

OFFICE OF THE
PARLIAMENTARY BUDGET OFFICER



BUREAU DU
DIRECTEUR PARLEMENTAIRE DU BUDGET

Les dépenses fiscales fédérales : *utilisation, rapports et examen*

Le 1^{er} juin 2011

Remarques sur la présente note

- Le gouvernement du Canada met ses initiatives stratégiques en œuvre par l'entremise de dépenses de programmes (250 milliards de dollars par an) et de dépenses fiscales (plus de 100 milliards de dollars par an).
 - Les dépenses fiscales se composent des crédits, déductions et exemptions visant à encourager certains comportements (comme le crédit d'impôt pour la condition physique des enfants, qui sert à encourager l'activité chez les enfants).

- La *Loi sur la gestion des finances publiques* exige qu'on examine et qu'on évalue tous les programmes gouvernementaux aux cinq (5) ans.
 - Il n'existe pas d'exigence comparable pour les dépenses fiscales.

- Le Directeur parlementaire du budget (DPB) entreprendra des études plus approfondies à ce chapitre, afin d'examiner les objectifs et les conséquences associées à ces types d'utilisation des ressources.

Préparé par : Jason Jacques*

*Les observations sont les bienvenues. Pour de plus amples renseignements, communiquer avec Jason Jacques (jason.jacques@parl.gc.ca).

1. Contexte

Les deux principaux instruments dont l'État se sert pour appliquer ses mesures sont les dépenses de programmes et les dépenses fiscales.

Au cours du présent exercice financier, le gouvernement compte dépenser environ 250 milliards de dollars en divers programmes, dont les transferts aux particuliers pour soutenir le revenu de retraite, l'appui aux programmes sociaux des provinces et les services directs à la population.

Quant aux dépenses fiscales, elles servent de complément aux dépenses gouvernementales et visent des objectifs semblables. Elles se composent de crédits, de déductions et d'exemptions accordés dans le cadre du régime fiscal (encadré 1-1). Citons à titre d'exemples le *crédit d'impôt pour le transport en commun* ou le *crédit d'impôt pour la condition physique des enfants*, qui accordent une compensation d'impôt aux contribuables qui utilisent le transport en commun ou dont les enfants participent à des activités physiques organisées, respectivement.

Encadré 1-1

Définition de dépenses fiscales selon l'OCDE

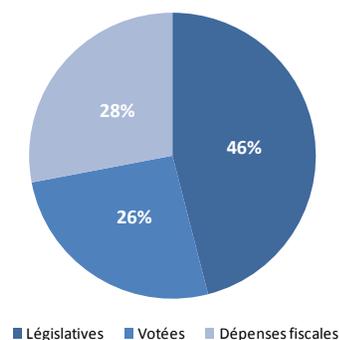
- « [...] provisions du droit fiscal, des réglementations ou des pratiques réduisant ou reportant l'impôt dû pour une petite partie des contribuables par rapport au système fiscal de référence. »
- « [...] le système fiscal de référence comprend : la structure des taux, les conventions comptables, la déductibilité des paiements obligatoires, des dispositions visant à faciliter la gestion et des dispositions concernant les obligations fiscales internationales. »
- Exemples de dépenses fiscales :
 - déductions pour repas et frais de représentation
 - déduction pour frais de garde d'enfants
 - crédits d'impôt pour dons de bienfaisance
 - report d'impôt pour pension et retraite

Source : *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE*, 2010.

En termes absolus, les dépenses fiscales fédérales ont dépassé les 100 milliards de dollars en 2009, ce qui est supérieur aux crédits votés et représentent plus du quart des dépenses publiques totales (c.-à-d. les autorisations votées et les autorisations législatives prévues dans le Budget principal, plus les dépenses fiscales; tableau 1-1').

Tableau 1-1

Part des dépenses fiscales



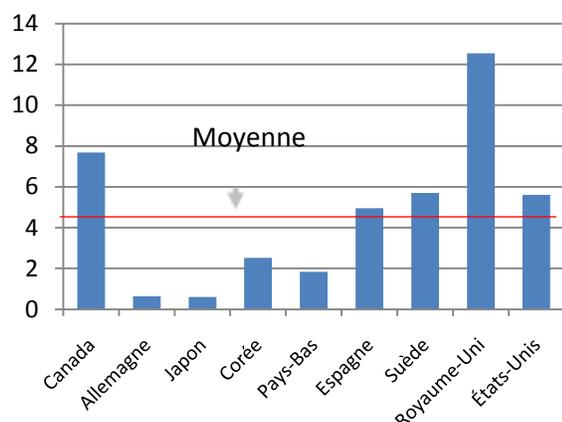
Source : *Budget principal des dépenses du gouvernement du Canada, 2011-2012. Dépenses fiscales et évaluations*. 2010.

