



DROIT ADMINISTRATIF

DROIT CONSTITUTIONNEL

FINANCES PUBLIQUES

DROIT FISCAL

Éléments de technique fiscale (fiche thématique)

Date de rédaction : 15/08/2021

TABLE DES MATIERES

TABLE DES MATIERES	2
Introduction.....	3
I – Qui paie l’impôt ?	4
II – Quel est le montant de l’impôt ?.....	5
A - L’assiette de l’impôt.....	5
B – La liquidation de l’impôt.....	6
III – Quand l’impôt est-il dû ?	7
IV - Comment est recouvré l’impôt ?	8

INTRODUCTION

La technique fiscale regroupe l'ensemble des procédés permettant d'imposer les contribuables. Si leurs modalités d'application sont définies par le législateur et sont propres à chaque impôt, ces procédés sont, néanmoins, mis en œuvre par l'administration fiscale selon le même processus à quatre temps.

Les deux premiers visent à dessiner les contours de l'imposition. Il s'agit, d'abord, de déterminer le contribuable qui en supportera la charge. Il convient, ensuite, de calculer l'impôt qui sera dû, ce qui suppose d'en déterminer l'assiette et d'en préciser les modalités de liquidation.

Le troisième temps conduit, lui, à identifier la date à compter de laquelle l'imposition est due au Trésor public. Deux événements juridiques distincts doivent, pour cela, être advenus : le fait générateur et l'exigibilité de l'imposition.

Enfin, dernier moment, lorsque l'impôt est établi et que sa date d'exigibilité est arrivée, celui-ci peut être mis en recouvrement. Le recouvrement correspond à l'ensemble des procédures permettant à l'administration fiscale d'encaisser les sommes qui lui sont dues.

Il convient donc de se demander, dans une première partie, qui paie l'impôt (I), dans une seconde partie, quel est le montant de l'impôt (II), dans une troisième partie, quand l'impôt est dû (III) et, dans une dernière partie, comment est recouvré l'impôt (IV).

I – QUI PAIE L'IMPOT ?

L'impôt est acquitté par le contribuable. Ce terme désigne toute personne, physique ou morale, au nom de laquelle la dette fiscale est juridiquement établie et qui en supporte le poids économique. En d'autres termes, un contribuable assume tant la charge juridique que la charge financière de l'impôt. Tel est, par exemple, le cas en matière d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés.

Dans certains hypothèses, toutefois, le droit fiscal crée une distinction entre la personne qui endosse la charge juridique de l'impôt et celle qui en supporte le poids économique. Il y a donc une dissociation entre le redevable légal et le redevable effectif : concrètement, le premier est celui qui, aux yeux de la collectivité publique, doit acquitter l'impôt, mais qui peut, par le jeu de la répercussion économique, le refacturer au second qui en supporte vraiment et définitivement la charge.

Par exemple, en matière de TVA, le redevable légal est le commerçant qui collecte la taxe et la reverse au Trésor public (l'Etat ne connaît que lui et ne peut demander des comptes qu'à lui), mais le redevable effectif est le consommateur final à qui est facturée la taxe et qui en supporte définitivement la charge (l'Etat ne le connaît pas).

II – QUEL EST LE MONTANT DE L'IMPOT ?

Déterminer le montant de l'impôt suppose, d'abord, d'évaluer son assiette (A), puis de procéder à sa liquidation (B).

A - L'assiette de l'impôt

La fixation de l'assiette de l'impôt correspond à l'ensemble des opérations destinées à déterminer, puis à évaluer la matière imposable, c'est-à-dire l'élément économique sur lequel repose l'imposition (le revenu, le bénéfice, le chiffre d'affaires ou, encore, le patrimoine, par exemple). Cette opération permet d'obtenir la base imposable à partir de laquelle l'impôt est calculé.

Face à la diversité de la matière imposable et à la difficulté de la connaître de manière exacte, plusieurs procédés d'évaluation existent.

a / **La méthode déclarative** : le contribuable fait, ici, connaître, de lui-même, à l'administration l'existence de la matière imposable, son montant et, éventuellement, les éléments nécessaires au calcul de l'impôt (situation de famille, charges déductibles, ...); cette méthode est utilisée en matière d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés et de TVA; ce système repose sur la présomption d'exactitude de la déclaration faite et, donc, sur la bonne foi du contribuable; elle a pour corollaire le droit de contrôle de l'administration fiscale.

b / **La méthode forfaitaire** : il s'agit d'une technique d'évaluation indirecte et simplifiée de la matière imposable qui consiste à procéder à un calcul approché fondé sur des moyens empiriques; elle s'applique, principalement, lorsqu'il s'agit pour un contribuable de déclarer un revenu brut et d'y appliquer un abattement représentatif des charges évaluées forfaitairement (par exemple, pour les micro BIC et BNC); ce système est utilisé lorsqu'une évaluation exacte apparaît trop complexe à réaliser; il constitue, la plupart du temps, une faculté à laquelle le contribuable peut renoncer si une évaluation exacte s'avère plus avantageuse pour lui.

c / **La méthode indiciaire** : elle consiste à évaluer de manière indirecte la matière imposable à partir de signes ou indices extérieurs aisément constatables qui sont présumés révéler l'ampleur de la matière imposable; ce système fut jadis privilégié, l'exemple type étant l'impôt sur les portes et fenêtres; il n'en reste, de nos jours, que quelques survivances, telles que le calcul de l'impôt sur le revenu à partir du train de vie lorsque celui-ci apparaît, manifestement, disproportionné par rapport aux revenus déclarés.

