

97.445

Initiative parlementaire
Impôts. Prise en compte des dépenses extraordinaires lors
d'une modification apportée à l'imposition dans le temps
(Hegetschweiler)

Rapport et propositions de la commission de l'économie et
des redevances du Conseil national

du 4 mai 1998

Monsieur le Président, Mesdames et Messieurs,

Conformément à l'article 21^{er} de la loi sur les rapports entre les conseils (LREC), nous vous soumettons le présent rapport et le transmettons parallèlement au Conseil fédéral pour avis.

La commission vous propose d'approuver le présent projet d'arrêté fédéral.

8 juin 1998

Au nom de la commission:

Le président, Stucky

Condensé

Le 10 octobre 1997, le Conseiller national, Monsieur Hegetschweiler, a déposé une initiative parlementaire rédigée sous la forme d'une demande conçue en termes généraux, visant à modifier l'article 69 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) et l'article 218 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD). Ces modifications permettraient que les dépenses extraordinaires coïncidant avec la brèche de calcul devraient pouvoir être déduites durant la première période fiscale, suivant la modification apportée dans l'imposition dans le temps.

La loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) ne prescrit pas aux cantons de modifier leur système d'imposition des personnes physiques. Un changement des cantons à l'imposition annuelle postnumerando est facultatif. A cet effet, le législateur a autorisé deux systèmes d'imposition dans ces lois: l'imposition bisannuelle *praenumerando* et l'imposition annuelle *postnumerando*. S'agissant de l'impôt fédéral direct, le passage a été réglé comme suit: pour la première fiscale suivant la modification, l'impôt sur le revenu des personnes physiques fait l'objet de taxations provisoires d'après l'ancien et le nouveau droits. L'impôt calculé sur la base du nouveau droit est dû s'il est plus élevé que celui calculé selon l'ancien droit, si tel n'est pas le cas, c'est l'impôt calculé selon l'ancien droit qui doit être acquitté. Les résultats obtenus sur la base de ces deux taxations ont été comparés. Ainsi le résultat le moins avantageux pour le contribuable est pris en compte dans la procédure de différence d'impôt pour l'imposition définitive et les dépenses extraordinaires coïncidant avec la brèche de calcul devraient pouvoir être déduites durant la première période fiscale.

Par ailleurs, le législateur a décidé que les revenus extraordinaires coïncidant avec la brèche de calcul seraient imposables. Une réglementation en matière de dépenses extraordinaires n'existe que dans la mesure où celles-ci peuvent être calculés en fonction d'un revenu extraordinaire. Dans l'hypothèse où il n'y aurait pas de revenus extraordinaires – comme c'est le cas lors de la rénovation d'immeubles – elles ne sont pas déductibles pour les années non prises en compte pour le calcul de l'impôt fédéral direct. Durant de telles années, les propriétaires de maison évitent ou reportent généralement les investissements aussi loin que possible.

Les modifications proposées mettent sur le même pied d'égalité les dépenses extraordinaires et les revenus extraordinaires dans la procédure de l'impôt annuel prévue par la loi mais aussi pour l'impôt fédéral direct.

Rapport

1 Rappel des faits

La teneur de l'initiative parlementaire du 10 octobre 1997 est la suivante:

Me fondant, d'une part, sur l'article 93 1^{er} alinéa, de la constitution, et d'autre part, sur l'article 21^{bis} de la loi sur les rapports entre les conseils, je dépose l'initiative suivante, rédigée sous la forme d'une demande conçue en termes généraux:

Modification de l'article 69 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) et de l'article 218 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD). Les dépenses extraordinaires coïncidant avec la brèche de calcul devraient pouvoir être déduites durant la première période fiscale suivant la modification apportée à l'imposition dans le temps, étant donné que les revenus extraordinaires coïncidant avec la brèche de calcul sont imposables conformément à la LHID et à la LIFD.

- LHID Article 69. Modification apportée à l'imposition dans le temps pour les personnes physiques

Pour la première période fiscale suivant la modification apportée à l'imposition dans le temps, l'impôt sur le revenu des personnes physiques fait l'objet de taxations provisoires d'après l'ancien et le nouveau droits. L'impôt calculé sur la base du nouveau droit est dû s'il est plus élevé que celui calculé selon l'ancien droit; si tel n'est pas le cas, c'est l'impôt calculé d'après l'ancien droit qui doit être acquitté. Sont réservées l'imposition des revenus extraordinaires et la possibilité de déduire les dépenses extraordinaires selon l'ancien droit. Les revenus extraordinaires et les dépenses extraordinaires feront l'objet d'une définition précise.

- LIFD Article 218. Modification de l'imposition dans le temps

Pour la première période fiscale suivant la modification mentionnée à l'article 41, l'impôt sur le revenu des personnes physiques fait l'objet de taxations provisoires d'après l'ancien et le nouveau droits. L'impôt calculé sur la base du nouveau droit est dû s'il est plus élevé que celui calculé selon l'ancien droit; si tel n'est pas le cas, c'est l'impôt calculé d'après l'ancien droit qui doit être acquitté. Sont réservées l'imposition de revenus extraordinaires et la possibilité de déduire les dépenses extraordinaires selon l'ancien droit. Les revenus extraordinaires et les dépenses extraordinaires feront l'objet d'une définition précise.

Développement:

L'article 218 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et l'article 69 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) prévoient que pour la première période fiscale suivant la modification, l'impôt sur le revenu des personnes physiques fait l'objet de taxations provisoires d'après l'ancien et le nouveau droits. L'impôt calculé sur la base du nouveau droit est dû s'il est plus élevé que celui calculé selon l'ancien droit; si tel n'est pas le cas, c'est l'impôt calculé d'après l'ancien droit qui doit être acquitté. Est réservée l'imposition de revenus extraordinaires d'après l'ancien droit.

L'imposition des revenus extraordinaires a donc été prévue dans tous les cas par la loi. Par contre, les possibilités de déduire les dépenses extraordinaires sont très restreintes. Cette réglementation est choquante et se traduit par un préjudice fiscal important notamment sur le plan des dépenses extraordinaires résultant de l'entretien des immeubles. Elle risque de provoquer un recul sensible du volume des investissements, car les contribuables seront incités à différer certaines dépenses durant les années transitoires.

Appliquée à l'exemple du canton de Zurich, cette réglementation signifie que, selon le montant des impôts dus, les années 1997/98 ou 1999 serviront de base d'imposition pour l'impôt fédéral direct à acquitter en 1999. C'est donc la période d'imposition 1999 qui sera déterminante lorsque l'impôt calculé sur la base du nouveau droit est plus élevé que celui calculé selon l'ancien droit. En d'autres termes, il ne sera pas tenu compte des années 1997 et 1998. Les revenus extraordinaires réalisés durant ces deux années devront être imposés séparément sur la base d'une taxation annuelle. Cependant, il ne sera possible de défalquer les dépenses extraordinaires échues pendant cette période qu'en les compensant avec les revenus extraordinaires. Seront donc lésés ceux qui déclareront des dépenses extraordinaires sans avoir réalisé de revenus extraordinaires car ces dépenses coïncideront avec la brèche de calcul.

