



La meilleure voie à suivre :  
Concevoir un examen du  
régime fiscal canadien

### 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](http://cpacanada.ca)

La version électronique de ce rapport est accessible au [www.cpacanada.ca](http://www.cpacanada.ca).

© 2019 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.

# Table des matières

|  |           |
|--|-----------|
| <b>À l'avant-garde : Enseignements tirés de réformes fiscales entreprises dans d'autres pays .....</b> | <b>4</b>  |
| <b>Introduction.....</b>   | <b>6</b>  |
| Le moment est venu de passer de la parole aux actes .....  | 6         |
| Résumé des recommandations.....  | 8         |
| <b>Principes clés pour un système fiscal digne du XXI<sup>e</sup> siècle .....</b>                     | <b>10</b> |
| Élaboration d'un ensemble de principes directeurs en fiscalité pour le Canada.....                     | 12        |
| Structure du régime fiscal canadien : Principes directeurs proposés .....                              | 14        |
| Évaluation des mesures fiscales actuelles en fonction de principes.....                                | 16        |
| <b>Définition de la portée de l'examen .....</b>   | <b>18</b> |
| Examen approfondi ou ciblé : Quelle est la meilleure option pour le Canada?.....                       | 19        |
| <b>Conception du processus.....</b>  | <b>24</b> |
| Qui devrait réaliser l'examen? .....   | 25        |
| Quelle est la meilleure approche? .....  | 27        |
| <b>Occasions d'influencer le cours des choses.....</b>   | <b>30</b> |
| Pour un meilleur régime fiscal : Solution proposée.....  | 31        |
| <b>Conclusion .....</b>  | <b>35</b> |
| <b>Annexe : Exemples de principes fiscaux internationaux.....</b>                                      | <b>37</b> |

# À l'avant-garde : Enseignements tirés de réformes fiscales entreprises dans d'autres pays

CPA Canada a tenu de vastes consultations sur les modèles d'examen de régimes fiscaux qui ont été adoptés à l'étranger. Nous présentons ci-dessous les observations sur la situation au Canada émises par des fiscalistes de trois pays membres de la Global Accounting Alliance (GAA), soit la Nouvelle-Zélande, l'Australie et le Royaume-Uni, où ont été réalisés des examens du régime fiscal au cours des dernières années. Nous présentons en outre des recommandations de comités parlementaires canadiens et d'organismes internationaux.

## Le moment est venu de passer de la parole aux actes

« Cinquante ans sans réforme fiscale, c'est long! En Nouvelle-Zélande, nous effectuons un examen assez exhaustif de notre régime fiscal tous les 10 ans (du moins depuis 30 ans). »

— **John Cuthbertson**, directeur, Fiscalité, Nouvelle-Zélande, Chartered Accountants Australia and New Zealand

« [Nommer] un comité d'experts qui fera un examen exhaustif du régime fiscal selon une approche « toute canadienne », afin que ce régime favorise la compétitivité de nos entreprises, stimule l'innovation et réduise le fardeau administratif et réglementaire de tous ceux à qui il s'applique. »

— Recommandation du **Comité permanent des finances de la Chambre des communes**, *Cultiver la compétitivité : Aider les Canadiens à réussir*, rapport sur les consultations prébudgétaires, décembre 2018

« Le gouvernement devrait réexaminer le système fiscal pour veiller à qu'il [sic] demeure efficient – i.e. 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. »

— **OCDE**, *Étude économique du Canada – Principaux éclairages sur l'action publique*, juin 2018

## Principes clés pour un régime fiscal digne du XXI<sup>e</sup> siècle

« En Nouvelle-Zélande, le mandat accordé en vue de la réalisation de l'examen du régime fiscal exige généralement que les délibérations et les recommandations soient évaluées par rapport à un solide cadre de principes directeurs en fiscalité... Pour l'examen en cours, des mesures sociétales ont été ajoutées à ces principes au moyen d'un cadre de référence distinct des niveaux de vie. »

— **John Cuthbertson**, directeur, Fiscalité, Nouvelle-Zélande, Chartered Accountants Australia and New Zealand

## Définition de la portée de l'examen

« Les membres du comité jugent qu'un examen en profondeur du régime s'impose afin que tout changement apporté dans un secteur n'ait pas de conséquences inattendues ailleurs. »

— **Comité sénatorial permanent des banques et du commerce**, *Le Canada, toujours ouvert aux investisseurs?*, octobre 2018

« [L'examen Henry] a été compromis d'entrée de jeu parce que la TPS ne faisait pas partie du mandat. Je conseille avant tout au Canada de n'exclure aucun aspect du régime. »

— **Michael Croker**, directeur, Fiscalité, Australie, Chartered Accountants Australia and New Zealand

« En règle générale, nos examens [...] traitent à la fois des mesures de politiques fiscales et de l'administration de l'impôt. Il est important pour le ministère du Revenu de l'intérieur de la Nouvelle-Zélande et les contribuables de savoir comment fonctionne concrètement le régime fiscal. »

— **John Cuthbertson**, directeur, Fiscalité, Nouvelle-Zélande, Chartered Accountants Australia and New Zealand

## Conception du processus

« Au moment de mettre la dernière main à son rapport d'examen, l'équipe de l'examen Mirrlees s'est rendu compte que, comme il était en grande partie rédigé par des économistes, personne n'en comprendrait un traître mot. Malcolm Gammie [membre de l'équipe de rédaction du rapport de l'examen Mirrlees] a donc réécrit une bonne partie du rapport dans un langage plus intelligible. Personne ne va donner suite à un rapport qui est incompréhensible! »

— **Ian Young**, The Institute of Chartered Accountants in England and Wales

## Occasions d'influencer le cours des choses

« Le rééquilibrage du système d'imposition, en privilégiant les prélèvements à moindre coût d'efficacité, tels que la taxe sur les produits et services (TPS) et les taxes environnementales, plutôt que les prélèvements à haut coût d'efficacité comme les impôts sur le revenu des sociétés et sur le revenu des particuliers, conjugué à une réduction des dépenses fiscales injustifiées, permettrait de mieux redéployer les ressources et par conséquent, d'améliorer la productivité. »

— **OCDE**, *Étude économique du Canada - Principaux éclairages sur l'action publique*, juin 2018

« Principaux avantages de la simplification des lois et des politiques fiscales britanniques :

- Observation des règles plus rigoureuse et évitement fiscal plus difficile
- Réduction des coûts de conformité pour les contribuables
- Réduction possible des coûts de perception de la majorité des impôts pour les autorités fiscales britanniques
- Degré de certitude plus élevé quant aux effets des lois fiscales britanniques, ce qui peut entraîner une diminution du nombre de différends et, par conséquent, une meilleure utilisation des ressources
- Meilleure perception par le public des lois fiscales britanniques et du processus législatif
- Amélioration de la perception des lois fiscales britanniques par les entreprises
- Valorisation du Royaume-Uni auprès des investisseurs. »

— Extrait de *Tax Board Policy Positions 2017* de l'**ICAS (The Institute of Chartered Accountants of Scotland)**

# Introduction

## Le moment est venu de passer de la parole aux actes

CPA Canada croit qu'un examen du régime fiscal est depuis longtemps nécessaire au Canada. Puisque le dernier examen exhaustif remonte à plus de 50 ans, le régime a aujourd'hui grand besoin d'une refonte; d'autres pays, comme les États-Unis, misent sur leur régime pour accroître leur compétitivité fiscale.

Dans son Énoncé économique de l'automne 2018, le gouvernement fédéral a annoncé de nouvelles mesures en vue d'accélérer l'investissement des entreprises. Bien qu'elles aient été bien accueillies, ces mesures ne sont que provisoires et ne sauraient se substituer à un examen approfondi de l'ensemble du régime fiscal.

Sans un bon régime fiscal, le Canada ne peut être concurrentiel. Tant qu'il n'aura pas adopté une approche universelle pour corriger la situation, le Canada verra son avantage concurrentiel continuer de s'effriter et les perspectives de prospérité et de croissance durable de ses citoyens, de ses entreprises et de son économie s'amenuiser.

Par la publication de cette série de trois documents de réflexion, CPA Canada souhaitait susciter une discussion nationale sur l'urgence de réaliser un examen du régime fiscal canadien. Dans le deuxième rapport<sup>1</sup> de cette série, nous avons examiné les problèmes du régime fiscal canadien et expliqué pourquoi des correctifs majeurs s'imposent. Le premier rapport<sup>2</sup> traitait quant à lui de la démarche employée par plusieurs pays pour réformer leur régime fiscal et des enseignements qui pourraient aider le Canada à concevoir son propre examen fiscal.

