

55353

FISC/Working paper 3

COMMISSION ECONOMIQUE POUR L'AFRIQUE

Stage de formation sur la politique, la législation
et l'administration fiscales

Addis-Abéba, 8-27 octobre 1973

DOCUMENT DE TRAVAIL SUR LA NATURE,
LA PORTEE ET LA CLASSIFICATION DES REVENUS

Préparé par :

"The Tax Administration Advisory Staff
Internal Revenue Service"

Etats-Unis d'Amérique

M73-2330

NATURE, PORTEE ET CLASSIFICATION DES REVENUS

NOTION DE REVENU - GENERALITES

1. Dans tout exposé relatif aux revenus, nous devons déterminer ce qu'est le revenu, ce que sont les notions générales de revenu. Le revenu en tant que "chose" a un aspect économique, un cadre comptable et une signification spéciale pour l'imposition. C'est essentiellement de ce revenu appelé à être taxé que le présent document va traiter.
2. Nous devons nous rappeler que si nous voulons taxer le revenu, nous devons le définir. La loi fiscale doit ensuite définir le revenu de telle manière qu'il signifie essentiellement la même chose pour les différents contribuables qui peuvent tirer leur revenu d'une variété de sources et même recevoir leur revenu sous diverses formes. Cette définition, pour des raisons très pratiques, doit être établie en termes de ce qui est inclus et de ce qui est exclu du revenu économique ou comptable pour arriver à une base fiscale déterminée de façon uniforme.
3. D'une manière générale, le revenu résulte de la fourniture de services mesurés par le montant demandé aux personnes recevant ces services. Ce montant, aux fins d'identification, peut être appelé : paiement, traitement, salaire, honoraires, commission, prime, gains, appointements, pourboire, indemnités, honoraires, émoluments, avance d'honoraires. Il n'y a pas de limites à la terminologie utilisée pour représenter le paiement des services, et c'est pourquoi la loi fiscale doit préciser ce que l'on entend par revenu résultant des services.
4. Tout en continuant à parler en termes généraux, le revenu provient également du capital, de son utilisation ou de sa dépense. Le revenu provenant des ventes de marchandises est considéré comme provenant du capital ou de son utilisation. Les dividendes et les intérêts sont des paiements pour l'utilisation du capital. Le revenu sous forme de redevances résulte de l'utilisation du capital, c'est-à-dire des avoirs qui sont appelés patentés, droits d'auteur et intérêt miniers ou minéraux. L'argent reçu pour l'utilisation de logements, de terres cultivables et de certains matériels est considéré comme un revenu résultant de la propriété de capital.
5. Lorsque nous cherchons à définir le revenu, nous ne devons pas limiter notre définition à l'argent ou au numéraire. Etant donné que nous disons que le revenu provient de services, ne devrions-nous pas considérer le fait que le paiement peut également s'effectuer sous forme de services ? Cet échange de services pour d'autres services est générateur de revenu et, dans une notion globale du revenu, il faut le prendre en considération. Poursuivant l'examen de cette notion, nous devons tenir compte du fait que le troc, c'est-à-dire l'échange de marchandises pour des marchandises est générateur de revenus. Un transfert de produits agricoles pour des produits manufacturés donne lieu à un revenu, et il faut en tenir compte.
6. Aux fins qui nous occupent, nous pouvons donc déclarer que le revenu est toute recette provenant de n'importe quelle source et obtenue sous n'importe quelle forme.

7. Si nous partons de la notion générale de revenu, nous devons arriver à une détermination de ce qu'est le revenu dans la notion de fiscalité. Nous nous occupons ici de revenu au sens de responsabilités fiscales, de la manière dont les autorités fiscales voient le revenu.

NOTION DE REVENU - L'IMPOSITION

8. Qui détermine le revenu à imposer ? " ... en premier lieu c'est le Congrès (l'organe législatif) qui définit le revenu, mais les décisions ultimes sont prises par la Cour suprême ... cependant, les définitions telles qu'elles sont appliquées actuellement constituent tout un ensemble auquel ont participé la législature, l'exécutif et le judiciaire. Une influence indirecte a été exercée par les économistes, les hommes de loi, les comptables, etc.. Les administrateurs ont surtout affaire à la loi et aux contribuables, et dans l'ensemble le service exécutif du gouvernement se trouve peut-être dans la position la plus stratégique pour déterminer quel revenu est effectivement taxé, et également pour influencer sur la tendance de la future définition du revenu imposable. Cependant, fondamentalement, la définition du revenu imposable est déterminée par des forces biologiques, économiques et autres forces naturelles qui influent sur la société, c'est-à-dire qu'elle est déterminée par le public, par les groupes de pression et par l'opinion publique généralement exprimée par la voie politique. En d'autres termes, la signification du revenu n'est pas statique. Elle évolue toujours sous l'effet de forces dynamiques qui sont en jeu dans la société". (The Federal Income Tax - Roy G. Blakely and Gladys C. Blakely).

