

Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques

**La tarification des services publics :
financement différent ou taxe supplémentaire?**

**Fascicule 3 : Vers une politique de la tarification
plus incitative**

Document de travail 2008/03

Gilles N. LARIN
Daniel BOUDREAU

18 janvier 2008

La mission de la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques

La **Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques** (CFFP) a été mise sur pied le 15 avril 2003. Au Québec, les lieux communs et officiels où praticiens, cadres de l'État et chercheurs peuvent échanger sur les nouveaux défis touchant la fiscalité et les finances publiques sont rares. De plus, la recherche dans ces domaines est généralement de nature unidisciplinaire et néglige parfois l'aspect multidisciplinaire des relations entre l'État et ses contribuables. La **Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques** tire sa raison d'être de ces deux réalités. La mission principale de la Chaire est de stimuler la recherche et la formation interdisciplinaires par le regroupement de professeurs et de chercheurs intéressés par la politique économique de la fiscalité. Pour plus de détails sur la **Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques**, vous pouvez consulter son site officiel à l'adresse suivante : <http://www.usherbrooke.ca/adm/recherche/chairefiscalite/>.

Gilles Larin est titulaire de la CFFP. Daniel Boudreau est professionnel de recherche à la CFFP.

Nous voulons exprimer notre reconnaissance à des lecteurs anonymes pour leurs observations et suggestions. Bien entendu, les opinions exprimées n'engagent que les auteurs, ces derniers assument l'entière responsabilité des commentaires et des interprétations figurant dans la présente étude.

Les droits d'auteurs appartiennent à la CFFP.

Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques

Faculté d'administration, Université de Sherbrooke

2500, boul. de l'Université

Sherbrooke (Québec) J1K 2R1

Téléphone : (819) 821-8000, poste 61353

Télécopieur : (819) 821-7396

Courriel : cffp.adm@usherbrooke.ca

Précis

La tarification des services publics : financement différent ou taxe supplémentaire

Fascicule 3 : Vers une politique de la tarification plus incitative

Voici le troisième d'une série de fascicules produits par la *Chaire en fiscalité et en finances publiques* relativement à la tarification des finances publiques au Québec. Alors que les premiers fascicules traitaient du contexte, de la situation actuelle et des fondements théoriques de la tarification, celui-ci présente les grandes lignes d'un cadre général favorisant l'implantation d'une politique de la tarification plus incitative et visant une utilisation plus intensive et structurée.

Le document fait ressortir trois caractéristiques importantes pour réussir ce virage : d'abord, l'adhésion de la population s'avère essentielle. À cet égard, l'un des principaux défis qu'aura à relever le gouvernement sera celui de la transparence afin de démontrer à la population que l'imposition de frais d'utilisation ne représente pas une double taxation mais le remplacement du mode de financement actuel par un autre, plus adapté. Dans ce cadre, l'instauration d'une reddition de compte détaillée devient une activité incontournable. Deuxièmement, le support politique du gouvernement représente un élément fondamental afin d'aborder le financement des biens et services publics sous un angle différent et d'oser proposer des solutions qui responsabiliseront d'avantage la population aux coûts réels de ces biens et services. Finalement, il importe de créer un environnement administratif incitatif pour les gestionnaires publics. En accordant plus de souplesse dans la gestion budgétaire des biens et des services tarifés, il devient alors plus intéressant de prioriser ce mode de financement.

Au moment où le gouvernement du Québec s'interroge sur les moyens à privilégier pour financer les investissements majeurs dans ses infrastructures, la *Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques* tient à participer activement à cette réflexion d'ensemble qui interpelle autant le gouvernement que la population et les utilisateurs de services publics.

Table des matières

La mission de la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques	i
Précis	ii
Table des matières.....	iii
Mise en contexte	1
Chapitre 1 : Le cadre général d'application de la tarification	3
1.1 Objectifs poursuivis	6
1.1.1 Connaissance des coûts des services publics.....	6
1.1.2 Responsabilisation des intervenants	7
1.1.3 Autonomie des ministères et des organismes gouvernementaux	9
1.1.4 Financement adéquat et prévisible	11
1.2 Contraintes.....	12
1.2.1 Régressivité	12
1.2.2 Transparence.....	13
1.3 Champ d'application	14
Chapitre 2 : Le fonctionnement	20
2.1 Rôle des principaux intervenants	20
2.2 Évaluation des coûts	22
2.3 Détermination de la grille tarifaire	24
2.3.1 Grille d'analyse	26
2.3.2 Situations particulières.....	30
2.3.3 Taxes dédiées et fonds à des fins particulières	31
2.4 Reddition de compte	36
2.4.1 Bilan du dernier exercice financier	36
2.4.2 Analyse prévisionnelle	37
Conclusion	39
Annexe 1 : Liste non exhaustive de programmes de redistribution du revenu selon le palier de gouvernement	41

Annexe 2 : Grille d'analyse des revenus visant la tarification des infrastructures routières.....	43
Balises pour la grille d'analyse des revenus visant la tarification des infrastructures routières	44
Commentaires sur les balises	45
Commentaire général sur les résultats.....	46
Bibliographie.....	47

Mise en contexte

Le premier fascicule produit par la *Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques* a démontré l'urgence de modifier le mode actuel de financement des services publics au Québec axé principalement sur la capacité contributive pour lier davantage l'obtention d'un service et le coût de fournir celui-ci. Le financement traditionnel procure aux utilisateurs de ces services une illusion de *gratuité* qui occasionne une mauvaise affectation des ressources, entraîne une surconsommation et risque de mettre en péril l'offre même de plusieurs services publics au cours des prochaines années.

Dans ce contexte, la tarification s'avère un mode de financement approprié puisqu'elle intègre la notion de prix et de marché permettant ainsi de moduler l'offre et la demande de services selon les besoins réels de la population et le prix qu'elle est prête à payer pour obtenir ces services.

Intensifier l'utilisation de la tarification requiert certains prérequis. En premier lieu, la population doit être réceptive au fait que pour utiliser certains services dont elle bénéficie *gratuitement* au moment présent, elle devra déboursier des frais qui varieront selon l'utilisation qu'elle en fait. Il s'agit là d'un défi majeur pour le gouvernement lequel devra être transparent afin de démontrer aux utilisateurs de ces services qu'il ne s'agit pas là d'une double taxation mais bien d'un mode différent de financement. Les sondages présentés dans le premier fascicule à l'égard principalement des infrastructures routières indiquent que la population du Québec est favorable à ce que les utilisateurs soient davantage mis à contribution pour financer les services. Cette avenue est préférée à une hausse de la taxation générale dont les revenus peuvent être dépensés au gré du gouvernement pour offrir des services qui ne correspondent pas nécessairement aux besoins réels de la population.

Un deuxième prérequis est de rendre inébranlable la volonté gouvernementale. L'État ne doit pas craindre d'innover et de proposer de nouvelles avenues de financement qui responsabiliseront les utilisateurs de services publics à leurs véritables coûts. À cet égard, il doit

mettre en place un environnement favorable à la tarification en facilitant et en balisant son utilisation.

Finalement, le dernier prérequis exige la création d'une culture incitative chez les gestionnaires publics. Ainsi, les organismes centraux doivent consentir certains aménagements aux règles budgétaires générales afin d'accorder un statut particulier aux revenus et aux dépenses relatifs aux biens et services tarifés.

Ce troisième fascicule sur la tarification des services publics présente donc un cadre général favorisant une utilisation plus intensive de la tarification. Pour y parvenir, il s'appuie sur les actions déjà posées tant par le gouvernement fédéral que celui du Québec en vue d'encadrer le domaine de la tarification. Il apparaît cependant nécessaire d'aller au-delà de ces premiers pas et d'adopter une approche plus incitative tout en conservant la transparence des actions posées afin que les élus et la population en général puissent bien les comprendre et juger de leur bien-fondé.

Chapitre 1 : **Le cadre général d'application de la tarification**

La détermination d'une politique générale nécessite au préalable d'en définir les objectifs de base, de présenter les contraintes applicables et de situer son champ d'application parmi l'ensemble des biens et services offerts par l'État. Le fonctionnement technique et la reddition de compte complètent le contenu.

Bien que développée plus spécifiquement pour le gouvernement du Québec, cette politique est d'application générale et peut facilement être étendue à d'autres paliers de gouvernement. Elle s'adresse à tous les ministères et organismes qui offrent des biens et services publics ainsi qu'aux entreprises d'État.

Dans la plupart des cas, ces dernières offrent déjà leurs produits selon une politique de prix déjà établie et, de ce fait, s'avèrent donc moins concernées. Toutefois, la philosophie générale de favoriser l'efficience et de tendre vers la juste réalité des prix s'adresse autant à ces entreprises en autant que le pouvoir politique, dans le but de répondre à des objectifs économiques et sociaux spécifiques, ne décide d'une politique de prix différente comme cela est le cas pour les tarifs d'électricité qui sont nettement moins dispendieux au Québec qu'ailleurs au Canada.

La politique générale décrite dans cette section s'inspire notamment des choix déjà effectués par les gouvernements du Québec et du Canada en matière de tarification, mais elle cherche à aller au-delà des choix déjà faits en accroissant les mesures incitatives et en élargissant le champ d'application. Elle vise, en somme, à mettre en place les éléments susceptibles d'assurer la pérennité des services publics ou à tout le moins d'en assurer à moyen et à long terme leur financement sur des bases solides et prévisibles.

L'objectif de ce fascicule n'est pas de produire un cadre opérationnel détaillé mais plutôt de décrire une philosophie générale et de présenter des éléments fondamentaux qui devraient

permettre d'accroître le recours à la tarification et d'obtenir l'appui de la population à ce mode de financement. À cet égard, il y a lieu de modifier certaines perceptions ou façons de faire traditionnelles à l'égard des frais d'utilisation et d'oser innover : ainsi, par exemple, certains points qui seront avancés nécessitent des modifications législatives à la *Loi sur l'administration financière*¹.

À la base, deux éléments essentiels doivent baliser le fondement de la tarification. Les frais d'utilisation :

- ne doivent pas s'ajouter aux taxes et aux impôts pour financer en double certains biens et services publics : ils les remplacent;
- ne doivent pas gonfler le fonds général des revenus : ils doivent servir à financer le bien ou le service pour lequel ils ont été prélevés.

Le financement par la tarification constitue une alternative ou un complément au financement selon la capacité contributive. Dans ces circonstances, l'application de frais d'utilisation ne doit pas venir alourdir le fardeau fiscal de la population mais en modifier les composantes. Cependant, imposer des frais d'utilisation à des services antérieurement « gratuits » s'avère politiquement difficile à faire accepter auprès de ces utilisateurs et peut développer chez-eux une perception d'être doublement taxé d'autant plus qu'ils seront moins nombreux à pouvoir se partager l'ensemble des coûts. Cette problématique a déjà été soulevée par Bird et Tsiopoulos² puis par Duff qui ajoute :

To the extent that new or increased benefit taxes or user fees impose a heavy burden on specific groups while general taxes are more widely diffused, public choice theory suggests that the former, which are likely to arouse strong opposition, may be more difficult to impose than the latter³.

La solution avancée par ces auteurs réside dans l'habileté du gouvernement à expliquer à la population le bien fondé de cette modification et à fournir l'assurance qu'il utilisera les fonds à bon escient et pour l'objet pour lequel ils ont été perçus. La politique des frais d'utilisation doit

¹ *Loi sur l'administration financière*, L.R.Q., Chap. A-6.001.

² Bird, Richard M. et Thomas Tsiopoulos, *User Charges for Public Services: Potentials and Problems*, (1976), p. 34.

³ Duff, David G., *Benefit Taxes and User Fees in Theory and Practice*, (2004), p. 410.

donc être bien comprise et faire consensus auprès des utilisateurs de services publics. La reddition de compte annuelle devient alors une composante fondamentale de la politique.

Le deuxième point à signaler est lié au premier et a trait à l'utilisation des montants recueillis. Les recettes générées par les frais ou les taxes dédiées, s'il y a lieu, ne doivent pas venir gonfler le fonds général des revenus mais être attribuées directement au financement des biens et services pour lesquels ils ont été perçus. Ainsi, prélever un péage sur une route ou un pont et verser les sommes au fonds général des revenus risquerait d'être perçu négativement par les utilisateurs puisqu'ils auraient alors l'impression de payer une deuxième taxe pour un même service.

