

## Regard sur les 100 ans de l'impôt sur le revenu<sup>1,2</sup>

**Luc Godbout**, professeur et titulaire  
Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques

3 octobre 2017

---

C'est en 1917, lors de la Première Guerre mondiale, que le gouvernement du Canada a décidé de mettre en place un impôt sur le revenu : la *Loi portant autorisation de lever un impôt de guerre sur certains revenus*, dont le titre abrégé était *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu*<sup>3</sup>.

À compter des années 1930, certaines provinces ont elles aussi commencé à percevoir un impôt sur le revenu. Puis, la Seconde Guerre mondiale a donné lieu en 1941 à des accords fiscaux par lesquels toutes les provinces acceptaient de cesser de lever des impôts sur le revenu « pour la durée de la guerre et, par la suite, pendant une certaine période de rajustement », participant ainsi à l'effort de guerre<sup>4</sup>.

À la fin de la Seconde Guerre mondiale, et devant l'émergence de politiques publiques plus interventionnistes liées à l'État-providence, un bras de fer s'engage entre le gouvernement fédéral et certaines provinces, comme le Québec et l'Ontario; ces dernières veulent récupérer

---

<sup>1</sup> La Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques de l'Université de Sherbrooke tient à remercier de son appui renouvelé le ministère des Finances du Québec et désire lui exprimer sa reconnaissance pour le financement dont elle bénéficie afin de poursuivre ses activités de recherche.

<sup>2</sup> Selon l'entente entre l'Association de planification fiscale et financière et la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques de l'Université de Sherbrooke, le présent texte est publié à la fois dans la Revue de planification fiscale et financière et dans les documents de la Chaire.

<sup>3</sup> S.C. 1917, 7-8 Geo. V, ch. 28.

<sup>4</sup> *Loi de 1942 sur les Accords fiscaux entre le Dominion et les provinces*, S.C. 1942, 6-7 Geo. VI, ch.13.

leurs pouvoirs de taxation. En 1947, le Québec adopte la *Loi de l'impôt sur les corporations*<sup>5</sup>. En 1948, le Parlement du Canada remplace la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu* par la *Loi de l'impôt sur le revenu*<sup>6</sup>. Puis, en 1954 le gouvernement du Québec, avec le fameux « Rendez-nous notre butin » du premier ministre Maurice Duplessis, remet en place son propre impôt sur le revenu applicable à toute personne qui réside au Québec, qui y est employée ou qui y exploite une entreprise<sup>7</sup>. Depuis, ces deux impôts existent en parallèle. De façon générale, ils sont très similaires et, certaines fois, ils se distinguent l'un de l'autre. Pour le contribuable, outre le fait qu'il doit produire deux déclarations, il doit aussi cerner les particularités de chacun au gré des budgets.

Si au départ, par le recours à des exemptions de base élevées, le ministre des Finances du Canada ne visait en 1917 que 1 % de la population avec son nouvel impôt de guerre sur le revenu, il est certain qu'au fil des années, l'application de l'impôt sur le revenu s'est progressivement généralisée. Les impôts sur le revenu occupent en 2017 une place importante dans la structure fiscale canadienne et dans la structure fiscale québécoise, et rien n'indique qu'il en sera autrement à l'avenir.

Le présent texte illustre l'évolution de l'impôt sur le revenu, de son origine en 1917 à nos jours, en traçant une ligne du temps. Celle-ci expose l'arrivée de certains grands paramètres de l'imposition actuelle en passant par la location de champs fiscaux après la Seconde Guerre mondiale, par la mise en place du transfert de points d'impôt et aborde aussi les réformes fiscales. Par la suite, certaines caractéristiques de l'impôt sur le revenu seront analysées dans une perspective historique. Il sera alors possible d'apprécier l'évolution de la définition même du revenu, du barème d'imposition et de son taux marginal supérieur, ainsi que des exemptions de base. L'analyse s'intéresse également à l'importance qu'a prise l'impôt sur le revenu dans le temps, en mesurant le nombre de contribuables qui y sont assujettis ou encore son poids dans les recettes gouvernementales et dans l'économie en général. Avant de conclure, le texte s'intéresse à l'impôt sur le revenu en regard de ce qui se fait ailleurs.

---

<sup>5</sup> S.Q. 1947, c. 33, sanctionnée le 10 mai 1947.

<sup>6</sup> S.C. 1948, 11-12 Geo. VI, ch. 52.

<sup>7</sup> *Loi de l'impôt provincial sur le revenu*, S.Q. 1953-54, c. 17 et c. 18.

---

## Ligne du temps de l'imposition du revenu au Canada

---

L'objectif de la « ligne du temps » de l'imposition sur le revenu au Canada est d'abord de montrer certaines caractéristiques mises en place en 1917 qui sont toujours présentes en 2017, puis de s'arrêter à certaines dates importantes entre ces deux extrémités, ce qui permettra d'aborder les réformes fiscales et le partage de ce mode d'imposition entre le gouvernement fédéral et les provinces.

### Création de l'impôt de guerre sur le revenu

C'est lors de la Première Guerre mondiale que le gouvernement du Canada, devant les besoins financiers accrus, a décidé de mettre en place un impôt sur le revenu. Le projet de *Loi portant autorisation de lever un impôt de guerre sur certains revenus*, dont le titre abrégé était *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu*, a été déposé à la Chambre des communes le 25 juillet 1917 et a reçu la sanction royale le 20 septembre de la même année.

On entend souvent dire qu'il s'agissait d'un impôt temporaire, mais était-il initialement destiné à être temporaire ou, dès le départ, le ministre des Finances du Canada avait-il une volonté qu'il soit permanent? Jamais, dans son discours lors du dépôt de l'avis de motion des voies et moyens concernant le nouvel impôt sur le revenu, le ministre des Finances, Thomas White, n'a utilisé le mot « temporaire », ni le mot « permanent »<sup>8</sup>. Toutefois, il a mentionné ceci :

« I have placed no time limit upon this taxation measure; but I do suggest, and I should like this suggestion to be on Hansard, that after the war is over this taxation measure should be deliberately reviewed. [...] We cannot see very far ahead in these days. We do not know how long this war will last. We do not know what the attitude of the people of this world or of this country will be upon many questions, social, industrial, financial and fiscal. Therefore I have placed no time limit upon this measure, but merely have placed upon Hansard the suggestion that, a year or two after the war is over, the measure should be deliberately reviewed by the Minister of Finance and the Government of the day, with the view of judging whether it is suitable to the conditions which then prevail<sup>9</sup>. »

Lors de sa mise en place, la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu* s'appliquait à l'année 1917 et aux années suivantes; la première déclaration de revenus devait être produite au plus tard le 28 février 1918<sup>10</sup>.

À l'origine, l'administration fiscale avait jusqu'au 30 avril pour transmettre l'avis de cotisation et le contribuable avait un mois à partir de la date de l'envoi de l'avis de cotisation pour effectuer son paiement.

---

<sup>8</sup> En ligne : <https://www.fraserinstitute.org/blogs/why-canada-has-an-income-tax-the-conscription-of-wealth>, consulté le 31 juillet 2017.

<sup>9</sup> CANADA, HOUSE OF COMMONS, Debates, 12<sup>e</sup> Parliament, 7<sup>th</sup> Session 1917: Vol. IV, p. 3765, 25 juillet 2017.

<sup>10</sup> Par. 7(1), *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu*.

Dans sa première mouture, la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu* ne comptait qu'une douzaine de pages qui incluaient certains formulaires en annexe. Elle a été remplacée en 1948 par la *Loi de l'impôt sur le revenu*.<sup>11</sup> Nul doute que la *Loi de l'impôt sur le revenu*<sup>11</sup> actuelle est beaucoup plus dense et complexe. Le nombre de mots contenu dans la loi a été multiplié par 257, passant de 3 999 mots dans la loi de 1917 contre 1 029 042 dans la loi de 2016<sup>12</sup>. Enfin, Revenu Canada avait 36 fonctionnaires pour la gestion de l'impôt sur le revenu contre 4000 maintenant<sup>13</sup>.

### **Ce qui était déjà en place à l'origine**

Après 100 ans d'existence, il est intéressant d'analyser si des éléments mis en place à l'origine sont demeurés dans la loi actuelle. Force est de constater qu'il est possible d'en trouver.

- La structure de base de l'impôt : Un premier constat est que, pour l'essentiel, la structure est demeurée la même entre 1917 et 2017, se subdivisant en : 1) revenu total; 2) revenu net; 3) revenu imposable; et 4) impôt à payer.
- Le principe de l'autocotisation : Dès le départ, le régime fiscal fédéral s'est appuyé sur le principe de l'autocotisation voulant que le contribuable déclare ses revenus en produisant sa déclaration de revenus au moment indiqué, à défaut de quoi, des intérêts deviennent payables<sup>14</sup>.
- La taxation des dividendes : Le fonctionnement du crédit d'impôt pour dividende a beaucoup évolué depuis 1917. Même si le ministère des Finances du Canada souligne qu'il a été mis en place en 1949<sup>15</sup>, le fonctionnement précédant sa création montre que les dividendes bénéficiaient quand même d'un traitement différent des autres revenus. En effet, dès 1917, comme le taux de base de 4 % du barème d'imposition s'appliquait aussi bien aux particuliers qu'aux sociétés, le contribuable ayant un dividende n'avait qu'à payer la surtaxe sur la partie du dividende pour laquelle les 4 % avaient déjà été payés par la société<sup>16</sup>.
- Les dons de bienfaisance : En matière de dons, la loi de 1917 prévoyait une déduction pour les montants payés au Fonds patriotique canadien, au Fonds de la Croix rouge canadienne et aux autres fonds de guerre. Le ministère des Finances reconnaît qu'il s'agit de l'ancêtre du crédit d'impôt pour dons de bienfaisance<sup>17</sup>.

Deux éléments en lien avec le travail méritent aussi d'être soulignés :

---

<sup>11</sup> L.R.C. (1985), ch. 1 (5<sup>e</sup> suppl.)

<sup>12</sup> F. VAILLANCOURT et LAMMAM (2017), « Compliance Costs and Complexity in Canada's Personal Income Tax », dans *The History and Development of Canada's Personal Income Tax*, édité par William Watson et Jason Clemens, Institut Fraser, p. 34.

<sup>13</sup> <https://www.youtube.com/watch?v=U5yVATC8MY4>

<sup>14</sup> Par. 7(1), *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu*.

<sup>15</sup> CANADA, ministère des Finances, *Rapport sur les dépenses fiscales fédérales : concepts, estimations et évaluations*, 2017.

<sup>16</sup> Par. 3(4), *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu*.

<sup>17</sup> CANADA, ministère des Finances, précité, note 15.

- Les indemnités reçues à la suite d'un accident de travail : Les premières commissions des accidents du travail ont été mises sur pied en 1915. Or, les indemnités pour accident du travail ne sont pas imposables depuis l'instauration de l'impôt sur le revenu en 1917<sup>18</sup>.
- Les régimes de pension agréés : Dès 1917, les employeurs pouvaient déduire de leurs revenus les cotisations payées au titre d'un régime de retraite. Pour ce qui est des cotisations payées par les employés, la prise en compte dans la déclaration de revenus est apparue deux ans plus tard, soit en 1919<sup>19</sup>.

Finalement, il est intéressant de savoir ceci :

- Certains organismes publics, comme les municipalités ou autres organismes mandataires d'une province ou du gouvernement fédéral, sont exonérés d'impôt sur le revenu dès 1917<sup>20</sup>. C'est aussi le cas des organismes sans but lucratif et des organismes de bienfaisance.
- Et, de 1917 à 2012, la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu* et la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui l'a remplacée avaient un article précisant que le revenu provenant de l'exercice de la fonction de Gouverneur général (représentant de la Reine au Canada) n'était pas visé par l'impôt sur le revenu<sup>21</sup>.

### **Mise en place de certains éléments de l'impôt sur le revenu tel qu'on le connaît**

Plusieurs éléments du fonctionnement actuel de l'imposition du revenu prennent source dans les années 1940. Par exemple :

- 1942 : Le gouvernement accorde une déduction (aujourd'hui un crédit) pour frais médicaux<sup>22</sup>. La déduction (aujourd'hui un crédit) pour handicapé<sup>23</sup> voit plutôt le jour en 1944 pour les personnes aveugles.
- 1942 : Instauration de l'option de reporter prospectivement des pertes autres qu'en capital. L'option du report rétrospectif apparaît en 1944<sup>24</sup>.
- 1943 : L'obligation faite par le gouvernement fédéral aux employeurs de faire des retenues à la source sur les sommes versées<sup>25</sup>. Il s'agit alors d'un prélèvement de l'impôt pour l'année courante. Avant les retenues à la source, l'impôt payable pour une année donnée, par exemple 1917, était versé l'année suivante, dans cet exemple en 1918. On disait à l'origine que c'était pour permettre aux individus d'épargner l'argent nécessaire pour payer l'impôt.
- 1944 : Possibilité de déduire les pensions alimentaires versées<sup>26</sup>.

