

Tendances internationales en matière de réforme fiscale – Le Canada perd du terrain



À PROPOS DE CPA CANADA

Forte de plus de 210 000 membres, Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada) est l'une des organisations comptables nationales les plus importantes au monde. Au pays, CPA Canada collabore avec les ordres provinciaux et territoriaux qui encadrent la profession de CPA. À l'étranger, CPA Canada travaille conjointement avec l'International Federation of Accountants et la Global Accounting Alliance pour renforcer la profession comptable partout dans le monde. Respectée dans les domaines des affaires et de l'enseignement de même que dans la fonction publique et le secteur des organismes sans but lucratif, CPA Canada prône la croissance économique durable et le développement social. Résultat de l'unification des trois organisations comptables d'origine, elle se voue, depuis maintenant cinq ans, à servir la profession, à défendre l'intérêt public et à soutenir l'établissement de normes de comptabilité et de normes d'audit et de certification. CPA Canada élabore des programmes de formation ainsi que des documents de réflexion et de recherche de pointe visant à doter ses membres des ressources nécessaires pour favoriser le succès et façonner l'avenir. cpacanada.ca

La version électronique de ce rapport est accessible au cpacanada.ca

© 2018 Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Avant-propos

L'heure est venue pour les Canadiens de parler de fiscalité.

Le régime fiscal est un élément essentiel à la création d'un environnement économique favorable et d'une société juste. Il aide le Canada à attirer les meilleurs éléments et à les garder au pays. Il peut inciter les entreprises à investir dans du nouveau matériel et des projets d'expansion. Il peut favoriser la création d'emplois de qualité, la recherche et l'innovation, tout en générant les recettes nécessaires au financement des programmes et des services publics dont les Canadiens sont fiers.

Le régime fiscal joue un rôle crucial pour assurer une croissance inclusive au profit de tous les Canadiens, y compris les ménages de la classe moyenne et, surtout, les plus démunis. Or, le régime fiscal canadien a grand besoin d'être actualisé.

Cinquante ans se sont écoulés depuis le dernier examen approfondi du régime fiscal. Pendant cette période, une multitude de crédits, d'incitatifs et de correctifs ciblés – qui avaient pour la plupart un objectif noble à leur instauration – ont été adoptés, ce qui a mené à la formation d'un régime complexe, inefficace et hypertrophié qui fait obstacle à la croissance du Canada. Notre société et notre économie ont elles aussi subi d'énormes transformations depuis toutes ces années, et le régime fiscal datant de 1971 peine à s'y adapter¹.

Parallèlement, la mondialisation s'est imposée. De nombreux pays à l'échelle internationale ont entrepris de profondes réformes de leur régime fiscal et modifié de manière appréciable leur façon de percevoir l'impôt, diminuant leur recours à l'impôt des particuliers et des sociétés au profit des taxes à la consommation, comme la taxe de vente. Nous devons veiller à ce que le Canada leur emboîte le pas, compte tenu surtout des nouvelles menaces considérables pour la compétitivité que présentent les réformes fiscales aux États-Unis.

¹ En 1971, de nouvelles dispositions fiscales fédérales ont été annoncées dans le cadre du budget. Elles ont été adoptées l'année suivante. Ces changements ont été apportés en réaction aux travaux de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité, aussi appelée « Commission Carter » du nom de son président, Kenneth Carter.

Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada) réclame depuis longtemps une révision complète du régime fiscal canadien. Nos mémoires et [avis prébudgétaires](#) à l'intention du ministère des Finances et d'autres parties prenantes du secteur public mettent continuellement l'accent sur la nécessité de revoir les règles et l'administration fiscales afin d'en réduire la complexité et l'inefficacité ainsi que d'en rehausser l'équité et la compétitivité. Pour nos membres, comprendre le régime fiscal complexe exige du temps qu'ils ne peuvent consacrer à aider les petites entreprises à croître ou les particuliers à faire fructifier leurs placements et à préparer leur retraite.

Il est généralement admis qu'une réforme fiscale doit être une priorité pour le gouvernement fédéral. Des organisations nationales comme le Conseil canadien des affaires, la Chambre de commerce du Canada, les Manufacturiers et Exportateurs du Canada et la Coalition pour l'équité fiscale envers les PME (qui représente plus de 70 associations) se sont prononcées en faveur d'une réforme fiscale exhaustive.

Les comités des finances de la Chambre des communes et du Sénat ont tous deux publié des rapports dans lesquels ils formulaient des recommandations allant de la simplification à une réforme complète du régime fiscal. La situation retient l'attention d'organismes internationaux, dont le Fonds monétaire international (FMI) et l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), comme nous le verrons à la page 7.

Le Conseil consultatif en matière de croissance économique a mis en évidence la nécessité de procéder à un examen ciblé du régime fiscal canadien afin de s'assurer qu'il « favorise le développement et l'adoption d'innovation, et qu'il garantisse la position du Canada en tant qu'aimant mondial d'investissement et de talent »². Comme le souligne le Conseil, le dernier examen du régime fiscal canadien date d'avant « l'émergence des téléphones mobiles et de l'Internet » et « l'arrivée de l'économie numérique ».

CPA Canada est heureuse de constater que le débat national sur la fiscalité prend de l'ampleur. Nous sommes déterminés à promouvoir l'intérêt public en participant à cette discussion essentielle. Forte de l'expérience de ses 210 000 membres et des liens qu'elle a tissés avec ses partenaires internationaux par l'intermédiaire de la Global Accounting Alliance et de

2 Conseil consultatif en matière de croissance économique, *La voie vers la prospérité : relancer la trajectoire de croissance du Canada*, décembre 2017.

l'International Federation of Accountants, CPA Canada est l'une des plus importantes organisations comptables au monde et possède une expertise unique en fiscalité.

Par la publication d'une série de trois rapports cet automne, CPA Canada vise à susciter la participation des décideurs, des associations professionnelles et d'affaires, des groupes de réflexion, des universitaires et d'autres parties prenantes à une discussion approfondie sur l'avenir du régime fiscal canadien.

Dans ce premier rapport, nous nous penchons sur les grandes réformes et révisions fiscales entreprises par d'autres pays et sur les leçons que le Canada peut tirer de leur expérience. Les prochains rapports expliqueront pourquoi le système fiscal canadien a besoin d'une refonte et comment une démarche indépendante permettrait d'en tirer un maximum de bénéfices pour tous les Canadiens.

CPA Canada vous invite à explorer la nécessité et la possibilité d'entreprendre une révision fiscale. Car le temps est venu.