CPA Canada compte parmi ses membres une bonne partie des plus éminents fiscalistes au pays. La présidente et chef de la direction de CPA Canada, Joy Thomas, a invité certains d'entre eux à mettre en commun leurs connaissances et leurs idées au sein d'un comité consultatif sur l'examen fiscal (le « comité consultatif »). Leurs points de vue ont abondamment contribué à façonner les opinions exprimées dans le présent rapport.

1 CPA Canada, *Le régime fiscal canadien : Ses problèmes majeurs et l'importance de les régler*, Toronto, décembre 2018 ([www.cpacanada.ca/regimefiscal](http://www.cpacanada.ca/regimefiscal)).

2 CPA Canada, *Tendances internationales en matière de réforme fiscale : Le Canada perd du terrain*, Toronto, octobre 2018 ([www.cpacanada.ca/tendancesreformefiscale](http://www.cpacanada.ca/tendancesreformefiscale)).

Nous avons également consulté des experts en fiscalité de la Global Accounting Alliance (GAA)<sup>3</sup>, membres de l’Institute of Chartered Accountants in England and Wales, de l’Institute of Chartered Accountants of Scotland et de Chartered Accountants Australia and New Zealand, afin de connaître leurs points de vue sur les récentes réformes fiscales menées dans leur pays, qui ont été analysées dans notre premier rapport. Le présent document met en exergue les conseils formulés par ces experts à partir de leur expérience, qui pourraient être fort utiles au Canada.

*Cinquante ans sans réforme fiscale, c’est long! En Nouvelle-Zélande, nous effectuons un examen assez exhaustif de notre régime fiscal tous les 10 ans (du moins depuis 30 ans).*

— **John Cuthbertson**, directeur, Fiscalité, Nouvelle-Zélande, Chartered Accountants Australia and New Zealand

Pour illustrer les possibilités qu’offrirait un examen du régime fiscal au Canada, nous consacrons une section aux principaux axes d’intervention, donnons des exemples des différents aspects du régime qui pourraient faire l’objet d’une analyse et formulons des recommandations dans le cadre d’un examen afin d’en optimiser l’impact pour les Canadiens et le Canada.

À notre avis, le moment est venu de mettre en œuvre l’idée d’une refonte du régime fiscal canadien. Ce dernier rapport de notre série propose un plan d’action en vue de la tenue d’un examen, qui permettra d’obtenir les meilleurs résultats.

*[Nommer] un comité d’experts qui fera un examen exhaustif du régime fiscal selon une approche « toute canadienne », afin que ce régime favorise la compétitivité de nos entreprises, stimule l’innovation et réduise le fardeau administratif et réglementaire de tous ceux à qui il s’applique.*

— Recommandation du **Comité permanent des finances de la Chambre des communes**, *Cultiver la compétitivité : Aider les Canadiens à réussir*, rapport sur les consultations prébudgétaires, décembre 2018

*Le gouvernement devrait réexaminer le système fiscal pour veiller à qu’il [sic] demeure efficient – i.e. 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.*

— **OCDE**, *Étude économique du Canada – Principaux éclairages sur l’action publique*, juin 2018

<sup>3</sup> La GAA réunit 10 des plus importants regroupements de comptables professionnels du monde en vue de favoriser la prestation de services de qualité, l’échange d’information et la collaboration dans les dossiers internationaux d’envergure.



## Résumé des recommandations

Le Canada a besoin d'un système fiscal du XXI<sup>e</sup> siècle : un système simple, prévisible, juste, efficient et transparent établissant des taux d'imposition bas et concurrentiels à l'échelle internationale et dans lequel chacun paie sa juste part afin que tous les Canadiens prospèrent.

Dans le présent document, CPA Canada recommande que l'examen du régime fiscal canadien débute par la définition de principes de base qui guideront l'examen et les recommandations. Selon nous, la simplicité, l'équité, la compétitivité et l'efficacité du système fiscal devraient constituer les principes clés.

CPA Canada croit que pour optimiser les résultats, l'examen du régime fiscal doit :

- Avoir une **portée globale**, s'étendant à tous les aspects des politiques et de l'administration fiscales et à leurs interactions, afin de déterminer les mesures systémiques générales à prendre pour améliorer le système d'imposition dans l'intérêt des Canadiens, des entreprises et de notre économie
- Être réalisé par un **groupe d'experts indépendants** désignés par le ministre des Finances, qui réunit des membres éminents des milieux de la fiscalité, du droit, des affaires, des sciences économiques et de l'enseignement supérieur ainsi que de représentants des principales parties prenantes

- Avoir **un mandat clair** et général qui définit les paramètres d'un **processus transparent d'analyse, de consultation publique et d'examen** dans un **délai raisonnable**, et qui prévoit l'**accès à des ressources adéquates** de recherche et d'analyse

Nous recommandons ensuite que le groupe d'experts chargé de l'examen ait les moyens de créer des **occasions d'influencer le cours des choses** en privilégiant des axes prioritaires qui **favorisent la croissance durable et la prospérité pour le Canada et les Canadiens.**

Nous proposons que le groupe d'experts aborde les thèmes suivants, que nous illustrons au moyen d'exemples, et formule des recommandations pratiques :

1. Rendre notre système d'imposition **plus simple, plus équitable, plus efficient et plus concurrentiel** afin d'en faire profiter tous les Canadiens
2. **Simplifier** et moderniser les politiques fiscales
3. Encourager le changement au sein de l'ARC et de l'administration fiscale afin **d'aider les contribuables à observer les règles**

Dans le présent rapport, CPA Canada recommande la tenue d'un examen du régime fiscal qui soit bien conçu et qui donne lieu à des recommandations en vue d'assurer la compétitivité du régime et de favoriser la croissance durable dans l'intérêt des Canadiens.

# Principes clés pour un système fiscal digne du XXI<sup>e</sup> siècle

## Notre position

CPA Canada partage l'opinion des experts et des politiciens selon laquelle le succès de l'examen du régime fiscal canadien repose sur une démarche fondée sur des principes.

En 2012, la fiscaliste Heather Kerr et l'économiste Ken McKenzie ont réclamé :

une discussion nationale sur les principes de base qui constitueront la fondation de notre régime fiscal. L'absence de principes sous-jacents et le manque de coordination des modifications apportées aux lois fiscales canadiennes au cours des dernières décennies ont multiplié les incohérences au sein du système et fait en sorte qu'il est difficile de s'en servir pour atteindre des objectifs sociaux ou économiques. Le moment est venu de repenser la politique budgétaire en général et la politique fiscale en particulier, en raison de l'intégration grandissante des tendances mondiales en matière d'économie, de démographie et de main-d'œuvre et des changements sectoriels au sein de l'économie canadienne.<sup>4</sup>

<sup>4</sup> Heather Kerr et Ken McKenzie, « Tax Policy in the 21<sup>st</sup> Century », *Tax Policy in Canada*, Toronto, Fondation canadienne de fiscalité, 2012, p. 14:10.

Le Comité permanent des finances de la Chambre des communes a aussi reconnu l'importance d'une approche fondée sur des principes, comme en fait foi la motion qu'il a adoptée en juin 2016 en vue de la réalisation d'un examen exhaustif du système fiscal<sup>5</sup>. L'approche préconisée par le Comité aurait permis d'aborder les questions de la complexité fiscale, de l'équité fiscale et de l'efficacité générale du régime fiscal ainsi que sa compétitivité.

**Recommandation :** Élaborer un processus d'examen qui vise à produire des recommandations afin de mettre en œuvre les principes clés de simplicité, d'équité, de compétitivité et d'efficacité du régime fiscal.

5 Cette motion a été adoptée en juin 2016 (voir la dernière motion dans le procès-verbal à l'adresse <http://www.noscommunes.ca/DocumentViewer/fr/42-1/FINA/reunion-30/proces-verbal>), mais l'examen a été reporté à une date ultérieure à la suite de l'adoption d'une motion en février 2017.

## Élaboration d'un ensemble de principes directeurs en fiscalité pour le Canada

Au moment de l'élaboration ou de l'évaluation d'une politique fiscale, il importe d'examiner les mesures en vigueur ou envisagées en fonction d'un ensemble de principes généralement admis. S'appuyant sur une démarche fondée sur des principes, l'organisme chargé de l'examen peut définir le régime fiscal idéal et évaluer le régime en vigueur ainsi que les mesures proposées en fonction de ces principes.