---

<sup>18</sup> *Id.*

<sup>19</sup> *Id.*

<sup>20</sup> *Id.*

<sup>21</sup> *Id.*

<sup>22</sup> *Id.*

<sup>23</sup> *Id.*

<sup>24</sup> *Id.*

<sup>25</sup> CANADA, ministère des Finances, Modifications faites au prélèvement des impôts : discours du budget du Canada, mars 1943, section « mode de paiement », p. 10.

<sup>26</sup> CANADA, ministère des Finances, précité, note 15.

- 1944 : La première forme de déduction au titre de la recherche et développement a également vu le jour en 1944<sup>27</sup>.

D'autres éléments importants du fonctionnement de l'impôt sur le revenu des particuliers ont évolué ou été mis en place dans les décennies suivantes. En voici quelques exemples.

- Revenus de dividendes : Même si la première forme de crédit d'impôt pour dividendes a été instaurée en 1949, il faut attendre la réforme fiscale de 1972 pour voir apparaître la majoration pour dividendes et les rajustements au crédit d'impôt pour dividendes à compter de l'année d'imposition 1972<sup>28</sup>.
- Régime enregistré d'épargne-retraite : C'est en 1957 que le régime enregistré d'épargne-retraite (REÉR) a été introduit dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le fondement du régime n'a pas changé depuis ce temps. Les contribuables de l'époque pouvaient contribuer jusqu'à 10 % de leur revenu, mais avec un maximum établi à 2 500 \$<sup>29</sup>. Une autre restriction était que l'employé qui participait déjà à un régime privé voyait sa contribution limitée à 10 % de son revenu, maximum 1 500 \$, moins les cotisations de l'employé au régime de pension<sup>30</sup>.
- Gain en capital : Un changement fondamental à l'impôt sur le revenu est évidemment l'inclusion partielle du gain en capital instaurée dans le budget de 1971 et s'appliquant aux plus-values à compter de l'année d'imposition 1972<sup>31</sup>.
- Indexation : Pour l'année d'imposition 1974, dans un contexte d'inflation élevée, le ministre des Finances fédéral ajoute dans la législation fiscale un mécanisme d'indexation automatique du barème d'imposition<sup>32</sup>. À ce moment, le gouvernement du Québec ne s'harmonise pas, préférant majorer les exemptions<sup>33</sup>.

### **Partage de l'impôt sur le revenu avec les provinces**

La *Loi constitutionnelle de 1867* permet, aussi bien au Parlement du Canada qu'aux provinces, l'utilisation des impôts directs, tel l'impôt sur le revenu<sup>34</sup>. Les deux ordres de gouvernement ont choisi de s'en prévaloir.

### ***Impôts sur le revenu au Québec avant la Seconde Guerre mondiale***

Avant même que le gouvernement du Québec décide de prélever son propre impôt sur le revenu, il a permis à la Ville de Montréal, qui connaissait des difficultés financières, d'en instaurer un à ses résidents en 1935<sup>35</sup>. Cet impôt était établi sur la base de leurs impôts sur le revenu payés au

---

<sup>27</sup> *Id.*

<sup>28</sup> *Id.*

<sup>29</sup> STATISTIQUE CANADA, *Perspective*, hiver 1990, vol. 2, n° 4, p. 10.

<sup>30</sup> *Id.*

<sup>31</sup> CANADA, ministère des Finances, précité, note 15.

<sup>32</sup> Ruth Rose LIZÉE, « Inflation, impôts sur le revenu et revenu réel disponible », (1974), vol. 50, n° 4 *L'Actualité économique* 533–548.

<sup>33</sup> *Id.*

<sup>34</sup> Dans le cas des provinces, le paragraphe 92(2) de la *Loi constitutionnelle de 1867* prévoit que l'impôt direct doit être prélevé dans leurs limites territoriales et pour des objets provinciaux.

<sup>35</sup> En ligne : <http://archivesdemontreal.com/2012/12/19/impots-municipaux-1935-1940/>, consulté le 20 juillet 2017.

gouvernement fédéral. Ainsi, un Montréalais ayant un impôt sur le revenu fédéral inférieur à 200 \$ doit alors payer un impôt montréalais de 10 % de ce montant. Le taux est plutôt de 15 % lorsque l'impôt sur le revenu fédéral se situe entre 200 \$ et 400 \$ et de 20 % lorsque l'impôt sur le revenu fédéral excède 400 \$<sup>36</sup>.

Puis, le gouvernement du Québec d'Adélard Godbout a proposé l'adoption de la *Loi de l'impôt de Québec sur le revenu*, laquelle a été sanctionnée le 22 juin 1940<sup>37</sup>. Cette loi est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 1940 et s'applique au revenu de l'année 1939 et au revenu de toutes les années subséquentes<sup>38</sup>. L'impôt doit être payé le 31 août 1940 et au plus tard le 30 avril des années subséquentes<sup>39</sup>.

Ainsi, la première loi de l'impôt sur le revenu du Québec a été mise en place de manière rétroactive en ce sens que, bien qu'elle ait été sanctionnée en juin 1940, elle s'appliquait aux revenus gagnés entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 31 décembre 1939.

En outre, son taux était de 15 % de l'impôt sur le revenu fédéral, mais le montant à payer ne pouvait excéder 7 000 \$<sup>40</sup>.

### ***Location des champs fiscaux***

Comme partout ailleurs en Occident, la Seconde Guerre mondiale a obligé le gouvernement du Canada à augmenter ses sources de financement dans le but de soutenir l'effort de guerre. Le Parlement du Canada a alors adopté, en accord avec les provinces, la *Loi de 1942 sur les Accords fiscaux entre le Dominion et les provinces*<sup>41</sup>.

Les provinces, et leurs municipalités le cas échéant, comme Montréal, acceptaient de s'abstenir de lever des impôts sur le revenu des particuliers, sur le profit des sociétés et sur les successions en échange de compensations financières. Ainsi, le fédéral louait les champs fiscaux des provinces. Cette mesure devait être temporaire telle qu'elle avait été énoncée par le ministre des Finances du Canada, James Lorimer Ilsley, dans son discours de 1941, où il indique que « le gouvernement ne veut nullement tenter d'enlever en permanence ces sources d'impôt aux provinces »<sup>42</sup>.

À la fin de la guerre, le gouvernement fédéral souhaite poursuivre la location des champs fiscaux plutôt que de revenir à la fiscalité d'avant-guerre. Dès 1947, par législation quinquennale (1947<sup>43</sup>,

---

<sup>36</sup> *Id.*

<sup>37</sup> S.Q. 1940, c. 16, *La Loi de l'impôt sur la vente au détail*, S.Q. 1940, c. 14, au taux de 2 %, a été sanctionnée aussi le 22 juin 1940.

<sup>38</sup> Art. 23 de la *Loi de l'impôt de Québec sur le revenu*.

<sup>39</sup> Art. 5.1 de la *Loi de l'impôt de Québec sur le revenu*.

<sup>40</sup> Art. 3.2 de la *Loi de l'impôt de Québec sur le revenu*.

<sup>41</sup> Précité, note 4.

<sup>42</sup> CANADA, ministre des Finances, *Exposé budgétaire*, Ottawa, prononcé par le ministre des Finances James Lorimer Ilsley le 29 avril 1941.

<sup>43</sup> *Loi de 1947 sur les conventions entre le Dominion et les provinces en matière de location de domaines fiscaux*, S.C. 1947, ch. 58.

1952<sup>44</sup> et 1957<sup>45</sup>), des conventions entre le Dominion et les provinces en matière de location de champs fiscaux sont signées lui permettant de garder la mainmise sur les impôts directs<sup>46</sup>.

L'État-providence naît et grandit après la Seconde Guerre mondiale et le gouvernement fédéral met en place divers programmes répondant à une volonté d'offrir des services similaires d'un océan à l'autre. De plus, plusieurs provinces, qui ont eu du mal à faire face à la Grande Dépression, voient d'un bon œil les initiatives fédérales.

En contrepartie des impôts directs laissés au gouvernement fédéral, les provinces recevaient une compensation financière calculée sur la base du rendement passé des impôts directs pour la période de 1941 à 1946. La compensation était sur une base par habitant de 1947 à 1952, sur une base du rendement des impôts directs fédéraux de 1952 à 1957, et en proportion des impôts sur le revenu des particuliers et des sociétés perçus sur leur territoire de 1957 à 1961<sup>47</sup>. En 1962, la location des champs fiscaux est remplacée par des accords de perception fiscale<sup>48</sup>.

### ***Retour de l'imposition du revenu par le Québec***

En 1941, le Québec et l'Ontario avaient cessé de prélever des impôts sur le revenu dans le cadre des accords fiscaux avec le Dominion. Contrairement aux autres provinces, c'est dès la fin de la Seconde Guerre mondiale qu'elles cherchent à récupérer leurs domaines fiscaux.

À son retour au pouvoir en 1944, le premier ministre Maurice Duplessis constate que l'ensemble des champs fiscaux est contrôlé par Ottawa et, après la guerre, le ministre des Finances fédéral semble peu enclin à rendre les champs fiscaux aux provinces. Mais Duplessis préfère l'autonomie fiscale du Québec au régime de subventions fédérales. C'est alors sous le slogan « Rendez-nous notre butin » qu'il prépare le retour de l'impôt sur le revenu. Ainsi, à la fin des années 1940, le Québec et l'Ontario réintroduisent leur propre impôt sur le profit des sociétés<sup>49</sup>. Ce n'est qu'en 1954 que le Québec a réintroduit son propre impôt sur le revenu des particuliers<sup>50</sup>. Puis, à compter de 1955, sous la pression, le gouvernement fédéral accepte de mettre en place un abattement de 10 % en faveur du Québec<sup>51</sup>.

### ***Accords de perception fiscale***

En 1962, toutes les provinces à l'exception du Québec signent des accords de perception fiscale avec le gouvernement fédéral. En vertu de ces accords, le gouvernement fédéral continue de percevoir et d'administrer les impôts sur le revenu des particuliers et des sociétés (sauf pour

---

<sup>44</sup> *Loi de 1952 sur les conventions de location de domaines fiscaux*, S.C. 1952, ch. 49.

<sup>45</sup> *Loi sur les arrangements entre le Canada et les provinces relativement au partage d'impôts*, S.C. 1956, ch. 29.

<sup>46</sup> Bibliothèque du Parlement, *Le transfert de points d'impôt aux provinces sous le régime de transferts canadiens en matière de santé et de programmes sociaux*, BP-450F, En ligne : <http://publications.gc.ca/collections/Collection-R/LoPBdP/BP-f/bp450-f.pdf>

<sup>47</sup> QUÉBEC, Commission sur le déséquilibre fiscal (2002), *Annexe 1 du rapport de la Commission, Le déséquilibre fiscal au Canada – Contexte historique*, p. 28.

<sup>48</sup> Voir la section 2.4.4. sur les accords de perception fiscale.

<sup>49</sup> Voir au Québec, *Loi de l'impôt sur les corporations*, précitée, note 5.

<sup>50</sup> Voir note 7.

<sup>51</sup> Voir la section 2.4.5. sur la bataille des points d'impôt et de l'abattement.



l'Ontario, et plus tard l'Alberta, dans le cas des sociétés) et en remet une partie aux provinces. Les provinces ont néanmoins la latitude de fixer leur propre taux d'impôt, mais celui-ci doit alors s'exprimer en pourcentage de l'impôt fédéral. Par exemple, l'Ontario pouvait choisir un taux en pourcentage de l'impôt fédéral de 33 %, ce qui signifiait qu'après avoir calculé l'impôt fédéral, un montant correspondant à 33 % de l'impôt fédéral s'ajoutait à la facture d'impôt du contribuable ontarien et était perçu par le fédéral pour être versé au gouvernement de l'Ontario.

Les accords de perception fiscale visaient à la fois à reconnaître que les gouvernements provinciaux étaient mieux à même de comprendre les intérêts de leurs contribuables, tout en encourageant l'harmonisation de la taxation entre les gouvernements fédéral et provinciaux.

Les provinces « acceptaient de lier leur régime fiscal au régime fédéral, en maintenant un haut degré d'harmonisation à ce dernier de manière à réduire la complexité et les coûts d'administration de ce mécanisme de perception »<sup>52</sup>. Par contre, « cette structure permettait aussi au gouvernement fédéral de garder le contrôle dans un certain nombre de domaines d'importance vitale, comme l'établissement des taux marginaux d'impôt, des fourchettes d'imposition et des sources de revenus assujetties à l'impôt »<sup>53</sup>.