Table des matières

Avant-propos	3
Tendances mondiales en matière de réformes fiscales.....	7
Réformes fiscales mondiales - Répercussions au Canada.....	12
Examens de régime fiscal - Trois exemples intéressants.....	18
Conclusion.....	26

Tendances mondiales en matière de réformes fiscales

En menant des examens approfondis et des réformes ciblées, les pays s'assurent que leur régime fiscal répond toujours aux objectifs budgétaires qu'ils se sont fixés pour générer les recettes nécessaires au financement des programmes publics, attirer les investissements et favoriser la croissance économique. De nombreux pays développés dont d'importants partenaires commerciaux du Canada, comme les États-Unis, la France, les Pays-Bas et le Japon, ont achevé ou amorcé de grandes réformes fiscales. Et comme nous le verrons plus loin, des pays comme le Royaume-Uni, la Nouvelle-Zélande et l'Australie ont procédé à un examen complet de leur régime fiscal.

Le fait que le Canada ne s'est pas encore engagé sur la voie d'une révision d'envergure de son régime fiscal n'a pas échappé à certaines institutions internationales des plus respectées, compte tenu particulièrement des conséquences prévues des réformes fiscales aux États-Unis.

Le Conseil d'administration du FMI a constaté que l'« anxiété économique » est élevée au Canada à cause non seulement des réformes fiscales américaines, mais aussi d'une possible escalade des tensions commerciales et de l'incertitude entourant l'Accord de libre-échange nord-américain (ALENA). « Les répercussions globales de la récente réforme aux États-Unis doivent être étudiées et analysées en détail », ont déclaré les membres du Conseil d'administration dans un communiqué. « Dans ce contexte, de nombreux membres estiment qu'une révision du régime fiscal canadien permettrait de mieux évaluer les moyens d'améliorer son efficacité tout en maintenant la compétitivité. »

De manière plus générale, les membres du Conseil ont fait remarquer que l'évolution du contexte fiscal mondial présente « une excellente occasion pour le Canada de repenser son propre système ». Ils soulignent par ailleurs que les modifications ciblées apportées au fil des ans ont accru la complexité du régime fiscal canadien. Ils recommandent « un examen minutieux et indépendant de l'ensemble du régime fiscal canadien, qui évalue les avantages et les inconvénients des approches progressives et plus radicales et qui tient compte de leurs incidences sur les revenus et des effets possibles dans d'autres pays »³.

3 Fonds monétaire international, *Canada: 2014 Article IV Consultation - Press Release, Staff Report; Staff Statement* (IMF Country Report 18-21), juillet 2018. [Les passages de ce rapport cités dans le texte sont une traduction.]

Dans un même esprit, l'OCDE a conseillé au Canada de « revoir [son] système d'imposition pour veiller à ce qu'il demeure efficient – c'est-à-dire qu'il permette de lever suffisamment de recettes pour financer les dépenses publiques sans faire peser de coûts excessifs sur l'économie – et équitable, et qu'il soutienne la compétitivité de l'économie canadienne »⁴. Selon l'étude économique 2018 de l'OCDE sur le Canada, cette révision est nécessaire pour réagir à la réduction de l'attractivité de l'investissement au Canada causée par les effets négatifs de l'incertitude relative à l'ALENA et des conséquences des réformes fiscales aux États-Unis.

RÉCENTES RÉFORMES FISCALES NATIONALES

Pays développés qui ont effectué ou annoncé des réformes fiscales en 2015 ou dans les années suivantes :

Australie	Hongrie
Autriche	Japon
Belgique	Luxembourg
États-Unis	Norvège
France	Pays-Bas
Hong Kong	

En effet, de nombreuses grandes réformes fiscales menées récemment dans le monde sont fondées sur la quête d'efficience, d'équité et de compétitivité que l'OCDE préconise pour le Canada.

Tax Cuts and Jobs Act des États-Unis

Environ 75 % des exportations canadiennes sont destinées aux États-Unis, et le Canada rivalise avec son voisin pour attirer les investissements des entreprises, les emplois et les talents. Toute modification du régime fiscal américain peut donc avoir des répercussions majeures au Canada, et les décideurs se doivent d'y réagir.

Aux États-Unis, les changements mis en œuvre à la suite de l'adoption de la *Tax Cuts and Jobs Act* constituent la première réforme d'envergure du code fiscal fédéral américain en plus de 30 ans. Les mesures adoptées comprenaient notamment la réduction de l'impôt sur le revenu des particuliers pour presque toutes les tranches d'imposition et l'augmentation des seuils de ces tranches. La réforme a éliminé un grand nombre de déductions fiscales destinées aux particuliers. La déduction forfaitaire (qui a été accrue), la déduction des dons de bienfaisance et la déduction à l'égard des intérêts hypothécaires (qui a été réduite) ont été épargnées. À la suite de cette réforme et compte tenu d'autres changements, le taux marginal d'imposition supérieur a été abaissé,

4 Organisation de coopération et de développement économiques, *Études économiques de l'OCDE : Canada*, juillet 2018.

pour le faire passer de 39,6 % à 37 %. Ces changements touchant l'impôt des particuliers ne sont toutefois en vigueur que jusqu'à la fin de 2025.

En revanche, les modifications de l'impôt des sociétés sont permanentes et d'une plus grande portée. Elles incluent notamment une baisse notable du taux d'imposition des sociétés (qui est passé de 35 % à 21 %), la diminution du taux d'imposition sur les bénéfices rapatriés de l'étranger et la passation en charges immédiate de la totalité des dépenses en immobilisations à courte durée de vie. Les États-Unis sont également passés à un régime fiscal territorial comportant des règles contre l'érosion de l'assiette fiscale, qui élimine l'impôt sur la plupart des bénéfices des sociétés américaines réalisés à l'étranger.

Ces réformes, conjuguées avec l'attitude protectionniste de la présente administration américaine, ont réduit la compétitivité de la plupart des économies avancées et leur capacité à attirer des investissements étrangers, comme nous allons le voir à la prochaine section.

Au Canada, le ministre et le ministère des Finances étudient les conséquences éventuelles des réformes fiscales fédérales américaines sur le Canada et consultent le milieu des affaires pour connaître son point de vue quant aux mesures à adopter face aux menaces qui pèsent à court et à long terme sur la compétitivité. Le ministre des Finances devrait aborder les principaux enjeux dans son Énoncé économique de l'automne, attendu en octobre ou en novembre 2018.

EXEMPLE : LA RÉFORME FISCALE EN FRANCE

Les réformes fiscales entreprises dans certains pays sont d'une ampleur comparable à celle adoptée aux États-Unis.

À titre d'exemple, la France ramènera progressivement d'ici 2022 le taux d'imposition des sociétés à 25 % (il s'établissait à 33,33 % en 2017).

Le pays est également en voie d'instaurer des mesures visant notamment à réduire les retenues d'impôt ainsi que les prélèvements sur les dividendes et les gains en capital réalisés en France par des étrangers.

La France a instauré un prélèvement forfaitaire de 30 % sur les produits financiers des particuliers (dividendes, intérêts et gains en capital), qui étaient auparavant imposés à des taux progressifs allant jusqu'à 46,5 % pour les dividendes et à 64,5 % pour les gains en capital.