Dans son rapport final, le Groupe consultatif sur le régime canadien de fiscalité internationale (le « Groupe consultatif ») a fait le constat suivant : « Disposer d'un ensemble de principes clairs et bien fondés est indispensable à l'établissement de la politique gouvernementale en toute matière. De tels principes offrent une direction à la politique fiscale pour le présent et l'avenir et peuvent orienter les décisions entre différentes alternatives<sup>6</sup> ».

Au cours des examens réalisés récemment au Royaume-Uni, en Australie et en Nouvelle-Zélande, l'élaboration des recommandations reposait sur des cadres de référence de ce genre, comme nous l'avons expliqué dans notre premier rapport. De la même manière, au Canada, les examens du régime fiscal, comme celui du Groupe consultatif, étaient basés sur des principes directeurs. Les organisations professionnelles comptables aux États-Unis et au Royaume-Uni ainsi que des organismes internationaux comme l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) ont également préconisé l'adoption de principes en matière de politiques fiscales<sup>7</sup>.

*En Nouvelle-Zélande, le mandat accordé en vue de la réalisation de l'examen du régime fiscal exige généralement que les délibérations et les recommandations soient évaluées par rapport à un solide cadre de principes directeurs en fiscalité... Pour l'examen en cours, des mesures sociétales ont été ajoutées à ces principes au moyen d'un cadre de référence distinct des niveaux de vie.*

— **John Cuthbertson**, directeur, Fiscalité, Nouvelle-Zélande,  
Chartered Accountants Australia and New Zealand

6 Groupe consultatif sur le régime canadien de fiscalité internationale, *Rapport final : Promouvoir l'avantage fiscal international du Canada*, Ottawa, ministère des Finances Canada, décembre 2008.

7 Comité des affaires fiscales de l'OCDE, *Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique*, Paris, 2014, chapitre 2.

L'annexe du présent rapport dresse la liste des mots clés employés dans les principes et les examens de certains de ces organismes<sup>8</sup>. Ces ensembles de principes fiscaux, quoique différents dans leurs détails, partagent des thèmes communs, notamment l'équité entre les contribuables, la clarté et la simplicité, ainsi que le soutien de la croissance économique.

8 Voir également les principes énoncés dans James Mirrlees et coll., *Tax by Design*, Royaume-Uni, Institute for Fiscal Studies, novembre 2011, p. 2-3; Ken Henry et coll., *Australia's Future Tax System: Report to the Treasurer, Part One: Overview*, Canberra, Commonwealth of Australia, 2010; Ministre des Finances de la Nouvelle-Zélande, *Terms of Reference: Tax Working Group*, 23 novembre 2017; et Victoria University of Wellington Tax Working Group, *A Tax System for New Zealand's Future*, Wellington, janvier 2010.

## Structure du régime fiscal canadien : Principes directeurs proposés

Au Canada, un bon point de départ consisterait à obtenir l'adhésion des décideurs et des parties prenantes aux principes qui serviraient d'assise au processus d'examen du régime fiscal canadien. CPA Canada a examiné les différents principes adoptés par les organismes susmentionnés et d'autres acteurs. Compte tenu des résultats de notre étude et des commentaires formulés par le comité consultatif de CPA Canada, nous estimons que les principes ci-dessous seraient idéals pour améliorer le régime fiscal canadien.

### Principe fondamental

1. **Recettes pour le bien public** – Le principal objectif du régime fiscal est de générer, de la manière la plus simple, la plus efficiente et la plus équitable qui soit, des recettes suffisantes pour financer les programmes publics pour le bien de tous les Canadiens.

### Principes d'évaluation des mesures fiscales en vigueur et à venir

2. **Simplicité** – Les règles fiscales et les processus administratifs doivent réduire au minimum le temps que les particuliers et les organisations consacrent à leurs obligations fiscales et aux demandes d'avantages fiscaux. Les guides de l'impôt doivent être rédigés en termes simples. Le régime fiscal doit s'appuyer sur des politiques raisonnables et des processus et des technologies efficaces afin de rendre la production des déclarations de revenus, les opérations et les interactions aussi simples que possible pour l'ensemble des contribuables.
3. **Équité** – Les particuliers et les organisations doivent être traités équitablement. Les règles fiscales ne doivent pas donner un avantage à une entreprise ou à un particulier au détriment d'un autre. Selon le principe de progressivité, les Canadiens qui en ont la capacité doivent payer plus d'impôts, directs et indirects. Le régime fiscal ne doit pas constituer un obstacle à l'accès aux prestations sociales ni à la participation au marché du travail.
4. **Compétitivité** – Le régime fiscal doit faire en sorte que le Canada demeure l'une des principales économies du monde et l'un des meilleurs endroits où vivre, travailler et faire des affaires. Le Canada doit être au diapason des tendances mondiales en ce qui a trait à la composition des recettes fiscales, aux taux d'imposition, aux seuils d'imposition et aux mesures fiscales particulières et être concurrentiel par rapport aux autres économies avancées.

5. **Efficienc**e – Le régime fiscal doit réduire au minimum le fardeau administratif pour que les particuliers et les organisations puissent se concentrer sur leurs fonctions et leurs rôles fondamentaux. L'impôt ne doit être utilisé que pour atteindre des objectifs précis en matière de politique fiscale lorsqu'il est clairement établi qu'il s'agit de l'approche la plus efficiente et la plus efficace.
6. **Certitude** – Les contribuables doivent pouvoir déterminer quelles politiques s'appliquent à eux et ce qu'ils doivent faire pour s'y conformer. Les projets de modification du régime fiscal doivent tenir compte des effets sur tous les contribuables. Avant l'entrée en vigueur des modifications, les contribuables doivent avoir suffisamment de temps pour s'y préparer.

### Principes d'orientation de l'amélioration continue du régime fiscal

7. **Transparence et examen périodique** – Les données et les recherches sur le coût et la valeur des mesures fiscales en vigueur doivent être rendues publiques. Il est important que les contribuables puissent se renseigner sur les raisons et les avantages des nouvelles mesures fiscales et sur les échéanciers des processus et de la mise en œuvre. Les règles fiscales doivent faire l'objet d'un examen périodique afin qu'elles demeurent pertinentes et continuent d'atteindre leurs objectifs; si elles ne répondent plus à ces critères, elles doivent être éliminées.
8. **Bonne conception cohérente** – Les modifications actuelles et futures du régime fiscal doivent faire l'objet de vastes consultations officielles auprès des contribuables touchés. Les nouvelles mesures doivent être étayées par des données et bien ciblées; leur conception doit tenir compte des interactions avec les autres mesures fiscales et le système fiscal dans son ensemble. Elles ne doivent pas avoir des conséquences inattendues ni accroître inutilement la complexité.
9. **Coordination** – Il est nécessaire de coordonner les efforts visant à s'assurer que le régime fiscal canadien favorise la prospérité d'une manière simple, équitable et efficace avec tous les ordres de gouvernement au Canada et, au besoin, à l'échelle internationale.
10. **Collaboration** – Le fisc doit avoir pour rôle d'aider les particuliers et les organisations à s'acquitter de leurs obligations fiscales et à demander les avantages fiscaux auxquels ils ont droit. Toute modification du régime fiscal envisagée doit être évaluée de manière à prévoir les conséquences qu'elle pourrait avoir sur la capacité du fisc à remplir ce rôle avec succès.

## Évaluation des mesures fiscales actuelles en fonction de principes

Une fois l'ensemble des principes établi, on peut vérifier dans quelle mesure les aspects du régime fiscal canadien respectent ces principes. À titre d'exemple, l'examen Mirrlees au Royaume-Uni a adopté scrupuleusement cette approche pour guider son analyse et ses recommandations.

D'après les constatations faites dans le deuxième rapport de cette série, il serait possible d'améliorer plusieurs aspects du régime fiscal en tenant compte des principes proposés ci-dessus. Voici des exemples :

- Les modifications fiscales touchant les sociétés privées adoptées en juillet 2017 ne seraient pas conformes aux principes de **simplicité** et de **certitude**. Comme CPA Canada et d'autres parties prenantes en ont fait état dans des mémoires, il arrive bien souvent que, vu la complexité et la grande portée de ces règles, les contribuables, les fiscalistes et l'Agence du revenu du Canada (ARC) ignorent ce que les contribuables doivent faire pour s'y conformer.
- De nombreuses prestations sociales canadiennes offertes au moyen du régime fiscal ne respecteraient pas le principe d'**équité**. La grande complexité des politiques et de l'administration fiscales fait qu'il est difficile pour les Canadiens vulnérables et à faible revenu d'avoir accès, par l'intermédiaire du régime fiscal, aux soutiens du revenu dont ils ont grandement besoin.
- En ce qui a trait au principe de **compétitivité**, les taux d'imposition des sociétés au Canada ne répondent pas aux attentes. Le Canada a perdu l'avantage dont il bénéficiait au chapitre de l'impôt des sociétés, car les États-Unis et d'autres économies avancées ont réduit leurs impôts des sociétés et amélioré leur compétitivité fiscale. Il en est de même pour les taux d'imposition des particuliers et la dépendance disproportionnée du Canada envers l'impôt des particuliers et des sociétés par rapport aux impôts indirects (comme la TPS/TVH).
- En ce qui concerne le principe d'**efficience**, le mécanisme canadien de dépenses fiscales se trouve à la réduire. Les dépenses fiscales considérables engendrées par les règles canadiennes relatives à l'impôt sur le revenu et à la TPS/TVH compliquent énormément le régime fiscal, et il est impossible de déterminer si ces dépenses atteignent leur but, à un coût acceptable.

