

Mesure et incidence des dépenses fiscales au Québec Measurement and incidence of tax expenditures in Québec

Jacques Jobin and Jean-Marie Dufour

Volume 61, Number 1, mars 1985

URI: <https://id.erudit.org/iderudit/601323ar>

DOI: <https://doi.org/10.7202/601323ar>

[See table of contents](#)

Publisher(s)

HEC Montréal

ISSN

0001-771X (print)

1710-3991 (digital)

[Explore this journal](#)

Cite this article

Jobin, J. & Dufour, J.-M. (1985). Mesure et incidence des dépenses fiscales au Québec. *L'Actualité économique*, 61(1), 93–111. <https://doi.org/10.7202/601323ar>

Article abstract

We study the incidence of tax expenditures due to deductions from taxable income of individuals by the federal and provincial governments in Quebec. Using original data for the year 1977, we measure separately the tax expenditures of the two levels of government. We consider twenty deductions and a grid of twenty income brackets. We compute and analyze several statistics measuring the progressivity of the deductions. In particular, we find federal tax expenditures of the federal government to be appreciably more important than those of the provincial government. Further, deductions are generally regressive. Those granted by the federal government are sizably more regressive than those granted by the provincial government.

MESURE ET INCIDENCE DES DÉPENSES FISCALES AU QUÉBEC*

Jacques JOBIN**

et

Jean-Marie DUFOUR***

Nous étudions l'incidence des dépenses fiscales provenant des déductions sur le revenu imposable des particuliers accordées par les gouvernements fédéral et provincial au Québec. Utilisant des données originales pour l'année 1977, nous mesurons séparément les dépenses fiscales des deux niveaux de gouvernement. Nous considérons une vingtaine de déductions et une grille de vingt classes de revenus. Nous calculons et analysons plusieurs statistiques qui mesurent la progressivité de ces déductions. Nous trouvons, en particulier, que les dépenses fiscales du gouvernement fédéral sont sensiblement plus importantes que celles du gouvernement du Québec. De plus, les déductions sont en général régressives et les déductions accordées par le gouvernement fédéral sont nettement plus régressives que celles accordées par le gouvernement du Québec.

Measurement and incidence of tax expenditures in Québec. — We study the incidence of tax expenditures due to deductions from taxable income of individuals by the federal and provincial governments in Québec. Using original data for the year 1977, we measure separately the tax expenditures of the two levels of government. We consider twenty deductions and a grid of twenty income brackets. We compute and analyze several statistics measuring the progressivity of the deductions. In particular, we find federal tax expenditures of the federal government to be appreciably more important than those of the provincial government. Further, deductions are generally regressive. Those granted by the federal government are sizably more regressive than those granted by the provincial government.

* Cette recherche a été subventionnée par le Conseil de recherches en sciences humaines du Canada et le Fonds F.C.A.C. du Québec. Nous remercions François Vaillancourt, Marcel Boyer et André Raynauld pour leurs commentaires à différents stades de ce travail de même que Revenu Canada pour nous avoir fourni des données spéciales.

** Conseil Économique du Canada.

*** Université de Montréal.

INTRODUCTION

La progressivité des taux marginaux de taxation est basée sur la capacité de payer des individus. Cependant, cette progressivité peut être modifiée par l'introduction de déductions spéciales dans la loi de l'impôt. Elles peuvent l'atténuer lorsqu'elles profitent surtout aux tranches de revenu supérieures. En introduisant ces déductions spéciales sur le revenu des particuliers, les gouvernements choisissent de ne pas percevoir des sommes d'argent, dans certains cas très substantielles, qui leur étaient précédemment dues. Un coût réel est donc associé à ces déductions. Ce coût nous l'appellerons une « dépense fiscale ».

Négligé jusque vers le milieu des années 70, cet aspect des dépenses publiques suscite maintenant un grand intérêt. Celui-ci se justifie notamment par l'importance des montants impliqués. Au Canada, les premières études sur cette question ont été réalisées par le Conseil National sur le Bien-Être social (1976, 1978, 1979), Perry (1976), Kesselman (1977), Maslove (1978, 1980), Smith (1979) et le ministère des Finances du Canada (1979, 1980, 1981). De plus, la revue *Canadian Taxation* a publié plusieurs articles sur différents aspects des dépenses fiscales au Canada : Brooks (1979), Le Pan (1979, 1980), Surrey (1979, 1980), Smith (1979), McGillivray (1979), Lahey (1979), Baldwin (1979), Johnson et Scarth (1979), Owen (1979), Jones (1979), Gunn (1979), Tamagnò (1979), Fallis (1980), Fiekowsky (1980), Maslove (1980), Matziorinis (1980), Evans (1981).

Dans la présente étude, nous nous intéressons à l'incidence des déductions sur le revenu personnel accordées par les gouvernements fédéral et provincial au Québec. Jusqu'à maintenant, les études sur l'incidence de ces déductions au Canada n'ont considéré que l'impôt levé dans l'ensemble du Canada [Conseil National du Bien-Être social (1976), Kesselman (1977), Maslove (1978)] ou sur toutes les provinces à l'exception du Québec [Smith (1979)]. Nous présentons ici la première étude au niveau d'une province. D'autre part, le gouvernement du Québec perçoit lui-même ses impôts suivant une structure fiscale sensiblement différente de celle du gouvernement fédéral et des autres provinces : en particulier, les taux de taxation progressent de façon différente et la liste des déductions n'est pas la même. À cause de ces particularités, il n'est pas clair que les conclusions d'études faites pour l'ensemble du pays s'appliquent au Québec. Une étude spéciale est nécessaire.

Nous avons mesuré la valeur en impôt de 19 déductions sur le revenu personnel accordées aux contribuables du Québec. Nous avons d'abord considéré séparément les impôts levés par les gouvernements fédéral et provincial, puis la somme des deux. Pour l'impôt perçu par le gouvernement fédéral au Québec, nous avons utilisé des données non publiées provenant d'une compilation spéciale effectuée à notre demande par

Revenu Canada. L'année étudiée est 1977, dernière année pour laquelle nous avons pu obtenir des données complètes au moment où cette étude a été entreprise.