Selon l'Organisation de coopération et développement économique (OCDE), « l'usage des dépenses fiscales [...] se répand et croîtⁱⁱ ». Un sondage récent révèle qu'il y a des dépenses fiscales dans tous les régimes fiscaux à l'échelle nationale, d'une valeur moyenne d'environ 4,8 % du Produit Brut Intérieur (PIB) par an (tableau 1-2).

Tableau 1-2

Valeur internationale des dépenses fiscales

Pourcentage du PIB



Source : *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE, 2010.*

Note : Rapportées pour l'année civile 2009 ou période la plus proche.

Certains analystes font observer que cette croissance compromet la neutralité du régime fiscal, puisque les dispositions fiscales avantagent les contribuables ayant certains types de comportement. D'autres avancent que les dépenses fiscales peuvent nuire à l'efficacité administrative, vu qu'elles impliquent plus de paperasse pour les contribuables et plus d'effort de gestion pour l'Agence du revenu du Canada (ARCⁱⁱⁱ).

À l'opposé, l'OCDE souligne qu'il y a des raisons légitimes d'avoir recours aux dépenses fiscales au lieu de dépenses de programmes^{iv}.

Bien que les dépenses fiscales supplémentaires puissent nuire à l'efficacité du régime fiscal dans son ensemble, elles reviennent parfois moins cher que d'administrer un nouveau programme public (tableau 1-3). De même, les dépenses fiscales sont souvent moins prescriptives que les programmes gouvernementaux, en ce qu'elles s'adaptent davantage aux préférences individuelles (p. ex. dépenses fiscales pour l'épargne-retraite). Enfin, rien ne prouve que les dépenses fiscales soient systématiquement plus complexes que les programmes visant des objectifs semblables.

Tableau 1-3

Comparaison entre dépenses fiscales et programmes de dépenses

	Dépenses fiscales	Programmes de dépenses
<i>Coût administratif</i>	Faible	Élevé
<i>Choix du contribuable</i>	Élevé	Faible
<i>Contrôle de l'accès</i>	Faible	Élevé

Source : *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE, 2010.*

D'un autre côté, les programmes gouvernementaux présentent de nets avantages en ce qui concerne le contrôle de l'accès, puisque les contribuables doivent habituellement faire une demande qui est ensuite vérifiée par un ministère avant de recevoir une subvention (voir l'annexe A pour une comparaison des dépenses fiscales et des programmes de soutien de la retraite).

L'OCDE a récemment analysé les dépenses fiscales de dix (10) pays. Elle donne un aperçu du contexte, du rôle des dépenses fiscales dans le processus budgétaire et des cadres de préparation de rapports et d'examen des dépenses fiscales.

Encadré 1-2

Participants à l'analyse de l'OCDE

- **Canada, France, Allemagne, Japon, Corée, Pays-Bas, Espagne, Suède, Royaume-Uni et États-Unis**

Source : *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE, 2010.*

Cette note présente certaines tendances relevées dans les données fiscales du Canada, notamment sur le rôle des législateurs dans la création de nouvelles dépenses fiscales et l'examen des mesures en cours^v.

2. Tendances fédérales au Canada

(i) Valeur des dépenses fiscales

Conformément aux tendances des autres pays de l'OCDE, la valeur totale des dépenses fiscales fédérales au Canada a augmenté au cours des dix (10) dernières années, passant de 5,8 % à 7,5 % du PIB, avant de baisser légèrement (tableau 2-1).

