

SIMPLIFICATION DE LA

FISCALITÉ

SIMPLIFICATION DE LA FISCALITÉ

Simplification de la fiscalité

ISBN 2-550-42907-9

Dépôt légal

Bibliothèque nationale du Québec, 2004

Date de parution : juillet 2004

© Gouvernement du Québec, 2004

SOMMAIRE

Le présent fascicule se veut une réflexion du ministère des Finances sur la complexité du régime de l'impôt sur le revenu. De façon sommaire, il propose quelques réponses aux questions suivantes : pourquoi l'impôt sur le revenu est-il complexe ? pourquoi simplifier ? comment simplifier ?

Plusieurs facteurs peuvent expliquer l'évolution d'un impôt sur le revenu vers une complexité de plus en plus grande : la difficulté inhérente à définir l'assiette même d'imposition et la volonté d'assurer le respect des principes d'équité horizontale et verticale en sont des exemples. Par ailleurs, l'État québécois a également complexifié les règles en utilisant abondamment la fiscalité pour effectuer des interventions structurantes dans l'économie. Enfin, le dédoublement des pouvoirs de taxation au Canada oblige les contribuables à faire deux fois l'exercice de la déclaration de leurs revenus.

Malgré les avantages découlant de plusieurs de ces caractéristiques, une simplification du régime de l'impôt sur le revenu pourrait néanmoins être souhaitable, principalement en raison du coût élevé qu'impose le respect des obligations fiscales pour l'administration publique et l'ensemble des contribuables. Une question se pose alors : comment simplifier le régime fiscal québécois ?

En raison du fédéralisme fiscal, une meilleure connaissance du régime d'imposition des autres provinces canadiennes pourrait inspirer des avenues de simplification. Actuellement, ces provinces confient l'administration de leur impôt sur le revenu des particuliers au gouvernement fédéral par l'entremise d'accords de perception fiscale et, dans ce contexte, elles acceptent de lier leur régime fiscal au régime fiscal fédéral, essentiellement en utilisant la définition fédérale du revenu imposable.

Ainsi, une première avenue de simplification du régime de l'impôt sur le revenu québécois pourrait consister à déterminer le revenu imposable d'un contribuable québécois par un simple renvoi au revenu imposable calculé pour l'application de l'impôt fédéral sur le revenu.

Une telle simplification du régime fiscal nécessiterait toutefois de considérer les problématiques liées aux règles transitoires. Or, la transition pourrait présenter des difficultés importantes au regard de l'introduction de règles transitoires justes, efficaces et neutres. Dans ce contexte, l'effet de simplification recherché et les coûts qui en découleraient pour les contribuables ou l'État québécois seraient tributaires des choix effectués.

En outre, dans la mesure où les avenues de simplification pouvant être envisagées présenteraient des avantages en terme de gains de simplicité, ceux-ci seraient principalement réalisés au prix d'une perte d'autonomie fiscale importante. Or, l'autonomie fiscale québécoise a permis d'utiliser la fiscalité comme un instrument de politique sociale et économique et les choix de politique fiscale effectués à ce jour témoignent des nombreux avantages découlant de cette autonomie.

Par ailleurs, la complexité du régime fiscal québécois doit demeurer une préoccupation pour les responsables de la politique fiscale. À cet égard, des gestes concrets de simplification ont été réalisés à l'occasion du Discours sur le budget du 12 juin 2003 et du Discours sur le budget du 30 mars 2004, et ce, dans un souci réel de favoriser l'efficacité et la simplicité d'application des régimes d'imposition des particuliers et des entreprises. C'est également dans cet esprit que les recommandations contenues dans le rapport du *Groupe de travail conjoint sur l'administration de la fiscalité* et dans celui du *Groupe conseil sur l'allégement réglementaire* ont fait l'objet d'un suivi par le ministère des Finances.

TABLE DES MATIÈRES

| | |
|---|-----------|
| SOMMAIRE | I |
| INTRODUCTION..... | 1 |
| 1. RÉFLEXION SUR LA NOTION DE COMPLEXITÉ | 3 |
| 1.1 Pourquoi l'impôt sur le revenu est complexe | 4 |
| 1.1.1 Difficultés liées à la définition de l'assiette fiscale..... | 4 |
| 1.1.2 L'équité fiscale..... | 4 |
| 1.1.3 Les règles d'intégrité..... | 6 |
| 1.1.4 Interventions structurantes pour l'économie..... | 7 |
| 1.1.5 Le fédéralisme fiscal | 8 |
| 1.1.6 Conclusion | 10 |
| 1.2 Pourquoi simplifier | 11 |
| 1.2.1 Des coûts multiformes | 11 |
| 1.2.2 Amélioration de la transparence | 12 |
| 1.3 Comment simplifier | 13 |
| 1.3.1 Une complexité moins grande : l'exemple des autres provinces canadiennes | 14 |
| 1.3.2 Une complexité plus grande : le régime fiscal québécois..... | 15 |
| 1.3.3 Solutions mitoyennes | 16 |
| 1.3.4 Conséquences communes à chacune des avenues de simplification..... | 23 |
| 1.3.5 Problèmes liés aux règles transitoires | 23 |
| 1.3.6 Considérations relatives à l'autonomie fiscale..... | 27 |

| | | |
|-----------|--|-----------|
| 2. | GESTES DE SIMPLIFICATION RÉALISÉS | 35 |
| 2.1 | Discours sur le budget du 12 juin 2003 | 36 |
| 2.2 | Discours sur le budget du 30 mars 2004 | 37 |
| 2.3 | Recommandations contenues dans le rapport du <i>Groupe de travail conjoint sur</i> <i>l'administration de la fiscalité</i> | 39 |
| 2.4 | Recommandations contenues dans le rapport du <i>Groupe conseil sur l'allégement</i> <i>réglementaire</i> | 41 |
| | CONCLUSION | 43 |

INTRODUCTION

Au cours des derniers mois, le gouvernement du Québec a mis en branle des travaux de recherche et d'analyse des différentes solutions qui lui permettraient de réaliser son objectif de modernisation de l'État.

Cet exercice, qui s'articule autour de six grands travaux, a conduit à la création d'un nombre équivalent de comités, dont celui portant sur l'allègement du fardeau fiscal et la simplification du régime fiscal des particuliers et des entreprises, sous la responsabilité du ministre des Finances.

Parallèlement aux travaux de ce comité, le ministère des Finances s'est interrogé sur la complexité du régime de l'impôt sur le revenu. Il s'est également questionné quant aux avenues de simplification offertes.

Par ailleurs, le questionnement de l'État sur la complexité du régime fiscal québécois n'est pas nouveau. En effet, deux groupes de travail ayant sensiblement le même objectif de simplification, mais également celui de l'allègement réglementaire, ont été formés en 2002.

D'abord, le *Groupe conseil sur l'allègement réglementaire* (Groupe conseil), créé en avril 2002¹, avait pour mandat de faire le suivi des recommandations énoncées dans les rapports de juin 2000 et de mai 2001 d'un premier groupe conseil² et d'examiner, dans ce cadre, les mesures de simplification administrative proposées par le gouvernement, sans toutefois remettre en question le fondement de la réglementation actuelle. Le Groupe conseil a déposé son rapport final le 5 août 2003.

De plus, le *Groupe de travail conjoint sur l'administration de la fiscalité* (Groupe de travail) a été créé en juin 2002 pour faire suite à l'une des recommandations du rapport de mai 2001 du premier groupe conseil. Son mandat consistait à proposer des mesures concrètes pour simplifier l'application du régime fiscal québécois à l'égard des entreprises, en priorité à partir des recommandations formulées dans les rapports de 2000 et de 2001 de ce groupe conseil³. Le Groupe de travail a déposé son rapport final, rédigé par le ministère du Revenu, le 3 octobre 2003.

(1) Décret 468-2002 du 24 avril 2002.

(2) Un premier groupe conseil, créé en 1997 et dont le mandat a été reconduit le 28 avril 1999 pour une période additionnelle de deux ans, a déjà présenté trois rapports, soit en juin 1998, en juin 2000 et en mai 2001.

(3) Décision du 20 mars 2002 du Conseil des ministres.

Dans ce contexte, le présent fascicule fait état de la réflexion du ministère des Finances sur la simplification du régime de l'impôt sur le revenu québécois. De façon plus particulière, il propose quelques réponses aux questions suivantes : pourquoi l'impôt sur le revenu est-il complexe ? pourquoi simplifier ? comment simplifier ?

Sa première partie dresse un exposé sommaire des facteurs de complexification d'un régime de l'impôt sur le revenu, des motifs pour lesquels une simplification est souhaitable, d'avenues de simplification possibles ainsi que de certains des écueils pouvant entraver un exercice de simplification d'un régime de l'impôt sur le revenu.

La seconde partie présente des gestes concrets de simplification accomplis à ce jour, ainsi que les avantages qui en découlent pour les contribuables québécois.

1. RÉFLEXION SUR LA NOTION DE COMPLEXITÉ

La finalité première d'un régime fiscal est de produire des recettes permettant à l'État de financer les dépenses publiques. En effet, la contribution des particuliers et des sociétés, au moyen des impôts et des taxes perçus, finance notamment le régime de santé, le système d'éducation et l'aide de dernier recours.

Toutefois, la fiscalité est aussi un outil au service des politiques (sociale, économique, culturelle, etc.) et un instrument de lutte contre les inégalités en permettant la redistribution de la richesse. Ainsi, elle est le reflet des valeurs et des objectifs socioéconomiques de la société.

Dans la poursuite de ces objectifs, les décisions de politique fiscale sont prises à la lumière des trois grands principes de base de tout régime d'imposition : l'équité, la neutralité et la simplicité.

Plus particulièrement, le respect du principe d'équité horizontale suppose que les contribuables ayant la même capacité de payer supportent un impôt similaire.

Quant au principe d'équité verticale, il implique qu'un contribuable ayant une capacité de payer plus grande paie plus d'impôt. Dans les faits, ce principe se traduit essentiellement par la progressivité des taux d'imposition en fonction des tranches de revenu imposable⁴.

Par ailleurs, le principe de neutralité d'un régime fiscal vise à assurer que les décisions des contribuables prennent leurs assises sur des considérations autres que fiscales. En effet, un régime fiscal neutre n'influe pas sur le comportement des agents économiques et permet au libre marché de fonctionner efficacement.

Enfin, le principe de simplicité d'un régime fiscal repose sur la prémisse qu'un système simple à comprendre et à administrer est plus facile d'observation et moins coûteux, à tous égards. Or, bien que l'objectif visé par ce principe soit tout aussi important, son atteinte est souvent entravée au bénéfice des principes d'équité et de neutralité du régime, ainsi que pour d'autres considérations tout aussi légitimes.

⁽⁴⁾ Le crédit d'impôt pour la taxe de vente du Québec (TVQ) est un autre exemple d'application de ce principe puisqu'il a pour objectif de réduire la régressivité de la TVQ.

Dans ce contexte, il est fondamental de bien comprendre les causes de la complexité d'un régime fiscal fondé sur l'impôt sur le revenu.

1.1 Pourquoi l'impôt sur le revenu est complexe

Plusieurs facteurs, lesquels s'opposent parfois, peuvent expliquer l'évolution d'une législation fiscale basée sur l'impôt sur le revenu vers une complexité de plus en plus grande.

1.1.1 Difficultés liées à la définition de l'assiette fiscale

La complexité d'un régime fiscal qui repose sur l'impôt sur le revenu s'explique en grande partie par la difficulté inhérente à définir l'assiette même du régime. L'assiette fiscale est en fait le montant à l'égard duquel un impôt est payable.

