

Section 01 : Définition de l'impôt

1. Définition habituelle de l'impôt :

- L'impôt est l'une des principales recettes du budget de l'Etat ou des collectivités publiques.
- L'impôt est défini habituellement comme un prélèvement obligatoire, définitif et sans contrepartie déterminée, effectué dans le patrimoine des personnes ou groupement de personne afin de permettre le financement des dépenses d'intérêt général exposées par l'Etat ou par les autres collectivités.

2. Définition contemporaine de Lucien MEHL:

"l'impôt est une prestation pécuniaire, requise des personnes physiques ou morales de droit privé et, éventuellement, de droit public, d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'Etat et des autres collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique".

3. Définition ancienne de Gaston JEZE :

"L'impôt est une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques."

- L'impôt est une prestation pécuniaire : il s'agit d'un prélèvement en argent, ce qui le distingue de la réquisition des personnes et des biens, Ce prélèvement en argent est opéré sur le patrimoine des contribuables soit sur son capital soit sur son revenu.

4. Les caractères généraux de l'impôt :

□ Le caractère obligatoire et définitif de l'impôt :

L'impôt est établi et ensuite recouvré par voie d'autorité ou de contrainte. Par contrainte il faut entendre le fait d'obliger le contribuable à payer son impôt par des voies administratives. L'impôt a un caractère autoritaire bien que parfois il soit désigné sous le nom de contribution ou de cotisation. Ces termes en fait, sans affirmer le caractère autoritaire dont il s'agit, renvoient au consentement collectif de l'impôt.

En effet celui-ci ne peut être créé et recouvré que dans la mesure où la loi qui le prévoit a été votée par le Parlement représentant l'ensemble des citoyens.

L'impôt recouvré à titre définitif veut dire qu'il n'y a pas de remboursement. L'absence de contrepartie signifie qu'il n'existe pas de corrélation entre l'impôt payé par le contribuable et les prestations dont celui-ci bénéficie de la part de l'Etat.

□ **La notion de charges publiques :**

Dans l'Etat libéral les charges publiques signifient les dépenses que l'Etat engage pour assurer le fonctionnement de son administration et des services de sécurité (armée, police, justice, affaires étrangères).

L'impôt perçu par l'administration publique est destiné à la couverture des charges publiques (les charges fonctionnelles et les charges d'équipement).

5. Les règles d'Adam Smith :

Adam SMITH, lors de ses recherches pour des conditions générales d'un bon système fiscal, a établi quatre règles. Ces règles, à l'exception de la première, visent surtout, les conditions extérieures de l'impôt, les relations entre l'Etat et le contribuable à l'occasion de l'établissement de l'assiette, de l'émission de l'impôt et de son recouvrement.

- La règle de justice :

"Les sujets de chaque Etat doivent contribuer aux dépenses du Gouvernement autant que possible en raison de leurs facultés respectives, c'est-à-dire en proportion du revenu dont ils jouissent sous la protection de l'Etat.

La dépense du Gouvernement est, à l'égard des individus d'une même nation, comme les frais de régie sont à l'égard des propriétaires d'un grand domaine, qui sont obligés tous de contribuer à ces frais en proportion de l'intérêt qu'ils ont respectivement dans ce domaine".

- La règle de certitude ou de fixité de l'impôt :

"La taxe ou portion d'impôt que chaque individu est tenu de payer doit être certaine et non arbitraire. L'époque, le mode, la quotité du paiement, tout doit être clair et précis, tant pour le contribuable que pour l'Administration".

- La règle de commodité :

"Tout impôt doit être perçu à l'époque et selon le mode que l'on peut présumer les plus convenables pour le contribuable".

- La règle d'économie :

"Tout impôt doit être perçu de manière à ce qu'il fasse sortir des mains du peuple le moins d'argent possible au-delà de ce qu'il faut faire rentrer dans le Trésor de l'Etat". Telles sont les quatre règles d'Adam SMITH. La première concerne la distribution même de l'impôt. C'est une règle théorique qui a été souvent discutée.

Les trois suivantes sont des règles pratiques, dictées par le bon sens et dont l'application ne soulève pas beaucoup de difficultés.

En résumé ces règles permettent:

- L'égalité devant l'impôt (règle de justice)
- Que l'impôt soit certain et non arbitraire (règle de certitude)
- Que l'impôt soit perçu à l'époque et selon le mode que l'on peut (règle de commodité)
- De faire rentrer les ressources qu'il faut pour le Trésor, éviter donc de faire sortir plus d'argent des mains des contribuables (règles d'économie).