Jusqu'en 2000, les impôts sur le revenu des autres provinces correspondaient à une fraction de l'impôt fédéral, sauf certaines exceptions à cette règle générale. À la suite d'une réunion des ministres des Finances en décembre 1997, le gouvernement fédéral et les provinces ont revu les façons de faire, ce qui a mené à de nouveaux accords de perception fiscale en 2001<sup>54</sup>. Ces nouveaux accords ont comme conséquence de nouvelles modalités qui prévoient notamment ceci :

- Les provinces peuvent désormais prélever l'impôt sur le revenu des particuliers, soit sur le revenu imposable, soit sur l'impôt fédéral de base.
- Elles doivent utiliser la définition fédérale de revenu imposable afin d'avoir une assiette fiscale commune.
- Elles ont une marge de manœuvre accrue pour mettre en place leur structure fiscale et pourront exercer un contrôle sur le nombre de tranches d'imposition et les taux applicables, les surtaxes, les réductions d'impôt pour les particuliers à faibles revenus ainsi que sur les crédits d'impôt remboursables et non remboursables.
- Le gouvernement fédéral continue d'administrer les mesures fiscales, mais les provinces doivent payer des frais administratifs pour la gestion des mesures qui ne sont pas harmonisées.

### ***Bataille des points d'impôt et de l'abattement***

Dès les conventions de location des champs fiscaux de 1947, le gouvernement fédéral accorde des abattements aux provinces. Puis, en 1955, les Québécois obtiennent un abattement de

---

<sup>52</sup> QUÉBEC, ministère des Finances, *Simplification de la fiscalité*, juillet 2004, p. 22.

<sup>53</sup> Jeff BUCKSTEIN, *Le déséquilibre fiscal vertical au Canada – partie 2*, Ordre des CGA, p. 2.

<sup>54</sup> CANADA, ministère des Finances, *L'administration des impôts provinciaux par le gouvernement fédéral : nouvelles orientations*, janvier 2000.

10 points de l'impôt fédéral pour tenir compte de la mise en place de l'impôt sur le revenu du Québec. On peut lire dans la déclaration fiscale fédérale de 1955, sous la rubrique « dégrèvement pour impôt provincial » :

« Comme le Québec impose les revenus personnels au lieu d'accepter des paiements de location fiscale. Quiconque a résidé dans cette province pendant l'année entière 1955 peut déduire 10 % de l'impôt de base. Ceux qui y ont résidé une partie de l'année et ceux qui y étaient employés sans y résider peuvent avoir droit à un dégrèvement d'un montant moindre. Informez-vous à votre bureau de district d'impôt<sup>55</sup>. » (Notre soulignement)

L'abattement de 10 points offert à l'ensemble des provinces a été augmenté à 13 points en 1958 et à 16 points en 1962 avec la volonté de l'augmenter d'un point par année pour le faire passer à 20 points en 1966. En 1964, le partage a été revu à la hausse pour qu'il s'établisse à 21 points en 1965 et à 24 points en 1966. Il atteint 28 points entre 1967 et 1971.

La notion de points d'impôt a des origines historiques. Essentiellement, elle concerne une entente entre les ordres de gouvernements pour que l'un d'entre eux diminue ses impôts afin que l'autre puisse augmenter les siens sans pour autant accroître le fardeau fiscal global. Au début des années 1960, la valeur d'un point d'impôt à l'égard de l'impôt sur le revenu des particuliers était mesurée en points de pourcentage de l'impôt fédéral de base, le total donnant 100<sup>56</sup>. Ainsi, le transfert d'un point d'impôt équivalait à la diminution de 1 % de l'impôt fédéral de base. À cette époque, le gouvernement fédéral et les provinces négociaient les 100 points d'impôt, sans que cela ait de conséquence sur l'impôt global à payer pour les contribuables. Le gouvernement fédéral reconnaissait les besoins croissants des provinces et les deux ordres de gouvernement s'entendaient pour procéder aux réaménagements du partage des ressources.

À compter de l'année 1972, le gouvernement fédéral et les provinces abandonnent le principe de l'espace fiscal partagé en points d'impôt. En échange, le gouvernement fédéral réduit les taux d'imposition et laisse les provinces établir les leurs comme elles le souhaitent.

À ce sujet, dès 1966, le ministre fédéral des Finances, Mitchell Sharp, déclarait ce qui suit :

« Il serait préférable que les provinces financent leurs augmentations de dépenses en augmentant les impôts qui, selon elles, devraient être augmentés, tout comme on s'attend à ce que le gouvernement fédéral finance ainsi ses augmentations de dépenses. [...] nous devons renoncer à cette idée qui est en train de devenir une tradition [...] qu'un certain niveau de partage des impôts [...] soit le niveau optimal déterminant la part qui appartient de droit à chacun des paliers de gouvernement<sup>57</sup>. »

En parallèle à l'abattement accordé aux provinces au cours des années 1960, le gouvernement fédéral a offert aux provinces la possibilité de se retirer d'un certain nombre de programmes, notamment en matière de santé et d'aide sociale en échange d'un transfert de points d'impôt. Il

---

<sup>55</sup> Extrait de la déclaration fédérale d'impôt sur le revenu de particulier de 1955.

<sup>56</sup> CANADA, 4<sup>ème</sup> réunion du Comité du régime fiscal fédéral-provincial, Ottawa, 1966, 14 et 15 septembre 1966, p. 47.

<sup>57</sup> *Id.*

semble que cette possibilité de transfert de points d'impôt répondait à l'opposition du Québec devant la multiplication d'initiatives fédérales dans les compétences provinciales.

Le gouvernement du Québec a été la seule province à accepter l'offre du gouvernement fédéral d'obtenir des points d'impôt au lieu de transferts financiers aux termes de divers accords. Il obtient ainsi un abattement spécial au Québec de 3 points pour sa non-participation à l'Allocation aux jeunes. En 1965, l'abattement spécifique pour le Québec atteint 23 points pour tenir compte de l'Allocation aux jeunes et divers accords dans le domaine de la santé (assurance-hospitalisation, allocation aux aveugles et invalides, subvention à la santé publique, etc.). La subvention à la santé publique est abolie en 1967 et le cumul spécifique pour le Québec est fixé à 22 points de 1967 à 1971. De 1971 à 1976, l'abattement spécifique est de 24 points. Cependant, depuis 1974, année où l'Allocation aux jeunes est abolie, le Québec continue de percevoir les 3 points d'impôt qui y étaient associés, mais les remet au gouvernement fédéral.

En 1977, le financement des programmes établis est désormais réduit en échange d'espace fiscal (points d'impôt) à toutes les provinces. L'abattement spécial au Québec s'élève à 14 857 points, dont 3 points au titre de l'Allocation aux jeunes.

Le tableau 1 trace l'évolution de l'abattement du Québec dans la déclaration de revenu fédéral, qui a varié de 10 points en 1955 à 16,5 points aujourd'hui. On constate que, de 1967 à 1971, le partage atteignait 50 points, soit avant que le gouvernement fédéral renonce au concept d'espace fiscal partagé. À ce moment, le champ de l'imposition des revenus était donc partagé 50/50 entre le fédéral et le Québec.

Alors que le premier ministre Jean Lesage<sup>58</sup> voulait obtenir 25 % de l'impôt sur le revenu des particuliers, 25 % de l'impôt sur le revenu des sociétés et 100 % des droits de succession en 1966, deux ans plus tard, le premier ministre Daniel Johnson<sup>59</sup> souhaitait plutôt l'usage exclusif de ces trois grands impôts directs. La négociation des points d'impôt entre les années 1950 et 1970 a clairement permis au Québec de prendre sa place et d'occuper une partie de l'espace fiscal.

Depuis 1977, l'abattement spécial au Québec est de 16,5 points.

---

<sup>58</sup> GOUVERNEMENT DU QUÉBEC, Mémoire du Québec à la conférence sur la pauvreté, Ottawa, 7 au 10 décembre 1965.

<sup>59</sup> GOUVERNEMENT DU QUÉBEC, Mémoire sur la question constitutionnelle, conférence constitutionnelle, Ottawa, 1968.

Tableau 1 : **Évolution des abattements offerts aux provinces et de l'abattement spécial au Québec**

Année	Abattement des provinces	Abattement spécial du Québec	Total au Québec	Explications
1955-1957	5	5	10	Pour tenir compte de l'impôt sur le revenu du Québec, le fédéral met un abattement de 10 points de son impôt, dont 5 points étaient déjà offerts par l'accord de location fiscale de 1952-1957.
1957	10		10	L'abattement est porté à 10 points.
1958-1961	13		13	L'abattement est porté à 13 points.
1962	16		16	L'abattement s'applique à toutes les provinces ne participant pas à l'entente de perception fiscale entre 1962 à 1966. Il est prévu que le taux soit progressivement haussé à 20 points en 1966.
1963	17		17	
1964	18	3	21	Un abattement spécifique au Québec de 3 points pour sa non-participation à l'Allocation aux jeunes.
1965	21	23	44	Ajout de 2 points par année en 1965 et 1966 à la hausse prévue de l'abattement général, le faisant passer à 21 points plutôt que 18 en 1965 et à 24 points plutôt que 20 en 1966. L'abattement spécifique pour le Québec atteint 23 points pour tenir compte de l'Allocation aux jeunes et de divers accords dans le domaine de la santé.
1966	24	23	47	
1967-1971	28	22	50	L'abattement des provinces est porté à 28 points. Un programme est aboli, l'abattement spécial pour le Québec passe de 23 à 22 points.
1972-1976		24	24	À partir de 1971, c'est la fin du partage des points d'impôt. En échange, le fédéral réduit ses taux d'imposition et laisse les provinces établir le leur. Depuis 1974, le Québec remet annuellement au fédéral les 3 points associés à l'Allocation aux jeunes, programme qui a été aboli.
1976-1977		14,857	14,857	Une portion du financement des programmes établis est désormais réduite en échange d'espace fiscal (points d'impôt) à toutes les provinces. La révision de la base établit le taux à 14,857 points, dont 3 sont remis au fédéral.
1977-2017		16,5	16,5	La base de l'impôt fédéral est revue et le taux est désormais de 16,5 points dont 3 sont remis au fédéral.

Source : QUÉBEC, Commission sur le déséquilibre fiscal (2002), *Annexe 1 du rapport de la Commission, Le déséquilibre fiscal au Canada – Contexte historique*. BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT (1997), *Le transfert de points d'impôt aux provinces sous le régime de transfert canadien en matière de santé et de programmes sociaux*.

Que vaut aujourd'hui l'abattement spécial du Québec? Dans les faits, le Québec remet au gouvernement fédéral le manque à gagner découlant de l'abattement spécial du Québec.

En premier lieu, la valeur des 3 points au titre de l'Allocation aux jeunes qui a été aboli en 1974 est encore aujourd'hui versée au gouvernement fédéral dans le cadre des versements semestriels effectués par le Québec au receveur général du Canada<sup>60</sup>.

Quant aux 13,5 points restants de l'abattement spécial du Québec au sein de la déclaration fédérale, bien qu'il s'agisse d'un transfert sans condition, elle ne procure pas un véritable avantage financier en sus des autres transferts pour le gouvernement du Québec, car sa valeur est diminuée des revenus de transferts fédéraux que le Québec reçoit en vertu de la *Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces*. Cette loi précise que le recouvrement de l'abattement fiscal se fait par prélèvements sur toute somme à payer à la province en vertu de la présente loi<sup>61</sup>.

Ainsi, cette gymnastique fiscale datant des années 1960 se termine par une réduction des transferts fédéraux, dollar pour dollar, par rapport à la valeur de l'abattement spécial du Québec.

Le gouvernement fédéral estime le manque à gagner que lui procure l'abattement spécial du Québec de 16,5 % à 4,9 G\$ pour l'année 2017<sup>62</sup>.

## Réformes

La période 1917-2017 a bien sûr été marquée par des changements à l'impôt sur le revenu. Toutefois, seulement deux réformes majeures sont identifiables, soit celle qui a suivi le rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité et la réforme Wilson.

### ***Commission royale d'enquête sur la fiscalité (rapport Carter) – Réforme fiscale de 1972***

Le gouvernement fédéral met en place, en 1962, une commission royale d'enquête sur la fiscalité dont le rapport a été remis au gouvernement en 1966. Cette commission avait pour mandat d'examiner toutes les questions relatives au prélèvement des impôts par le gouvernement fédéral, que celles-ci relèvent du domaine de l'économie, de l'administration ou de la justice redistributive. À la suite de cet examen, elle devait faire des recommandations pour une réforme fiscale que plusieurs jugeaient nécessaire.

Le rapport final avait plus de 2 500 pages et constitue « [traduction libre] un point de repère en matière de fiscalité »<sup>63</sup>. L'équité était placée au cœur du système de taxation canadien sur la base que l'imposition devait être la même, peu importe la provenance du revenu, d'où la ligne directrice *a buck is a buck is a buck*.

---

<sup>60</sup> En ligne : <https://www.fin.gc.ca/taxexp-depfisc/2017/taxexp-depfisc17-fra.pdf>, consulté le 27 juillet 2017.

<sup>61</sup> *Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces*, L.R.C. (1985), ch. F-8, art. 28.

<sup>62</sup> *Id.*

<sup>63</sup> Richard MUSGRAVE, « An Evaluation of the Report », (1967), vol. 15, no 4 *Revue fiscale canadienne*, p. 349.