Dans ce cadre, l'expérience québécoise démontre que certaines dispositions généralement considérées comme des frais d'utilisation servent simplement à alimenter le fonds général des revenus sans contribuer à la responsabilisation des utilisateurs puisque les montants demandés pour ces frais ne sont nullement en lien avec un quelconque financement spécifique. C'est le cas notamment avec les frais d'immatriculation et les droits pour les permis de conduire au Québec où leur existence s'apparente davantage à une taxe qu'à une véritable tarification⁴.

Cette situation a déjà été relevée par le Vérificateur général dans son *rapport annuel 1999*⁵ et reprise lors de la *Commission de l'administration publique sur la tarification gouvernementale*⁶ sans qu'un changement ne soit apporté depuis. La situation est similaire avec les droits miniers qui représentent davantage un impôt qu'un élément de tarification compte tenu des modalités de calcul fondées sur les profits enregistrés. Ces situations minent les bases de la tarification puisque les utilisateurs ne perçoivent aucun avantage direct découlant des hausses de taux de ces sources de revenus.

Un recours plus intensif à la tarification nécessite donc un encadrement rigoureux afin que la population perçoive clairement qu'il s'agit là d'un moyen alternatif de financer des services

⁴ Bien que la grille tarifaire prévoie des frais différents selon le type de véhicule ou le dossier de conduite (points de démerite), les montants exigés ne correspondent pas à une véritable récupération des coûts. Selon les critères émis par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt Eurig (Cour suprême du Canada, *Succession Eurig (Re)*, [1998] 2 R.C.S. 565 <<http://scc.lexum.umontreal.ca/fr/1998/1998rcs2-565/1998rcs2-565.html>>), il convient alors de considérer ces éléments comme des taxes plutôt que des frais d'utilisation.

⁵ Vérificateur général du Québec, *Rapport annuel du Québec*, (1997), paragraphe 2.55.

⁶ Assemblée nationale du Québec, *Commission permanente de l'administration publique*, (1998), pp. 24-25.

publics spécifiques plutôt qu'une autre façon d'accroître les revenus généraux de l'État. Dans ce contexte, la transparence des actions gouvernementales devient un élément de premier plan.

1.1 Objectifs poursuivis

La politique de tarification doit s'insérer à l'intérieur des objectifs généraux poursuivis par le gouvernement en matière économique et sociale. Elle est un complément à la politique fiscale basée sur la capacité contributive et sa mise en place dans un cadre plus incitatif permet de poursuivre plusieurs objectifs spécifiques liés à une utilisation plus efficiente et responsable des ressources publiques.

1.1.1 Connaissance des coûts des services publics

La majorité des services publics offerts par l'État sont financés à même le fonds général du revenu. Les ressources humaines et financières sont affectées par les organismes centraux sur la base des budgets historiques et des priorités du gouvernement. En maintes occasions, le coût réel des services offerts n'est pas véritablement connu puisqu'il s'avère souvent moins pertinent particulièrement lorsqu'il s'agit d'une activité essentielle qui se doit d'être réalisée indépendamment de son coût. Il pourrait donc en résulter une mauvaise utilisation des ressources ou à tout le moins, une utilisation qui n'est pas optimale.

Le premier objectif poursuivi par la tarification consiste à déterminer les composantes de coût des services et à les évaluer. Cela exige de tenir une comptabilité rigoureuse traçant ainsi la voie à une meilleure connaissance des modes de production et de distribution. C'est le fondement premier à toute amélioration de la productivité.

Tel que mentionné dans le deuxième fascicule, les coûts à considérer ne doivent pas se limiter à ceux qui sont encourus directement dans la production et la distribution du bien ou du service. Ils doivent aussi comprendre les coûts indirects et les externalités. Dans son document de réflexion sur la tarification, le gouvernement fédéral ajoute que :

[...] le concept économique du coût est la renonciation, ou la valeur des avantages qui auraient pu être obtenus si les intrants avaient servi à d'autres fins. De ce point de vue, le coût d'un parc ne comprend pas uniquement les coûts tangibles et

consignés de la construction ou du fonctionnement. Le coût pertinent est plutôt la valeur (la plus élevée) qu'il aurait été possible d'obtenir pour le terrain s'il avait servi à d'autres fins comme l'exploitation forestière ou le lotissement résidentiel⁷.

La portée dépasse donc largement la seule comptabilité de prix de revient. Toutefois, en pratique, le concept du coût économique peut s'avérer fort complexe à appliquer obligeant ainsi l'État à renoncer en maintes occasions à son application complète. La tarification doit donc s'orienter vers une récupération des coûts qu'il est possible d'identifier et de quantifier de manière raisonnable⁸.

La simple connaissance des coûts, avant même de passer à l'étape de la détermination des prix, procure déjà une meilleure information sur les fonctions de production et de distribution des biens et services publics et permet alors d'allouer les ressources de manière plus efficiente et ainsi d'offrir ces biens et services à meilleur compte.

L'étendue des coûts à considérer par l'État est plus vaste que celle utilisée par le secteur privé et peut dépasser largement les frontières du ministère ou de l'organisme responsable.

1.1.2 Responsabilisation des intervenants

Le prochain objectif visé par la politique est de responsabiliser tant l'utilisateur que le gouvernement sur la nature, la qualité ainsi que la quantité des services à produire :

- a) L'utilisateur : en payant des frais d'utilisation, l'utilisateur prend connaissance des coûts du service dont il bénéficie, du moins pour la partie financée par les utilisateurs. Il devient alors celui qui décide s'il désire bénéficier du service et, le cas échéant, exercer une influence sur la qualité qu'il souhaite obtenir. Contrairement aux coupes décidées unilatéralement par l'État lors de compressions budgétaires, par exemple, ce sont ici les lois du marché et plus spécifiquement l'utilisateur lui-même qui détermine, s'il le désire, si le service doit être dispensé, sur la manière dont il doit l'être et sur la qualité du service qui correspond à son véritable besoin.

⁷ Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada, *Imposition de frais d'utilisation dans l'administration fédérale – un document supplétif*, (1997), pp.15-16.

⁸ La section 2.2 de ce fascicule présente plus de détails sur le calcul des coûts.

- b) Le gouvernement : parallèlement, l'État doit s'approprier l'information des usagers pour élaborer son offre de services et la moduler selon les prix que les utilisateurs sont prêts à payer. Cela peut donc l'obliger notamment à réaliser des enquêtes et des sondages pour connaître le niveau de satisfaction des utilisateurs de ses services, les éléments à améliorer, les possibilités d'expansion. Il incombe au gouvernement de connaître sa « clientèle » et de répondre à ses besoins.

L'adoption par le Cabinet juridique du ministère australien de la Justice d'un système de facturation aux usagers s'est traduite par une amélioration spectaculaire du service à la clientèle. Des enquêtes sont désormais effectuées régulièrement auprès des clients, et des groupes de référence ont été définis, ce qui a permis au Cabinet juridique d'adapter son offre de services aux besoins spécifiques de sa clientèle. Ce Cabinet procède périodiquement à une comparaison de son activité aux « pratiques exemplaires » du secteur privé, afin d'améliorer encore ses services⁹.

Cette responsabilisation mutuelle permet d'optimiser la production et la distribution des biens et services publics et de limiter l'offre de ces derniers à ceux qui sont véritablement demandés et ce, selon les besoins et les goûts exprimés par les utilisateurs. En liant le bien ou le service public à son financement, l'utilisateur devient alors moins dépendant des décisions budgétaires gouvernementales lui assurant ainsi un niveau de prestations plus constant dans le temps.

La tarification possède une flexibilité qui permet de responsabiliser les usagers d'une manière qui va bien au-delà de la simple récupération des coûts. Elle permet même d'orienter la demande des usagers. À titre d'exemple, il est possible d'exiger un péage fixe pour le passage d'un véhicule afin de financer un pont ou une autoroute. Mais, en modulant le prix selon l'heure de la journée, le niveau de congestion ou le nombre de passagers dans le véhicule, il est possible d'accroître grandement l'efficacité des infrastructures actuelles en décourageant leur utilisation à certaines périodes ou en certaines situations et en l'encourageant à d'autres périodes. Il s'agit là d'une caractéristique qu'aucun impôt ou taxe ne possède. Seuls les frais d'utilisation peuvent produire un tel impact.

⁹ OCDE, *La facturation des services publics aux usagers: principes directeurs pour une meilleure pratique*, (1998), p. 4. À l'égard du *Benchmarking*, l'Ontario a créé un programme structuré (Ontario Municipal CAO's Benchmarking Initiative) permettant aux municipalités de cette province de partager leurs meilleures pratiques en vue d'accroître la qualité des services offerts. À cet effet, le lecteur peut consulter le site : <<http://www.ombi.ca/index.asp>>.

1.1.3 Autonomie des ministères et des organismes gouvernementaux

La tarification doit conduire, à moins de circonstances particulières, à la pleine récupération des coûts auprès des bénéficiaires, qu'ils soient des utilisateurs directs ou simplement des personnes affectées par les externalités positives. En conséquence, le ministère ou l'organisme qui offre un service tarifé devrait devenir autonome à son égard, en être imputable auprès des élus et de la population et ainsi réduire, pour ne pas dire annihiler entièrement, sa dépendance face aux organismes centraux comme le sont les sociétés d'État comme Loto-Québec, Hydro-Québec ou la Société des Alcools, par exemple.

Lors de la *Commission parlementaire sur les finances publiques* qui a suivi le dépôt du rapport du Vérificateur général de 1999, cette question de l'autonomie est revenue à diverses occasions via, entre autres, l'argument développé par le sous-ministre au ministère des Transports qui mentionnait : « On pourrait vouloir tarifer, augmenter les tarifs comme on veut. [...] De toute façon, remarquez que, de l'autre côté, le Trésor va nous couper les budgets en conséquence. [...] Ça fait qu'on n'a pas tellement d'intérêt, c'est ça, il n'y a pas d'incitatif¹⁰. »

Les mécanismes budgétaires actuels ne permettent pas aux ministères et organismes d'être pleinement autonomes à l'égard des revenus générés par la tarification. Le *cadre de référence en matière de tarification au gouvernement du Québec* réalisé par le ministère des Finances suite à la *Commission sur l'administration publique sur la tarification gouvernementale* précise à cet effet que :

- Les initiatives de revenus des ministères et organismes seront reconnues à l'intérieur du cadre budgétaire régulier :
 - o les revenus seront versés au Fonds consolidé;
 - o les dépenses seront autorisées par l'Assemblée nationale;
- Les initiatives soumises feront l'objet d'une analyse « projet par projet », l'objectif étant :
 - o de compenser le ministère ou l'organisme pour les coûts administratifs liés à la mise en place du tarif;
 - o de financer en tout ou en partie les dépenses que le tarif a pour fonction de récupérer et que le gouvernement aura autorisé au préalable.

¹⁰ Assemblée nationale du Québec, *Commission permanente de l'administration publique*, (1998), p. 24.

- Le pourcentage de reconnaissance variera donc selon le projet et le type de revenus. En conséquence, les plafonds utilisés actuellement (ex. reconnaissance à 50 % au maximum pour les droits et permis) seront abolis¹¹.

Malgré cette ouverture, l'intérêt pour les gestionnaires de proposer de nouveaux projets de tarification demeure limité puisqu'ils ne peuvent bénéficier concrètement de l'ensemble des retombées. Seuls certains programmes financés entièrement par des fonds dédiés, eux-mêmes alimentés par des prélèvements spécifiques, comme le Régime québécois d'assurance-parentale ou le Régime de rentes du Québec, bénéficient d'un niveau d'autonomie relativement complet. D'ailleurs, M. Marsan, membre de la Commission de l'administration publique sur la tarification gouvernementale, mentionnait que :

[...] si vous êtes responsables de gérer la grande partie de la tarification, [...] la gestion va être de beaucoup supérieure à ce qu'elle est actuellement, étant donné qu'il y aurait un incitatif qui pourrait rester, soit dans un ministère, soit dans une société d'État, ou encore dans un Centre hospitalier¹².

L'OCDE considère que l'organisme qui perçoit des redevances d'utilisation devrait en conserver directement le produit¹³. Cela permet une plus grande transparence et assure à la population que les sommes payées se retrouvent bien dans les coffres de l'organisme chargé de fournir le service pour lequel les frais ont été prélevés.

Une plus grande autonomie s'avère essentielle pour favoriser une intensification de la tarification. Cependant, elle vient réduire l'emprise des organismes centraux et limite alors la capacité du gouvernement d'allouer ses ressources selon ses priorités. Compte tenu de l'importance relative des revenus de tarification sur le budget des différents gouvernements, cette problématique ne devrait pas présenter une menace importante à court terme. Toutefois, il faut être conscient qu'elle ouvre la voie à une nouvelle façon de faire qui pourrait s'avérer difficile de modifier par la suite.