Suivant une classification des revenus relativement détaillée (20 classes), nous présentons, pour chaque niveau de gouvernement de même que la somme des deux niveaux, plusieurs statistiques intéressantes pour l'analyse de l'incidence des déductions considérées : la part du total des déductions, la part du revenu imposé total et la part de la population des contribuables (ci-après appelée « la population ») associées à chaque classe de revenu ; les déductions comme proportion du revenu imposé ; le ratio entre le pourcentage des déductions allant à chaque classe et le pourcentage correspondant de la population ; le ratio entre le pourcentage des déductions et le pourcentage du revenu. Il ne semble pas que les deux dernières mesures aient été considérées dans les études précédentes.

Dans la section 2, nous décrivons la méthodologie et les données utilisées. Dans la section 3, nous présentons les résultats obtenus. Dans la section 4, nous résumons nos résultats et concluons.

2. DÉFINITIONS ET MÉTHODOLOGIE

Les « dépenses fiscales » sont des dispositions spéciales dans la loi de l'impôt qui occasionnent des pertes de revenu pour le gouvernement dans le but de favoriser un comportement économique particulier de la part de contribuables ou de subventionner certains groupes.

On voit ici que la notion de dépense fiscale dépend de celle de revenu. Comme l'explique le Compte des dépenses fiscales du ministère des Finances (1979, p. 17) :

« Lors de la réforme fiscale de 1972, le gouvernement avait déclaré que le régime fiscal devait être équitable, c'est-à-dire que les contribuables placés dans des situations analogues devaient supporter une part analogue du fardeau fiscal. Le gouvernement rejeta cependant la définition large du revenu que proposait la Commission royale d'enquête (Carter) sur la fiscalité pour le motif que le système d'impôt sur le revenu devait aussi servir à d'autres fins, notamment à la promotion de la croissance économique, à la nécessité d'encourager diverses activités et un besoin de simplicité.

Que ces objectifs soient valables ou non (. . .) le but du poste des dépenses fiscales est de faire la lumière sur le manque à gagner entraîné pour le fisc par la réalisation de ses objectifs, sous forme de régime fiscal préférentiel. Aussi, la définition complète du revenu est-elle généralement adoptée dans la détermination de la structure de référence de l'impôt sur le revenu des particuliers. Les écarts par rapport à cette définition complète constituent donc des dépenses fiscales. »

Pour ce qui est de la définition du revenu, la plupart des auteurs s'entendent sur la définition de Haig-Simons :

« . . . the appropriate general conception of income, for purpose of personal taxation may be defined as the algebraic sum of the individual's consumption expense and accumulation during the accounting period. Taxable income, properly, is a kind of measure of the individual's prosperity or . . . , a measure of the net accretion of one's economic power between two points in time. » [Simons (1938, p. 206)].

Sur la base de cette définition, S. Surrey définit d'une façon plus opérationnelle le revenu pour fins de taxation :

« Funds accumulated or spent less the expenses of obtaining the funds ». [Surrey (1979, p. 3)].

La définition du revenu imposable impliquée par l'existence des déductions provinciales et fédérales est très éloignée de cette définition théorique. C'est cependant celle-ci qui détermine les taux marginaux de taxation lesquels, multipliés par lesdites déductions, forment les dépenses fiscales. On trouvera les taux de taxation fédéraux et provinciaux pour 1977 dans le tableau 1.

Les dépenses fiscales considérées dans cette étude sont les déductions sur le revenu personnel accordées par les gouvernements fédéral et

TABLEAU 1
GRILLES D'IMPÔTS (1977)

PROVINCIAL		FÉDÉRAL ^a	
Revenu imposable (en dollars)		Revenu imposable (en dollars)	
0 — 2 000	0 %	0 — 710	5,010 %
2 000 — 9 000	16 %	710 — 1 419	13,360 %
9 000 — 11 000	18 %	1 419 — 2 838	14,195 %
11 000 — 14 000	20 %	2 838 — 4 257	15,030 %
14 000 — 24 000	22 %	4 257 — 7 095	15 865 %
24 000 — 39 000	24 %	7 095 — 9 933	17,535 %
39 000 — 60 000	26 %	9 933 — 12 771	19,205 %
60 000 et plus	28 %	12 771 — 15 609	20,895 %
		15 609 — 19 866	23,380 %
		19 866 — 34 056	26,720 %
		34 056 — 55 341	30,060 %
		55 341 — 85 140	32,565 %
		85 140 et plus	35,905 %

^a Après déduction du dégrèvement d'impôt fédéral de 16,5 % pour les particuliers du Québec.

provincial (voir la liste au tableau 2). Les données sur l'impôt du gouvernement du Québec proviennent des Statistiques fiscales du ministère du Revenu du Québec (1979). Les données sur l'impôt perçu par le gouvernement du Canada au Québec proviennent de données non publiées compilées à notre demande par Revenu Canada. Nos données complètes sont rapportées par Jobin (1982).

Pour calculer une dépense fiscale, pour une tranche de revenu, on multiplie le montant réclamé au poste de cette déduction par le taux marginal de taxation associé au revenu imposable moyen per capita de la tranche de revenu. Notons que c'est le revenu *imposable* moyen, et non le revenu imposé moyen, qui détermine le taux marginal de taxation. Cette manière de procéder tend à sous-estimer quelque peu la valeur en impôt des déductions¹.

Ce mode de calcul repose sur trois hypothèses assez courantes dans ce genre d'études : premièrement, une déduction à la fois est exclue, les autres demeurant inchangées ; deuxièmement, les taux marginaux de taxation ne changent pas suite à l'exclusion de la déduction ; troisièmement, le revenu brut des contribuables n'est pas modifié de façon sensible par l'exclusion de chaque déduction (par exemple, par un ajustement de l'offre de travail). Tenir compte de tels effets requerrait l'utilisation d'un modèle d'équilibre général, ce qui irait bien au-delà des intentions de cette étude.

