

Dans un système fédéral le gouvernement central doit-il essayer d'imposer l'harmonisation fiscale?

In a federal state, should fiscal harmonization be imposed?

Gérard Bélanger

Volume 58, Number 4, décembre 1982

URI: <https://id.erudit.org/iderudit/601035ar>

DOI: <https://doi.org/10.7202/601035ar>

[See table of contents](#)

Publisher(s)

HEC Montréal

ISSN

0001-771X (print)

1710-3991 (digital)

[Explore this journal](#)

Cite this article

Bélanger, G. (1982). Dans un système fédéral le gouvernement central doit-il essayer d'imposer l'harmonisation fiscale? *L'Actualité économique*, 58(4), 493–513. <https://doi.org/10.7202/601035ar>

Article abstract

After an examination of the various forms of income tax sharing in federal countries, the paper summarizes the arguments in favour of fiscal harmonization and the means of achieving it. Finally it raises objections to both the objective of fiscal harmonization and the need to impose it.

Imposed harmonization appears to be a source of monopolization that increases the discretionary power of the public sector over the citizen by facilitating tax collection. It works against economic efficiency which requires preserving the onerous character of taxation. However, harmonization may simply be the spontaneous result of the desire of government to minimize the inefficiency costs of their taxes. For example, regional governments avoid excessive differentiations in corporate taxes to avoid scaring off business.

DANS UN SYSTÈME FÉDÉRAL LE GOUVERNEMENT CENTRAL DOIT-IL ESSAYER D'IMPOSER L'HARMONISATION FISCALE?*

Depuis les années trente, la coordination intergouvernementale dans la taxation directe se divise au Canada en quatre périodes. Premièrement, tout juste avant la deuxième guerre mondiale, le gouvernement fédéral, les gouvernements provinciaux et même certaines municipalités levaient des impôts sur le revenu avec une coordination fort limitée dans la définition des assiettes de l'impôt et de leur répartition par province. La dépression aidant, cette période est souvent qualifiée de « période de jungle ou de fouillis fiscal »¹.

La deuxième période de 1941 à 1972 est celle de la centralisation de la taxation directe, principalement de l'impôt sur le revenu des particuliers. En effet, par les accords de location de domaines fiscaux, les gouvernements provinciaux et les municipalités se sont retirés des impôts sur le revenu laissant ce domaine au gouvernement fédéral qui, en retour, effectuait des « paiements de location de domaines fiscaux » aux provinces. Toutefois, en 1947 les provinces de l'Ontario et du Québec décidèrent de percevoir elles-mêmes leur part de l'impôt sur le revenu des sociétés, ce qui est demeuré jusqu'à aujourd'hui. L'Alberta a décidé de les suivre en janvier 1981. Cependant, la plus grande ombre à cette centralisation de la détermination des impôts directs au Canada fut la mise en place au Québec d'un impôt provincial distinct sur le revenu des particuliers en 1954.

Les troisième et quatrième périodes sont celles des accords de perception fiscale où chaque province décide de ses propres impôts directs, que le gouvernement fédéral s'engage de percevoir si la province accepte de respecter certaines conditions. De 1962 à 1972, l'impôt provincial sur le revenu des particuliers était simplement un pourcentage de l'impôt fédéral payable, ce qui contraignait considérablement la taxation provinciale.

* Ce texte est une version légèrement modifiée d'un rapport présenté au Conseil économique du Canada, au printemps 1981. L'auteur remercie David O. Sewell, directeur de l'équipe du Conseil sur le fédéralisme fiscal pour son continuel encouragement.

1. Ce jugement, souvent repris, aurait été initialement porté par la Commission Rowell-Sirois. Voir Burns (1980), p. 229.

Depuis 1972, les provinces participantes, bien qu'elles doivent encore conserver une assiette fiscale conforme à celle du gouvernement fédéral, disposent d'une latitude beaucoup plus grande pour modifier leurs impôts directs. Elles utilisent cette flexibilité accrue en ajoutant des crédits d'impôt, des réductions d'impôt, des surtaxes et enfin des doubles taux d'imposition des sociétés.

Selon le gouvernement fédéral, les récents développements ont entraîné « un certain conflit entre le désir des provinces d'une plus grande flexibilité dans le domaine de l'impôt sur le revenu et le maintien de l'harmonie dans le régime d'imposition national »². Pour favoriser cette harmonie, l'institution d'un « code de conduite fiscale » a été recommandée par le gouvernement fédéral en décembre 1980 lors d'une conférence des ministres des Finances, par un groupe de travail parlementaire fédéral et aussi par certains gouvernements provinciaux. Cependant, les nouveaux accords fiscaux (1982-1987) ont simplement prolongé les accords antérieurs de perception fiscale avec des modifications strictement techniques.

L'harmonisation fiscale est-elle un vrai ou un faux problème? Cette question est l'objet principal de ce texte qui est divisé en trois sections. Tout d'abord, pour montrer que la situation canadienne n'est pas unique, la première partie présente un bref résumé de l'expérience de l'harmonisation fiscale dans quelques pays fédéraux. De son côté, la deuxième section, plus analytique, étudie le bien-fondé de l'imposition de l'harmonisation fiscale par le gouvernement central dans un régime fédéral. La dernière section sert de conclusion et explicite ma réponse à la question posée.

1. *L'expérience sur l'harmonisation fiscale de certains pays fédéraux*

Avant d'étudier les aspects plus théoriques de l'harmonisation fiscale, il est utile de regarder brièvement la situation des modes de partage des impôts sur le revenu dans certains pays fédéraux pour mieux prendre conscience des différentes possibilités.

Plusieurs pays ont expérimenté des changements importants quant à leurs arrangements fiscaux. Ainsi l'expérience australienne a été synthétisée de la façon suivante : « . . . *in the first seventy-six years of its history [depuis 1901] the Australian federation's tax arrangements passed through three stages. The period before World War I was characterized by tax sharing; the inter-war period by concurrent taxation; and the period after World War II by tax separation* »³. Ces trois modes d'arrangements fiscaux ont présentement cours dans différentes fédérations.

2. Ministère des Finances (1980), p. 20.

3. Prest (1977), p. 60.

a. *Séparation des taxes ou absence de chevauchements*

La façon extrême d'obtenir l'harmonisation des impôts sur le territoire est de laisser ce pouvoir de taxation à l'autorité centrale. Il y a alors une absence complète de chevauchement dans les pouvoirs de taxation. Au Canada, la centralisation des impôts sur le revenu des particuliers et des sociétés qui était une importante recommandation du Rapport Rowell-Sirois (1940) fut implantée dans les accords de location des domaines fiscaux de 1941.