Section 02 : Les différentes fonctions de l'impôt

La problématique du système fiscal s'articule aujourd'hui autour des fonctions suivantes:

- une fonction financière
- une fonction sociale ou de redistribution
- une fonction économique ou de régulation économique

1 -La fonction financière :

Elle consiste à procurer des recettes à l'Etat et aux collectivités locales afin de leur permettre de financer les actions qui leur sont dévolues. La fonction financière de l'impôt attache beaucoup d'importance aux transferts sociaux en particulier dans les domaines de l'éducation, de la formation, de la santé etc... De même qu'ils tendent à financer par l'impôt de plus en plus les équipements d'infrastructures économiques et sociales.

2- La fonction sociale ou de redistribution :

Cette fonction doit assurer en premier lieu la justice fiscale, C'est un idéal vers lequel il faut nécessairement tendre pour pouvoir répartir équitablement, autant que faire se peut, la charge fiscale entre tous les contribuables. Dans ce cadre on aura donc pour but essentiel de mettre en place des impôts en tenant compte des facultés contributives des différentes catégories sociales. De même que l'instrument fiscal devra déroger à certaines règles d'imposition afin de ne pas pénaliser les catégories sociales défavorisées.

3- La fonction économique ou de régulation économique :

La fiscalité doit constituer un levier au même titre que les autres leviers économiques. A cette fin, elle doit avoir un certain rôle à jouer dans l'orientation des activités économiques et de la consommation en privilégiant soit l'impôt direct.

Section 3 : La classification de l'impôt

- La classification fondée sur la nature d'impôt :

On distingue généralement:

- L'impôt direct de l'impôt indirect
- L'impôt de la taxe
- L'impôt des taxes parafiscales

1- Distinction entre impôts directs et impôts indirects :

C'est une distinction assez ancienne mais qui est au demeurant pratique. C'est ainsi que:

- Les impôts directs sont considérés comme des impôts indiciaires qui touchent la propriété, les professions, le revenu ;
- Les impôts indirects sont des droits de consommation parmi lesquels on doit comprendre les impôts sur la dépense tels que la TVA.

Les définitions classiques de l'impôt direct et de l'impôt indirect, Dans les anciennes instructions administratives on trouvait cette définition:

"La contribution directe s'entend de toute imposition qui est assise directement sur les personnes ou sur les propriétés, qui se perçoit généralement en vertu de rôles nominatifs, de cotisations et qui passe immédiatement du contribuable cotisé à la caisse du Trésor".

"Les impôts indirects sont ainsi nommés pour que, au lieu d'être établis directement ou indirectement et immédiatement sur les personnes, ils reposent en général sur des objets de consommation ou des services rendus et ne sont, dès lors, qu'indirectement payés par celui qui veut consommer les choses ou user des services frappés de l'impôt; tels sont les impôts assis sur les importations, la fabrication, la vente, le transport, l'entrée des objets de consommation, ainsi que les droits d'enregistrement, d'hypothèque, de greffe, de timbre, etc.

2- Distinction entre impôt et taxe

L'impôt est un prélèvement d'ordre général et obligatoire qui n'est pas affecté à la couverture d'une dépense publique particulière. Au contraire la taxe est un prélèvement effectué pour un service rendu, sans qu'il y ait obligatoirement équivalence entre le montant de la taxe et le coût réel du service rendu.

La taxe est perçue sur les utilisateurs ou usagers. Il s'agit en l'espèce des taxes postales, par exemple. Dès lors qu'elle est liée à l'existence d'une contrepartie elle se trouve donc différente de l'impôt. Celui-ci est en effet obligatoire, la taxe ne le serait donc pas car il suffit de ne pas recourir au service rendu par les services publics pour ne pas la payer.

3- Distinction entre impôts et taxes parafiscales

La parafiscalité est, selon la définition couramment consacrée, l'ensemble des taxes ou cotisations destinées à assurer le fonctionnement d'organismes publics. Ces taxes prévues par la loi au même titre que l'impôt, sont perçues en effet au profit des organismes qui fournissent des prestations. Elles sont la contrepartie de ces prestations.