Ce rapport a conduit, en 1969, au dépôt d'un livre blanc sur des propositions de réforme fiscale<sup>64</sup>. Puis, en 1971, le budget fédéral mettait partiellement en œuvre une recommandation importante du rapport Carter en introduisant l'imposition du gain en capital (inclusion à 50 %)<sup>65</sup> :

« Nous proposons une réforme majeure de la définition du revenu, de façon à ce que notre régime fiscal soit plus juste et plus équitable pour l'ensemble des contribuables. Notre plus importante proposition à cet égard prévoit l'imposition d'une taxe sur les gains de capital. [...]

On prévoit d'adopter comme règle générale que la moitié des gains en capital viendra s'ajouter au revenu et sera alors imposée selon les barèmes ordinaires. En fait, cela aura pour effet de faire tomber les gains en capital sous le coup du régime d'imposition progressif et d'imposer ces gains en fonction de la faculté contributive [...]<sup>66</sup>. »

### **Réforme fiscale Wilson**

En 1986, le nouveau ministre des Finances, Michael Wilson, envisage de mettre en place une réforme fiscale et de mener de larges consultations à cet égard<sup>67</sup> qui s'opère en trois grandes phases. La première phase, applicable en 1986 s'articule autour de la réforme de l'imposition des sociétés à la suite de la réforme américaine. Le 18 juin 1987, il dépose un Livre blanc contenant des propositions de réforme concernant l'imposition des particuliers dans laquelle on retrouve notamment le remplacement de plusieurs déductions par des crédits d'impôt et la réduction du nombre de taux au barème d'imposition)<sup>68</sup>.

Dans le Discours sur le budget du 18 février 1987<sup>69</sup>, le ministre Wilson s'exprimait ainsi à propos de la réforme :

« L'objectif essentiel de la réforme fiscale est d'abaisser les taux d'imposition. Rien ne pourra stimuler davantage la croissance, l'investissement, l'épargne et la création d'emplois. [...]

Pour abaisser les taux d'imposition, nous devons réduire les préférences fiscales et élargir l'assiette des impôts. Un large éventail de préférences fiscales, qui bénéficient principalement aux sociétés et aux particuliers à revenu supérieur, seraient éliminées, réduites ou modifiées dans tout le système<sup>70</sup>. »

Et enfin, la troisième phase conduit à l'introduction en 1991 de la taxe sur les produits et services (TPS). Cette troisième phase de la réforme a pour but de redéfinir l'assiette fiscale en accordant plus d'importance à l'imposition de la consommation par rapport à celle du revenu.

---

<sup>64</sup> CANADA, ministère des Finances, *Propositions de réforme fiscale*, [Livre blanc], novembre 1969.

<sup>65</sup> CANADA, ministère des Finances, *Exposé budgétaire*, Ottawa, prononcé par le ministre des Finances, Edgar J. Benson, le 18 octobre 1971, communiqué, p. 4 et p. 11.

<sup>66</sup> *Id.*, p. 4 et 10.

<sup>67</sup> CANADA, ministère des Finances, *Principes directeurs de la réforme fiscale du Canada*, octobre 1986.

<sup>68</sup> CANADA, ministère des Finances, *Réforme fiscale 1987 – Réforme de l'impôt direct*, juin 1987.

<sup>69</sup> CANADA, ministère des Finances, *Discours sur le budget*, Ottawa, prononcé par le ministre des Finances, Michael H. Wilson, le 18 février 1987.

<sup>70</sup> *Id.*, p. 12-13.

Le 26 février 1986, le ministre des Finances, Michael Wilson, propose de commencer à restructurer le régime fiscal des sociétés (baisse des taux d'imposition notamment)<sup>71</sup>. Puis, en octobre 1986, il annonce sa volonté de mettre en place une réforme complète de la fiscalité et de mener de larges consultations à cet égard<sup>72</sup>. Lors du Discours du budget du 18 février 1987, il rappelle l'importance des objectifs de la réforme fiscale complète à venir<sup>73</sup>. Le 18 juin 1987, il dépose un Livre blanc contenant les propositions de réforme<sup>74</sup>.

La première phase de Livre blanc concerne l'impôt direct et est applicable à compter de 1988. On y trouve notamment le remplacement de plusieurs déductions par des crédits d'impôt et la réduction du nombre de taux au barème d'imposition des particuliers.

Dans le Discours sur le budget du 18 février 1987<sup>75</sup>, le ministre Wilson s'exprimait ainsi à propos de la réforme :

« L'objectif essentiel de la réforme fiscale est d'abaisser les taux d'imposition. Rien ne pourra stimuler davantage la croissance, l'investissement, l'épargne et la création d'emplois. [...]

Pour abaisser les taux d'imposition, nous devons réduire les préférences fiscales et élargir l'assiette des impôts. Un large éventail de préférences fiscales, qui bénéficient principalement aux sociétés et aux particuliers à revenu supérieur, seraient éliminées, réduites ou modifiées dans tout le système<sup>76</sup>. »

Enfin, le Livre blanc conduit également à l'introduction en 1991 de la taxe sur les produits et services (TPS). Cette deuxième phase de la réforme a pour but de redéfinir l'assiette fiscale en accordant plus d'importance à l'imposition de la consommation par rapport à celle du revenu.

En août 1989, au moment de présenter le document technique sur la mise en place de la TPS, il est proposé que le taux soit de 9 % et que le gouvernement réduise le taux marginal du milieu de barème d'imposition de 26 % à 25 %<sup>77</sup>. Plus tard à l'automne 1989, le Comité permanent des finances et des affaires économiques de la Chambre des communes propose plutôt de réduire le taux initial de la TPS à 7 % en laissant tomber la réduction d'impôt sur le revenu<sup>78</sup>.

---

<sup>71</sup> CANADA, ministère des Finances, *Le discours du budget*, présenté par le ministre des Finances Michael H. Wilson le 26 février 1986; voir aussi CANADA, ministère des Finances, *Budget en bref*, février 1986, p. 6.

<sup>72</sup> CANADA, ministère des Finances, *Principes directeurs de la réforme fiscale du Canada*, octobre 1986.

<sup>73</sup> CANADA, ministère des Finances, *Le discours du budget*, présenté par le ministre des Finances Michael H. Wilson le 18 février 1987, p. 12-14.

<sup>74</sup> CANADA, ministère des Finances, *Livre blanc – Réforme fiscale 1987, 18 juin 1987*.

<sup>75</sup> CANADA, ministère des Finances, *Discours sur le budget*, Ottawa, prononcé par le ministre des Finances, Michael H. Wilson, le 18 février 1987.

<sup>76</sup> Précité, note 68, p. 12-13.

<sup>77</sup> CANADA, ministère des Finances, *Taxe sur les produits et services : document technique*, 9 août 1989.

<sup>78</sup> Voir CANADA, division de l'économie, PRB-00-03F, par Richard DOMINGUE et Jean SOUCY, 15 juin 2000, section « B. De 1987 au 1<sup>er</sup> janvier 1991 – Du Livre blanc à l'adoption de la TPS » dans *La taxe sur les produits et services 10 ans plus tard*.

---

## Évolution de certaines caractéristiques de l'impôt sur le revenu

---

Cette section s'intéresse à l'évolution de certaines caractéristiques de l'impôt sur le revenu, plus particulièrement à la définition du revenu, au barème d'imposition et aux montants des exemptions de base.

### Évolution de la définition de revenu

Notons en premier lieu que la définition de revenus se trouve à l'article 3 dans la *Loi portant autorisation de lever un impôt de guerre sur certains revenus* de 1917 et dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* de 2017.

Dans la loi de 2017, un particulier est assujéti à l'impôt par l'effet du paragraphe 2(1), qui indique qu'un impôt doit être payé sur son revenu imposable. Le revenu imposable est ensuite défini au paragraphe 2(2) comme étant son revenu (tel qu'il est défini à l'article 3) avec les ajouts et déductions de la section C. Ainsi, l'article 3 de la loi actuelle définit le squelette de la loi, mais aucun calcul n'y est effectué. Sa définition du calcul du revenu se divise ainsi : l'alinéa 3a) reste ouvert et général (revenus de charge, d'emploi, d'entreprise, de biens ou d'autres sources; l'alinéa 3b) porte expressément sur le gain en capital; l'alinéa 3c) permet certaines déductions; alors que l'alinéa 3d) concerne les pertes subies (charge, emploi, entreprise, biens, au titre d'un placement d'entreprise).

Même si la loi actuelle, de par son volume, semble beaucoup plus complexe que la loi de 1917, la structure de la loi de 1917 n'apparaît pas très fluide. La notion d'assujettissement à l'impôt et le calcul de l'impôt sont enchevêtrés au paragraphe 4(1), alors que la définition de revenu et les déductions sont enchevêtrées à l'article 3. Des exclusions au revenu sont également prévues à l'article 5. Il faut d'abord tenir compte des articles 3 et 5 pour définir le revenu imposable du contribuable, puis procéder au calcul de l'impôt suivant l'article 4.

Toujours dans la loi de 1917, la définition de « revenu » prévue à l'article 3 est limitée aux revenus énumérés, lesquels sont, pour certains, scindés dans l'article même (par exemple, les biens acquis par legs ne sont pas du revenu, mais le revenu qu'ils générèrent fait partie du revenu imposable). Cet extrait du paragraphe 3(1) montre la complexité qui existait déjà en 1918 :

« (1) Pour les objets de la présente loi « revenu » signifie la gratification ou le profit ou gain annuel net, soit déterminé et susceptible de computation en tant que gages, salaire, ou autre montant fixe ou non déterminé constituant des honoraires ou émoluments, ou comme étant des profits tirés d'une profession, ou d'une occupation ou vocation commerciale, financière ou autre directement ou indirectement reçus par une personne de tout office ou emploi, ou de toute profession ou vocation, ou de tout commerce, industrie ou affaire, suivant qu'il y a lieu; et doit comprendre l'intérêt, les dividendes ou profits directement ou indirectement reçus de fonds placés à intérêt sur toutes valeurs ou sans garantie, ou d'actions, ou de tout autre placement; et, que pareils gains ou profits soient divisés ou distribués ou non, et aussi les profits ou gains annuels dérivés de toute autre source; y compris le revenu, mais non la valeur, des



biens acquis par don, legs, donation ou descendance; y compris le revenu, mais non le produit, de polices d'assurance sur la vie payées à la mort de la personne assurée, ou des paiements faits ou crédités à l'assuré sur contrats d'assurance mixtes sur la vie ou autres assurances payables autrement qu'au décès (*endowments*) ou sur contrats annuités, à l'échéance du terme mentionné dans le contrat ou sur le rachat du contrat; avec les exemptions et déductions suivantes : [...]. »

Cela dit, les montants à inclure dans le revenu sont, à l'exception des gains en capital, sensiblement les mêmes qu'aujourd'hui. Les montants non imposables de 1917 incluent les biens reçus en héritage et les produits d'assurance vie qui sont encore non imposables aujourd'hui. Les autres montants non imposables aujourd'hui n'existaient tout simplement pas à l'époque : gains de loterie (première loterie publique en 1968<sup>79</sup>), bourses d'études, crédit pour taxes, allocation pour enfants, indemnités pour compenser un acte criminel ou un accident d'automobile, etc.

Enfin, les règles applicables aux particuliers et aux sociétés sont bien divisées dans la loi de 2017 alors qu'elles se chevauchaient dans la loi de 1917.

### **Évolution du barème d'imposition**

La présente section trace l'évolution des paramètres du barème d'imposition fédéral, du barème d'imposition du Québec, ou encore du barème combiné fédéral et du Québec.

#### ***Barème d'imposition fédéral***

Le premier barème d'imposition comportait un taux général de 4 % sur les revenus qui excédaient une exemption de base de 1 500 \$ (personnes non mariées et veufs/veuves sans enfants dépendants) ou 3 000 \$ (toutes les autres situations, incluant les sociétés).

À ce taux normal de 4 % s'ajoutait également une surtaxe, pour les particuliers seulement, dont le taux variait de 2 % à 25 % selon le revenu. Une fois combiné, le taux marginal supérieur pour un particulier atteignait 29 % lorsque le revenu excédait 100 000 \$, ce qui représente, en dollars d'aujourd'hui, un revenu supérieur à 1 651 900 \$.

Il faut souligner que le taux marginal maximal du barème fédéral de 29 % applicable en 1917 a également été le taux maximal du barème d'imposition fédéral de 1988 à 2015<sup>80</sup>.

La comparaison des barèmes d'imposition 1917 et 2017 au graphique 1 montre clairement que, aujourd'hui, le taux marginal supérieur est atteint beaucoup plus rapidement qu'à l'origine.