Tendances mondiales en

matière de réformes fiscales

Dans ses rapports sur les réformes des politiques fiscales de ses membres et de certains autres pays pour 2016 et 2017⁵, l'OCDE constate une tendance soutenue vers l'amélioration des régimes fiscaux s'inscrivant dans des stratégies globales visant à favoriser la croissance, la compétitivité et l'investissement, à réduire les inégalités et à décourager la consommation et les comportements néfastes.

En 2017, dans son plus récent rapport, l'OCDE a cerné plusieurs grandes tendances en matière de réforme fiscale :

1. La coopération internationale dans la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices s'intensifie alors que les pays membres de l'OCDE et bien d'autres États adoptent les mesures élaborées dans le cadre du plan d'action dirigé par l'OCDE afin de protéger leur régime contre l'évitement fiscal international.
2. L'impôt des particuliers et l'impôt sur la main-d'œuvre (p. ex., la sécurité sociale) sont en recul dans le cas des contribuables à faible ou à moyen revenu.
3. La réduction de l'impôt des sociétés est un élément fondamental des réformes fiscales axées sur la croissance, ce qui continue de favoriser l'accroissement de la concurrence fiscale internationale.
4. À mesure que les taux d'imposition des sociétés diminuent, les pays deviennent de plus en plus tributaires des recettes provenant de l'impôt sur la main-d'œuvre et des taxes à la consommation. Alors que des pays

EXEMPLE : LA RÉFORME FISCALE AU JAPON

Le Japon prend des mesures pour favoriser la croissance des entreprises, notamment les suivantes :

- réduction du taux d'imposition des sociétés, passé de 25,5 % en 2015 à 23,2 % en 2018;
- diminution de l'impôt local sur les entreprises, qui est passé de 7,2 % à 3,6 %;
- simplification de l'amortissement fiscal;
- amélioration des crédits d'impôt relatifs à la croissance des salaires au sein de certaines entreprises;
- instauration d'incitatifs fiscaux en vue d'améliorer la productivité au moyen de la collaboration et de l'utilisation de données tant au sein des entreprises qu'entre les entreprises.

5 Organisation de coopération et de développement économiques, *Tax Policy Reforms 2017: OECD and Selected Partner Economies* et *Tax Policy Reforms 2016: OECD and Selected Partner Economies*.

mettent en œuvre les Principes directeurs internationaux de l'OCDE pour la TVA/TPS applicables aux transactions transfrontalières courantes, les taxes sur la valeur ajoutée (comme la taxe sur les produits et services du Canada) deviennent plus uniformes.

En plus d'abaisser les taux d'imposition des sociétés, de nombreux pays se dotent de stratégies fiscales visant à soutenir la croissance économique. Certains pays, notamment l'Autriche, la Belgique et Hong Kong, ont accru les incitatifs fiscaux pour stimuler l'innovation et la recherche et développement. D'autres, comme la Hongrie, le Luxembourg et les Pays-Bas, ont bonifié les incitatifs destinés à encourager l'investissement et les comportements respectueux de l'environnement. Dans le but de stimuler l'investissement dans les sociétés et le financement par capitaux propres, des pays comme la France, la Norvège, la Hongrie, la Belgique et les Pays-Bas ont réduit l'impôt ou augmenté les déductions sur le revenu provenant de dividendes, d'intérêts et de gains en capital sur les actions.

Un dénominateur commun de ces tendances est la volonté des administrations publiques de s'assurer que leur régime fiscal continue de générer des recettes et stimule la croissance dans un contexte économique de plus en plus mondialisé, interconnecté et compétitif.

À mesure que les conditions évoluent, les pouvoirs publics doivent adapter de manière proactive – et réviser périodiquement – leur régime fiscal. Le maintien d'une position attentiste consistant à apporter des modifications mineures en parant au plus pressé peut créer des obstacles à la croissance et à la prospérité soutenue qui seront encore plus difficiles à éliminer ou à surmonter.

Dans la section qui suit, nous explorons les conséquences du statu quo sur le plan de la politique fiscale et expliquons pourquoi la situation actuelle met à mal la position avantageuse qu'occupait le Canada au point de vue de la fiscalité.

EXEMPLE : LA RÉFORME FISCALE AUX PAYS-BAS

Les Pays-Bas ont annoncé leur intention de réduire le nombre de paliers d'imposition pour les particuliers en vue de le faire passer de quatre à deux. Le pays abolit également la retenue d'impôt sur les dividendes et ramène progressivement le taux d'imposition des sociétés le plus bas à 16 % (par rapport à 20 %) pour les bénéfices inférieurs à 200 000 € et le taux le plus élevé, à 21 % (auparavant à 25 %).

Réformes fiscales mondiales – Répercussions au Canada

Jusqu'à récemment, le Canada jouissait d'un avantage concurrentiel sur le plan fiscal, puisque son taux d'imposition des sociétés était relativement faible par rapport à ceux des autres pays du G7 et surtout à celui des États-Unis. Cet avantage s'est maintenu malgré l'absence d'efforts appréciables en vue de revoir le régime fiscal, qui est devenu de plus en plus complexe et obsolète au fil des ans.

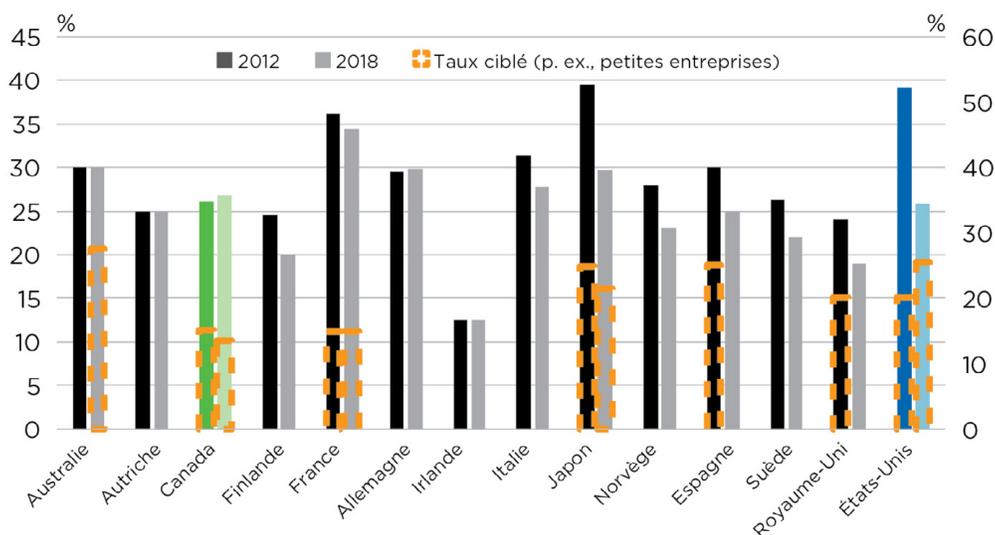
Ailleurs dans le monde, les taux d'imposition des particuliers et des sociétés sont en baisse, tandis que les taxes à la consommation (taxes de vente) sont en hausse. De nombreux pays ont examiné en profondeur leur régime fiscal pour évaluer de quelle façon ils pouvaient l'améliorer pour en accroître l'efficacité, l'équité ainsi que l'avantage concurrentiel qu'il procure.