¹¹ Ministère des Finances du Québec, *Cadre de référence en matière de tarification au gouvernement du Québec*, (1999), pp. 35-36.

¹² Assemblée nationale du Québec, *Commission permanente de l'administration publique*, (1998), p. 25.

¹³ OCDE, *La facturation des services publics aux usagers : principes directeurs pour une meilleure pratique*, p. 4.

1.1.4 Financement adéquat et prévisible

Le quatrième objectif visé par la politique sur la tarification est d'assurer à long terme le financement nécessaire pour maintenir les services selon les besoins exprimés par les utilisateurs. Pour y parvenir, le financement doit répondre à trois critères précis soit des frais :

- suffisants à court terme : lorsque la décision de tarifier un service ou un programme est retenue, il est important d'instaurer une grille tarifaire qui permette de récupérer la totalité des coûts. Dans certains cas, cela peut s'avérer complexe, voire impossible, du moins au départ, pour diverses raisons : par exemple, il est possible que l'instauration de frais trop élevés pour les utilisateurs puisse compromettre le service lui-même. Dans ces situations, l'application de frais croissants au fil des années et le versement de subventions d'équilibre peut s'avérer préférable. Cette période transitoire doit cependant être relativement courte et balisée car ces subventions, en compensant de manière systématique les manques à gagner provenant des frais d'utilisation, pourraient alors être considérées comme des freins à une pleine récupération des coûts auprès des utilisateurs. Ces subventions posent aussi un problème au niveau de l'équité puisque cette façon de faire représente en fait une compensation versée aux utilisateurs d'un service par l'ensemble des contribuables relativement à des services qu'eux seuls consomment.
- croissants selon les besoins : le financement retenu doit assurer dans le temps des revenus qui suivront l'évolution des coûts du service. Cela signifie donc d'inclure des mécanismes d'indexation ou de majoration fondés non pas sur la croissance générale des prix dans l'économie mais sur celle des coûts réels du programme ou du service qu'ils financent;
- facilement prévisibles : les administrateurs du programme ou du service doivent pouvoir compter sur des revenus prédéterminés dont l'évolution est assez facilement prévisible dans le temps. Cela permet une plus grande indépendance face aux enveloppes discrétionnaires versées au gré de la volonté gouvernementale et dont les montants sont tout à fait imprévisibles. Si le gouvernement choisit de financer une partie d'un programme ou d'un service à partir du fonds général des revenus, le montant doit être défini de manière précise et être prévisible dans le temps : par exemple, l'affectation à l'entretien des routes de la portion de la TVQ provenant de la taxation de l'essence peut

s'avérer un choix acceptable, mais simplement affecter une partie de la TVQ à ce poste de dépenses constitue un libellé beaucoup trop vague.

1.2 Contraintes

L'instauration d'une politique incitative de la tarification engage le gouvernement à composer avec deux contraintes majeures : la première concerne la régressivité de ce mode de financement alors que la deuxième s'adresse à la transparence de ses actions.

1.2.1 Régressivité

Pour les utilisateurs qui ont l'habitude de consommer un service public « gratuitement » ou sans en assumer pleinement les coûts, la tarification risque vraisemblablement d'être perçue négativement. Toutefois, lorsque l'application d'un frais d'utilisation pénalise certaines clientèles à faible revenu au point où elles ne peuvent plus profiter du service, cette situation devient un problème véritable qui dépasse la simple perception.

Pour compenser des situations jugées injustes, la politique de tarification doit alors comprendre des dispositions qui viennent circonscrire ces cas et prévoir des mécanismes d'ajustement qui permettent d'en limiter les impacts sur ces clientèles sans pour autant dénaturer la tarification et lui enlever sa capacité de réguler la demande.

Ces ajustements peuvent prendre diverses formes comme une réduction ou une exonération des frais exigibles :

- sur la déclaration de revenus annuelle comme cela se fait pour l'Assurance médicaments du Québec;
- pour certains types d'usagers comme les étudiants ou les personnes âgées dans le transport en commun;
- dans certaines circonstances comme l'entrée à des musées ou à des activités spécifiques certaines journées.

Mais, à l'inverse, la tarification peut également apporter des correctifs à des situations jugées tout aussi inéquitables pour les ménages à revenus élevés. Bird et Tsiopoulos ont remarqué que :

Contrary to common belief, for example, the income profile of the consumers of a large range of government services suggests that upper-income households sometimes benefit disproportionately from the consumption of free, or low-cost, public services¹⁴.

Dans ces situations, la tarification peut alors servir à accroître la progressivité globale. La situation est similaire lors de la construction de nouvelles voies rapides à péages puisque les personnes mieux nanties paieront les frais requis pour utiliser ces voies rapides libérant du même coup les routes actuelles et permettant ainsi aux personnes qui ne peuvent payer les nouveaux frais de bénéficier de routes moins encombrées sans devoir déboursier d'argent.

1.2.2 Transparence

À l'égard de la transparence, celle-ci consiste à fournir à la population en général et aux utilisateurs en particulier, l'information nécessaire sur l'établissement des frais et l'utilisation faite des fonds. Comme l'adhésion de la population est essentielle à la réussite d'une politique de tarification, il devient aussi nécessaire de lui fournir l'occasion d'intervenir, au besoin, pour modifier certaines situations jugées inacceptables ou pour qu'elle puisse faire connaître ses besoins véritables.

Cette obligation de transparence force le gouvernement à communiquer avec les utilisateurs et à produire une reddition de compte complète comprenant une explication détaillée et facilement compréhensible des différentes composantes mises en place. Ainsi, l'introduction de nouveaux frais en lieu et place d'un financement réalisé à partir du fonds général des revenus doit être explicité convenablement pour que les utilisateurs comprennent bien qu'il ne s'agit pas d'une taxe supplémentaire mais d'un mode de financement différent et que l'économie réalisée à partir du fonds général pourra être affectée au financement d'autres activités qui ne peuvent faire l'objet d'une tarification spécifique, ou encore être affectée au service de la dette.

¹⁴ Bird, Richard M. et Thomas Tsiopoulos, *User Charges for Public Services: Potentials and Problems*, (1997), p. 50.

Dans le même ordre d'idées, les réductions de tarif proposées pour compenser la régressivité de la tarification devraient faire l'objet d'une évaluation et être intégrées à la reddition de compte selon le même principe que celui utilisé dans le compte des dépenses fiscales¹⁵.

1.3 Champ d'application

La présente analyse ne porte que sur la tarification des biens et services offerts par le gouvernement. Le financement par emprunts ou le transfert de certaines activités au secteur privé soit directement ou en concluant des partenariats mixtes privés-publics ne sont donc pas visés par ce cadre général.

Il est possible de regrouper les programmes et les services du gouvernement en trois groupes :

- les services et programmes facilement tarifables. C'est le cas notamment lorsque les bénéficiaires et les bénéficiaires sont clairement identifiables et que l'application de frais d'utilisation permet d'accroître l'efficacité. Nombre de programmes et de services répondant à ces critères font déjà l'objet d'un financement spécifique.
- ceux qui ne peuvent faire l'objet de frais d'utilisation. À l'opposé de la catégorie précédente, celle-ci regroupe les services et programmes dont les bénéficiaires et les bénéficiaires ne peuvent être isolés ou pour lesquels la redistribution des revenus ou de la richesse représente un enjeu.
- entre ces deux extrêmes, une pléiade de programmes et de services qui peuvent être financés à la fois à partir du fonds général des revenus ou selon un financement propre, davantage relié à leur utilisation. Le choix de retenir un mode plutôt qu'un autre, relève d'un choix politique.

Une politique incitative vise à élargir le champ d'application traditionnel (souvent limité au premier groupe) en tarifant de plus en plus de services et de programmes qui se retrouvent actuellement dans le groupe 3 soit celui où les deux modes de financement sont possibles. Pour y parvenir, il apparaît pertinent d'aborder la question sous un angle inversé. Ainsi, selon les critères habituels, la base de tarification actuelle s'élargit graduellement par la sélection, à

¹⁵ Ministère des Finances du Canada, *Dépenses fiscales et évaluations 2006*. <http://www.fin.gc.ca/tocf/2006/taxexp_f.html>; Ministère des Finances du Québec, *Dépenses fiscales*, édition 2007. <http://www.finances.gouv.qc.ca/documents/autres/fr/AUTFR_DepensesFiscales2007.pdf>.

l'intérieur du groupe 3, de services et de programmes dont les caractéristiques s'apparentent à celles qui se retrouvent chez ceux du groupe 1.

Toutefois, cette façon de faire atteint rapidement ses limites et ne permet pas d'inclure tous les programmes et services qui pourraient bénéficier d'un financement spécifique. Pour élargir de manière significative le champ d'application de la tarification, il devient préférable de considérer l'ensemble des services et des programmes puis de retirer, selon des critères spécifiques, ceux qui ne peuvent absolument pas faire l'objet d'une tarification (groupe 2). Cette façon de faire permet d'obtenir un bassin beaucoup plus volumineux de mesures pouvant être tarifées. Dans ce cadre, il ne faut pas hésiter à remettre en question le mode actuel de financement des programmes existants.

Évidemment, il ne s'agit pas ici de bouleverser l'ensemble des activités de l'État pour réaliser immédiatement un tel exercice mais plutôt d'orienter les prochaines actions afin qu'elles se réalisent dans un cadre différent, beaucoup plus ouvert et réceptif à de nouveaux projets de tarification.

Les activités gouvernementales qui ne peuvent faire l'objet d'une tarification spécifique (groupe 2) peuvent être regroupées au sein de quatre catégories distinctes: les programmes de redistribution du revenu ou de la richesse, ceux reliés à l'offre de biens et services essentiels, ceux où il est impossible d'isoler un utilisateur en particulier et les activités administratives courantes.

a) Programmes de redistribution du revenu ou de la richesse

Dès le départ, tous les programmes et services reliés à la redistribution des revenus ou de la richesse doivent être exclus. Au mieux, des frais pour obtenir des prestations pourraient être envisagés dans certains cas mais, comme il s'agit de programmes qui, dans le cas des individus, s'adressent généralement à une clientèle à faibles revenus, il apparaît souhaitable de n'exiger aucune contribution de la part des bénéficiaires. Il s'agirait alors de reprendre de la main droite ce que vient de donner la main gauche.

Les programmes de ce groupe peuvent être définis comme étant ceux qui sont de nature universelle et dont les prestations ne visent pas à compenser directement un revenu. Il peut s'agir de programmes de dépenses directes ou, dans certains cas, de dépenses fiscales. Sans être exhaustive, la liste de l'annexe 1 présente des exemples de programmes qui se classent dans cette catégorie et qui ne pourraient faire l'objet d'une tarification spécifique.

b) Biens et services essentiels

Le gouvernement, par sa nature même, offre une multitude de biens et de services de première nécessité qui doivent être accessibles à l'ensemble de la population. Un financement basé sur la capacité contributive s'avère alors préférable pour assurer un accès universel. D'ailleurs, l'alinéa 12 a) de la *Loi canadienne sur la santé*¹⁶ interdit expressément toute facturation des services de santé assurés alors que l'article 3 de la *Loi sur l'instruction publique*¹⁷ prévoit la gratuité des services éducatifs publics pour l'éducation préscolaire et les services d'enseignement primaires et secondaires.

Par contre, même si les volets *santé* et *éducation* font l'objet de restrictions légales quant aux modes de financement, certaines composantes peuvent néanmoins échapper à cette règle. Par exemple, diverses activités scolaires aux niveaux primaire et secondaire, comme les sorties pédagogiques, demandent déjà une contribution supplémentaire de la part des parents alors que certains services et actes médicaux peuvent aussi être obtenus moyennant une contribution monétaire du bénéficiaire, comme l'utilisation de chambres privées à l'hôpital.

Un recours plus intensif à la tarification permettrait d'accroître l'efficacité globale de ces deux secteurs. D'ailleurs, une analyse du C.D. Howe Institute considère que le mode de financement actuel du système de santé canadien est injuste et n'est pas efficient :

[...] the current financing of health care [...] is inefficient in that financing does not encourage users and providers of health care to be accountable for the economic benefits and costs of services. And it is unfair in that usage of health care services plays no role in determining the individual's contribution to operating it¹⁸.

¹⁶ *Loi canadienne sur la santé* (L.R., 1985, chap. C-6).