Cette division extrême des champs fiscaux entre niveaux de gouvernement et la centralisation des impôts sur le revenu existent présentement en Australie. L'impôt sur le revenu des particuliers est déterminé et perçu par le gouvernement fédéral même si plus du tiers des recettes est transféré aux états. L'absence de problèmes d'harmonisation soulève cependant des difficultés d'un autre ordre :

« Ten years ago G.F. Break in Intergovernmental Fiscal Relations in the United States dismissed tax separation as 'neither attainable nor desirable.' Australia has in fact gone a long way towards attaining it, but only at the cost of the extreme imbalance. The large intergovernmental transfers necessary to offset this imbalance have generated as much, if not more, tension than arose under either the tax sharing or the concurrent taxation system, and they have also posed a threat to the federal principle itself by tending to undermine the fiscal and political independence of the States »⁴.

En l'absence de divisions rigides dans les champs fiscaux disponibles pour chaque niveau de gouvernement, il existe toutefois des forces qui favorisent une certaine spécialisation de la taxation. Ainsi, aux États-Unis, presque tout l'impôt foncier va aux gouvernements locaux et environ 85 pour cent des impôts sur le revenu est perçu par le gouvernement fédéral. Enfin, les états occupent principalement les champs des taxes générales de vente et des taxes sur l'essence et les véhicules.

b. *Partage rigide des impôts sur le revenu entre gouvernements*

Les impôts sur le revenu peuvent demeurer centralisés tout en bénéficiant à plus d'un niveau de gouvernement si l'on établit un partage rigide du rendement de ces taxes. Ainsi, en Allemagne de l'Ouest, la constitution établit un partage entre le gouvernement central et les états pour les impôts sur le revenu et la taxe sur la valeur ajoutée. Il y a donc simplement une loi fédérale de l'impôt sur le revenu des particuliers, une loi fédérale de l'impôt sur le revenu des corporations et une loi fédérale de la taxe sur la valeur ajoutée. Ces lois sont toutefois administrées par les gouvernements régionaux (*laenders*) qui perçoivent les taxes pour les deux niveaux

4. *Id.*

de gouvernement et qui conservent une part déterminée des taxes perçues. La situation en Autriche ressemble assez bien à celle de l'Allemagne de l'Ouest.

Dans certains cas, les ententes permettent aux gouvernements inférieurs d'établir leurs propres taux sans toucher aux autres caractéristiques des impôts sur le revenu. Le partage est alors moins rigide, bien que la perception proprement dite des impôts demeure centralisée. Ce système fut établi au Canada en 1962 et a été proposé par le Premier Ministre d'Australie pour le futur partage des impôts dans ce pays.

Cette forme de partage existe même au niveau des municipalités. En effet, en Suisse, les communes (et dans quelques cas les districts ou les églises) perçoivent un impôt sur le revenu qui est généralement un pourcentage de la taxe payée au canton mais qui doit souvent être établi à l'intérieur d'une fourchette de taux établie par ce dernier. Aux États-Unis, certains impôts sur le revenu des particuliers au niveau local sont administrés de cette façon. En outre, en 1976, trois états établissaient leurs impôts en prenant simplement un pourcentage de l'impôt fédéral sur le revenu.

c. Concurrence entre niveaux de gouvernement et entre gouvernements d'un même niveau.

Le champ des impôts sur le revenu des particuliers et des sociétés peut être occupé par différents niveaux de gouvernement qui sont libres d'établir les caractéristiques de leurs propres taxes. Alors le contribuable doit remplir deux formulaires d'impôts, comme c'est le cas pour le contribuable du Québec depuis 1954. C'est une pratique très courante aux États-Unis.

La situation fiscale en Suisse est si originale qu'elle mérite d'être explicitée⁵. Ce pays est une Confédération d'états souverains comprenant 26 cantons et sous-cantons. De plus, le gouvernement central est contraint de différentes façons : nécessité d'un vote majoritaire dans les deux assemblées, l'une représentant la population et l'autre les cantons ; référendum pour toute promulgation de nature obligatoire s'il est demandé par 50 000 voteurs ou par 8 cantons ; inclusion dans la Constitution fédérale des taux des principales taxes du gouvernement central, ce qui nécessite pour toute modification l'approbation explicite des citoyens et des cantons ; sentiment généralisé favorable au recours aux taxes directes pour les cantons et les communes et aux taxes indirectes pour la Confédération.

Il en résulte que près de 85 pour cent des revenus propres des cantons et communes proviennent des impôts sur les revenus des particuliers et

5. L'information provient de Russ et Bird (1979).

des sociétés et des taxes sur la richesse nette contre 25 pour cent pour le gouvernement confédéral qui se finance principalement par les taxes indirectes (tarifs et taxe de vente au niveau du grossiste). L'administration des impôts sur le revenu relève principalement de la responsabilité des cantons. Toutefois, le contribuable, individu ou société, doit répondre à deux formulaires distincts. Comme il a été mentionné plus haut, les communes se financent elles aussi par l'impôt sur le revenu qui est habituellement, mais non toujours, un pourcentage de la taxe payée au canton.

Comme chaque canton est autonome, il en découle 26 structures et taux différents. Il existe toutefois deux contraintes importantes : la résidence sert de critère de répartition du revenu imposable et la Constitution défend de taxer deux fois le même revenu au niveau des cantons.

La grande diversité des impôts sur le revenu dans ce très petit pays est cependant appelée à diminuer considérablement. En 1977, un amendement constitutionnel a été adopté qui prescrit une « harmonisation formelle » de la taxation directe. Cela signifie essentiellement que les différences entre les divers impôts sur le revenu se limiteront aux tables de taux et aux déductions.

La situation aux États-Unis s'apparente à celle de la Suisse à l'exception toutefois du fait que le gouvernement central y perçoit 85 pour cent des impôts sur le revenu des particuliers et des sociétés au lieu du 25 pour cent de la Suisse. Les chevauchements y sont fort nombreux : en 1980, l'impôt sur le revenu était utilisé par le gouvernement fédéral, par quarante-six états en plus du District de Columbia et par plusieurs gouvernements locaux⁶. De même, l'impôt sur le revenu des sociétés existait au niveau fédéral et dans quarante-six états en plus du District de Columbia.

La coordination verticale (quand deux ou trois niveaux de gouvernement taxent la même assiette d'imposition) dans la taxation des revenus peut prendre différentes formes. La coordination minimale consiste à échanger de l'information afin de réduire l'évasion fiscale. En 1976, 43 états et le D.C. avaient une entente à cet effet avec le gouvernement fédéral.

