

La valse des systèmes

Dans un précédent article, nous avons esquissé les caractéristiques des deux principaux systèmes du calcul de l'impôt dans le temps: le système du revenu présumé (dit aussi «*praenumerando*») et le système du revenu réalisé (dit aussi «*postnumerando*»). Il est temps d'évoquer leur application pratique qui, c'est le moins qu'on puisse en dire, ne représente pas précisément un modèle de simplicité.

● **Des entreprises traitées différemment.** Le cas des entreprises est significatif: suivant la forme juridique qu'elles revêtent (société de personnes telle que, par exemple, société en nom collectif ou société de capitaux à l'image d'une société anonyme ou d'une société à responsabilité limitée), leur «chronologie» fiscale n'est plus identique depuis le 1er janvier 1995. En effet, les sociétés de personnes continuent, comme par le passé, à payer leur impôt pour l'année «n» sur la base des comptes bouclés durant l'année «n-1» (impôt cantonal et communal), respectivement sur la base de la moyenne arithmétique des comptes bouclés durant les années «n-2» et «n-1» (impôt fédéral), en fonction du système du revenu présumé.

Tout au contraire, les sociétés ano-

nymes et les sociétés à responsabilité limitée sont désormais taxées sans décalage dans le temps, la période fiscale correspondant à la période de calcul. Ainsi, l'impôt dû pour la période fiscale «n» est calculé sur la base des comptes bouclés durant cette même période. Celle-ci peut être différente de l'année civile, par exemple dans l'hypothèse d'un bouclage au 30 juin.

● **Des dispositions transitoires sophistiquées.** Il est tout à fait intéressant de noter que le passage, pour les sociétés de capitaux, du système du revenu présumé au système du revenu réalisé a contraint les autorités fiscales à élaborer une réglementation sophistiquée incluant un calcul comparatif et une imposition spéciale des bénéfices extraordinaires et destinée à éliminer, autant que faire se peut, les brèches de calcul.

Une telle transition présente en effet en théorie l'avantage, pour le contribuable, qu'une certaine période de calcul ne servira jamais de base de détermination de l'impôt. Avec du recul, on peut aujourd'hui affirmer que, nonobstant la réglementation mise en place, d'intéressantes opportunités de planification fiscale demeurent.

● **Un décalage dû à l'impôt à la source.** Pour les personnes physiques, le décalage existe également, en raison de l'introduction en 1995 de l'impôt à la source que nous avons déjà eu l'occasion d'évoquer dans le cadre de la présente chronique. Les contribuables qui y sont soumis, tels que les salariés étrangers sans permis d'établissement, sont imposés de façon immédiate par le biais du prélèvement direct sur la rémunération, alors que les autres personnes physiques continuent d'être taxées en fonction du système *praenumerando*. Ce dernier n'en demeure pas moins applicable à titre correctif aux contribuables imposés à la source pour ce qui concerne leurs autres revenus.

● **Jusqu'en 2001.** Cet inextricable enchevêtrement de systèmes, de correctifs et de dispositions transitoires a de quoi rebuter même le plus consciencieux des contribuables. On tentera de se consoler en admettant qu'il s'agit du prix politique à payer pour qu'au terme de la procédure d'harmonisation, la Suisse pratique enfin une fiscalité simple et abordable. Ce terme est fixé au 1er janvier 2001...

◇ Philippe Béguin
Société fiduciaire suisse
Coopers & Lybrand SA