Le coût réel des dépenses fiscales est donc déterminé par les taux marginaux de taxation associés au revenu imposable moyen per capita des différentes tranches de revenu. On sait que le revenu imposable est déterminé *après* que toutes les déductions et exemptions ont été soustraites du revenu imposé. On voit donc que l'utilisation du revenu imposable pour déterminer les taux marginaux de taxation tend à sous-estimer les dépenses fiscales.

Parce que les statistiques nous parviennent sous une forme trop désagrégée, nous avons dû procéder à un regroupement des tranches de revenu. Il n'y a pas de règle généralement admise pour un tel regroupement. Chaque auteur utilise un regroupement particulier. Dans cette étude, nous avons considéré un regroupement relativement détaillé en 20 tranches de revenu (tableau 3). À l'exception des tranches de revenu élevées, celles-ci contiennent des nombres assez semblables de contribuables. Pour mesurer l'importance de chaque dépense fiscale sur le total, la part de chacune sur ce total sera fournie. Il est important de noter ici

1. Nous avons aussi effectué les calculs en déterminant les taux marginaux de taxation à partir du revenu total imposé, ce qui tend à surestimer la valeur en impôt des déductions. Les résultats ainsi obtenus sont peu différents de ceux présentés ici.

TABLEAU 2
LISTE DES DÉDUCTIONS FÉDÉRALES ET PROVINCIALES

Déductions provinciales

- Déduction pour invalidité
- Déduction pour le Régime des rentes du Québec
- Déduction pour l'assurance-chômage
- Contribution à un régime de retraite
- Primes d'un régime d'épargne-retraite
- Primes d'un régime d'épargne-logement
- Cotisations syndicales
- Pension alimentaire payée
- Frais de scolarité
- Frais de garde d'enfants
- Frais de déménagement
- Autres déductions
- Déduction pour intérêts et dividendes
- Déduction pour revenus de retraite
- Frais médicaux admissibles
- Dons de charité
- Déduction uniforme de 100 \$
- Transfert déductions du conjoint

Déductions fédérales :

- Cotisations au Régime des rentes du Québec ou Régime de pension du Canada
 - Primes d'assurance-chômage
 - Contributions à un régime enregistré de pension
 - Primes d'épargne-retraite
 - Primes d'épargne-logement
 - Déduction pour intérêts et dividendes
 - Déduction pour revenu de pension
 - Cotisations syndicales et professionnelles
 - Déduction relative aux études
 - Frais de scolarité
 - Frais de garde d'enfants
 - Allocation pour frais généraux
 - Autres frais professionnels
 - Déduction pour invalidité
 - Déductions uniformes
 - Réclamation de frais médicaux
 - Dons de charité
 - Déductions transférables entre conjoints
 - Autres déductions
-

que dans le cas de l'impôt provincial, les quatre premières tranches de revenu ont un taux d'imposition nul.

Le lecteur trouvera une description plus détaillée de nos données et de notre méthode de calcul dans Jobin (1982). Nous pouvons maintenant discuter les résultats obtenus.

TABLEAU 3

POURCENTAGE DE LA POPULATION AYANT REMPLI UN FORMULAIRE D'IMPÔTS

Revenu imposé (\$)	Fédéral (%)	Provincial (%)
0 — 2 000	6,81	7,32
2 000 — 3 000	5,13	5,32
3 000 — 4 000	5,88	5,92
4 000 — 5 000	5,91	5,91
5 000 — 6 000	5,92	6,13
6 000 — 7 000	6,14	6,07
7 000 — 8 000	6,18	6,00
8 000 — 9 000	6,07	6,15
9 000 — 10 000	5,55	5,85
10 000 — 11 000	5,28	5,04
11 000 — 12 000	4,53	4,59
12 000 — 13 000	4,37	4,31
13 000 — 14 000	3,94	4,00
14 000 — 15 000	3,65	3,81
15 000 — 17 000	6,65	6,31
17 000 — 20 000	6,64	6,55
20 000 — 25 000	5,84	5,47
25 000 — 35 000	3,65	3,52
35 000 — 50 000	1,13	1,08
50 000 et plus	0,72	0,69

3. RÉSULTATS

Nous allons d'abord examiner l'incidence des dépenses totales du gouvernement provincial, puis celles du gouvernement fédéral au Québec, comparer succinctement la répartition et l'incidence des différentes déductions et enfin considérer le total des dépenses des deux gouvernements.

3.1 Impôt provincial

En 1977, les dépenses fiscales du gouvernement provincial se sont élevées à 606 140 000 \$ soit 6,2 % du budget de 1976-1977 ou 5,3 % de celui de 1977-1978. On peut voir dans le tableau 4 (colonne 4) que c'est le