Alors que ces tendances se poursuivent, le Canada est arrivé à un tournant depuis l'adoption d'un train de réformes fiscales aux États-Unis et l'avènement d'une incertitude persistante entourant le commerce. Une situation qui soulève des préoccupations au sujet des perspectives de l'économie canadienne et sème le doute quant à sa compétitivité fiscale.

À partir du début des années 2000, le taux de l'impôt des sociétés a procuré au Canada un avantage de taille par rapport à la plupart des autres pays du G7. Cependant, depuis 2012 environ, les efforts déployés par presque tous les pays ont grandement amenuisé cet avantage. Maintenant que les États-Unis ont ramené leur taux d'imposition des sociétés à 25,8 %, le Canada a perdu sa position avantageuse par rapport à son principal partenaire commercial et concurrent.

Même si, à 26,8 %, le taux général combiné fédéral-provincial d'imposition des sociétés est légèrement supérieur au taux équivalent aux États-Unis, il ne représente qu'une seule pièce d'un gigantesque casse-tête. CPA Canada estime que le différentiel fiscal dont bénéficiait auparavant le Canada était d'une importance telle qu'il a relégué les autres enjeux à l'arrière-plan, notamment la complexité de la fiscalité et la surréglementation, qui font qu'il est difficile de faire des affaires au Canada et qui nuisent à la compétitivité.

Taux généraux/ciblés combinés centraux/infranationaux d'imposition des sociétés prévus par la loi – Pays membres de l'OCDE sélectionnés, 2018

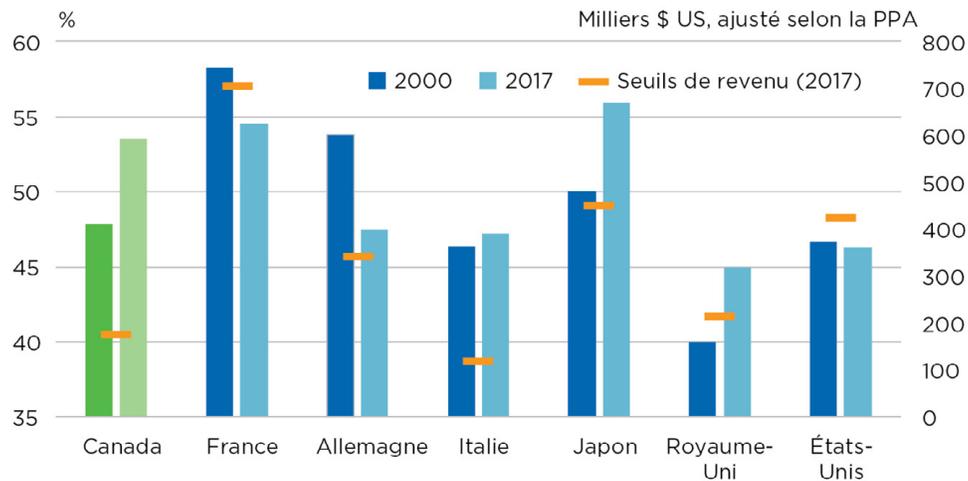


Source : Base de données fiscale de l'OCDE

Cette complexité pénalise les acteurs économiques les moins aptes à s'adapter, comme les petites entreprises, qui doivent consacrer davantage de ressources pour s'acquitter de leurs obligations fiscales. Conjuguée avec les récentes modifications fiscales très complexes et controversées touchant l'imposition des sociétés privées, l'élimination du différentiel fiscal met en évidence le recul possible de la compétitivité fiscale du Canada.

Bien que le taux d'imposition des sociétés du Canada soit supérieur au taux en vigueur aux États-Unis, son taux ciblé est plus avantageux. Certains pays accordent un taux ciblé à de petits groupes d'entreprises. Au Canada, le taux ciblé s'applique aux entreprises qui demandent la déduction accordée aux petites entreprises, tandis qu'aux États-Unis, il s'applique plus largement aux entités intermédiaires et à d'autres structures d'entreprise. Certains pays comme l'Espagne, l'Irlande et le Royaume-Uni ont éliminé les taux ciblés, tandis que d'autres comme la France les ont adoptés depuis 2000.

Taux combinés nationaux/infranationaux d'imposition des particuliers maximaux prévus par la loi et seuils de revenu – Pays du G7, 2017



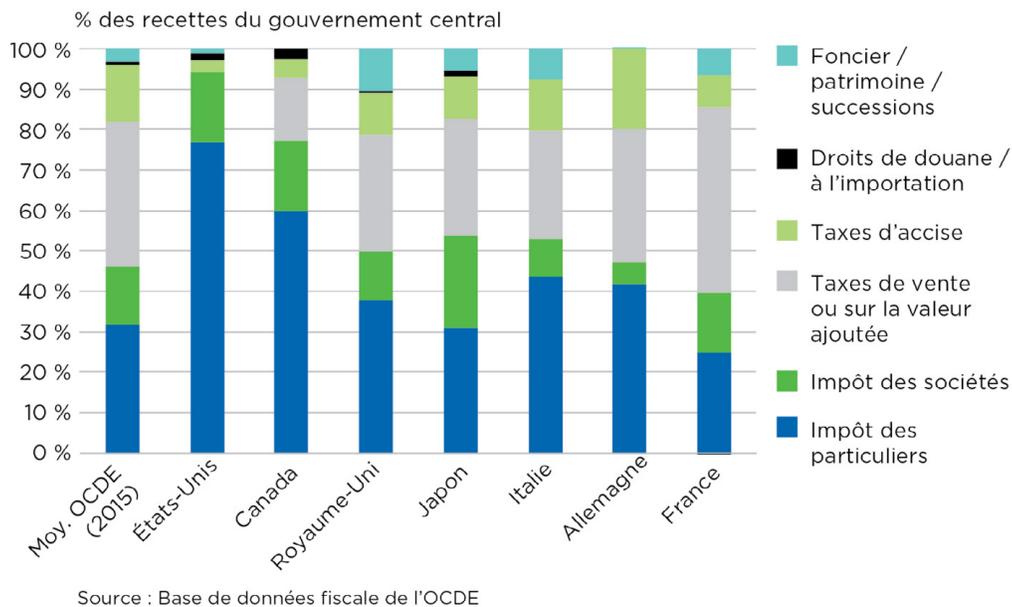
Source : Base de données fiscale de l'OCDE

Par ailleurs, si le taux d'imposition des sociétés du Canada demeure comparable à celui d'autres pays développés, la structure du taux d'imposition des particuliers est beaucoup plus contraignante. En Ontario, le taux combiné fédéral-provincial s'élève à 53,53 %, ce qui le place au troisième rang des pays du G7 et parmi les plus élevés des membres de l'OCDE.