Toutefois, selon le comité consultatif de CPA Canada, le régime fiscal fonctionne bien à plusieurs égards. Par exemple, l'amélioration constante des services électroniques de l'ARC accroît la **simplicité** administrative de la production des déclarations de revenus pour les citoyens et les entreprises au pays. De plus, l'adoption d'une forme de taxe sur la valeur ajoutée, la TPS, contribue à la **compétitivité** du Canada, qui se joint ainsi à plus de 160 pays (à l'exclusion des États-Unis) qui ont adopté cette forme d'impôt très efficace (mais le Canada pourrait faire nettement mieux à ce chapitre).

Ces principes entreront parfois en conflit les uns avec les autres. Il se peut, par exemple, que le principe d'**équité** soit difficile à appliquer au moyen de mesures **simples**, notamment si l'on veut s'assurer que les différents types de revenus sont imposés de manière équivalente. Dans le même esprit, lorsque le gouvernement élabore des règles destinées à prévenir les abus afin d'améliorer l'**équité** envers tous les contribuables, la nécessité de trouver un juste équilibre entre la portée et les conséquences de ces nouvelles règles fiscales et la capacité des contribuables à les respecter pourrait nuire à l'**efficience** et à une **bonne conception cohérente** du régime fiscal. Certains principes, comme la simplicité, l'équité ou la compétitivité, pourraient avoir priorité sur les autres, mais il faudra faire des compromis.

Nous nous devons par ailleurs de mentionner que la neutralité et la responsabilité fiscales revêtent une importance capitale dans un projet d'examen et de réforme du régime fiscal – surtout lorsque le gouvernement prend des mesures clés en s'appuyant sur les recommandations formulées à la suite de l'examen. Encore une fois, les compromis s'annoncent inévitables<sup>9</sup>.

Il est essentiel de soupeser chaque principe lors de l'examen des politiques fiscales pour que le régime fiscal du Canada puisse tendre vers l'ensemble des idéaux.

9 Dans un mémoire prébudgétaire publié en 2018, CPA Canada a réclamé des mesures concrètes dans certains secteurs prioritaires dans le cadre d'un examen exhaustif du régime fiscal. Par exemple, nous avons recommandé que l'élimination des avantages fiscaux inefficients ou mal ciblés se poursuive et que – dans une optique de neutralité fiscale – les recettes supplémentaires attribuables à l'élargissement de l'assiette fiscale puissent servir à abaisser l'ensemble des taux d'imposition. Dans la même veine, nous pensons que le Canada doit envisager de modifier la composition de ses recettes fiscales (impôts sur le revenu et taxes à la consommation) afin de la rapprocher de la moyenne des pays de l'OCDE et d'améliorer sa compétitivité fiscale. Puiser davantage dans l'assiette des taxes à la consommation pourrait aussi fournir la latitude nécessaire pour diminuer les impôts des particuliers et des sociétés.

# Définition de la portée de l'examen

## Notre position

Nous croyons qu'en définissant les paramètres de son examen du régime fiscal, le Canada a de bonnes chances de tirer le maximum de cet exercice ambitieux et approfondi, puisque plus de 50 ans se sont écoulés depuis que la Commission Carter a entrepris le dernier examen exhaustif du régime canadien.

**Recommandation :** Concevoir un examen du régime fiscal ayant une portée globale, ouvert à l'analyse de tous les aspects des politiques et de l'administration fiscales et de leurs interactions, et visant à déterminer les mesures systémiques générales à prendre pour améliorer le système d'imposition dans l'intérêt des Canadiens, des entreprises et de l'économie du pays dans son ensemble.

## Examen approfondi ou ciblé : Quelle est la meilleure option pour le Canada?

Lorsque l'ensemble des principes qui orienteront l'examen du régime fiscal et l'élaboration des politiques auront été établis, l'étape suivante consistera à définir la portée des mesures d'évaluation par rapport à ces principes. Dans le deuxième rapport de cette série, nous avons démontré que l'examen doit couvrir de nombreux éléments et que son succès repose sur un mandat clair qui cible les questions à aborder.

En résumé, ce rapport mettait en évidence certains des problèmes du régime fiscal les plus pressants que nous avons constatés :

- Le Canada a perdu l'avantage dont il bénéficiait au chapitre de l'impôt des sociétés depuis que les États-Unis et d'autres économies avancées ont réduit leurs impôts des sociétés et amélioré leur compétitivité fiscale.
- Au Canada, les taux d'imposition maximaux des particuliers et les seuils à partir desquels ils s'appliquent ne sont pas concurrentiels.
- Le Canada n'est pas au diapason des tendances internationales quant à la composition de ses recettes fiscales et dépend beaucoup trop de l'impôt sur le revenu, dont le coût d'efficacité élevé pèse sur l'économie canadienne.
- L'observation des règles fiscales se complexifie sans cesse pour tous les Canadiens, mais surtout les propriétaires de petite entreprise et leurs conseillers. Cet état de fait entraîne des coûts inutiles, tant pour les contribuables que pour l'ARC, et compromet l'intégrité même du régime fiscal.
- Les avantages que procure le programme canadien de la recherche scientifique et du développement expérimental (RS&DE) s'amenuisent, ce qui témoigne de la nécessité d'en améliorer l'accessibilité, l'uniformité des critères d'admissibilité et la facilité d'utilisation.
- Outre le programme de la RS&DE, le régime fiscal ne favorise pas de manière adéquate l'innovation au Canada ni l'investissement dans l'innovation.
- Les règles canadiennes relatives à l'impôt sur le revenu et à la TPS/TVH donnent lieu à des dépenses fiscales considérables qui compliquent énormément le régime fiscal, et il est impossible de déterminer si ces dépenses atteignent leur but, à un coût acceptable.
- La complexité de la fiscalité fait qu'il est difficile pour les Canadiens vulnérables et à faible revenu d'avoir accès, par l'intermédiaire du régime fiscal, aux soutiens du revenu dont ils ont grandement besoin.

Étant donné la complexité, le chevauchement et l'interdépendance de ces questions, il est possible d'appliquer l'une ou l'autre des approches suivantes à la définition de la portée de l'examen du régime fiscal :

1. Un **examen approfondi**, comme l'examen Mirrlees du Royaume-Uni ou l'examen Henry de l'Australie, où le régime a été abordé sous tous les angles et dans une optique à long terme.
  - L'examen Mirrlees couvrait 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'impôt<sup>10</sup>.
  - L'examen Henry avait pour but de définir une structure fiscale qui permettrait à l'Australie de relever les défis socioéconomiques et environnementaux tout en améliorant le bien-être économique, collectif et environnemental<sup>11</sup>. Le gouvernement a toutefois limité la portée de l'examen en excluant la TPS et le statut non imposable de certains revenus de retraite<sup>12</sup>.

Un examen approfondi doit mettre l'accent sur des correctifs à long terme et non à court terme et aborder non seulement des problèmes bien précis, mais aussi des problèmes systémiques (p. ex., la composition des recettes fiscales). Une telle approche permettrait d'analyser l'interdépendance entre les différents aspects du régime fiscal ainsi que leurs interactions les uns avec les autres et avec d'autres mécanismes d'aide sociale (p. ex., la sécurité sociale). L'examen permettrait également de se pencher sur de possibles nouvelles taxes (sur le carbone, le cannabis, etc.) et leur interaction avec les taxes déjà en vigueur en tenant compte du système d'imposition dans son ensemble. De plus, au cours de ce processus, des occasions de prendre des mesures ayant un effet rapide pourraient se présenter au gouvernement.

*Les membres du comité jugent qu'un examen en profondeur du régime s'impose afin que tout changement apporté dans un secteur n'ait pas de conséquences inattendues ailleurs.*

**— Comité sénatorial permanent des banques et du commerce,**  
*Le Canada, toujours ouvert aux investisseurs?, octobre 2018*

10 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.