9. Comme vous le voyez, il est assez difficile de déclarer de façon catégorique ce que constitue le revenu aux fins d'imposition. Dans le présent document, nous procéderons en supposant que tous les revenus, sauf s'ils sont exonérés légalement, doivent être pris en considération aux fins d'imposition. Alors se pose la question du moment de l'imposition.

10. Le revenu courant doit être taxé à des taux courants, si nous supposons que les impôts sont utilisés pour manipuler l'économie nationale. Mais lorsqu'il s'agit du cadre chronologique, dans lequel nous situons le processus d'imposition, pouvons-nous dire que "courant" signifie l'année civile ou devons-nous assurer la stabilité avec une année fiscale officielle ? Pour déterminer la référence chronologique compte tenu de l'imposition courante, qu'est-ce qui peut empêcher l'établissement de plusieurs périodes imposables à l'intérieur d'une année civile ou fiscale ? Un moyen qui peut assurer une imposition "courante", et qui est utilisé par la plupart des pays qui prélèvent un impôt sur le revenu, est le système de la retenue à la source. Le revenu courant est taxé à des taux courants et perçu sur une base régulière à travers toute la période imposable.

11. Dans nos efforts visant à assurer une imposition "courante", rendons-nous un mauvais service aux particuliers ou aux entreprises dont le revenu est obtenu à long terme, ou sur une base fluctuante qui dépend des conditions économiques générales ? Pour les traiter de façon équitable, les administrateurs fiscaux du moins, sinon le législateur, ne devraient-ils pas établir ou autoriser une imposition différée ? Au cours de périodes de pression économique et d'incertitude commerciale, n'est-il pas équitable et justifiable d'autoriser un nouvel arrangement des perceptions de l'impôt pour tenir compte des pertes, notamment lorsqu'elles ont été précédées par des années de revenu élevé ?

12. Il existe deux méthodes qui se sont avérées tout à fait acceptables pour répercuter la charge de l'impôt ou pour rendre cette charge plus équitable lorsqu'il existe des fluctuations dans le revenu. Les législateurs ont incorporé aux statuts fiscaux ce que, dans certains pays, on appelle "les dégrèvements pour pertes nettes d'exploitation". Il s'agit d'un système destiné à contrebalancer le revenu élevé des autres années (passé ou futur), en transférant ou en tenant compte des pertes subies au cours d'une année comme abattement ou en compensant le crédit des années à revenu élevé.

13. La deuxième méthode est appelée "Méthode d'établissement du revenu moyen". L'utilisation de cette méthode permet à une partie d'un montant anormalement élevé de revenu imposable d'être taxée en utilisant les barèmes fiscaux inférieures (dans un système de taux progressifs). En résumé, la méthode du revenu moyen est appliquée pour réduire au minimum les effets fiscaux lorsqu'un montant élevé de revenu est obtenu au cours d'une année, alors que son origine s'échelonne sur plusieurs années, ou lorsqu'il est le résultat d'un travail attribuable à plus d'une année. Selon cette méthode, les règlements importants d'une année sont échelonnés sur trois ou quatre années et les taxes pour chacune des années sont recalculées. Les impôts supplémentaires pour ces années antérieures, plus les impôts pour l'année courante (année de l'obtention du montant élevé), deviennent un impôt pour l'année fiscale actuelle.

14. De même, soit dans le cadre du processus législatif, soit dans celui des règlements administratifs, les autorités fiscales utilisent les notions de comptabilité pour différer le revenu à imposer. Sans entrer dans les détails de ces notions, nous pouvons les exposer brièvement comme suit :

La méthode du paiement par fractions - Cette méthode d'indication du revenu reconnaît que toute perception faite auprès d'un client sur son compte crédit contient deux éléments : 1) la récupération d'une partie des coûts, et 2) un profit sur la vente. Ainsi, quelle que soit la durée pendant laquelle le paiement entier des biens et services doit être fait, le contribuable est autorisé à répartir les montants annuels perçus entre ces deux éléments et à inclure dans le revenu imposable uniquement la partie du paiement qui représente le profit.

