

## Assujettissement inférieur à une année

### *Introduction*

Le système de la taxation annuelle postnumerando est conçu en fonction de l'année civile. Le déplacement de domicile dans un autre canton ne provoque pas d'assujettissement inférieur à une année. L'assujettissement pour toute la période fiscale concernée a lieu dans le canton de domicile à la fin de la période fiscale.

Il y a par contre un assujettissement inférieur à une année en cas de départs et arrivées de l'étranger ainsi que lors du décès d'un contribuable durant la période fiscale. Dans ces cas-là, l'assujettissement à l'impôt ne porte que sur une partie de l'année seulement.

En cas d'assujettissement inférieur à une année, ne sont pris en considération que les revenus effectivement réalisés au cours de la période concernée. En revanche, pour le calcul du revenu déterminant pour le taux, les éléments périodiques (revenus et charges) sont reportés sur une année. La conversion s'effectue toujours en fonction de la durée de l'assujettissement.

Comme il est important pour la détermination du taux de distinguer les revenus à caractère périodique des revenus à caractère non périodique, il faut partir du principe que les revenus à caractère périodique sont des revenus acquis à intervalles réguliers au cours de toute la période fiscale. En revanche, les revenus obtenus une seule fois au cours de la durée de l'assujettissement ou à titre de prestation unique s'apparentent à des revenus à caractère non périodique. En pratique, la question déterminante est de savoir si un revenu donné est proportionnellement plus élevé ou reste constant en cas d'assujettissement annuel. Dans le premier cas, il s'agirait d'un revenu à caractère périodique, dans le second, d'un revenu à caractère non périodique.

La conversion des revenus de l'activité lucrative à caractère périodique (et les frais d'acquisition du revenu) sur une année pour la détermination du taux s'effectue en fonction de la durée de l'assujettissement et non pas en fonction de la durée de l'activité.

Les déductions sociales et la déduction forfaitaire pour caisse maladie doivent être réduites proportionnellement à la durée de l'assujettissement. Elles sont toutefois entièrement prises en considération pour le calcul du taux.

### *Arrivée en provenance de l'étranger*

Toute personne ayant quitté l'étranger pour s'établir dans le canton de Fribourg devient contribuable dans ce canton. Son assujettissement à l'impôt est toutefois limité à la partie de l'année durant laquelle elle y est domiciliée (assujettissement inférieur à une année). Seuls les revenus qu'elle a réalisés depuis son arrivée dans le canton sont imposables. Les revenus périodiques sont toutefois annualisés pour déterminer le taux d'imposition. La base d'imposition de sa fortune est la fortune en sa possession à la date déterminante (31 décembre). L'impôt sur la fortune n'est toutefois perçu que proportionnellement à la durée de l'assujettissement dans le canton.

### Exemple 1

Arrivée en provenance de l'étranger le 1<sup>er</sup> avril. Le début de l'activité lucrative dépendante coïncide avec sa prise de domicile en Suisse. Son salaire mensuel englobe chaque mois 1/13<sup>ème</sup> du treizième mois. Son portefeuille-titres dégage des intérêts annuels. Elle est débitrice d'une contribution d'entretien mensuelle de 1'500 francs.

Salaire net du 1.4. au 31.12.	72'000
Rendement de titres	800
Contribution d'entretien	<u>- 13'500</u>
<b>Total</b>	<b>59'300</b>

	<b>Revenus imposables</b>	<b>Revenus déterminant pour le taux</b>
Salaire	72'000	96'000
Rendement de titres	800	800
Contribution d'entretien	-13'500	- 18'000
<b>Total</b>	<b>59'300</b>	<b>78'800</b>

### Exemple 2

Arrivée en provenance de l'étranger le 1<sup>er</sup> avril. Le début de l'activité lucrative dépendante ne débute que leur 1<sup>er</sup> juillet. Son salaire mensuel englobe chaque mois 1/13<sup>ème</sup> du treizième mois. Des honoraires d'administrateur lui sont également versés en fin d'année. Son portefeuille-titres dégage des intérêts annuels.

Salaire net du 1.7. au 31.12.	48'000
Honoraires d'administrateur	5'000
Rendement de titres	800
<b>Total</b>	<b>53'800</b>

	<b>Revenus imposables</b>	<b>Revenus déterminant pour le taux</b>
Salaire	48'000	64'000
Honoraires d'administrateur	5'000	5'000
Rendement de titres	800	800
<b>Total</b>	<b>53'800</b>	<b>69'800</b>

### Exemple 3

Arrivée en provenance de l'étranger d'un couple avec deux enfants mineurs le 1<sup>er</sup> octobre. Les déductions sociales sont prises en compte sur la base de la situation de famille à la date déterminante (31 décembre).