Dans le cas de l'impôt sur le revenu, cette assiette représente le revenu ou le bénéfice imposable. Dans ce contexte, la notion d'assiette fiscale englobe non seulement ce qui est considéré comme un revenu, mais également toutes les déductions et les exemptions prévues dans le cadre de la détermination de ce revenu. En effet, lorsque la production d'un revenu entraîne des coûts, il faut tenir compte de ceux-ci afin de déterminer la partie de ce revenu qui doit effectivement être imposée.

Or, il peut parfois être difficile de cerner adéquatement une assiette fiscale qui prenne en considération la nature des différentes sources de revenu, tout en apportant les ajustements particuliers et nécessaires pour tenir compte des réalités économiques qui sous-tendent la production d'un type de revenu donné.

Par ailleurs, la complexité croissante des opérations commerciales se répercute sur le plan des règles fiscales. En effet, la mondialisation et le progrès technique ont transformé radicalement la manière de faire des affaires. Ainsi, de nouvelles questions se posent et l'ajustement de l'assiette fiscale pour tenir compte des nouvelles réalités commerciales est inévitable et récurrent.

1.1.2 L'équité fiscale

Deux des principes de base d'un régime fiscal, l'équité et la simplicité, ont essentiellement des objets contradictoires. En effet, le principe d'équité fiscale est souvent le premier obstacle au principe de simplicité d'un régime fiscal.

Ainsi, plusieurs des initiatives complexifiant un régime fiscal ne sont en fait que le résultat d'une volonté de tenir compte des diverses réalités économiques dans la répartition du fardeau fiscal. « *La théorie économique en politique de taxation nous apprend rapidement que le principe d'équité fiscale s'oppose très souvent à ceux d'une simplicité des lois et à leur respect au moindre coût pour les contribuables*⁵ ».

□ ***L'équité au regard de l'impôt sur le revenu des particuliers***

L'une des principales sources de complexité d'un régime d'imposition du revenu des particuliers réside dans la diversité des éléments à considérer dans l'établissement de la capacité de payer l'impôt, notamment en ce qui a trait aux caractéristiques d'un contribuable, à sa situation familiale ou à sa situation financière. À titre d'exemple, un célibataire ayant un revenu moindre qu'un chef de famille dont le conjoint n'a aucun revenu pourrait néanmoins payer un impôt similaire à ce dernier parce que les règles en place tiennent compte du fait que le chef de famille assume une charge financière plus considérable pour subvenir aux besoins essentiels de sa famille (logement, alimentation, vêtements).

De façon générale, l'équité de traitement au regard de l'impôt sur le revenu des particuliers s'atteint par l'application de crédits d'impôt et de déductions fiscales qui permettent d'évaluer la capacité de payer réelle d'un contribuable.

Au Québec, il en est ainsi, notamment, pour le crédit d'impôt personnel de base et les montants accordés pour enfants à charge aux études et à une personne vivant seule. C'est également le cas des déductions pour cotisations à un régime enregistré d'épargne-retraite (REER) ou à un régime de pension agréé (RPA), lesquelles permettent aux contribuables de différer, au moment de leur retraite, le paiement de l'impôt à payer sur ces montants.

⁽⁵⁾ R. Lachance, « Fiscalité des entreprises à l'aube de l'an 2000 : Entre le rêve et la réalité », dans *Congrès 1996*, APFF, Montréal, octobre 1996, p.1-10.

❑ *L'équité au regard de l'impôt sur le revenu des entreprises*

En ce qui concerne l'impôt sur le revenu des entreprises, les ajustements permettent de retrancher les coûts assumés pour produire un revenu afin que seul le gain économique, c'est-à-dire le bénéfice, soit assujéti à l'impôt. En outre, le régime tient compte des pertes d'exploitation subies dans des années antérieures ou postérieures afin d'assurer un meilleur appariement des revenus et des pertes à l'intérieur d'un cycle économique. Par ailleurs, des règles d'intégration visent spécifiquement à éviter la double imposition d'un même revenu. L'exonération des dividendes reçus d'une autre société en est un exemple.

Ainsi, tout comme le régime d'imposition des particuliers, le régime de l'impôt sur le revenu des entreprises évalue la capacité contributive réelle des entreprises de manière à ne leur faire supporter qu'un impôt établi équitablement.

En conséquence, si l'impôt sur le revenu est complexe, c'est en partie parce qu'il se veut juste et équitable pour l'ensemble des contribuables. Par l'application de ses règles particulières, il tente de mesurer adéquatement le revenu imposable en tenant compte de la situation réelle d'un contribuable, permettant ainsi une égalité de traitement effective.

À bien des égards, une simplification majeure des règles applicables pourrait donc signifier une perte de justice ou d'équité fiscale.

1.1.3 Les règles d'intégrité

Au fil des ans, plusieurs mesures visant à protéger l'assiette d'imposition ont été mises en place. Ainsi, pour éliminer les échappatoires qui permettraient l'évitement fiscal, l'État a complexifié les règles applicables de façon que chaque assujéti assume sa juste part du fardeau fiscal collectif. De fait, il peut être affirmé que plus un régime fiscal est étanche et juste, plus il est complexe.

En outre, s'il est reconnu qu'un contribuable peut organiser ses affaires de façon à ne payer que sa juste part des impôts dans une juridiction donnée, il s'ensuit qu'en l'absence de toute règle d'intégrité, il serait possible pour un contribuable d'éviter l'impôt sur le revenu en recourant à une planification fiscale tout à fait légale.

Or, quoique légitimes en raison de l'objectif poursuivi, les dispositions assurant l'intégrité de l'assiette d'imposition complexifient le régime fiscal. Ainsi, au Québec, les règles relatives aux sociétés étrangères affiliées, aux fiducies non résidentes et aux prix de transfert, ainsi que la règle générale antiévitement, sont autant d'exemples de mesures complexes visant à protéger l'intégrité du régime fiscal québécois.

Par ailleurs, l'évasion fiscale étant une problématique en perpétuelle évolution, la multiplication des règles d'intégrité permet de limiter les effets négatifs de l'économie souterraine, et ce, au prix également de la simplicité du régime fiscal.

1.1.4 Interventions structurantes pour l'économie

Dans le cadre de son rôle de soutien à la politique économique, la fiscalité permet à l'État d'effectuer des interventions structurantes pour l'économie dans le but de favoriser des activités ou des comportements économiquement avantageux, en incitant par exemple un type d'initiatives. Ces mesures incitatives ont une importance significative pour le développement de certains secteurs de l'économie.

Au Québec, l'exemple le plus éloquent à cet égard est certainement le soutien de l'État aux activités de recherche scientifique et de développement expérimental (R-D). En effet, l'État soutient la recherche et l'innovation effectuées sur son territoire parce qu'il estime que les retombées directes et indirectes des activités de R-D sont bénéfiques aux personnes, aux entreprises et à tous les secteurs de l'économie. Au-delà de l'exécution elle-même de la recherche, ce sont en fait les fruits de celle-ci qui sont cueillis par l'ensemble de la société québécoise : la création d'emplois de haute qualité, la croissance de l'économie du savoir, l'attraction de capitaux étrangers, l'amélioration de la productivité des entreprises par l'intégration des innovations, etc.

Aussi, l'appui à la R-D s'impose en raison des risques plus élevés assumés par les entreprises qui investissent dans de telles activités comparativement aux entreprises qui effectuent plutôt des investissements dans des activités de commercialisation. Or, sans mesures incitatives, les entreprises effectueraient forcément moins de R-D, et c'est la performance économique du Québec qui en subirait le contrecoup.

En effet, les activités de R-D sont essentielles pour assurer le progrès technologique, lequel constitue l'un des principaux facteurs de croissance de la productivité. Plusieurs études ont confirmé ce propos et démontré que l'innovation avait des effets significatifs sur la productivité⁶.

En fait, un régime fiscal peut jouer un rôle déterminant dans la croissance d'une économie et la création d'emplois. Par ses mesures structurantes, il peut favoriser l'épargne, stimuler l'investissement, attirer des capitaux étrangers et soutenir tant la création de nouvelles entreprises que l'expansion des entreprises existantes. En conséquence, bien que les nombreux crédits d'impôt remboursables destinés aux entreprises complexifient le régime fiscal qui leur est applicable, leur finalité économique justifie souvent les choix de politique fiscale effectués.

1.1.5 Le fédéralisme fiscal

Le dédoublement des pouvoirs de taxation au Canada influence directement la complexité de la législation fiscale québécoise.

En effet, dans la mesure où le Québec assume pleinement son autonomie fiscale, les initiatives québécoises ont pour résultat direct de complexifier sensiblement les règles applicables aux contribuables, car ceux-ci sont alors assujettis à deux régimes fiscaux différents.

Ainsi, des écarts avec le régime fiscal fédéral ont historiquement été créés par l'introduction de nombreuses particularités québécoises, lesquelles ont permis d'intervenir dans différents secteurs afin de répondre à des objectifs spécifiques.

En outre, malgré sa forte harmonisation avec le régime fiscal fédéral de base en ce qui a trait à l'assiette d'imposition, le régime fiscal québécois présente des distinctions avec celui-ci, particulièrement en ce qui a trait au libellé des textes législatifs, des interprétations et des formulaires.

⁽⁶⁾ Voir notamment, D. Guellec et B. Van Pottelsberghe de la Potterie, « Recherche-développement et croissance de la productivité : analyse des données d'un panel de 16 pays de l'OCDE », *Revue économique de l'OCDE*, n° 33, 2001/2, et OCDE (2000), « Enquête sur l'innovation; les leçons de l'expérience des pays de l'OCDE », *Revue STI*, n° 27, vol. 2000-2, p. 85 à 112.

Dans les faits, les écarts entre le régime fiscal québécois et le régime fiscal fédéral sont principalement attribuables aux quatre sources suivantes :

- la politique fiscale : il s’agit des écarts découlant d’une décision d’opportunité du gouvernement;
- la législation : il s’agit des écarts provenant du libellé des textes législatifs, laquelle source se subdivise elle-même en deux sous-groupes :
 - les écarts structurels⁷, soit ceux résultant de l’existence d’un régime juridique de droit civil au Québec et d’un régime juridique de *common law* ailleurs au Canada;
 - les écarts rédactionnels, soit ceux résultant du style de rédaction adopté par les rédacteurs, ou encore ceux résultant des exigences linguistiques;

⁽⁷⁾ Au regard des écarts législatifs structurels, il y a lieu de préciser que le droit fiscal est un droit de conséquences, en ce sens qu’il n’est pas une source de droit entre les personnes mais qu’il s’applique après les faits dont les impacts juridiques sont établis, au Québec, par le droit civil. Or, jusqu’à la fin des années 70, la *Loi de l’impôt sur le revenu* était rédigée en anglais dans un contexte de *common law*, la version française n’étant qu’une traduction du texte anglais. Conséquemment, certaines dispositions de cette loi étaient mal adaptées au contexte du droit civil québécois et des écarts étaient inévitables.

À compter de 1978, les méthodes fédérales de rédaction législative ont été modifiées afin que la version française des nouvelles dispositions de la *Loi de l’impôt sur le revenu* ne soit pas une simple traduction de la version anglaise, mais constitue plutôt une adaptation française des concepts élaborés pour un régime juridique de *common law*. Bien que ce changement constituait une amélioration pour les besoins de l’adaptation de la *Loi de l’impôt sur le revenu* au contexte québécois, certains écarts entre la *Loi de l’impôt sur le revenu* et la *Loi sur les impôts* demeuraient inévitables puisque chacune de ces législations visait à régir les conséquences fiscales découlant de deux régimes juridiques différents.