De plus, malgré qu'ils administrent distinctement leurs propres impôts, les états peuvent avoir recours aux définitions et même aux taxes fédérales pour harmoniser leur système à celui du gouvernement central. En 1976, sur 42 états qui percevaient un impôt sur le revenu des particuliers, 3 états établissaient leurs impôts sur la seule base d'un pourcentage de l'impôt fédéral sur le revenu ; 8 états utilisaient avec des modifications

6. Voir Break (1980), pp. 31-72.

mineures la base fédérale de l'impôt sur le revenu et appliquaient leur propre table d'impôts; 21 adoptaient avec de légères modifications la définition fédérale de revenu brut ajusté mais y appliquaient leurs propres définitions des déductions et des exemptions; enfin, 10 états conservaient une pleine indépendance. Du côté de l'impôt sur le revenu des sociétés, 33 états sur 46 avaient recours à la définition fédérale du revenu imposable.

Aux États-Unis il existe toutefois des barrières à la coordination maximale des impôts sur le revenu : la doctrine de « l'immunité intergouvernementale » empêche qu'un niveau de gouvernement taxe les paiements d'intérêt des autres niveaux. De plus, les impôts sur le revenu prélevés par les états sont déductibles dans le calcul de la base de l'impôt fédéral sur le revenu des particuliers et des sociétés.

Cette section a indiqué différents modes de partage des impôts sur le revenu dans quelques pays fédéraux. Au Canada, nous sommes passés depuis 1941 d'une centralisation complète des impôts sur le revenu à un partage de moins en moins rigide des impôts entre niveaux de gouvernement. Cette concurrence qui a pris son essor durant la dernière décennie n'a pas encore atteint l'ampleur qui existe en Suisse et aux États-Unis. Ainsi, la part légèrement inférieure à 40 pour cent pour les gouvernements régionaux canadiens dans les impôts sur le revenu n'est pas aussi élevée qu'en Suisse (74 pour cent) ni aussi petite qu'aux États-Unis (14 pour cent).

Cette concurrence accrue soulève toutefois tout le problème de la non-harmonisation des impôts. L'harmonisation mérite-t-elle d'être poursuivie et même d'être imposée par le gouvernement central? C'est l'objet de la prochaine section.

2. *L'harmonisation fiscale doit-elle être imposée par le gouvernement central?*

Un thème qui revient souvent dans les discussions de politiques économiques pour une économie plus ou moins ouverte est celui de l'harmonisation des politiques. Il peut en effet être bénéfique à une région, (le terme région pouvant aussi être attribué au Canada lorsqu'on le situe dans son contexte nord-américain) d'adopter des politiques appropriées à son environnement externe. C'est ainsi qu'à moins d'être prêt à accepter des variations importantes du taux de change du dollar canadien en dollar américain et des coûts de transaction qui en résultent, il peut être dans l'intérêt du Canada de poursuivre une politique monétaire très voisine de celle pratiquée aux États-Unis et ainsi de viser à l'existence et au maintien d'une zone monétaire nord-américaine.

Si l'on convient que l'harmonisation s'avère bénéfique pour les pays, elle est encore plus pressante ou plus indiquée pour les régions d'un

même pays puisque les interrelations y sont plus étroites et plus importantes. L'économie est en effet plus ouverte entre régions d'un même pays qu'entre différents pays. Tentons maintenant d'appliquer cette hypothèse au domaine crucial de la taxation et de l'ensemble des mesures budgétaires d'un gouvernement provincial.

Le tableau 1 indique au premier juin 1980 les différences de taux des principales taxes provinciales. On trouve le plus grand écart interprovincial entre les provinces de Terre-Neuve et de l'Alberta : taxe de vente de onze pour cent contre zéro ; impôt provincial sur le revenu égal à 58 pour cent de l'impôt fédéral de base contre 38,5 pour cent ; taxe sur l'essence de 10 cents le litre contre 0 ; taxe de 2 cents par cigarette contre 0,32 cent. Toutefois, un indice provincial d'effort fiscal (ou des taux moyens de taxation) comprenant les vingt-neuf sources de revenu provinciales et scolaires incluses dans le calcul des paiements de péréquation en 1980-81 place le Québec au premier rang avec 122 et l'Alberta au dernier avec 80 pour une moyenne de l'ensemble des provinces égale à 100 (tableau 2). (Les indices sont de 124 pour le Québec et de 54 pour l'Alberta si on exclut les recettes provenant des richesses naturelles). Ces données témoignent de l'hétérogénéité des taux provinciaux de taxation qui est cependant beaucoup moins importante pour l'impôt sur le revenu des corporations.

Cette section sur l'à-propos d'harmoniser les taux ou la fiscalité entre les provinces canadiennes se divise en trois parties. La première résume les arguments favorables à cette harmonisation et les bénéfices qui en résultent. La deuxième étudie les moyens d'obtenir cette harmonisation dans un régime fédéral. Elle se situe donc au niveau de l'instrumentation de l'objectif. Enfin, la dernière partie soulève des objections à la fois sur l'objectif et sur la nécessité d'imposer l'harmonisation fiscale.

2.1 *Les bienfaits de l'harmonisation fiscale*

Dans une économie où les forces concurrentielles sont assez importantes, on est en présence d'un système de prix qui favorise l'efficacité. Il existe alors ce qu'on pourrait appeler une certaine « vérité des prix » qui signale aux consommateurs les coûts relatifs des augmentations des différentes productions. Dans ce contexte, la taxation doit tendre à la neutralité c'est-à-dire à ne pas fausser le système de prix.

L'objectif de minimiser les entraves à l'échange ou de rechercher la neutralité ne s'applique pas simplement entre les différentes activités économiques mais aussi entre les régions ; il importe en effet de permettre aux ressources de se localiser et/ou d'être exploitées là où elles sont les plus productives. Un exemple d'une entrave territoriale à l'efficacité nous est donné par la présence d'une taxe de vente municipale qui a existé au Québec jusqu'au milieu des années soixante. Il y avait alors incitation pour les commerces et principalement les centres d'achats qui gagnaient alors la

TABLEAU 1
TAUX DES TAXES PROVINCIALES AU 1^{er} JUIN 1980

Provinces	Impôt sur le revenu des sociétés %	Impôt sur le revenu des particuliers (% de l'impôt fédéral de base)	Taxe de vente au détail %	Taxe sur l'essence par litre	Taxe sur le tabac par cigarette
Terre-Neuve	12/15	58,0	11	6,0¢	2,0¢
Île-du-Prince-Édouard	10	52,5	9	5,0¢	1,0¢
Nouvelle-Écosse	10/13	52,5	8	4,7¢	1,0¢
Nouveau-Brunswick	9/12	52,45	8	4,4¢	1,0¢
Québec	12/13	a	8	20,0% ^b	40,0% ^c
Ontario	10/13/14	44,0	7	4,6¢	1,2¢
Manitoba	11/15	54,0	5	20,0%	1,2¢
Saskatchewan	11/14	53,0	5	4,2¢	1,2¢
Alberta	5/11	38,5	nul	nul	0,32
Colombie-Britannique	10/15	44,0	4	3,74¢	0,96

Notes: a) Le Québec a son propre impôt non relié à l'impôt fédéral de base;
b) Ce taux équivalait à 4,4¢ par litre pour l'essence régulière sans plomb;
c) Ce taux équivalait à 1,2¢ par cigarette.