TABLEAU 4
DÉPENSES FISCALES DU GOUVERNEMENT DU QUÉBEC : DÉDUCTIONS SUR LE REVENU DES PARTICULIERS (1977)^a

	Part des DFP totales (PD)	Part du revenu imposé total (PR)	Part de la population (PP)	DFP sur le revenu imposé (DPR)	$\frac{PD}{PP}$	$\frac{PD}{PR}$	DFP par contribuable	DFP
	%	%	%	%			\$	000 \$
0 — 2 000	0,0000	0,7283	7,31872	0,00000	0,00000	0,00000	0,00	0,0
2 000 — 3 000	0,0000	1,2152	5,32029	0,00000	0,00000	0,00000	0,00	0,0
3 000 — 4 000	0,0000	1,8863	5,92352	0,00000	0,00000	0,00000	0,00	0,0
4 000 — 5 000	0,0000	2,4149	5,90560	0,00000	0,00000	0,00000	0,00	0,0
5 000 — 6 000	2,7902	3,0628	6,12994	1,61705	0,45518	0,91101	88,93	16912,6
6 000 — 7 000	3,0508	3,5865	6,07044	1,50986	0,50256	0,85062	98,19	18491,8
7 000 — 8 000	3,3253	4,0849	5,99679	1,44492	0,55451	0,81404	108,34	20155,8
8 000 — 9 000	3,9740	4,7451	6,14548	1,48656	0,64665	0,83750	126,34	24088,0
9 000 — 10 000	4,2475	5,0401	5,84710	1,49586	0,72643	0,84274	141,93	25745,8
10 000 — 11 000	4,0794	4,7841	5,04070	1,51356	0,80929	0,85271	158,12	24726,9
11 000 — 12 000	4,1041	4,7814	4,59018	1,52357	0,89411	0,85835	174,69	24876,6
12 000 — 13 000	4,1747	4,8822	4,30624	1,51779	0,96946	0,85509	189,41	25304,8
13 000 — 14 000	4,5758	4,8527	3,96996	1,67372	1,15260	0,94294	225,19	27735,7
14 000 — 15 000	4,7463	5,0214	3,81453	1,67779	1,24428	0,94523	243,10	28769,4
15 000 — 17 000	9,9489	9,1353	6,31170	1,93307	1,57626	1,08905	307,96	60304,0
17 000 — 20 000	12,3739	10,9380	6,65981	2,00803	1,88920	1,13128	369,10	75003,2
20 000 — 25 000	13,8007	10,9797	5,46778	2,23104	2,52399	1,25692	493,13	83651,3
25 000 — 35 000	12,6431	9,2011	3,52337	2,43902	3,58835	1,37409	701,08	76634,8
35 000 — 50 000	5,9620	3,9761	1,07706	2,66151	5,53540	1,49944	1081,48	36137,8
50 000 et plus	6,2034	4,6840	0,69078	2,35080	8,98024	1,32439	1754,52	37601,2
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)

^a DFP désigne les dépenses fiscales provinciales au Québec (déductions).

groupe 35 000 \$ — 50 000 \$ qui a reçu le plus grand montant de ces dépenses par rapport à son revenu, soit 2,66 %. De façon plus générale les dépenses fiscales profitent surtout aux tranches de revenu élevées. Dans la colonne 1 du même tableau, on peut examiner la part des dépenses fiscales allant à chaque tranche de revenu. Parce que le taux marginal de taxation est nul pour les contribuables à revenu imposable de 2 000 \$ et moins, les quatre premières tranches ne sont pas imposées et ne reçoivent donc pas de dépenses fiscales. En comparant les colonnes 1 et 3, on constate que les quatre tranches de revenu les plus élevées (10,8 % de la population) reçoivent 38,6 % des dépenses fiscales totales. En divisant la part des dépenses fiscales reçues par un groupe (PD) par sa part de la population (PP), on mesure jusqu'à quel point une tranche de revenu reçoit une part des déductions proportionnelle à sa part de la population (colonne 5). Ce ratio (PD / PP) est fortement croissant. En particulier, on constate que la tranche de revenu 50 000 \$ et plus obtient une part des déductions égale à près de neuf fois sa part de la population. C'est à partir de la tranche 13 000 \$ — 14 000 \$ que les différents groupes reçoivent une part des dépenses fiscales supérieure à leur part de la population (ratio supérieur à 1).

En outre, il est intéressant de comparer, pour chaque tranche de revenu, le pourcentage de dépenses fiscales reçues (PD) au pourcentage du revenu imposé (PR). Ce ratio (PD / PR) indique si la part des dépenses fiscales reçues par un groupe est proportionnelle à sa part de revenu (valeur du ratio égale à 1). On voit que celui-ci croît avec le revenu, bien que beaucoup moins fortement que PD / PP, et franchit l'unité à la tranche 15 000 \$ — 17 000 \$ (voir colonne 6). La tranche 35 000 \$ — 50 000 \$ est la plus favorisée avec une part des dépenses fiscales égale à 1,5 fois sa part du revenu imposé total.

Pour chacune des dépenses fiscales provinciales, le tableau 5 fournit le pourcentage par rapport au total provincial. On peut noter ici que trois de ces dépenses constituent 50 % du total ; ce sont les contributions à un régime de retraite (20 %), les primes d'un régime d'épargne-retraite (17,2 %) et la déduction pour intérêts et dividendes (13,3 %).

3.2 *Impôt fédéral au Québec*

Le coût total des déductions pour le gouvernement fédéral au Québec s'est élevé, en 1977, à 856 199 000 \$. Ces dépenses sont donc sensiblement plus élevées que celles du gouvernement du Québec. En proportion de son revenu, le groupe qui a reçu le montant le plus élevé est la tranche de revenu la plus élevée (50 000 \$ et plus) : 4,4 % (voir colonne 4).

En comparant les colonnes 1 et 3, on constate que 35,8 % des individus (revenus 0 — 7 000 \$) reçoivent 7,8 % des dépenses fiscales totales tandis que 5,5 % de la population (revenus supérieurs à 25 000 \$) reçoit 30 %.

TABLEAU 5
RÉPARTITION DES DÉPENSES FISCALES DU GOUVERNEMENT DU QUÉBEC :
DÉDUCTIONS SUR LE REVENU DES PARTICULIERS (1977)

	000 \$	%
1. Déduction pour invalidité	562	0,09
2. Déduction pour le RRQ	54 066	8,90
3. Déduction pour l'assurance-chômage	48 249	8,00
4. Contribution à un régime de retraite	121 466	20,00
5. Primes d'un régime d'épargne-retraite	103 979	17,20
6. Primes d'un régime d'épargne-logement	20 832	3,40
7. Cotisations syndicales	29,484	4,90
8. Pension alimentaire payée	20 485	3,40
9. Frais de scolarité	7 000	1,20
10. Frais de garde d'enfants	8 595	1,40
11. Frais de déménagements	850	0,10
12. Autres déductions	8 246	1,40
13. Déductions pour intérêts et dividendes	80 725	13,30
14. Déductions pour revenus de retraite	21 218	3,50
15. Frais médicaux admissibles	11 820	2,00
16. Dons de charité	20 780	3,40
17. Déduction uniforme de 100 \$	38 204	6,30
18. Transfert déductions du conjoint	9 582	1,60
TOTAL	606 143	

Cet écart est bien illustré par le ratio PD / PP (colonne 5) : celui-ci augmente fortement avec le revenu et dépasse l'unité à la tranche 13 000 \$ — 14 000 \$. La tranche 50 000 \$ et plus récolte une part des dépenses fiscales égale à 13 fois sa part de la population.

