

La valse des systèmes

Depuis l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions fiscales le 1er janvier 1995, la situation en matière de calcul de l'impôt dans le temps s'est singulièrement compliquée; les différents types d'impositions directes ne sont plus nécessairement soumis aux mêmes règles ce qui, tant pour le profane que pour le spécialiste, contribue à rendre la situation particulièrement confuse.

Trois périodes distinctes. Afin de bien comprendre les différents systèmes qui aujourd'hui se côtoient, il importe de distinguer trois types de périodes: la période fiscale est celle durant laquelle l'impôt est dû. Nous sommes actuellement dans la période fiscale 1996 de l'impôt cantonal et 1995-1996 de l'impôt fédéral direct. La période de calcul est celle dont les revenus servent de base pour la détermination de l'impôt.

Ainsi, en matière d'impôt cantonal, la période de calcul pour l'impôt 1996 est 1995 alors que l'impôt fédéral direct est déterminé sur la base de la moyenne des revenus 1993-1994. Quant à la période de taxation, elle représente celle durant laquelle l'administration fiscale détermine, dans un premier temps,

les bases de calcul (revenu et fortune imposables) puis le montant de l'impôt dû.

Un système qui nécessite des correctifs. Ces systèmes de calcul de l'impôt dans le temps se basent sur une présomption: celle que le revenu réalisé par le contribuable durant la période de calcul est plus ou moins identique à celui de la période fiscale. Or, dans la plupart des cas, le revenu a tendance à légèrement augmenter ce qui, pour le contribuable, représente un avantage au niveau de sa capacité contributive. Dans le cas contraire, évidemment, la situation est tout à fait défavorable puisque l'impôt doit être acquitté au moyen d'un revenu inférieur à ce qu'il était durant la période de calcul. Ce système du revenu présumé doit fréquemment être corrigé, par exemple dans l'hypothèse d'un changement de situation du contribuable (début ou fin d'activité lucrative, changement de profession, divorce, etc...) entraînant une modification substantielle du revenu. Ces correctifs sont dénommés taxations intermédiaires. Il est à noter que le chômage n'est pas considéré comme un motif de taxation intermédiaire.

La méthode dite du revenu réalisé. L'autre principale méthode de calcul de l'impôt dans

le temps est celle dite du revenu réalisé; cette méthode prévaut dans la plupart des pays qui nous entourent. L'impôt dû pour une période fiscale est calculé sur la base du revenu réalisé durant cette même période. Ainsi, l'impôt 1996 est calculé sur la base du revenu réalisé en 1996; comme l'être humain n'a pas encore inventé la machine à voyager dans le temps, la période de taxation sera alors 1997, des acomptes étant prélevés durant la période fiscale. Cette méthode présente l'avantage indéniable de ne pas nécessiter de correctifs.

Une situation transitoire. Historiquement, la Suisse a toujours préféré l'application de la méthode du revenu présumé à celle du revenu réalisé. La situation tend aujourd'hui à se modifier peu à peu notamment en raison des efforts d'harmonisation qui sont entrepris afin de rendre notre système fiscal plus simple. Cette modification progressive ne touche pas simultanément tous les types de contribuables à tous les niveaux d'imposition. Nous examinerons en détail les régimes auxquels ils sont soumis le mois prochain.

◇ Philippe Béguin,
Société fiduciaire suisse-
Coopers & Lybrand SA