

**Mensualisation de la perception de l'impôt cantonal
et de l'impôt fédéral direct des personnes physiques**

Résumé de la motion

Par motion déposée et développée le 10 août 2007 (BGC p. 1327), les députés Pierre-André Page et Jean-Claude Rossier proposent la mensualisation de la perception de l'impôt cantonal et de l'impôt fédéral direct des personnes physiques (IFD).

Afin de mieux répartir la charge fiscale (comme pour les personnes soumises à l'impôt à la source), ils invitent le Conseil d'Etat à modifier l'article 201 al. 1 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD) en fixant le nombre d'acomptes à 12 et à appliquer le même procédé pour l'impôt fédéral direct.

Réponse du Conseil d'Etat

1. Introduction

Lorsqu'on aborde le thème de la perception des impôts directs (impôt fédéral, cantonal, communal et ecclésiastique), il est important de relever que le contribuable est en présence de plusieurs autorités de perception, que la situation n'est pas identique pour tous les contribuables et qu'elle varie si l'on est un contribuable personne physique ou personne morale. De plus, l'IFD est prélevé l'année qui suit la période fiscale, alors que l'impôt cantonal est en grande partie perçu durant l'année fiscale. Pour faciliter la compréhension, à titre d'exemple, il est par la suite fait référence aux impôts de l'année 2007.

2. Perception des impôts auprès des personnes physiques

Impôt fédéral direct

L'IFD est perçu par le Service cantonal des contributions (SCC). Un bordereau provisoire de l'année 2007 doit être payé au 31 mars 2008. Lors de la notification de la taxation, entre avril 2008 et le début de l'année 2009, un décompte fera apparaître un solde à payer ou à rembourser au contribuable.

Impôt cantonal

Le SCC pourvoit à la perception des impôts cantonaux. En règle générale, 9 acomptes sont facturés et doivent être payés de fin mai 2007 à fin janvier 2008 soit en parallèle à la période d'acquisition du revenu. Il est également proposé au contribuable de s'acquitter de la totalité de l'impôt à l'échéance du premier acompte. Suite à la taxation, un décompte fera apparaître un solde à payer ou à rembourser.

Dans la perception des impôts cantonaux, il y a lieu de tenir compte que les impôts communaux peuvent être prélevés par le SCC sur la base d'une convention passée avec les communes intéressées et que les impôts ecclésiastiques peuvent également être perçus par le SCC (ou par la commune) sur la base d'une convention.

Ainsi, la multitude du nombre de bordereaux d'impôt et les collisions d'échéance varient en fonction de la manière dont sont perçus les impôts communaux et ecclésiastiques. D'autre part, un déménagement en cours d'année d'une commune à une autre a pour conséquence de compliquer la tâche du contribuable s'il passe d'une commune encaissée par le SCC à une autre qui encaisse elle-même ses impôts (ou l'inverse).

Pour simplifier cette problématique et la tâche du contribuable, l'idéal consisterait en fait à ce qu'une autorité unique prélève tous les impôts directs.

3. Fonctionnement de la perception des impôts auprès des personnes morales

Même si les motionnaires ne traitent que de la perception des impôts auprès de personnes physiques, il paraît utile de relever le fonctionnement de la perception auprès des personnes morales. Les principes évoqués ci-avant s'appliquent aux personnes morales avec deux différences importantes :

- pour les personnes morales, la période fiscale ne correspond pas à l'année civile, mais à l'exercice commercial. Ainsi, la période fiscale 2007 d'une société qui clôt ses comptes au 30 septembre va du 1^{er} octobre 2006 au 30 septembre 2007. Dans ces cas, le bordereau provisoire IFD doit être acquitté 3 mois après la clôture de l'exercice commercial, alors que les impôts cantonaux sont à payer dès la fin du cinquième mois qui suit ledit exercice commercial;
- les impôts ecclésiastiques dus par les personnes morales sont perçus par le SCC (art. 17a al. 2 LEE) pour toutes les paroisses du canton.

4. Propositions des motionnaires : impôt cantonal

L'article 201 al. 1 LICD donne la compétence au Conseil d'Etat d'arrêter notamment le terme général d'échéance et les termes d'échéance des acomptes de l'impôt sur le revenu, la fortune, le bénéfice et le capital ainsi que les dispositions d'exécution du chapitre concernant la perception des impôts.

Dans son arrêté du 13 février 2001 concernant l'échéance et la perception des créances fiscales (RSF 631.13), le Conseil d'Etat a fixé, en règle générale, le nombre d'acomptes à 9; toutefois, le montant de chaque acompte ne peut être inférieur à 20 francs. Ces acomptes doivent être payés de fin mai à fin janvier.

Les motionnaires proposent de fixer le nombre d'acomptes à 12. Dans l'examen de cette proposition, il faut tenir compte du fait qu'entre la fin de la perception des acomptes (fin janvier) et le début de l'envoi des décomptes finaux (fin avril), il doit y avoir une durée d'au moins un mois complet. En effet, si un acompte devait être payé à fin mars, il y aurait des problèmes avec le premier envoi des décomptes finaux qui interviennent vers le 18 avril, pour tous les cas où l'acompte n'est pas payé le 31 mars mais une quinzaine de jours plus tard. Aussi, la période de perception des acomptes ne pourrait être prolongée que d'une unité. Si on veut augmenter le nombre d'acomptes à 12, il faudrait que la période de perception des acomptes soit avancée de deux mois, soit à partir de fin mars. Les acomptes seraient ainsi à payer de fin mars à fin février de l'année suivante.

