

Un ensemble de règles parfois complexes

Il n'entre naturellement pas dans le cadre de cette chronique ni de prendre des positions politiques ni de se hasarder au jeu des pronostics. Il est toutefois possible, d'un strict point de vue de la technique fiscale, d'affirmer que si la Suisse devait un jour faire partie d'une collectivité économique supranationale, notre système d'impôt nous permettrait de nous y intégrer sans trop de difficultés.

Les complexes questions d'imposition que génèrent pour nos voisins les libres circulations de toutes espèces sont pour nous monnaie courante en raison de notre système fédéraliste particulier. Il nous a paru intéressant d'en évoquer certains aspects ce mois ainsi que lors du prochain article.

L'interdiction de la double imposition intercantonale. C'est la Constitution fédérale, notre texte suprême, qui interdit expressément la double imposition intercantonale en son article 46 alinéa 2; le paradoxe de cette disposition, introduite en 1874, se situe en ce qu'elle pré-

cise qu'une loi fédérale réglera les détails du principe qu'elle pose. Or, 122 ans plus tard, cette loi n'a toujours pas vu le jour...

Il serait toutefois hâtif d'en déduire que la réglementation en la matière est inexistante; celle-ci repose sur d'innombrables décisions, notamment du Tribunal fédéral, qui ont valeur de loi et dont la cohérence est remarquable.

Pour qu'une double imposition intercantonale soit contraire à la Constitution fédérale, le même contribuable doit être frappé durant la même période du même impôt calculé sur la même matière imposable; c'est le principe dit des «quatre identités». Ainsi, le contribuable domicilié à Neuchâtel et travaillant à Lausanne pourrait légitimement se plaindre que le salaire qu'il a perçu en 1996 soit frappé à la fois de l'impôt vaudois et de l'impôt neuchâtelois. Par contre, il ne pourra évidemment pas faire valoir le grief que le canton de Vaud impose son salaire alors que Neuchâtel grève d'une charge fiscale

la fortune en titres provenant, par exemple, de ses économies.

L'assujettissement limité ou illimité. Pour se mouvoir avec aisance dans les questions parfois complexes de double imposition intercantonale, il est indispensable de comprendre, même sommairement, les notions d'assujettissement limité et illimité. L'assujettissement fiscal est dit illimité lorsque le contribuable est soumis à la souveraineté d'un canton sur l'ensemble de ses revenus et de sa fortune quels que soient les lieux d'où proviennent ou où sont situés ces revenus et cette fortune.

Pour les personnes physiques, le principal critère d'assujettissement illimité est le domicile, alors que pour les personnes morales (SA, par exemple), le siège social ou le lieu de la direction effective jouent un tel rôle. Ainsi, le contribuable dont le domicile est à La Chaux-de-Fonds paiera-t-il l'impôt neuchâtelois sur le revenu et sur la fortune des titres dont il est le propriétaire et qui sont déposés

auprès d'une banque zurichoise.

Au contraire, l'assujettissement fiscal est dit limité lorsque la souveraineté du canton ne s'exerce que sur un élément déterminé du revenu ou de la fortune du contribuable sans grever le solde dudit revenu ou de ladite fortune. L'exemple type de l'assujettissement limité est celui résultant de la propriété immobilière. Le contribuable propriétaire d'un immeuble en Valais paiera l'impôt valaisan quel que soit son domicile fiscal.

L'un des principes de base de l'interdiction de la double imposition intercantonale est que l'assujettissement limité, dit aussi économique, primera, mais seulement pour sa propre matière imposable, l'assujettissement illimité dit aussi personnel. Les modalités du partage de la manne fiscale entre ces deux types de souveraineté feront l'objet de la prochaine chronique.

◇ Philippe Béguin,
expert-fiscal diplômé,
STG-Coopers & Lybrand SA