¹⁷ *Loi sur l'instruction publique* (L.R.Q., chap. I-13.3).

¹⁸ Aba, Shay, Wolfe D. Goodman et Jack Mintz, *Funding Public Provision of Private Health*, (2002), p. i.

Le financement de l'eau constitue un cas particulier. Bien qu'elle doive être considérée comme un bien essentiel, son utilisation n'est possible qu'en payant un montant qui varie selon la municipalité : pour certaines, cette contribution est incluse dans les taxes foncières alors que pour d'autres, elle est fonction d'un taux fixe par logement ou d'un taux variable selon l'utilisation. Contrairement aux coûts élevés que représentent les services éducatifs et de santé, l'eau, au Québec, est relativement peu dispendieuse. Pour 2005, les coûts de fonctionnement, de financement et d'immobilisation reliés à l'approvisionnement, au traitement et à la distribution ont atteint 566 millions \$ pour l'ensemble des municipalités du Québec soit environ 76 \$ par personne¹⁹. Cela représente moins de 3 % du budget affecté au seul secteur de la santé pour 2005-06²⁰.

De plus, la *Loi sur le remboursement d'impôts fonciers*²¹ permet aux ménages à faibles revenus admissibles de réduire la régressivité des taxes foncières en accordant un remboursement des taxes payées. En conséquence, le coût réel de l'eau supporté par ces ménages devient très faible.

Bien que le moyen systématique de départager les activités admissibles de celles qui ne le sont pas admissibles à la tarification dépasse l'objet de cette étude, il apparaît pertinent et opportun de dresser un portrait complet et détaillé des diverses activités comprises dans les secteurs jugés essentiels et d'exclure celles qui ne pourraient faire l'objet d'une tarification spécifique. Les activités résiduelles pourraient conséquemment être analysées sous l'angle d'une tarification possible.

c) Activités dont les utilisateurs ne sont pas clairement identifiables

Les gouvernements réalisent des activités pour lesquelles il est à peu près impossible d'identifier clairement la part de bénéfices attribuable à chaque bénéficiaire : c'est le domaine des biens publics. Le secteur de la sécurité constitue un bel exemple: chacun en profite, mais il est généralement impossible d'identifier la part qui revient spécifiquement à chacun?

¹⁹ Ministère des Affaires municipales et des Régions, *Rapport financier 2005*, p. 31.

²⁰ Ministère des Finances du Québec, *Budget des dépenses 2005-2006*, p. B-3.

²¹ *Loi sur le remboursement d'impôts fonciers*, L.R.Q., chapitre R-20.1.

Toutefois, comme il a été mentionné précédemment, ce n'est pas parce qu'une activité dans son ensemble ne peut faire l'objet d'une tarification que toutes les composantes le sont également. Ainsi, la tenue d'un événement particulier nécessitant un surplus de policiers pourrait facilement faire l'objet d'une facturation spécifique devant être assumée par les organisateurs de cette activité.

Le service de la dette représente un autre exemple. Les titres émis portent intérêts selon les taux du marché financier et en ce sens, ils témoignent de la réalité des coûts. Cependant, comme il est impossible de déterminer la part exacte de la dette attribuable à chaque programme, les sommes requises pour le paiement des intérêts et le remboursement de la dette doivent nécessairement provenir du fonds général des revenus et ne peuvent alors faire l'objet d'une tarification distincte.

d) Activités administratives courantes

Cette catégorie regroupe les activités dont le bénéficiaire premier est le gouvernement lui-même dans le cadre de sa gestion courante. Toutefois, comme c'était le cas pour les autres catégories, il est possible que certaines parties de ces activités puissent faire l'objet de frais lorsqu'ils rencontrent les caractéristiques le permettant ou qu'ils sont inclus dans les frais indirects de certains services ou programmes faisant l'objet d'une tarification spécifique. Par exemple, lorsque des frais ou des taxes sont perçus par un ministère ou un organisme tiers, des frais de perception s'appliquent pour le ministère ou l'organisme bénéficiaire.

Voici quelques exemples d'activités administratives qui, dans leur ensemble, ne pourraient faire l'objet d'une tarification spécifique :

- Perception des revenus fiscaux;
- Conception et élaboration des politiques fiscale, budgétaire, économique et sociale du gouvernement;
- Réalisation et présentation des projets de loi;
- Fonctionnement du Parlement et des diverses commissions parlementaires;
- Maintien des ambassades et des consulats dans les pays étrangers.

Malgré ces diverses restrictions, le simple fait d'aborder la problématique de la tarification sous un angle différent permettrait d'étendre la tarification à cette zone grise des activités qui sont actuellement financées à même les revenus généraux alors qu'un financement spécifique pourrait s'avérer préférable. Le but visé par cette approche est de changer l'attitude des décideurs afin qu'ils se posent désormais la question : est-ce que la seule façon de financer ce service ou ce programme consiste à le faire via un prélèvement du fonds général des revenus?

Alors que les dépenses publiques au Canada ont dépassé les 500 milliards de dollars en 2006, chaque tranche de 1 % représente une valeur d'un peu plus de 5 milliards de dollars qui pourraient ainsi être exclus du financement relevant du fonds général des revenus et faire l'objet de frais spécifiques. Cela permettrait alors de responsabiliser davantage la population à l'égard du coût que ces activités engendrent.

Chapitre 2 : Le fonctionnement

Sans entrer dans le détail opérationnel, il s'avère néanmoins nécessaire de décrire de manière plus précise, certaines facettes du fonctionnement de la politique.

2.1 Rôle des principaux intervenants

La réalisation d'une politique ainsi que sa mise en œuvre et son application courante nécessite la participation de beaucoup d'intervenants dont les rôles doivent être clairement définis.

En premier lieu, pour favoriser une utilisation accrue de la tarification, les organismes centraux doivent être facilitateurs et assumer un rôle de coordination, de leadership et d'orientation pour l'ensemble du gouvernement. Ils doivent baliser le calcul des coûts et valider la cohérence des projets proposés par les ministères et organismes sectoriels et régionaux avec les politiques gouvernementales. Les organismes centraux jouent un rôle clé au sein de l'organisation puisque, par leur action, ils peuvent créer un engouement ou éteindre complètement l'étincelle de la créativité au sein des ministères et organismes responsables d'étendre l'application de la tarification.

De manière plus spécifique, le Conseil du Trésor doit mettre en place un cadre budgétaire flexible qui favorise la réalisation de nouveaux projets. Comme nous l'avons vu précédemment, le système actuel a plutôt tendance à produire l'effet inverse. Il suffit de se souvenir de l'affirmation du sous-ministre des Transports à la *Commission permanente de l'administration publique*²² pour s'en convaincre. D'ailleurs, lorsque le président de cette Commission a fait allusion à l'autofinancement que la tarification apportait au ministère des Ressources naturelles, le sous-ministre de ce ministère, M. Jean-Paul Beaulieu, a mentionné : « Ça c'est de la musique à mes oreilles. Mais c'est parce que, antérieurement, si vous me le permettez, j'étais à la

²² À ce sujet, le lecteur peut référer au texte relatif à la note 8.

Société d'habitation du Québec, on gérait nos revenus. C'est un modèle qui a été essayé et qui fonctionnait très bien²³ ».

Selon les mécanismes actuels, non seulement les avantages pour les ministères et organismes sectoriels sont minimes, mais, en plus, ils ont la responsabilité de mettre sur pied la tarification et de l'administrer sans pour autant conserver, de manière concrète, l'ensemble de ces bénéfices sur leur enveloppe budgétaire.

Le Conseil du Trésor doit donc poser des gestes concrets en vue de favoriser le recours à la tarification. Il doit modifier la *Loi sur l'administration financière* afin d'accorder plus de flexibilité et d'autonomie aux ministères et organismes.

L'OCDE recommande également une telle approche :

Il y aurait lieu d'envisager que l'organisme qui reçoit des redevances d'utilisation en conserve le produit. Celui-ci serait alors classé comme recettes compensatoires ou dépenses négatives selon le cas, afin de bien marquer que les usagers versent une redevance pour un service précis et que c'est à l'organisme qui assure ce service de gérer le revenu qu'il en tire²⁴.

Le Conseil du trésor pourrait, entre autres, permettre aux ministères et organismes de :

- conserver le fruit de la tarification pour financer les activités du secteur visé par la tarification sans que cela n'influence les budgets attribués aux autres activités du ministère ou de l'organisme; et
- disposer d'un budget s'échelonnant sur une période pluriannuelle (idéalement 3 années) en ce qui a trait aux activités pour lesquelles s'applique une tarification, facilitant ainsi la gestion des équilibres d'une année à l'autre.

Cette souplesse qui ne se retrouve pas dans le cadre des activités courantes diminuerait certes le contrôle du Conseil du trésor sur ces activités, mais ce dernier pourrait l'assortir d'attentes particulières en termes de résultats financiers et de qualité de service pour lesquels le ministère ou l'organisme devrait rendre compte de manière spécifique à chaque année ou même en cours d'année selon les besoins.

²³ Assemblée nationale du Québec, *Commission permanente de l'administration publique*, (1998), p. 75.

²⁴ OCDE, *La facturation des services publics aux usagers : principes directeurs pour une meilleure pratique*, p. 4.

De son côté, le Vérificateur général devrait se montrer vigilant face aux ministères et organismes qui voudraient s'approprier les revenus de tarification ou exiger des frais plus élevés que requis afin de financer leurs autres activités. Ce pourrait être le cas, par exemple, lorsque des frais s'appliquent à des éléments de réglementation qu'il est nécessaire de détenir pour réaliser une activité, comme les permis, sans risquer de voir leur clientèle réduite.

De son côté, le ministère des Finances a la responsabilité d'accompagner les ministères et organismes dans leur démarche et de transmettre au Conseil des ministres une recommandation sur chaque projet de tarification soumis. Il doit également produire une reddition de comptes annuelle globale de la tarification pour l'ensemble du gouvernement. Cet exercice pourrait être jumelé à la présentation du Discours sur le budget ou être produit séparément à l'automne pour distinguer les parties relatives à la taxation et à la tarification.

Pour leur part, les ministères et organismes sectoriels sont à la base du processus de tarification puisque ce sont eux qui sont les plus près de leur clientèle et qui connaissent le mieux leurs activités. C'est sur eux que repose la responsabilité de produire les analyses, d'évaluer les coûts et de proposer une tarification applicable.

Finalement, le Parlement devrait être davantage informé de tout ce qui entoure l'exercice de tarification des services publics. À cet égard, tous les ministères et organismes, au moment de leur passage annuel devant la *Commission parlementaire sur l'administration et l'imputabilité*, devraient présenter de manière distincte leurs revenus tarifaires et en rendre compte. Ils devraient également être en mesure d'y décrire le mécanisme d'évaluation des coûts, les modalités de la tarification appliquée et le niveau de satisfaction de la clientèle. L'occasion pourrait également servir à discuter de manière prospective de l'évolution des revenus et des dépenses anticipés au cours des prochaines années afin d'obtenir une vision plus complète des besoins financiers à venir.

2.2 Évaluation des coûts

La première étape pour établir une grille tarifaire consiste à réaliser l'évaluation des coûts. Ceux-ci comprenant les coûts directs reliés immédiatement à l'activité, les coûts indirects ainsi que la rente économique, les coûts d'affectation et les externalités, s'il y a lieu.

En présence d'externalités positives, celles-ci doivent être estimées puis leur valeur transmise à ceux qui en bénéficient pour qu'ils partagent avec les utilisateurs directs les coûts globaux selon les avantages respectivement retirés. Dans les cas où elles sont négatives, le coût des utilisateurs doit alors être augmenté d'autant pour compenser les pertes subies par les non-utilisateurs. C'est le principe des externalités positives qui soutient le *Fonds de contribution des automobilistes au transport en commun*²⁵ puisqu'un meilleur réseau d'autobus réduit le nombre d'automobiles sur les routes et diminue la congestion aux heures de pointe justifiant ainsi une contribution monétaire de leur part.

Malheureusement, nombre d'externalités ne peuvent faire l'objet d'un calcul spécifique compte tenu de la complexité des évaluations à réaliser. Lorsqu'il est impossible d'estimer un montant de façon suffisamment précise, une contribution prédéterminée du fonds général vers le service à financer pourrait être envisagée lorsque les externalités sont positives et qu'une proportion relativement importante de la population est touchée. À l'inverse, si les externalités sont négatives, une partie des frais d'utilisation devraient être versée au fonds général. Pour des fins de simplification, le ministère des Finances du Québec propose qu'en présence d'externalités, « le tarif ne devrait récupérer que la partie des coûts qui correspond à la partie des bénéfices reçue par celui qui paie le tarif ²⁶ ».