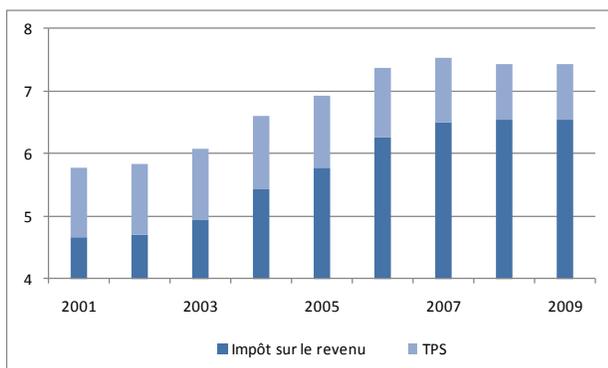
Les dépenses fiscales se divisent essentiellement en deux grandes catégories : celles se rapportant à l'impôt sur le revenu (comme les déductions pour repas et représentation) et celles se rapportant à la taxe sur les produits et services (TPS) (comme les rabais pour les conventions et visites à l'étranger). La croissance des dépenses fiscales est attribuable exclusivement à la première catégorie, qui a connu une augmentation de 40 % entre 2001 et 2009 pour atteindre 6,5 % du PIB.

En comparaison, les dépenses fiscales se rapportant à la TPS sont passées de 1,1 % à 0,9 % du PIB au cours de la même période, une diminution principalement attribuable aux baisses de la TPS.

Tableau 2-1

Valeur des dépenses fiscales fédérales totales

Pourcentage du PIB



Source : *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE*, 2010.

Notes : Données sur les dépenses fiscales fournies par le gouvernement du Canada.

À partir de 2005, les données sont des prévisions du ministère des Finances (FC) et sont donc sujettes à modification.

Selon le ministère des Finances, si on examine les dépenses fiscales en fonction des résultats qu'elles sont supposées donner, **celles qui visent à soutenir le revenu de retraite sont à toutes fins pratiques les uniques responsables de l'augmentation de la valeur totale des dépenses fiscales**. La part relative des autres grandes catégories de dépenses fiscales a diminué entre 2001 et 2009 (tableau 2-2; c.-à-d. que la valeur totale augmente, tout comme la part des dépenses fiscales se rapportant à la retraite).

(ii) Nombre de dépenses fiscales

Si on les analyse en fonction de leur *nombre absolu*, les dépenses fiscales sont aussi à la hausse, passant de 171 en 2001 à 189 en 2009 (tableau 2-3). Le gros de cette augmentation est survenu dans la deuxième moitié de la décennie.

Cette augmentation est aussi attribuable en bonne partie aux dépenses se rapportant à l'impôt sur le revenu, qui sont passées de 139 à 156 au cours de la même période (tableau 2-4; p. ex. crédit d'impôt pour frais d'adoption, crédit d'impôt pour manuels, prestation fiscale pour le revenu de travail). Les dépenses fiscales se rapportant à la TPS ont connu une seule nouvelle mesure entre 2001 et 2009.

Tableau 2-2

Catégories de dépenses fiscales

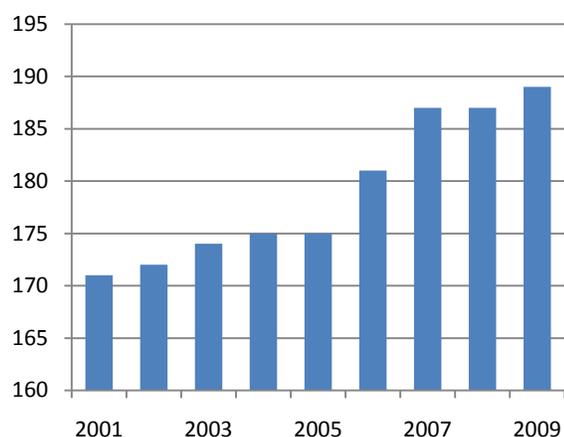
Pourcentage de la valeur totale

	2001	2009	Δ
Retraite	11	27	16
Intergouvernemental	28	22	-6
Affaires générales	17	15	-2
Relatives à la TPS	19	12	-7
Autres	25	24	-1

Source : *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE*, 2010.

Tableau 2-3

**Nombre total de dépenses fiscales fédérales —
Toutes les taxes**

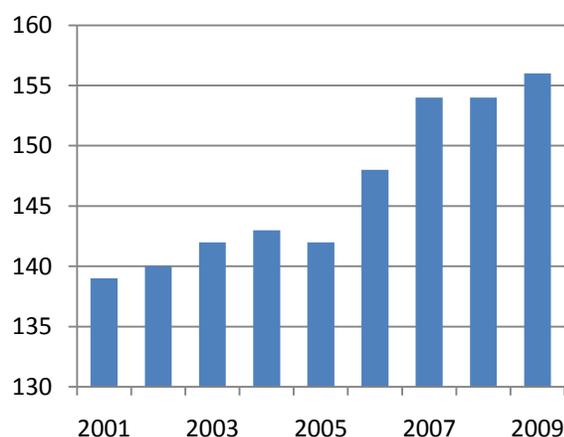


Source : *Dépenses fiscales et évaluations*. Publications 2004-2010.