Conscient du problème, le canton de Zurich a édicté une ordonnance visant à remédier à la situation («Verordnung über die steuerliche Behandlung von im Jahr 1998 anfallenden ausserordentlichen Unterhaltskosten bei Liegenschaften im Privatvermögen»). Mais ce canton est aussi directement affecté par les répercussions de la réglementation fédérale insatisfaisante en la matière. Les méfaits de cette dernière sur l'ensemble de l'industrie sont évidents. Qu'il nous soit permis de nous interroger sur l'utilité d'un plan de relance pour l'industrie du bâtiment alors que celle-ci se voit privée, pour la raison que nous venons de voir, de travaux indispensables et urgents?

2 Examen préliminaire

21 Etat des travaux de l'Administration fédérale sur le même objet

Par correspondance du 19 décembre 1997, les considérations suivantes ont été portées par l'administration fédérale.

«Avant d'aborder cette question, il convient d'examiner la situation en cas de modification de l'imposition dans le temps pour la Confédération et les cantons.»

211 Situation

La loi sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) n'obligent pas les cantons (sauf les cantons de GE, JU, NE, SO et ZH) à modifier leur système d'imposition des personnes physiques avant le 31 décembre 2000 au plus tard. Contrairement à la proposition du Conseil fédéral (message du 23 mai 1983), le législateur a décidé d'autoriser expressément deux systèmes d'imposition dans ces lois, l'imposition bisannuelle *praenumerando* et l'imposition annuelle *postnumerando*. En outre, il est parti du principe que le système choisi par le canton s'appliquerait aussi à l'impôt fédéral direct perçu par le canton. Actuellement, seul le canton de Bâle-Ville applique le système de l'imposition annuelle *postnumerando* à l'impôt fédéral direct dû par les personnes physiques. Tous les autres cantons prélèvent l'impôt fédéral direct selon le système de la taxation bisannuelle *praenumerando*. Quant aux cinq cantons précités, ils ont adopté le système de l'imposition annuelle *praenumerando* dans leur droit cantonal.

Le 8 juin 1997, le corps électoral du canton de Zurich a approuvé une révision totale de sa loi fiscale. La nouvelle loi fiscale zurichoise, harmonisée avec la LHID, entrera en vigueur le 1^{er} janvier 1999. En l'occurrence, le canton de Zurich a décidé de changer de système d'imposition et de passer à l'imposition annuelle *postnumerando* le 1^{er} janvier 1999. Par conséquent, dans le canton de Zurich, ce genre d'imposition

vaudra également pour l'impôt fédéral direct à partir de cette date. On ignore aujourd'hui si d'autres cantons (par exemple GE et TG) changeront de système également à cette date. On sait en revanche que les cantons d'Argovie, de Bâle-Campagne et de Saint-Gall ont élaboré des projets de loi qui prévoient un changement du système d'imposition pour le 1^{er} janvier 2001.

212 Les dispositions transitoires en vigueur

Le passage de l'imposition *praenumerando* à l'imposition *postnumerando* nécessite une disposition transitoire qui ferme ce qu'on appelle la brèche de calcul. A défaut d'une telle disposition, les années de taxation 1997 et 1998 tomberaient en effet «dans le vide» en cas de changement de système au 1^{er} janvier 1999. La disposition transitoire adoptée par le législateur fédéral pour fermer cette brèche de calcul se base sur la méthode de la différence d'impôt (art. 218 LIFD). Pour l'impôt fédéral direct, on procéderait donc ainsi en cas de changement de système au 1^{er} janvier 1999, la première année suivant le changement, donc pour l'année fiscale 1999, l'impôt fédéral direct serait taxé provisoirement selon l'ancien système d'imposition (moyenne des revenus des années 1997 et 1998). Après 1999, c'est-à-dire en l'an 2000, il serait taxé selon le nouveau système d'imposition, c'est-à-dire sur la base du revenu 1999. Pour 1999, l'impôt le plus élevé selon ces deux taxations serait dû. En outre, certains revenus extraordinaires des années 1997 et 1998 seraient soumis à un impôt annuel entier. Pour les personnes physiques qui ne sont pas astreintes à tenir une comptabilité, il s'agit avant tout des gains de loterie. Les dépenses en relation avec ces gains seraient déductibles comme à présent.

La disposition transitoire de la LHID (article 69) est identique à celle de la LIFD. Toutefois, comme la LHID ne déploiera tous ses effets qu'à partir du 1^{er} janvier 2001, les cantons qui changent de système d'imposition avant cette date ne se sentent pas tenus d'adopter, pour le droit cantonal, la méthode de la différence d'impôt prévue par le législateur fédéral.

En 1991 et 1992 déjà, le Département fédéral des finances a examiné en détail avec les cantons les questions que posent un changement du système d'imposition dans le temps pour l'impôt fédéral direct. Ces travaux ont conduit à l'ordonnance du Conseil fédéral du 16 septembre 1992 sur le calcul dans le temps de l'impôt fédéral direct dû par les personnes physiques. Cette ordonnance est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1995 en même temps que la LIFD. En outre, l'Administration fédérale des contributions a, elle aussi, traité ce sujet dans une circulaire du 26 avril 1993 adressée aux administrations fiscales cantonales.

213 Les demandes de l'initiative parlementaire

L'initiative parlementaire Hegetschweiler demande de tenir spécialement compte des dépenses extraordinaires dans le cadre de la procédure de la différence d'impôt prévue pour l'impôt fédéral direct. Elle part de l'idée que les dépenses, en principe déductibles, de l'une ou de l'autre période de calcul déterminante n'auront pas d'influence, en fin de compte, sur l'impôt 1999 car l'impôt le plus élevé qui sera dû peut se fonder sur ces périodes de calcul pendant lesquelles il n'y aurait peut-être pas de dépenses correspondantes. L'initiative parlementaire demande en outre de tenir spécialement compte dans la procédure de la différence d'impôt des dépenses extra-

ordinaires des trois années de calcul concernées, ces dépenses restant encore à définir.

Pour ce qui concerne les réglementations cantonales qui tiennent déjà compte des dépenses extraordinaires pendant la brèche de calcul, on relèvera ce qui suit: le canton de Zurich n'a pas adopté la méthode de la différence d'impôt, mais celle de l'impôt annuel. Au surplus dans ce canton, seule l'année civile 1998 tombe dans une brèche de calcul. La procédure adoptée par le canton de Zurich prévoit une imposition plus complète des revenus extraordinaires de 1998 que l'imposition applicable à ces revenus pour l'impôt fédéral direct en 1997 et 1998. Conformément à une ordonnance de son Conseil d'État du 17 septembre 1997, le canton de Zurich imputera, pendant l'année fiscale 1999 et à certaines conditions, les frais d'entretien extraordinaires sur les immeubles de la fortune privée échus en 1998. L'ordonnance en question définit plus précisément les frais dont il s'agit. En revanche, pour l'impôt fédéral direct, le canton de Zurich sera tenu d'appliquer la méthode de la différence d'impôt.

