

L'IMPOT DIT EGAL¹ – LA VOIE VERS LA FISCALISATION DES REVENUS PLUS JUSTE

L'introduction

Les impôts font partie de la vie de la société et des individus vivant dans la société déjà depuis la formation de l'économie monétaire et de la création des Etats. En outre, ce sont seulement les impôts qui accompagnent indissolublement la majorité des gens durant leur vie sur Terre. Les impôts ne nous « abandonnent » même pas quand notre voie terrestre finit, étant donné que l'obligation fiscale passe aux successeurs. Dans le domaine économique, on considère les impôts comme un élément indispensable de notre vie, comme un mal nécessaire et les règles fiscales sous l'aspect juridique sont l'expression de ce mal.

La République slovaque est un nouvel Etat au coeur de l'Europe. L'année dernière, elle a fêté le quinzième anniversaire de son indépendance. De point de vue de l'évolution de l'humanité, cela n'est qu'une goutte dans la mer. Les quinze années passées vont toutefois apparaître autrement si on prend en considération que pendant cette très courte période, il y a déjà la troisième loi sur l'impôt sur les revenus en vigueur en Slovaquie. Les deux lois précédentes² ont subi plusieurs modifications mais cela ne suffisait pas pour que la régulation juridique de fiscalisation des revenus ait été concurrentielle aux régulations juridiques des autres Etats, économiquement développés. La Slovaquie, surtout en ce qui concerne son infrastructure, ne faisait pas partie des régions primordiales de l'intérêt des investisseurs dans le passé. La seule chose qui pouvait les motiver et qui les motivait, était la main-d'oeuvre bon marché. Pour cette raison, il fallait chercher des possibilités afin de créer les

1 Etant donné qu'il ne s'agit pas du terme légal et que cette expression elle-même n'amène pas le fond de cet instrument, il convient d'indiquer ce phénomène comme « dite ». Néanmoins, dans le texte ci-après je vais utiliser l'indication « l'impôt égal ».

2 C'étaient la loi n° 286 de 1992 J.O. sur les impôts sur les revenus conformément aux énoncés des règles postérieures et la loi n° 366 de 1999 J.O. sur les impôts sur les revenus conformément aux énoncés des règles postérieures.

conditions appropriées pour l'afflux des capitaux étrangers. L'approbation d'une régulation juridique de fiscalisation des revenus moderne s'est révélée comme l'une des voies relativement juste, et qui aurait créé des conditions attrayantes pour la fiscalisation des revenus.

En Slovaquie, on accentue en général que la loi en vigueur sur les impôts sur les revenus³ est devenue l'une des parties de la réforme fiscale qui fut effectuée en 2004.⁴ Dans son cadre, il y avait la décentralisation fiscale, l'adoption des lois sur les règles budgétaires de l'administration publique et de l'administration régionale, l'adoption de la loi sur les impôts locaux etc. Il s'agissait de la partie des mutations structurales dans l'économie slovaque dont le sens était en outre de renforcer l'indépendance économique-financière des organes régionaux autonomes. La loi sur les impôts sur les revenus évoquait le plus grand intérêt à cause du fait qu'elle avait introduit l'impôt égal.⁵ J'accentue que cette indication, appliquée et acceptée en général presque par tout le public slovaque est du côté de sa base fallacieuse et égarée. Cette indication s'est enracinée comme l'une des expressions les plus populaires du vocabulaire des politiques populistes. Par la présente, je veux également indiquer que l'impôt égal est devenu l'objet de combat politique relativement violent entre le regroupement gouvernemental précédent et actuel. Pour nous, qui représentons le milieu professionnel il est évident que l'utilisation de l'indication « impôt égal » est pour ses adversaires un argument plus convainquant que le terme « taux d'impôts linéaire ».

L'impôt égal exprime le fait que chaque individu est fiscalisé par le seul, le même taux d'impôts. Dans ce système, au lieu d'indiquer les différents degrés des revenus d'après leurs étendues limitées « d'un certain revenu à un certain revenu », fiscalisées d'après le modèle « plus élevé est le revenu, plus élevé est le taux d'impôts »⁶, l'Etat fixe d'une manière légale le plafond, après le dépassement duquel tous paient le taux d'impôts fixe sur leurs revenus. Ce plafond aurait dû être assez bas pour « motiver » les citoyens à payer les impôts au lieu de chercher des voies aussi bien légales que clandestines pour éviter leur paiement. De cette façon, tous les revenus ne sont fiscalisés qu'une seule fois, sans avoir égard au fait qui est l'imposé, quel revenu est concerné par la fiscalisation etc.