15. Méthode du contrat terminé - Cette méthode donne au contribuable l'occasion de reporter le revenu net (le revenu qui doit être imposé) d'un contrat à long terme sur l'année au cours de laquelle le travail est terminé. Cela exige une comptabilité complète, de la part du contribuable, de tous les revenus résultant d'un contrat individuel et des dépenses qu'il peut attribuer à chaque contrat. Une telle méthode opère selon le principe qu'il n'y a aucune réalisation de revenu tant que toutes les parties n'ont pas terminé le terme du contrat.

16. Méthode du pourcentage d'achèvement - Cette méthode exige la même comptabilité détaillée que la méthode du contrat terminé, avec en plus la nécessité d'obtenir d'un ingénieur qualifié une déclaration indiquant jusqu'à quel point les travaux ont progressé sur la voie d'un achèvement final au cours de chaque période imposable, pendant laquelle le contrat à long terme s'écoule. En utilisant le pourcentage d'achèvement fourni par l'ingénieur, le calcul du revenu imposable consisterait à multiplier les recettes totales à réaliser aux termes du contrat par le pourcentage indiqué d'achèvement. Cela représente le revenu à prendre en considération pour chaque période imposable.

LES REVENUS NON SOUMIS A L'IMPOT

17. A des fins d'équité, d'ajustement économique ou de politique, ou compte tenu de réalités administratives, certains revenus sont exonérés de l'impôt. Lorsque les économistes se réfèrent au revenu réel, ils incluent tous les résultats des efforts d'un individu, tous les accroissements de capital ou de richesse, y compris la majoration et la valorisation. Les administrateurs fiscaux, tenant compte de leur charge administrative, avec les bénédictions des législateurs, s'écartent fréquemment de cette réalité économique et se mettent à exempter de l'impôt une grande partie de ce qui pourrait être considéré comme revenu. Les législateurs eux-mêmes exonèrent certains revenus comme mesure d'encouragement pour relever l'économie ou pour encourager les affaires.

18. Les lois relatives à l'impôt sur le revenu taxent rarement une valorisation d'un avoir, préférant attendre que cet accroissement en valeur ait été réalisé, grâce à la vente de l'avoir. Fréquemment, il y a majoration des valeurs foncières due principalement à l'intervention de la nature. Ici également, aucune taxe n'est imposée jusqu'à ce que la terre ait été vendue.

19. Les dons accordés uniquement par amour et affection sont rarement considérés comme revenu à imposer. Dans la plupart des pays, l'argent reçu des loteries de l'Etat n'est pas inclus dans le revenu imposable, même si le revenu du contribuable augmente ainsi considérablement.

REVENU EFFECTIF OU PREVU

20. Une autre tâche à laquelle doivent faire face les administrateurs fiscaux, lorsqu'il s'agit de déterminer le revenu à imposer, est la distinction parfois subtile entre le revenu effectif ou réalisé et le revenu prévu. On a déclaré qu'il était normal de taxer le revenu réalisé, mais que faisons-nous dans les cas où le revenu a été réalisé mais n'est pas encore entre les mains du contribuable ? On peut déclarer sans risque d'erreur qu'en général les lois fiscales et leurs modalités d'application ont prévu que les contribuables doivent indiquer le revenu qui a été reçu implicitement, aussi bien que le revenu qui a été reçu en fait. Nous pouvons constater que la doctrine du revenu implicite repose sur la théorie selon laquelle, lorsque le revenu a été réclamé par le contribuable, il devient également soumis à l'impôt. Comme exemple on peut citer : l'intérêt payable pour les coupons attachés aux actions est imposable lorsqu'il est payable, qu'il soit ou non soumis à la perception; les dividendes de fin d'année versés par une société dans laquelle les chèques, bien que reçus avant la fin de l'année ne sont encaissés qu'au cours de l'exercice fiscal suivant; l'intérêt crédité à un compte d'épargne est un revenu imposable même s'il n'est pas retiré pendant plusieurs années.

REVENU CALCULE OU FORFAITAIRE

21. Etant donné que nous nous sommes écartés du sens économique du revenu réel, allons plus loin encore. Devons-nous considérer comme revenu imposable le revenu qui n'a jamais été réalisé ni reçu effectivement ? Ici, nous avons à faire au revenu calculé. Y a-t-il revenu, en termes de recettes,

lorsqu'un contribuable bénéficie d'une recette sur son investissement en occupant gratuitement son propre logement ? Si la valeur locative du logement occupé par le propriétaire devait être incluse dans le revenu imposable, devons-nous également envisager l'imposition de la valeur des services effectués par la ménagère ? Serait-il équitable de taxer les personnes sur ce qu'elles pourraient gagner au lieu de les taxer sur ce qu'elles gagnent effectivement ?