Source: Canadian Tax Foundation, *Provincial Finances 1980*, (Tax Memo no 63), Toronto, juillet 1980, p. 56.

TABLEAU 2
INDICE DE L'EFFORT FISCAL, PAR PROVINCE,
VINGT-NEUF SOURCES DE REVENU, 1980-81
(100 = MOYENNE DE TOUTES LES PROVINCES)

Provinces	Recettes provenant des richesses naturelles	
	incluses à 100%	non incluses
Terre-Neuve	114	124
Île-du-Prince-Édouard	114	114
Nouvelle-Écosse	96	97
Nouveau-Brunswick	96	98
Québec	122	124
Ontario	101	102
Manitoba	100	100
Saskatchewan	108	97
Alberta	80	54
Colombie-Britannique	94	91
Toutes les provinces	100	100

SOURCE: Hon. F.S. Miller, *Le budget de l'Ontario 1981*, Ministère du Trésor et de l'Économie, Toronto, mai 1981, Document budgétaire B, p. 31.

faveur du public de s'implanter juste de l'autre côté des frontières des municipalités qui imposaient une telle taxe. Ainsi, la taxation venait fausser la localisation optimale du commerce et devenait source de gaspillage pour l'économie.

De même, des taux moyens de taxation plus élevés au Québec en plus d'une plus grande progressivité de l'impôt sur le revenu des particuliers, s'avèrent une forme de désincitation aux facteurs de production de s'établir dans cette province. Par exemple, cette situation fiscale diminue l'attrait relatif de la partie québécoise de la région métropolitaine d'Ottawa-Hull dans le choix de localisation de différentes activités, comme le logement. Il en résulte à long terme un prix du terrain moins élevé dans la partie québécoise avec une concentration plus importante de personnes à faible revenu moins pénalisées par la différence de taxation.

L'intervention gouvernementale, plus que la taxation

La neutralité dans la taxation telle qu'elle fut définie plus haut n'est pas une condition suffisante pour assurer que le secteur public ne fausse pas les prix entre les secteurs de l'économie et entre les régions. En effet, le gouvernement ne fait pas que percevoir des taxes mais il offre des services, donne des subventions et aussi réglemente. Le concept de neutralité doit englober tous les mécanismes possibles d'intervention du gouvernement.

La neutralité budgétaire exige donc de regarder les deux volets de tout budget : les dépenses et les recettes. Il faut donc parler d'harmonisation fiscale ou mieux d'harmonisation du solde fiscal (bénéfices moins coûts des services publics) entre les différentes activités économiques ou entre les différentes régions. Même si les taux de taxation sont identiques, il n'y a pas neutralité si les subventions sont présentes et variables entre régions ou si les services publics ne sont pas développés en fonction des coûts assumés par leurs bénéficiaires.

Ainsi, contrairement à l'approche suivie par le Rapport Carter, la neutralité fiscale demande au gouvernement fournisseur de services publics de tarifier ces derniers suivant le principe de la taxation selon le bénéfice reçu. L'efficacité budgétaire, qui consiste à produire à un coût minimum les produits réellement demandés par la population, l'exige. Ainsi le compte de taxe ressemblerait à la longue facture que le client reçoit lors de ses achats hebdomadaires au marché alimentaire. Le gourmand paierait davantage que le frugal ou l'abstinent.

En résumé, la neutralité des interventions du secteur public sur les activités économiques ou les régions demande que le solde fiscal soit le même pour chaque activité ou chaque région pour l'ensemble des interventions des différents niveaux de gouvernement, au moins à la marge.

C'est là l'exigence du maintien de la « vérité des prix » que procure un système économique décentralisé où les forces concurrentielles sont présentes.

Coûts d'administration des taxes

En plus de la perte du pouvoir d'achat privé inhérente à toute taxe et des coûts d'inefficacité résultant de la non-neutralité de l'intervention gouvernementale étudiée plus haut, les taxes impliquent d'importants coûts administratifs. En effet, à la fois pour le gouvernement et pour le contribuable, des ressources rares sont impliquées dans la perception des taxes : fonctionnaires, temps du contribuable, spécialistes en planification fiscale ...⁷

Ainsi, une plus grande harmonisation des taxes entre niveaux de gouvernement peut permettre d'éviter tant chez le perceuteur que chez le contribuable des dédoublements coûteux et inutiles. Dans neuf provinces canadiennes, le même formulaire d'imposition permet le calcul de l'impôt fédéral et provincial sur le revenu des particuliers. Il en résulte une économie de temps pour le contribuable et de coût du système de surveillance des évasions fiscales pour les deux niveaux de gouvernement. En contrepartie, le contribuable devient moins conscient de l'importance de ses taxes provinciales.

De plus, l'harmonisation des bases de taxation ou mieux la centralisation de la perception de la taxe au même taux selon les régions peuvent éviter ou diminuer l'arbitraire dans les définitions de la base de taxation. Dans un pays où les firmes ont de multiples établissements, toute détermination du niveau provincial des profits de la firme est plus ou moins arbitraire et peut même modifier l'incidence réelle de la taxe. Au Canada, la répartition provinciale des profits des corporations opérant dans plus d'une province dépend d'une formule à deux composantes : salaires-traitements et ventes brutes attribuables à chaque établissement permanent. Ainsi, la formule actuelle de répartition provinciale des revenus des sociétés convertit partiellement les écarts de taux provinciaux en taxes sur les ventes et masses salariales provinciales⁸.

2.2 Instrumentation de l'harmonisation fiscale

Si l'harmonisation fiscale mérite d'être recherchée, par quels moyens peut-on la réaliser, même partiellement ? Ces moyens furent-ils ou sont-ils

7. Aux États-Unis, « in 1975 the professional tax service industry grossed \$700 million, but this figure alone is an incomplete measure of the welfare cost because it fails to include the value of the time spent by taxpayers who do their own returns. Musgrave and Musgrave estimate compliance and information costs together to be between \$3 and \$4 billion a year », Browning (1979), p. 347.