Quant au canton de Saint-Gall, il prévoit de changer de système d'imposition au 1^{er} janvier 2001. Pour son droit cantonal, il ne devrait pas adopter non plus la procédure de la différence d'impôt, mais celle de l'impôt annuel. Par conséquent, le projet de loi en discussion devant le Parlement saint-gallois prévoit un impôt annuel entier sur les revenus extraordinaires des années 1999 et 2000. Dans le cadre d'une procédure de révision, le canton tiendra ensuite compte d'une partie des dépenses extraordinaires de ces mêmes années.

214 Etat des travaux de l'administration

Pour ce qui est de l'état des travaux de l'administration, on relèvera qu'elle doit s'occuper de la mise en oeuvre de la LIFD et de la LHID et de leurs ordonnances. En l'occurrence, il faut tenir compte du fait que le canton de Bâle-Ville a déjà changé de système d'imposition dans le temps le 1^{er} janvier 1995 et que le canton de Zurich prépare fiévreusement le changement de son système d'imposition pour le 1^{er} janvier 1999. Si le législateur veut modifier le droit transitoire applicable à l'impôt fédéral direct, il devra tenir compte des données des cantons de Bâle-Ville et de Zurich.

Dans sa réponse à l'interpellation Hegetschweiler du 30 avril 1997 (97.3214), le Conseil fédéral a déclaré qu'il examinerait la problématique du droit transitoire. Il doit cependant rappeler avec vigueur qu'une modification des dispositions transitoires de la LIFD adoptées par le législateur fédéral le 14 décembre 1990 ne pourra se faire qu'en collaboration avec les cantons.»

22 Etat des travaux de l'Assemblée fédérale sur le même objet

La problématique de l'imposition dans le temps, lors d'un changement de système d'imposition a donné lieu à d'importants débats au sein des Conseils, lors de l'élaboration de la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes.

Une intervention parlementaire a été déposée de même tencur que l'initiative parlementaire traitée, qui émane également de M. Hegetschweiler, 97.3214 Nouveau

✦ système d'imposition sur la base du revenu acquis. Prise en compte des charges extraordinaires du 30 avril 1997.

Dans sa réponse, le Conseil fédéral a relevé que les frais d'entretien des immeubles ne sont pas considérés comme des charges extraordinaires, quand bien même ils connaissent un niveau particulièrement élevé. Par ailleurs, si le contribuable concerné fait valoir la déduction des frais effectifs pour la conservation de la valeur de son immeuble à la place de la déduction forfaitaire, il pourra toujours déduire ces frais de son revenu en tant que charge ordinaire. Il a également relevé que, pendant la période transitoire, des variations de revenu du travail ou des frais passifs peuvent être déterminants au même titre que les autres revenus imposables et les charges déductibles. De telles variations du revenu ou des charges peuvent aussi avoir un caractère unique et ne sont pas qualifiés d'extraordinaires.

Finalement, considérant que, notamment le canton de Bâle-Ville a déjà réalisé le passage à l'imposition annuelle en se conformant à la LIFD, le Conseil fédéral estime contestable de modifier la réglementation transitoire pour les contribuables des autres cantons, dès lors que cette modification conduit à une inégalité de traitement. La révision du régime transitoire ne pourra intervenir, selon le Conseil fédéral, qu'à travers d'une procédure législative ordinaire.

23 Délibérations de la commission

La commission a délibéré de l'initiative parlementaire, lors de sa séance du 12 janvier 1998.

L'auteur de l'initiative a réitéré ses explications s'agissant des effets de l'existence d'une brèche de calcul, lors du changement de système d'imposition. Il a également ajouté, que la déductibilité de charges extraordinaires telles que celles consenties pour les rénovations d'immeubles mais également pour la formation doivent pouvoir être prises en considération lors des procédures de taxation, et ce quand bien même elles ne sont pas liées à des revenus extraordinaires réalisés durant la même période. Il considère également que les dispositions transitoires prévues actuellement dans la LIFD ont un effet conjoncturel négatif sur les décisions d'investissement et de rénovation, par un report du volume de la demande au-delà de la période où se produit la brèche de calcul.

Le représentant du Département fédéral des finances a complété la réponse écrite du 19 décembre 1997 par des explications supplémentaires. La prise en compte de charges extraordinaires réduit d'autant le revenu imposable, quelle que soit la période considérée. La brèche de calcul, s'agissant de l'IFD a une durée de trois ans. Dès lors, durant toute cette période, la déduction de charges extraordinaires pour la détermination du revenu imposable, quelle que soit l'année de prise en compte, induit automatiquement la taxation des revenus sur lesquels cette déduction n'est pas effectuée.

Le canton de Zurich, dont la perception passe d'un système *praenumerando* annuel à un système *postnumerando* annuel n'a pas adopté un système de différence d'impôt mais un système d'impôt annuel. En fait, le canton de Zurich a pris une mesure, dont la conséquence est le report d'une déduction, tombant dans la période fiscale de transition concernée, sur la période de taxation suivante. Le représentant de l'administration fédérale a par ailleurs mentionné que compte tenu de l'existence possible, dans le cadre de la LHID, de deux systèmes fiscaux, à savoir le système

d'imposition *praenumerando* bisannuel ou *postumerando* annuel, qui s'appliqueront également à la perception de l'IFD des solutions diverses devront être trouvées par les cantons pour régler la question de la brèche de calcul lors du passage d'un système d'imposition à l'autre et ce en fonction des systèmes d'imposition existants actuellement. Le représentant de l'administration a également relevé que si l'impact d'une modification du droit transitoire dans la LIFD peut sembler aisée, il n'en va pas de même s'agissant de l'impact sur les systèmes d'imposition et de perception mis en place par les cantons.

La majorité de la commission relève que la demande formulée par l'initiant en termes généraux doit pouvoir être traduite techniquement dans les modifications des dispositions transitoires à réviser. En effet, par analogie aux dispositions prévues pour les revenus extraordinaires réalisés durant la période de passage à un autre système d'imposition, la majorité de la commission estime qu'il doit être envisagé d'introduire également l'examen de la déductibilité de charges extraordinaires. En effet, la déductibilité des charges extraordinaires pourrait intervenir au cours de la période comptant les revenus les plus élevés. Il s'agirait ainsi d'un transfert des déductions, au sein de la période de trois ans de brèche de calcul. La majorité de la commission considère que le système tel qu'il est actuellement envisagé est inéquitable, dès lors que les revenus extraordinaires sont toujours fiscalisés, alors même que les charges extraordinaires intervenant durant cette même période (p. ex. de formation) ne sont pas prises en considération. De plus dans sa correspondance du 19 décembre 1997, le Conseil fédéral s'est déclaré prêt à examiner le droit transitoire. La majorité de la commission souhaite, qu'en collaboration avec les cantons, il soit donné suite aux préoccupations développées dans l'initiative parlementaire.