Fait encore plus préoccupant : au Canada, le taux des particuliers applicable à la tranche d'imposition supérieure s'applique à partir d'un seuil de revenu beaucoup plus bas que dans d'autres pays du G7. Au Canada, le taux de la tranche supérieure s'applique à partir d'un seuil de revenu ajusté selon la parité des pouvoirs d'achat⁶ de 174 592 \$ US, ce qui représente moins de la moitié du seuil de revenu moyen des six autres pays (375 312 \$ US en 2017). Seule l'Italie a un seuil moins élevé.

6 Dans le présent document, les seuils de revenu sont ajustés selon la parité des pouvoirs d'achat (PPA) afin d'établir des comparaisons pertinentes. La PPA permet de mesurer combien de produits et de services une unité monétaire d'un pays permet d'acheter dans un autre pays. Ce taux est différent du taux de change, qui estime combien il en coûte dans une monnaie pour acheter une unité monétaire d'un autre pays.

Composition des recettes fiscales des pays du G7 par rapport à la moyenne de l'OCDE, 2016 ou données les plus récentes

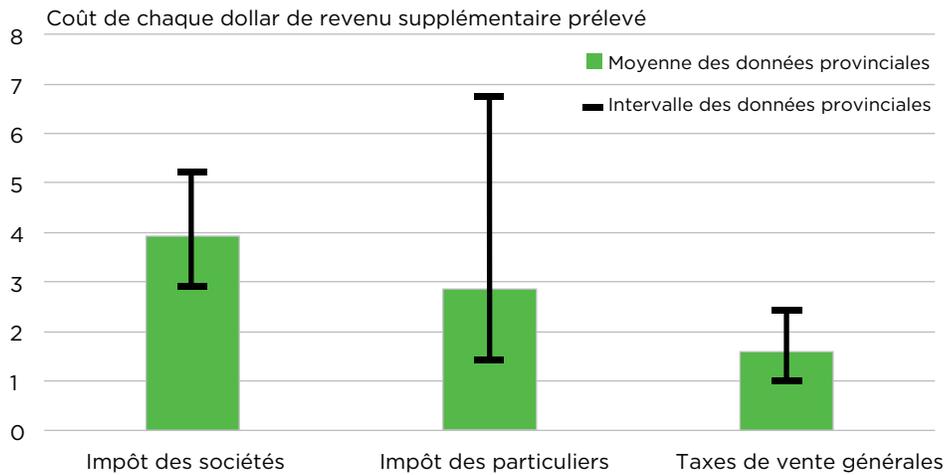


Il semble que le Canada accuse également un retard en ce qui a trait aux outils utilisés pour générer des recettes publiques. Les données montrent qu'au chapitre de la composition des recettes fiscales, le Canada et les États-Unis sont en décalage par rapport aux autres pays développés. En effet, les deux voisins dépendent beaucoup plus des impôts des particuliers et des sociétés que bien d'autres États qui s'appuient davantage sur les taxes de vente et les taxes sur la valeur ajoutée, les taxes d'accise et d'autres taxes.

Au Canada, 53 % des recettes du gouvernement fédéral proviennent de l'impôt des particuliers et 15,4 %, de l'impôt des sociétés. Les taxes de vente et celles sur la valeur ajoutée ne représentent que 13,6 % des recettes publiques fédérales.

À titre de comparaison, dans les cinq autres pays du G7 (donc, sauf les États-Unis et le Canada), l'impôt des particuliers compte pour 33,7 % des recettes publiques, l'impôt des sociétés, 12,2 % et les taxes sur la valeur ajoutée, 30,7 %. Cependant, la part totale des recettes perçues par ces pays au moyen de

Coût marginal des fonds publics, par type d'impôts, 2010



Source : Ergete Ferede et Bev Dahlby, *The Costliest Tax of All: Raising Revenue Through Corporate Tax Hikes Can Be Counter-Productive For The Provinces*, 2016.

ces trois types d'impôts et de taxes est sensiblement la même. L'impôt sur le revenu occupe simplement une place moins importante dans la composition des recettes fiscales de ces pays.

Les économistes sont généralement d'avis qu'une dépendance disproportionnée envers l'impôt sur le revenu se traduit par une augmentation des coûts économiques. D'après leurs estimations, les effets de distorsion des différents outils de perception des recettes tendent à favoriser les taxes de vente et les taxes sur la valeur ajoutée plutôt que l'impôt sur le revenu.

De fait, de récentes études montrent que, pour chaque dollar de recettes publiques que génère l'impôt des sociétés, le coût pour l'économie est presque quatre fois plus élevé, en raison des effets sur l'investissement des entreprises et l'embauche. Comme l'illustre le graphique ci-dessus, le coût est de 2,86 \$ pour l'impôt des particuliers (qui a un effet sur l'offre de main-d'œuvre), tandis que celui des taxes de vente est légèrement supérieur à 1,50 \$.

Autrement dit, la dépendance envers l'impôt sur le revenu (au détriment d'un recours accru aux taxes à la consommation) au Canada et aux États-Unis nuit davantage à leur économie que si la composition de leurs recettes fiscales était plus alignée sur celle des autres pays du G7 et de l'OCDE.

La compétitivité fiscale du Canada repose sur de nombreux facteurs autres que le taux d'imposition des sociétés et sa comparaison avec celui des États-Unis et d'autres pays. Il est tout aussi important d'examiner les taux d'imposition des particuliers, la composition des recettes fiscales et les coûts marginaux des recettes publiques générées par diverses taxes.

Selon certains indicateurs macroéconomiques, le Canada se compare favorablement à d'autres pays développés. Cependant, d'autres indicateurs montrent que la compétitivité relative du Canada est en baisse. Le [rapport de 2017-2018 sur la compétitivité mondiale](#) publié par le Forum économique mondial indique que les taux d'imposition, le fardeau de la réglementation (règles fiscales et normes du travail) ainsi que l'inefficacité de la bureaucratie sont quelques-unes des principales difficultés auxquelles se heurtent ceux qui veulent faire des affaires au Canada⁷. Une analyse du régime fiscal – ses règles et règlements, son administration et ses effets sur les entreprises, les particuliers et l'investissement – révèle que la perte de compétitivité se poursuivra jusqu'à ce que le Canada intervienne pour renverser la tendance.