Mais sur le plan de l'obligation elles sont assimilées à l'impôt. C'est-à-dire qu'il n'y a pas obligation si on se soustrait volontairement (sauf pour les cotisations de sécurité sociale mais lorsqu'on veut bénéficier de la prestation on est tenu de payer la taxe correspondante (ex. droit de stationnement à l'aéroport).

- La classification fondée sur l'étendue du champ d'application :

1- Distinction entre impôts réels et impôts personnels

L'impôt réel (ou objectif) est celui qui est assis exclusivement sur la valeur ou la quantité de matière imposable: biens, valeurs, revenus (des entreprises). L'impôt personnel (ou subjectif) considère par contre, la situation personnelle du contribuable.

Certains impôts sont nécessairement réels: taxes sur le chiffre d'affaires, TVA, droits de douane, impôts sur la consommation, impôts cédulaires, impôt foncier (vise le bien).

D'autres sont en revanche personnels. Il s'agit en l'espèce de l'impôt sur le revenu global. Comme on peut l'observer les impôts réels visent une situation objective liée à l'existence d'un bien ou l'exercice d'une activité. Dans ce cadre il est d'ailleurs considéré que les impôts cédulaires qui frappent un revenu provenant de l'activité industrielle ou commerciale sont des impôts réels. Cette affirmation peut être atténuée dans certains cas en raison des paramètres admis dans l'application de taux réduits eu égard à la situation du contribuable. L'impôt personnel s'attache, quant à lui, à la situation personnelle du contribuable. Cette expression désigne le contribuable y compris sa famille, car pour l'impôt sur l'ensemble du revenu (ou impôt général sur le revenu) il est tenu compte de cet élément dans son calcul.

2- Impôts généraux et impôts spéciaux

Le critère de distinction repose ici sur le fait que dans le cas de l'impôt général, il est question d'atteindre une situation économique dans son ensemble ou une valeur globale. En revanche, dans le cas de l'impôt spécial on cherche à frapper un seul élément de l'activité exercée par le contribuable ou un seul élément de son revenu.

L'impôt spécial atteint une seule catégorie de revenu. Il est alors considéré comme un impôt analytique puisqu'il vise chaque élément. Par contre l'impôt général est dit synthétique dans la mesure où, comme nous l'avons noté précédemment, il frappe l'ensemble du revenu du contribuable. Il fait en ce cas la synthèse de tous les revenus quelle que soit leur source.

A cet égard, sont considérés comme impôts spéciaux les impôts cédulaires exigibles ou qui l'étaient avant la réforme à l'occasion de l'exercice d'une activité ex : activité industrielle, commerciale, agricole, activité non commerciale (professions libérales).

Les impôts généraux regroupent, quant à eux, l'impôt sur l'ensemble du revenu (ex IRG en Algérie, et IR ou IRPP dans d'autres pays), et également certains impôts sur le capital que l'on retrouvait selon la distinction opérée entre impôts directs et impôts indirects, dans les impôts indirects.

- La classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt

1 - Impôt de répartition et impôt de quotité

L'impôt de répartition est l'impôt pour lequel la législation peut fixer le montant global de l'impôt à recouvrer. Ce montant global sera réparti suivant des bases déterminées. Le partage s'effectuera entre les contribuables au prorata de leurs facultés imposables. Le montant de l'impôt est donc déterminé a priori. Il varie avec l'importance plus ou moins grande de la matière imposable totale. Il peut être différent d'une commune à une autre. Dans cette hypothèse l'impôt est dit de répartition.

L'impôt de quotité est fixé différemment. En effet, le taux de cet impôt est fixé à l'avance par la loi. Le montant global et les montants par contribuable ne sont pas connus à l'avance. Le seul montant d'impôt déterminé à l'avance est celui qui est inscrit à titre prévisionnel, et de manière globale, dans le budget de chaque année. Mais ceci est différent dans la mesure où le calcul des prévisions budgétaires se fait à partir d'un certain nombre de paramètres économiques tels que le PIB projeté pour l'année, objet des prévisions en question, ainsi que les taux de croissance et d'inflation.

2 - Impôt proportionnel et impôt progressif

L'impôt proportionnel est celui dont le taux de prélèvement reste le même quel que soit le montant de la base imposable.

L'impôt progressif est au contraire celui dont le taux s'élève au fur et à mesure que croît le montant de la base imposable.