La minorité de la commission estime en revanche que les contribuables visés par l'initiative, attentifs à la question, choisiront le moment de réalisation des rénovations éventuelles, également en fonction de la modification des dispositions fiscales. Par ailleurs, la concrétisation de la demande de l'initiative arrivera à chef, vraisemblablement trop tard, dès lors que dans l'intervalle, les cantons auront trouvé leur solution respective. La minorité de la commission considère également que les dispositions visées ne sont pas de nature à péjorer gravement la situation des propriétaires et de la branche de la construction.

24 Décision du Conseil national

Le 20 mars 1998, l'auteur de l'initiative a insisté sur le fait que la réglementation en vigueur n'avantageait pas les propriétaires, notamment pendant la période transitoire de trois ans, pendant laquelle ils n'étaient pas incités à effectuer des dépenses d'entretien. En effet, ils reportent les rénovations à des périodes où ils pourront déduire les dépenses extraordinaires. Ces reports entraînent des conséquences graves dans le secteur de la construction qui se traduisent souvent par des accumulations d'ordres et des goulets d'étranglement au niveau des liquidités. Une réglementation adaptée à la conjoncture actuelle devrait donc permettre d'atténuer ces conséquences.

La minorité a déploré l'absence de chiffres concrets, notamment en ce qui concernait les pertes fiscales. Elle a par ailleurs précisé que les dépenses ordinaires pour les rénovations d'immeubles ou pour la formation continue n'entraient pas en ligne de

compte dans cette réglementation. En tout état de cause, un échelonnement des ordres avait lieu.

Le Conseil national a donné suite à l'initiative par 109 voix contre 57.

3 Elaboration d'un projet

31 Droit en vigueur

311 Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD)

Art. 218 Modification de l'imposition dans le temps

Pour la première période fiscale suivant la modification mentionnée à l'article 41, l'impôt sur le revenu des personnes physiques fait l'objet de taxations provisoires d'après l'ancien et le nouveau droits. L'impôt calculé sur la base du nouveau droit est dû s'il est plus élevé que celui calculé selon l'ancien droit; si tel n'est pas le cas, c'est l'impôt calculé d'après l'ancien droit qui doit être acquitté. Est réservée l'imposition de revenus extraordinaires d'après l'ancien droit.

312 Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)

Art. 69 Modification apportée à l'imposition dans le temps pour
les personnes physiques

Pour la première période fiscale suivant la modification apportée à l'imposition dans le temps, l'impôt sur le revenu des personnes physiques fait l'objet de taxations provisoires d'après l'ancien et le nouveau droits. L'impôt calculé sur la base du nouveau droit est dû s'il est plus élevé que celui calculé selon l'ancien droit; si tel n'est pas le cas, c'est l'impôt calculé d'après l'ancien droit qui doit être acquitté. Est réservée l'imposition des revenus extraordinaires d'après l'ancien droit.

313 Commentaires relatifs au droit en vigueur

Le droit en vigueur dans la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et dans la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) précise, aux articles 218 LIFD et 69 LHID, que la procédure dite de la différence d'impôt doit être appliquée lors du changement du calcul de l'impôt dans le temps. Selon la procédure de la différence d'impôt, deux taxations doivent être effectuées pour la première année fiscale qui suit le passage au système de l'imposition postnumerando annuelle. La première taxation est effectuée selon l'ancien droit, sur la base des deux années précédant le changement de système, prises comme période de calcul. La deuxième taxation est effectuée selon le nouveau droit, ce qui signifie que la période de calcul correspond à la première année suivant le changement. L'impôt est dû selon la taxation la plus élevée. De surcroît, les revenus extraordinaires acquis pendant les deux années précédant le changement sont soumis à un impôt annuel selon l'article 47 LIFD. Par contre, les frais extraordinaires ne peuvent être portés qu'en déduction des revenus ordinaires. L'éventuelle ab-

sence de prise en considération les frais d'entretien d'immeubles a donné lieu à l'initiative parlementaire.

32 Projet de la CER-N

321 Séance du 31 mars 1998

Vu le caractère urgent de l'objet et sous réserve de l'attribution par le Bureau du Conseil national au cours de la session d'été 1998, la CER-N a décidé à sa séance du 31 mars 1998 d'inscrire l'élaboration d'un projet à l'ordre du jour de sa prochaine séance (du 4 mai 1998). Par courrier du 1^{er} avril 1998, elle a prié le Chef du Département fédéral des finances de lui soumettre avant le 27 avril 1998 un projet de modification de l'article 69 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ainsi que de l'article 218 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct.

322 Séance du 4 mai 1998

Le 4 mai 1998, les deux variantes se fondant sur la procédure de la différence d'impôt ont été présentées à la CER-N, mais elles ont été jugées insuffisantes. Au cours de la même séance, les représentants de l'Administration fédérale des contributions ont élaboré une autre variante, fondée sur la procédure de la taxation annuelle.

La législation en vigueur prévoit que les années 1999 et 2000 seront prises en compte dans une première période fiscale. Une année après, la taxation aura lieu pour la période fiscale de 2001. Le montant le plus élevé sera dû. S'agissant de la procédure de différence actuelle, les dépenses extraordinaires n'étaient jusqu'à présent pas prises en compte, alors que pour les revenus extraordinaires un impôt annuel était prélevé.

L'objet de l'initiative est de prendre en compte, outre les revenus extraordinaires entrant en ligne de compte pour la période fiscale 2001, les dépenses extraordinaires. Aussi longtemps qu'une insécurité régnera à ce niveau, les décisions d'investissement notamment dans le secteur de la construction pourront être reportées jusqu'en l'an 2002, ce qui n'est pas souhaitable du point de vue conjoncturel. D'après la Société suisse des entrepreneurs, il faudrait s'attendre chaque année à des frais de rénovation de 300 à 400 millions de francs, dans l'hypothèse où seulement 10 pour cent des travaux de rénovation étaient reportés. La CER-N craint donc que ces projets par trop retardés n'entraînent quelques troubles dans ce secteur.