Pour maximiser l'efficacité économique, les coûts doivent être calculés à la marge. Ainsi, par exemple, le coût de production du prochain kilowattheure pour Hydro-Québec est un meilleur indicateur de la dépense réelle à supporter que le coût moyen puisque si l'accroissement de la demande nécessite de construire une nouvelle centrale, ce sont les frais de cette dernière que les utilisateurs devront assumer provoquant ainsi un effet beaucoup plus marquant sur la demande.

Cependant, le coût marginal peut s'avérer complexe à calculer puisqu'il nécessite une bonne connaissance de la relation précise entre intrants et extrants. À moins de circonstances particulières comme dans les cas où des investissements importants ou de nouvelles installations sont requises, le coût moyen produit alors une estimation qui apparaît suffisante

²⁵ *Loi sur le ministère des Transports*, (L.R.Q. chapitre M-28), chapitre II, section I.

²⁶ Ministère des Finances du Québec, *Cadre de référence en matière de tarification au gouvernement du Québec*, (1999), p. 28.

dans la plupart des cas. Au minimum, il permet de récupérer auprès des utilisateurs, les coûts encourus.

Le gouvernement fédéral, dans son analyse sur la tarification, reconnaît que le coût moyen constitue la méthode la plus employée et que, malgré ses lacunes, il peut s'avérer suffisant dans nombre de situations :

Même si elle peut être inefficace, cette pratique est probablement utilisée parce qu'il est plus facile de calculer les coûts sur cette base et de convaincre les groupes de clients en dépit du fait que les économistes préfèrent la démarche fondée sur le coût marginal. Un tel raisonnement est compréhensible et, dans de nombreux cas, l'établissement du prix en fonction du coût moyen est acceptable²⁷.

Dans les situations où des ressources du domaine public sont exploitées, comme dans le cas de coupes de bois sur les terres publiques, les coûts totaux à considérer incluent la rente économique qui représente la productivité naturelle de la terre. Cette valeur doit être établie selon son évaluation sur le marché privé et les revenus, versés au fonds général des revenus puisqu'il ne s'agit pas là d'une récupération des coûts mais bien d'une utilisation de ressources appartenant à l'ensemble de la population.

Par ailleurs, le calcul des coûts ne doit pas être statique puisque les modes de production évoluent et que les coûts des intrants varient régulièrement. Il devient donc nécessaire d'instaurer un processus permanent de mise à jour des coûts pour être en mesure d'ajuster les prix en conséquence et ainsi éviter que les prix ne deviennent désuets réduisant du même coup leur efficacité économique et qu'il faille leur faire subir par la suite des hausses faramineuses. Jumeler certains programmes ou modifier les modalités de production ou de distribution peuvent également produire des impacts financiers significatifs dont les utilisateurs doivent bénéficier rapidement.

2.3 Détermination de la grille tarifaire

La grille tarifaire représente une partie très importante de la tarification puisqu'elle en constitue la partie visible. C'est par elle que les utilisateurs façonnent leur perception et ajustent leur

²⁷ Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada, *Imposition de frais d'utilisation dans l'administration fédérale – un document supplétif*, (1997), pp. 17-18.

demande pour le service ou l'activité. Pour le gouvernement, elle est l'outil par lequel il peut récupérer les coûts évalués à l'étape précédente.

Despite the inevitable problems of determining and levying the right prices, a strong case can be made that the more use of pricing in the public sector would lessen the number of occasions on which the wrong product is produced, in the wrong quantity, and with inappropriate quality differentiation²⁸.

Afin d'établir une grille valable, il faut d'abord connaître les coûts qu'il faudra financer, posséder un minimum d'information sur les utilisateurs et choisir une structure de frais qui :

- est facilement compréhensible et simple d'application;
- minimise les coûts de perception et d'administration;
- est juste et équitable pour tous;
- s'adapte et prend en considération les conditions du marché.

Alors que le choix peut s'avérer fort simple pour certains services, il peut en être tout autrement pour d'autres. Les responsables de l'établissement de la grille tarifaire doivent en premier sélectionner la source de revenu. À cet effet, rappelons-nous que la tarification vise à exiger des utilisateurs un prix selon l'avantage qu'ils retirent du bien ou du service. Par exemple, l'imposition d'un péage sur une route ou un pont pourrait très bien répondre à cet objectif. Cependant, choisir d'appliquer un péage dont le coût varierait selon la valeur de l'auto constituerait un mode tout à fait inapproprié puisqu'il ne correspond nullement à l'avantage retiré de l'utilisation de la route ou du pont. La source de revenu doit donc être fortement liée à l'utilisation et la grille doit être établie de manière à conserver le plus possible cette relation.

La tarification peut prendre diverses formes et faire contribuer plusieurs groupes de personnes selon la nature de l'activité et son ampleur :

- une tarification unitaire : c'est celle qui vise exclusivement les utilisateurs d'un service. Ceux-ci se voient alors contraints de défrayer seuls, la totalité des coûts de l'activité. Les frais exigés peuvent être identiques pour tous ou varier selon le type de clientèle, la quantité consommée, ou encore le moment où l'activité est réalisée. Par exemple, dans certains cas, l'utilisateur peut être assujéti à plus d'un frais : ce sera le cas, lorsqu'un

²⁸ Bird, Richard, M., *Charging for Public Services: A New Look at an Old Idea*, (1976), p. 34.

droit d'entrée ou d'abonnement est exigé en plus de frais pour la consommation de chaque unité de l'activité;

- une tarification multiple : c'est celle qui est partagée par plusieurs types de bénéficiaires. Généralement, chacun défraie un tarif particulier selon l'usage qu'il fait et le bénéfice qu'il reçoit. Ainsi, l'usager du transport en commun contribue au financement, mais l'automobiliste et les propriétaires de résidence participent également selon des proportions qui peuvent varier d'une ville à l'autre. Comme c'était le cas pour la tarification unitaire, les frais peuvent différer selon le type de clientèle, la quantité consommée, ou encore le moment où l'activité est réalisée.

Une tarification multiple se prête bien aux activités où des externalités positives sont dégagées ou lorsque la complexité ou l'ampleur des activités à tarifier nécessite l'apport de plusieurs sources de revenu distinctes.

2.3.1 Grille d'analyse

Lorsque plusieurs sources de revenus peuvent être utilisées pour tarifier l'utilisation d'un service ou d'un programme, il convient alors de se doter d'outils de sélection qui faciliteront le choix de ces sources et leur pondération relative, s'il est retenu d'en sélectionner plus d'une.

L'utilisation d'une grille d'analyse fournit aux responsables des informations structurées permettant un choix plus éclairé. Cette grille présentée au tableau 1, est inspirée de l'analyse de risque et d'une étude du *National Cooperative Highway Research Program*²⁹ relativement aux options de financement de l'infrastructure routière pour les prochaines années.

²⁹ National Cooperative Highway Research Program, *Future Financing Options to Meet Highway and Transit Needs*, (2006).

Tableau 1 : Grille d'analyse des sources de revenus de tarification selon les critères de sélection

Sources de revenu	Volets											Classement	
	Monétaire			Économique		Administratif				Acceptabilité		Total	Rang
Revenus générés	Croissance dans le temps	Stabilité et prévisibilité	Lien avec l'activité	Efficacité économique	Coûts de perception	Coûts administratifs	Faisabilité technique	Évasion fiscale	Équité	Utilisateurs vs non-utilisateurs	Acceptation politique		
Section 1 : Liste des sources de revenus													
Frais #1													
Frais #2													
Section 2 : Pondération													
Volets (%)												100,0	
Détail (%)												100,0	
Section 3 : Sources de revenus pondérées													
Frais #1													
Frais #2													
Balises													

Cette grille assure une flexibilité autant par son adaptation aux diverses situations à tarifier que pour les utilisateurs qui peuvent l'ajuster selon leur propre méthode de travail ou des besoins spécifiques à répondre. Le lecteur trouvera d'ailleurs à l'annexe 2, une version complétée de cette grille relativement à la tarification des infrastructures routières.

1) Présentation du contenu de la grille

a) Colonne 1 : sources de revenus

- cette colonne comprend, dans la section 1, la liste des sources de revenus à analyser : Frais #1 et Frais #2 dans le tableau;
- la section 2 *pondération* comporte 2 parties soit celle relative à la pondération des volets et celle concernant le détail de ces volets. Ces pondérations peuvent varier selon la nature du projet à analyser, les besoins à rencontrer et les personnes qui utilisent la grille. La sommation de chaque ligne doit atteindre 100,0 % ;
- la section 3 *sources de revenus pondérés* reprend la liste des sources de revenus à analyser mais inclut la pondération établie dans la section précédente;
- quant aux balises, elles visent simplement à encadrer l'exercice selon des critères d'analyse objectifs comparables. Par exemple, pour juger des revenus générés,

l'utilisateur pourrait déterminer 5 tranches et chaque source de revenus serait analysée selon ces mêmes tranches diminuant ainsi la subjectivité qu'une telle grille peut entraîner d'un utilisateur à l'autre.

b) Colonnes suivantes : volets

- Les colonnes regroupées sous le titre *volets* comprennent, dans un premier temps, les catégories à analyser. Pour les fins de l'exemple, 4 catégories ont été retenues et couvrent les aspects monétaires, économiques et administratifs ainsi que l'acceptabilité;
- Chacune de ces grandes catégories est ensuite fractionnée en sous-catégories pour préciser davantage des aspects spécifiques à considérer. Il va de soi que ces catégories et sous-catégories peuvent varier selon le projet à analyser, les besoins à rencontrer et les individus qui réalisent l'analyse.

c) Dernières colonnes : classement

Ces colonnes comprennent en premier lieu le pointage obtenu pour chaque source de revenu puis le classement de chacune de ces sources, les unes par rapport aux autres, selon que les résultats sont pondérés (section 3) ou non (section 1).

2) Fonctionnement de la grille

Une fois les sources de revenus inscrites, l'utilisateur doit choisir les volets sur lesquels porte l'analyse, puis les sous-catégories. La liste présentée au tableau 1 est un exemple de critères pouvant être retenus.

Une pondération pour chaque volet et chaque sous-catégorie doit ensuite être appliquée selon les objectifs spécifiques poursuivis. Ainsi, dans certaines occasions, l'acceptabilité peut être un élément essentiel auquel il faut accorder une importance plus élevée alors que dans d'autres circonstances, ce volet peut s'avérer négligeable puisque l'enjeu porte davantage sur d'autres aspects.

Pour compléter la grille, chaque type de revenu doit être coté sur une échelle variant de 0 à 5 pour chacune des sous-catégories retenues. Par exemple, pour le volet *acceptabilité*, si le

revenu est jugé très équitable, il peut se voir accoler un pointage de 5 alors que l'acceptation politique, si elle apparaît plus difficile, n'atteindra que 1 ou 2 sur l'échelle. L'attribution des cotes doit suivre les règles suivantes :

- Les éléments favorables doivent tous être évalués dans le même sens. Ainsi, si l'on choisit d'accorder une note élevée aux éléments positifs, il faut le faire tout au long de l'exercice puisque le rang se base sur le pointage global obtenu. Ainsi, un frais qui rapporterait un revenu élevé pourrait obtenir une cote de 5 alors que la facilité d'administration, si la source est vraiment simple à appliquer, doit aussi recevoir une cote élevée;
- Pour s'assurer que les résultats s'appuient sur des informations fiables, il convient d'établir des balises de référence qui réduiront le plus possible la subjectivité dans les évaluations. Ainsi, pour les revenus générés, il y a lieu d'établir une échelle graduée pour que chaque personne qui complète la grille puisse y inscrire la même cote comme, par exemple :
 - 0 si le revenu est inférieur à 1 million \$
 - 1 s'il se situe entre 1 et 2 millions \$

Ces balises peuvent différer d'un projet à l'autre, mais elles doivent obligatoirement être les mêmes pour toutes les sources de revenus d'un même projet.

Le pointage accordé à chacun des postes est ensuite pondéré selon les poids établis au point précédent et le total obtenu pour une source de revenu est comparé à celui des autres pour déterminer son rang et ainsi faire ressortir la forme qui apparaît la plus souhaitable.