- La classification économique de l'impôt

Cette classification a pour objet de tenir compte de l'aspect économique de l'impôt. Il ne faut pas cependant confondre l'aspect économique avec le rôle économique de l'impôt.

Celui-ci consiste à permettre à l'impôt d'être un instrument du développement, autrement dit d'avoir une fonction économique et non simplement une fonction financière.

La classification économique comporte trois catégories d'impôts:

- Les impôts sur le revenu
- Les impôts sur le capital
- Les impôts sur la dépense.

a) Les impôts sur le revenu

Trois conceptions caractérisent le revenu:

1) La conception classique:

Le revenu est un produit périodique qui a sa source dans le capital ou dans le travail ou dans la combinaison des deux facteurs (revenu mixte).

2) La conception économique et comptable:

Il s'agit de l'accroissement de la valeur d'actif net.

3) La conception fiscale:

Elle fait appel aux deux conceptions précédentes, la conception classique étant dominante. Mais dans tous les cas le revenu est tiré d'une activité exercée à titre habituel par le contribuable.

L'impôt sur le revenu est déterminé annuellement à la clôture de l'exercice ou de l'année qui correspond d'ailleurs à l'année budgétaire ou fiscale. Il a donc un caractère répétitif.

En ce qui concerne le mode d'imposition du revenu il existe plusieurs types d'impôts sur le revenu:

- Les impôts cédulaires qui, ayant un caractère analytique, frappent une catégorie de revenu (cédule provenant d'une activité bien déterminée).
- L'impôt unitaire ou global de caractère synthétique qui frappe en une seule fois l'ensemble des revenus (ou bénéfice brut au sens comptable du terme), ce dernier correspondant à la recette provenant de l'activité du contribuable non comprises les charges d'exploitation.

Le revenu est donc un revenu produit à la suite de l'exercice d'une activité.

b) Les impôts sur le capital

Le capital peut être défini comme l'ensemble du patrimoine, des biens possédés par le contribuable, acquis à la suite d'une épargne, d'une succession ou d'une donation, ou encore à la suite d'une opération à caractère exceptionnel.

Sans prendre en considération les arguments avancés par les partisans ou les adversaires de l'imposition sur le capital, notons que les systèmes fiscaux retiennent en général deux types d'imposition relative à certains éléments du capital:

L'impôt mesuré d'après le capital

L'impôt sur le capital proprement dit.

□ L'impôt mesuré d'après le capital

Cet impôt vise en réalité le revenu. Mais néanmoins il repose sur le capital dans la mesure où il comprend les éléments de fortune acquise. C'est ainsi que l'on peut citer l'impôt sur la fortune qui est un impôt effectivement déterminé en fonction d'une fortune accumulée acquise. Cet impôt vise en général la résidence, les biens immeubles, les biens meubles, l'outil de travail (lorsque celui-ci est imposable), bijoux, objets et collections d'art etc.

□ L'impôt sur le capital proprement dit :

Les impôts sur le capital proprement dit sont essentiellement les impôts sur les plus values ou gains de fortune.

c) L'impôt sur la dépense

Cet impôt intervient lorsque le revenu est engagé dans une dépense, c'est-à-dire utiliser pour l'acquisition de certains biens ou services.

- La répercussion de l'impôt sur la dépense

Celui qui verse l'impôt, c'est à dire le redevable légal, producteur ou commerçant, selon la législation en vigueur, joue le rôle de collecteur d'impôt pour le compte du trésor Il l'incorpore dans le prix du bien vendu ou du service rendu. Aussi l'impôt est-il supporté en définitive par le consommateur final, qui est dans ce cas le redevable réel. On parle aussi en ce cas d'impôt de consommation.

- Les particularités de l'impôt sur la dépense

On peut retenir que l'impôt sur la dépense est tantôt cumulatif tantôt non cumulatif. On parle d'impôt "cumulatif" ou d'impôt en "cascade" lorsqu'on applique, à chaque transaction ou opération, portant sur un bien ou un service sous déduction de la taxe précédente.

Certains éléments du prix sont ainsi imposés plusieurs fois successivement. La charge fiscale est d'autant plus lourde que le nombre de transactions ou opérations est élevé.

Lorsqu'il n'a pas d'effet cumulatif, l'impôt est dénommé unique étant précisé que le bien ou le service ne supporte sur la totalité de son prix qu'une seule taxation, perçue en une ou plusieurs fois, quel que soit le nombre de transactions ou opérations est élevé.