Enfin, depuis 1995, le gouvernement fédéral a adopté une méthode de rédaction législative fondée sur le principe du bijuridisme, c’est-à-dire une méthode de rédaction législative dont les textes peuvent s’appliquer indistinctement à un contexte de *common law* ou à un contexte de droit civil. Conséquemment, les dispositions de la *Loi de l’impôt sur le revenu* rédigées selon cette méthode sont théoriquement applicables au contexte de droit civil québécois sans adaptation particulière. Cette méthode rédactionnelle ne règlera peut-être pas tous les écarts législatifs structurels entre les deux lois mais pourra certainement contribuer à éliminer la majorité d’entre eux.

- l'interprétation : il s'agit des écarts résultant des divergences d'opinion du ministère du Revenu ou des tribunaux québécois quant à l'appréciation d'une situation particulière, ou encore d'une divergence de vue des autorités fiscales relativement à la portée d'une mesure donnée;
- les formulaires : il s'agit des écarts imputables en partie aux sources précédentes (politique fiscale, législation, interprétation) et en partie au style des concepteurs pour qui l'harmonisation aux formulaires fédéraux n'est pas toujours la préoccupation première.

Ainsi, bien que le régime fiscal québécois de l'impôt sur le revenu repose majoritairement sur des bases conceptuelles similaires au régime fiscal fédéral, ses diverses exigences, tant sur le plan légal que sur le plan administratif, en font un régime fiscal différent du régime fédéral.

En d'autres termes, les particularités du régime fiscal québécois et les écarts résultant des différences législatives et administratives accroissent la complexité de celui-ci, malgré une politique historique d'harmonisation conceptuelle avec le régime fiscal fédéral.

Conséquemment, sur le plan pratique, cette harmonisation conceptuelle ne se traduit pas toujours par des gains de simplicité au regard de l'administration et de la gestion du régime fiscal québécois.

Toutefois, le simple « dédoublement fiscal », c'est-à-dire l'obligation pour un contribuable québécois de compléter annuellement deux déclarations de revenus, soit une pour chaque ordre de gouvernement, n'est pas nécessairement une source de complexité en soi – malgré qu'il puisse être ainsi perçu par certains contribuables – lorsque les modalités du régime fiscal québécois ne présentent aucun écart avec le régime fiscal fédéral, tant sur le plan conceptuel que sur le plan législatif.

1.1.6 Conclusion

La liste des facteurs de complexification décrits précédemment n'est pas exhaustive. En effet, les règles applicables dans un contexte de fiscalité interprovinciale et internationale, les modifications fréquentes apportées à la législation, les mesures transitoires ainsi que le délai écoulé entre l'annonce d'une nouvelle mesure fiscale et la disponibilité des textes législatifs et des formulaires qui lui sont relatifs, sont autant d'autres exemples de facteurs de complexité.

En bref, à l'instar de tout régime d'imposition basé sur le revenu, le régime fiscal québécois est une démonstration de l'opposition constante de nombreux principes. Dès lors, réduire de manière significative la complexité du régime fiscal québécois pose d'importants problèmes de cohérence, d'équité, d'intégrité et d'efficacité mêmes de la politique fiscale québécoise.

Par ailleurs, la complexité du régime fiscal québécois n'a rien d'exceptionnel lorsque comparée à celle d'autres juridictions membres de l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE), notamment, les États-Unis⁸. En outre, les deux autres provinces canadiennes qui élaborent et administrent leur propre impôt sur le revenu des sociétés, soit l'Alberta et l'Ontario, présentent aussi un régime fiscal plus complexe que celui des provinces qui ont exclusivement recours aux accords de perception fiscale. En conséquence, il y a lieu de relativiser l'importance de la complexité du régime fiscal québécois actuel, en constatant néanmoins la présence de plusieurs facteurs de complexification.

1.2 Pourquoi simplifier

À bien des égards, certains des facteurs de complexification énoncés précédemment comportent des avantages et plusieurs motifs peuvent justifier le niveau de complexité atteint par un régime fiscal. Toutefois, l'allégement de la tâche des contribuables doit être également une préoccupation pour l'État. Dans ce contexte, il est pertinent de déterminer pourquoi une simplification est souhaitable.

1.2.1 Des coûts multiformes

Essentiellement, le besoin de simplification se fait sentir en raison du coût élevé qu'impose le respect des obligations fiscales, tant pour les contribuables que pour l'administration publique. Dans les faits, le coût du respect des obligations fiscales, notamment en raison du nombre important de formulaires à remplir pour satisfaire aux exigences des lois fiscales, influe négativement sur l'efficacité d'un régime fiscal.

⁽⁸⁾ OCDE (2001), « Increasing efficiency and reducing complexity in the tax system in the United States », *OECD Economics Department Working Papers*, n° 313. Voir également B. Bronchi et R. Herd, « Improving to U.S. tax system », *OECD observer*, 2001.

Pour les contribuables, ce coût se calcule en temps et en main-d'œuvre nécessaires pour se conformer aux différentes obligations fiscales, notamment au regard de la production des déclarations de revenus et des formulaires prescrits. Pour plusieurs, s'ajoutent à ce coût les frais associés au recours à des conseillers fiscaux pour comprendre l'application de la législation à l'égard de leur situation particulière, pour s'assurer de respecter les différentes règles fiscales, et pour néanmoins faire en sorte d'assumer seulement leur juste part du fardeau fiscal.

Par ailleurs, dans le cas spécifique des entreprises, les ressources financières et humaines consacrées à l'observation des règles fiscales constituent une utilisation peu productive du capital et de la main-d'œuvre, laquelle restreint d'autant leur capacité de production. Le coût de la complexité fiscale pour les entreprises se traduit donc par une diminution de leur productivité. Dans ce contexte, la simplification de la fiscalité et l'allègement du fardeau administratif des entreprises favoriseraient une meilleure performance économique par celles-ci.

Pour l'administration publique, la complexité du régime fiscal engendre des coûts liés à l'effort investi pour rédiger la législation en perpétuelle évolution, pour interpréter et appliquer correctement celle-ci, et pour expliquer les règles aux contribuables par l'entremise des nombreux services à la clientèle ou par la production et la publication des formulaires et des documents connexes de vulgarisation ou d'information.

La complexité du régime fiscal impose aussi que des ressources importantes soient consacrées à la saisie des renseignements transmis par les contribuables et les mandataires, à la vérification de ceux-ci et à leur révision, lorsque jugé nécessaire, afin d'assurer une application juste et uniforme de la législation fiscale. La simplification des règles pourrait donc se traduire par une diminution des besoins en vérification et des litiges qui en résultent, ce qui entraînerait une plus grande sécurité pour les contribuables au regard du respect de leurs obligations.

En résumé, lorsqu'un régime fiscal est simple et compréhensible, il est plus facile de s'y conformer et de l'administrer.

1.2.2 Amélioration de la transparence

Le besoin de simplification se fait également ressentir lorsque le volume législatif est tel qu'il compromet la transparence du régime fiscal.

En effet, les contribuables ont besoin de connaître et de comprendre la législation fiscale pour en faire une bonne application, en toute sécurité juridique. Or, la législation fiscale n'est pas toujours facilement compréhensible et accessible pour la très grande majorité des contribuables. Aussi, une simplification de la fiscalité qui aurait notamment pour effet de réduire le corpus législatif favoriserait la transparence et l'accessibilité du régime fiscal québécois.

En outre, le manque de transparence affecte directement la confiance des contribuables à l'égard de l'équité et de l'efficacité du régime fiscal. Or, lorsqu'un régime fiscal repose sur le principe de l'autocotisation, il est essentiel qu'un contribuable soit assuré de n'assumer que sa juste part du fardeau fiscal collectif. Dans le cas contraire, l'économie souterraine s'accroît et les contribuables finissent par banaliser les comportements qui visent à les soustraire de leurs obligations fiscales.

La simplification du régime fiscal conduirait donc à une meilleure transparence, à une plus grande accessibilité et à une plus grande confiance collective en son équité et en son efficacité.

1.3 Comment simplifier

La simplification d'un régime fiscal fondé sur l'impôt sur le revenu suscite des attentes diverses, qui sont fonction des différents utilisateurs du régime.

Pour les contribuables, la simplification de l'impôt sur le revenu devrait se traduire par une meilleure compréhension des règles applicables, de sorte que la production de leur déclaration de revenus en soit facilitée.

Pour le ministère du Revenu, la simplification de l'impôt sur le revenu permettrait une administration plus efficace et moins coûteuse.

Pour les conseillers fiscaux, la simplification de l'impôt sur le revenu signifierait une plus grande certitude quant à l'application des règles énoncées dans la législation fiscale, facilitant ainsi leur rôle conseil.

Pour les tribunaux, la simplification de l'impôt sur le revenu favoriserait une plus grande sécurité juridique, fondée sur la clarté de la législation fiscale.

Pour l'État, la simplification de l'impôt sur le revenu devrait, en sus des effets attendus par tous les utilisateurs du régime fiscal, permettre l'atteinte de ses objectifs financiers et économiques sans entacher les concepts directeurs d'équité et de neutralité.

C'est donc au regard des résultats souhaités par chacun que la recherche de l'avenue de simplification appropriée doit s'effectuer.

Or, une simplification de l'impôt sur le revenu qui satisfasse à la multiplicité et à la diversité des attentes n'est pas un projet aisément réalisable. D'ailleurs, le seul fait de simplifier le régime fiscal sans renoncer aux principes fondamentaux sur lesquels il repose est en soi un exercice complexe. Y ajouter l'atteinte de résultats tangibles et mesurables pour chaque utilisateur peut alors nécessiter un effort considérable.

Les autres provinces canadiennes disposent actuellement d'un régime fiscal différent de celui du Québec. Dans ce contexte, compte tenu du fédéralisme fiscal commun à toutes les provinces, la connaissance des principales caractéristiques du régime fiscal des autres provinces pourrait inspirer des avenues de simplification du régime fiscal québécois.

1.3.1 Une complexité moins grande : l'exemple des autres provinces canadiennes

Le gouvernement fédéral et les gouvernements provinciaux perçoivent un impôt sur le revenu des particuliers et un impôt sur le revenu des sociétés.

Toutes les provinces canadiennes, à l'exception du Québec, confient l'administration de leur impôt sur le revenu des particuliers au gouvernement fédéral, et ce, par l'entremise d'accords de perception fiscale (APF). Pour les impôts sur le revenu des sociétés, toutes les provinces, sauf le Québec, l'Ontario et l'Alberta, ont également conclu des APF.

En vertu des APF conclus, le gouvernement fédéral applique diverses mesures fiscales pour le compte des provinces, perçoit l'impôt sur le revenu cotisé et le remet aux provinces.

De façon plus particulière, les provinces ont la possibilité de prélever l'impôt sur le revenu des particuliers en fonction d'une assiette fiscale représentée soit par le revenu imposable déterminé pour l'application de l'impôt sur le revenu fédéral, soit par l'impôt fédéral de base.

Ce faisant, les provinces parties à ces APF acceptent de lier leur régime fiscal au régime fiscal fédéral, en maintenant un haut degré d'harmonisation à ce dernier de manière à réduire la complexité et les coûts d'administration de ce mécanisme de perception. Pour l'essentiel, cette harmonisation de l'assiette fiscale se traduit par l'utilisation de la définition fédérale de revenu imposable, et ce, afin d'éviter la gestion, par le gouvernement fédéral, d'un régime fiscal distinct pour chaque province signataire d'un APF.

C'est donc plutôt à l'égard du calcul de l'impôt à payer, par l'entremise de la table d'imposition, des crédits d'impôt, des réductions et des surtaxes, qu'une province intègre les éléments de politique fiscale qui lui sont propres.