L'utilisation de cette grille permet donc de classer plusieurs sources de revenus les unes par rapport aux autres et de sélectionner celle(s) qui se démarque(nt). L'exemple de l'annexe 2 indique que parmi les sources de revenus présentées, c'est la taxe de vente sur les carburants qui se classe au premier rang suivi de très près de la taxe sur le carburant puis des péages. La grille indique que c'est principalement au niveau de l'ampleur des revenus générés et des frais administratifs (frais de perception) que les péages ont dû céder le premier rang. Les frais relatifs à l'immatriculation et au permis de conduire terminent la liste, relativement loin derrière.

2.3.2 Situations particulières

Lors de la détermination des frais applicables, certaines situations particulières peuvent se présenter. C'est notamment le cas lorsque l'activité gouvernementale est en concurrence avec le secteur privé ou un autre gouvernement. Il peut alors s'avérer pertinent d'élargir l'application de la tarification pour considérer également l'échelle de prix des *concurrents* avant de finaliser sa propre grille ou simplement de bénéficier d'un avantage comparatif :

Une incorporation aux termes de la législation fédérale, constitue une alternative à l'incorporation québécoise. [...] Avant 1995, une relative identité des tarifs d'incorporation prévalait entre le Québec et les autorités fédérales. À cette époque, le Québec constituait la juridiction d'incorporation d'environ 40 % des entreprises, le gouvernement fédéral constituant la juridiction pour l'autre portion. Suite au passage, de 200 \$ à 500 \$, des tarifs imposés par le gouvernement fédéral en 1985, le Québec a vu sa part de marché de l'incorporation passer en une seule année à 60 %³⁰.

Une autre situation particulière peut survenir lorsque les coûts à financer pour une activité sont nettement trop élevés pour pouvoir être assumés par les seuls utilisateurs ou que la tarification applicable pénaliserait de manière importante, certaines clientèles notamment celle des personnes à faible revenu.

Dans ces situations, comme il a déjà été discuté précédemment, le gouvernement peut choisir d'apporter certains correctifs sélectifs ou temporaires notamment en créant des mesures atténuantes pour les clientèles qui ne peuvent supporter le prix demandé ou simplement de décider de participer directement au financement à partir d'une contribution du fonds général des revenus. Si le gouvernement opte pour cette dernière solution, la contribution doit être définie à l'avance selon des critères établis afin de pouvoir responsabiliser le ministère ou l'organisme dans le cadre d'un budget prévisible qui ne reposera pas sur le versement d'un montant discrétionnaire de l'État pouvant être modifié selon sa volonté ou lors de circonstances particulières inattendues.

³⁰ Assemblée nationale du Québec, *Examen des recommandations du Vérificateur général concernant la tarification des biens et services gouvernementaux*, (1998), p. 48.

2.3.3 Taxes dédiées et fonds à des fins particulières

Lorsqu'il est question de tarification, une préoccupation surgit inévitablement: L'utilisation de taxes dédiées et de fonds à des vocations particulières. Il s'agit là d'un débat à l'échelle mondiale et les positions varient beaucoup d'un pays à l'autre, d'une période à l'autre et même selon le type d'activité ou de service à financer.

Les opposants s'appuient sur la théorie macroéconomique classique pour conclure que leur utilisation ne consiste qu'à retirer des sommes du contrôle budgétaire du gouvernement qui perd ainsi son pouvoir de disposer de ces sommes selon les objectifs du gouvernement. « Fiscal experts have argued that earmarking is poor budgeting procedure, since it introduces rigidities and does not permit proper allocation of general revenue among competing uses³¹ ».

Bird³² précise cet affaiblissement des contrôles budgétaires et de la flexibilité par :

- la réduction des contrôles périodiques pour le Parlement;
- le financement inapproprié à certaines activités (pour certaines, un sous-financement et pour d'autres, un surplus);
- la diminution de la flexibilité de la structure de revenus lorsque les besoins et les conditions changent; et
- la prolongation de l'affectation souvent au-delà de la période requise.

Toutefois, autant Musgrave et Musgrave que Bird ne ferment pas complètement la porte aux revenus dédiés. Lorsque des taxes spécifiques sont en lien étroit avec des dépenses particulières, ces taxes deviennent équivalentes à des frais chargés aux consommateurs permettant ainsi d'introduire un financement basé sur le bénéfice reçu : c'est le cas notamment pour la taxe sur le carburant. De plus, la vigueur du lien entre la taxe et le service réclamé par la population conduit à une meilleure acceptation des augmentations de taxes ou de la création de nouvelles. Toutefois, malgré cette ouverture, ils s'entendent pour ne pas généraliser

³¹ Musgrave et Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, (1973), p.197.

³² Bird, Richard M., *Charging for Public Services: a New Look at an Old Idea*, (1976), pp. 26-27.

l'application des revenus dédiés : « In the absence of a clear benefit link between user charges and the service provided, earmarking may be less efficient than general-fund financing³³. »

De leur côté, sous l'impulsion de la théorie des choix publics, les tenants des revenus dédiés font valoir que les chances de disposer des fonds nécessaires pour réaliser l'objectif poursuivi sont meilleures lorsque les sommes sont gérées distinctement et qu'ils n'entrent pas en conflit avec des postes de dépenses prioritaires comme la santé et l'éducation. L'attribution de revenus dédiés à des fonds à des fins particulières procure un meilleur contrôle à la population en termes d'ampleur des dépenses publiques et de leur niveau de qualité et permet donc une meilleure responsabilisation des utilisateurs aux coûts réels des services publics.

Buchanan constitue un pionnier de ce groupe et a démontré, il y a plus de 40 ans déjà, qu'un financement par fonds dédiés permet une meilleure participation des utilisateurs et des électeurs aux décisions entourant les dépenses publiques qu'un financement par le moyen du fonds général des revenus³⁴.

Plus récemment, Bracewell-Milnes (1991) a fait ressortir le pouvoir des bureaucrates sur l'offre de services et le besoin de redonner aux utilisateurs leur véritable pouvoir : « The purpose is to increase the power of the taxpayer or consumer over the money he pays³⁵. » Par contre, avec la même approche, Rivlin soutient que s'il est vrai que les taxes « are more acceptable when the taxpayer knows exactly what they are to be used for, then the search for politically feasible ways of funding federal activities is likely to involve new types of dedicated taxes³⁶. »

Il faut donc conclure selon cette approche que la population est favorable à payer des taxes mais en autant que celles-ci procurent des avantages tangibles et que les services correspondent à ses besoins. En ce sens, l'approche par revenus dédiés permet donc une meilleure responsabilisation des utilisateurs. Les sondages présentés dans le fascicule 1 indiquent que les Québécois partagent cette vision³⁷.

³³ Bird, Richard M. et Thomas Tsiopoulos, *User Charges for Public Services: Potentials and Problems*, (1997), p. 50.

³⁴ Buchanan, James, M., *The economics of earmarked taxes*, (1963).

³⁵ Bracewell-Milnes, B., *The Case for earmarked taxes, Government Spending and Public Choice*, (1991), p. 45.

³⁶ Rivlin, Alice, M., *The continuing Search for a Popular Tax*, (1989), p. 116.

³⁷ À cet effet, le lecteur peut référer au chapitre 2 du fascicule 1 : Un contexte favorable.

Lors de l'analyse sur l'imposition de frais d'utilisation dans l'administration fédérale, l'affectation de fonds à des fins particulières a été examinée :

L'expérience partout dans le monde démontre que le recours généralisé aux affectations de fonds à des fins particulières a rarement été bénéfique. Cette situation est attribuable au coût et à la difficulté de contrôler plusieurs fonds distincts, ainsi qu'au caractère inopportun d'un grand nombre des liens politiques établis entre certaines recettes et dépenses précises. [...] C'est pourquoi l'affectation de fonds à des fins particulières et l'établissement de liens officiels entre les recettes et les dépenses ont toujours été évités au Canada³⁸.

Toutefois, les auteurs signalent un regain d'intérêt pour ces fonds et considèrent même « que cela contribue à réduire la résistance des contribuables à l'imposition de taxes plus élevées alors que d'autres estiment que l'affectation à des fins particulières permet d'assurer une plus grande responsabilisation relativement à la façon dont les impôts sont dépensés³⁹. »

En conséquence, ils concluent que « lorsqu'il y a un fort lien sur le plan de l'« avantage » entre l'impôt (ou les frais) perçu et la dépense financée, les recettes devraient aller à un fonds spécial et devenir la source première de financement de la dépense en question⁴⁰. »

Aujourd'hui, l'utilisation des fonds dédiés est très répandue à travers le monde particulièrement dans certains secteurs comme le financement des infrastructures de transport. C'est le cas notamment pour les États-Unis, la Finlande et le Royaume-Uni. Dans plusieurs cas, ces fonds relèvent d'organismes extrabudgétaires et incluent, en plus de frais d'utilisation, le produit de taxes dédiées. La Nouvelle-Zélande, la Suède et certains pays en voie de développement vont encore plus loin et utilisent des fonds afin de gérer l'entretien routier selon des bases davantage commerciales⁴¹.

Pour sa part, la Commission européenne, dans sa réflexion sur de nouvelles avenues de financement pour le développement du réseau transeuropéen de transport, considère « l'augmentation des fonds spécifiques et la mise en œuvre d'emprunts ou de garanties

³⁸ Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada, *Imposition de frais d'utilisation dans l'administration fédérale – un document supplétif*, (1997), annexe B, p. 32.

³⁹ *Ibid.*, p. 32.

⁴⁰ *Ibid.*, p. 33.

⁴¹ OCDE, *Tarification des infrastructures de transport et dimensionnement de la capacité*, (2007), p. 16.

communautaires pour d'autres emprunts, spécifiquement dédiés à des projets ciblés des réseaux de transport transeuropéens⁴². »

Pour sa part, le Fonds Monétaire International (FMI) n'est pas très favorable aux fonds dédiés puisque ses efforts portent principalement sur le choix des priorités budgétaires et la bonne gestion des finances. Or, la création de fonds spécifiques à l'extérieur du périmètre comptable rend plus complexe l'atteinte de ces résultats et représente une menace à la bonne gouvernance. Par contre, la Banque Mondiale, davantage préoccupée par le développement économique, est plus favorable particulièrement à l'égard des *fonds routiers de deuxième génération*⁴³ puisqu'ils permettent d'accroître l'efficacité des opérations⁴⁴.

Au Canada et plus spécifiquement au Québec, les fonds spéciaux alimentés par des revenus spécifiques sont utilisés depuis longtemps et de ce fait sont bien connus de la population : l'assurance-emploi, l'assurance médicaments et, plus récemment, le régime québécois d'assurance parentale ne sont que quelques exemples.

Selon les comptes publics 2006-07, le Québec comptait 46 fonds spéciaux (38 en 2005-06). À cela s'ajoutent les fonds qui exercent des activités de nature fiduciaire et qui sont situés à l'extérieur du périmètre comptable du gouvernement.

Le chapitre V de la *Loi sur l'administration financière* définit l'application de ces fonds pour le gouvernement du Québec. L'article 49 précise les montants pouvant être affectés à un fonds. En plus des sommes provenant de la vente des biens et services (frais d'utilisation) et des emprunts et avances du gouvernement, l'alinéa 2 permet au gouvernement d'y verser « les crédits affectés à cette fin par le Parlement ».

Ce dernier point mérite une attention spéciale puisque la Loi ne prévoit aucune balise sur ces crédits. Si les contributions gouvernementales visent à compenser le manque de revenus

⁴² Commission européenne, *Comment développer le réseau transeuropéen de transport?*, (2003), p. 4.

⁴³ Les *fonds routiers de deuxième génération* visent à appliquer des critères commerciaux au financement de l'entretien routier contrairement aux fonds traditionnels qui sont de purs mécanismes d'affectation de recettes fiscales. Pour une discussion plus complète : OCDE, *Tarification des infrastructures de transport et dimensionnement de la capacité*, (2007), pp.16-18.

⁴⁴ OCDE, *Tarification des infrastructures de transport et dimensionnement de la capacité*, (2007), pp. 18-21.

annuel du fonds, cela peut s'avérer pertinent à court terme, mais si la situation perdure, il y a alors un problème qui peut découler soit d'une mauvaise administration, de dépenses trop élevées ou de revenus insuffisants.

Lorsque le fonds dédié dispose de peu de revenus propres pour assumer ses dépenses il devient alors dépendant des enveloppes discrétionnaires de l'État. Son autonomie est alors faible et ses activités deviennent celles que le gouvernement priorise, indépendamment des besoins de la clientèle. C'est notamment le cas du *Fonds de conservation et d'amélioration du réseau routier*⁴⁵ dont les investissements ont été nettement inférieurs au minimum requis pendant de nombreuses années suite aux compressions budgétaires imposées.