22. A cet égard, nous pouvons nous tourner vers le revenu forfaitaire qui, dans certains pays, constitue une méthode d'imposition. On procède à une évaluation forfaitaire en ce qui concerne la productivité des terres, et le revenu imposable est déterminé par l'application d'un coefficient de production à l'hectare possédé ou utilisé.

23. Dans le cas du revenu calculé et du revenu forfaitaire, les administrateurs fiscaux doivent faire face à la question de l'équité pour ceux qui sont taxés, et équité dans le sens de ceux qui ne sont pas taxés sur le revenu réel.

REVENU - DEFINITIONS AUX FINS D'IMPOSITION

24. Nous avons parlé en termes de revenu à imposer. Pour des raisons d'ordre administratif et conformément à la législation fiscale, nous devons ventiler ce terme en éléments utilisables, ou redéfinir le revenu à imposer selon ses divers stades avant d'imposer les taux de l'impôt.

25. La plupart des pays utilisent des termes plus ou moins communs et c'est pourquoi nous parlerons du point de vue d'un seul pays, bien que nous prenions des références de plusieurs pays.

26. Le revenu brut d'un individu représente ses recettes au cours de la période imposable, en argent et en nature, quelle qu'en soit la source. Ces recettes proviennent de services personnels, de la propriété de biens, des gains en capital provenant de la vente d'avoirs, et de bénéfices provenant d'activités commerciales. Il est évident que nous devons procéder à certains ajustements avant d'imposer une charge fiscale.

27. Nous devons ensuite nous occuper du revenu net. La justice exige que nous ajustions le revenu pour les dépenses encourues en gagnant ces revenus, ou permettre le recouvrement des coûts de ces avoirs utilisés, détruits ou vendus, d'où le revenu provient.

28. Pour encourager l'économie, pour assurer la justice, pour assurer la détente d'une situation politique, ou pour toute raison d'ordre administratif, d'autres réductions sont fréquemment accordées afin de réduire le revenu net à un revenu brut ajusté, un revenu imputable ou un revenu imposable. Ces réductions prennent souvent la forme d'une déduction pour convenance personnelle, d'une déduction pour dépenses non commerciales (accordées aux églises et aux oeuvres charitables), ou de crédits pour des impôts versés sur le même revenu à d'autres autorités ou juridictions fiscales.

29. En procédant à ces divers ajustements pour arriver à un revenu sur lequel le taux fiscal est appliqué, nous procédons également par inclusion et exclusion. Certaines rubriques qui peuvent être incluses mais qui n'ont pas été mentionnées antérieurement sont par exemple : la radiation de dettes, lorsqu'il est manifeste que le contribuable profite de cette annulation; le recouvrement de dettes impayées imputées sur le revenu des années antérieures; la valeur locative d'un logement occupé par le contribuable mais dont son employeur est propriétaire; dans certains cas, les primes d'assurance sur la vie versées par une personne autre que le bénéficiaire deviennent un revenu imposable pour la personne assurée; le recouvrement grâce à l'assurance des pertes subies au cours des années antérieures, s'il y a eu un bénéfice fiscal résultant de la perte; l'obtention d'une pension alimentaire par suite d'un divorce.

30. Certaines rubriques qui sont exclues du calcul ou de l'établissement du revenu imposable sont les suivantes : remboursement du revenu indiqué pour l'année antérieure, lorsqu'il n'y a pas eu de droit non restrictif au revenu; les paiements effectués par les polices d'assurance lors du décès de l'assuré; les paiements du système national de sécurité sociale; les dons, legs et héritages sont généralement exclus de l'imposition fédérale ou centrale; certaines bourses sont accordées et exemptées de tout impôt.

VENTILATION DU REVENU AUX FINS D'IMPOSITION

31. Pour que l'imposition du revenu soit appliquée équitablement, il faut prendre certains éléments en considération lorsque l'on constate qu'il y a double imposition pour des raisons de nationalité. Il est moralement injuste de s'attendre qu'un individu verse un impôt sur le revenu à plus d'un pays pour le même revenu. C'est pourquoi, la plupart des pays ont passé des conventions et des traités fiscaux officiels, ou opèrent sur une base officieuse en accordant des déductions et des exonérations aux citoyens qui pourraient être imposés deux fois. Dans certains cas, cet ajustement concerne le revenu (exonération complète) ou bien l'ajustement est une déduction pour les impôts versés conformément à l'imposabilité déterminée sans ajustement pour le revenu. Dans ce sens, il y a une ventilation de l'impôt entre les pays concernés.