8. Voir McLure (1980). Si des corporations qui opèrent dans différentes provinces établissent des filiales pour différents niveaux de production, un problème de « prix de transfert » se pose à l'intérieur du Canada comme cela existe entre le Canada et les autres pays.

présentement utilisés dans les relations intergouvernementales canadiennes? Il s'agit donc de passer en revue les différents instruments qui favorisent l'harmonisation fiscale.

a. *Centralisation de la perception des taxes*

Le moyen le plus direct d'atteindre une neutralité de taxation (selon la conception du rapport Carter) sur le territoire est de se limiter à un seul système de taxation pour tout le pays. La centralisation donne l'harmonisation puisque les règles de taxation sont les mêmes pour tous. Ensuite, le percepteur central répartit les revenus vers les gouvernements provinciaux en choisissant parmi différents critères : perception dans chaque province, population, dépenses normalisées . . .

Pour les trois taxes directes, impôts sur les revenus des individus et des sociétés et droits successoraux, cette situation a passablement existé au Canada de 1941 à 1962 surtout si on fait exception de la province de Québec qui en 1954 décida de prélever elle-même un impôt sur le revenu des particuliers. Comme nous l'avons vu à la section précédente, une centralisation très poussée des impôts sur le revenu existe présentement en Australie, en Allemagne et en Autriche, trois pays à régime fédéral.

Cette harmonisation de la taxation par le recours à un seul système de taxation plus ou moins étendu soulève deux objections majeures : elle se concilie mal avec le principe de la responsabilité administrative de chaque niveau de gouvernement où la perception de ses propres revenus sert d'indicateur de la quantité et de la qualité des services désirées par la population. La minimisation du gaspillage ou la recherche de l'efficacité ne demandent-elles pas cette responsabilité administrative?

De plus, la centralisation du système de taxation n'assure nullement que le gouvernement ne fausse pas les prix sur le territoire. L'intervention gouvernementale ne se limite pas en effet aux seuls aspects de la taxation. Si on se restreint aux seules opérations budgétaires, c'est le solde fiscal (la différence entre les bénéfices des dépenses publiques et les coûts de la taxation) qui doit être l'objet des préoccupations d'harmonisation. Quels sont alors les instruments à notre disposition?

b. *La redistribution des revenus, responsabilité exclusive du gouvernement central*

Il est possible d'harmoniser le résidu fiscal sur le territoire en réservant au gouvernement central toutes les politiques de redistribution des revenus. Alors les autorités décentralisées deviendraient simplement des vendeurs de services publics en généralisant le plus possible la taxation selon le bénéfice reçu. Elles ne participeraient pas à la fonction redistributive du secteur public.

C'est en très grande partie la situation qui existe au niveau municipal qui a depuis les années trente, perdu beaucoup de fonctions qui ont un caractère redistributif. Le rôle des municipalités dans les politiques de bien-être est disparu, se limitant pour quelques endroits à administrer des programmes provinciaux. De même, nous avons assisté à une provincialisation progressive de l'ensemble du secteur de l'éducation et spécialement du financement de l'éducation primaire et secondaire.

De plus, les différentes études sur l'incidence des taxes des trois niveaux de gouvernement sont unanimes à montrer que c'est le gouvernement central qui a le système de taxation le plus progressif. En contrepartie, c'est au niveau municipal où on a davantage recours aux taxes de service ou au principe de la taxation selon le bénéfice reçu.

Toutefois, les provinces conservent encore un rôle non négligeable dans la redistribution des revenus au Canada. Par exemple, elles doivent défrayer la moitié des coûts des programmes provinciaux de sécurité sociale puisque le gouvernement fédéral leur rembourse l'autre moitié en vertu du Régime d'assistance publique du Canada. Ce rôle des provinces dans la redistribution des revenus peut venir fausser la vérité des prix sur le territoire puisqu'il existe pour un niveau de revenu donné un écart dans le solde fiscal défavorable aux personnes qui résident dans les provinces où la base fiscale est moins élevée que la moyenne. Ceci peut entraîner une mobilité de ressources interprovinciales inefficace, qui pénalise sans raison les provinces « pauvres ».

Comment peut-on remédier à cela? La façon la plus simple est de limiter le rôle des gouvernements inférieurs dans la redistribution des revenus, rôle qui est la source de la difficulté. Alors, s'ils décident de jouer un rôle dans cette fonction, ils n'ont qu'à assumer les conséquences de leurs choix. C'est l'exigence d'un gouvernement responsable.

c. Les paiements de péréquation comme instrument d'harmonisation

Si les provinces conservent un rôle autonome dans la redistribution des revenus et qu'il existe une variation importante entre leur base fiscale, le solde fiscal sur l'ensemble du territoire pour un niveau de revenu donné ne sera pas égal ou harmonisé. Les paiements de péréquation comme ceux qui existent au Canada depuis 1957 peuvent constituer un moyen pour rendre possible le rétablissement de l'harmonisation fiscale.

En effet, des subventions inconditionnelles du gouvernement central permettent maintenant aux provinces « pauvres » d'obtenir des recettes par habitant égales à celles obtenues par la moyenne de cinq provinces canadiennes (Alberta et les Maritimes exclues) pour l'ensemble des taxes provinciales et foncières. Ces provinces peuvent alors offrir des services publics provinciaux de quantité et de qualité « moyennes » sans demander

un effort fiscal plus élevé à leurs contribuables. Ainsi, l'harmonisation fiscale pourrait être en très grande partie réalisée. L'enchâssement du principe de la péréquation dans la constitution déjà ne serait-il pas demandé par la recherche de l'efficacité économique?

Les paiements de péréquation soulèvent cependant au moins trois types d'objection ou de considération. Premièrement, ils rendent possible une plus grande harmonisation fiscale sur le territoire sans toutefois nécessairement l'assurer. Cette réalisation dépend en effet des politiques des gouvernements provinciaux subventionnés. Deuxièmement, de tels paiements, même s'ils constituent des subventions inconditionnelles, peuvent entraîner une surexpansion du secteur public en faussant la perception des coûts marginaux réels des services publics provinciaux chez les électeurs si ces derniers utilisent leur effort fiscal moyen comme indicateur de ces coûts marginaux. Enfin, la rationalisation de ces paiements soulève la pertinence de la distinction popularisée par R. Musgrave entre les fonctions d'allocation des ressources et de redistribution des revenus des budgets publics. Pourquoi la redistribution des revenus est-elle chez le citoyen un bien différent des autres? D'où origine sa demande? Pourquoi la charité privée existe-t-elle? Pourquoi le gouvernement central ne devrait-il pas laisser les provinces complètement responsables de leurs choix sur le degré de redistribution des revenus? Ces questions doivent être analysées au lieu d'être évitées en distinguant tout simplement les deux fonctions⁹.