Note : Les données concordent avec celles que le ministère des Finances a fournies à l'OCDE. Le DPB s'est servi de sources de données primaires pour les calculs de 2008 et 2009 et pour mettre à jour les exercices précédents pour une dépense fiscale relative à la TPS n'ayant pas encore fait l'objet d'un rapport.

Tableau 2-4

**Nombre total de dépenses fiscales fédérales —
Impôt sur le revenu seulement**



Source : *Dépenses fiscales et évaluations*. Publications 2004-2010.

Note : Le DPB s'est servi des données primaires pour les calculs de 2008 et 2009.

Comme le montre le tableau 2-5, l'augmentation générale du nombre de dépenses fiscales est principalement attribuable à diverses mesures relevant de dix (10) catégories secondaires regroupées sous la rubrique « Autres », qui comprend les dépenses fiscales visant l'éducation et les personnes à faible revenu.

Dans l'ensemble, ce sont les mesures entreprises avant 2001 qui sont responsables de la majeure partie de l'augmentation des coûts (tableau 2-6). Cela laisse supposer que le coût entier des nouvelles dépenses fiscales peut prendre un certain temps à se faire ressentir (c.-à-d. plus de temps que la période de cinq ans de planification budgétaire actuelle).

Tableau 2-5

Catégories de dépenses fiscales

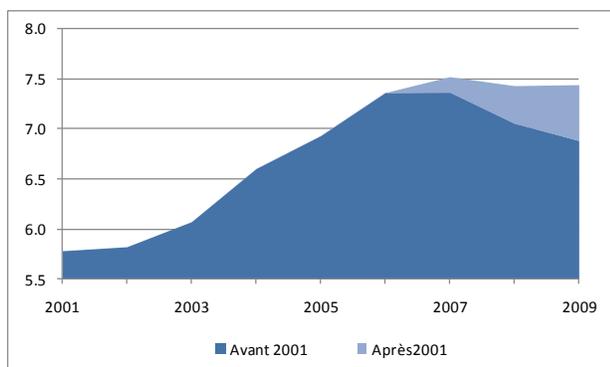
Pourcentage du nombre total

	2001	2009	Δ
<i>Allègement pour certaines industries</i>	19	19	0
<i>Affaires générales</i>	19	17	-2
<i>Relatives à la TPS</i>	19	17	-2
<i>Retraite</i>	8	7	-1
<i>Autres</i>	35	40	5

Source : *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE*, 2010.

Tableau 2-6

Valeur totale des dépenses fiscales fédérales – Pourcentage du PIB



Source : *Dépenses fiscales et évaluations* de FC. Publications 2001-2010. Calculs du DBP.

Note : Les chiffres de 2009 sont gonflés par l'inclusion du crédit d'impôt pour la rénovation, qui est une mesure temporaire.

3. Discussion

Bien que la valeur et le nombre des dépenses fiscales fédérales aient augmenté au cours des dix (10) dernières années, les rapports et examens à leur sujet n'ont pas changé.

(i) Rapports

L'OCDE donne des balises aux gouvernements quant à la façon de faire rapport sur les dépenses fiscales (encadré 3-1). Le ministère des Finances respecte généralement ces balises pour ce qui est des nouvelles dépenses fiscales. En effet, il en intègre le coût estimé sur plusieurs années dans les documents budgétaires annuels et affiche les dépenses fiscales à côté d'autres mesures proposées dans les catégories fonctionnelles semblables (p. ex. les dépenses fiscales de nature philanthropique sont affichées à côté d'autres nouvelles mesures proposées dans la catégorie des mesures caritatives).

Encadré 3-1

Balises pour les rapports de dépenses fiscales de l'OCDE

Le coût estimé des dépenses fiscales doit être indiqué à titre d'information complémentaire dans le budget [annuel].

- Il faudrait [...] introduire une analyse des dépenses fiscales liées à certaines catégories fonctionnelles dans le commentaire des dépenses d'ordre général relatives à ces catégories, de façon à éclairer les choix budgétaires.

Source : *Transparence budgétaire – Les meilleures pratiques de l'OCDE*, 2002.