3 La loi n° 595 de 2003 J.O. sur l'impôt sur les revenus conformément aux énoncés des règles postérieures.

4 En outre la réforme fiscale en Slovaquie ils furent réalisés cependant plusieurs différentes réformes structurales qui influencent directement le fonctionnement efficace des impôts. Il s'agissait notamment de la réforme des charges sociales et du système des prestations sociales.

5 En outre cependant ladite loi facilitait le mode de fiscalisation des revenus par l'abrogation de taux d'impôts sur les revenus particulier perçu par le biais de retenue qui était appliqué jusqu'à ce moment là (les taux d'impôts de 5% au 25%), supprimait ou réduisait un large cercle des exceptions et libérations, supprimait l'institut d'impôt à forfait etc.

6 La personne physique avec le revenu plus haut est alors soumise à la fiscalisation par le taux de pourcentage plus élevé que la personne avec le revenu plus bas, ce qui est le facteur démotivant par rapport à atteindre les revenus plus hauts.

L'impôt égal n'est pas une invention slovaque, la Slovaquie n'a fait qu'introduire une idée qui résonnait en science économique-financière déjà au 19^{ème} siècle et aurait dû exprimer le désir d'une fiscalisation des revenus plus juste. A l'époque, la pratique dans la majorité des Etats divergeait avec la théorie car les Etats économiquement développés se sont plutôt orientés vers la fiscalisation progressive des revenus que vers l'application des taux d'impôts linéaires. Cependant, je ne veux persuader personne que le système d'impôt égal est absolument juste. Après l'introduction de l'impôt égal, la progressivité de fiscalisation n'était pas supprimée, mais était assez affaiblie. C'est pourquoi même le titre de cet article a pour but d'exprimer la voie de la Slovaquie vers la fiscalisation des revenus plus juste et non juste, car cela serait probablement confronté déjà à l'utopie.

La justice est une notion relative que l'on peut aborder de différentes façons, du point de vue philosophique, social, psychologique ou bien juridique. Par rapport à la notion relative « la justice d'impôt égal » donc de point de vue contraire exprime même un certain degré d'injustice de l'impôt égal. C'est lié au fait que l'impôt égal reste – à l'égard de l'application du système « des parts de l'abattement non soumises à la fiscalisation » - désormais au certain degré des revenus progressifs. Cela signifie que le taux des revenus bas est nul, en outre les personnes avec les revenus élevés livrent au budget de l'Etat plus de ressources à titre d'impôt sur les revenus, vu que par le même taux sont soumis à l'impôt leurs revenus les plus élevés etc.

Ni dans le passé, ni de nos jours, malgré les discussions, les réactions et les considérations positives de Slovaquie, aucune économie développée n'est passée vers le régime fiscal s'appuyant sur l'impôt égal, et alors fût appliquée la fiscalisation des revenus progressifs. Les raisons peuvent être différentes. Dans la majorité des cas, ce sont des raisons de caractère subjectif et qui représentent souvent le résultat de la vision politique sur le problème de fiscalisation des revenus linéaires ou progressifs et le fond idéologique indispensable de cette problématique. Une raison véritablement sérieuse s'offre elle même, et ce sont les charges élevées de l'administration publique qui ne sont pas productives.

Considérant le fait que la majorité des Etats ayant introduit l'impôt égal ne font pas partie des pays économiquement puissants, il pourrait sembler que dans leurs cas il s'agit d'une aventure pure sans justification économique réelle. Toutefois, la réussite macroéconomique de ces Etats après l'introduction de l'impôt égal signale que c'est une démarche pertinente. Les évaluations et la réussite de l'impôt égal ne sont cependant qu'une face de la monnaie ; l'autre face – moins visible, mais plus sensible est la volonté de reprendre ce qu'avait introduit un Etat économiquement moins important.