Les prochains rapports de cette série exploreront plus en détail les dommages que le régime fiscal actuel cause à la compétitivité fiscale et à l'économie dans son ensemble, et la façon dont une approche canadienne de l'examen du régime fiscal pourrait corriger la situation.

Dans la prochaine section, nous verrons comment, dans des circonstances similaires, trois autres pays ont revu leur régime fiscal en employant des approches différentes et ont connu un succès inégal. Les exemples de ces pays étrangers fournissent au Canada des pratiques exemplaires et des enseignements qui pourraient l'aider à élaborer sa propre approche à l'égard de l'examen de son régime fiscal. Ce sujet fera l'objet d'un prochain rapport.

⁷ Klaus Schwab, *The Global Competitiveness Report 2017-2018*, Forum économique mondial, 2017.

Examens de régime fiscal – Trois exemples intéressants

Il ne fait aucun doute qu'un examen exhaustif du régime fiscal se fait attendre au Canada. Heureusement pour nous, bon nombre de pays ont suivi une démarche similaire. Le Canada peut donc tirer des leçons de leurs réussites et de leurs erreurs dans le cadre de ses efforts en vue de créer un régime fiscal plus simple, plus équitable et plus efficient dans l'intérêt de tous les Canadiens.

La présente section met en relief les grandes réformes du régime fiscal que le Royaume-Uni, la Nouvelle-Zélande et l'Australie ont réalisées ces dernières années. Ces trois pays du Commonwealth possèdent un système politique, une économie et une culture qui ressemblent à ceux du Canada. Les raisons qui les ont poussés à entreprendre ces réformes et les approches qu'ils ont adoptées jettent un éclairage sur la voie à suivre pour le Canada.

Royaume-Uni : examen Mirrlees

Raisons de l'examen

En 2006, l'Institute for Fiscal Studies du Royaume-Uni, groupe de réflexion apolitique et indépendant, soulignait que le régime fiscal britannique n'avait pas fait l'objet d'une étude approfondie depuis 1978. Des préoccupations ont également été soulevées concernant les lacunes du régime alors en vigueur. L'institut a donc entrepris ce que l'on a appelé l'examen Mirrlees, du nom de James Mirrlees, économiste écossais nobélisé qui a dirigé ce projet.

Cadre de l'examen

L'examen Mirrlees a été entièrement réalisé à l'extérieur de la sphère gouvernementale. L'Institute for Fiscal Studies a entrepris cet examen et y a apporté un soutien administratif, grâce à des fonds provenant du milieu universitaire et d'associations philanthropiques. Cette grande indépendance a mis l'examen à l'abri de toute influence politique partisane⁸.

8 Jennifer Robson, « Policy Forum: Building a Tax Review Body That Is Fit for Purpose – Reconciling the Tradeoffs Between Independence and Impact », *Canadian Tax Journal / Revue fiscale canadienne*, vol. 66, n° 2, 2018, p. 375 à 386.

Portée et mandat

Les travaux entrepris dans le cadre de l'examen Mirrlees ont permis d'aborder le régime fiscal sous tous ses angles et en adoptant une perspective à long terme. Ils couvraient l'ensemble du régime d'impôt direct et indirect du Royaume-Uni ainsi que ses interactions avec les systèmes de sécurité sociale et de crédits d'impôt⁹.

L'examen a consisté à d'abord définir les caractéristiques d'un régime fiscal qui tient compte des besoins et des objectifs d'une économie ouverte et moderne, puis à élaborer le programme de réformes nécessaires pour rapprocher le régime britannique de cet idéal. Les aspects pratiques et la transition ont été pris en considération dans l'ensemble des mesures de réforme fiscale¹⁰.

Déroulement

L'examen Mirrlees s'est déroulé selon un processus consultatif qui comprenait le dépôt de mémoires, la tenue de colloques et la réalisation de travaux connexes. Le premier rapport issu de l'examen, publié en 2010, explorait divers aspects de la conception du régime fiscal dans le cadre de 13 études commandées à des universitaires et à des fiscalistes. Le deuxième et dernier rapport, publié en 2011, présentait les conclusions et les recommandations de l'équipe chargée de l'examen.

Résultats

Le rapport final a relevé 7 grandes lacunes du régime fiscal britannique et formulé 18 recommandations majeures portant sur l'impôt sur le revenu, les taxes indirectes, les taxes environnementales, l'impôt sur l'épargne et le patrimoine ainsi que l'impôt des sociétés.

Les principes de la conception du régime fiscal britannique et les recommandations formulés à l'issue de l'examen ont eu une influence immédiate et à long terme, dont voici quelques exemples :

- Quatre mois après la publication du rapport final, le gouvernement britannique a lancé des consultations en vue de mettre en œuvre l'une des principales recommandations, soit de fusionner l'impôt sur le revenu avec les cotisations au régime national d'assurance.

9 Chris Evans, « Reviewing the Reviews: A Comparison of Recent Tax Reviews in Australia, the United Kingdom and New Zealand or "A Funny Thing Happened on the Way to the Forum" », *Journal of Australian Taxation*, vol. 14, n° 2, 2012, p. 146 à 182.

10 James Mirrlees et coll., « The Mirrlees Review: Conclusions and Recommendations for Reforms », *Fiscal Studies*, vol. 32, n° 3, 2011, p. 331 à 359.

- Le comité du Trésor du Royaume-Uni a réalisé sa propre étude des principes d'imposition et s'est servi de l'examen comme cadre pour guider l'élaboration de ses propres recommandations.
- En 2012, l'examen a alimenté les débats sur l'harmonisation des prestations sociales accordées sous forme de crédits d'impôt et sur la conception du crédit universel instauré plus tard cette année-là.
- L'Office of Tax Simplification du Royaume-Uni a réalisé des travaux basés sur l'analyse du régime fiscal effectuée au cours de l'examen Mirrlees et sur certains aspects de celui-ci, comme l'impôt sur les successions et l'impôt des sociétés¹¹.

L'approche de l'examen Mirrlees et les leçons qui en ont été tirées ont également guidé les analyses ultérieures du régime fiscal en Australie, en Allemagne, aux Pays-Bas, en Nouvelle-Zélande et aux États-Unis¹².

Nouvelle-Zélande : examen du groupe de travail sur la fiscalité

Raisons de l'examen

En 2009, lors d'un colloque international sur la politique fiscale, les intervenants ont soulevé des préoccupations relativement à l'efficacité, à l'équité et à l'intégrité du régime fiscal néozélandais. La Nouvelle-Zélande n'avait pas apporté de changements majeurs à sa politique fiscale depuis les années 1980. Les ministres néozélandais du Trésor et du Revenu de l'intérieur ont appuyé ce colloque et y ont participé, ce qui a mené peu de temps après à la création de l'examen du groupe de travail sur la fiscalité¹³.

Cadre de l'examen

Une université a coordonné les travaux du groupe de travail. Ce dernier a mené ses activités à l'extérieur du cadre des comités du gouvernement néozélandais et disposait de ressources provenant des ministères du Revenu de l'intérieur et du Trésor.