---

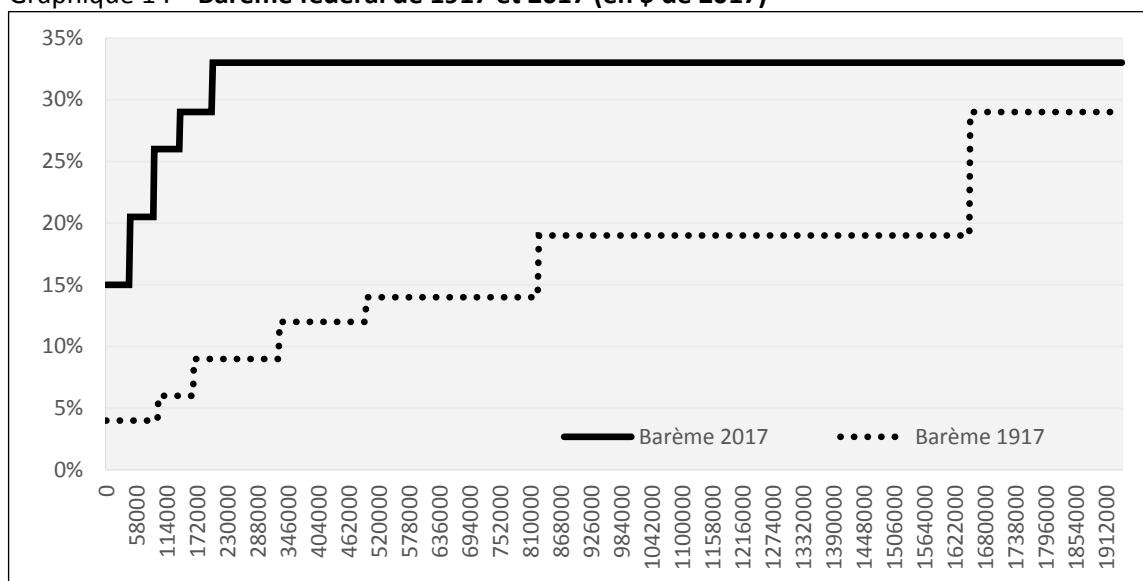
<sup>79</sup> Une loterie fut créée en 1968 par le maire Jean Drapeau. Loto-Québec est créé en 1970. En ligne : <http://archivesdemontreal.com/2012/04/02/la-taxe-volontaire-du-maire-jean-drapeau-1968-1969-ancetre-de-loto-quebec/>, consulté le 31 juillet 2017.

<sup>80</sup> Sans tenir compte des différentes surtaxes applicables en 1989 jusqu'en 2000.

Tableau 2 : **Barème d'imposition fédérale de 1917, incluant la surtaxe pour les particuliers, en dollars courants et constants<sup>81</sup>**

	\$ 1917	\$ 2017
Exemption de base 1	1 500 \$	24 600 \$
Exemption de base 2	3 000 \$	49 200 \$
4 %	jusqu'à 6 000 \$	jusqu'à 99 100 \$
6 %	6 000 \$ et 10 000 \$	99 100 \$ et 165 200 \$
9 %	10 000 \$ et 20 000 \$	165 200 \$ et 330 400 \$
12 %	20 000 \$ et 30 000 \$	330 400 \$ et 495 600 \$
14 %	30 000 \$ et 50 000 \$	485 600 \$ et 825 900 \$
19 %	50 000 \$ et 100 000 \$	825 900 \$ et 1 651 900 \$
29 %	au-dessus de 100 000 \$	au-dessus de 1 651 900 \$

Graphique 1 : **Barème fédéral de 1917 et 2017 (en \$ de 2017)**



### **Barème initial du Québec en 1954 et son évolution tranquille**

Pendant quelques décennies, le barème québécois utilisait les mêmes tranches d'imposition que le gouvernement fédéral et seuls les taux d'imposition variaient.

<sup>81</sup> Les dollars constants permettent de comparer des valeurs en argent de deux années différentes en enlevant l'effet de l'inflation. L'indice utilisé pour enlever l'effet de l'inflation est l'indice des prix à la consommation (IPC). Pour ramener une valeur passée, par exemple de l'année t, en dollars de 2017, la formule est la suivante : Valeur en dollars de l'année t multipliée par le ratio indice de l'IPC 2017/indice de l'IPC année t. On peut également le présenter sous la formule suivante : Valeur en \$ constants (de 2017) = Valeur en \$année t x (IPC2017/IPC année t).

Ainsi, les taux de la période 1954 à 1960 variaient de 2,3 % à 12,0 % pour le revenu qui excédait 400 000 \$ en dollars courants. Progressivement, les taux ont été augmentés au fil des transferts de points d'impôt. Durant la période 1967 à 1971, les taux se situaient entre 5,8 % et 42,4 %<sup>82</sup>. À ce moment, le Québec bénéficiait d'un abattement équivalent à 50 % de l'impôt fédéral<sup>83</sup>.

Il convient également de constater que les tranches d'imposition, les mêmes que celles du barème d'imposition fédéral, n'ont pas changé durant la période. Ainsi, au fil de l'inflation, en dollars de 2017, la valeur de la tranche supérieure de 400 000 \$ en 1954 représentait plus de 3,7 M\$ alors que cette même tranche en 1971 équivalait à 2,5 M\$.

Tableau 3 : **Barème d'imposition du Québec de 1954 à 1971, en dollars courants**

De	À	Années d'imposition					
		1954-1960	1961-1963	1964	1965	1966	1967-1971
0	1000	2,3 %	2,5 %	2,5 %	4,8 %	5,2 %	5,8 %
1000	2000	2,6 %	2,8 %	2,8 %	6,2 %	6,6 %	7,4 %
2000	3000	2,9 %	3,2 %	3,2 %	7,5 %	8,0 %	9,0 %
3000	4000	2,9 %	3,2 %	3,2 %	8,4 %	8,9 %	10,1 %
4000	6000	3,3 %	3,6 %	3,6 %	9,7 %	10,3 %	11,7 %
6000	8000	3,9 %	4,3 %	4,7 %	11,4 %	12,2 %	13,8 %
8000	10 000	4,5 %	5,0 %	5,4 %	13,2 %	14,1 %	15,9 %
10 000	12 000	5,3 %	5,8 %	6,3 %	15,4 %	16,5 %	18,6 %
12 000	15 000	6,0 %	6,6 %	7,2 %	17,6 %	18,8 %	21,2 %
15 000	25 000	6,8 %	7,5 %	8,1 %	19,8 %	21,2 %	23,9 %
25 000	40 000	7,5 %	8,3 %	9,0 %	22,0 %	23,5 %	26,5 %
40 000	60 000	8,3 %	9,1 %	9,9 %	24,2 %	25,9 %	29,2 %
60 000	90 000	9,0 %	9,9 %	10,8 %	26,4 %	28,2 %	31,8 %
90 000	125 000	9,8 %	10,8 %	11,7 %	28,6 %	30,6 %	34,5 %
125 000	250 000	10,5 %	11,6 %	12,6 %	30,8 %	32,9 %	37,1 %
250 000	400 000	11,3 %	12,4 %	13,5 %	33,0 %	35,3 %	39,8 %
400 000		12,0 %	13,2 %	14,4 %	35,2 %	37,6 %	42,4 %

### **Barème combiné fédéral et du Québec**

En 1955, avec l'abattement du gouvernement fédéral, pour tenir compte de l'impôt sur le revenu du Québec, le barème d'imposition de 17 taux variait entre 15,8 % pour le revenu inférieur à 1 000 \$ (équivalent à 9 255 \$ en dollars de 2017) à 82,2 % lorsque le revenu excédait 400 000 \$ (équivalent à 3,7 M\$ en dollars de 2017).

<sup>82</sup> Il s'agissait d'un taux de 40 % auquel s'appliquait une surtaxe de 6 %.

<sup>83</sup> Voir le tableau 1 concernant l'évolution des abattements offerts aux provinces et de l'abattement spécial au Québec.

Tableau 4 : **Barème d'imposition combiné fédéral et du Québec de 1955, en dollars courants et constants**

Taux	Barème en \$ de 1955		Barème en \$ de 2017	
15,8 %	-	1 000	-	9 255
17,9 %	1 000	2 000	9 255	18 511
20,0 %	2 000	3 000	18 511	27 766
18,2 %	3 000	4 000	27 766	37 021
21,3 %	3 000	6 000	37 021	55 532
25,5 %	6 000	8 000	55 532	74 043
29,7 %	8 000	10 000	74 043	92 553
35,0 %	10 000	12 000	92 553	111 064
40,2 %	12 000	15 000	111 064	138 830
45,5 %	15 000	25 000	138 830	231 383
50,7 %	25 000	40 000	231 383	370 213
56,0 %	40 000	60 000	370 213	555 319
61,2 %	60 000	90 000	555 319	832 979
66,5 %	90 000	125 000	832 979	1 156 915
71,7 %	125 000	225 000	1 156 915	2 082 447
77,0 %	225 000	400 000	2 082 447	3 702 128
82,2 %	400 000	-	3 702 128	-

Le tableau 5 compare le barème d'imposition combiné fédéral et du Québec de 1971 et 1972 afin de bien mesurer l'effet de la réforme fiscale débutant le 1<sup>er</sup> janvier 1972. Alors que le taux marginal supérieur atteignait 82,4 % à la 18<sup>e</sup> tranche d'imposition en 1971 et que celle-ci débutait à 400 000 \$ (équivalent à 2,5 M\$ en dollars de 2017); en 1972, le taux supérieur était réduit à 62,3 % et il débutait à la 13<sup>e</sup> tranche d'imposition à 60 000 \$ (équivalent à plus de 360 000 \$ en dollars de 2017).

L'élargissement de l'assiette fiscale généré par la réforme fiscale a permis de réduire en partie les taux du barème d'imposition et de manière plus significative pour les revenus supérieurs à 60 000 \$ (équivalent à plus de 360 000 \$ en dollars de 2017).

Tableau 5 : Barème d'imposition combiné fédéral et du Québec pour les années 1971 et 1972

		1971				
Revenu imposable				Taux marginal	Taux	Taux
\$ de 1971	\$ de 2017			fédéral	marginal	combiné
					Québec	
1	501	6	3 158	4,0 %	5,8 %	9,8 %
501	1 001	3 158	6 311	11,8 %	5,8 %	17,6 %
1 001	2 001	6 311	12 615	13,8 %	7,4 %	21,2 %
2 001	3 001	12 615	18 919	15,0 %	9,0 %	24,0 %
3 001	4 001	18 919	25 224	15,5 %	10,1 %	25,6 %
4 001	6 001	25 224	37 832	17,0 %	11,7 %	28,7 %
6 001	8 001	37 832	50 441	13,0 %	13,8 %	26,8 %
8 001	10 001	50 441	63 050	15,0 %	15,9 %	30,9 %
10 001	12 001	63 050	75 658	17,5 %	18,6 %	36,1 %
12 001	15 001	75 658	94 572	20,0 %	21,2 %	41,2 %
15 001	25 001	94 572	157 615	22,5 %	23,9 %	46,4 %
25 001	40 001	157 615	252 180	25,0 %	26,5 %	51,5 %
40 001	60 001	252 180	378 267	27,5 %	29,2 %	56,7 %
60 001	90 001	378 267	567 398	30,0 %	31,8 %	61,8 %
90 001	125 001	567 398	788 050	32,5 %	34,5 %	67,0 %
125 001	225 001	788 050	1 418 485	35,0 %	37,1 %	72,1 %
225 001	400 001	1 418 485	2 521 745	37,5 %	39,8 %	77,3 %
400 001	-	2 521 745	-	40,0 %	42,4 %	82,4 %
		1972				
Revenu imposable				Taux marginal	Taux	Taux
\$ de 1972	\$ de 2017			fédéral	marginal	combiné
					Québec	
1	501	6	3 013	12,4 %	10,0 %	22,4 %
501	1 001	3 013	6 020	13,1 %	10,0 %	23,1 %
1 001	2 001	6 020	12 034	13,9 %	10,0 %	23,9 %
2 001	3 001	12 034	18 047	14,6 %	11,0 %	25,6 %
3 001	5 001	18 047	30 075	15,3 %	12,0 %	27,3 %
5 001	7 001	30 075	42 103	16,8 %	14,0 %	30,8 %
7 001	9 001	42 103	54 130	18,3 %	16,0 %	34,3 %
9 001	11 001	54 130	66 158	19,7 %	18,0 %	37,7 %
11 001	14 001	66 158	84 200	22,6 %	20,0 %	42,6 %
14 001	24 001	84 200	144 338	25,6 %	22,0 %	47,6 %
24 001	38 001	144 338	228 531	28,5 %	24,0 %	52,5 %
38 001	60 001	228 531	360 836	31,4 %	26,0 %	57,4 %
60 001	-	360 836	-	34,3 %	28,0 %	62,3 %

Le tableau 6 expose le changement dans le barème d'imposition combiné fédéral et du Québec entre 1987 et 1988 à la suite de l'élargissement de la base d'imposition. En premier lieu, le nombre de tranches d'imposition du barème combiné a été réduit de 25 à 8. Si les taux du barème combiné oscillaient de 17,8 % à 56,6 % en 1987, ils variaient entre 16,0 % et 51,1 % en 1988. De plus, le taux marginal supérieur était atteint plus rapidement à 55 000 \$ en 1988 (équivalent de 101 093 \$ en dollars de 2017) comparativement à 63 347 \$ en 1987 (équivalent de 121 036 \$ en dollars de 2017).