Par ailleurs, le ratio PD / PR (colonne 6) dépasse l'unité à la tranche 20 000 \$ — 25 000 \$. Il augmente régulièrement par la suite et atteint 1,78 pour la tranche de revenu la plus élevée. Notons aussi qu'il baisse entre 0 et 4 000 \$ et se maintient autour de 0,75 entre 4 000 \$ et 12 000 \$.

Il est intéressant de constater ici que, peu importe l'indicateur de progressivité considéré (PD, DPR, PD / PP, PD / PR), les dépenses fiscales du gouvernement du Canada sont sensiblement plus favorables aux contribuables de revenu élevé que celles du gouvernement du Québec : les premières sont nettement plus régressives que les secondes.

Enfin, on peut observer que les montants pour les différentes déductions (tableau 7) sont moins concentrés sur quelques déductions que pour l'impôt provincial. Il faut quatre déductions pour atteindre le même total

TABLEAU 6

DÉPENSES FISCALES DU GOUVERNEMENT DU CANADA AU QUÉBEC : DÉDUCTIONS SUR LE REVENU DES PARTICULIERS (1977)^a

	Part des DFP totales (PD)	Part du revenu imposé total (PR)	Part de la population (PP)	DFP sur le revenu imposé (DPR)	$\frac{PD}{PP}$	$\frac{PD}{PR}$	DFP par contribuable	DFP
	%	%	%	%			\$	000 \$
0 — 2 000	0,3127	0,7172	6,81413	1,08644	0,0459	0,43602	12,87	2677
2 000 — 3 000	0,3470	1,1420	5,12646	0,75707	0,0677	0,30383	18,98	2971
3 000 — 4 000	0,5236	1,8183	5,87855	0,71749	0,0891	0,28795	24,98	4483
4 000 — 5 000	1,7495	2,3657	5,91416	1,84275	0,2958	0,73954	82,97	14979
5 000 — 6 000	2,1665	2,8897	5,91940	1,87680	0,3677	0,75320	103,13	18635
6 000 — 7 000	2,6655	3,5426	6,14023	1,87482	0,4341	0,75241	121,76	22822
7 000 — 8 000	3,0210	4,1137	6,17502	1,82989	0,4892	0,73438	137,22	25866
8 000 — 9 000	3,6089	4,5922	6,07386	1,95825	0,5942	0,78589	166,66	30900
9 000 — 10 000	3,6677	4,6706	5,54896	1,95668	0,6610	0,78526	185,39	31403
10 000 — 11 000	3,6813	4,9196	5,27889	1,86454	0,6974	0,74828	195,60	31519
11 000 — 12 000	3,6270	4,6358	4,53296	1,94952	0,8001	0,78239	224,43	31054
12 000 — 13 000	4,1084	4,8520	4,36932	2,10986	0,9403	0,84674	263,73	35176
13 000 — 14 000	4,0980	4,7261	3,94001	2,16059	1,0401	0,86710	291,73	35087
14 000 — 15 000	3,9862	4,7073	3,65261	2,11001	1,0913	0,84680	306,10	34129
15 000 — 17 000	8,8649	9,4388	6,65387	2,34024	1,3323	0,93919	373,69	75901
17 000 — 20 000	10,8097	10,8569	6,64434	2,48090	1,6269	0,99564	456,32	92552
20 000 — 25 000	12,7031	11,4675	5,83528	2,76025	2,1770	1,10775	610,60	108764
25 000 — 35 000	14,1317	9,2881	3,64731	3,79116	3,8746	1,52148	1086,76	120996
35 000 — 50 000	6,6625	4,0687	1,13043	4,08021	5,8938	1,63749	1653,12	57044
50 000 et plus	9,2549	5,1871	0,72421	4,44584	12,7793	1,78422	3584,42	79241
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)

DÉPENSES FISCALES AU QUÉBEC

103

^a DFF désigne les dépenses fiscales fédérales au Québec (déductions).

de 50 % : contributions à un régime enregistré de pension (14,5 %), primes d'épargne-retraite (12,7 %), déductions pour revenu d'intérêts et dividendes (11,9 %) et autres déductions (11,8 %).

TABLEAU 7
RÉPARTITION DES DÉPENSES FISCALES DE GOUVERNEMENT DU CANADA AU
QUÉBEC : DÉDUCTIONS SUR LE REVENU DES PARTICULIERS (1977)

	000 \$	%
1. Cotisation au RPC ou RRQ	54 599	6,4
2. Primes d'assurance-chômage	48 946	5,7
3. Contributions à un régime enregistré de pensions	124 946	14,5
4. Primes d'épargne-retraite	108 932	12,7
5. Régime enregistré d'épargne-logement	21 788	2,5
6. Déduction pour revenu en intérêts et dividendes	101 786	11,9
7. Déduction pour revenu tiré d'une pension	20 574	2,4
8. Cotisations syndicales et professionnelles	29 224	3,4
9. Déduction relative aux études	9 274	1,0
10. Frais de scolarité	7 999	0,9
11. Frais de garde d'enfants	11 591	1,4
12. Allocation pour frais généraux	85 674	10,0
13. Autres frais professionnels	46 483	5,4
14. Déduction pour invalidité	1 031	0,12
15. Déduction uniforme	42 801	5,0
16. Réclamations de frais médicaux	9 324	1,1
17. Dons de charité	16 778	2,0
18. Déductions admissibles transférables entre conjoints	14 316	1,7
19. Autres déductions	100 700	11,8
TOTAL	856 199	

3.3 Comparaison par déduction entre les dépenses fiscales fédérales et provinciales

Toutes les déductions provinciales, au nombre de dix-huit, se retrouvent au fédéral. À l'inverse, il y a trois déductions fédérales qui n'ont aucun équivalent dans la loi de l'impôt provinciale : la déduction relative aux études (1 %), l'allocation pour frais généraux (10 %) et les autres frais professionnels (5,4 %).