Or, si l'utilisation de l'assiette fiscale fédérale a l'avantage de simplifier l'administration des régimes fiscaux provinciaux par les autorités fédérales, en ce qu'il n'y a qu'un seul calcul du revenu imposable, les APF n'accordent aux provinces participantes qu'une autonomie relative à l'égard de leur politique fiscale.

Par ailleurs, bien que ces provinces aient théoriquement la possibilité d'administrer elles-mêmes une mesure fiscale particulière, ceci leur est généralement difficile car elles ne possèdent pas toutes les structures d'administration en matière d'impôt sur le revenu.

Aussi, le fait d'être signataire d'un APF présente des avantages certains au regard de la simplicité et des coûts d'administration du régime fiscal d'une province, mais ceux-ci s'accompagnent d'une perte d'autonomie sur le plan de la politique fiscale.

1.3.2 Une complexité plus grande : le régime fiscal québécois

À l'opposé, le gouvernement du Québec exerce pleinement son pouvoir de concevoir et d'administrer tous les impôts qu'il souhaite, à l'intérieur du cadre constitutionnel canadien.

Dans l'exercice de ce pouvoir, des choix de politique fiscale ont historiquement été effectués par le gouvernement du Québec. Une à une, des règles se sont ainsi ajoutées au régime fiscal initial pour former l'ensemble des règles actuelles.

De ce fait, le Québec dispose aujourd'hui d'un régime fiscal original, novateur et autonome, qui intègre les préoccupations sociales et économiques propres à la société québécoise. Aussi, tout en s'inspirant largement du régime fiscal fédéral, le régime fiscal québécois s'en distingue d'une manière notable.

À titre d'exemple, à l'égard de l'impôt sur le revenu des particuliers, les contribuables pouvaient, depuis 1998, effectuer un choix entre le régime général d'imposition et un régime simplifié d'impôt sur le revenu. En choisissant le régime d'imposition simplifié, les contribuables se prévalaient d'un montant forfaitaire remplaçant plusieurs des déductions et des crédits d'impôt offerts dans le régime général. Les contribuables qui bénéficiaient grandement des avantages fiscaux offerts dans le régime général utilisaient quant à eux le régime d'imposition général.

Or, l'objectif de simplicité recherché par ce choix ne faisait pas l'unanimité et le régime d'imposition simplifié a été aboli dans le cadre du Discours sur le budget du 30 mars 2004⁹. En effet, ce régime simplifié, s'il réduisait la complexité liée à la production de la déclaration de revenus pour ceux qui s'en prévalaient¹⁰, complexifiait globalement le régime fiscal québécois. Ainsi, la cohabitation de deux régimes d'imposition entraînait un accroissement du volume législatif, une certaine inquiétude quant à l'optimisation des choix offerts, ainsi qu'un plus grand nombre de formulaires adaptés à chaque situation particulière.

1.3.3 Solutions mitoyennes

Entre ces deux exemples de conception, d'élaboration et d'administration d'un régime fiscal, une multitude de régimes mitoyens pourraient être élaborés dans le souci particulier de simplifier le régime fiscal québécois. Il convient d'en examiner quelques-uns.

☐ *Renvoi au revenu imposable fédéral*

Une première avenue de simplification pourrait consister à déterminer le revenu imposable d'un contribuable par un simple renvoi au revenu imposable calculé pour l'application de l'impôt fédéral sur le revenu.

⁽⁹⁾ *Budget 2004-2005, Renseignements additionnels sur les mesures du budget*, section 1, sous-section 1.4.

⁽¹⁰⁾ Cette simplification se traduisait par le remplacement de nombreux crédits d'impôt et déductions par le montant forfaitaire, et la production d'un seul formulaire de déclaration de revenus pour les deux conjoints qui le désiraient.

Pour l'application des crédits d'impôt et des transferts déterminés ou réductibles en fonction du revenu net, le revenu net utilisé serait aussi celui calculé pour l'application de l'impôt fédéral sur le revenu.

— **Avantages découlant de ce scénario**

Essentiellement, les gains de simplification résultant d'un renvoi au revenu imposable calculé pour l'application de l'impôt fédéral sur le revenu se traduiraient par une réduction importante :

- du nombre de formulaires;
- du volume législatif;
- du nombre de bulletins d'interprétation;
- des activités de vérification du ministère du Revenu;
- des activités liées à la saisie des renseignements fiscaux par le ministère du Revenu;
- des besoins de formation continue pour le personnel du ministère du Revenu.

De façon plus particulière, un dénombrement des dispositions actuelles de la *Loi sur les impôts* et du *Règlement sur les impôts* visant le calcul du revenu, le calcul du revenu imposable et les régimes d'intéressement et autres arrangements spéciaux relatifs aux revenus, ainsi que des documents administratifs relatifs à ces dispositions, a été effectué.

Cet exercice a permis d'évaluer le nombre approximatif de dispositions qui pourraient être abrogées et le nombre de documents qui pourraient être retirés à la suite d'un tel renvoi, lesquels sont indiqués dans le tableau qui suit.

| | Loi | Règlement | Bulletins d'interprétation | Formulaires, relevés, guides |
|--------|------------|------------------|---------------------------------------|---|
| Nombre | 2 350 | 676 | 232 | 126 |

Par ailleurs, puisque l'Agence du revenu du Canada serait dorénavant la seule autorité habilitée à déterminer le revenu imposable de référence pour l'application de l'impôt sur le revenu québécois, le ministère du Revenu n'aurait compétence qu'à l'égard des particularités québécoises. Toutefois, le ministère du Revenu conserverait l'entière administration du régime fiscal québécois, quoique l'importance des activités nécessaires pour réaliser efficacement ce mandat serait sensiblement réduite. Enfin, les contestations éventuelles des contribuables relativement à l'impôt québécois ne subsisteraient plus qu'à l'égard des particularités québécoises, ce qui réduirait sensiblement le nombre de litiges.

Dans ce contexte, la simplification de l'impôt sur le revenu par renvoi au revenu imposable déterminé pour l'application de l'impôt sur le revenu fédéral pourrait constituer une avenue de simplification intéressante.

— **Inconvénients découlant de ce scénario**

Les inconvénients découlant de la simplification du régime fiscal par l'adoption d'un renvoi au revenu imposable calculé pour l'application de l'impôt sur le revenu fédéral seraient importants.

D'abord, sur le plan technique, afin de ne pas pénaliser ou avantager certains contribuables, l'implantation de ce scénario nécessiterait la mise en place d'un régime transitoire¹¹, ou peut-être même d'une loi d'application, comme ce fut le cas lors de la réforme fiscale de 1972.

De façon sommaire, un régime transitoire s'imposerait afin de tenir compte des écarts créés au fil des ans, en raison des différences dans les régimes fiscaux québécois et fédéral, entre les valeurs fiscales québécoises et fédérales actuelles de nombreux éléments : les comptes historiques (amortissement, pertes, etc.), les coûts et les coûts en capital de certains biens, par exemple.

Or, les règles devant être introduites afin d'assurer une transition équitable entre les deux régimes d'imposition pourraient à elles seules réduire sensiblement, et pendant plusieurs années, l'effet de simplification recherché par l'implantation de ce scénario. Et si une transition simple était plutôt privilégiée, celle-ci pourrait avoir un impact financier important, bien que ponctuel.

⁽¹¹⁾ Pour une analyse des considérations relatives aux règles transitoires, voir la sous-section 1.3.5 traitant particulièrement de ce sujet.

Par ailleurs, un renvoi automatique à la législation fédérale pourrait être perçu par certains comme un abandon de son autonomie fiscale par le gouvernement du Québec¹².

□ ***Renvoi au revenu net fédéral***

Dans le même ordre d'idées, une seconde avenue de simplification pourrait consister à établir le revenu net d'un contribuable pour l'application de l'impôt sur le revenu québécois par un simple renvoi au revenu net calculé pour l'application de l'impôt fédéral sur le revenu.

— **Avantages découlant de ce scénario**

Les avantages d'un tel renvoi seraient sensiblement les mêmes que ceux du renvoi au revenu imposable fédéral en ce qui concerne la réduction du nombre de dispositions législatives et réglementaires, de bulletins d'interprétation, de formulaires, de relevés et de guides.

— **Inconvénients découlant de ce scénario**

Le principal inconvénient de ce scénario résiderait dans la difficulté à déterminer le solde de certains comptes cumulatifs affectant le revenu imposable d'un contribuable, notamment le montant de ses pertes reportables.

En effet, le montant des pertes reportables étant établi à partir de montants (revenus et déductions) par ailleurs considérés dans le calcul du revenu net, un renvoi au revenu net fédéral aurait pour conséquence de limiter l'accès et la compétence du ministère du Revenu à l'égard de renseignements fiscaux requis dans le cadre de la détermination des pertes d'un contribuable. Qui plus est, compte tenu des mesures spécifiques au régime fiscal québécois et des déductions discrétionnaires¹³, le solde des pertes québécoises à reporter peut être différent de celui des pertes fédérales, ce qui écarterait la possibilité de recourir au montant fédéral établi à ce titre sans prévoir un régime transitoire visant à éliminer les écarts créés au fil des années¹⁴.

(12) Pour une analyse des considérations relatives à l'autonomie fiscale, voir la sous-section 1.3.6 traitant particulièrement de ce sujet.

(13) Ces déductions discrétionnaires sont notamment les déductions pour amortissement, pour montant relatif aux immobilisations admissibles et pour créances douteuses.

(14) *Supra*, note 11.

Par ailleurs, étant donné que le renvoi au revenu net fédéral maintiendrait l'obligation de procéder à un calcul distinct pour établir le revenu imposable assujéti à l'impôt sur le revenu québécois, les gains de simplification résultant d'un tel scénario ne seraient pas aussi importants que ceux résultant d'un renvoi au revenu imposable déterminé pour l'application de l'impôt sur le revenu fédéral.

□ ***Renvoi à l'impôt fédéral de base***

Dans un objectif de simplification plus grande, il pourrait être choisi de référer à l'impôt fédéral de base pour l'application de l'impôt sur le revenu fédéral. Ce faisant, l'impôt québécois serait déterminé en fonction d'un pourcentage de l'impôt fédéral de base (régime de *Tax on Tax*).

Bien que le gouvernement du Québec continuerait à percevoir ses impôts, le gouvernement fédéral serait alors la seule autorité compétente pour déterminer les sources de revenus assujétiées, les déductions et les exemptions admissibles, les taux marginaux d'imposition ainsi que les tranches de revenus servant à calculer l'impôt. Une fois l'impôt fédéral à payer calculé, le gouvernement du Québec appliquerait sur ce montant un taux d'imposition afin d'établir l'impôt québécois à payer.

À cet égard, il convient de rappeler que jusqu'en 2000, le régime fiscal des autres provinces canadiennes applicable aux particuliers était exclusivement un régime de *Tax on Tax*.

— **Avantages découlant de ce scénario**

Le principal avantage de ce régime fiscal serait son extrême simplicité. En effet, les contribuables n'auraient qu'un calcul additionnel à effectuer pour déterminer leur impôt provincial à payer.

Évidemment, les autres avantages seraient sensiblement les mêmes que ceux du renvoi au revenu imposable fédéral relativement, entre autres, à la réduction du nombre de dispositions législatives, de bulletins d'interprétation et de formulaires.

— **Inconvénients découlant de ce scénario**

L'irritant majeur et incontournable d'un tel régime résiderait dans le fait que toute diminution des impôts par le gouvernement fédéral réduirait directement l'assiette fiscale du Québec et, par voie de conséquence, ses revenus. En effet, puisque l'assiette d'imposition québécoise serait composée de l'impôt fédéral de base, toute modification introduite par le gouvernement fédéral qui entraînerait une réduction de l'impôt fédéral de base réduirait corrélativement l'assiette fiscale québécoise.