11 *Ibid.*

12 *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.

2. **Examen ciblé**, comme celui entrepris en 2009 par le groupe de travail sur la fiscalité de la Nouvelle-Zélande et celui qui a été recommandé au Canada par le Conseil consultatif en matière de croissance économique.
- Le groupe de travail était chargé de cerner les lacunes structurelles du régime fiscal néo-zélandais, de définir les caractéristiques d'un régime adéquat, et d'évaluer les avantages et les inconvénients des options possibles en matière de réforme fiscale<sup>13</sup>.
  - Le Conseil consultatif en matière de croissance économique a recommandé 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<sup>14</sup> ».

Un examen ciblé peut révéler l'existence de problèmes pour lesquels il existe une solution rapide ayant des effets positifs immédiats et de problèmes systémiques qui pourront faire l'objet d'une étude à long terme ultérieurement. Le fait de corriger des problèmes très précis et moins litigieux réduit le temps et les ressources nécessaires à la réalisation de l'examen et augmente la probabilité que le gouvernement adopte les recommandations qui en résultent.

Quel serait le type d'examen optimal pour le régime fiscal canadien? Notre analyse des récents examens réalisés au Royaume-Uni, en Australie et en Nouvelle-Zélande nous a amenés à définir les principaux facteurs de succès. Ces facteurs comprennent notamment les suivants :

- mettre l'accent sur une vision à long terme tout en déterminant 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);
- jouer cartes sur table en prenant en considération tous les aspects du régime fiscal, notamment les politiques et l'administration, ainsi que la manière dont ils interagissent les uns avec les autres et avec d'autres mécanismes d'aide sociale.

*[L'examen Henry] a été compromis d'entrée de jeu parce que la TPS ne faisait pas partie du mandat. Je conseille avant tout au Canada de n'exclure aucun aspect du régime.*

— **Michael Croker**, directeur, Fiscalité, Australie, Chartered Accountants Australia and New Zealand

<sup>13</sup> *Ibid.*

<sup>14</sup> Conseil consultatif en matière de croissance économique, *La voie vers la prospérité : relancer la trajectoire de croissance du Canada*, décembre 2017.

Au Canada, l'expérience récente montre que des modifications fiscales majeures qui ne tiennent pas compte de l'interaction avec les règles fiscales et qui ne prévoient pas de consultation auprès de fiscalistes ou de contribuables visés peuvent avoir des effets préjudiciables. Les modifications proposées en juillet 2017 concernant les sociétés privées avaient pour but de répondre à un nombre limité de préoccupations dans le domaine de la planification fiscale, comme la répartition du revenu, jugée inadéquate. Toutefois, les solutions proposées, comme l'impôt sur le revenu fractionné, étaient inutilement complexes et ont eu des effets défavorables qui ont largement dépassé les objectifs établis. En réponse au tollé général, le gouvernement a revu ses modifications à l'égard de l'impôt sur le revenu fractionné, ce qui a réglé une partie du problème, mais aussi compliqué les règles à un point tel que de nombreux fiscalistes ne sont pas certains de la façon dont les contribuables doivent se conformer aux nouvelles règles.

L'adoption d'une approche plus large aurait permis d'examiner ce problème de planification fiscale par rapport à l'ensemble du régime fiscal canadien et, plus particulièrement, à l'imposition du revenu des petites entreprises, de leurs propriétaires et des membres de leur famille. À partir des commentaires de fiscalistes, de propriétaires d'entreprise et d'autres parties prenantes touchées, il aurait sans doute été possible de déterminer une façon plus simple et plus efficace d'obtenir les résultats voulus.

Certains observateurs ont exprimé des réserves quant à l'efficacité d'un examen approfondi du régime fiscal. Bien qu'il soit important de reconnaître ces réserves et d'y répondre, nous avons des idées sur la façon de réagir à ces préoccupations dans le cadre d'un examen exhaustif bien défini et bien géré.

Étant donné que les travaux de la Commission Carter ont duré cinq ans, certains estiment qu'il faudrait de nos jours autant de temps, sinon plus, pour réaliser un tel examen. Nous disposons toutefois aujourd'hui de connaissances en fiscalité beaucoup plus vastes qu'il y a 50 ans, à l'époque de la Commission Carter. Il ne serait donc pas nécessaire d'effectuer autant de recherches que dans les années 1960. De plus, d'autres pays sont parvenus à mener à bien leur examen en moins de temps. En Australie, l'examen Henry a été annoncé en 2008 et ses conclusions ont été publiées en 2010. En Nouvelle-Zélande, l'examen a été annoncé en 2009 et ses résultats ont été publiés l'année suivante.

Selon d'autres observateurs, puisqu'il est urgent pour le Canada de s'attaquer à certains enjeux actuels, notamment ceux auxquels la réforme fiscale américaine a donné lieu, une refonte complète du régime fiscal serait mal avisée. Dans son mémoire prébudgétaire présenté en 2018, CPA Canada a fait valoir que la meilleure voie à suivre était d'adopter une approche en deux temps :

1. relever le défi immédiat et urgent posé par la réforme fiscale américaine, ce que le gouvernement fédéral a fait partiellement dans son Énoncé économique de l'automne 2018 en prenant des mesures temporaires en vue d'accélérer l'investissement des entreprises;
2. revoir le régime fiscal en profondeur dans une optique à long terme.

Enfin, des observateurs ont souligné que l'ampleur des recommandations pourrait causer des perturbations déraisonnables dans l'éventualité où elles seraient toutes mises en œuvre en même temps. Il est toutefois rare que les gouvernements optent pour une telle approche précipitée. Les modifications brusques des politiques et des règlements ayant des répercussions à grande échelle engendrent une vive incertitude chez les ménages, les entreprises et les investisseurs. Les modifications recommandées doivent donc être planifiées avec soin et mises en œuvre graduellement pour que la transition vers un système fiscal plus efficace soit prévisible et harmonieuse.

# Conception du processus

## Notre position

Au Canada, on constate une vague de fond en faveur d'un examen approfondi du régime fiscal. Certains organismes, comme la Chambre de commerce du Canada, Manufacturiers et Exportateurs du Canada (MEC) et le Comité sénatorial permanent des banques, réclament la tenue d'une commission royale d'enquête, alors que d'autres, comme le Conseil canadien des affaires et le Conseil consultatif en matière de croissance économique, préconisent un examen mené par un groupe d'experts indépendants.

Bien que ce qui importe avant tout, ce sont les résultats de l'examen, CPA Canada croit qu'un examen par un groupe d'experts indépendants, guidé par un mandat clair et appuyé par un engagement de fournir le soutien adéquat, donnerait les meilleurs résultats.

**Recommandation :** Confier l'examen du régime fiscal à un groupe d'experts indépendants, réunissant des membres éminents des milieux de la fiscalité, du droit, des affaires, des sciences économiques et de l'enseignement supérieur ainsi que de représentants des principales parties prenantes.

**Recommandation :** Réaliser l'examen du régime fiscal selon un mandat clair et général qui définit les paramètres d'un processus transparent d'analyse, de consultation publique et d'examen dans un délai raisonnable, et qui prévoit l'accès à des ressources adéquates de recherche et d'analyse.

## Qui devrait réaliser l'examen?

Une fois définie la portée optimale de l'examen, il convient ensuite de déterminer le type d'organisme le plus apte à revoir le régime fiscal et de concevoir le processus d'examen.

Au Canada comme ailleurs dans le monde, les réformes et les études fiscales ont été menées par différents types de groupes : équipes internes dirigées par le gouvernement, comités de la Chambre des communes et du Sénat, comités techniques, groupes consultatifs d'experts, groupes de travail ou commissions royales d'enquête. Bien qu'ils soient plus ou moins bien définis et que leurs caractéristiques se recoupent, ces groupes présentent les particularités suivantes :

- Les **comités techniques**, les **groupes consultatifs d'experts** et les **groupes de travail** réunissent souvent des spécialistes du domaine à l'étude. Voici quelques exemples :
  - Le Comité technique de la fiscalité des entreprises (communément appelé le « comité Mintz ») regroupait des fiscalistes, des avocats et des universitaires et était soutenu par un secrétariat composé principalement d'employés du ministère des Finances Canada et de l'ARC.
  - Le Groupe consultatif sur la fiscalité internationale avait une composition similaire, mais comptait aussi des dirigeants d'entreprise parmi ses membres et son service de secrétariat comprenait des fiscalistes en entreprise et en cabinet. Le Groupe d'action sur les questions relatives aux petites entreprises de l'ARC avait un mandat relativement limité qui consistait à déterminer les pratiques administratives qui pesaient sur les petites entreprises; il a proposé 61 mesures concrètes qui ont toutes été mises en œuvre dans les cinq années qui ont suivi la publication du rapport définitif. Ses membres provenaient essentiellement de groupes de gens d'affaires et de professionnels.
- Les **commissions royales d'enquête**, comme la Commission Carter, sont constituées par décret par le gouvernement conformément à la *Loi sur les enquêtes* et sont officiellement chargées d'examiner des questions publiques d'intérêt national. « Les commissions royales d'enquête ont le prestige additionnel d'être constituées sous l'empreinte du grand sceau du Canada [...], ont fait valoir certains observateurs, [mais elles] ne sont pas plus royales que les autres genres d'enquêtes<sup>15</sup> ».