Pour que la tarification puisse jouer pleinement le rôle qui lui est dévolu sur la demande de services publics et la responsabilisation des intervenants, il est nécessaire que les utilisateurs assument la totalité ou presque des coûts. Lorsqu'une contribution du fonds général est requise, elle doit être établie au préalable selon des paramètres fixes et ne doit pas dépendre d'une enveloppe dont la valeur monétaire est établie au gré du gouvernement.

En conséquence, les lois constitutives doivent prévoir dès le départ ou à l'intérieur d'un délai raisonnable, des mécanismes précis permettant d'obtenir les sommes sur lesquelles le fonds pourra compter. Cela permettrait alors une plus grande autonomie et une meilleure responsabilisation des différents intervenants.

Dans le cadre d'une politique incitative de la tarification visant à responsabiliser les utilisateurs aux coûts réels des services publics, l'utilisation de fonds spécifiques alimentés par des taxes ou d'autres formes de prélèvement en lien avec l'activité à financer apparaît donc comme une avenue pertinente particulièrement pour rassurer la population quant à l'utilisation des fonds perçus. Pour maximiser la portée de ces fonds, les règles suivantes doivent être observées :

- une assise légale : les fonds doivent être créés en vertu d'une législation et leurs activités ainsi que les sources de financement, clairement précisées. Cet encadrement serré vise à prévenir des situations où l'État pourrait être tenté de venir puiser des sommes dans le fonds ou lui refiler des dépenses qui devraient normalement être

⁴⁵ *Loi sur le ministère des Transports*, (L.R.Q. chapitre M-28), chapitre II, section II.

assumées par le fonds général. Il s'agit là d'un problème majeur rencontré dans l'administration de fonds spécifiques partout dans le monde. Préférentiellement, le fonds devrait être géré par un conseil d'administration indépendant sur lequel siègeraient également des utilisateurs.

- **des revenus adéquats** : plusieurs contraintes affectent les revenus. D'abord, ils doivent être en lien avec l'activité à financer en vue de responsabiliser les utilisateurs et obtenir un meilleur support de leur part. Ils doivent également être suffisants pour que le fonds puisse s'autofinancer sans devoir dépendre d'enveloppes discrétionnaires de l'État. Les revenus doivent aussi être prévisibles et croître dans le temps selon les besoins à financer.

Dans un contexte où la population cherche à accroître son contrôle sur les dépenses de l'État, l'utilisation de fonds spécifiques peut s'avérer fort intéressante. Jumelés à une reddition de compte rigoureuse et détaillée, ces fonds peuvent accroître la transparence du gouvernement dans l'utilisation des montants qu'il perçoit et permettre ainsi un meilleur contrôle de la part des utilisateurs et de la population en général.

2.4 Reddition de compte

Tel que mentionné précédemment, la tarification doit être un exercice transparent où, ultimement, le gouvernement et la population déterminent « conjointement » la qualité et la quantité des programmes, activités et services publics devant être offerts. Dans ce cadre, l'exercice de la reddition de compte devient essentiel pour obtenir et conserver l'adhésion de la population. Elle doit comprendre deux volets : celui auquel tous sont habitués soit de faire état de la gestion de ses activités à la fin de l'exercice financier mais aussi un volet prévisionnel pour la prochaine année et même, selon le besoin, pour un horizon à plus long terme.

2.4.1 Bilan du dernier exercice financier

Chaque ministère et organisme devrait publier de manière distincte des états financiers détaillés relativement aux fonds dédiés dont il est responsable. De plus, les éléments tarifés ayant une importance minimum en termes monétaires devraient aussi faire l'objet d'une présentation distincte afin de permettre un meilleur suivi. Actuellement l'information financière publiée à

l'égard des fonds est variable et souvent très sommaire. Elle se limite parfois au total des revenus sans présenter le détail de leur provenance. En ce qui a trait aux éléments tarifés à l'extérieur des fonds dédiés, les informations disponibles sont rarissimes et se retrouvent fréquemment regroupées au sein de postes fourre-tout comprenant également des revenus provenant de la taxation générale.

L'information financière devrait comprendre au minimum le détail des diverses sources de revenus (distinguer les frais provenant des utilisateurs, les taxes et impôts dédiées, les montants discrétionnaires de l'État et les autres formes de revenus dont les emprunts), l'utilisation faite des fonds, les investissements ainsi que les reports des sommes d'une année à l'autre. Ce détail permettrait notamment de connaître avec plus de précision le niveau d'autofinancement de chaque fonds et ainsi être en mesure d'apprécier sur la base de données financières complètes toute modification proposée à la grille tarifaire.

En plus des états financiers, la reddition de compte devrait contenir un document décrivant la structure des coûts ainsi que les méthodes utilisées pour réaliser la tarification. Dans les cas où des objectifs stratégiques auraient été attribués, le niveau d'atteinte de ces derniers devrait compléter cette section. Par ailleurs, l'ensemble du bilan de l'exercice devrait comprendre un portrait statistique sommaire de la clientèle, incluant son évolution au fil des années ainsi que son niveau de satisfaction face aux services offerts.

2.4.2 Analyse prévisionnelle

La deuxième section de la reddition de compte devrait présenter un volet prévisionnel comme cela se produit à l'égard des impôts et des taxes lors de la présentation annuelle du Discours sur le budget. Ainsi, il serait possible de retrouver dans cette section les revenus et les dépenses prévus pour la prochaine année en supposant que la législation et la réglementation en vigueur continuaient de s'appliquer.

Cette section permettrait de détecter rapidement les besoins financiers à venir compte tenu des sources de revenus et de l'évolution prévue des dépenses et de la clientèle. Selon les situations, un horizon de plus d'un an pourrait s'avérer nécessaire.

Pour éviter de devoir constamment demander de nouvelles hausses de tarifs, la législation et la réglementation en vigueur selon le cas devraient comprendre des mécanismes d'ajustement qui permettraient de modifier de manière automatique le flux de revenus des activités tarifées afin qu'ils correspondent de manière continue aux dépenses des activités qu'ils servent à financer. Au minimum, une indexation annuelle des montants devraient être prévue afin d'éviter un sous-financement et, par la suite, l'obligation de devoir procéder à des hausses importantes après quelques années. Dans certains cas, l'indexation pourrait se faire non pas en fonction de *l'indice des prix à la consommation* mais selon des sous-indices plus reliés à l'objet ou au service devant être financé.

La reddition de compte de chaque ministère et organisme devrait s'effectuer lors de la *Commission parlementaire sur l'administration et l'imputabilité* où chaque ministère et organisme vient rendre compte annuellement de son administration auprès des parlementaires.

Lorsque des modifications importantes s'avèreraient nécessaires pour assurer un financement adéquat de l'activité, l'occasion serait propice pour en informer les parlementaires et la population en général : cela permettrait plus de transparence que le mécanisme actuel consistant à publier dans la *Gazette officielle* les changements approuvés par le Conseil des ministres.

Pour soumettre des modifications importantes, le ministère ou l'organisme devrait présenter une justification adéquate démontrant la nécessité du changement ainsi qu'un état prévisionnel de l'impact de la modification sur le financement à long terme et sur la clientèle. Des études concernant diverses alternatives pourraient venir compléter la présentation lorsque cela s'avère possible et pertinent.

Pour l'ensemble du gouvernement, il revient au ministère des Finances de produire un bilan annuel global de la tarification. Celui-ci pourrait être joint aux documents budgétaires ou présenté séparément au moment jugé opportun.

Conclusion

Une politique favorisant une utilisation accrue de la tarification doit reposer sur l'appui de la population, une volonté politique claire, des incitatifs pour les administrateurs publics dans la gestion budgétaire et une reddition de compte rigoureuse permettant d'informer adéquatement les parlementaires et la population sur les gestes posés et ceux qui sont à venir.

L'instauration d'une telle politique nécessite d'adopter une approche différente et de poser des actions vigoureuses. Certaines d'entre elles peuvent s'avérer contraignantes ou occasionner des modifications parfois importantes aux façons de faire traditionnelles. C'est à la population dans son ensemble et au gouvernement en particulier de démontrer un intérêt suffisant pour les mettre en place rapidement.

L'approche des revenus dédiés et des fonds spécifiques apparaît comme une solution pertinente pour responsabiliser les intervenants et redonner le contrôle des dépenses publiques à la population. En reliant le produit d'une taxe au financement d'un service public ayant un rapport étroit avec elle, les utilisateurs de ce service sont plus enclins à accepter une augmentation de cette taxe puisqu'ils en seront les premiers bénéficiaires. Comme le mentionnait Devlin : « *Taxes are more acceptable when the taxpayer knows exactly what they are to be used for*⁴⁶. »

Le premier fascicule a démontré l'urgence de modifier le mode actuel de financement des services publics au Québec. La tarification est alors apparue comme une alternative de premier plan. Le cadre qui vient d'être décrit constitue une réponse simple pour en accroître l'utilisation rapidement sans bouleverser radicalement les façons de faire.

Les sondages indiquent que la population du Québec ne souhaite pas mettre à la disposition des gouvernements des sommes importantes provenant des impôts et des taxes car elle craint

⁴⁶ Rivlin, Alice, M., *The continuing Search for a Popular Tax*, (1989), p. 116.

que celles-ci ne reflètent pas nécessairement sa volonté. Le besoin de pouvoir lier financement et service est de plus en plus important. Le cadre général présenté dans ce fascicule répond à ce besoin en mettant à la disposition de la population toute l'information nécessaire pour effectuer ce suivi.

Ce troisième fascicule d'une série d'études sur la tarification de la *Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques* lui permet de participer activement à cette réflexion qui s'amorce au Québec. La Chaire entend poursuivre sa contribution par d'autres analyses qui permettront d'alimenter les différents intervenants.

Annexe 1 :

Liste non exhaustive de programmes de redistribution du revenu selon le palier de gouvernement

Gouvernement fédéral :

- Prestation fiscale canadienne pour enfants;
- Sécurité de la vieillesse;
 - Prestation de base;
 - Supplément de revenu garanti;
 - Allocation;
 - Allocation au conjoint;

Gouvernement du Québec :

- Aide sociale et solidarité sociale;
 - Prestation de base;
 - Frais scolaires;
 - Frais médicaux;
 - Prestation spéciale d'allaitement;
 - Prestation spéciale de grossesse;
 - Soutien à l'achat de préparations lactées;
 - Alternative jeunesse;
 - Ma place au soleil;

Allocation-logement;

Devenir;

Interagir;

Jeunes en action;

Prime au travail;

Québec pluriel;

Remboursement d'impôts fonciers;

Solidarité jeunesse :

- Alternative jeunesse;
- Jeunes en action;

Soutien aux enfants;
Paiement de soutien aux enfants;
Supplément pour enfant handicapé;

Soutien financier aux mineures enceintes;

Soutien financier pour les travailleurs âgés licenciés de l'industrie forestière;

Soutien financier pour les travailleurs licenciés collectivement dans les régions
ressources

Soutien financier pour les travailleurs licenciés collectivement hors des régions
ressources, des secteurs du textile et du vêtement;

À tous ces programmes orientés vers le soutien financier aux particuliers, il faut ajouter d'autres programmes de distribution du revenu qui touchent soit les organismes communautaires, les entreprises ou d'autres gouvernements même à l'extérieur du Canada.

Gouvernement fédéral :

Loi sur les arrangements fiscaux :
Péréquation fiscale;
Transfert canadien en matière de santé;
Transfert canadien en matière de programmes sociaux;
Transfert visant la réforme du système de santé;
Paiements de remplacement au titre des programmes permanents;

Subventions, contributions et autres paiements de transfert;

Développement économique;

Aide aux pays en voie de développement ou victimes de catastrophes naturelles;

Gouvernement du Québec :

Programme de soutien aux initiatives sociales et communautaires;

Programme de soutien financier aux orientations gouvernementales en action
communautaire et en action bénévole;

Subventions, contributions et autres paiements de transfert;

Développement économique.

La tarification des services publics : financement différent ou taxe supplémentaire?