La variante 1 concerne la procédure de la différence d'impôt. Toutefois, elle ne part que des dépenses et revenus ordinaires réalisés au cours des trois années. La procédure actuelle continue d'être employée. S'agissant des revenus extraordinaires réalisés pendant les trois années, un impôt annuel est prélevé. Les dépenses extraordinaires des années précédentes entraînent une révision de la période fiscale 1999/2000 et sont prises ultérieurement en compte dans la procédure de la différence d'impôt. Ainsi, les revenus extraordinaires n'échappent pas à l'Etat et le contribuable ne perd pas la possibilité de déduire les dépenses extraordinaires. L'an 2002 serait la première année de taxation postnumerando.

La variante 2 part du principe que la réglementation en vigueur sera reprise et que, en l'an 2002, les taxations des deux années précédentes seront analysées de façon approfondie afin de constater si des dépenses extraordinaires ont échappé ou non aux contribuables. Si tel devait être le cas, cela serait mentionné et pris en compte lors de la prochaine taxation.

L'Administration fédérale des contributions maintient dans ses deux variantes la procédure de la différence d'impôt en vue de restreindre au minimum les revenus extraordinaires. Aux termes de l'article 47 LIFD, les gains réalisés à la loterie par des employés, les indemnités en capital pour des prestations récurrentes ou les indemnités de dédommagement pour non-exercice d'un droit y sont soumis.

S'agissant des revenus extraordinaires, le système fiscal du canton de Saint-Gall sert de modèle. Les dépenses extraordinaires ne peuvent être prises en compte que si les revenus extraordinaires sont mieux pris en compte que dans l'ancien droit. Il s'agit de revenus non périodiques, tels des dividendes spéciaux, des distributions extraordinaires. Désormais, l'extension de la liste des dépenses extraordinaires est appliqué aux dépenses extraordinaires en matière de formation continue, d'invalidité et de maladie.

La CER-N estime que la procédure de la différence d'impôt est insatisfaisante. La LIFD contraint à cette procédure, alors que pour la LHID les cantons sont libres de choisir s'ils veulent l'appliquer ou non. Jusqu'à présent, aucun canton ne l'applique. Tous procèdent à une procédure d'imposition annuelle, même le canton de Zurich. La CER-N a donc décidé de passer de la procédure de la différence d'impôt à la procédure d'imposition annuelle et d'intégrer à part égale les dépenses extraordinaires et les revenus extraordinaires.

La commission est consciente que ce changement de système a pu poser quelques problèmes au canton de Zurich, qui prévoit d'introduire au 1^{er} janvier 1999 la procédure de la différence d'impôt dans la LIFD. L'auteur de l'initiative a toutefois précisé que d'après ses informations l'adaptation nécessaire est encore du domaine du possible. D'une manière générale, la commission estime qu'il y a lieu d'introduire pour les 18 cantons qui changeront de système à partir de l'an 2001 une procédure simplifiée. Le passage au système d'imposition annuelle permet de mettre en place des définitions claires et d'éviter des pertes.

La CER-N a par ailleurs pris acte qu'il était difficile d'évaluer les conséquences financières sur le produit des impôts. Dans le cas présent, il s'agit davantage d'un report des versements fiscaux.

323 Commentaires relatifs au projet de la CER-N

Les articles 218 LIFD et 69 LHID adoptés le 8 juin 1998 par la Commission de l'économie et des redevances prévoient désormais que le passage à l'imposition postnumerando annuelle doit être effectué selon la procédure dite de l'impôt annuel. La procédure de l'impôt annuel se distingue par le fait que les revenus ordinaires des deux années précédant le changement tombent dans la brèche de calcul et que les revenus de la première année qui suit le changement sont taxés seulement selon le nouveau droit. Les revenus extraordinaires acquis dans la brèche de calcul sont soumis à un impôt annuel distinct.

Aux alinéas 3 des articles 218 LIFD et 69 LHID figure l'énumération des rentrées valant comme revenus extraordinaires. Valent donc comme revenus extraordinaires

les prestations énumérées à l'article 47 LIFD (bonus extraordinaires, versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, gains de loterie et d'autres institutions semblables, indemnités obtenues lors de la cessation d'une activité ou de la renonciation à celle-ci ou lors de la renonciation à l'exercice d'un droit) ainsi que des revenus de fortune apériodiques. En font partie les distributions de dividendes de substance, les versements sur la base d'assurances à prime unique (article 20, 1^{er} al., let. a, LIFD) et les revenus résultant de l'aliénation ou du remboursement d'obligations à intérêt unique prédominant (article 20, 1^{er} al., let. b, LIFD).

Pour les indépendants, l'article 206, 3^e alinéa, LIFD s'applique par analogie. Valent comme revenus extraordinaires les gains en capital, les réévaluations, la dissolution de provisions et l'omission d'amortissements et de provisions fondées sur l'usage commercial. Les dépenses immédiatement liées à l'acquisition de ces revenus, de même que les autres charges extraordinaires, peuvent être portées en déduction des revenus extraordinaires (art. 218, 1^{er} et 2^e al. / art. 69, 1^{er} et 2^e al.). Un excédent éventuel est soumis à l'impôt annuel.

Les frais d'entretien d'immeubles mentionnés au 5^e alinéa des articles 218 LIFD et 69 LHID, les cotisations extraordinaires pour le rachat de la prévoyance professionnelle ainsi que les frais de maladie, d'accident, d'invalidité, de perfectionnement et d'instruction peuvent être déduits pour la période fiscale courante. Ces frais sont reconnus comme extraordinaires dans la mesure où ils excèdent les charges prises en considération dans la période fiscale courante.

Vu que les revenus extraordinaires sont englobés et vu la déductibilité des charges extraordinaires maintenant proposée, il est possible de renoncer à la coûteuse procédure de différence d'impôt. Le droit transitoire proposé tient compte de la capacité contributive économique du contribuable et est aussi raisonnable d'un point de vue d'économie de procédure.

Alinéa 6

Lors du passage au système de l'imposition postnumerando des personnes physiques pour l'impôt fédéral direct au 1^{er} janvier 1995, le canton de Bâle-Ville a appliqué la procédure dite de la différence d'impôt, sur la base de l'article 218 LIFD. Un passage éventuel à la procédure de l'impôt annuel au 1^{er} janvier 2001 signifierait que, pour l'impôt fédéral direct, le passage ne surviendrait pas pour tous les contribuables selon les mêmes dispositions légales. Afin de respecter l'égalité de traitement, il est donc proposé de donner la possibilité de demander une révision aux contribuables qui ont été taxés selon la procédure dite de la différence d'impôt.

Le canton de Thurgovie et le canton de Zurich ont prévu d'effectuer le changement de système au 1^{er} janvier 1999. Pour l'impôt fédéral direct, il est prévu d'appliquer la procédure de la différence d'impôt selon l'article 218 LIFD. Tandis que le canton de Thurgovie serait prêt à appliquer aussi pour l'impôt fédéral direct la procédure de l'impôt annuel, cela semble presque impossible pour le canton de Zurich.