Ce régime aurait donc essentiellement pour effet de rendre les recettes du gouvernement québécois relatives à l'impôt sur le revenu dépendantes de celles du gouvernement fédéral.

En outre, l'adoption d'un tel régime de *Tax on Tax* lierait automatiquement la politique fiscale québécoise à celle du gouvernement fédéral, notamment en ce qui concerne les crédits d'impôt non remboursables, les seuils d'imposition, le nombre de tranches d'imposition et les taux applicables à celles-ci. En d'autres termes, le gouvernement du Québec renoncerait au pouvoir de contrôler la progressivité du régime fiscal québécois.

Enfin, la simplification du régime fiscal québécois par l'introduction d'un régime de *Tax on Tax* signifierait une renonciation quasi complète du gouvernement du Québec à son autonomie fiscale¹⁵.

Or, c'est expressément pour mettre un terme à une telle dépendance et répondre au désir d'une plus grande autonomie des provinces participant aux APF que les gouvernements de ces provinces et le gouvernement fédéral ont convenu de remplacer les régimes fiscaux provinciaux de *Tax on Tax* par l'actuel régime d'impôt calculé sur le revenu imposable. D'ailleurs, bien qu'elles aient encore la possibilité de choisir un régime de *Tax on Tax* en vertu des APF actuels, toutes les autres provinces utilisent désormais un régime d'impôt calculé sur le revenu imposable.

Dans ce contexte, l'expérience des provinces canadiennes témoigne des limites d'un tel régime d'imposition.

□ **Législation miroir**

Un autre scénario de simplification consisterait d'abord à éliminer l'ensemble des particularités québécoises actuellement prévues dans le calcul du revenu net et du revenu imposable pour l'application de l'impôt sur le revenu québécois, pour ensuite adopter une législation québécoise qui soit le miroir de la législation fédérale relative à la détermination du revenu imposable.

Dans les faits, cette avenue de simplification pourrait se traduire par une refonte de la *Loi sur les impôts*.

⁽¹⁵⁾ *Supra*, note 12.

À terme, cette opération permettrait au Québec de rejoindre, sur le plan conceptuel, les autres provinces canadiennes, sans qu'il ne soit fait référence, dans sa propre législation, au revenu imposable calculé pour l'application de l'impôt sur le revenu fédéral.

Concrètement, les législations fédérale et québécoise seraient identiques et les contribuables québécois n'auraient qu'un seul calcul à faire pour établir leur revenu imposable pour l'application de l'impôt sur le revenu québécois et fédéral.

— **Avantages découlant de ce scénario**

Cette avenue de simplification permettrait de s'attaquer directement au facteur de complexité découlant du fédéralisme fiscal en éliminant la presque totalité des écarts existant à ce titre. Les contribuables auraient dès lors une meilleure compréhension du régime fiscal québécois puisqu'il n'y aurait, pour l'application de l'impôt sur le revenu canadien, qu'un seul revenu imposable.

— **Inconvénients découlant de ce scénario**

Le plus grand inconvénient de ce scénario résiderait dans le temps de mise en œuvre qu'il exigerait. En effet, un tel exercice de refonte législative serait long et nécessiterait beaucoup d'efforts puisque, dans le cas de la *Loi sur les impôts*, il impliquerait la réécriture complète de plus de 2 000 pages de législation. Par ailleurs, ce scénario obligerait à remettre en question la pertinence de nombreux aspects de la politique fiscale québécoise, à évaluer la portée de tous les changements requis et à coordonner l'action de l'ensemble des intervenants concernés.

Enfin, bien que l'adoption d'une législation miroir éliminerait la totalité des écarts de politique fiscale ainsi que la grande majorité des écarts législatifs, la seule coexistence de deux législations, aussi semblables soient-elles, comporterait toujours un risque de distorsion en raison des différentes interprétations que pourraient faire le ministère du Revenu ou les tribunaux québécois.

Dans ce contexte, le succès de ce scénario reposerait alors sur l'implantation d'une politique administrative selon laquelle, sauf avis contraire, le ministère du Revenu reconnaîtrait les interprétations de la législation fédérale au regard de la législation québécoise concordante¹⁶, ainsi que sur la réalisation d'une vaste opération d'harmonisation des formulaires québécois aux formulaires fédéraux dont l'objectif, à terme, serait de permettre l'interchangeabilité de ces formulaires¹⁷.

1.3.4 Conséquences communes à chacune des avenues de simplification

Dans tous les scénarios examinés, il y aurait un risque de perte à l'égard des statistiques fiscales. En effet, plusieurs renseignements fiscaux ne seraient plus saisis par l'administration publique québécoise.

Or, dans le cadre de l'élaboration de la politique fiscale québécoise, la disponibilité des données fiscales permet à l'État de prendre des décisions éclairées et de confirmer la pertinence ou la justesse d'une intervention donnée.

Par ailleurs, étant donné qu'une part importante de l'interprétation et de l'application de la législation fiscale québécoise actuelle relèverait désormais du gouvernement fédéral, la simplification de l'impôt sur le revenu québécois se traduirait inévitablement, à moyen et à long terme, par une perte de compétence technique dans le domaine de la fiscalité relative à l'impôt sur le revenu au sein de la fonction publique québécoise.

1.3.5 Problèmes liés aux règles transitoires

Toute simplification majeure d'un régime fiscal nécessite de considérer les problèmes liés aux incontournables règles transitoires¹⁸, afin d'évaluer les conséquences sur l'objectif de simplification recherché ainsi que les coûts possibles pour les contribuables et le gouvernement.

⁽¹⁶⁾ Cette politique administrative permettrait au ministère du Revenu d'adopter les bulletins d'interprétation fédéraux, d'éviter un travail de dédoublement et de concentrer ses efforts d'interprétation sur les particularités québécoises qui subsisteraient dans le calcul de l'impôt à payer.

⁽¹⁷⁾ Cette harmonisation optimiserait les avantages pratiques, comme l'abandon de certains formulaires québécois et leur remplacement par la reconnaissance de certains formulaires fédéraux.

⁽¹⁸⁾ L'hypothèse de la mise en place d'un nouveau régime s'appuyant sur un renvoi au revenu imposable déterminé pour l'application du régime fiscal fédéral a servi de point de départ à l'analyse présentée dans la présente sous-section.

Par exemple, le passage du régime actuel à un régime s'appuyant sur un renvoi au revenu imposable déterminé pour l'application du régime fiscal fédéral occasionnerait des problèmes de transition, principalement attribuables à l'existence d'écarts entre les valeurs fiscales québécoises et fédérales actuelles liées à de nombreux concepts fiscaux.

En effet, un contribuable peut actuellement détenir un bien complètement amorti dans le régime fédéral alors qu'il n'aurait demandé aucune déduction pour amortissement à l'égard du même bien dans le régime québécois. Ainsi, le recours au montant du solde d'amortissement fédéral à l'égard de ce bien, pour l'application de la fiscalité québécoise, aurait pour conséquence d'enlever le bénéfice de l'amortissement québécois relativement à ce bien.

Les concepts susceptibles d'écarts sont notamment les comptes historiques, tels que les soldes d'amortissement et de pertes à reporter, les provisions et le compte de dépenses de R-D, ou encore les coûts et les coûts en capital de certains biens.

Afin d'illustrer la provenance des écarts et leurs impacts dans le contexte d'un passage éventuel de la situation actuelle à un régime s'appuyant sur un renvoi au revenu imposable déterminé pour l'application du régime fiscal fédéral, l'exemple des soldes d'amortissement est présenté.

Les soldes d'amortissement

Les écarts les plus fréquents entre les valeurs fiscales québécoises et fédérales actuelles, et généralement les plus importants, sont ceux qui existent relativement aux soldes d'amortissement.

De façon plus particulière, l'écart entre le montant de la partie non amortie du coût en capital (PNACC) d'un bien dans le régime québécois et le montant de la fraction non amortie du coût en capital (FNACC) du même bien dans le régime fédéral, peut provenir des particularités québécoises relatives aux règles d'inclusion dans les différentes catégories de biens, ou du choix offert à un contribuable de demander un montant au titre de la déduction pour amortissement qui soit différent auprès de chaque ordre de gouvernement, l'amortissement étant une déduction discrétionnaire.

D'ailleurs, certains allègements fiscaux prévus par le régime de l'impôt sur le revenu québécois peuvent avoir incité certains contribuables à demander, au titre de la déduction pour amortissement, des montants sensiblement différents auprès de chaque ordre de gouvernement.

Pour ces motifs, les soldes d'amortissement québécois et fédéral relatifs à un même bien peuvent être différents.

Or, l'absence d'une règle transitoire pour reconnaître ces écarts à l'occasion de l'instauration d'un nouveau régime pourrait être pénalisante pour les contribuables et équivaldrait, en quelque sorte, à modifier rétroactivement les conditions d'application de certaines mesures prévues par le régime fiscal actuel¹⁹.

□ *Choix offerts au regard d'un régime transitoire*

La mise en place d'un régime transitoire visant à tenir compte parfaitement des écarts entre les valeurs fiscales québécoises et fédérales risquerait de s'avérer complexe.

Aussi, les choix pouvant être effectués au regard des règles transitoires influenceraient directement le niveau d'atteinte de l'objectif de simplification.

— **Transition simple**

Le mécanisme de transition le plus simple entre le régime fiscal québécois actuel et une avenue de simplification donnée en serait un qui ferait en sorte qu'immédiatement après l'entrée en vigueur de la réforme visant à simplifier le régime fiscal québécois, les contribuables fassent abstraction des données historiques québécoises visées par cette réforme pour utiliser plutôt celles déterminées dans le cadre de l'application du régime fiscal fédéral.

Ce faisant, les écarts actuels seraient purement et simplement annulés pour l'application du nouveau régime fiscal québécois, et ce, sans compensation pour les contribuables ou pour le gouvernement du Québec, selon le cas.

Conséquemment, certains contribuables, en raison de leur situation particulière, pourraient être avantagés par un tel type de transition, alors que dans d'autres cas, c'est le gouvernement qui pourrait tirer avantage de l'annulation des écarts.

⁽¹⁹⁾ À titre d'exemple, les dispositions relatives au congé fiscal de cinq ans pour les nouvelles sociétés n'obligeaient pas une société admissible à déduire l'amortissement pendant la période où elle bénéficiait d'un tel congé.

— **Transition sur une période d'une année**

Dans le but de maintenir la simplicité de la transition, mais de permettre néanmoins la reconnaissance fiscale des écarts, l'introduction d'une courte période transitoire, laquelle ne s'étendrait que sur une seule année d'imposition, pourrait être envisagée. Ainsi, les contribuables québécois devraient reconnaître, sur cette seule année d'imposition, les conséquences fiscales découlant des écarts.

À titre d'exemple, un contribuable qui aurait des biens dont le solde non amorti au Québec serait inférieur à celui établi au niveau fédéral devrait s'imposer, dans l'année de transition, sur l'écart entre les deux soldes.

Or, la mise en place d'une transition sur une courte période pourrait également être contraignante pour certains contribuables, ou entraîner un coût pour le gouvernement, selon le cas. Ce coût serait toutefois ponctuel.

— **Transition avec conservation des écarts**

L'instauration d'un mécanisme de transition qui permettrait de conserver les écarts créés antérieurement à l'entrée en vigueur de la réforme pourrait également être envisagée.

Dans une telle hypothèse, tous les écarts existant à la fin de la dernière année d'imposition d'un contribuable, pour l'application du régime fiscal actuel, seraient définis.