Il existe dans le monde entier plus de trente Etats qui appliquent l'impôt égal. C'est un certain paradoxe que plusieurs Etats dit postcommunistes ce sont résolus à

introduire l'impôt égal dans les dernières années. En plus, quelques-uns d'entre eux sont caractérisés par l'environnement économiquement et partiellement politiquement instable. La Slovaquie était le premier pays qui avait introduit l'impôt égal, or elle fait partie des Etats économiquement plus développés. Parmi les nouveaux Etats membres de l'Union européenne, l'impôt égal sur les revenus est apparu en Estonie en 1991, ensuite en Lettonie et en Lituanie en 1994. C'est en 2003 que la Slovaquie introduit l'impôt égal, et en 2005 fut le tour de la Roumanie. Parmi les Etats non membres, citons la Russie en 2001, la Serbie et l'Ukraine en 2003, et la Géorgie en 2004. A partir de ces données, on peut constater que dans l'Europe centrale on est devenu une certaine exception, on pourrait même parler d'une curiosité parce que le plus proche de la Slovaquie est le système d'impôt égal en Lettonie et en Suisse. Cependant, ce n'est pas un seul exemple d'une telle situation rare : l'autre exemple serait l'introduction de l'euro.

Parmi les avantages de l'impôt égal il faut voir notamment :

- la diminution de la disproportion entre les différents groupes des contribuables,
- la motivation vers la discipline fiscale et la prévention des évasions fiscales,
- l'allègement manifeste de l'administration liée à la perception des impôts,
- la création des conditions pour l'assurance d'un volume des revenus fiscaux plus élevée.

Sur certains principes de la fiscalisation

La réforme fiscale, dont l'introduction d'impôt égal faisait également partie, était construite selon les principes de la justice, de l'efficacité et de la simplicité fiscales. Tous ces principes influencent, même indirectement la morale fiscale de la société.⁷

7 L'étude du rapport le droit fiscal ↔ la conscience fiscalo-juridique ↔ la morale fiscale n'est en Slovaquie pour le moment que dans ses débuts. Or je suis de tel avis que surtout dans le domaine des relations fiscalo-juridiques s'exprime manifestement la liaison de la conscience juridique et de la morale. Peu de problèmes dans la société sont autant sensibles et en même temps interdisciplinaires comme c'est le cas du rapport des sujets fiscaux envers l'Etat ou l'administration régionale autonome concernant le respect des obligations fiscales. Les sujets fiscaux les remplissent ou pas, il y existe la contradiction entre les intérêts fiscaux des personnes habilitées et les intérêts de la propriété sous le seing privé des personnes dues, les normes fiscalo-juridiques sont adoptées par les plus hautes autorités de l'Etat et deviennent obligatoires pour toutes les adversaires même ayant conscience du fait que dans la majorité des cas elles manquent l'aspect moral. Plus concrètement voir : BABČÁK, V.: Dane a daňové právo na Slovensku. [Les impôts et le droit fiscal en Slovaquie.] I., Aprilla, s.r.o., Košice, 2008, s. 97.

Le principe de la justice fiscale est une condition de base pour un système fiscal fonctionnel. La mesure de l'application de ce principe détermine le rapport des contribuables envers les impôts concrets. A cause de cela s'influence en même temps la qualité de la conscience fiscalo-juridique et l'acceptation des impôts à la fois par le public professionnel et laïc. La possibilité de fournir concrètement le principe de la justice fiscale est souvent dépendante non seulement des intentions et des buts de la politique fiscale de l'Etat, mais surtout de la qualité de la transposition des différents aspects dudit principe dans la législation fiscale.

La justice fiscale est atteinte lorsque toutes les personnes soumises à la fiscalisation contribuent au règlement des frais communs par une quote-part adéquate et proportionnée. Toutefois, il faut prendre en considération que tout ce qui se déroule dans le système fiscal est soit juste soit efficace ; c'est surtout l'avis des économistes. A la différence des politiciens, il ne me reste qu'à être d'accord avec cette opinion. Cependant, l'expression de « justice » n'est pas un terme économique. Dans le système fiscal plus juste est ce système, moins il est efficace. Le principe de la justice fiscale ne cherche pas la réponse à la question si la seule perception des impôts est juste. Pour ledit principe le plus important est que le mode de l'encaissement et de la perception des impôts soient les plus justes possibles. La justice se considère dans le sens horizontal, ainsi que vertical.

La justice horizontale exprime la condition pour que les mêmes objets de fiscalisation soient soumis à la fiscalisation de la même manière et par le même taux d'impôts. Ceux qui sont dans la même situation financière, devraient payer exactement les mêmes impôts.