Pour autant que le canton de Thurgovie et en particulier le canton de Zurich appliquent la procédure de la différence d'impôt, cela signifierait que les contribuables auraient là-aussi la possibilité de présenter une demande de révision.

La modification doit entrer en vigueur le 1^{er} janvier 1999 et, dans les cas d'application de l'article 41 LIFD respectivement l'article 16 LHID lors d'un changement de l'imposition dans le temps au 1^{er} janvier 2001, entrer la première fois en

ligne de compte pour l'année civile 2001 et par rapport aux revenus et dépenses extraordinaires pour la période 1999/2000.

324 Procédure de consultation

La CER-N a décidé à sa séance du 4 mai 1998 de charger le Département fédéral des finances d'une procédure de consultation à court terme. Le résultat de cette consultation sera examiné lors de la séance du 8 juin 1998. Elle a parallèlement demandé que cet objet soit inscrit sur la liste des points à l'ordre du jour de la session d'été 1998.

L'Administration fédérale des contributions s'est adressée à toutes les administrations cantonales le 5 mai 1998 en les priant de lui transmettre leur avis dans les 15 jours. Les documents ont également été envoyés à M. Christian Wanner, conseiller d'État et président de la Commission pour l'harmonisation des impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes (CHID) ainsi qu'à M. Franz Marty, conseiller d'État et président de la Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDCF). Tous les cantons et la CHID ont donné leur avis sur le projet qui leur était soumis.

324.1 Avis des administrations cantonales et de la CHID

Les avis et les réserves des cantons sont répartis en six chapitres réunissant les remarques les plus fréquentes et les plus importantes.

324.11 Constitutionnalité de la procédure législative adoptée

Dix cantons (AG, AI, BE, BS, GE, OW, SO, SZ, UR et ZH) et la CHID critiquent vertement la procédure de la CER-N. Ils exigent que la procédure législative se rapportant aux impôts directs de la Confédération et des cantons respecte le droit de coopération des cantons inscrit à l'article 42^{quinquies} de la constitution, un droit qui ne se limite pas à la simple consultation des administrations cantonales. Les instances politiques des cantons n'ont en effet pas l'occasion de se prononcer sur le projet.

324.12 Egalité de droit par rapport aux cantons de Bâle-Ville, Zurich et Thurgovie

Outre BS, TG et ZH, cinq autres cantons (AG, AI, BE, LU et SO) ainsi que la CHID relèvent que le canton de BS a déjà appliqué la procédure de la différence d'impôt pour l'impôt fédéral direct et que ZH et TG ne pourront pas, dans un délai aussi court, remanier leurs travaux préparatoires pour passer à la taxation annuelle postnumerando au 1^{er} janvier 1999. Ceci conduirait à une inégalité de traitement très douloureuse du point de vue politique et juridique. Le canton de ZH rejette catégoriquement toute modification du droit transitoire figurant dans la LIFD et la LHID et relève qu'il serait tout à fait impensable de tenir encore compte d'une modification de la réglementation transitoire pour passer à la taxation postnumerando au début de la période fiscale 1999. Le canton de ZH ne serait plus en mesure d'appliquer un

nouveau droit qui entrerait en vigueur le 1^{er} janvier 1999, même pas pour l'impôt fédéral direct uniquement. Ce canton rejette donc catégoriquement l'entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1999 de toute modification de la réglementation transitoire de la LIFD et la LHID.

324.13 Sécurité du droit

Deux cantons (AG et BE) attirent l'attention sur le fait que si la modification de la loi entrerait en vigueur le 1^{er} janvier 1999, de nouveaux éléments seraient imposables rétroactivement pour les années 1997 et 1998. Cette rétroactivité serait extrêmement problématique du point de vue de la prévisibilité du droit fiscal.

324.14 Nécessité d'une harmonisation fiscale

Quatre cantons (AG, BE, GE et GR) ainsi que la CHID ont abordé directement la question de l'harmonisation fiscale horizontale. D'après eux, l'harmonisation fiscale horizontale (LHID) devrait céder le pas à une solution plus souple pour les cantons, notamment parce qu'il ne s'agit que d'un problème temporaire d'une part, et que, d'autre part, la situation est très différente d'un canton à un autre.

324.15 Procédure de l'impôt annuel selon la CER-N du 4 mai 1998 (1^{er} al.)

Même s'ils expriment chacun des propositions ou des vœux, douze cantons (AR, FR, GL, GR, NE, SG, SH, SZ, TI, UR, VD et VS) approuvent la proposition de la CER-N sans réserves ou avec quelques réserves seulement. En dépit de leurs importantes réserves, sept autres cantons (AG, BE, BL, NW, OW, TG et ZG) n'auraient en principe rien contre une modification de la réglementation transitoire. La plupart des réserves portent sur la rigidité trop grande de la solution proposée dans la LHID pour l'application du droit cantonal. Ces réserves sont précisées au chiffre 6 ci-dessous.

Cinq cantons (AI, GE, JU, SO et ZH) s'opposent à une modification de la réglementation transitoire actuelle; l'opposition de BL n'est pas parfaitement claire.

Cinq cantons (AI, BL, GE, OW et ZG) font remarquer que leurs travaux législatifs se fondent sur la procédure de la différence d'impôt conformément à l'article 69 LHID et que la procédure législative est en cours (AI, BL, OW et ZG) ou déjà terminée (GE).

324.16 Réserves et propositions

324.161 Impôt annuel particulier sur les revenus extraordinaires (2^e al.)

Le projet de la CER-N prévoit que l'impôt annuel serait calculé pour chaque année et non pas globalement pour la période fiscale de deux ans. Trois cantons (AG, SH et TG) rejettent cette proposition et réclament un calcul global.

En outre, cinq cantons (AG, FR, OW, TG et VS) proposent de compenser les charges extraordinaires avec les revenus extraordinaires. Le canton de SG rejette fermement cette compensation.

324.162 Enumération des revenus extraordinaires (3^e al.)

Deux cantons (GR et SO) ainsi que la CHID approuvent expressément l'énumération exemplaire des revenus extraordinaires qui seraient soumis à un impôt annuel. Par contre, huit cantons (BE, BS, FR, JU, NE, TI, VS et ZH) se prononcent pour une énumération exhaustive de ces revenus, essentiellement pour des raisons de sécurité du droit. Six cantons (AI, FR, GR, JU, SZ et VD) préconisent une imposition supplémentaire des éléments extraordinaires du salaire, car ils craignent de ne pas pouvoir imposer des suppléments de salaire qui seraient versés pendant la brèche de calcul.

