

# Des correctifs nécessaires

**L'**un des principes fondamentaux en matière de fiscalité est celui dit de «la capacité contributive». Application particulière du précepte de l'égalité de traitement, la capacité contributive signifie, schématiquement, que les impôts du citoyen doivent être déterminés en fonction de ses ressources et de sa fortune. Dans un système de calcul de l'impôt dans le temps où l'année de calcul n'est pas identique à l'année pour laquelle l'impôt est dû (décalage dans le temps), les aléas de la vie sont susceptibles de mettre à mal la capacité contributive du contribuable ou alors de favoriser celui-ci contrairement à l'équité. Les taxations intermédiaires ont pour fonction d'adapter l'impôt aux modifications du revenu ou de la fortune.

**Une énumération limitative:** rappelons tout d'abord que les motifs de taxation intermédiaire sont énumérés de façon exhaustive dans la loi. Pratiquement, cela signifie que seul peut prétendre à une taxa-

tion intermédiaire celui qui remplit l'une des conditions expressément prévues dans le texte légal. Ces conditions sont au nombre de six: la moins connue est peut-être celle résultant du changement des bases de répartition intercantonale ou internationale; ainsi, celui qui investit ses économies dans l'achat d'un château en Espagne ou d'un chalet en Valais sera soumis à une nouvelle taxation sur les éléments concernés dès le jour de la modification.

La dévolution pour cause de mort (en particulier, l'héritage) ainsi que les diverses séparations entre conjoints (divorce, séparation de corps, séparation de fait) constituent deux motifs de taxation intermédiaire logiques, donnant lieu à relativement peu de controverses entre le fisc et les contribuables. Signalons que dans le cas de la séparation de fait, l'adaptation à la nouvelle situation ne s'effectue que pour l'année de taxation et non durant l'année de calcul. Il ne s'agit donc que d'une «demi» taxation intermédiaire.

**Les cas de taxation intermédiaire liés à l'activité lucrative:** le début et la fin de l'activité lucrative, de même que le changement de profession donnent régulièrement lieu à des querelles interprétatives entre l'autorité fiscale et les contribuables ou leurs représentants. Dans ces trois cas, une taxation intermédiaire ne sera effectuée qu'à deux conditions cumulatives: tout d'abord, la modification de la situation doit être durable; le contribuable, le cas échéant l'autorité fiscale, doit apporter la preuve qu'elle se prolongera au-delà d'un délai de deux ans.

En outre, la modification doit avoir une certaine importance quantitative; il ne sera procédé à une taxation intermédiaire que si le nouveau revenu total s'écarte de plus de 20% de l'ancien. Cet écart de 20% se déterminera en comparant l'ancien et le nouveau revenu net total déterminant pour le taux après déductions sociales. La condition du changement de profession recouvre quant à elle deux états de faits

principaux; tout d'abord le passage d'une activité dépendante à une activité indépendante ou vice-versa et cela même si le domaine professionnel reste inchangé. Ensuite, le changement de profession proprement dit, par exemple la secrétaire qui devient nurse ou le banquier qui devient chercheur. L'avancement ou le recul à l'intérieur d'une même profession ne donnera pas lieu à une taxation intermédiaire.

Rappelons enfin que l'activité lucrative doit être exercée à titre principal: le début ou la fin d'une activité lucrative exercée à titre accessoire ne sont pas des motifs de taxation intermédiaire. Il en va de même lorsque le contribuable perd son emploi et doit recourir à l'assurance chômage; l'on se doit de déplorer, dans un tel cas, que la loi fiscale n'ait pas suivi l'évolution de la société.

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