Les écarts de nature temporaire pourraient être regroupés au sein d'un même compte et renversés, sur une période donnée, par un ajout ou une déduction au revenu imposable fédéral²⁰. Les autres types d'écarts, tels que ceux attribuables au coût et au coût en capital des biens d'un contribuable, seraient conservés en mémoire et pris en considération au moment opportun, au moment d'une aliénation par exemple.

Or, les règles relatives à l'application d'un régime transitoire avec conservation des écarts pourraient s'avérer fort complexes sur le plan technique. Aussi, les conséquences effectives d'un tel régime transitoire réduiraient sensiblement, et pour plusieurs années, l'objectif de simplification recherché.

⁽²⁰⁾ Les écarts de nature temporaire sont ceux attribuables à des déductions discrétionnaires.

□ *Conclusion*

Ces quelques réflexions présentent certains des motifs pour lesquels la simplification de l'impôt sur le revenu par un renvoi au revenu imposable fédéral présenterait des difficultés importantes au regard de l'introduction de règles transitoires justes, efficaces et neutres.

La complexité de la transition entre le régime fiscal actuel et un nouveau régime fiscal ainsi que le coût de cette transition, pour les contribuables et pour l'État, seraient essentiellement tributaires des choix effectués relativement aux règles transitoires.

Or, si l'objectif ultime de simplification devrait, en principe, guider tous les choix effectués dans le cadre de la mise en place d'une avenue de simplification donnée, y compris ceux liés aux règles transitoires, des considérations de coûts et d'équité devraient aussi influencer la décision de privilégier l'une ou l'autre transition.

1.3.6 Considérations relatives à l'autonomie fiscale

□ *Assises juridiques et historiques*

La *Loi constitutionnelle de 1867* prévoit le partage des responsabilités et des compétences législatives du parlement fédéral et des législations provinciales.

De façon plus particulière, les articles 91 et 92 de la *Loi constitutionnelle de 1867* édictent les compétences respectives du Parlement fédéral et des législatures provinciales en matière de taxation. Cette loi confère au Parlement fédéral la compétence de légiférer en matière de prélèvement d'impôts par tout mode de taxation²¹. Quant aux provinces, elles ont le pouvoir de lever des impôts directs, à l'intérieur de leurs limites territoriales, en vue de prélever des revenus pour des objets provinciaux²².

Ce partage constitutionnel des pouvoirs de taxation au Canada constitue l'assise juridique de l'autonomie fiscale du Québec.

L'autonomie, c'est essentiellement le droit de se gouverner soi-même, par ses propres lois. C'est la prérogative de l'auto-organisation et l'indépendance dans l'exercice de ses pouvoirs. L'autonomie fiscale, c'est donc la faculté d'élaborer et d'administrer son propre système de taxation, et le pouvoir de percevoir les recettes qu'il génère.

⁽²¹⁾ Paragraphe 91(3) de la *Loi constitutionnelle de 1867*.

⁽²²⁾ Paragraphe 92(2) de la *Loi constitutionnelle de 1867*.

Aussi, l'autonomie fiscale du Québec s'est d'abord rapidement traduite par l'exercice de sa capacité à percevoir lui-même ses impôts à l'intérieur du champ constitutionnel établi.

En effet, le Québec a été le chef de file dans le domaine de l'autonomie fiscale des provinces canadiennes. Historiquement, il a défendu farouchement son indépendance en matière de taxation et de perception fiscale autonome et, dès 1954, l'Assemblée nationale adoptait une loi créant un impôt provincial sur le revenu des particuliers et dotait le Québec de son propre système de perception²³.

Depuis cette date, et encore à ce jour, le Québec est la seule province qui administre et perçoit l'impôt sur le revenu des particuliers. Toutes les autres provinces ont confié au gouvernement fédéral la perception de cet impôt.

Par ailleurs, le Québec possède un régime fiscal autonome d'impôt sur le revenu des sociétés depuis la fin du XIX^e siècle. À l'instar du Québec, l'Alberta et l'Ontario administrent leur propre régime fiscal des sociétés et perçoivent les impôts.

□ *Avantages conférés par l'autonomie fiscale*

L'autonomie fiscale du Québec permet d'utiliser la fiscalité comme un instrument de politiques sociale et économique.

Au fil des années, de nombreuses mesures préférentielles ont été introduites au régime de l'impôt sur le revenu pour accorder des allègements fiscaux à certains groupes d'individus et à certains types de sociétés, dans la poursuite d'objectifs sociaux ou économiques particuliers.

Les choix de politique fiscale effectués à ce jour par le gouvernement du Québec témoignent des avantages découlant de l'autonomie fiscale.

⁽²³⁾ En 1940, le Québec s'était prévalu du droit d'imposer le revenu des particuliers mais cet impôt s'exprimait en pourcentage de l'impôt fédéral et était perçu par le gouvernement du Canada. Ce premier impôt québécois sur le revenu des particuliers, qui était applicable à compter de l'année 1939, a été aboli à la fin de l'année 1940.

— **Un outil de développement économique et de création d'emplois**

L'autonomie fiscale permet d'intervenir pour favoriser l'investissement, pour encourager le développement des secteurs d'activité jugés prometteurs, ainsi que pour stimuler la création d'emplois.

En effet, de façon à générer de l'activité économique dans certains secteurs, un traitement fiscal préférentiel peut leur être consenti. Ainsi, des mesures structurantes ont notamment été introduites pour encourager l'innovation (R-D et nouvelle économie), pour favoriser l'investissement dans les régions, pour soutenir le secteur financier et celui des ressources, et pour promouvoir la culture.

Du simple outil de perception qu'il était, le régime fiscal québécois est ainsi devenu aujourd'hui un véritable outil d'orientation économique. À titre d'exemple, les incitatifs fiscaux particulièrement avantageux qui s'appliquent à la R-D constituent, depuis 1983, le moyen privilégié par le gouvernement du Québec pour atteindre son objectif de progression de la dépense intérieure en R-D en proportion du PIB. Pour ce faire, ces mesures préférentielles comportent plusieurs particularités qui les distinguent des incitatifs instaurés par le gouvernement fédéral et par les gouvernements des autres provinces, afin d'attirer au Québec des activités économiques et des investissements générateurs d'emplois.

L'autonomie fiscale permet également d'intervenir de manière à encourager des activités dont les retombées sont à la fois sociales et économiques. À titre d'exemple, le régime fiscal est utilisé pour favoriser la croissance du milieu coopératif québécois par l'entremise du Régime d'investissement coopératif (RIC) et de la déduction pour ristourne admissible. Ces incitatifs à la participation des membres et des travailleurs au développement des coopératives québécoises permettent à ces dernières d'améliorer leur capitalisation et leur compétitivité. Ce faisant, le régime fiscal reconnaît l'importance du rôle social des coopératives et leur contribution à l'économie régionale ainsi qu'à la création d'emplois.

L'autonomie fiscale permet en outre d'influer sur le marché du travail au moyen de mesures ciblées de stimulation d'emplois. Ainsi, par exemple, les différents crédits d'impôt basés sur l'accroissement de la masse salariale favorisent l'embauche d'employés en réduisant les coûts salariaux assumés par les entreprises. Par de telles mesures, le gouvernement peut contribuer à la diminution du taux de chômage québécois.

Enfin, certaines mesures peuvent directement influencer les comportements individuels. Ainsi, les incitatifs fiscaux à l'épargne-retraite et à l'investissement encouragent les particuliers à accumuler des fonds en prévision de leur retraite de manière à disposer alors d'un revenu adéquat. À titre d'exemple, en ce qui concerne l'accumulation d'un capital en vue de la retraite, l'autonomie fiscale a permis au gouvernement d'introduire une exonération du gain en capital à l'égard des biens de pêche afin de reconnaître la situation particulière des pêcheurs au moment de leur retraite, en plus d'encourager la relève à choisir le secteur des pêcheries.

— **Intégration entre la fiscalité et les transferts**

Le Québec a mis en place, au cours des 30 dernières années, divers programmes ayant pour but d'améliorer les conditions socioéconomiques des particuliers à faible revenu. L'aide de dernier recours, le crédit d'impôt remboursable pour la TVQ et le remboursement d'impôts fonciers en sont des exemples.

Par ailleurs, le gouvernement du Québec cherche spécifiquement à inciter les particuliers à rester sur le marché du travail ou à quitter l'aide de dernier recours, en leur offrant une prime au travail.

De façon générale, l'aide gouvernementale consentie en vertu des programmes de transferts est réduite en fonction du revenu des ménages auxquels elle est réservée, soit les ménages à faible revenu. Or, cette réduction de l'aide pourrait décourager les efforts de réinsertion sur le marché du travail si elle n'était pas prise en considération dans le régime d'imposition des particuliers.

Dans ce contexte, les politiques sociale et fiscale québécoises tendent à s'intégrer afin d'éviter le cumul des taux d'imposition et de la réduction des montants d'aide octroyés en vertu des programmes de transferts. Pour ce faire, le gouvernement considère globalement le régime d'imposition des particuliers et les programmes de transferts québécois.

L'autonomie fiscale québécoise permet donc plus facilement l'intégration des transferts sociaux et de la fiscalité.

— **Conclusion**

Ces choix de politique fiscale démontrent que, dans une large mesure, la complexité du régime fiscal québécois est la conséquence directe du plein exercice de l'autonomie fiscale par le gouvernement du Québec. Par conséquent, la simplification du régime fiscal québécois ne devrait pas s'effectuer au prix d'une perte de cette autonomie et des avantages qu'elle confère.

□ ***Simplification et autonomie***

En exerçant pleinement son autonomie fiscale, le gouvernement du Québec a mis en place des régimes d'imposition qui répondent efficacement à ses divers objectifs sociaux et économiques. Il s'est également doté d'une structure administrative lui permettant de percevoir lui-même les recettes qui découlent de ses pouvoirs de taxation.

Toutefois, l'introduction des nombreuses particularités québécoises a complexifié le régime fiscal applicable aux contribuables. La complexité actuellement critiquée est en fait la conséquence directe de l'autonomie fiscale québécoise et des possibilités qu'elle confère au regard des choix de politique fiscale.

Étant donné l'importance des avantages découlant de l'autonomie fiscale, la simplification du régime fiscal québécois ne devrait pas s'effectuer au détriment de celle-ci. En effet, toute avenue de simplification qui impliquerait une absence de flexibilité au regard des choix de politique fiscale ne saurait se justifier. Aussi, une simplification idéale satisferait à la fois au désir de réduction de coûts et au besoin de transparence, tout en préservant l'entière liberté du gouvernement du Québec d'élaborer sa politique fiscale et de percevoir ses propres impôts.

À ce dernier égard, d'aucuns pourraient néanmoins prétendre que la simplification du régime fiscal québécois pourrait justement se traduire par le renoncement du gouvernement du Québec à percevoir lui-même ses recettes fiscales en confiant plutôt ce rôle au gouvernement fédéral, comme c'est le cas pour les gouvernements des autres provinces canadiennes en ce qui concerne l'impôt sur le revenu des particuliers.

Or, l'exercice de la capacité à percevoir ses impôts consacre, dans les faits, l'autonomie fiscale complète du gouvernement du Québec. En outre, la structure administrative assure la collecte des données statistiques nécessaires dans le cadre de l'élaboration de la politique fiscale. En conséquence, une simplification impliquant la renonciation à l'exercice de la capacité de perception de ses impôts ne constituerait pas une avenue respectant l'autonomie fiscale du Québec.