32. Cependant, les administrateurs fiscaux doivent généralement faire face à plus d'un problème en ce qui concerne cette ventilation internationale du revenu par pays. Il arrive trop fréquemment que des entreprises commerciales aient recours à des subterfuges en ventilant l'impôt entre la maison mère et une filiale ou entre une filiale et une autre en vue de minimiser ou d'éviter l'impôt. Ces systèmes prennent souvent la forme de prix de vente réduits ou de chiffres exagérés concernant les dépenses.

33. L'administrateur fiscal ne peut pas faire grand chose pour empêcher ces abus, mais il peut, avec l'aide des législateurs, recouvrer les impôts qui étaient dus et qui auraient dû être versés. Les lois fiscales peuvent être conçues de façon que l'administrateur fiscal puisse imputer à nouveau le revenu à l'entité qui l'a gagné.

34. Les Etats-Unis ont promulgué cette loi et ils l'ont incorporée dans la section 482 du Code fiscal interne. (Voir l'annexe pour le texte de cette législation).

35. Peu de pays permettent une ventilation arbitraire du revenu entre les membres d'une même famille. Dans les pays où l'on autorise des déclarations fiscales communes pour les personnes mariées, il existe un élément de ventilation, en ce sens que chaque contribuable (époux et épouse) est présumé avoir gagné la moitié du revenu et les taux fiscaux sont ajustés à cet effet.

36. Certains pays ont adopté une attitude inverse et déclarent que "le revenu d'une femme mariée, non séparée de son époux en vertu d'une ordonnance judiciaire ou d'un accord écrit de séparation, est considéré comme venant s'ajouter au revenu de l'époux" et celui-ci est alors taxé pour le revenu combiné.

37. A cet égard, on a constaté que dans plusieurs pays l'impôt sur le revenu d'un enfant mineur est imputé au père et que dans d'autres pays ce revenu échappe à l'imposition pour des raisons d'exemption spécifiques.

DETERMINATION DES SOURCES DE REVENU

38. En raison de la nature du commerce et de l'industrie, notamment au cours des années 70, des questions se posent quant à l'imposabilité du revenu provenant de sources extérieures à une juridiction fiscale. Généralement, il n'y a pas de problème en ce qui concerne le revenu obtenu à l'intérieur du pays, mais il y a des divergences d'opinion en ce qui concerne l'imposabilité du revenu provenant de sources extérieures.

39. Comme exemple des divergences d'opinion à ce sujet, je citerai des extraits des lois fiscales de deux pays différents. La source de ce renseignement est l'étude intitulée "Systèmes fiscaux africains" - Bureau international de documentation fiscale, Amsterdam. " ... le revenu est défini comme étant toutes sortes de revenu, quelle que soit la source ou la forme des paiements crédités ou reçus, ayant sa source en Ethiopie et sans tenir compte du fait qu'il est payé, crédité ou reçu en Ethiopie ou en dehors de l'Ethiopie ..."

et " ... l'assiette de l'impôt pour les impôts sur les revenus des particuliers et des sociétés est, pour les résidents, le revenu du contribuable obtenu en Afrique de l'Est. Le contribuable n'est pas soumis à l'impôt sur le revenu obtenu à l'étranger, que ce revenu soit ou non envoyé en Afrique de l'Est ..."

40. Il va de soi qu'il existe un autre extrême, par exemple dans l'Income Revenue Code des Etats-Unis, section 61. Là, la détermination de la source de revenu pose quelques problèmes. Il est dit dans le code " ... sauf dispositions contraires, le revenu brut signifie tout le revenu, quelle que soit sa source, comprenant les rubriques suivantes (mais non limitées à celles-ci)" (Voir l'annexe pour un exposé plus détaillé concernant la définition du revenu brut aux Etats-Unis, et les définitions plus générales du revenu dans les autres lois fiscales).

PROBLEMES ADMINISTRATIFS CONCERNANT LE REVENU

41. L'observance d'une loi fiscale dépend dans une large mesure du système d'auto-imposition ou de soumission volontaire, beaucoup plus que ce n'est le cas pour les autres taxes. L'uniformité de traitement aux termes de la loi de l'impôt sur le revenu est presque indispensable si les gouvernements veulent obtenir une soumission volontaire et un minimum de fraude fiscale.