B – La liquidation de l’impôt

La liquidation de l’impôt consiste à calculer, à partir de la base imposable, le montant de l’impôt. Cette phase s’opère selon certaines modalités.

a / **Le calcul de l’impôt** : la liquidation de l’impôt s’effectue par application à la base imposable soit d’un taux (par exemple, le taux de droit commun de 20 % pour la TVA ou les taux de 33,33 % ou de 15 % pour l’impôt sur les sociétés), soit d’un barème (pour l’impôt sur le revenu), soit, plus rarement, d’un tarif (pour certains droits d’enregistrement).

b / **Les personnes effectuant le calcul de l’impôt** : le calcul de l’impôt peut être assuré soit par l’administration fiscale (principalement pour les impôts recouvrés par voie de rôles, tels que l’impôt sur le revenu et les impôts locaux), soit par le contribuable lui-même (pour la TVA et l’impôt sur les sociétés), soit par un tiers (par exemple, pour un prélèvement à la source sur des revenus mobiliers).

III – QUAND L’IMPOT EST-IL DU ?

L’impôt doit être acquitté par le contribuable lorsque son fait générateur et sa date d’exigibilité sont intervenus. Bien que pouvant intervenir au même moment, ces deux événements juridiques doivent être distingués.

a / **Le fait générateur** : c’est l’évènement dont la survenance crée l’obligation fiscale dans son principe ; c’est, en effet, à partir de lui qu’est instaurée une relation de créancier à débiteur entre la collectivité publique et le contribuable ; il peut s’agir d’un évènement économique (par exemple, une livraison en matière de TVA), un fait matériel (tel qu’un décès en matière de droits de succession) ou d’un acte juridique (par exemple, une vente en matière de droits de mutation).

b / **L’exigibilité** : c’est le droit que le Trésor public peut faire valoir, à partir d’un moment donné, auprès d’un contribuable pour obtenir le paiement de l’imposition ; en d’autres termes, c’est la date à compter de laquelle le Trésor peut réclamer le paiement de la dette fiscale au contribuable.

IV - COMMENT EST RECOUVRE L'IMPOT ?

Le recouvrement désigne l'ensemble des procédés utilisés par l'administration fiscale pour faire parvenir le montant de l'impôt dans les caisses de l'Etat.

Ces procédés sont, la plupart du temps, mis en œuvre sans difficultés. Parfois, cependant, confronté à un contribuable récalcitrant, l'administration peut avoir à utiliser les moyens de contraintes dont elle dispose : c'est ce que l'on nomme le recouvrement forcé. Le plus utilisé de ces outils est l'avis à tiers détenteur qui permet de saisir entre les mains de tiers des sommes d'argent (salaires, loyers, ...) dont ces derniers sont débiteurs envers le contribuable.

a / **Les services en charges du recouvrement** : depuis la fusion de la Direction générale des impôts (DGI) et de la Direction générale de la comptabilité publique (DGCP), c'est la Direction générale des finances publiques (DGFIP) qui a en charge la mission de recouvrer la plupart des impôts ; la Direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) conserve, néanmoins, des compétences résiduelles (par exemple, pour les droits de douanes à l'importation dans l'Union européenne, les accises sur les alcools et les tabacs, ...).

b / **Les procédés de recouvrement** : l'impôt est recouvré selon deux grandes modalités :

- **le rôle** : il s'agit d'une liste nominative de contribuables, établie par l'administration, indiquant pour chacun d'eux l'impôt à payer ; le rôle est homologué par arrêté du Directeur général des finances publiques ou par le préfet ; une fois homologué, le rôle devient un titre exécutoire qui entraîne pour le comptable public le droit de réclamer l'impôt et d'en poursuivre le recouvrement et pour les contribuables l'obligation de payer ; les contribuables sont informés individuellement par un avis d'imposition ; l'impôt sur le revenu et les impôts locaux sont recouverts selon ce procédé,
- **le paiement spontané** : cette hypothèse concerne l'impôt sur les sociétés et la TVA ; en cas de retard ou de défaut de paiement, un avis de mise en recouvrement est adressé au contribuable qui authentifie et constate la liquidité et l'exigibilité de la créance.

c / **Les modalités de paiement** : il s'agit des moyens à la disposition des contribuables pour s'acquitter des impôts qui sont à leur charge :

- **les formes du paiement** : l'impôt peut être payé en espèces (jusqu'à 300 € depuis 2014), par chèque, carte bancaire, timbres fiscaux, virement, prélèvement automatique à l'échéance, télé règlement ou, plus rarement, par imputation de créances fiscales (crédit de TVA, par exemple) ; depuis 2019, tout impôt prélevé par voie de rôle et supérieur à 300 € doit être payé par voie dématérialisée ; par ailleurs, depuis 2019 également, l'impôt sur le revenu est acquitté par le biais d'un prélèvement à la source,
- **les délais de paiement** : pour les impôts établis par voie de rôle, l'avis d'imposition indique au contribuable la date limite de paiement ; pour les autres impôts, le contribuable doit acquitter sa dette fiscale au plus tard à la date d'exigibilité de l'impôt.