	Déductions sur le revenu imposable	Déductions sur le revenu déterminant le taux d'imposition
Caisse maladie et accidents	1'795	7'180
Déductions pour enfants à charge	2'350	9'400
<b>Total</b>	<b>4'145</b>	<b>16'580</b>

#### *Départ pour l'étranger*

Tout départ à l'étranger met fin à l'assujettissement à l'impôt. L'année de son départ, la personne contribuable n'est donc assujettie à l'impôt qu'une partie de l'année (assujettissement inférieur à une année). Seuls les revenus qu'elle a réalisés entre le 1<sup>er</sup> janvier (début de la période fiscale) et la date de son départ (fin de l'assujettissement à l'impôt) sont imposables. Les revenus à caractère périodique sont toutefois annualisés pour déterminer le taux d'imposition. La base de l'imposition de la fortune est la fortune en sa possession à la fin de l'assujettissement à l'impôt (date de départ). L'impôt sur la fortune n'est toutefois perçu que proportionnellement à la durée de l'assujettissement.

#### *Décès d'une personne contribuable*

Tout décès met fin à l'assujettissement à l'impôt. En conséquence, l'assujettissement à l'impôt ne porte que sur une partie de l'année (assujettissement inférieur à une année). Les revenus que la personne décédée a réalisés jusqu'à la date de son décès sont assujettis à l'impôt. La fortune de la personne décédée est imposée proportionnellement jusqu'à la date du décès.

Les héritiers et héritières doivent établir une déclaration d'impôt indiquant les revenus que la personne décédée a réalisés entre le début de la période fiscale et le jour de son décès ainsi que la fortune en sa possession au jour de son décès.

Les héritiers et héritières ayant acquis de la fortune par succession sont assujettis à l'impôt sur la fortune pour l'année entière. Afin que la même fortune ne soit pas imposée deux fois, l'une au chef de la personne décédée, l'autre au chef de ses héritiers et héritières, la part de l'impôt sur la fortune frappant la fortune dévolue pour cause de mort n'est cependant perçue qu'au prorata.

#### Exemple 4

Fortune dévolue pour cause de mort le 1<sup>er</sup> octobre: 130'000 francs. La fortune imposable de l'héritier se monte à 240'000 francs au 31.12. L'héritier est imposé de la manière suivante :

*Impôt sur la fortune dû pour la période du 1.1. au 30.9. (9 mois)*

Impôt sur la fortune de 110'000 francs (240'000 ./ 130'000) = 110'000

Au taux de 2,25%o , soit fr. 247.50 x 270

360

185.60

*Impôt sur la fortune dû pour la période du 1.10. au 31.12. (3 mois)*

Impôt sur la fortune de 240'000 francs

Au taux de 2,6%o , soit fr. 624.- x 90

360

156.00

**Total**

**341.60**

#### *Personne décédée et conjoint survivant*

Les époux sont taxés conjointement jusqu'au décès de l'un d'eux. Le ou la conjoint(e) survivant(e) est taxé(e) séparément pour le reste de la période fiscale. Pour le calcul du taux, il convient de convertir en revenu annuel, les revenus à caractère périodique aussi bien lorsqu'on taxe le couple que le conjoint survivant.

Entre le début de la période fiscale et le jour du décès de l'un des conjoints, la base de l'imposition se compose de l'ensemble des revenus réalisés par le couple durant cette période. Le conjoint survivant est imposé séparément sur ses revenus pour le reste de la période. Le taux d'imposition applicable aux revenus réguliers se détermine sur la base des revenus et des frais annualisés. Les revenus irréguliers sont également assujettis à l'impôt dans leur intégralité, mais ne sont pas annualisés pour déterminer le taux d'imposition applicable.

### Exemple 5

Une personne mariée décède le 31 août. Le couple n'est donc assujéti à l'impôt que durant 8 mois au cours de l'année civile. La rente mensuelle se monte à 5'000 francs jusqu'au 31 août et à 3'750 francs à partir du 1<sup>er</sup> septembre; les intérêts semestriels sur une dette bancaire d'un montant de 400 francs sont exigibles le 30.6. et le 31.12. ; les intérêts sur le compte d'épargne échus en fin d'année s'élèvent à 500 francs.

#### Imposition du couple

##### Revenus/frais

Rentes perçues	40'000
Intérêts passifs semestriels	- 400
Intérêts annuels du compte épargne	--

**Total** 39'600

	Revenus imposables	Revenus déterminant pour le taux
Rentes perçues	40'000	60'000
Intérêts passifs semestriels	- 400	- 600
		(400 :8x12)
Intérêts annuels du compte épargne	---	---
<b>Total</b>	<u>39'600</u>	<u>59'400</u>

#### Imposition du conjoint survivant

Le conjoint survivant est taxé séparément du 1<sup>er</sup> septembre au 31 décembre

##### Revenus/frais

Rentes perçues	15'000
Intérêts passifs semestriels	- 400
Intérêts annuels du compte épargne	500

**Total** 15'100

	Revenus imposables	Revenus déterminant pour le taux
Rentes perçues	15'000	45'000
Intérêts passifs semestriels	- 400	- 800
		(400 :4x12 max. 800)*
Intérêts annuels du compte épargne	500	500
<b>Total</b>	<u>15'100</u>	<u>44'700</u>

\*Tant les revenus que les frais à caractère périodique doivent être annualisés sans pour autant excéder leur « montant annuel usuel ».