42. Dans son ouvrage intitulé "The Economics of Public Finance", Philip E. Taylor déclare ce qui suit : "... la création progressive d'échappatoires légales, ou une redéfinition des notions en vue de favoriser les groupes de pression, engendre une agitation encore plus généralisée en vue d'un traitement spécial, et le traitement uniforme aux termes de la loi est sérieusement compromis Toute concession accordée à un groupe, qu'elle soit justifiée en théorie ou non, tend à provoquer des revendications en faveur de concessions encore plus généralisées".

43. C'est l'aptitude à résister à ces changements qui détermine dans une large mesure le succès d'un administrateur fiscal.

44. Si l'on tient compte des points exposés dans le présent document, les administrateurs fiscaux doivent être mieux préparés à régler et à comprendre les controverses qui surgissent concernant l'imposition du revenu par opposition à la composition du capital, ou le revenu brut par opposition au revenu net, ou le revenu nominal par opposition au revenu réel, ou les recettes courantes et régulières par opposition aux gains en capital, ou les valeurs accumulées et valorisées par opposition aux gains ou aux bénéfices réalisés.

45. Pour souligner le problème administratif de l'égalité devant la loi fiscale, considérons l'action législative d'une année qui oblige à indiquer comme revenu la valeur loyale et marchande des repas, du logement et des autres paiements non monétaires par lesquels les services sont rétribués, et la législation des années ultérieures qui déclare que ces valeurs ou ces paiements ne doivent pas être inclus dans le revenu brut lorsque ces produits ont été fournis pour la convenance de l'employeur. Qui détermine du point de vue administratif la phrase "pour la convenance de l'employeur" ?

OBSERVATIONS GENERALES

46. Le présent document a pour objet d'amener à réfléchir et de montrer les diverses méthodes. Il n'a pas pour objet d'orienter l'administration fiscale dans une direction ou une autre.

47. Cependant, Philip Taylor présente une raison valable pour envisager l'imposition d'une taxe sur le revenu. "On peut préconiser une large couverture des revenus aux fins d'imposition. Cela est particulièrement vrai si l'étendue de l'imposition sur le revenu personnel intervient aux dépenses d'autres mesures fiscales moins attrayantes. En effet, ainsi que nous l'avons vu, les objectifs de l'imposition, du point de vue de ses conséquences et de la répartition contrôlée des charges, sont beaucoup plus facilement réalisables aux termes de l'impôt sur le revenu personnel qu'au moyen d'autres instruments fiscaux" ... "L'imposition du revenu se fonde clairement sur le principe de l'aptitude à payer. Elle reconnaît que tous les impôts sont finalement payés à partir du flux de revenu personnel et que la répartition des charges s'effectue plus facilement au moyen d'une taxe directe sur le revenu".

Annexe _____

United States Internal Revenue Code (Code fiscal des Etats-Unis)

Article 482 -- VENTILATION DES REVENUS ET DEGREVEMENTS ENTRE LES PERSONNES
IMPOSABLES

Dans tous les cas où deux ou plus de deux organisations, commerces ou entreprises (constitués ou non en sociétés, établis ou non aux Etats-Unis et affiliés ou non) appartiennent directement ou indirectement aux mêmes propriétaires ou se trouvent directement ou indirectement sous le contrôle financier des mêmes détenteurs de participations, le Secrétaire au Trésor ou son délégué peut répartir, attribuer ou ventiler les revenus bruts, dégrèvements, déductions ou abattements entre lesdits commerces, organisations ou entreprises, s'il considère que cette répartition, attribution ou ventilation est nécessaire pour prévenir une évasion fiscale ou pour faire apparaître clairement les revenus de l'un quelconque de ces commerces, organisations ou entreprises.

Sous-chapitre B - Calcul du revenu imposable

Première partie - Définition du revenu brut

Article 61 - DEFINISSANT LE REVENU BRUT

[Art. 61 a)]

a) DEFINITION GENERALE - Sauf disposition contraire énoncée sous le présent sous-titre, on entend par revenu brut l'ensemble des revenus de quelque source qu'ils proviennent, notamment (mais non exclusivement) les éléments suivants :

- 1) Rémunérations pour services rendus, y compris les honoraires, commissions et revenus analogues;
- 2) Revenus bruts provenant d'activités industrielles et commerciales;
- 3) Plus-values réalisées à l'occasion d'opérations immobilières;
- 4) Intérêts;
- 5) Loyers;
- 6) Redevances;
- 7) Dividendes;
- 8) Pensions alimentaires faisant suite à divorce ou séparation de corps;
- 9) Rentes;
- 10) Revenus perçus au titre de contrats de capitalisation et d'assurance-vie;
- 11) Pensions;
- 12) Revenus provenant du remboursement de dettes;
- 13) Quotes-parts de revenus bruts d'association;
- 14) Revenus perçus au titre d'une personne décédée, et
- 15) Revenus perçus au titre d'un droit sur un bien de succession ou en fidéicommiss.