Pour établir une comparaison juste entre les deux gouvernements nous avons enlevé du total des dépenses fiscales fédérales ces trois déductions et recalculé les pourcentages. Nous avons aussi intégré à l'item

« autres déductions » du gouvernement du Québec la déduction « pension alimentaire et frais de déménagement » car cet item est inclus dans les « autres déductions » apparaissant dans les statistiques fédérales.

Les résultats apparaissent au tableau 8. Chaque déduction provinciale ou fédérale est suivie d'une lettre qui représente le groupe qu'elle favorise : F — faible (0 — 8 000 \$), M — moyen (8 000 \$ — 15 000 \$), E — élevé (15 000 \$ et plus) suivi de la part de chacune sur le total.

Quatre déductions fédérales ont un pourcentage plus élevé que leur équivalent provincial : les frais de garde d'enfants, les autres déductions, la déduction pour intérêts et dividendes et les transferts du conjoint. La différence entre ces pourcentages totalisent 10,7 %. À l'inverse, onze déductions provinciales ont un pourcentage plus élevé que les déductions fédérales correspondantes. La différence entre ces pourcentages totalise 11,1 % (l'écart de 0,4 % est due à des erreurs d'arrondissement). Une déduction compte pour 9,2 % de ce 10,7 % (ou 11,1 %) : l'item « Autres déductions ». C'est là que se situe la plus grande différence entre les dépenses fiscales des deux gouvernements. Cette déduction favorise les revenus élevés.

TABLEAU 8

RÉPARTITION DU TOTAL DES DÉPENSES FISCALES ENTRE LES DIFFÉRENTES DÉPENSES ET GROUPES FAVORISÉS CORRESPONDANTS

	Provincial	Fédéral
Invalidité	F — 1,09 %	F — 0,14 %
Déduction pour le RRQ	FM — 8,90 %	M — 7,60 %
Assurance-chômage	FM — 8,00 %	M — 6,80 %
Contributions au régime de retraite	ME — 20,00 %	E — 17,40 %
Régime d'épargne-retraite	E — 17,20 %	E — 15,20 %
Régime d'épargne-logement	M — 3,40 %	M — 3,00 %
Cotisations syndicales	M — 4,90 %	ME — 4,10 %
Frais de scolarité	F — 1,20 %	F — 1,10 %
Frais de garde d'enfants	FM — 1,40 %	M — 1,60 %
Autres déductions	E — 4,90 %	E — 14,10 %
Intérêts et dividendes	F — 13,30 %	F — 14,20 %
Revenus de retraite	F — 3,50 %	F — 2,90 %
Frais médicaux	E — 2,00 %	E — 1,30 %
Dons de charité	E — 3,40 %	E — 2,30 %
Déduction uniforme	F — 6,30 %	F — 6,00 %
Transferts du conjoint	I* — 1,60 %	I* — 2,00 %

I* : indéterminé

F : favorise les revenus faibles (0 — 8 000 \$)

M : favorise les revenus moyens (8 000 — 15 000 \$)

E : favorise les revenus élevés (15 000 \$ et plus)

Sur les onze déductions provinciales qui dépassent les déductions fédérales trois d'entre elles favorisent uniquement le groupe à revenu faible. Ce sont la déduction uniforme (0,3 %), la déduction pour revenus de retraite (0,6 %) et les frais de scolarité (0,1 %) pour un total de 1 %. Deux déductions fédérales dépassent en pourcentage les déductions provinciales et favorisent les revenus faibles : invalidité (0,05 %) et intérêts et dividendes (0,9 %) pour un total de 0,95 %.

En terminant, rappelons que pour les déductions fédérales omises (déduction relative aux études, allocation pour frais généraux, autres frais professionnels), l'une est indéterminée quant au groupe qu'elle favorise (déduction relative aux études), une autre favorise le groupe moyen (allocation pour frais généraux) et la dernière le groupe élevé (autres frais professionnels). Ce n'est donc pas l'omission de ces déductions qui renforce la régressivité relative des déductions fédérales.

Une analyse détaillée de l'incidence de chacune des déductions est disponible dans Jobin (1982).

3.4 *Impôt total*

Nous avons finalement examiné la somme des dépenses fiscales des deux gouvernements. Comme les revenus moyens et les nombres d'individus dans chaque classe diffèrent quelque peu, nous avons utilisé la moyenne arithmétique des revenus et des populations (entre les deux ensembles de données) pour calculer les différentes statistiques. En outre, dans l'interprétation des chiffres présentés ici, il faut se rappeler que les quatre premières tranches de revenu ont un taux marginal de taxation nul au niveau provincial.

Les dépenses fiscales totales effectuées au Québec, pour 1977, se sont élevées à 1 462 341 000 \$. Nous présentons les statistiques et les ratios habituels dans les tableaux 9 et 10. On constate que 17,6% de la population se partage 52,5% des dépenses fiscales totales. Les ratios PD/PP et PD/PR décrivent clairement la régressivité des dépenses fiscales. Par exemple, le ratio PD/PR dépasse l'unité à partir de 17 000 \$ et augmente régulièrement jusqu'à une valeur de 1,62. Dans l'ensemble, les résultats sont semblables aux précédents. On s'attend à ce phénomène, car les statistiques présentées ici sont des sommes ou des moyennes pondérées des statistiques fédérales et provinciales.