15 Paul Fox, « Commissions royales d'enquête », *L'Encyclopédie canadienne*, <https://www.thecanadianencyclopedia.ca/fr/article/commissions-royales-denquete>, article publié le 7 février 2006 et révisé le 16 décembre 2013.

- Les **examens et les études des comités permanents de la Chambre des communes et du Sénat** sont réalisés par des députés ou des sénateurs qui se penchent sur des questions précises, présentent leurs constatations et formulent des recommandations au gouvernement du Canada. L'analyse critique du crédit d'impôt pour personnes handicapées et du régime enregistré d'épargne-invalidité publiée en juin 2018 par le Comité sénatorial permanent des affaires sociales, des sciences et de la technologie en est un exemple.
- Les **examens internes menés par le gouvernement**, comme celui des dépenses fiscales fédérales 2016-2017 du ministère des Finances Canada, sont généralement réalisés par des fonctionnaires avec l'aide de conseillers externes au besoin.

MEC a demandé la tenue d'une commission royale d'enquête sur la fiscalité. MEC fait une distinction entre la commission royale d'enquête qu'il propose et des organes comme le comité Mintz et le Groupe consultatif sur la fiscalité internationale. Cette distinction est basée sur la portée et le mandat de l'examen et non sur le type d'organisme chargé de ce dernier :

« Premièrement, l'enquête de la commission royale ne se limiterait pas à l'impôt des sociétés, mais porterait plutôt sur la compétitivité du régime fiscal canadien dans son ensemble. Deuxièmement, elle donnerait la priorité à une réforme générale, et non progressive, et privilégierait la simplification fiscale. Troisièmement, elle organiserait l'ensemble du système fiscal de manière à favoriser la croissance économique et l'investissement<sup>16</sup>. » [TRADUCTION]

Que le gouvernement confie la réalisation de l'examen à un groupe d'experts, à un groupe de travail, à une commission royale ou à un comité parlementaire n'a pas vraiment d'importance. Ce qui prime, ce sont l'établissement d'un mandat clair, appuyé par un engagement de fournir des ressources et un soutien adéquats, puis, au bout du compte, les résultats de l'examen.

<sup>16</sup> Mike Holden, *Restoring Canada's Tax Advantage: A Need for Tax Reform*, BDO et Manufacturiers et Exportateurs du Canada, juin 2018.

## Quelle est la meilleure approche?

D'après les observations faites par le comité consultatif de CPA Canada ainsi que notre analyse des récentes réformes fiscales au Royaume-Uni, en Australie et en Nouvelle-Zélande et des examens plus ciblés réalisés au Canada, nous concluons que le succès d'un examen du régime fiscal repose sur les éléments suivants :

- un groupe d'experts réunissant des fiscalistes indépendants du secteur privé et du milieu universitaire, ainsi que d'autres parties prenantes représentant l'intérêt public;
- l'établissement d'un échéancier raisonnable qui précise les dates de production de divers documents, notamment les documents de consultation, le rapport préliminaire et le rapport définitif contenant les recommandations;
- l'élaboration de recommandations dans le cadre d'un processus itératif transparent d'analyse, de consultation et d'examen;
- l'examen des questions pratiques liées à la transition et à la mise en œuvre;
- l'accès à une capacité de recherche interne ou externe (secrétariat, conseillers externes, etc.);
- la publication de la réponse du gouvernement.

Comme nous l'avons déjà souligné, un mandat clair doit énoncer les paramètres précis de la portée, des objectifs, du déroulement et des résultats de l'examen. En Australie, par exemple, le mandat de l'examen Henry précisait les objectifs et la portée de l'examen, ainsi que le processus, les réalisations attendues et l'échéancier. Il indiquait également la composition du groupe d'experts chargé de l'examen, désignait les agences gouvernementales responsables du soutien et décrivait les processus à suivre en vue de la tenue des consultations publiques et de l'accès à l'expertise externe<sup>17</sup>.

L'examen des dépenses fiscales fédérales 2016-2017 met en évidence l'importance de l'indépendance, de la consultation et de la transparence à l'égard des résultats de l'examen du régime fiscal. Cet examen a été réalisé à l'interne par le ministère des Finances Canada et faisait appel aux conseils d'un groupe d'experts externes; le processus, les données et l'analyse détaillée n'ont pas été rendus publics. Bien que l'examen ait été achevé et que certains crédits d'impôt personnels aient été ajustés, il est impossible

<sup>17</sup> Gouvernement de l'Australie, *Australia's future tax system: Terms of reference* (<http://taxreview.treasury.gov.au/content/Content.aspx?doc=html/reference.htm>); voir également Victoria University of Wellington, « Tax Working Group: Scope and Objectives » (<https://www.victoria.ac.nz/sacl/centres-and-institutes/cagtr/twg/scope-objective>).

de savoir comment le ministère des Finances Canada est parvenu à ses conclusions ou si les dépenses fiscales toujours en place atteignent leurs objectifs, à un coût acceptable.

A contrario, la démarche du Groupe consultatif sur la fiscalité internationale en ce qui a trait au sujet à l'étude offre un modèle plus inclusif et plus transparent, comme le décrivent Brian J. Arnold et Heather Kerr :

« Quatre mois après sa nomination, le groupe a publié un document de consultation dans lequel il présentait ses observations préliminaires, posait des questions et invitait le public à présenter des mémoires. Étant donné l'importance du sujet, le groupe a reçu 34 mémoires provenant de professionnels du secteur privé, de représentants d'entreprise, d'associations sectorielles, de groupes professionnels, de cabinets de services professionnels, d'instituts de recherche et d'universitaires. La plupart des mémoires ont été rendus publics. Un an après la nomination du groupe, les recommandations ont été publiées dans un rapport destiné au gouvernement, qui a lui aussi été rendu public<sup>18</sup>. »

L'inclusivité est également un élément à prendre en considération au moment de décider de la composition d'un groupe d'experts indépendants. Celui-ci devrait tirer parti des connaissances et des points de vue des plus éminents fiscalistes au Canada dans le secteur privé et le milieu universitaire. Le groupe aurait également intérêt à compter parmi ses membres des représentants des parties prenantes les plus susceptibles d'être touchées par les changements fiscaux pour que leurs problèmes puissent être étudiés et que les solutions recommandées changent concrètement les choses<sup>19</sup>.

On ne peut par ailleurs ignorer la réalité budgétaire quand il est question d'un examen ou d'une réforme. Les recommandations issues d'un tel exercice doivent n'avoir aucune incidence sur les recettes publiques, dans la mesure du possible, ou leur coût doit à tout le moins être minime, et leur application doit être pratique.

Certains observateurs ont exprimé des préoccupations à l'idée que la tâche soit confiée à un groupe d'experts indépendants.

18 Brian J. Arnold et Heather Kerr, « The Canadian Tax Policy Process », *Tax Policy in Canada*, Toronto, Fondation canadienne de fiscalité, 2012, p. 3:24.

19 Par exemple, le mandat établi aux fins de l'examen du régime fiscal néo-zélandais de 2018 indique clairement que le groupe de travail doit compter une ou plusieurs personnes ayant une expertise au sein de la communauté maorie.

On a constaté, par exemple, qu'après un examen du régime fiscal, le groupe d'experts indépendants n'a plus l'obligation de rendre compte de son analyse ou de ses conseils. Cependant, le mandat du groupe chargé de l'examen prendrait fin après la présentation de ses recommandations et la mise en œuvre demeurerait la prérogative du gouvernement élu démocratiquement.

Des observateurs ont également dit craindre que la décision de mettre en œuvre ou non les recommandations soit fondée sur des motivations politiques. En fait, quel que soit le processus d'examen choisi – commission royale d'enquête, groupe d'experts ou autre – la politique jouera toujours un rôle puisque ce sont les politiciens qui prennent les décisions finales au sujet des recommandations. Le gouvernement du Canada a créé le Conseil consultatif en matière de croissance économique et les tables sectorielles de stratégies économiques, dont les analyses, les conclusions et les recommandations sont utiles et de grande qualité.