Deuxième partie - Eléments devant obligatoirement être inclus dans le revenu brut

- Art. 71. Pensions alimentaires faisant suite à divorce ou séparation de corps.
- Art. 72. Rentes; certains montants perçus au titre de contrats de capitalisation et d'assurance-vie.
- Art. 73. Services rendus par les enfants.
- Art. 74. Prix et récompenses.
- Art. 75. Bénéfices réalisés, à titre d'intermédiaire professionnel, sur la vente de valeurs mobilières exemptées d'impôt.
- Art. 76. Hypothèques prises ou obligations émises par des sociétés de crédit foncier.
- Art. 77. Certains prêts à la consommation.
- Art. 78. Dividendes reçus de certaines sociétés étrangères par des sociétés locales choisissant le régime des déductions pour impôts payés à l'étranger.
- Art. 79. Polices collectives d'assurance sur la vie pour le personnel salarié.
- Art. 80. Revalorisations de certains titres.
- Art. 81. Augmentations du solde du compte "provision pour créances douteuses" aux termes de l'article 166 g).
- Art. 82. Remboursements de frais de déménagement.
- Art. 83. Biens transférés en connexion avec la fourniture de services.

Troisième partie - Eléments expressément exclus du revenu brut

- Art. 101. Certaines prestations à cause de mort.
- Art. 102. Donations et héritages.
- Art. 103. Intérêts de certains titres d'Etat.
- Art. 104. Indemnités pour blessures ou maladies.
- Art. 105. Sommes perçues au titre de systèmes d'assurance-maladie ou accident.
- Art. 106. Côtisations patronales aux systèmes d'assurance-maladie et accident.
- Art. 107. Valeur locative des presbytères.
- Art. 108. Revenus provenant du remboursement de dettes.

- Art. 109. Améliorations apportées par le locataire à l'immeuble du bailleur.
- Art. 110. Impôts sur le revenu payés par une société locataire.
- Art. 111. Recouvrements de créances douteuses, impôts antérieurs remboursables et pénalités restituées.
- Art. 112. Certaines indemnités de combat perçues par les membres des forces armées.
- Art. 113. Indemnités de cessation de service versées aux membres des forces armées.
- Art. 114. Recettes des manifestations sportives organisées au profit de la Croix-Rouge américaine.
- Art. 115. Revenus des collectivités locales (Etats de l'Union, municipalités, etc.).
- Art. 116. Exclusion partielle de dividendes touchés par des particuliers.
- Art. 117. Bourses d'étude et de perfectionnement.
- Art. 118. Apports en capital à une société.
- Art. 119. Nourriture ou logement fournie pour la commodité de l'employeur.
- Art. 120. Plus-values réalisées à l'occasion de la vente ou de l'échange de sa résidence principale par une personne ayant atteint l'âge de 65 ans.
- Art. 121. Sommes reçues au titre de certains systèmes de retraites militaires partielles.
- Art. 122. Sommes perçues au titre de contrats d'assurance pour certaines dépenses relatives au logement.

Annexe _____

Income Taxes Outside the United Kingdom (L'impôt sur le revenu hors du Royaume-Uni)

1969, Vol. 2 - Canada

Revenus soumis à l'impôt : 1) L'impôt sur le revenu frappe les revenus de toute origine, tant intérieure qu'extérieure au Canada, de toute personne résidant au Canada à un moment quelconque de l'exercice fiscal considéré. Il frappe également les revenus gagnés au Canada par les non-résidents qui y ont un emploi ou des activités industrielles ou commerciales.

2) Revenus : a) Généralités : On entend par revenus d'un contribuable, sans rien ôter à l'expression de son caractère général, l'ensemble des revenus qu'il perçoit de tous biens, activités, charges et emplois pour l'exercice en cours. Le terme "activités" couvre tous métiers, professions, états, industries ou entreprises et autres affaires ou exploitations de caractère industriel ou commercial. Le terme "biens" englobe tous biens personnels ou immobiliers, corporels ou incorporels, y compris les droits incorporels, participations ou intérêts de toutes sortes. Les revenus des activités ou des biens consistent dans le profit qu'on en tire.

b) Charges ou emplois : Le revenu d'une charge ou d'un emploi consiste dans le traitement, salaire ou autre rémunération qui s'y rattache, y compris les primes ou allocations que reçoit le contribuable et la valeur des avantages dont il bénéficie. Au nombre de ces derniers figurent la nourriture, le logement et toutes autres prestations dont la jouissance ou le bénéfice est attaché à la charge ou à l'emploi.

c) Divers autres éléments à déclarer :

- i) Dividendes et certaines autres sommes perçues
 - ii) Intérêts
 - iii) Escompte de certaines obligations
 - iv) Tantièmes d'administrateur et autres honoraires
 - v) Rentes échues
 - vi) Loyers, redevances et autres recettes relevant de l'utilisation d'un bien ou de la production de celui-ci
- etc.