324.163 Compensation des charges extraordinaires (4^e al.)

Comme on l'a déjà indiqué, cinq cantons aimeraient compenser les charges extraordinaires avec les revenus extraordinaires. La question qui se pose dans ce cas est de savoir comment prendre en compte ou comment compenser ces charges extraordinaires. La proposition de la CER-N prévoit une révision de la dernière taxation précédant le changement de système. Six cantons (AG, BL, GR, NE, TG et VD) ainsi que la CHID préféreraient un report sur la première année fiscale suivant le changement. Le canton d'AI est également opposé à une révision. La plupart des cantons ne se sentent pas vraiment limités sur ce point par la réglementation proposée pour la LIFD. Dans ce domaine très technique, on ne saurait ignorer la demande des cantons pour une solution plus souple dans la LHID. La situation dans le domaine administratif (TED) serait en effet tellement différente d'un canton à un autre qu'il faudrait leur laisser déterminer la procédure de compensation, au moins pour les impôts cantonaux.

324.164 Définition des charges extraordinaires (5^e al.)

La préoccupation la plus fréquente concerne l'étendue de la compensation des charges extraordinaires. Quatorze cantons demandent une définition plus précise de la compensation à effectuer. Le texte adopté laisserait en effet supposer que toutes les charges énumérées seraient toujours entièrement déductibles, alors qu'on ne pourrait admettre la déduction des frais de maladie, d'accident, d'invalidité et de perfectionnement que dans la mesure où ils n'ont pas déjà été déduits. En outre, onze cantons préconisent de prendre en compte également les frais de recyclage. Le canton de BS se demande en outre s'il ne faudrait pas comprendre également les dons dans les charges extraordinaires.

324.2 Conclusions

1. Suivant la manière dont on apprécie leurs réserves, on peut prétendre que dix-huit cantons approuvent une procédure d'impôt annuel ou la considèrent positivement du point de vue de l'économie administrative. Si cette procédure entrait en vigueur le 1^{er} janvier 2001, le canton de Genève serait le plus touché, car il a déjà institué la procédure de la différence d'impôt dans sa loi cantonale en vue du changement de taxation pour l'année fiscale 2001. Par ailleurs, les travaux préparatoires sont également très avancés dans les cantons d'AI, BL, OW et ZG qui prévoient d'introduire la procédure de la différence d'impôt dans leur droit cantonal pour l'an 2001.
2. La grande majorité des cantons approuve l'énumération exemplaire des revenus extraordinaires. La controverse est plus grande en matière de compensation des charges extraordinaires. Les cantons réclament clairement qu'on leur laisse la liberté de définir la compensation en matière d'impôt cantonal. La majorité des cantons approuve l'énumération exhaustive des charges extraordinaires, mais il faudrait également tenir compte des frais de recyclage. En outre, il faudrait préciser que ces charges ne sont considérées comme extraordinaires que dans la mesure où elles sont supérieures aux charges qui ont déjà été prises en compte; sinon, elles pourraient être déduites deux fois.

324.3 Remarques supplémentaires de l'Administration fédérale des contributions concernant l'entrée en vigueur des modifications

Faire entrer ces modifications en vigueur au 1^{er} janvier 1999 aurait des conséquences graves pour les cantons de ZH et de TG. Les autres cantons (20) prévoient de passer à la taxation annuelle postnumerando au 1^{er} janvier 2001 (VD: 2003; TI et VS pas encore de décision) et ne se sentiraient donc pas limités par une entrée en vigueur antérieure. La plupart des cantons relèvent qu'une clarification de la situation juridique serait très souhaitable avant le 1^{er} janvier 1999; même s'ils effectuent le passage seulement le 1^{er} janvier 2001, ceci s'opposerait à une rétroactivité très douteuse sur les années 1999 et 2000.

Une entrée en vigueur au 1^{er} janvier 1999 semble exclue pour certains cantons pour des raisons d'application et de sécurité du droit. Le législateur devrait en tout cas arrêter définitivement sa décision en 1999, même si la décision de modifier la LIFD et la LHID n'entrait en vigueur que pour l'année fiscale 2001.

325 Séance du 8 juin 1998

La CER-N a pris acte des résultats de la consultation effectuée auprès des administrations cantonales, de la Conférence des directeurs des finances et auprès de la Commission chargée de l'harmonisation des impôts directs de la Confédération, des cantons et communes.

Elle a rejeté par 11 voix contre 5 une proposition visant à classer l'objet en raison de l'impossibilité de sa réalisation.

En revanche, c'est par 13 voix contre 0 et 6 abstentions que la CER-N a décidé d'inscrire un nouvel alinéa 2 (sous II), permettant au canton de Zurich de maintenir la procédure de différence de l'impôt, vu qu'il n'est pas concerné par les modifications entraînées par l'entrée en vigueur de la procédure d'imposition annuelle au 1^{er} janvier 2001.

Par ailleurs, la CER-N estime que l'égalité de traitement de tous les contribuables doit être garantie au moyen d'une réglementation suisse conformément au 6^e alinéa (des art. 218 LID et 69 LHID) et ce, également dans les cantons qui appliquent, dans le cadre de la procédure de différence de l'impôt, le passage de l'imposition sur une période fiscale de deux ans à celle sur une année. Cette démarche devrait être possible au moyen d'une révision des impôts des personnes physiques (16 voix contre 0 et 2 abstentions). En outre, une définition harmonisée des revenus et des dépenses extraordinaires devra être inscrite aux articles 218 LID et 69 LHID (5^e al.).

Lors du vote sur l'ensemble, le projet a été approuvé par 11 voix contre 0 et 7 abstentions.

40177

Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD)

Projet

Modification du

L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,

vu le rapport du 4 mai 1998¹ de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil national;

vu l'avis du Conseil fédéral du 9 septembre 1998²,

arrête:

I

La loi fédérale du 14 décembre 1990³ sur l'impôt fédéral direct est modifiée comme suit:

Art. 218 Modification de l'imposition dans le temps

¹ La taxation pour l'impôt sur le revenu des personnes physique de la première période fiscale (n) suivant la modification mentionnée à l'article 41 se fait selon le nouveau droit.

² Les revenus extraordinaires réalisés durant les années n-1 et n-2 ou réalisés durant un exercice clos au cours de ces années sont soumis à un impôt annuel entier pour l'année fiscale où ils ont été acquis, au taux correspondant à ces seuls revenus (sous réserve de l'art. 37 et 38). Les déductions sociales prévues à l'article 35 ne sont pas autorisées. Les charges qui sont en rapport immédiat avec l'acquisition des revenus extraordinaires peuvent être déduites.

³ Valent en particulier comme revenus extraordinaires les prestations en capital, les revenus de fortune non périodiques, les gains de loterie et, par analogie avec l'article 206, 3^e alinéa, les revenus extraordinaires provenant d'une activité lucrative indépendante.

⁴ Les charges extraordinaires supportées durant les années n-2 et n-1 seront déduites dans la moyenne des revenus imposables afférents à la période fiscale n-2/n-1 si un assujettissement fiscal en Suisse existe au 1^{er} janvier de l'année n. Les taxations déjà entrées en force seront révisées en faveur du contribuable.

