analyst)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-4**  
Les effets du régime fiscal sur les multinationales américaines et leurs filiales canadiennes  
*Jason G. Cummins* (Université de New York)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-5**  
L'intégration des impôts des sociétés et des particuliers en Europe : le rôle des impôts minimums sur les versements de dividendes  
*Michael P. Devereux* (Université Keele)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-6**  
Les répercussions internationales de la réforme de la fiscalité des entreprises aux États-Unis  
*Andrew B. Lyon* (Université du Maryland)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-7**  
Les effets économiques de l'imposition des dividendes  
*Ken J. McKenzie* (Université de Calgary)  
*Aileen J. Thompson* (Université Carleton)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-8**  
L'impôt sur le capital  
*Peter E. McQuillan* et *E. Cal Cochrane* (KPMG Toronto)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-9**  
Les questions d'observation : la petite entreprise et l'imposition des bénéficiaires des sociétés  
*Plamondon et associés* (Ottawa)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-10**  
Les prix de transfert  
*Robert Turner, C.A.* (Ernst & Young, Toronto)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-11**  
L'interaction des impôts fédéraux et provinciaux sur les entreprises  
*Marianne Vigneault* (Université Bishop's)  
*Robin Boadway* (Université Queen's)
- DOCUMENT DE TRAVAIL 96-12**  
L'imposition des investissements en provenance de l'étranger  
*W.G. Williamson* et *R.A. Garland* (Arthur Andersen, Toronto)

## Études de recherche effectuées pour le comité technique de la fiscalité des entreprises (*suite*)

**DOCUMENT DE TRAVAIL 97-1**

La sensibilité des recettes fiscales au taux nominal d'imposition des sociétés  
*Peter Dungan, Steve Murphy et Thomas A. Wilson* (Université de Toronto)

**DOCUMENT DE TRAVAIL 97-2**

Le fardeau d'observation des règles fiscales pour les grandes entreprises canadiennes  
*Brian Erard* (Université Carleton)

**DOCUMENT DE TRAVAIL 97-3**

Les impôts, le coût du capital et l'investissement :  
comparaison entre le Canada et les États-Unis  
*Kenneth J. McKenzie* (Université de Calgary)  
*Aileen J. Thompson* (Université Carleton)