d. *Taxes appropriées à une économie ouverte*

Les économies provinciales sont plus ouvertes que l'économie nationale. Cette ouverture concerne à la fois l'importance relative du commerce des produits entre les régions et le degré de mobilité des facteurs de production. À cause de cette ouverture plus grande, les gouvernements provinciaux ont un pouvoir discrétionnaire (ou marge de manoeuvre) moins étendu que le gouvernement central¹⁰. De même,

9. Pour un texte dans cette voie, consulter Pauly (1973).

10. La même idée s'exprime ainsi dans un langage plus formel. Le coût (W) de bien-être en équilibre partiel d'une taxe sur un produit ou un facteur de production est donné par la formule:

$$W = \frac{1(\eta\epsilon)}{2(\eta+\epsilon)} \tau^2 PQ$$

où: η = élasticité de la demande P = prix
 ϵ = élasticité de l'offre Q = quantité
 τ = taux de la taxation

Comme $\frac{\partial W}{\partial \eta} = \frac{1}{2} \frac{\epsilon^2}{(\eta+\epsilon)^2} \tau^2 PQ > 0$ et $\frac{\partial W}{\partial \epsilon} = \frac{1}{2} \frac{\eta^2}{(\eta+\epsilon)^2} \tau^2 PQ > 0$,

le coût d'inefficacité d'une taxe provinciale sera généralement plus élevé qu'une taxe nationale parce que les élasticités de demande et d'offre y sont aussi plus élevées. Il en résulte donc au niveau provincial une incitation plus grande à l'efficacité dans la taxation.

l'incidence économique d'une même taxe pourra facilement être différente selon qu'elle est prélevée au niveau provincial plutôt que national.

Dans la situation assez réaliste où les personnes seraient moins mobiles que les biens ou le capital, les gouvernements inférieurs ont tout intérêt à recourir à des taxes portant sur le point de destination des produits (taxe de vente provinciale) ou sur le lieu de résidence des individus (impôt sur le revenu des particuliers) plutôt que d'utiliser des taxes sur la fabrication des produits ou sur une source de revenus (comme l'impôt sur le revenu des corporations). C'est une façon de diminuer les coûts d'inefficacité des taxes. L'harmonisation de l'impôt sur le revenu des sociétés se ferait plus spontanément que l'impôt sur le revenu des particuliers ou les taxes de vente.

e. Ententes de perception et échanges d'information

Comme les taxes imposent des coûts de perception non négligeables, il y a tout intérêt à développer en ce domaine une coordination intergouvernementale tout en essayant de ne pas diminuer le degré de visibilité des taxes de chaque niveau de gouvernement. Le gouvernement fédéral peut donc vendre son service de perception à une province pour diminuer les frais des percepteurs et des contribuables.

C'est la direction qui semble prendre les accords de perception fiscale. Depuis 1972, le gouvernement fédéral s'est en effet engagé à administrer de nombreuses mesures spéciales qui ont été présentées par les gouvernements provinciaux ; il a demandé en retour une certaine compensation pour les frais additionnels d'administration des taxes. Toutefois, le gouvernement fédéral a refusé les mesures susceptibles de « mettre en danger le fonctionnement efficace de l'union économique canadienne ».

Pour les provinces qui ne participent pas aux accords, c'est-à-dire le Québec, l'Ontario et l'Alberta pour l'impôt sur le revenu des sociétés et le Québec pour l'impôt sur le revenu des particuliers, il existe une coordination réelle entre les deux niveaux d'administration par l'emploi de mêmes critères de répartition provinciale des bases de taxation et aussi par l'échange d'information pour mieux contrôler l'évasion fiscale. Les coûts de dédoublement sont ainsi réduits et un niveau significatif d'harmonisation est ainsi réalisé.

2.3 Coûts de l'harmonisation fiscale, principalement si elle est imposée

Dans les deux premières parties de cette section, nous avons tenté d'explicitier le bien-fondé des différentes formes d'harmonisation fiscale et d'indiquer quelques instruments disponibles à leur implantation. Toutefois, cette harmonisation peut-elle comporter un coût réel, est-elle un objectif à poursuivre dans un univers où les préférences variées ont

favorisé la création d'un régime fédéral au lieu de l'établissement d'un pouvoir monocentrique? En somme, l'harmonisation fiscale n'est-elle pas qu'un autre argument pour implanter une centralisation et une uniformisation plus poussées avec un pouvoir discrétionnaire plus important du gouvernement sur le citoyen?

Une réponse affirmative à cette dernière question implique que les coûts de l'harmonisation fiscale imposée sont supérieurs aux bénéfices.

a. *Harmonisation, synonyme de centralisation*

L'harmonisation des politiques fut et continue d'être encouragée par la majorité des économistes pour deux raisons : parce qu'elle minimise les entraves à l'échange à l'intérieur du pays et qu'elle évite que les intérêts locaux (chauvinisme) ne viennent contrecarrer les politiques adoptées par le gouvernement central dans l'« intérêt national ». Ces arguments ne sont toutefois pas très solides.

L'harmonisation imposée se réconcilie mal avec les principes du fédéralisme qui garantit aux gouvernements inférieurs une autonomie de décision dans différents secteurs de compétence. Si la constitution du pays établit un système de gouvernement qui favorise l'expression de la diversité, pourquoi faudrait-il se donner un modèle fiscal centralisé en cherchant une harmonisation plus poussée? Dans le domaine fiscal, un pouvoir autonome de dépenser implique le pouvoir de prélever les taxes de la façon désirée.

En outre, il est loin d'être vérifié que les entraves à l'échange introduites par les politiques gouvernementales aient une portée moins considérable dans un régime unitaire centralisé que dans un régime fédéral, plus décentralisé. En effet, les gouvernements unitaires faussent de différentes façons la vérité des prix sur le territoire par ce qu'on appelle maintenant les politiques régionales (subventions, crédits de taxe, infrastructures gratuites, politiques d'achat préférentielles, barrières tarifaires, ...). Par exemple, au Canada, les gouvernements provinciaux furent une force d'opposition à l'imposition d'entraves à l'investissement étranger par l'autorité centrale. En somme, dans un milieu plus ouvert, les gouvernements provinciaux ont un pouvoir discrétionnaire moins considérable que le gouvernement central.