L'examen a suivi le processus générique d'élaboration des politiques fiscales de la Nouvelle-Zélande qui a fait l'objet de vastes consultations auprès de fiscalistes, de contribuables et d'agents du fisc. Lancé en 1984, ce processus

11 University College London, *The Mirrlees Review: Influencing Policy and Debate on Taxation*, [En ligne]. [<http://www.ucl.ac.uk/impact/case-study-repository/mirrlees-review-and-benefit-reform>] (Consulté en août 2018).

12 *Ibid.*

13 Chris Evans, *loc. cit.*

a reçu le soutien du secteur privé, d'agents du fisc et du gouvernement¹⁴. Certains ont avancé que, sans ce processus, l'examen n'aurait jamais pu être mené à bien¹⁵.

Portée et mandat

L'examen du groupe de travail, à la différence de celui de Mirrlees, visait à réaliser des réformes immédiates touchant tous les impôts et taxes prélevés à l'échelle nationale, sans incidence sur les recettes publiques¹⁶. Le groupe était chargé de cerner les lacunes structurelles du régime fiscal néozélandais, de définir les caractéristiques d'un régime adéquat, et d'évaluer les avantages et les inconvénients des options possibles en matière de réforme fiscale¹⁷.

Déroulement

L'examen est le fruit des efforts conjoints du gouvernement, d'universitaires et de fiscalistes. Des agents du fisc ont participé à la définition des enjeux prioritaires à l'étude, et les ressources analytiques et autres ont été fournies par le gouvernement¹⁸. Le groupe de travail a tenu de vastes consultations, produit 19 documents d'information et présenté de nombreux rapports au gouvernement. Les documents et les sommaires des réunions de consultation et des événements ont été mis à la disposition du public sur Internet¹⁹.

Résultats

Au cours de l'examen, le groupe de travail a évalué différentes options de réformes fiscales en tenant compte des six caractéristiques suivantes d'un régime adéquat :

1. la cohérence globale du régime;
2. l'efficacité et la croissance;
3. l'équité;
4. l'intégrité des recettes publiques;
5. le coût budgétaire;
6. les coûts de conformité et d'administration²⁰.

14 Struan Little, Geof D. Nightingale et Ainslee Fenwick, *Development of Tax Policy in New Zealand: The Generic Tax Policy Process*, Fondation canadienne de fiscalité, 2013.

15 Simon James, Adrian Sawyer et Ian Wallschutzky, « Tax Simplification: A Review of Initiatives in Australia, New Zealand and the United Kingdom », *eJournal of Tax Research*, vol. 13, n° 1, 2015, p. 280 à 302.

16 *Ibid.*

17 Chris Evans, *loc. cit.*

18 Brian J. Arnold, *The Process for Making Tax Policy: An International Comparison – Proceedings of a Round Table on the Tax Policy Process*, Fondation canadienne de fiscalité, 2013.

19 Simon James, Adrian Sawyer et Ian Wallschutzky, *loc. cit.*

20 Victoria University of Wellington Tax Working Group, *A Tax System for New Zealand's Future*, janvier 2010.

Ce processus dirigé par le groupe de travail a permis de mettre de l'avant 13 recommandations importantes en 2010, dont bon nombre ont été adoptées lors d'une refonte majeure du régime fiscal annoncée dans le budget de la Nouvelle-Zélande de cette année-là. Les réformes comprenaient notamment des réductions des taux d'imposition des particuliers et des sociétés ainsi qu'une augmentation substantielle du taux de la TPS.

On attribue l'acceptation de nombreuses recommandations à l'importance accordée par le groupe de travail au principe d'« équité », en particulier l'équité horizontale²¹.

Il convient de souligner que le gouvernement néozélandais a apporté un soutien sans équivoque à l'examen du groupe de travail en 2009-2010 : il a indiqué au début du processus qu'il appuyait la plupart des principales recommandations du groupe de travail et il les a mises en œuvre, en totalité ou en partie.

Australie : examen Henry

Raisons de l'examen

En 2008, le gouvernement australien nouvellement élu a tenu un sommet sur l'avenir du pays. Les chefs d'entreprise présents à cette occasion ont choisi à l'unanimité de faire de la réforme fiscale la priorité absolue. À l'époque, comme l'a souligné par la suite l'examen Henry, l'Australie était aux prises avec un trop grand nombre de taxes et d'impôts différents et utilisait son régime fiscal pour atteindre de trop nombreux objectifs en matière de politiques publiques, ce qui le rendait non viable²².

Cadre de l'examen

Contrairement aux examens réalisés au Royaume-Uni et en Nouvelle-Zélande, l'examen Henry a été organisé, parrainé et contrôlé par le gouvernement. Le secrétaire du Trésor, Ken Henry, a présidé un groupe d'experts, qui comptait quatre conseillers externes, dont un avait déjà travaillé au Trésor, chargé d'orienter l'examen sous la direction du Trésor²³.

21 Adrian Sawyer, « Moving on from the Tax Legislation Rewrite Projects: A Comparison of the New Zealand Tax Working Group/Generic Tax Policy Process and the United Kingdom Office of Tax Simplification », *British Tax Review*, n° 3, 2013, p. 321 à 344.

22 Chris Evans, *loc. cit.*

23 *Ibid.*

Portée et mandat

L'examen avait pour but de définir une structure fiscale, envisagée sous tous les angles et dans une optique à long terme, qui permettrait à l'Australie de relever les défis socioéconomiques et environnementaux tout en améliorant le bien-être économique, collectif et environnemental²⁴.

L'examen a consisté à évaluer les interactions du régime fiscal avec les systèmes de paiements de transfert et d'autres systèmes d'aide sociale. Le gouvernement a toutefois limité la portée de l'examen en excluant la TPS et le statut non imposable de certains revenus de retraite²⁵.

Déroulement

Le groupe d'experts chargé de l'examen Henry a tenu d'amples consultations qui ont pris la forme de groupes de discussion, d'assemblées publiques, de rencontres avec des gens d'affaires et des groupes communautaires ainsi que de discussions avec des fonctionnaires d'autres ministères et agences. Quelque 1 500 mémoires lui ont été soumis, et un colloque de deux jours auquel ont participé des spécialistes, des universitaires et des parties prenantes de partout dans le monde lui a permis de recueillir d'autres commentaires.

Résultats

La série finale de rapports de l'examen Henry comportait 9 grands thèmes et 138 recommandations détaillées.

Seules quelques-unes de ces recommandations ont toutefois été adoptées. Le secteur minier s'est opposé avec véhémence à la mise en œuvre à court terme d'une recommandation très médiatisée visant à instituer un impôt sur les bénéfices de l'exploitation minière. Après cette expérience, le gouvernement a appliqué seulement quelques recommandations mineures. Certains observateurs ont affirmé que cette adoption sélective de recommandations faisant partie d'un ensemble intégré entachait l'intégrité du processus²⁶.