Tableau 6 : Barème d'imposition combiné fédéral et du Québec de 1987 et 1988

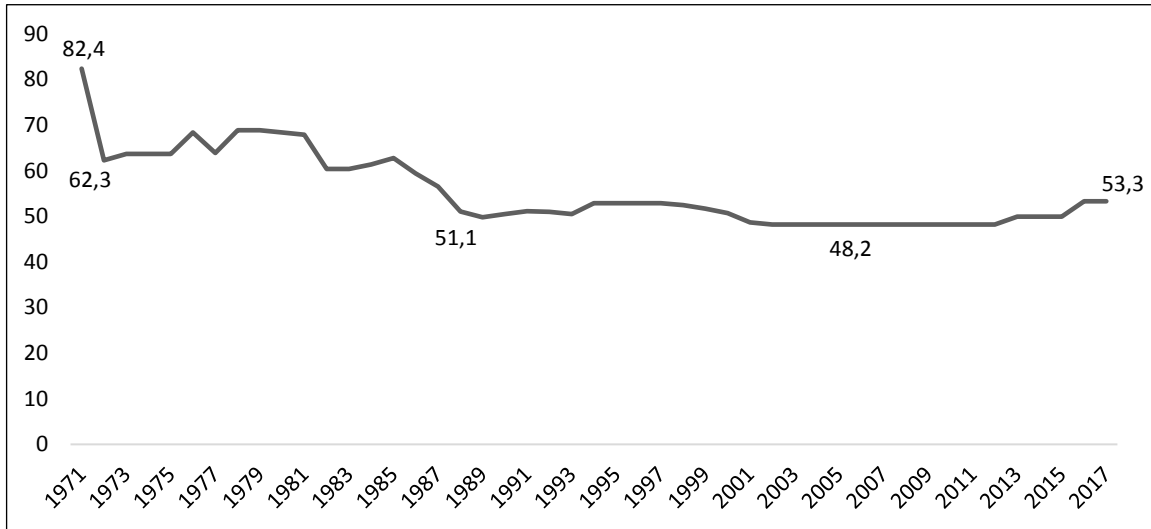
		1987				
Revenu imposable				Taux	Taux	Taux
\$ de 1987	\$ de 2017			marginal	marginal	combiné
				fédéral	Québec	
1	577	2	1 102	5,2 %	12,6 %	17,8 %
577	1 244	1 102	2 377	5,2 %	13,6 %	18,8 %
1 244	1 320	2 377	2 522	5,2 %	14,6 %	19,7 %
1 320	2 015	2 522	3 850	13,8 %	14,6 %	28,4 %
2 015	2 639	3 850	5 042	13,8 %	15,5 %	29,4 %
2 639	2 906	5 042	5 552	14,7 %	15,5 %	30,2 %
2 906	3 936	5 552	7 520	14,7 %	16,5 %	31,2 %
3 936	5 127	7 520	9 796	14,7 %	17,5 %	32,2 %
5 127	5 279	9 796	10 087	14,7 %	18,4 %	33,1 %
5 279	6 504	10 087	12 427	15,6 %	18,4 %	34,0 %
6 504	7 918	12 427	15 129	15,6 %	19,4 %	35,0 %
7 918	8 095	15 129	15 467	16,4 %	19,4 %	35,8 %
8 095	9 935	15 467	18 983	16,4 %	20,4 %	36,8 %
9 935	12 061	18 983	23 045	16,4 %	21,3 %	37,8 %
12 061	13 197	23 045	25 215	16,4 %	22,3 %	38,8 %
13 197	14 519	25 215	27 741	17,3 %	22,3 %	39,6 %
14 519	18 476	27 741	35 302	17,3 %	23,3 %	40,6 %
18 476	18 820	35 302	35 959	19,9 %	23,3 %	43,2 %
18 820	23 755	35 959	45 388	19,9 %	24,3 %	44,2 %
23 755	26 347	45 388	50 341	21,6 %	24,3 %	45,9 %
26 347	36 952	50 341	70 604	21,6 %	25,2 %	46,9 %
36 952	39 169	70 604	74 840	26,0 %	25,2 %	51,2 %
39 169	61 608	74 840	117 714	26,0 %	26,2 %	52,1 %
61 608	63 347	117 714	121 036	26,0 %	27,2 %	53,1 %
63 347	-	121 036	-	29,4 %	27,2 %	56,6 %
		1988				
Revenu imposable				Taux	Taux	Taux
\$ de 1988	\$ de 2017			marginal	marginal	combiné
				fédéral	Québec	
5 281	6 001	9 707	11 030	-	16,0 %	16,0 %
6 001	13 001	11 030	23 896	14,7 %	16,0 %	30,7 %
13 001	14 001	23 896	25 734	14,7 %	19,5 %	34,2 %
14 001	23 001	25 734	42 276	14,7 %	21,5 %	36,2 %
23 001	27 501	42 276	50 548	14,7 %	24,5 %	39,2 %
27 501	50 001	50 548	91 903	22,5 %	24,5 %	47,0 %
50 001	55 001	91 903	101 093	22,5 %	26,0 %	48,5 %
55 001	-	101 093	-	25,1 %	26,0 %	51,1 %

**Évolution du taux marginal supérieur combiné**

Manifestement, le taux marginal supérieur combiné suit une tendance à la baisse de 1971 à 2013, où il est passé de 82,4 % à 48,2 %. En 2013, le Québec, dans un contexte de réduction de la contribution santé, augmentait son taux marginal supérieur de 24,2 % à 25,75 %, faisant passer le taux combiné de 48,2 % à 49,97 %. Puis, en 2016, le gouvernement fédéral mettait en œuvre sa

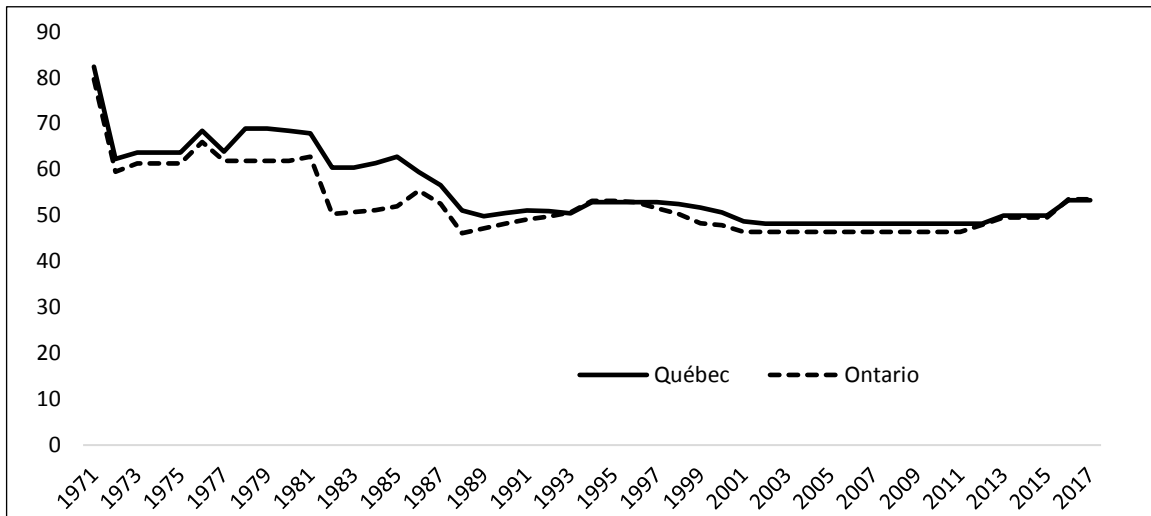
promesse de réduire le taux de la deuxième tranche du barème de 22 % à 20,5 % en finançant partiellement cette initiative par une hausse du taux marginal supérieur, le faisant passer de 29 %, qu'il était depuis 1988, à 33 %, de sorte que le taux combiné se situe depuis à 53,3 % au Québec.

Graphique 2 : **Évolution du taux marginal maximal au Québec de 1971 à 2017**



Le graphique 3 permet de comparer l'évolution de taux marginal supérieur combiné du Québec avec les changements observés en Ontario au cours de la même période. Il est possible d'observer que les taux ont évolué dans le même sens. Les écarts les plus significatifs en défaveur du Québec ont été observés entre 1978 et 1985. Depuis 1989, l'écart n'a jamais excédé 3 points de pourcentage. Entre 1993 et 1995 et depuis 2016, le taux marginal supérieur est même légèrement plus faible au Québec qu'en Ontario, d'environ un quart de point de pourcentage.

Graphique 3 : **Comparaison du taux marginal maximal combiné au Québec avec l'Ontario, de 1971 à 2017**



Les principales caractéristiques de l'évolution des barèmes d'imposition combinés fédéral et du Québec peuvent être constatées au tableau 7. Il est possible d'observer que les seuils d'application du taux marginal supérieur ont connu, en dollars de 2017, une réduction de 3,7 M\$ en 1955 à 101 093 \$ en 1988. Pendant la même période, le nombre de fois où il faut gagner le maximum des gains admissibles au Régime des rentes du Québec est passé de 74,1 fois en 1971 à 2,1 fois en 1988 pour atteindre 3,7 fois en 2017.

En parallèle, le nombre de tranches d'imposition a fluctué de 25 en 1987 à 8, à la suite de la réforme de 1988. Aujourd'hui, le nombre de tranches est le même qu'en 1988, soit une de plus qu'à l'origine.

**Tableau 7 : Principales caractéristiques de l'évolution des barèmes d'imposition**

	1917	1955	1971	1972	1987	1988	2017
Taux marginal supérieur	29,0 %	82,2 %	82,4 %	62,3 %	56,6 %	51,1 %	53,3 %
Seuil d'application (\$ de 2017)	1 651 900	3 702 128	2 521 745	360 836	121 036	101 093	202 800
Nombre de fois le salaire couvert au maximum des gains admissible au RRQ	-	-	74,1	10,9	2,4	2,1	3,7
Tranches d'imposition	7	17	18	13	25	8	8

### Exemptions de base

En 1917, les exemptions de base étaient de 1 500 \$ pour les personnes seules sans personne à charge et de 3 000 \$ pour les autres situations. En dollars de 2017, cela représente respectivement 24 600 \$ et 49 200 \$.

En 1942, le ministre des Finances du Canada a préféré réduire la valeur de l'exemption de base plutôt que d'augmenter de nouveau les taux d'impôt en temps de guerre<sup>84</sup>. Cela a peu à peu transformé l'imposition réservée aux plus riches à une imposition plus large où le nombre de contribuables qui produisent une déclaration de revenus en proportion de la population passe de 2,6 % en 1938 à 25,7 % en 1946.

En 1955, l'exemption de base fédérale est de 1 000 \$, ce qui représente 9 255 \$ en dollars de 2017. Au Québec, l'exemption était de 1 500 \$, soit 13 883 \$ en dollars de 2017. Ces montants sont relativement comparables au montant de base actuel de 11 635 \$ au fédéral et de 14 890 \$ au Québec.

<sup>84</sup> Shirley TILLOTSON, « Warfare State, Welfare State, and the Selling of the Personal Income Tax, 1942-1945 », (2015), vol. 63, n° 1 *Revue fiscale canadienne* 53-90, p. 59.



---

## Évolution du contour de l'impôt sur le revenu

---

La présente section trace l'évolution du nombre de contribuables ainsi que l'importance relative des recettes perçues par l'impôt sur le revenu.

### **Nombre de contribuables**

En 1918, le ministre des Finances White indiquait que « [o]ur income tax at the present time will touch only about one per cent of our whole population »<sup>85</sup>. Ainsi, à l'origine, seulement 100 000 personnes, soit 1 % de la population, étaient touchées par l'impôt sur le revenu. Il a fallu 16 ans pour que le nombre de contribuables double. En 1934, il y avait 199 000 contribuables. Puis, quatre ans plus tard, le nombre atteignait 293 000 contribuables. Avec la Seconde Guerre mondiale, plus précisément entre 1938 et 1946, le nombre de contribuables a été multiplié par plus de 10.

De 1 % de la population produisant une déclaration en 1918, le ratio est passé à près de 26 % en 1946, à 31 % en 1955, à près de 52 % en 1975 et à plus de 68 % en 1992. Les statistiques les plus récentes montrent qu'en 2015, il y a plus de 26 millions de déclarations produites représentant 73,7 % de la population totale canadienne.

Évidemment, la population totale comprend des personnes de moins de 18 ans qui, en règle générale, ne produisent pas de déclaration de revenus. Si le nombre de déclarations produites était plutôt comparé à la population des 18 ans et plus, le ratio atteindrait 91,4 %.