Enfin, on a indiqué qu'un examen ponctuel par un groupe d'experts indépendants serait moins efficace que des recommandations formulées par un organisme permanent comme l'Office of Tax Simplification du Royaume-Uni. Selon nous, un bureau de simplification du régime fiscal n'aurait pas la capacité d'entreprendre l'examen exhaustif nécessaire pour proposer des options efficaces en matière de politique fiscale dont le Canada a grandement besoin. La création d'un organisme permanent pourrait figurer parmi les recommandations formulées à l'issue de l'examen du régime fiscal, mais l'expérience du Royaume-Uni doit être étudiée en détail.

*Au moment de mettre la dernière main à son rapport d'examen, l'équipe de l'examen Mirrlees s'est rendu compte que, comme il était en grande partie rédigé par des économistes, personne n'en comprendrait un traître mot. Malcolm Gammie [membre de l'équipe de rédaction du rapport de l'examen Mirrlees] a donc réécrit une bonne partie du rapport dans un langage plus intelligible. Personne ne va donner suite à un rapport qui est incompréhensible!*

— **Ian Young**, directeur technique, Tax Faculty, The Institute of Chartered Accountants in England and Wales

# Occasions d'influencer le cours des choses

## Notre position

Maintenant que nous avons examiné les différentes options en ce qui a trait à la conception optimale d'un examen du régime fiscal, la suite logique est d'envisager les orientations possibles de l'examen ainsi que les occasions de changement qui pourraient se présenter pour les Canadiens et les entreprises canadiennes.

Comme nous l'avons souligné dans cette série de rapports, la prospérité future du Canada passe par un régime fiscal digne du XXI<sup>e</sup> siècle : un système simple, prévisible, juste, efficient et transparent qui favorise notre compétitivité à l'échelle internationale.

**Recommandation :** Envisager, dans le cadre de l'examen du régime fiscal canadien, des façons de rendre le régime plus simple, plus juste, plus efficient et plus concurrentiel; de simplifier et de moderniser les politiques fiscales; et d'encourager le changement au sein de l'ARC et du fisc afin d'assurer l'observation des règles et de réduire le fardeau des contribuables. L'examen du régime fiscal devrait avoir pour but l'élaboration de recommandations pratiques qui contribuent à l'atteinte de l'objectif d'ensemble, à savoir favoriser la croissance durable et la prospérité pour le Canada et les Canadiens.

## Pour un meilleur régime fiscal : Solution proposée

Dans l'esprit de cette recommandation, la présente section propose des points à aborder en priorité dans le cadre d'un examen, regroupés en trois thèmes ayant un objectif d'ensemble :

**Objectif d'ensemble :** Favoriser la croissance durable et la prospérité pour le Canada et les Canadiens

- **Thème n° 1 :** Rendre le système fiscal plus simple, plus équitable, plus efficient et plus concurrentiel dans l'intérêt de tous les Canadiens
- **Thème n° 2 :** Simplifier et moderniser les politiques fiscales
- **Thème n° 3 :** Encourager le changement au sein de l'ARC et du fisc afin d'aider les contribuables à observer les règles

Ces thèmes et ces priorités, que nous décrivons plus loin, sont inspirés des commentaires que les membres nous ont transmis par l'intermédiaire du comité consultatif de CPA Canada et des résultats de notre enquête auprès des membres travaillant dans le secteur de la fiscalité. De plus, certaines de nos recommandations cadrent avec celles du Conseil consultatif en matière de croissance économique du gouvernement fédéral. Ces propositions sont également liées aux problèmes clés que nous avons abordés dans le rapport précédent de cette série.

Loin d'être exhaustive, cette liste d'exemples donne une idée de l'orientation que pourrait prendre l'examen de notre régime fiscal. Elle illustre les améliorations qu'un groupe d'experts pourrait envisager dans le cadre d'un examen bien conçu et les propositions pratiques qui pourraient en découler.

**Thème n° 1 :** Rendre le système fiscal plus simple, plus équitable, plus efficient et plus concurrentiel dans l'intérêt de tous les Canadiens

A. Conserver l'avantage concurrentiel du Canada

- Revoir les taux d'imposition du revenu des particuliers et des sociétés de manière que le Canada puisse être aligné sur les principaux pays commerçants et déterminer les mesures appropriées à prendre pour que le Canada attire et retienne la crème des travailleurs et des investisseurs.

- Explorer les moyens d'élargir l'assiette fiscale en continuant d'éliminer les avantages fiscaux ou les crédits d'impôt inefficients ou mal ciblés, et évaluer les nouvelles dépenses fiscales ou celles qui ont été maintenues en fonction des critères établis, notamment le coût et les avantages.
  - Déterminer la combinaison optimale de revenus et de taxes à la consommation afin que le système fiscal soit plus aligné sur celui des autres pays de l'OCDE et rehausser la compétitivité fiscale du Canada.
- B. Assurer l'équité pour tous les Canadiens
- Déterminer de quelle façon les règles visant à contrer l'évitement fiscal abusif pourraient être renforcées et appliquées pour que les règles courantes soient plus claires et plus simples et apportent plus de certitude de manière que chacun paie sa juste part d'impôts.
  - S'attaquer aux enjeux de l'imposition de l'économie numérique afin que les Canadiens soient sur un pied d'égalité avec les non-résidents et que les activités des entreprises numériques soient imposées de manière équitable et favorable à la croissance.
  - Trouver des moyens pour que les prestations offertes par l'intermédiaire du système fiscal à ceux qui en ont le plus besoin soient faciles d'accès et bien ciblées.
- C. Stimuler l'investissement des entreprises
- Évaluer dans quelle mesure le programme de la RS&DE et d'autres mesures fiscales favorisent efficacement l'investissement, et proposer ensuite des moyens de les améliorer<sup>20</sup>.
  - Envisager l'instauration de « boîtes à brevets » (ou « boîtes d'innovation »), qui ont démontré leur efficacité dans d'autres pays pour aider les entreprises à commercialiser les résultats de leurs travaux de recherche-développement<sup>21</sup>.
  - Réexaminer toutes les règles fiscales touchant les sociétés privées et leurs actionnaires dans le cadre d'un examen global du régime fiscal.

20 Le Conseil consultatif en matière de croissance économique a formulé des recommandations similaires. Voir Conseil consultatif en matière de croissance économique, *op. cit.*

21 *Ibid.*

*Le rééquilibrage du système d'imposition, en privilégiant les prélèvements à moindre coût d'efficacité, tels que la taxe sur les produits et services (TPS) et les taxes environnementales, plutôt que les prélèvements à haut coût d'efficacité comme les impôts sur le revenu des sociétés et sur le revenu des particuliers, conjugué à une réduction des dépenses fiscales injustifiées, permettrait de mieux redéployer les ressources et par conséquent, d'améliorer la productivité.*

— OCDE, *Étude économique du Canada - Principaux éclairages sur l'action publique*, juin 2018

**Thème n° 2 :** Simplifier et moderniser les politiques fiscales (condition préalable au thème n° 3)

- Donner des conseils qui permettraient de rendre les règles fiscales plus simples et plus claires afin que les contribuables (surtout ceux ayant moins de ressources, comme les petites entreprises et les Canadiens à faible revenu) puissent respecter en tous points les règles fiscales et comprendre les conséquences de leurs actes.
- Reconnaissant que les lois fiscales doivent parfois employer des termes juridiques complexes, envisager des mesures pour assurer que les nouvelles règles fiscales sont assez claires et préparer parallèlement des lignes directrices détaillées faciles à comprendre pour que les contribuables sachent ce qu'ils doivent faire pour observer les règles.
- Adopter officiellement un processus d'évaluation des nouvelles lois fiscales qui tient compte de la capacité des contribuables à respecter les lois, des coûts de conformité assumés par ceux qui y sont assujettis et des coûts d'administration de l'ARC.
- Définir un processus de consultation transparent et mobilisateur pour l'adoption de modifications fiscales.
- Envisager la création d'un organe ou d'un mécanisme impartial et indépendant chargé de revoir périodiquement la complexité et les politiques fiscales.

**Thème n° 3 :** Encourager le changement au sein de l'ARC et du fisc afin d'aider les contribuables à observer les règles

- Examiner comment faire évoluer la culture de l'ARC pour que ses employés ne se contentent pas de faire observer les règles, mais traitent les contribuables comme des clients à qui l'ARC apporte son aide.