5. Propositions des motionnaires : IFD

Pour la perception de l'IFD, l'ordonnance fédérale sur l'échéance et les intérêts en matière d'impôt fédéral direct du 10 décembre 1992 (RS 642.124) dispose :

Art. 1 Termes d'échéance

¹ Le terme général d'échéance est fixé au 1^{er} mars de l'année civile qui suit l'année fiscale. Un bordereau définitif ou provisoire est établi pour ce terme d'échéance, conformément à l'article 162 al. 1 LIFD. Le canton peut toutefois renoncer à l'établissement de bordereaux provisoires d'un montant inférieur à 300 francs.

Notre canton a renoncé à établir des bordereaux provisoires inférieurs à 300 francs.

Art. 2 Perception par acomptes préalables

¹ L'Administration fédérale des contributions peut autoriser l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct, sur sa demande, à percevoir l'impôt fédéral direct par acomptes préalables.

² Un intérêt rémunérateur selon l'article 4 est accordé sur les paiements par acomptes.

³ Un intérêt moratoire n'est pas dû en cas de perception par acomptes préalables.

Le paiement de l'IFD par acomptes demeure donc volontaire et ne peut faire l'objet d'aucune contrainte.

Dans l'examen de la proposition des motionnaires relative à la perception de l'IFD, il faut tenir compte que 20 % des contribuables fribourgeois ne paient aucun IFD et que, pour le tiers des contribuables, le bordereau IFD est inférieur à 300 francs.

6. Position du Conseil d'Etat

Il faut admettre que dans le domaine de la perception des impôts, la tâche du contribuable n'est pas toujours aisée. Il est contacté par plusieurs autorités de perception et, durant la même année civile, il paie des impôts de plusieurs années fiscales. Ainsi, en 2008, il paie le dernier acompte de l'année 2007, éventuellement un acompte volontaire 2007, le bordereau provisoire IFD 2007, le solde de l'impôt 2007 (canton et IFD) au moment de la notification de la taxation et finalement les huit premiers acomptes de l'impôt cantonal 2008. De plus, il doit, le cas échéant, gérer les échéances communales et paroissiales. De nombreux contribuables s'acquittent encore d'impôts en retard sur la base d'arrangements de paiement.

Le Conseil d'Etat se déclare favorable à étudier l'introduction d'une perception volontaire par acompte de l'IFD selon des modalités et un nombre d'acomptes à définir. Il est à relever que la perception des acomptes IFD doit s'effectuer avant le terme général d'échéance. De plus, il faut tenir compte du fait que le changement de système de perception de l'IFD provoque un rattrapage et que la moitié des contribuables ne sont vraisemblablement pas concernés pour cette perception par acomptes. Dans cette étude, il s'agira aussi d'examiner s'il est opportun d'augmenter le nombre des acomptes de l'impôt cantonal.

Etant donné que le nombre d'acomptes de l'impôt cantonal n'est actuellement pas fixé dans la LICD, le Conseil d'Etat n'est pas favorable à l'introduire dans la loi. Il estime

que le système actuel est préférable étant donné que la problématique de la perception des impôts est complexe.

Pour l'IFD, il est rappelé qu'une perception par acompte est volontaire, c'est-à-dire qu'elle ne peut être imposée au contribuable, qu'aucun intérêt de retard n'est dû en cas de non-respect d'un tel système introduit par un canton et qu'elle doit être autorisée par l'Administration fédérale des contributions.

Il faut tenir compte finalement que la nouvelle application informatique de perception des impôts est entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2008. Dès lors, les modifications que le Conseil d'Etat se déclare prêt à introduire ne pourront pas être opérationnelles pour les impôts de la période fiscale 2008, mais au plus tôt de 2009.

Pour le calcul de l'incidence financière de cette motion deux éléments sont à prendre en considération, soit les coûts administratifs et les coûts financiers d'une perception avancée. Avec 12 BVR pour le canton et l'IFD, les frais pour le papier et les taxes du CCP augmenteraient de quelque 600 000 francs. Quant à la perception, compte tenu du déplacement de l'échéance moyenne d'un mois, l'enjeu financier au titre de l'impôt cantonal, calculé avec un taux de 2,5 %, s'élèverait à quelque 1 600 000 francs. Pour la perception avancée de l'IFD en 12 mensualités, des intérêts rémunérateurs devraient être accordés aux contribuables qui décident de payer par acomptes. Les intérêts à charge du canton pourraient s'élever à quelque 800 000 francs si les deux tiers des impôts sont payés selon ces nouvelles modalités. Ces charges devraient être en partie neutralisées par le placement de ces liquidités.

7. Conclusion

Le Conseil d'Etat est donc favorable à retenir en partie les propositions des motionnaires. Toutefois, il ne peut plus proposer une "acceptation dans le sens des considérants". En outre, la motion acceptée entraîne une modification législative. Or, le Conseil d'Etat estime préférable que les modalités complètes de la perception des impôts restent contenues dans l'Arrêté concernant l'échéance et la perception des impôts. Pour ces raisons purement formelles, le Conseil d'Etat est dans l'obligation de proposer le rejet de la motion.

Fribourg, le 29 janvier 2008