Si ce ratio est aussi élevé, c'est que, depuis les années 1990, des contribuables remplissent des déclarations de revenus afin d'obtenir certaines prestations gouvernementales auxquelles ils ont droit, que l'on pense au crédit de TPS ou au Supplément de revenu garanti, et ce, même s'ils n'ont pas d'impôt à payer.

---

<sup>85</sup> CANADA, HOUSE OF COMMONS, Debates, 13<sup>th</sup> Parliament, 1<sup>st</sup> session, vol. 2, 30 avril 1918, p. 1291.

Tableau 8 : **Évolution du nombre de contribuables, années choisies**

Année	Nombre	En % de la population
1918	100 000	1,2 %
1934	199 000	1,9 %
1938	293 000	2,6 %
1946	3 162 000	25,7 %
1955	4 923 000	31,4 %
1965	7 163 000	36,5 %
1975	12 020 000	51,9 %
1985	15 864 000	61,4 %
1992	19 437 000	68,5 %
2015	26 410 990	73,7 %

Sources : Nombre de contribuables : en ligne : [http://parl.canadiana.ca/view/oop.debat.es\\_HOC1301\\_02/101?r=0&s=1](http://parl.canadiana.ca/view/oop.debat.es_HOC1301_02/101?r=0&s=1) consulté le 26 juillet 2017 pour 1918; FINANCES OF THE NATION (2002) pour 1934; INSTITUT FRASER (2017), *The History and Development of Canada's Personal Income Tax*, p. V, pour 1938; Roger S. SMITH (1995), « The Personal Income Tax : Average and Marginal Rates in the Post-War Period », (1995), vol. 43, n° 5 *Revue fiscale canadienne* 1055-1076, pour 1946 à 1992 et Statistiques sur le revenu 2017, année d'imposition 2015, données préliminaires, tableau 1, en ligne : [https://www.canada.ca/content/dam/cra-arc/migration/cra-arc/gncy/stts/prlmnry/2015/table\\_1\\_fra.pdf](https://www.canada.ca/content/dam/cra-arc/migration/cra-arc/gncy/stts/prlmnry/2015/table_1_fra.pdf) consulté le 27 juillet 2017 pour 2015. Population : STATISTIQUE CANADA, Statistiques historiques du Canada (en ligne : <http://www.statcan.gc.ca/pub/11-516-x/section/a/4147436-fra.htm#1>) avant 1975 puis Tableau CANSIM 51-0001.

### Évolution des recettes perçues

En 1918, le gouvernement fédéral a perçu 8 M\$ (soit 132 M\$ en dollars de 2017) au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers. Cent ans plus tard, l'impôt fédéral sur le revenu des particuliers s'élève à 152,1 G\$ en 2017<sup>86</sup>. En tenant compte des impôts sur le revenu des provinces, les recettes fiscales perçues atteignent 243,7 G\$ en dollars de 2015<sup>87</sup>.

### Impôt sur le revenu en proportion des recettes

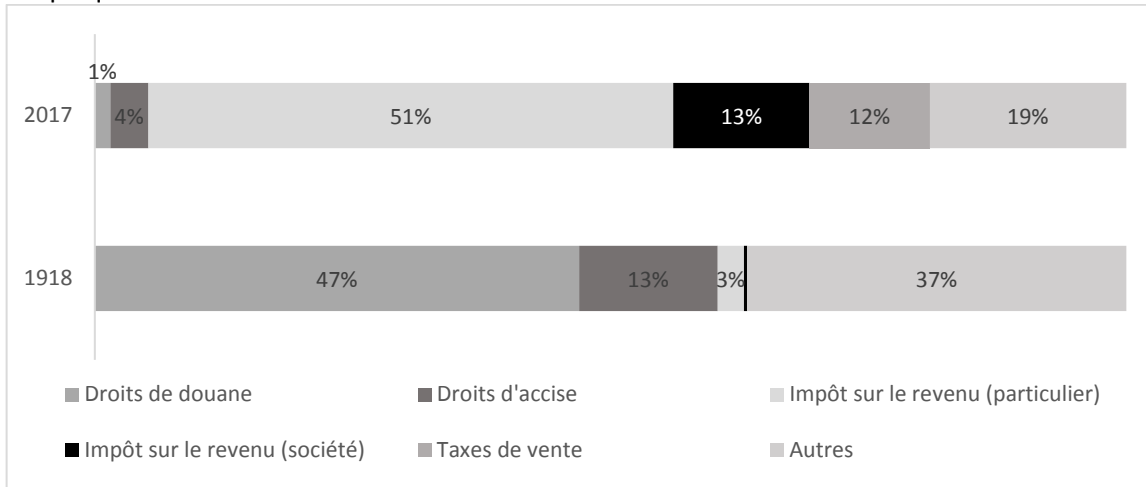
Les recettes fiscales perçues à l'impôt sur le revenu sont passées de seulement 2,8 % de l'ensemble des recettes fédérales en 1918 à 51 % en 2017.

À l'origine, les droits de douane représentaient 47 % des recettes fiscales perçues alors qu'elles ne représentent plus que 1 % des recettes fiscales en 2017. Il en va de même avec les taxes d'accise dont le poids a diminué de 13 % à 4 % des recettes.

<sup>86</sup> CANADA, ministère des Finances, *Le plan budgétaire de 2017*, 22 mars 2017, Annexe 1 – Précisions au sujet des projections économiques et budgétaires, p. 293-294.

<sup>87</sup> STATISTIQUE CANADA, impôts sur le revenu des particuliers pour l'ensemble des administrations publiques, Tableau CANSIM 385-0042.

Graphique 4 : Structure des recettes fiscales fédérales – 1918 et 2017



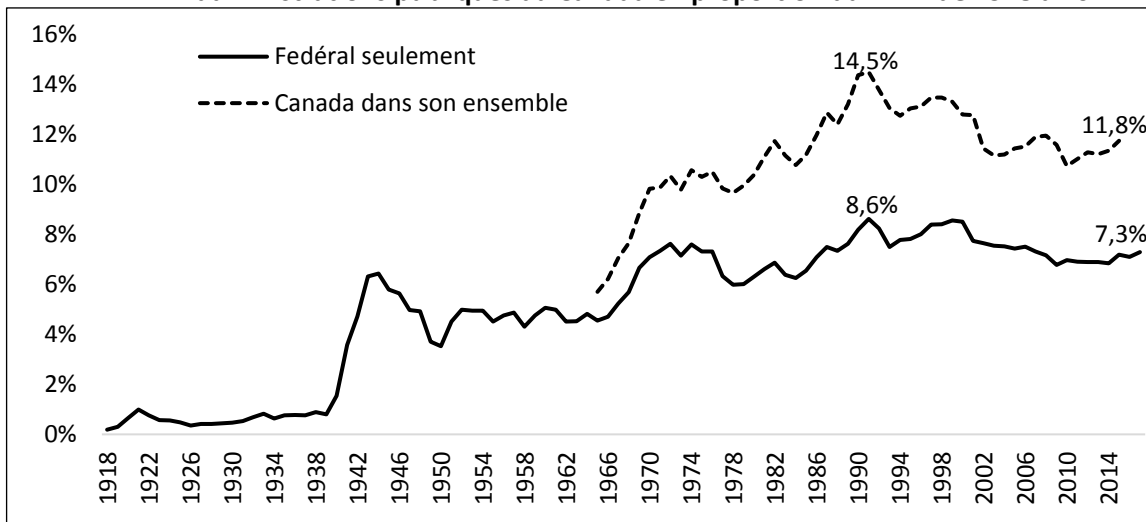
Source : INSTITUT FRASER (2017).

### Impôt sur le revenu en proportion du produit intérieur brut

Mesuré en proportion du produit intérieur brut (PIB), le poids de l'impôt fédéral sur le revenu reste assez faible jusqu'à la Seconde Guerre mondiale où il a bondi pour faire face aux dépenses de guerre. Depuis, le poids de l'impôt fédéral sur le revenu en proportion du PIB suit une tendance à la hausse, même si l'on constate une diminution depuis le sommet de 1991.

En tenant compte des recettes des impôts sur le revenu de l'ensemble des gouvernements fédéral et provinciaux, le sommet a atteint 14,5 % en 1991 et la diminution du poids des impôts sur le revenu des provinces accentue la tendance à la baisse depuis le sommet. Cependant, depuis 2013, avec la mise en place de la contribution santé au Québec et la hausse du taux supérieur dans plusieurs provinces comme au fédéral, au Québec et en Ontario, le poids se redresse quelque peu.

Graphique 5 : Impôts sur le revenu du gouvernement fédéral et pour l'ensemble des administrations publiques au Canada en proportion du PIB – de 1918 à 2017



Sources : INSTITUT FRASER (2017); CANADA, ministère des Finances, *Le plan budgétaire de 2017*, 22 mars 2017.

## Comment se compare le recours à l'impôt sur le revenu?

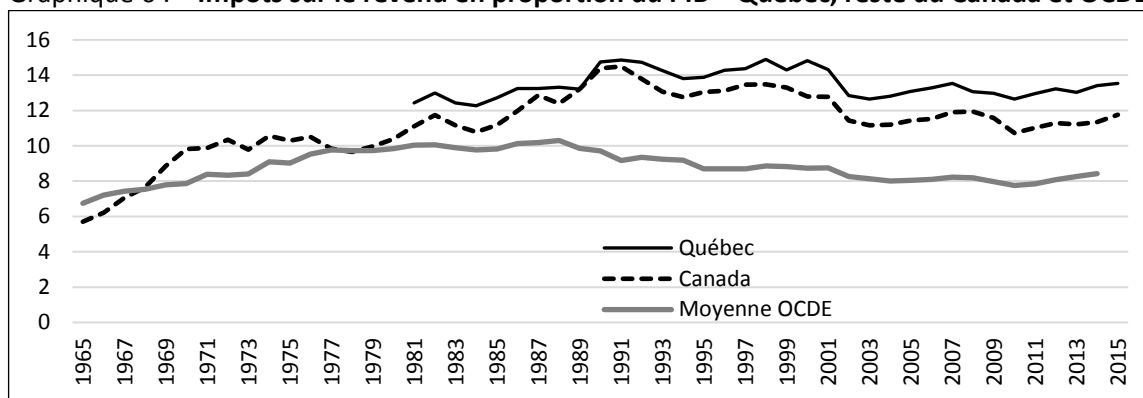
Le graphique 6 met en évidence que, hormis durant une courte période dans les années 1960, le Canada utilise toujours plus les impôts sur le revenu que la moyenne des pays de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). Dans le cas du Québec, si le poids des impôts sur le revenu était le même que celui du Canada en 1989 (13,2 % du PIB), l'écart se creuse par des réductions beaucoup plus marquées ailleurs au Canada. En 2015, le poids additionnel des impôts sur le revenu en proportion du PIB au Québec était de 1,7 point de pourcentage. Si le Québec avait le même poids de l'impôt sur le revenu que dans le reste du Canada, ce sont 6,8 G\$ de moins qui auraient été perçus en impôts sur le revenu<sup>88</sup>.

Pour ce qui est de la comparaison avec la moyenne de l'OCDE, même s'il a diminué à la fin des années 1990, l'écart du Québec est plus prononcé en 2014 qu'il ne l'était dans les années 1980, se situant à 5,0 points de pourcentage en proportion du PIB. Si le Québec avait le même poids d'impôt sur le revenu que la moyenne de l'OCDE, ce sont 18,5 G\$ de moins qui auraient été perçus en impôts sur le revenu<sup>89</sup>.

Pour l'année la plus récente, le graphique 8 illustre que le Québec, avec 13,5 %, se situe au deuxième rang en ce qui a trait au poids le plus élevé de l'impôt sur le revenu mesuré en proportion du PIB.

Le tableau 9 compare l'écart des recettes fiscales générées au Québec en y appliquant la structure en vigueur dans les autres provinces. Ainsi, en appliquant la structure de l'Ontario au Québec, il est possible d'évaluer que le Québec aurait perçu 6,5 G\$ de moins. C'est seulement en appliquant les structures de la Nouvelle-Écosse et de l'Île-du-Prince-Édouard que le Québec aurait perçu plus de recettes que ce qu'il recouvre avec sa propre structure.