La justice verticale signifie que le sujet de l'impôt qui a les revenus les plus élevés, les plus grands biens ou participe à la consommation des objets soumis à la fiscalisation en plus grand volume, doit proportionnellement à cela payer un impôt plus élevé, en maintenant la proportionnalité de la fiscalisation, c'est à dire en appliquant le même taux d'impôts. Ce principe a été formulé par R. A. Musgrave comme *la condition de la même victime*⁸ ;

Dans le cadre de la justice horizontale, on peut construire la charge fiscale en fait par le biais de deux modes. Le premier, c'est la fiscalisation progressive où l'impôt avec le revenu croissant croît avec un rythme plus rapide que le revenu seul, cela signifie que le taux d'impôts moyen croît. Le deuxième mode représente la fiscalisation proportionnelle où l'impôt croît avec le même rythme que le revenu, cela signifie que le taux d'impôts moyen est constant.

8 Concernant la question de la justice fiscale horizontale et verticale pour plus amples d'informations voir : MUSGRAVE, R. A. – MUSGRAVEOVÁ, P. B. *Věřejné finance v teorii a praxi*. [Les finances publiques en théorie et en pratique.] Management Press, Praha, 1994, s. 206 a nasl. [p. 206 et s.]

Selon la conscience fiscalo-juridique de la société, la perception de la justice est expressivement liée justement à la base de la justice verticale.

Le principe de la justice fiscale est le plus lié au principe de l'efficacité fiscale (de l'efficience des impôts), et ceci surtout à cause du fait qu'à première vue ils s'excluent mutuellement. Cela va surtout dans le cas de la fiscalisation progressive, si on était les défenseurs de l'idée que la justice fiscale devait être fondée sur la progressivité de la fiscalisation. Cependant, chez les personnes physiques la fiscalisation progressive conduit à l'absence de la motivation pour travailler, le cas échéant pour entreprendre. En ce qui concerne les personnes morales, la situation est analogue; les personnes morales entrepreneuses cherchent et utilisent des voies légales, ainsi que clandestines afin de faire abaisser l'abattement. La nomination commune de cette action est la conscience que tous les revenus ultérieurs sont fiscalisés encore plus que ceux précédents. En général, la fiscalisation élevée des revenus est considérée comme inefficace. L'efficacité fiscale nécessite bien au contraire l'extension de l'abattement et l'utilisation des taux d'impôts plus bas. Dans ce contexte, je suis même le défenseur de l'idée de la fiscalisation des revenus dégressive, cela signifie l'application de la thèse « plus élevé est l'abattement, plus bas est l'alourdissement des impôts ».

Toutefois, la justice fiscale n'est pas en contradiction avec l'efficacité fiscale ni dans le cas où on signale la nécessité de baisser, le cas échéant d'éliminer les différents exceptions et libérations de la fiscalisation. Cela exige tant de la justice fiscale que de l'efficacité fiscale.

La base de l'efficacité fiscale repose sur le fait que les activités les plus bénéfiques ayant procédé à la fiscalisation devraient rester les plus bénéfiques aussi après la fiscalisation. S'il existe des différents dégrèvements, exceptions, libérations et régimes de la fiscalisation particuliers, cela « motive » automatiquement d'alloquer les sources justement dans de telles activités parce qu'au même rendement avant de procéder à la fiscalisation, leur bénéfice après la fiscalisation est plus élevé. Cela apporte l'inefficacité sociale à cause du fait que la production et la consommation ne sont pas influencées exclusivement par l'offre et la demande, mais aussi par les avantages dans le domaine des impôts.

On classe le principe de la simplicité fiscale (de la simplicité du système fiscal) parmi les principes sur lesquels le système fiscal moderne et fonctionnel doit être fondé. La simplicité de la fiscalisation n'est pas seulement un problème du nombre des taux d'impôts, mais porte surtout sur les questions de l'abattement, de sa détermination, de la largeur de cette détermination, ensuite de la reconnaissance ou de non-reconnaissance des frais fiscaux, des régimes de la fiscalisation particuliers qui ne peuvent certainement pas être considérés comme une mesure systématique (même si les politiciens s'expriment souvent de cette manière) ni, comme déjà

susmentionnées des autres différentes mesures non-systématiques (des exceptions, libérations, dégrèvements, etc.). Dans cette optique, la simplicité est aussi indissolublement liée à de telles exigences que la fonctionnalité du système fiscal, l'exigence administrative du système fiscal (du côté de l'administration fiscale ainsi que des sujets fiscaux) etc. Cependant, le paradoxe de notre droit fiscal reste dorénavant le fait qu'il est le privilège du groupe étroit des experts, malgré le fait que par son mécanisme fonctionnel il pousse sur la liberté matérielle et personnelle du nombre énorme des imposables.