Par ailleurs, de toutes les avenues de simplification définies précédemment, celle consistant à déterminer le revenu imposable d'un contribuable par un simple renvoi au revenu imposable calculé pour l'application de l'impôt fédéral sur le revenu pourrait permettre une simplification effective du régime fiscal actuel, sans trop entacher le principe de l'autonomie fiscale québécoise.

En effet, même s'il était choisi de référer au revenu imposable déterminé pour l'application de l'impôt sur le revenu fédéral dans le cadre de la détermination d'un revenu imposable québécois de référence²⁴, le gouvernement du Québec conserverait néanmoins la compétence entière et exclusive pour apporter toute modification qu'il jugerait appropriée au calcul du revenu imposable déterminé pour l'application de la fiscalité québécoise.

L'autonomie fiscale québécoise serait donc entièrement préservée puisque le gouvernement du Québec continuerait de percevoir et d'administrer ses impôts et qu'il détiendrait toujours le pouvoir de déroger aux décisions du gouvernement fédéral pour établir sa propre assiette d'imposition.

Toutefois, pour ne pas complexifier un nouveau régime d'imposition et ainsi mettre en péril l'objectif de simplification, le gouvernement du Québec devrait dorénavant choisir de limiter ses interventions autonomes affectant le calcul du revenu imposable. En effet, le fait même de modifier le revenu imposable déterminé pour l'application de l'impôt fédéral viendrait fragiliser l'objectif de simplification recherché et en annuler les effets. Aussi, chaque écart maintenu entre les revenus imposables fédéral et québécois éloignerait, dans une certaine mesure, l'atteinte de l'objectif premier de simplification.

⁽²⁴⁾ Pour l'application des programmes sociofiscaux, il serait plutôt référé au revenu net déterminé pour l'application de l'impôt sur le revenu fédéral.

Or, le passé étant souvent garant de l'avenir, il est facile de prévoir les nombreuses justifications qui pourraient être invoquées pour que soient maintenues certaines des particularités qui distinguent actuellement le calcul du revenu imposable québécois (et par le fait même les différentes sources de revenus qui le composent) de celui effectué pour l'application de la fiscalité fédérale.

D'ailleurs, il est difficile d'envisager que tous les éléments distinguant l'assiette fiscale québécoise actuelle soient retirés. En effet, le maintien de particularités québécoises dans le calcul du revenu imposable est prévisible et, à bien des égards, souhaitable.

Ainsi, l'application des règles actuelles (taux d'imposition et crédits d'impôt) au montant du revenu imposable fédéral occasionnerait, si le gouvernement du Québec n'apportait aucun ajustement à ce montant, une perte de recettes fiscales importante²⁵, principalement attribuable au fait que les primes d'assurance maladie payées par l'employeur ne sont pas imposables dans le régime fédéral, et que les frais de garde d'enfants sont déductibles dans le calcul du revenu net. De plus, le recours au revenu net fédéral pour l'application des programmes sociofiscaux québécois aurait pour effet d'augmenter le coût de ces programmes pour le gouvernement du Québec puisque le revenu net fédéral est inférieur à celui déterminé pour l'application du régime fiscal québécois.

En conséquence, des ajustements au revenu imposable déterminé pour l'application de la fiscalité fédérale seraient nécessaires afin de limiter la perte de recettes fiscales découlant d'un renvoi éventuel à ce revenu.

Par ailleurs, la pertinence de procéder à l'introduction de nouvelles mesures autonomes devrait désormais être analysée selon l'effet de complexification que ces particularités ajouteraient dans le contexte d'un renvoi au revenu imposable déterminé pour l'application de l'impôt sur le revenu fédéral.

À titre d'exemple, les mesures suivantes, annoncées dans le cadre du Discours sur le budget du 30 mars 2004, auraient fait l'objet d'une telle analyse au regard de leur effet de complexification :

- étalement du revenu provenant d'activités artistiques (mesure 1.8)²⁶;

⁽²⁵⁾ Plus de 400 millions de dollars annuellement.

⁽²⁶⁾ Les références entre parenthèses correspondent au numéro de la mesure annoncée à la section 1 des *Renseignements additionnels sur les mesures du budget* déposés à l'Assemblée nationale le 30 mars 2004.

- réduction additionnelle du montant de la déduction pour options d'achat de titres (mesure 1.12);
- limite à la déductibilité des frais de placements (mesure 2.16).

Bien que leur introduction soit actuellement motivée par un objectif valable de soutien économique ou d'équité, ces mesures n'auraient peut-être pas été jugées suffisamment importantes pour justifier la complexification du calcul du revenu imposable de référence.

2. GESTES DE SIMPLIFICATION RÉALISÉS

Le régime fiscal québécois témoigne de l'importance accordée par le Québec à son autonomie fiscale. En effet, au fil des années, cette autonomie s'est exercée d'une façon telle que le régime fiscal actuel est devenu un outil privilégié d'intervention sociale et économique.

La complexité du régime fiscal entraîne néanmoins des inconvénients notables pour les différents utilisateurs. Ainsi, les coûts liés au respect des obligations fiscales, le manque de transparence découlant d'une législation complexe et volumineuse, ainsi que le fardeau administratif imposé par l'ensemble des règles en place, sont autant de facteurs militant en faveur d'un effort concret de simplification.

Dans ce contexte, un souci particulier de simplification peut guider la réflexion du gouvernement à l'égard des choix de politique fiscale qui lui sont offerts. Aussi, sans nécessairement procéder à une révision en profondeur des régimes d'imposition des particuliers et des entreprises, des gestes concrets de simplification peuvent néanmoins être réalisés afin qu'il s'ensuive des effets de simplicité constatables par les différents utilisateurs du régime.

De façon plus particulière, une simplification peut d'abord résulter de la mise en place de calculs plus simples à effectuer pour les contribuables. Elle peut également se traduire par la réduction du nombre de calculs à effectuer. En fait, tant la nature des calculs que leur nombre influent sur la complexité effective des règles applicables aux contribuables.

Une simplification peut aussi découler de l'abolition de mesures fiscales ciblées à un petit nombre de contribuables afin de les remplacer par des mesures d'application générale. Elle peut aussi être atteinte par une réduction du nombre de formulaires nécessaires ainsi que par l'amélioration de la clarté des règles applicables. Elle peut résulter, encore, d'un allègement des obligations liées à la transmission des données fiscales auprès de l'administration publique.

Enfin, l'harmonisation des règles propres à différentes législations, de manière que les mêmes concepts aient la même portée quelle que soit la loi dans laquelle ils se retrouvent, produit également un effet de simplicité.

Aussi, c'est dans la recherche de ces résultats que des gestes concrets de simplification ont été posés dans le cadre du Discours sur le budget du 12 juin 2003 et du Discours sur le budget du 30 mars 2004.

2.1 Discours sur le budget du 12 juin 2003

Dans le cadre du Discours sur le budget du 12 juin 2003, le gouvernement a supprimé plusieurs dépenses fiscales²⁷. Celles-ci peuvent être regroupées en quatre catégories :

- abolition de plusieurs mesures relatives à un site désigné, lesquelles prenaient la forme de crédits ou de congés d'impôt²⁸;
- suppression de certaines mesures fiscales pour l'investissement²⁹;
- suppression de certaines exemptions accordées aux institutions financières et aux fonds d'investissement³⁰;
- non-intégration à la législation et à la réglementation fiscales de certaines mesures annoncées dans le cadre du Discours sur le budget du 11 mars 2003³¹.

Par les choix de politique fiscale alors effectués, le gouvernement a souhaité mettre un terme à la multiplicité des aides ciblées en faveur des entreprises œuvrant dans certains secteurs d'activité, de façon à pouvoir ultérieurement redonner la priorité aux mesures fiscales d'application générale.

En effet, les mesures fiscales d'application générale ont l'avantage d'être plus simples à administrer et elles respectent le principe de neutralité de l'impôt. C'est également pour respecter ce principe que des exonérations et des avantages fiscaux accessibles à seulement quelques contribuables ont été retirés. À titre d'illustration, une réduction du fardeau fiscal de l'ensemble des contribuables au moyen d'une diminution du taux d'imposition serait plus simple et plus neutre qu'une exemption d'impôt spécifique sur un type particulier de revenu.

⁽²⁷⁾ Sont appelés « dépenses fiscales », les revenus fiscaux dont le gouvernement accepte de se priver afin de réduire la charge fiscale des contribuables, particuliers ou entreprises, en exemptant ces contribuables de certaines dispositions du régime fiscal de droit commun. Les dépenses fiscales peuvent prendre plusieurs formes : il peut ainsi s'agir d'exemptions, de déductions dans le calcul du revenu ou de crédits d'impôt.

⁽²⁸⁾ *Budget 2003-2004, Renseignements additionnels sur les mesures fiscales*, section 1, sous-section 1.2.

⁽²⁹⁾ *Budget 2003-2004, Renseignements additionnels sur les mesures fiscales*, section 1, sous-sections 1.6.2, 1.8.2 et 1.9.2.

⁽³⁰⁾ *Budget 2003-2004, Renseignements additionnels sur les mesures fiscales*, section 1, sous-sections 1.8.3, 1.9.3 et 1.9.4.

⁽³¹⁾ *Budget 2003-2004, Renseignements additionnels sur les mesures fiscales*, section 3.

Ainsi, les nombreuses mesures fiscales relatives à un site désigné imposaient, à elles seules, un fardeau administratif important et coûteux pour la plupart des responsables de la délivrance des attestations d'admissibilité et pour le ministère du Revenu. En conséquence, l'abolition de ces mesures devrait également se traduire par une économie quant aux coûts liés à l'administration du régime de l'impôt sur le revenu des entreprises, ainsi que par une meilleure allocation des ressources pour l'ensemble des contribuables.

En résumé, le gouvernement s'est d'abord occupé, à l'occasion du Discours sur le budget du 12 juin 2003, de réduire le nombre des dépenses fiscales relatives aux entreprises de manière à pouvoir entreprendre une revue globale des régimes d'imposition et redonner la priorité aux mesures fiscales d'application générale.

2.2 Discours sur le budget du 30 mars 2004

Dans le cadre du Discours sur le budget du 30 mars 2004, un effort notable de simplification a été effectué, prioritairement à l'égard du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers.

Tout d'abord, la mise en place du paiement de soutien aux enfants aura pour effet de réduire la complexité des règles fiscales applicables aux familles québécoises³². En effet, l'instauration de cette mesure d'application générale remplace les crédits d'impôt pour enfants à charge de moins de 18 ans ainsi que la réduction d'impôt à l'égard des familles.

Le montant du paiement de soutien aux enfants auquel un particulier aura droit sera déterminé par la Régie des rentes du Québec. Les particuliers n'auront donc plus à effectuer, dans le cadre de la préparation de leur déclaration de revenus, les calculs requis pour tenir compte de la présence d'enfants à charge aux fins de la détermination de l'impôt à payer.

Par ailleurs, le gouvernement a procédé à la simplification du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers en unifiant les régimes d'imposition général et simplifié³³. En fait, le régime simplifié en était venu à de moins en moins se distinguer du régime général. Dans ce contexte, la coexistence de deux régimes d'imposition pour les particuliers, et la complexité qui en résultait, n'étaient plus justifiées.

⁽³²⁾ *Budget 2004-2005, Renseignements additionnels sur les mesures du budget, section 1, sous-section 1.1.1.*

⁽³³⁾ *Supra*, note 9.

Dans les faits, l'unification des régimes général et simplifié se traduira par l'élimination d'un nombre important de formulaires adaptés à chaque situation particulière. De plus, il en résultera une meilleure transparence du régime d'imposition des particuliers québécois, puisque les contribuables n'auront plus à s'interroger au regard de l'optimisation des choix offerts par chacun des régimes. En effet, un seul régime d'imposition québécois sera dorénavant applicable à tous les particuliers.