En l'absence du gouvernement fédéral dans le champ de l'impôt sur le revenu des corporations, le taux de cette taxe serait tout probablement beaucoup moins élevé que présentement. Ce résultat irait-il contre l'efficacité économique? Parallèlement, la présence au Canada d'une importante intégration des impôts sur les revenus des particuliers et des corporations pour les actionnaires canadiens vis-à-vis son absence aux États-Unis n'a-t-elle pas été favorisée par la situation du Canada, qui est un *price taker* sur le marché du capital?

En taxation comme dans les autres domaines, même si le gouvernement fédéral peut mieux faire les choses, rien ne nous garantit qu'il le fait réellement et surtout qu'il fait les bonnes choses, celles qui correspondent aux préférences variées des citoyens.

b. *Harmonisation spontanée ou imposée*

De plus, du fait que l'harmonisation puisse être source de richesse ou d'accroissement du gâteau collectif, il ne découle pas que cette harmonisation doit être imposée aux gouvernements inférieurs. La seule présence de ces bienfaits devient pour eux une forme d'incitation réelle à poursuivre l'objectif de rechercher la forme optimale d'harmonisation des différentes caractéristiques des taxes (définition de l'assiette, structure des taux . . .).

La même idée peut être exprimée d'une autre façon : plus la différenciation est coûteuse, moins elle sera poursuivie. Ceci s'applique très bien à l'impôt sur le revenu des sociétés. Dans les pays fédéraux, les gouvernements inférieurs évitent les trop grandes différenciations dans cette taxe, de peur de « faire fuir » les entreprises. Où la différenciation est coûteuse, l'ajustement et l'harmonisation se font plus facilement. Il n'est point nécessaire d'imposer l'harmonisation ou l'uniformisation.

c. *Un gouvernement régional peut-il exporter le fardeau de ses taxes ?*

Comme les gouvernements régionaux dans un système fédéral ont différentes compétences et qu'il existe une multitude d'instruments pour les exercer, il est approprié de savoir s'ils peuvent exporter à long terme les coûts de leurs différentes politiques. Peuvent-ils exploiter les étrangers par des politiques discriminatoires ?

Pour répondre à cette question, il faut se référer à la théorie simple du commerce international. Il est assez juste d'affirmer qu'une région d'un pays fédéral possède pour l'essentiel les propriétés d'un petit pays, c'est-à-dire que la région est en mesure d'exercer très peu d'influence sur les prix relatifs des produits soumis au commerce. Dans ce cas, la région supportera tous les coûts des politiques protectionnistes ou inefficaces¹¹. La région ne peut exporter par les mécanismes du marché le fardeau de ses politiques.

Ce n'est que récemment que les spécialistes de la taxation ont explicité ce point fondamental, pourtant connu depuis longtemps en théorie du commerce international. Ainsi dans une récente analyse de l'impôt sur le revenu des sociétés au niveau des états, McLure peut affirmer :

11. S'il y a présence de chômage, les politiques protectionnistes de main-d'oeuvre sont simplement un instrument coûteux pour la région pour diminuer le prix réel du facteur travail. L'inefficacité de la mesure n'est pas supportée par l'extérieur.

« ... the analysis resembles Mieszkowski's analysis of the excise effects of the property tax. Mieszkowski correctly notes that any local change in property taxes will primarily affect the real incomes of locally specific factors and consumers, and will have little effect on the return to capital; in contrast, a nationally uniform change in property tax will affect the returns of owners of capital and have few other important effects. By the same token a change in any one state's corporation income tax can be expected to have the effects postulated here, even though in the aggregate, state corporation income taxes are indeed income taxes »¹².

Il ne nous semble pas qu'on doive imposer l'harmonisation fiscale. Premièrement, l'harmonisation s'identifie très souvent à la centralisation des politiques qui est la négation du fédéralisme. De plus, dans les circonstances où elle entraîne des bénéfices importants, elle sera davantage recherchée par les gouvernements inférieurs ou régionaux. Enfin, ces derniers ont peu de pouvoir à exporter par les mécanismes du marché les coûts d'inefficacité de leurs politiques. Peuvent-ils partiellement y arriver par d'autres mécanismes ?

d. *Possibilités d'une exportation partielle du fardeau des politiques provinciales par les politiques du gouvernement central*

Même si la proposition de l'incapacité presque complète de transférer par les mécanismes de marché les coûts d'inefficacité des politiques provinciales et locales apparaît suffisamment robuste dans une économie ouverte comme celle d'une province, ce transfert peut toutefois se réaliser en partie par l'action des politiques fédérales de transferts et de développement régional. T. Courchene a déjà noté la situation en ces mots :

« The incentives embodied in the transfer system are not conducive to ameliorating regional disparities. On the contrary, provinces are encouraged to enact legislation that is not in their long-run economic interest, nor in the interest of their citizens. In turn, these decisions can force Ottawa's hand in the type of legislation it enacts »¹³.

Il est utile de donner quelques exemples de transfert possible du fardeau de politiques provinciales en matière de taxation. Premièrement, comme la taxation fédérale exempte les compagnies de la Couronne des trois niveaux de gouvernement, les provinces sont donc artificiellement incitées à multiplier ce type d'organisation. C'est ainsi que parmi les principales raisons avancées par le gouvernement du Québec pour nationaliser les compagnies privées d'électricité au début des années soixante figurait le rapatriement des impôts payés au gouvernement fédéral. Parallèlement, le gouvernement fédéral subira le coût de la réforme de la

12. McLure (1980), pp. 328-329. Cet auteur a repris la même idée dans McLure (1981); pour une explication de l'incidence d'une taxe en économie ouverte, référer à l'analyse de l'incidence de l'impôt foncier publiée dans Groupe de travail sur l'urbanisation, (1976), pp. 302-305.

13. Courchesne (1979), p. 32.

fiscalité des entreprises mise en application par le Gouvernement du Québec: l'impôt provincial sur le revenu des corporations non déductible du revenu imposable au niveau fédéral est considérablement diminué concurremment à des hausses de taxes sur la feuille de paye et sur le capital des entreprises qui de leur côté sont déductibles dans l'établissement de l'assiette de l'impôt fédéral sur les corporations¹⁴. Plus généralement, comme toute politique provinciale inefficace diminue l'assiette des taxes fédérales, le gouvernement central participe donc au fardeau de telle politique.

En somme, l'exportation du fardeau des politiques très peu importante dans une économie ouverte soumise aux marchés se réaliserait partiellement par les processus politiques.

3. Conclusion

Dans un récent texte sur l'harmonisation de la taxation au Canada, W.R. Thirsk conclut:

«In the years ahead the federal government faces the enormously difficult task of maintaining and improving the state of fiscal harmony in the country. It must first of all block and defuse certain provincial fiscal initiatives which threaten to destroy the current, albeit imperfect, fabric of intergovernmental fiscal relationships. Secondly, and perhaps of lesser urgency, it must press for some structural reforms of the current fiscal system which promise to result in even greater fiscal harmony and which may also operate to thwart the steady erosion of the present system»¹⁵.