Aucune disposition ne prescrit de déclarer la valeur locative annuelle des immeubles occupés par le propriétaire.

Income Taxes Outside the United Kingdom (L'impôt sur le revenu hors du Royaume-Uni)

1969, Vol. 3 - France

Revenus soumis à l'impôt et base d'assujettissement : 1) D'une manière générale, l'impôt frappe le revenu total net d'origine tant intérieure qu'extérieure de contribuable. Les diverses catégories entre lesquelles

ce revenu est réparti aux fins d'imposition font l'objet des paragraphes 4 à 10 mentionnés ci-après. Le revenu du contribuable dans chaque catégorie est calculé séparément selon différentes règles, puis on fait la somme des revenus de toutes catégories, pour déterminer le revenu global, auquel on applique certains abattements de caractère général. Une disposition permet de déduire du revenu global le déficit enregistré dans une catégorie quelconque, et tout déficit global net éventuel peut être progressivement défalqué du revenu global des cinq années suivantes. Un contribuable à qui échoient au cours d'une année donnée des revenus exceptionnels ou un revenu se rapportant à plus d'une année peut en demander l'étalement rétroactif sur un certain nombre d'années, sous réserve de différentes restrictions.

- ...4. Revenus de la propriété foncière bâtie et non bâtie : ... Dans cette catégorie figurent les revenus perçus à titre de droits de chasse ou de pêche, de droits d'affichage et de redevances tréfoncières, aussi bien que les loyers ordinaires.
- ...5. Bénéfices industriels et commerciaux : ... D'une manière générale, ceux-ci ne consistent pas seulement dans les bénéfices commerciaux ordinaires, mais correspondent au revenu de l'ensemble des avoirs de l'entreprise et à la totalité de ses gains de toute provenance.
- ...6. Rémunérations de certains administrateurs et associés : Cette catégorie de revenus comprend les traitements, indemnités forfaitaires, tantièmes et autres rémunérations.
- ...7. Bénéfices agricoles :
Bénéfices réels - s'il existe des registres et pièces comptables.
Sinon, base d'évaluation forfaitaire - établie pour l'année civile en fonction d'un bénéfice moyen par hectare, qui est fixé annuellement pour chaque localité selon le type d'exploitation agricole.
- ...8. Traitements, salaires, etc., pensions et rentes viagères :
1) En principe, cette catégorie de revenus comprend tous les traitements, salaires, allocations et autres rémunérations des salariés, y compris les avantages en nature, en même temps que les pensions et rentes viagères.
- ...9. Bénéfices des professions non commerciales : 1) C'est la catégorie résiduelle de revenus. Elle comprend les bénéfices tirés de l'exercice des professions libérales et des charges et fonctions de nature non commerciale ainsi que des activités lucratives et sources de profit n'entrant dans aucune autre catégorie de revenus (droits d'auteur et droits de reproduction, redevances sur les brevets).
- ...10. Revenus des capitaux mobiliers (dividendes, intérêts).

OUVRAGES DE REFERENCE UTILISES POUR LA PREPARATION
DU PRESENT DOCUMENT

1. Systèmes fiscaux africains
Publication du Bureau international de documentation fiscale,
Amsterdam (Pays-Bas).
2. The Economics of Public Finance, de Philip E. Taylor
(The MacMillan Company, éd.).
3. Federal Income Taxation, de William D. Andrews
(Little, Brown and Co., éd.).
4. Income Taxes Outside the United Kingdom, 1969
Etude réalisée sur les directives du Board of Inland Revenue
(Administration des impôts sur le revenu et la fortune),
Londres (Royaume-Uni).
5. The Federal Income Tax, de Roy G. et Gladys C. Blakeley
(Longmans, Green & Co., éd.).
6. The United States Internal Revenue Code (Code fiscal des Etats-Unis
d'Amérique).
7. Your Federal Income Tax (Publication n° 17)
Tax Guide for Small Business (Publication n° 334)
(Documentation publiée par l'U.S. Internal Revenue Service).