Pour le ministère du Revenu, l'unification des régimes général et simplifié réduira sensiblement les dédoublements liés à la coexistence de deux régimes d'imposition des particuliers (formulaires distincts à chaque régime, besoins de formation interne, services de renseignements aux particuliers, etc.), ce qui entraînera une économie quant aux coûts liés à l'administration du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers.

En ce qui concerne l'impôt sur le revenu des entreprises, l'aide fiscale relative à la réalisation d'activités dans un Centre de développement des biotechnologies (CDB) a été simplifiée³⁴. De façon sommaire, la notion de projet novateur a été abolie de manière à uniformiser les règles applicables à l'ensemble des sociétés qui réalisent des activités dans le domaine des biotechnologies dans un CDB. Bien que la clientèle visée soit relativement restreinte, l'octroi d'une aide fiscale uniformisée à ces sociétés constitue, en plus d'une bonification, une simplification importante de l'aide fiscale relative à ce secteur d'activité.

De plus, le gouvernement a procédé à l'abolition du congé fiscal de cinq ans pour les nouvelles sociétés³⁵. Ainsi, l'abolition de ce congé fiscal simplifiera l'administration du régime d'imposition des sociétés, tout en le rendant plus neutre et plus équitable.

Par ailleurs, plusieurs mesures d'harmonisation à la législation fiscale fédérale ont été annoncées³⁶. En fait, le gouvernement du Québec harmonise sa législation fiscale aussi systématiquement que possible avec celle du gouvernement fédéral, particulièrement à l'égard des mesures affectant les règles de base des régimes d'imposition.

⁽³⁴⁾ *Budget 2004-2005, Renseignements additionnels sur les mesures du budget*, section 1, sous-section 2.4.

⁽³⁵⁾ *Budget 2004-2005, Renseignements additionnels sur les mesures du budget*, section 1, sous-section 2.14.

⁽³⁶⁾ *Budget 2004-2005, Renseignements additionnels sur les mesures du budget*, section 1, sous-section 5.

Or, une telle harmonisation de la fiscalité québécoise à la fiscalité fédérale est essentiellement effectuée dans un souci de simplification et d'efficacité. À titre d'exemple, l'harmonisation de la législation québécoise aux modifications fédérales relatives aux taux de déduction pour amortissement applicables aux ordinateurs et au matériel d'infrastructure pour réseaux de données³⁷, jumelée à l'abolition des avantages fiscaux spécifiques à l'amortissement accéléré de certains biens, annoncée à l'occasion du Discours sur le budget du 12 juin 2003³⁸, permet une simplification effective de la tâche des contribuables.

2.3 Recommandations contenues dans le rapport du *Groupe de travail conjoint sur l'administration de la fiscalité*

Le *Groupe de travail conjoint sur l'administration de la fiscalité* (Groupe de travail) a formulé des recommandations visant à simplifier l'application du régime fiscal québécois à l'égard des entreprises³⁹. Certaines d'entre elles ont également été formulées par le *Groupe conseil sur l'allègement réglementaire*.

Plus précisément, le Groupe de travail proposait d'établir une méthode simplifiée de calcul et d'administration des crédits d'impôt pour les petites entreprises. Or, chaque crédit d'impôt étant établi en fonction d'une clientèle particulière et d'un objectif précis, le mécanisme conduisant à son obtention doit être adapté à cette clientèle et à cet objectif. En conséquence, il serait difficile d'uniformiser les mécanismes conduisant à l'obtention de crédits d'impôt instaurés à des fins différentes. Par ailleurs, dans un objectif de réduction de la multiplicité des crédits d'impôt ciblés en faveur de certaines entreprises, plusieurs crédits d'impôt ont été abolis dans le cadre du Discours sur le budget du 12 juin 2003.

⁽³⁷⁾ *Budget 2004-2005, Renseignements additionnels sur les mesures du budget*, section 1, sous-section 5.1.1.

⁽³⁸⁾ *Budget 2003-2004, Renseignements additionnels sur les mesures fiscales*, section 1, sous-section 1.8.2.

⁽³⁹⁾ *Rapport du Groupe de travail conjoint sur l'administration de la fiscalité* déposé le 3 octobre 2003.

Le Groupe de travail proposait également de simplifier le calcul de la taxe sur le capital. Or, le calcul de la taxe sur le capital à payer n'est pas très complexe. D'abord, la détermination du capital versé s'effectue à partir des éléments contenus dans les états financiers d'une société. De plus, très peu de déductions sont prévues dans ce calcul. Par ailleurs, dans le cadre du Discours sur le budget du 30 mars 2004, le gouvernement a augmenté à 1 million de dollars le montant de la déduction de base dans le calcul du capital versé, de sorte que plus de 75 % des sociétés québécoises n'auront plus de taxe sur le capital à payer⁴⁰.

Le Groupe de travail signalait en outre que l'absence d'uniformisation à l'égard de la définition de masse salariale constitue un irritant majeur pour les entreprises québécoises, puisqu'elles doivent déterminer leur masse salariale pour chacune des lois applicables⁴¹, selon des formules tenant compte d'éléments d'inclusion, d'exclusion et d'exception différents.

Pour parvenir à une uniformisation des définitions de masse salariale et des définitions connexes liées aux retenues à la source et aux cotisations de l'employeur, le ministère des Finances s'est engagé à élaborer, en collaboration avec les ministères et les organismes concernés, une définition uniforme d'une masse salariale de base, laquelle servirait de point de départ à la détermination de la masse salariale appropriée à chacune des lois concernées en fonction des objectifs respectifs qu'elles poursuivent. Cette définition de base devrait être introduite dans la *Loi sur les impôts*. Ainsi, son interprétation en serait confiée au ministère du Revenu et son application uniforme en serait assurée.

⁽⁴⁰⁾ *Budget 2004-2005, Renseignements additionnels sur les mesures du budget*, section 1, sous-section 2.1.

⁽⁴¹⁾ Il s'agit notamment de la *Loi sur les impôts*, de la *Loi sur les accidents du travail et les maladies professionnelles*, de la *Loi favorisant le développement de la formation de la main-d'œuvre*, de la *Loi sur les normes du travail*, de la *Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec* et de la *Loi sur le régime de rentes du Québec*.

2.4 Recommandations contenues dans le rapport du *Groupe conseil sur l'allégement réglementaire*

Dans la section de son rapport s'adressant aux autorités fiscales, le *Groupe conseil sur l'allégement réglementaire* (Groupe conseil) recommandait environ 70 mesures d'allégement, la plupart d'entre elles visant la simplification de l'administration de la fiscalité par le ministère du Revenu, alors que les autres requéraient des modifications au régime fiscal.

Les préoccupations soulevées par le Groupe conseil font ressortir que la simplicité d'application des règles fiscales est une valeur chère aux contribuables.

Plus précisément, le Groupe conseil proposait d'harmoniser la législation québécoise avec la législation fédérale relativement aux taux d'intérêts sur les créances fiscales. Or, le calcul de ces intérêts est effectué de façon systémique par le ministère du Revenu, et n'ajoute rien à la tâche des contribuables en ce qui a trait à leurs obligations de remise et d'autocotisation. Dans ce contexte, la modification proposée n'entraînerait pas de simplification.

Dans un deuxième temps, le Groupe conseil proposait la mise en place d'un régime d'imposition simplifié pour les petites sociétés. Toutefois, pour des considérations d'équité et d'intégrité, la mise en place d'un tel régime simplifié n'apparaît pas souhaitable. En outre, l'ajout d'un régime simplifié québécois pour les petites sociétés entraînerait une augmentation des écarts entre le régime fiscal du Québec et le régime fiscal fédéral. Or, la présence de tels écarts constitue l'un des principaux facteurs de complexité invoqués par les contribuables. Enfin, un tel régime simplifié existait dans le régime d'imposition des particuliers, et il a été aboli dans le cadre du Discours sur le budget du 30 mars 2004⁴².

⁽⁴²⁾ *Supra*, note 9.

Par ailleurs, le Groupe conseil recommandait une harmonisation de la fréquence québécoise des remises des retenues à la source et des cotisations d'employeur afin que celle-ci corresponde le plus possible à celle du gouvernement fédéral. Toutefois, la fréquence des remises est déterminée en fonction des montants que les employeurs doivent remettre. Ainsi, pour un même employeur, la fréquence des remises fédérale et québécoise pourrait être différente, puisque les remises mensuelles moyennes ne sont pas calculées en fonction des mêmes éléments⁴³. Aussi, sur le plan pratique, cette recommandation exigerait une modification annuelle des seuils établissant la fréquence des remises de retenues à la source, compte tenu du fait que certains des éléments pris en considération dans le calcul des seuils peuvent varier d'une année à l'autre⁴⁴. Or, la modification annuelle des seuils apparaît contraire au principe de l'allégement réglementaire. De plus, une telle harmonisation entraînerait un alourdissement important de la tâche du ministère du Revenu.

En ce qui concerne le régime de la taxe de vente du Québec, le Groupe conseil recommandait une révision de certains seuils applicables, notamment le seuil de petit fournisseur. Or, étant donné que l'atteinte de l'objectif de simplification recherché par cette recommandation implique nécessairement que des modifications soient apportées au régime de la taxe sur les produits et services, l'introduction des modifications proposées n'est pas apparue appropriée.

Enfin, le Groupe conseil recommandait que le congé fiscal de cinq ans pour les nouvelles sociétés ne soit pas perdu du seul fait du changement de statut juridique dans la manière d'exploiter l'entreprise concernée. Étant donné que cette mesure fiscale a été abolie dans le cadre du Discours sur le budget du 30 mars 2004, la recommandation relative à l'assouplissement des règles se rapportant à la continuation d'entreprise n'est plus pertinente⁴⁵.

(43) Par exemple, au Québec, les cotisations au Régime de rentes du Québec sont supérieures aux cotisations à l'assurance-emploi et les employeurs sont tenus de verser une cotisation au Fonds des services de santé.

(44) Cette variation est attribuable à l'indexation des tables d'imposition et à la fluctuation des cotisations au Régime de rentes du Québec et à l'assurance-emploi.

(45) *Supra*, note 35.

CONCLUSION

La revue des efforts de simplification réalisés à ce jour permet de constater que la simplicité du régime fiscal est une préoccupation importante pour le gouvernement du Québec.

Les mesures introduites dans le cadre du Discours sur le budget du 12 juin 2003 et du Discours sur le budget du 30 mars 2004 entraîneront des effets de simplification notables, particulièrement à l'égard de l'application du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers et de la taxe sur le capital.

Par ailleurs, le Discours sur le budget du 30 mars 2004 témoigne également de la difficulté à renoncer aux bénéfices de l'autonomie fiscale en faveur de la simplicité.

En effet, de nombreuses initiatives ont été introduites afin que le régime fiscal québécois reflète les préoccupations du gouvernement, notamment à l'égard de l'incitation au travail, de la situation socioéconomique des artistes, de l'emploi en région et du traitement fiscal des frais de placement.

Or, ces mesures autonomes auront notamment pour effet d'augmenter les écarts entre les régimes d'imposition québécois et fédéral. Ce faisant, le fardeau imputable à la préparation et à la production de la déclaration de revenus des contribuables affectés par ces mesures sera alourdi.

Ainsi, il serait déraisonnable de prétendre que le désir de simplicité supplantera toujours les objectifs sociaux ou économiques poursuivis par le gouvernement.

Néanmoins, un souci réel de favoriser l'efficacité et la simplicité d'application des régimes d'imposition des particuliers et des entreprises devra toujours guider la réflexion du gouvernement au moment d'effectuer ses choix de politique fiscale.