Toutefois, les données sur les dépenses fiscales en cours déjà approuvées n'y sont pas intégrées. Bien que le rapport annuel sur les dépenses fiscales du ministère des Finances présente une synthèse de leur impact financier, cette information ne se retrouve pas dans le budget annuel ou les documents budgétaires (tableau 3-2).

Tableau 3-2

Examen législatif des dépenses fiscales

	Canada
<i>Information présentée dans le budget annuel</i>	Nouvelles propositions seulement
<i>Information présentée avec les dépenses relevant de catégories semblables</i>	Nouvelles propositions seulement dans le budget
<i>Examen législatif</i>	Nouvelles propositions seulement dans le budget; examen ponctuel des autres dépenses fiscales

Sources : *Transparence budgétaire – Les meilleures pratiques de l'OCDE*, 2002.

Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE, 2010.

Étant donné que les dépenses fiscales sont rapportées de façon distincte, **les parlementaires n'ont jamais le portrait complet de l'ensemble des dépenses**. Cela pourrait nuire aux délibérations sur les choix budgétaires. De plus, bien que le Parlement ait établi des processus pour examiner le budget via les travaux des crédits, il n'existe pas de tel processus pour les dépenses fiscales.

(ii) Justification des examens

Comme le montre le tableau 3-3, les exigences d'examen des dépenses fiscales sont moindres que celles s'appliquant aux dépenses de programmes. Bien que le ministère des Finances procède continuellement à des examens internes de toutes les dépenses fiscales, « il n'existe pas de mécanisme officiel par lequel le Cabinet pourrait examiner ces dépenses une fois les dispositions approuvées dans le budget ». De plus, ce ne sont pas toutes les mesures qui sont officiellement évaluées et dont les résultats sont publiés^{vi}.

Tableau 3-3

Comparaison entre l'examen des programmes de dépenses et l'examen des dépenses fiscales

	Dépenses fiscales	Programmes de dépenses
Cadre légal	Non	Oui
Couverture exhaustive de cinq ans	Non	Oui
Examen par les pairs	Non	Oui
Publication	Sporadique	Oui

Sources : *Politique sur l'évaluation* du Conseil du Trésor, 2009^{vii}

Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE, 2010.

En comparaison, la *Loi sur la gestion des finances publiques* oblige la plupart des ministères fédéraux

à procéder à un examen quinquennal « de chaque programme en cours relevant de sa responsabilité afin d'en évaluer l'utilité et l'efficacité » (l'ARC n'est pas assujettie à cette exigence^{viii}). Les politiques du Conseil du Trésor donnent aussi des instructions détaillées quant à la gouvernance et au processus de ces évaluations, comme l'examen par les pairs et la publication subséquente des résultats. Cette comparaison ne se veut pas prescriptive, au sens où elle ne suggère pas que le même système devrait s'appliquer à l'examen des dépenses fiscales et des dépenses de programmes.

4. Conclusion

Si le nombre et le coût des dépenses fiscales augmentent, les rapports et les examens à leur sujet demeurent au même niveau.

Si on les compare aux dépenses de programmes, les dépenses fiscales ne sont pas examinées aussi systématiquement par le Parlement. De plus, on dispose de moins de données d'évaluation pour procéder aux examens.

Il serait bon que les parlementaires envisagent d'établir un processus d'examen des dépenses fiscales semblable à celui qu'on applique aux autres dépenses publiques. De même, les législateurs devraient conseiller le gouvernement en ce qui concerne les types de rapports et d'information à l'appui de tels examens. Cela pourrait comprendre :

- des rapports d'évaluation préparés selon des normes semblables à celles des évaluations de programmes;
- une présentation intégrée des dépenses fiscales dans les documents budgétaires.

À cet égard, il serait bon d'analyser les pratiques des autres pays de l'OCDE en ce qui concerne les rapports et l'examen des dépenses fiscales (p. ex. examens externes en Allemagne, réexamen obligatoire aux cinq ans en Corée^{ix}).

Annexe A : Appui fédéral du système de revenu de retraite¹

L'État appuie le système de revenu de retraite à l'aide d'un agencement de programmes et de dépenses fiscales.