Fascicule 3 : Vers une politique de la tarification plus incitative

Annexe 2 : Grille d'analyse des revenus visant la tarification des infrastructures routières

Sources de revenus	Volets											Total	Rang
	monétaire			économique		administratif				acceptabilité			
	Revenus générés	Croissance dans le temps	Stabilité/prévisibilité	Lien	Efficacité économique	Coûts de conformité	Coûts administratifs	Faisabilité technique	Évasion fiscale	Équité	Acceptation politique		
Section 1: Liste des sources de revenus													
Taxe sur le carburant	5	1	5	4	4	4	5	5	4	3	4	44,0	2
Immatriculation	4	2	5	3	2	3	4	5	5	3	4	44,0	2
Taxe de vente carburant	4	4	5	4	3	4	5	5	4	3	4	45,0	1
Taxe de vente sur les autos	4	4	4	3	2	4	5	5	4	4	3	42,0	6
Permis de conduire	1	2	5	2	2	3	4	5	5	3	4	42,0	4
Péages	2	2	5	5	5	3	2	4	5	3	5	41,0	5
Section 2: Pondération													
Poids du volet (%)	20			25		25				30		100,0	
Poids de la sous-catégorie (%)	7	8	5	15	10	5	10	5	5	15	15	100,0	
Section 3: Sources de revenus pondérées													
Taxe sur le carburant	3,5	0,8	2,5	6,0	4,0	2,0	5,0	2,5	2,0	4,5	6,0	38,8	2
Immatriculation	2,8	1,6	2,5	4,5	2,0	1,5	4,0	2,5	2,5	4,5	6,0	34,4	5
Tx de vente carburant	2,8	3,2	2,5	6,0	3,0	2,0	5,0	2,5	2,0	4,5	6,0	39,5	1
Taxe de vente sur les autos	2,8	3,2	2,0	4,5	2,0	2,0	5,0	2,5	2,0	6,0	4,5	36,5	4
Permis de conduire	0,7	1,6	2,5	3,0	2,0	1,5	4,0	2,5	2,5	4,5	6,0	30,8	6
Péages	1,4	1,6	2,5	7,5	5,0	1,5	2,0	2,0	2,5	4,5	7,5	38,0	3

Balises pour la grille d'analyse des revenus visant la tarification des infrastructures routières

Sources de revenus	Volets										
	monétaire			économique		administratif				acceptabilité	
	Revenus générés	Croissance dans le temps	Stabilité/prévisibilité	Lien	Efficacité économique	Coûts de perception	Coûts administratifs	Faisabilité technique	Évasion fiscale	Équité	Acceptation politique
Balises											
5	plus de 1 MM	excède largement	fixe	extrême	très élevée	minimes	minimes	faisable à court terme	nulle	très élevée	très facile
4	500 M à 1MM		peu fluctuante								
3	250 à 500 M	suit l'inflation		moyen	moyenne						
2	100 à 250 M										
1	moins de 100 M	nettement moins	très fluctuante	très faible	très faible			difficile à court terme		très faible	très difficile
0	aucun	nulle ou négative	imprévisible	nul	nulle	très élevés	très élevés	impossible	très élevée	aucune	impossible

Note : Les cases vides dans le tableau représentent des niveaux intermédiaires. Ainsi, dans la colonne intitulée *Équité*, les cases vides comprises entre *très élevée* et *très faible* peuvent varier entre *élevée*, *peu élevée* et *faible*.

Commentaires sur les balises

Dans le but d'obtenir une grille fiable, il importe de maximiser les balises objectives et de minimiser celles qui sont subjectives. Ainsi, dans la première colonne à gauche, peu importe la personne qui remplit la grille, la cote devrait toujours être la même car les balises sont bien définies en fonction des montants que génère la source de revenus. Seuls des écarts dans les évaluations relatives aux revenus potentiels pourraient expliquer une cotation différente pour deux utilisateurs.

Tel n'est pas le cas pour la deuxième colonne car pour certains, une croissance des revenus de 10 % pourrait être considéré comme étant nettement au-dessus de la moyenne. Ils pourraient alors appliquer une cote de 5 alors que d'autres préféreraient une cote de seulement 4 en considérant que d'autres sources de revenus pourraient augmenter davantage, se gardant ainsi une marge de manœuvre. Pour assurer une meilleure uniformité dans les cotes d'un utilisateur l'autre, il convient donc de préciser chaque balise de manière quantitative.

Dans le cas de la sous-catégorie *équité* (volet acceptabilité), il faudrait évaluer à partir de l'enquête sur les dépenses des familles de Statistique Canada, le profil de consommation pour chaque poste de revenus⁴⁷. Par la suite, la cote pourrait être établie à partir de balises quantitatives : par exemple, si 30 % à 40 % de la dépense pour la source de revenus étudiée est faite par les contribuables des 2 quintiles de revenus les plus pauvres, la cote pourrait être de 3 soit *légèrement progressif* puisque ces deux quintiles devraient normalement obtenir environ 40 % de la dépense. Une proportion de dépense entre 15 % et 30 % pourrait être cotée 4 et moins de 15 %, 5.

⁴⁷ Évidemment, s'il s'agit d'une nouvelle source de revenus, comme les péages, ce poste de dépense ne figure pas pour le Québec étant donné qu'il n'existe plus de routes ou de ponts à péage. Dans ces situations, la part de subjectivité continuera à exister.

Commentaire général sur les résultats

La grille de calcul nous permet de départager les différentes sources de revenus et de rejeter rapidement des sources peu reliées à l'utilisation comme les frais pour l'immatriculation des véhicules et les permis de conduire. Alors que ces 2 éléments se classaient respectivement 2^e et 3^e selon l'ensemble des critères (section 1), la pondération, en insistant davantage sur l'aspect économique, les a reléguées aux 5^e et 6^e rang respectivement (section 3). Malgré un potentiel de revenus nettement inférieur, la grille nous indique que les péages représentent une alternative de financement presque aussi intéressante que la taxe sur le carburant.

Le tableau nous indique aussi que la taxe de vente sur le carburant ainsi que la taxe spécifique sur les carburants se classent en tête de liste des sources de revenus, une fois la pondération appliquée (section 3). Dans le cas de la taxe de vente sur le carburant, cela est d'autant plus impressionnant que cette source de revenus se classait au 6^e et dernier rang dans la section 1. Le tableau nous indique que c'est la sous-catégorie intitulée *croissance dans le temps* du volet monétaire, qui explique cette situation. En effet, alors que la taxe spécifique sur les carburants est fixe dans le temps, la taxe de vente sur le carburant correspond à une proportion du prix de vente et s'accroît au même rythme que le prix du bien. Dans le contexte actuel des hausses des prix de l'énergie fossile, cette caractéristique du rythme de croissance dans le temps devient très importante dans le choix d'une source de revenus.

Bibliographie

Aba, Shay, Wolfe D. Goodman et Jack Mintz, *Funding Public Provision of Private Health*, C.D. Institute, Commentary, no 163, mai 2002. 23 p.
<http://www.cdhowe.org/pdf/commentary_163.pdf>.

Assemblée nationale du Québec, *Examen des recommandations du Vérificateur général concernant la tarification des biens et services gouvernementaux*, Journal des débats, Commission permanente de l'administration publique, Québec, 11 février 1998. 106 p.
<<http://www.assnat.qc.ca/archives-5leg2se/fra/Publications/debats/journal/cap/980211.htm>>.

Bird, Richard M., *Charging for Public Services: A New Look at an Old Idea*, Canadian Tax Foundation, no. 59, Toronto, décembre 1976. 269 p.

Bird, Richard M. et Thomas Tsiopoulos, *User Charges for Public Services: Potentials and Problems*, Canadian Tax Journal, Vol. 45, no. 1, Toronto, 1997. Pp. 25-86.

Bracewell-Milnes, B., *The Case for earmarked taxes, Government Spending and Public Choice (Part 2 : Earmarking in Britain: Theory and Practice)*, London, Institute of Public Affairs, 1991. 103 p.

Buchanan, James, M., *The economics of earmarked taxes*, Journal of Political Economy, vol. 71, 1963. Pp 457-469.

Commission d'enquête sur le viaduc de la Concorde, *Rapport de la Commission d'enquête sur le viaduc de la Concorde*, Québec, octobre 2007. 224 p.
<<http://www.cevc.gouv.qc.ca/Rapport/index.html>>.

Commission européenne, *Comment développer le réseau transeuropéen de transport?*, mémo, avril 2003. 8 p.
<http://ec.europa.eu/ten/transport/revision/doc/2003-04-23-memo_fr.pdf>.

Duff, David G., *Benefit Taxes and User Fees in Theory and Practice*, University of Toronto Law Journal, Vol. 54, no. 3, Toronto, 2004. Pp. 391-447.
<<http://www.law.utoronto.ca/documents/Duff/BenefitTaxes.pdf>>.

Éditeur officiel du Québec, *Loi sur l'administration financière*, L.R.Q., Chap. A-6.001.
<http://www2.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/dynamicSearch/telecharge.php?type=2&file=/A_6_001/A6_001.html>.

Éditeur officiel du Québec, *Loi sur le remboursement d'impôts fonciers*, L.R.Q., chapitre R-20.1.

<http://www2.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/dynamicSearch/telecharge.php?type=2&file=%2F%2FR_20_1%2FR20_1.htm>.

Éditeur officiel du Québec, *Loi sur le ministère des Transports*, L.R.Q., chapitre M-28.

<http://www2.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/dynamicSearch/telecharge.php?type=2&file=%2F%2FM_28%2FM28.h>.

Éditeur officiel du Québec, *Loi sur l'instruction publique*, L.R.Q., chapitre I-13.3.

<http://www2.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/dynamicSearch/telecharge.php?type=2&file=%2F%2FI_13_3%2FI13_3.htm>.

Gouvernement de l'Ontario, *The Ontario Municipal CAO's Benchmarking Initiative*.

<<http://ombi.ca/index.asp>>.

Ministère de la Justice du Canada, *Loi canadienne sur la santé*, L.R., 1985, ch. C-6.

<<http://lois.justice.gc.ca/fr/showdoc/cs/C-6///fr?page=1>>.

Ministère des Affaires municipales et des Régions du Québec, *Rapport financier 2005*, Québec. 75 p.

Ministère des Finances du Canada, *Dépenses fiscales et évaluations 2006*.

<http://www.fin.gc.ca/toctf/2006/taxexp_f.html>.

Ministère des Finances du Québec, *Dépenses fiscales*, édition 2007.

<http://www.finances.gouv.qc.ca/documents/autres/fr/AUTFR_DepensesFiscales2007.pdf>.

Ministère des Finances du Québec, *Cadre de référence en matière de tarification au gouvernement du Québec*, Québec, Avril 1999. 67 p.

Ministère des Finances du Québec, *Budget des dépenses 2005-2006*, volume II, Crédits des ministères et organismes, Québec, 31 mars 2006. 194 p.

Ministère de la Justice du Canada, *Loi concernant les frais d'utilisation*, 2004, Chap. 6.

http://lois.justice.gc.ca/fr/showdoc/cs/U-3.7/bo-ga:s_1//fr#anchorbo-ga:s_1

Musgrave et Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, McGraw-Hill, 1973. 762 p.

National Cooperative Highway Research Program, *Future Financing Options to Meet Highway and Transit Needs*, Transportation Research Board of the National Academies, décembre 2006. 197 p.

<http://onlinepubs.trb.org/onlinepubs/nchrp/nchrp_w102.pdf>.

OCDE, *La facturation des services publics aux usagers : principes directeurs pour une meilleure pratique*, PUMA, Note de synthèse No 3. 6 p.
<www.oecd.org/dataoecd/19/39/1901777.pdf>.

OCDE, *Tarification des infrastructures de transport et dimensionnement de la capacité*, Rapport de la cent trente cinquième Table ronde d'économie des transports, France, 2007, 156 p.

Rivlin, Alice, M., *The continuing Search for a Popular Tax*, American Economic Review, Papers and Proceedings, vol. 79, no 2, 1989. Pp. 113-117.

Rushton, Michael, *Sustainable Funding for the Arts: Earmarked Taxes and Options for Metropolitan Atlanta*, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, septembre 2003. 37 p.

Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada, *Imposition de frais d'utilisation dans l'administration fédérale – un document supplétif*, mai 1997. 36 p.
<http://www.tbs-sct.gc.ca/pubs_pol/oepubs/TB_H/UCFG_f.asp>

Vérificateur général du Québec, *Rapport à l'Assemblée nationale – Tome II*, chapitre 2, Québec, 1997. Pp 19-62.
<http://www.vgq.gouv.qc.ca/publications/rapp97_2/Rapport%20annuel%201996-1997%20Tome%20II.pdf>.

Wilkinson, M. *Paying for Public Spending: Is There a Role for Earmarked Taxes?*, Fiscal Studies, vol. 15, no. 4, 1994. Pp. 119-135.
<http://www.ifs.org.uk/fs/articles/wilkinson_nov94.pdf>.