TABLEAU 9

DÉPENSES FISCALES FÉDÉRALES ET PROVINCIALES AU QUÉBEC : DÉDUCTIONS SUR LE REVENU DES PARTICULIERS (1977)^a

	Part des DFT totales (PD)	Part du revenu imposé total (PR)	Part de la population (PP)	DFT sur le revenu imposé (DPR)	PD PP	PD PR	DFT par contribuable	DFT
	%	%	%	%			\$	000 \$
0 — 2 000	0,1831	0,7228	7,06847	1,08145	0,0259	0,25333	12,31	2677
2 000 — 3 000	0,2031	1,1785	5,22416	0,73590	0,0389	0,17238	18,48	2971
3 000 — 4 000	0,3066	1,8522	5,90122	0,70655	0,0519	0,16551	24,68	4483
4 000 — 5 000	1,0243	2,3902	5,90985	1,82951	0,1733	0,42856	82,36	14979
5 000 — 6 000	2,4309	2,9760	6,02553	3,48710	0,4034	0,81685	191,70	35548
6 000 — 7 000	2,8252	3,5645	6,10505	3,38357	0,4628	0,79259	219,89	41314
7 000 — 8 000	3,1471	4,0993	6,08518	3,27735	0,5172	0,76771	245,75	46021
8 000 — 9 000	3,7603	4,6684	6,10996	3,43855	0,6154	0,80547	292,44	54988
9 000 — 10 000	3,9080	4,8548	5,69924	3,43644	0,6857	0,80498	325,83	57148
10 000 — 11 000	3,8463	4,8521	5,15883	3,38409	0,7456	0,79272	354,28	56246
11 000 — 12 000	3,8248	4,7084	4,56180	3,46782	0,8384	0,81233	398,40	55931
12 000 — 13 000	4,1359	4,8671	4,33753	3,62765	0,9535	0,84977	453,08	60481
13 000 — 14 000	4,2960	4,7892	3,95510	3,82939	1,0862	0,89703	516,13	62823
14 000 — 15 000	4,3013	4,8639	3,73423	3,77519	1,1518	0,88433	547,32	62899
15 000 — 17 000	9,3142	9,2875	6,48140	4,28123	1,4371	1,00287	682,85	136205
17 000 — 20 000	11,4580	10,8973	6,59669	4,48864	1,7369	1,05146	825,35	167555
20 000 — 25 000	13,1581	11,2243	5,65004	5,00443	2,3288	1,17228	1106,60	192415
25 000 — 35 000	13,5147	9,2447	3,58484	6,24074	3,7700	1,46188	1791,38	197630
35 000 — 50 000	6,3721	4,0226	1,10353	6,76246	5,7743	1,58409	2743,79	93182
50 000 et plus	7,9901	4,9363	0,70736	6,90991	11,2956	1,61863	5367,35	116842
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)

DÉPENSES FISCALES AU QUÉBEC

107

^a DFT désigne les dépenses fiscales fédérale et provinciale au Québec (déductions).

TABLEAU 10
RÉPARTITION DES DÉPENSES FÉDÉRALES ET PROVINCIALES AU QUÉBEC :
DÉDUCTIONS SUR LE REVENU DES PARTICULIERS (1977)

Déduction	000 \$	%
Contribution à un régime de rentes	108 665	7,4
Assurance-chômage	97 195	6,6
Contribution à un régime de retraite	145 844	16,8
Épargne-retraite	212 911	14,6
Épargne-logement	42 620	2,9
Cotisations syndicales	58 708	4,0
Frais de scolarité	14 999	1,0
Frais de garde d'enfants	20 186	1,4
Autres déductions	130 281	8,9
Intérêts et dividendes	182 511	12,5
Déductions pour revenus de retraite	41 792	2,9
Frais médicaux	21 144	1,4
Dons de charité	37 558	2,6
Déduction uniforme	81 005	5,5
Transfert déductions au conjoint	23 898	1,6
Déduction relative aux études	9 274	0,6
Autres frais professionnels	46 483	3,2
Allocation pour frais généraux	85 674	5,9
Invalidité	1 593	0,1
	1 462 341	

4. CONCLUSION

Dans cette étude, nous avons cherché à mesurer et à comparer l'incidence au Québec des dépenses fiscales provenant des déductions sur le revenu des particuliers par les deux paliers de gouvernement qui taxent le revenu sur ce territoire (gouvernements provincial et fédéral). Pour ce faire, nous avons exploité notamment une compilation spéciale de données sur la valeur des déductions accordées par le gouvernement fédéral aux contribuables du Québec en 1977.

Pour l'année considérée, la valeur en impôt des déductions accordées s'élevait à 606 140 000 \$ pour le gouvernement du Québec et à 856 199 000 \$ pour le gouvernement du Canada. Les dépenses du gouvernement fédéral étaient donc sensiblement plus importantes que celles du gouvernement du Québec. Nous avons analysé l'incidence de ces déductions en calculant différentes statistiques par classes de revenus : dépenses fiscales comme proportion du revenu (DPR), ratio de la part des dépenses fiscales sur la part de la population (DP/PP) et ratio de la part

des dépenses fiscales sur la part des revenus imposés allant à une classe. Globalement, les résultats indiquent que les déductions sur le revenu des particuliers favorisent les groupes de revenus élevés. Toutefois il est intéressant d'observer que les déductions fédérales semblent plus régressives que les déductions du gouvernement provincial : elles avantagent plus fortement les groupes de revenus élevés tant par l'importance des montants que proportionnellement (au revenu, à la part de la population et à la part du revenu). En outre, les dépenses du gouvernement provincial sont plus concentrées sur un petit nombre de déductions que celles du gouvernement fédéral. Les dépenses les plus importantes sont les contributions à un régime de retraite, celles à un régime d'épargne-retraite et la déduction pour intérêts et dividendes. Cette dernière, toutefois, favorise plutôt les groupes dont le revenu est faible.