Programmes fédéraux	Dépenses fiscales fédérales
<ul style="list-style-type: none">• Le <i>programme de Sécurité de la vieillesse (SV)</i> est une prestation mensuelle versée à presque tous les aînés du Canada qui satisfont aux critères de résidence.• Le <i>Supplément de revenu garanti</i> est une prestation complémentaire destinée aux aînés à faible revenu qui touchent aussi des prestations de SV.• Selon Comptes publics Canada, ces programmes ont fourni environ 34 milliards de dollars de prestations en 2009-2010.	<ul style="list-style-type: none">• Les cotisations à un <i>régime de pension agréé (RPA)</i> et à un <i>régime enregistré d'épargne-retraite (REER)</i> sont déductibles du revenu aux fins de l'impôt, et le revenu de placement accumulé dans ces régimes n'est pas assujéti à l'impôt sur le revenu.• Le revenu de placement accumulé dans un <i>fonds enregistré de revenu de retraite (FERR)</i> n'est pas assujéti à l'impôt sur le revenu.• Les prestations du <i>Supplément de revenu garanti</i> sont exemptées aux fins de l'impôt.• Les <i>pensions d'invalidité des anciens combattants et de soutien des personnes à charge</i> sont exemptées aux fins de l'impôt.• Un <i>crédit d'impôt pour pension</i> peut être appliqué au revenu de retraite.• Un <i>crédit en raison de l'âge</i> peut être appliqué au revenu des contribuables de plus de 65 ans.• Le revenu de retraite peut être <i>fractionné entre les conjoints</i>.• Selon le Rapport sur les dépenses fiscales du ministère des Finances du Canada, ces dépenses fiscales devraient entraîner des recettes cédées de plus de 20 milliards de dollars en 2010. <p><i>Régime de pensions du Canada</i></p> <ul style="list-style-type: none">• Les cotisations des employés au <i>Régime de pensions du Canada (RPC)</i> et au <i>Régime de rentes du Québec (RRQ)</i> sont compensées par un crédit d'impôt. Les cotisations des employeurs au RPC et au RRQ sont compensées par une déduction d'impôt.• Les revenus provenant du RPC et du RRQ ne sont pas imposés.• Selon le ministère des Finances du Canada, le coût net de ces dépenses fiscales fédérales pour le RPC/RRQ est d'environ 4 milliards de dollars par année.

¹ Ce résumé provient en grande partie d'une note d'information publiée par le ministère des Finances du Canada en mars 2010 : *Maintenir la solidité du système de revenu de retraite du Canada* (<http://www.fin.gc.ca/activty/consult/retirement-fra.asp>), consulté en mai 2011.

Références

- i Les estimations des dépenses fiscales sont calculées à partir du Rapport des dépenses fiscales de 2010 du ministère des Finances du Canada, qui détermine le coût de chaque mesure fiscale séparément, en supposant que toutes les autres demeurent inchangées. Étant donné qu'on peut s'attendre à ce que les mesures individuelles interagissent entre elles, le rapport précise qu'on ne peut estimer le coût total des mesures en additionnant simplement les mesures. C'est pourquoi le chiffre de 100 milliards de dollars avancé par le DPB devrait être considéré comme une estimation d'ordre de grandeur. À titre de référence, tous les postes du rapport, y compris les aspects dits structurels du régime fiscal (c.-à-d. ceux relevant de la rubrique « Postes pour mémoire », comme le montant personnel de base), totalisent plus de 160 milliards de dollars, tandis que la somme des dépenses fiscales est d'environ 108 milliards de dollars.
- ii *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE*, OCDE, 2010.
- iii *Tax Expenditures: State of the Art*, Fondation canadienne de fiscalité, 2011.
- iv *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE*, OCDE, 2010.
- v La présente note est basée sur des données fournies par FC à l'OCDE et par la suite publiées dans *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE*, OCDE, 2010. Bien que les données de FC portent sur des catégories générales de dépenses fiscales, elles n'énumèrent pas les mesures individuelles en faisant partie. C'est pourquoi il est impossible d'obtenir des détails sur la composition des sous-agrégats. De plus, l'analyse des tendances historiques est limitée par la disponibilité des données, puisque la série de données présentées dans le rapport de l'OCDE commence en 2001.
- vi *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE*, OCDE, 2010.
- vii *Politique sur l'évaluation* du Conseil du Trésor, <http://www.tbs-sct.gc.ca/pol/doc-fra.aspx?id=15024§ion=text>, consulté en mai 2011.
- viii *Loi sur la gestion des finances publiques*, article 42.1, <http://laws-lois.justice.gc.ca/fra/lois/F-11/page-32.html>, consulté en mai 2011.
- ix *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE*, OCDE, 2010.