⁵ Valent comme charges extraordinaires:

- a. les frais d'entretien d'immeubles, dans la mesure où ils excèdent chaque année le montant de la déduction forfaitaire;
- b. les cotisations de l'assuré à des institutions de prévoyance professionnelle pour le rachat d'années de cotisation;

¹ FF 1998 4325

² FF 1998 4348

³ RS 642.11

- c. les frais de maladie, d'accident, d'invalidité, de perfectionnement et reconversion professionnels, dans la mesure où ils dépassent les frais déjà pris en compte.

⁶ Les contribuables qui ont été taxés selon la procédure dite de différence d'impôt ont la possibilité de demander une révision selon l'article 147.

II

¹ La présente loi est sujette au référendum facultatif.

² La présente modification entre en vigueur le 1^{er} janvier 1999 et vaut, dans les cas d'application de l'article 41, pour la première fois lors d'une modification de l'imposition dans le temps au 1^{er} janvier 2001 pour l'année civile 2001 et quant aux revenus et charges extraordinaires, pour la période fiscale 1999/2000.

40177-L1

Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)

Projet

Modification du

L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,

vu le rapport du 4 mai 1998¹ de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil national;

vu l'avis du Conseil fédéral du 9 septembre 1998²,

arrête:

I

La loi fédérale du 14 décembre 1990³ sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes est modifiée comme suit:

Art. 69 Modification apportée à l'imposition dans le temps pour
 les personnes physiques

¹ La taxation pour l'impôt sur le revenu des personnes physique de la première période fiscale (n) suivant la modification mentionnée à l'article 16 se fait selon le nouveau droit.

² Les revenus extraordinaires réalisés durant la période fiscale avant la modification ou réalisés durant un exercice clos au cours de cette période sont soumis à un impôt annuel entier pour l'année fiscale où ils ont été acquis (sous réserve de l'art. 11, 2^e et 3^e al.). Les charges qui sont en rapport immédiat avec l'acquisition des revenus extraordinaires peuvent être déduites.

³ Valent en particulier comme revenus extraordinaires les prestations en capital, les versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, les revenus non périodiques de fortune, les gains de loterie et les revenus extraordinaires provenant d'une activité lucrative indépendante.

⁴ Les charges extraordinaires supportées durant la période fiscale avant la modification seront déduites des revenus imposables afférents à cette période si un assujettissement fiscal en Suisse existe au 1^{er} janvier de l'année n. Les taxations déjà entrées en force seront révisées en faveur du contribuable.

⁵ Valent comme charges extraordinaires:

- a. les frais d'entretien d'immeubles, dans la mesure où ils excèdent chaque année le montant de la déduction forfaitaire;

¹ FF 1998 4325

² FF 1998 4348

³ RS 642.14

- b. les cotisations de l'assuré à des institutions de prévoyance professionnelle pour le rachat d'années de cotisation;
- c. les frais de maladie, d'accident, d'invalidité, de perfectionnement et reconversion professionnels, dans la mesure où ils dépassent les frais déjà pris en compte.

⁶ Les contribuables qui ont été taxés selon la procédure dite de différence d'impôt ont la possibilité de demander une révision selon l'article 51.

II

¹ La présente loi est sujette au référendum facultatif.

² La présente modification entre en vigueur le 1^{er} janvier 1999 et vaut, dans les cas d'application de l'article 41, pour la première fois lors d'une modification de l'imposition dans le temps au 1^{er} janvier 2001 pour l'année civile 2001 et quant aux revenus et charges extraordinaires, pour la période fiscale 1999/2000.

40177-12

92/ 97.445 n Iv.pa. Hegetschweiler. Impôts. Prise en compte des dépenses extraordinaires lors d'une modification apportée à l'imposition dans le temps (CER-CN)

Nouvelles propositions de la Commission de l'économie et des redevances

du 25 juin 1998

**Loi fédérale
sur l'impôt fédéral direct
(LIFD)**

I

Art. 218

(Al. 1 à 3 inchangés)

⁴ En outre, la moyenne des charges extraordinaires supportées dans les années n-1 et n-2 sera déduite:

- a. du revenu imposable afférent à la période fiscale n-2/n-1, en cas d'assujettissement dans le canton au 1^{er} janvier de l'an n; les taxations déjà entrées en force seront révisées en faveur du contribuable;
- b. ou du revenu imposable afférent à la période fiscale n et n+1, aussi longtemps que dure l'assujettissement dans le canton.

⁵ *(inchangé)*

⁶ Pour les charges extraordinaires définies au 5^e alinéa, les contribuables qui ont été taxés selon la méthode dite de la différence d'impôt peuvent demander une révision selon l'article 147.

II

¹ *(inchangé)*

² La présente modification entre en vigueur le 1^{er} janvier 1999 et s'applique pour la première fois en cas de changement de l'imposition dans le temps selon l'article 41 au 1^{er} janvier 1999.

✚

Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)

I

Art. 69

(Al. 1 à 3 inchangés)

⁴ En outre, les charges extraordinaires supportées pendant la période fiscale précédant le changement seront déduites:

- a. du revenu imposable afférent à la période fiscale précédant le changement, en cas d'assujettissement dans le canton au 1^{er} janvier de l'an n; les taxations déjà entrées en force seront révisées en faveur du contribuable;
- b. ou, en cas de modification de la période fiscale bisannuelle, du revenu imposable afférent à la période n et n+1, aussi longtemps que dure l'assujettissement dans le canton;
- c. ou, en cas de modification de la période fiscale annuelle, du revenu imposable afférent à la période fiscale n, aussi longtemps que dure l'assujettissement dans le canton.

⁵ *(inchangé)*

⁶ Pour les charges extraordinaires définies au 5^e alinéa, les contribuables qui ont été taxés selon la méthode dite de la différence d'impôt peuvent demander une révision selon l'article 51.

II

¹ *(inchangé)*

² La présente modification entre en vigueur le 1^{er} janvier 1999 et s'applique pour la première fois en cas de changement de l'imposition dans le temps selon l'article 16 au 1^{er} janvier 1999.

40177

Initiative parlementaire Impôts. Prise en compte des dépenses extraordinaires lors d'une modification apportée à l'imposition dans le temps (Hegetschweiler) Rapport et propositions de la commission de l'économie et des redevances du Conseil national ...

In	Bundesblatt
Dans	Feuille fédérale
In	Foglio federale
Jahr	1998
Année	
Anno	
Band	5
Volume	
Volume	
Heft	43
Cahier	
Numero	
Geschäftsnummer	97.445
Numéro d'affaire	
Numero dell'oggetto	
Datum	03.11.1998
Date	
Data	
Seite	4325-4347
Page	
Pagina	
Ref. No	10 109 615

Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv digitalisiert.

Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses.

Il documento è stato digitalizzato dell'Archivio federale svizzero.