- Déterminer comment faire en sorte que les activités d'administration et d'application des règles de l'ARC soient aussi efficaces que possible, de façon à ce qu'elles mettent l'accent sur le risque et l'importance relative des vérifications dans une optique d'optimisation des recettes fiscales et de réduction au minimum des coûts pour l'ARC et les contribuables en règle.
- Étudier de quelle façon la technologie numérique pourrait être utilisée pour accroître la normalisation et automatiser le système fiscal (comme au Royaume-Uni), dans le but de favoriser une plus grande efficacité, d'améliorer l'expérience client et d'aider les contribuables canadiens à observer les règles<sup>22</sup>.
- Évaluer divers moyens de simplifier les règles et de clarifier les lignes directrices afin que les prestations sociales soient versées aux bénéficiaires à qui elles sont destinées.
- Examiner comment améliorer la collaboration entre le gouvernement fédéral et les provinces et territoires afin d'harmoniser les règles fiscales, l'assiette d'imposition et les définitions des termes (p. ex., aux fins des cotisations sociales fédérales et des cotisations provinciales au titre de l'assurance pour les accidents de travail).

22 CPA Canada souligne la nomination de la nouvelle dirigeante principale des services à l'ARC en mars 2018. Selon le communiqué diffusé par l'ARC le 29 octobre 2018, la dirigeante principale des services est « chargée de diriger la transformation des services de l'Agence afin que celle-ci devienne une administration fiscale qui est digne de confiance, juste et au service des gens avant tout ». Mireille Laroche a également été nommée sous-commissaire de la Direction générale du service, de l'innovation et de l'intégration, ainsi que dirigeante principale des données. À ce titre, elle est « chargée de diriger la gestion efficace des données de l'Agence et à [sic] leur optimisation afin d'appuyer le programme d'analyse et d'innovation ».

# Conclusion

*Réformer le système d'imposition n'est peut-être pas une entreprise facile ni populaire à court terme, mais elle laisse entrevoir la perspective de gains économiques considérables et, de ce fait, la promesse d'une augmentation du niveau de vie à long terme<sup>23</sup>.*

— Commentaire de l'équipe de l'examen Mirrlees tiré du rapport final du gouvernement britannique

Pour mener à bien une réforme fiscale exhaustive, il faudra surmonter de nombreux obstacles tant logistiques que politiques. Le type de réforme approfondie du régime que nous recommandons dans le présent rapport est néanmoins essentiel à l'établissement d'un régime fiscal digne du XXI<sup>e</sup> siècle, qui favorise la prospérité et une croissance durable.

D'un point de vue pratique, toutefois, CPA Canada reconnaît que les impératifs et les échéanciers politiques dicteront le moment de l'examen exhaustif; il est donc improbable qu'il s'amorce avant la prochaine élection fédérale prévue à l'automne 2019. Un Canada fort a besoin du soutien d'un régime fiscal concurrentiel. Les partis politiques canadiens pourraient démontrer leur engagement en faveur d'une amélioration de l'avantage concurrentiel du Canada en faisant de la réforme fiscale un élément central de leurs programmes électoraux.

Le temps presse, car la compétitivité du Canada est en jeu. Le régime fiscal joue un rôle crucial dans la poursuite d'une croissance inclusive pour le bien des Canadiens. Nous croyons que le Canada doit entreprendre un examen exhaustif de son régime fiscal dans les meilleurs délais – pour veiller à ce que le régime soit axé sur le contribuable et concurrentiel à l'échelle mondiale, et se distingue par son équité, sa simplicité et son efficacité.

CPA Canada agit dans l'intérêt public et 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 dans l'intérêt de tous les Canadiens. Nos membres et les entreprises pour lesquelles ils travaillent sont désireux de faire part de leurs idées et de leurs connaissances afin de faire progresser cette initiative essentielle.

<sup>23</sup> James Mirrlees et coll., *op. cit.*

Maintenant que les trois documents de réflexion de cette série ont été publiés, CPA Canada se réjouit à l'idée de nouer un dialogue avec les Canadiens sur la façon de faire avancer les idées qui y ont été soumises. Nos rapports, nos études de cas et nos invitations à l'intention des Canadiens qui veulent faire part de leur expérience avec le régime fiscal se trouvent en ligne à [cpacanada.ca/reformefiscale](http://cpacanada.ca/reformefiscale).

# Annexe : Exemples de principes fiscaux internationaux

Le tableau ci-après présente les mots clés employés dans les principes fiscaux constituant la théorie avancée par l’American Institute of Certified Public Accountants, l’Institute of Chartered Accountants in England and Wales et le Comité des Affaires Fiscales de l’OCDE dans le contexte du Plan d’action concernant l’érosion de la base d’imposition et le transfert de bénéfices (action 1 : relever les défis fiscaux posés par l’économie numérique).

Au moment d’élaborer l’ensemble de principes proposés en vue d’un examen du régime fiscal canadien (se reporter à la sous-section Principes clés pour un régime fiscal digne du XXI<sup>e</sup> siècle), CPA Canada a pris en considération ces principes et ceux qui ont orienté les récents examens réalisés au Royaume-Uni, en Australie et en Nouvelle-Zélande<sup>24</sup>.

Pour faciliter la comparaison, nous avons mis en évidence dans le tableau qui suit les mots clés tirés de chacun de ces ensembles de principes. Lorsque le principe proposé par CPA Canada correspond dans une large mesure à l’un des principes internationaux, il apparaît en italique et en bleu.

<sup>24</sup> Voir note 8.

## Principes fiscaux internationaux – Tableau des mots clés

Le tableau ci-dessous dresse la liste des mots clés employés dans un ensemble représentatif de principes fiscaux adoptés par certains organismes internationaux et de principes appliqués dans le cadre des examens du régime fiscal qui ont été menés en Australie et en Nouvelle-Zélande.

Lorsque le principe proposé par CPA Canada correspond dans une large mesure à l'un des principes internationaux, il apparaît en italique.

| American Institute of Certified Public Accountants <sup>25</sup>   | Institute of Chartered Accountants in England and Wales <sup>26</sup>  | Comité des Affaires Fiscales de l'OCDE <sup>27</sup>  | Australie : examen Henry <sup>28</sup>  | Nouvelle-Zélande : examen de 2010 du groupe de travail sur la fiscalité <sup>29</sup>   |
|--|--|---|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Équité</i></li> <li>• <i>Certitude</i></li> <li>• Paiement pratique</li> <li>• <i>Efficacité de l'administration fiscale</i></li> <li>• Sécurité de l'information</li> <li>• <i>Simplicité</i></li> <li>• Neutralité</li> <li>• <i>Croissance et efficacité économiques</i></li> <li>• <i>Transparence et visibilité</i></li> <li>• Écart fiscal minimum</li> <li>• Reddition de comptes auprès des contribuables</li> <li>• Recettes publiques adéquates</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Obligatoire</li> <li>• <i>Certain</i></li> <li>• <i>Simple</i></li> <li>• <i>Facile à recueillir et à calculer</i></li> <li>• <i>Adéquatement ciblé</i></li> <li>• Constant</li> <li>• <i>Sous réserve d'une consultation adéquate</i></li> <li>• <i>Examen périodique</i></li> <li>• Équitable et raisonnable</li> <li>• <i>Concurrentiel</i></li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Neutralité</i></li> <li>• <i>Efficience</i></li> <li>• <i>Certitude et simplicité</i></li> <li>• Efficacité et équité</li> <li>• Flexibilité</li> <li>• <i>Équité</i> (horizontale et verticale)</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Équité</i></li> <li>• <i>Efficience</i></li> <li>• <i>Simplicité</i></li> <li>• <i>Durabilité</i></li> <li>• <i>Cohérence des politiques</i></li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Efficience et croissance</i></li> <li>• <i>Équité</i></li> <li>• <i>Intégrité des recettes publiques</i></li> <li>• Coût budgétaire</li> <li>• <i>Coût de conformité et d'administration</i></li> <li>• <i>Cohérence</i></li> </ul> |

25 Tax Division, American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), *Guiding Principles of Good Tax Policy: A Framework for Evaluating Tax Proposals*, New York, 2001.

26 Tax Faculty, Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW), *Towards a Better Tax System*, Londres.

27 Comité des Affaires Fiscales de l'OCDE, *Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique*, Paris, 2014.

28 Ken Henry et coll., *Australia's Future Tax System: Report to the Treasurer, Part One: Overview*, Canberra, Commonwealth d'Australie, 2010.

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





**CPA**

COMPTABLES  
PROFESSIONNELS  
AGRÉÉS  
CANADA

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