Même si le groupe d'experts chargé de l'examen Henry a mené de vastes consultations, des observateurs ont remarqué qu'en raison de la centralisation du processus au ministère du Trésor, les conseils provenant d'autres sources, tant de l'intérieur que de l'extérieur du gouvernement, se sont faits rares. De plus, certains ont avancé que le gouvernement australien n'avait consulté le milieu

²⁴ *Ibid.*

²⁵ *Ibid.* Voir également John Hewson, « The Politics of Tax Reform in Australia », *Asia & the Pacific Policy Studies*, vol. 1, n° 3, 2014, p. 590 à 599.

²⁶ Chris Evans, *loc. cit.*

de la fiscalité et d'autres parties prenantes que pour connaître leur opinion sur la mise en œuvre des mesures fiscales et non, plus fondamentalement, pour savoir si et pourquoi des mesures fiscales précises devaient être adoptées²⁷.

Quelles leçons le Canada peut-il tirer de ces exemples?

Les exemples présentés ci-dessus sont riches d'enseignements pour le Canada et une source d'inspiration pour l'élaboration de sa stratégie d'examen du régime fiscal.

Il paraît clair que le succès d'une telle entreprise repose sur l'indépendance, la transparence et une vaste consultation. Voici des leçons tout aussi importantes :

- adopter une démarche fondée sur des principes qui définit le régime fiscal idéal et évalue le régime actuel ainsi que les mesures proposées en fonction de ces principes;
- mettre l'accent sur une vision à long terme plutôt que sur des correctifs à court terme;
- prévoir un délai raisonnable pour l'analyse, la consultation et la recherche d'un consensus (p. ex., un an en Australie et en Nouvelle-Zélande, et plus de quatre ans au Royaume-Uni);
- jouer cartes sur table en prenant en considération tous les aspects du régime fiscal ainsi que la manière dont ils interagissent les uns avec les autres et avec d'autres mécanismes d'aide sociale;
- examiner les questions pratiques liées à la transition et à la mise en œuvre;
- s'engager à mettre en œuvre l'ensemble des recommandations.

La fréquence des examens a aussi son importance. Comme en témoignent les difficultés actuelles du Canada, lorsqu'il s'écoule trop de temps entre les examens, le régime fiscal peut se complexifier, de sorte que le processus d'examen s'en trouve entravé et sa portée, élargie. La Nouvelle-Zélande, qui a achevé son dernier examen en 2010, a déjà amorcé son troisième examen en l'espace de 20 ans. Un nouveau groupe de travail sur la fiscalité a été formé pour chercher et recommander des façons d'améliorer le régime fiscal au cours des 10 prochaines années²⁸. Le groupe a tenu des consultations au printemps 2018 et devrait publier son rapport provisoire en septembre 2018 et ses recommandations définitives en février 2019.

²⁷ Brian J. Arnold, *loc. cit.*

²⁸ L'examen actuel du régime fiscal de la Nouvelle-Zélande porte essentiellement sur des questions touchant l'intégrité du régime, notamment la capacité des pouvoirs publics de déroger au processus générique d'élaboration des politiques fiscales; la révision de la législation et l'instauration en temps opportun d'un allègement transitoire favorable aux contribuables; et la lassitude des contribuables face au processus de résolution des différends (y compris les avantages possibles de la nomination d'un ombudsman ou d'un protecteur des contribuables, en particulier pour les petites entreprises).

En avril 2017, Hong Kong a créé une unité de politique fiscale au sein de son bureau des services financiers et du Trésor, qui a pour mandat d'examiner en profondeur comment :

- s'assurer que le régime fiscal hongkongais est conforme aux normes internationales;
- tirer parti de la politique fiscale pour favoriser l'essor de l'économie et des secteurs d'activité de Hong Kong;
- explorer les moyens d'élargir l'assiette fiscale et d'accroître les recettes publiques.

Récemment, l'unité de politique fiscale a entrepris de concevoir un régime d'imposition des bénéficiaires à deux niveaux; de régler les détails de la mise en œuvre d'une déduction fiscale bonifiée sur les dépenses de recherche et développement; et de modifier l'ordonnance réglementaire du ministère du Revenu de l'intérieur. Au cours de la prochaine année, l'unité continuera à étudier, de concert avec d'autres organismes gouvernementaux, des mesures fiscales additionnelles qui pourraient favoriser le développement économique de Hong Kong.

Les prochains rapports de cette série analyseront en détail les enseignements que l'on peut tirer de l'expérience de ces pays et d'autres, ainsi que la façon dont ils peuvent être mis en pratique dans le cadre d'un examen du régime fiscal canadien.

Conclusion

En résumé, de nombreux pays dans le monde – parmi lesquels, notre voisin – ont mis en œuvre d’ambitieuses refontes fiscales ou des réformes ciblées ou y travaillent. Il existe de sérieuses raisons de craindre que la compétitivité fiscale du Canada soit en recul, en raison notamment de ces réformes, mais surtout à cause de l’absence depuis les années 1960 d’initiatives d’envergure visant à actualiser notre régime fiscal et à assurer son efficacité et son efficacité.

Un nombre grandissant de parties prenantes à l’échelle nationale et internationale conviennent qu’un examen du régime fiscal doit être la priorité du gouvernement du Canada. Alors que ce mouvement prend de l’ampleur, CPA Canada croit que le moment est venu d’approfondir la discussion. La question n’est plus de savoir si un examen à grande échelle est nécessaire, mais comment le Canada doit s’y prendre pour le réaliser.

Comme nous l’avons démontré dans le présent rapport, d’autres pays ont déjà effectué une révision de leur régime fiscal à l’échelle de celle qui est nécessaire au Canada. Les exemples que nous avons présentés jettent un éclairage fort utile sur le processus que le Canada devrait privilégier pour mener à bien cette tâche importante. CPA Canada, de même que le milieu des affaires et les comptables professionnels qu’elle sert, est heureuse de mettre à profit ses connaissances et son expérience pour aider à instaurer un cadre efficace en vue d’un examen du régime fiscal et à rétablir l’avantage fiscal du Canada dans l’intérêt de tous ses citoyens.

Afin de faire progresser cette discussion, CPA Canada vous invite à lire le prochain rapport de cette série, qui sera publié à l’automne 2018. Il mettra en lumière plusieurs des aspects les plus préjudiciables de notre régime fiscal et leurs conséquences.



CPA

COMPTABLES
PROFESSIONNELS
AGRÉÉS
CANADA

277, RUE WELLINGTON OUEST
TORONTO (ONTARIO) CANADA M5V 3H2
TÉL. : 416 977.3222 TÉLÉC. : 416 977.8585
CPACANADA.CA