Cette conclusion est tout probablement partagée par la majorité des spécialistes de la taxation au Canada. L'harmonisation des politiques et tout spécialement de la taxation est généralement acceptée comme une chose vertueuse et comme un objectif à poursuivre.

Ce texte minimise l'importance à accorder à l'objectif d'essayer d'imposer l'harmonisation des taxes dans un système fédéral. En effet, par quels mécanismes la variété des produits qui accroît le bien-être des consommateurs deviendrait-elle néfaste pour le citoyen en matière de taxation? Comment la concurrence qui est source d'efficacité pour le secteur privé inciterait-elle au gaspillage dans les actions du gouvernement, tout particulièrement en matière de taxation?

L'harmonisation imposée apparaît plutôt comme une source de monopolisation qui accroît le pouvoir discrétionnaire du secteur public sur le

14. Ce problème est encore plus important aux États-Unis où les taxes payées aux états et aux gouvernements locaux sont déduites du revenu pour déterminer l'assiette des impôts fédéraux. C'est un encouragement à l'expansion de ces niveaux de gouvernement.

15. Thirsk (1980), pp. 26-27.

citoyen en lui facilitant la perception des taxes. Elle va contre l'efficacité économique qui demande qu'on ne camoufle pas le caractère onéreux de la taxation.

D'un autre côté, l'harmonisation peut tout simplement être le résultat spontané de la volonté des gouvernements à minimiser les coûts d'inefficacité de leurs taxes. On obtiendrait de la sorte le degré et la forme optimale d'harmonisation. Ceci est illustré par l'exemple des pays fédéralistes où les gouvernements inférieurs évitent les trop grandes différenciations des taxes pour les entreprises de peur de les faire fuir.

Ainsi, l'harmonisation est bonne ou mauvaise selon qu'elle est libre et spontanée ou qu'elle est imposée. Dans le premier cas, elle est le produit de la concurrence et dans le second, elle origine d'un pouvoir monopolistique, source de contraintes pour le citoyen.

Cette évaluation de l'harmonisation nous permet de juger favorablement l'évolution des accords de perception fiscale au Canada. Nous sommes passés depuis 1941 d'une centralisation complète des impôts sur le revenu des particuliers et des sociétés à un partage de plus en plus flexible des impôts entre les niveaux de gouvernement. Cette concurrence qui a pris son essor durant la dernière décennie n'a pas encore atteint l'ampleur qui existe en Suisse et aux États-Unis.

Cette flexibilité qu'ont les provinces dans la détermination de leurs impôts n'a pas empêché de conserver des règles uniformes dans la répartition provinciale des bases de taxation et même pour la très grande majorité d'entre elles de n'avoir qu'un seul agent percepteur. Les accords de perception fiscale se sont bien adaptés à une moins grande centralisation dans la détermination des taxes.

Toutefois, le gouvernement fédéral a déjà indiqué qu'il refuse d'administrer toute mesure spéciale de taxation provinciale qui mettrait en danger le fonctionnement efficace de l'union économique canadienne. Il a sûrement le pouvoir de le faire.

En résumé, devant le fait que les gouvernements dans leur volonté très légitime de conserver le pouvoir implantent des politiques très souvent discriminatoires et sources d'inefficacité pour l'économie, deux positions peuvent être prises. La première propose de contraindre les pouvoirs des gouvernements provinciaux pour diminuer les barrières à l'échange sur le territoire tout en fournissant au gouvernement fédéral les instruments nécessaires à la poursuite de « l'intérêt national » sans préciser comment cet intérêt est réalisé en pratique.

Ce texte a choisi la deuxième voie. Comme le gouvernement fédéral a un pouvoir discrétionnaire plus élevé que les gouvernements provinciaux qui sont davantage soumis aux contraintes extérieures à cause de l'ou-

verture plus grande de leur économie, les administrations provinciales apparaissent une source de concurrence au pouvoir central et peuvent agir comme frein au pouvoir discrétionnaire de ce dernier. Parallèlement aux autres domaines de l'activité économique, une plus grande concurrence entre les gouvernements n'engendre-t-elle pas des politiques mieux adaptées aux préférences variées des citoyens? C'est du moins la conclusion principale de la science économique depuis plus de deux siècles.

Gérard BÉLANGER,
Département d'économie
Université Laval

BIBLIOGRAPHIE

- BREAK, G.F., *Financing Government in a Federal State*, The Brooking Institution, Washington, 1980.
- BROWNING, E.K. et J.M., *Public Finance and the Price System*, Macmillan, New York, 1979.
- BURNS, R.M., *The Acceptable Mean; The Tax Rental Agreements, 1941-1962*, Canadian Tax Foundation, Toronto, 1980.
- COURCHESNE, T.J., *Regional Adjustment, the Transfer System and Canadian Federalism* (research report 7903), University of Western Ontario, London, janv. 1979.
- DUSS R. et BIRD, R., «Switzerland's 'Tax Jungle'», *Canadian Tax Journal*, vol. 27, no 1, janv.-fév. 1979, pp. 46-67.
- Groupe de travail sur l'urbanisation, *L'urbanisation au Québec*, Éditeur officiel du Québec, Québec, 1976.
- McLURE C.E. Jr., «The State Corporate Income Tax: Lambs in Wolves' Clothing», dans H.J. Aaron et M.J. Boskin (sous la direction de), *The Economics of Taxation*, The Brookings Institution, Washington, 1980, pp. 327-46.
- McLURE C.E. Jr., «The Elusive Incidence of the Corporate Income Tax: the State Case», *Public Finance Quarterly*, vol. 9, no 4, oct. 1981, pp. 395-414.
- Ministère des Finances, Direction des relations fédérales-provinciales. *Les accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces*, miméo, Ottawa, le 16 octobre 1980.
- PAULY, M.V., «Income Redistribution as a Local Public Good», *Journal of Public Economics*, vol. 2, no 1, fév. 1973, pp. 35-58.
- PREST, W., «Tax Arrangements and Intergovernmental Transfers». *Publius The Journal of Federalism*, vol. 7, no 3, été 1977.
- THIRSK, W.R., *Tax Harmonization in Canada*, miméo, Department of Economics, University of Waterloo, août 1980. Ce texte a été reproduit dans le Fascicule no 4, *Procès-verbaux et témoignages du Comité spécial sur les accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces*, Imprimeur de la Reine, Ottawa, 28 avril 1981, pp. 4A: 1 à 4A:21.