Graphique 6 : Impôts sur le revenu en proportion du PIB – Québec, reste du Canada et OCDE

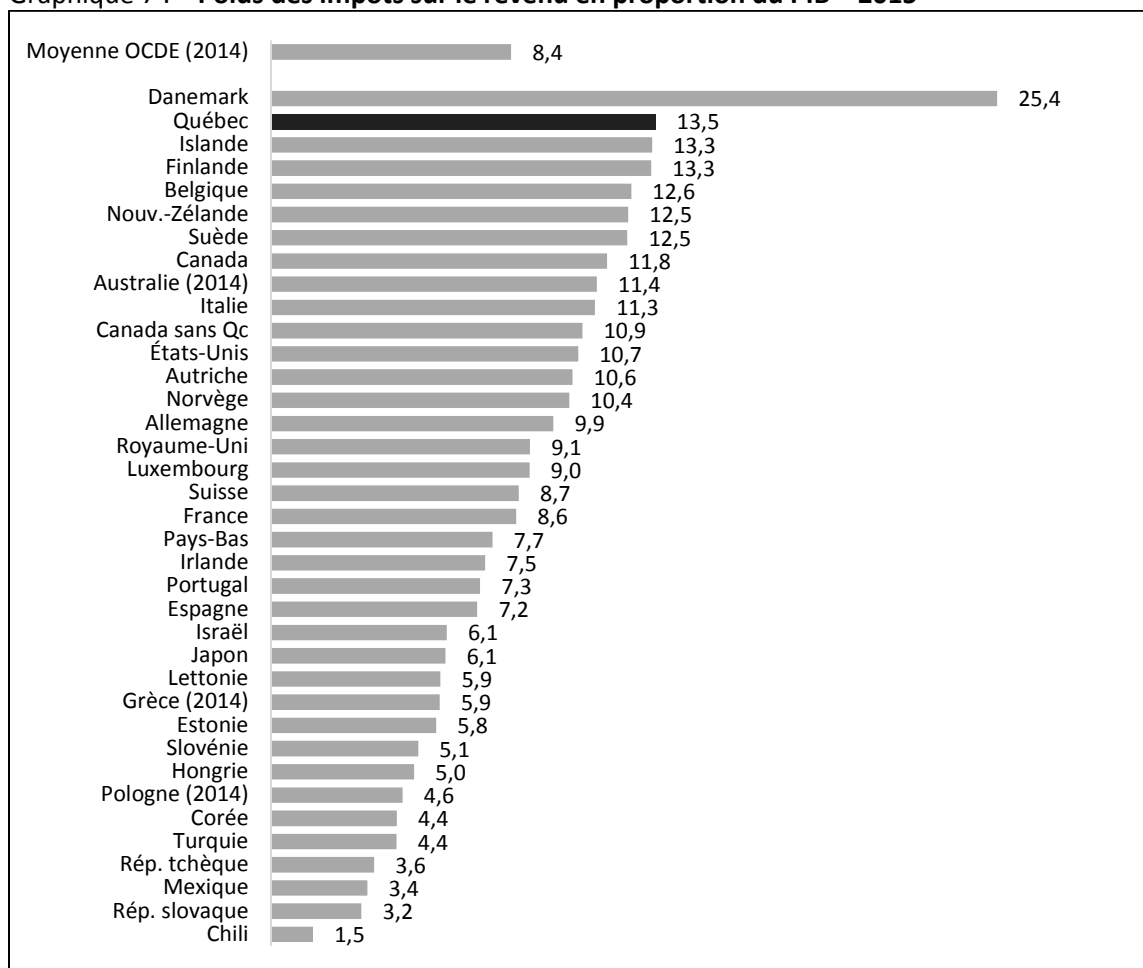


Sources : OCDE (2017); INSTITUT DE LA STATISTIQUE DU QUÉBEC (2017).

<sup>88</sup> 1,7 point de pourcentage du PIB du Québec en 2015 (381 G\$) représente 6,8 G\$ en impôts sur le revenu perçus en plus que dans le reste du Canada.

<sup>89</sup> 5,0 points de pourcentage du PIB du Québec en 2014 (371,3 G\$) représentent 18,5 G\$ en impôts sur le revenu perçus en plus que dans la moyenne de l'OCDE.

Graphique 7 : Poids des impôts sur le revenu en proportion du PIB – 2015



Sources : OCDE (2017); INSTITUT DE LA STATISTIQUE DU QUÉBEC (2017).

Tableau 9 : Écart de fardeau fiscal entre le Québec et les autres provinces en appliquant la structure de taxation des autres provinces au Québec (1), (2), (3) (en G\$)

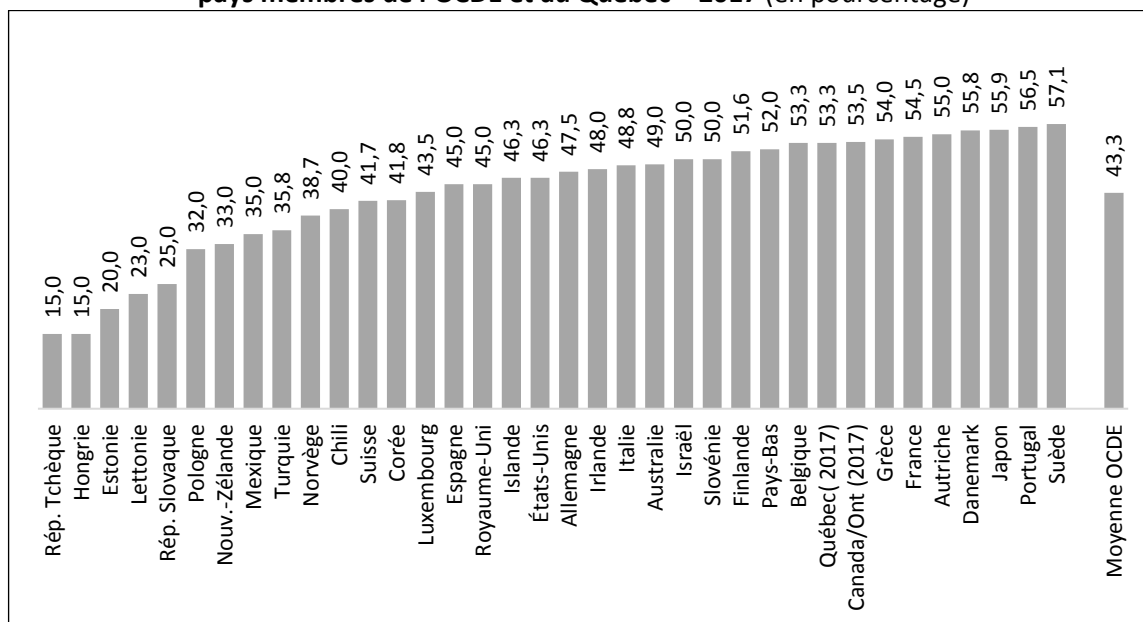
	2011	2015
Alberta	7,9	9,9
Ontario	5,3	6,5
Saskatchewan	4,9	6,4
Colombie-Britannique	5,7	6,2
Terre-Neuve-et-Labrador	3,4	4,7
Nouveau-Brunswick	4,5	3,1
Manitoba	0,1	0,4
Nouvelle-Écosse	-0,3	-0,3
Île-du-Prince-Édouard	-0,6	-0,5
Écart Moyen	3,4	4,1

Source : COMMISSION D'EXAMEN SUR LA FISCALITÉ QUÉBÉCOISE, tableau 40, volume 3, 2014.

Notes : (1) Écart de fardeau fiscal selon l'état de la fiscalité prévue au 1<sup>er</sup> janvier 2015. (2) L'écart tient compte de la contribution santé et des mesures d'aide aux familles. (3) L'abattement du Québec de 16,5 % est retranché de l'écart de fardeau fiscal.

En 2016, le taux marginal supérieur d'imposition applicable aux revenus des particuliers était de 57,1 % en Suède. Avec un taux maximal de 53,3 % en 2017, et en supposant que les pays de l'OCDE ne fassent pas varier leur taux maximal, le Québec et le Canada (l'Ontario) seraient devancés par seulement sept pays ayant un taux plus élevé. En regard du taux moyen de l'OCDE (43,3 %), le contraste est significatif.

Graphique 8 : **Taux maximal du barème d'imposition des revenus des particuliers au sein des pays membres de l'OCDE et au Québec – 2017 (en pourcentage)**

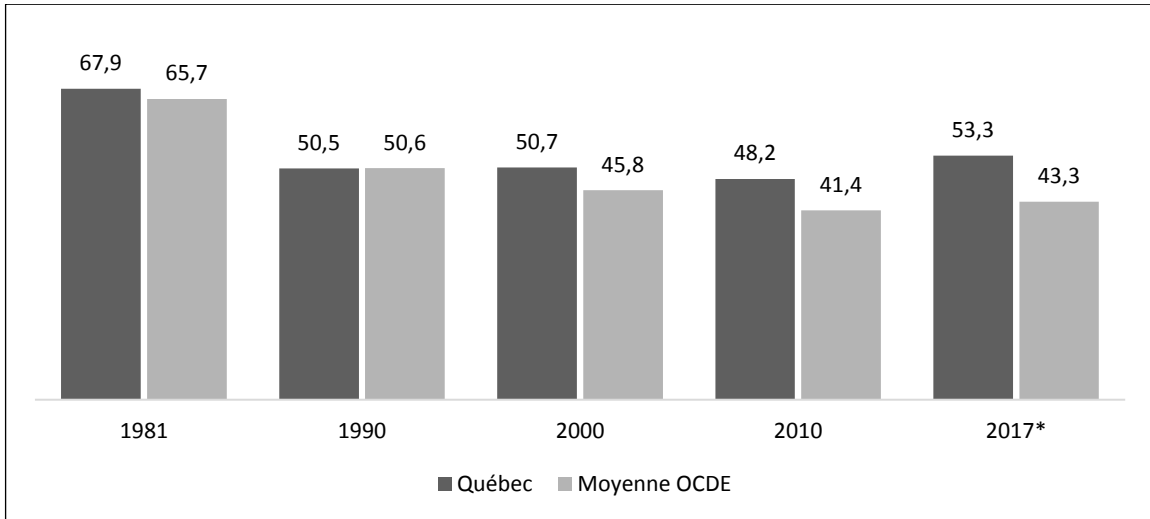


Source : OCDE (2017).

Note : Le taux du Québec est obtenu par la superposition du taux fédéral et du Québec.

Une comparaison avec le taux marginal maximal moyen des pays de l'OCDE permet, au graphique 9, de constater que le Québec voit son taux marginal supérieur se distancer de celui de la moyenne des pays de l'OCDE. Si, en 1981 et en 1990, l'écart était assez faible, l'écart ne cesse de croître. Il passe de 4,9 points de pourcentage en 2000 à 6,8 points en 2010 et à 10 points de pourcentage en 2017.

Graphique 9 : Comparaison du taux marginal maximal au Québec avec l'OCDE, années choisies



Source : OCDE (2017).

Note : Le taux du Québec est obtenu par la superposition du taux fédéral et du Québec.

---

## Conclusion

---

Depuis l'arrivée de l'impôt de guerre sur le revenu il y a 100 ans, la manière de prélever des recettes fiscales s'est complètement transformée.

À la base, les droits de douane et les droits d'accise représentaient 60 % des recettes fiscales perçues par le gouvernement fédéral. Par contre, l'impôt sur le revenu des particuliers ne touchait que 1 % des plus riches citoyens et représentait moins de 3 % des recettes fiscales du gouvernement fédéral. Aujourd'hui, plus de 26 millions de déclarations sont produites, les recettes de l'impôt sur le revenu représentent plus d'un dollar sur deux perçu par le gouvernement fédéral alors que, avec la mondialisation, les droits de douane et les droits d'accise ont chuté à seulement 5 % des recettes du gouvernement fédéral.

Avec la réinstauration de l'impôt sur le revenu du Québec en 1954, le gouvernement fédéral a commencé à octroyer un abattement. Au fil du temps, cet abattement a varié en tenant compte de divers accords. Il se situe depuis 1977 à 16,5 % de l'impôt fédéral. Que vaut aujourd'hui l'abattement spécial du Québec datant des années 1960? Dans les faits, le Québec remet au gouvernement fédéral le manque à gagner généré par l'abattement spécial du Québec par une réduction des transferts fédéraux, dollar pour dollar.

Même s'il y a eu peu de grandes réformes fiscales, plusieurs transformations ont eu lieu au cours des 100 dernières années. L'inclusion du gain en capital est certainement l'un des changements marquants les plus connus. La réforme fiscale de 1972, comme celle de 1988, s'inscrivaient dans une volonté d'élargir l'assiette fiscale en échange de taux plus bas dans le barème d'imposition. À ce titre, la perspective historique révèle clairement une réduction du taux marginal supérieur, qui est passé au Québec de 82,4 % avant la réforme fiscale de 1972 à près de 50 % suivant la réforme de 1988. Après avoir été fixé à 48,2 % de 2002 à 2012, le taux marginal supérieur a depuis été haussé par le Québec en 2013 et par le fédéral en 2016 pour porter le taux combiné à 53,3 % depuis 2016.

Mais, si le taux marginal supérieur est une chose, le seuil à partir duquel il s'applique en est une autre. Alors qu'en 1955 il commençait à s'appliquer à 3,7 M\$ (en dollars de 2017), ce seuil a progressivement diminué avec l'effet de l'inflation et des réformes. En 2017, il s'applique à près de 203 000 \$.

La comparaison internationale révèle que le Québec utilise davantage qu'ailleurs les impôts sur le revenu. On observe notamment qu'il occupe la deuxième place en ce qui a trait au poids le plus élevé de l'impôt sur le revenu mesuré en proportion du PIB.

Dire que l'impôt sur le revenu qui était inexistant il y a 100 ans est devenu prépondérant au Québec et au Canada relève de l'euphémisme!