Cette étude demeure, bien sûr, très partielle. En particulier, nous n'avons pas tenu compte de toutes les dépenses qui affectent les individus (e.g. les exemptions et les crédits d'impôt), les données ne portent que sur une année et, surtout, aucune analyse d'équilibre général n'a été faite. Nous croyons toutefois avoir effectué un sérieux effort de mesure et identifié plusieurs faits intéressants, tels la différence de régressivité entre les déductions fédérales et provinciales. Étant donné l'importance des montants engagés dans ce type de dépenses, nous croyons qu'il serait important que d'autres études soient faites sur cette question. En particulier, on devrait examiner comment la situation a évolué dans les années plus récentes, e.g. quel est l'impact du régime d'épargne-actions du Québec, tenir compte du plus grand nombre de dépenses fiscales possibles et chercher à modéliser les effets des dépenses fiscales sur l'équilibre général.

BIBLIOGRAPHIE

- BALDWIN, G., « The Case Against the Rapid Write-off of Capital Costs », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 3, automne 1979, pp. 9-15.
- BRADFORD, O., *Basic Tax Reform*, 1977, Department of Treasury, Washington.
- BROOKS, N., « The Tax Expenditure Concept », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 1, janvier 1979, pp. 31-35.
- Committee on the Budget, U.S. Senate, *Tax Expenditures : Relationships to Spending Programs and Back Ground Material on Individual Provisions*, 1978.

- Conseil national du bien-être social, *Le régime caché d'assistance sociale*, 1976, Ottawa.
- Conseil national du bien-être social, *Le poids des impôts, le partage de bénéfices*, mars 1978, Ottawa.
- Conseil national du bien-être social, *Retour sur le régime caché d'assistance sociale*, 1979, Ottawa.
- EVANS, J.M. « Standing to Challenge Unlawful Tax Expenditures », *Canadian Taxation*, vol. 3, no 1, 1981, pp. 17-28.
- FALLIS, G., « Determining Who Benefits from Tax Expenditures », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 2, été 1979, p. 71.
- FALLIS, G., « The Incidence of Tax Expenditures: A Framework for Analysis », *Canadian Taxation*, vol. 2, n° 4, hiver 1980, pp. 211-219.
- FIEKOWSKY, S., « The Relation of Tax Expenditures to the Distribution of the Fiscal Burden », *Canadian Taxation*, vol. 2, n° 4, hiver 1980, pp. 225-227.
- GUNN, A., « Is an Interest Deduction for Personal Debt a Tax Expenditure », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 4, automne 1979, pp. 46-50.
- JOBIN, J., *Mesure et incidence des dépenses fiscales au Québec*, Mémoire de maîtrise, Université de Montréal, Département de Sciences économiques, 1982.
- JOHNSON, J.A. et W.M. SCARTH, « Tax Expenditure for Business Investment: Their Effectiveness and Beneficiaries », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 3 automne 1979, p. 4-8.
- Joint Committee on Taxation, *General Explanation of the Tax Reform Act of 1976*, U.S. Government Printing Office, 1976, Washington:
- JONES, D., « Is the Small Business Credit a Tax Expenditure », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 4, automne 1979, pp. 53-57.
- KESSELMAN, J.R., « Non-Business Deductions and Tax Expenditures », *Canadian Tax Journal*, Vol. 25, 1977, pp. 160-179.
- LAHEY, K.A., « The Small Business Credit: A Tax Expenditure Analysis », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 2, été 1979, pp. 29-34.
- LE PAN, N., « Tax Expenditure Analysis: Some Conceptual Problems », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 2, été 1979, pp. 15-18.
- LE PAN, N., « Measurement of the Revenue and Distributive Effects of Tax Expenditures », *Canadian Taxation*, vol. 2, n° 4, hiver 1980, pp. 220-224.
- MASLOVE, A., *The Other Side of Public Spendings: Tax Expenditures in Canada*, Carleton University, Ottawa, 1978.
- MASLOVE, A., « The Distributive Effects of Tax Expenditures: A Suggested Methodology and an Example », *Canadian Taxation*, vol. 2, n° 4, hiver 1980, pp. 225-227.

- MATZIORINIS, K.N., « Tax Incentives for Capital Investment : Tax Stimulus or Tax Relief », *Canadian Taxation*, vol. 2, n° 3, automne 1980, pp. 172-179.
- MCGILLIVRAY, D.G., « Tax Expenditure Analysis : The Canadian Context », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 2, été 1979, pp. 23-25.
- Ministère des Finances, *Compte des dépenses fiscales*, décembre 1979 et décembre 1980.
- Ministère des Finances, *Analyse des dépenses fiscales destinées aux particuliers*, novembre 1981.
- Ministère du Revenu, *Statistiques fiscales des particuliers du Québec*, 1979, ISSN 0332 — 358X, tableaux 6A, 6B, pp. 16-30.
- Ministère du Revenu, Ottawa, par tirage spécial : *Statistiques fiscales des particuliers du Québec*, 1980.
- OWEN, E.G., « A Defence » (of Tax Expenditures), *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 4, automne 1979, pp. 16-17.
- SIMONS, H.C. *Personal Income Taxation*, University of Chicago Press, 1938.
- SMITH, R., « Tax Expenditure Analysis : Definitional Problems », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 2, été 1979, pp. 19-22.
- SMITH, R., *Tax Expenditures : An Examination of Tax Incentives and Tax Preferences in the Canadian Federal Income Tax System*, Canadian Tax Foundation, 1979.
- SURREY, S., *Compendium of Tax Research*, Office of Tax Analysis, Department of Treasury, Washington, 1978.
- SURREY, S., « Tax Expenditure Analysis : The Concept and its Uses », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 2, été 1979, pp. 3-14.
- SURREY, S., « Government of Canada Tax Expenditure Account », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 4, hiver 1980, pp. 60-65.
- TAMAGNO, E., « Comparing Direct Spending and Tax Spending », *Canadian Taxation*, vol. 1, n° 4, automne 1979, pp. 42-45.