Le contenu législatif de la fiscalisation linéaire

La fiscalisation des revenus linéaire (l'impôt égal) contient la loi n° 595 de 2003 du J.O. sur l'impôt sur les revenus qui est en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2004. Ladite loi modifiait la seule base de la fiscalisation des revenus. La loi facilitait la régulation sur la fiscalisation des revenus, supprimait différents dégrèvements, exceptions, régimes particuliers, limitait des cas de la libéralisation de l'impôt etc. d'une manière manifeste, qui avait causé le manque de transparence du système fiscal et avait créé l'espace pour les fuites fiscales. Le changement le plus essentiel se manifestait par l'introduction des taux d'impôts uniformes, à savoir de 19% pour les personnes physiques ainsi que pour les personnes morales. Les règles pour la détermination de l'abattement étaient formulées d'une manière beaucoup plus claire.

En ce qui concerne l'impôt sur les revenus des personnes physiques, la loi n° 595 de 2003 du J.O. sur l'impôt sur les revenus comparée avec la régulation antérieure⁹ :

1. a supprimé la fiscalisation progressive des revenus des personnes physiques et a introduit le taux d'impôts uniforme, linéaire, à savoir au montant de 19%. En même temps, elle a supprimé 18 différents taux d'impôts particuliers qui étaient dans l'étendue de 1% jusqu'au 25%.

De quel changement essentiel s'agissait-il est démontré par la comparaison avec le § 13 al. 1 de la loi n° 366 de 1999 du J.O. sur l'impôt sur les revenus, selon lequel «l'impôt est de l'abattement abaissé conformément au § 12... :

de Sk	à Sk	
-	90 000	10 %
90 000	180 000	9 000 Sk + 20 % de la somme dépassant 90 000 Sk

⁹ Par la loi n° 366 de 1999 du J.O. sur l'impôt sur les revenus conformément aux énoncés des règles postérieures.

L'impôt dit egal – la voie vers la fiscalisation des revenus plus juste

180 000	396 000	27 000 Sk + 28 % de la somme dépassant 180 000 Sk
396 000	564 000	87 480 Sk + 35 % de la somme dépassant 396 000 Sk
au-dessus de 564 000		146 280 Sk + 38 % de la somme dépassant 564 000 Sk.

Pour l'explication : selon le § 12, l'abattement s'est abaissé de plusieurs sommes que la loi n° 366 de 1999 du J.O. sur l'impôt sur les revenus avait qualifiées comme « les parties de l'abattement non soumis à la fiscalisation » (je vais encore parler de ces sommes).

Pour comparer quelle fiscalisation était appliquée à l'impôt sur les revenus des personnes physiques mensuellement avant 2004 et laquelle depuis 2004 on peut analyser le tableau :

Les bandes fiscales et le d'impôts marginal avant l'an 2004 et depuis l'an 2004			
Avant l'an 2004		Depuis l'an 2004	
La bande fiscale (Sk/mensuellement)	Le taux marginal (%)	La bande fiscale (Sk/mensuellement)	Le taux marginal (%)
au 3 230	0	Au 6 736*	0
3 230 – 10 730	10	au-dessus de 6 736*	19
10 730 – 18 230 20			
18 230 – 36 230 28			
36 230 – 50 230 35			
au-dessus de 50 230 38			

* indexé par la croissance de revenu minimum de vie

La source : MF SR (Le Ministère des finances de la République slovaque)

A partir de ce tableau il est clair que le taux d'impôts sur les revenus des personnes physiques maximum avait à moitié baissé d'une juste moitié, en conséquence de quoi diminuait essentiellement la fiscalisation des revenus marginale. Avant 2004 étaient en vigueur les taux d'impôts progressifs, il y avait cinq bandes fiscales et le taux d'impôt oscillait de 10% à 38% ;

2. a fait baisser le taux l'impôt sur les revenus des personnes morales de 25% à 19%. Avant 2004, il existait une part du taux d'impôts de base (25%), les taux d'impôts baissés montaient à 15% et 18%. Ils s'appliquaient aux contribuables entreprenant en production agricole et aux imposables qui avaient employé des handicapés. Depuis 2004, tous les revenus des personnes morales sont soumis à la fiscalisation par le taux d'impôts uniforme de 19% ;

3. a supprimé l'impôt sur les dividendes. En vertu de la loi n° 595 de 2003 du J.O. sur l'impôt sur les revenus, les parts aux bénéfiques ne font guère l'objet de l'impôt sur les revenus des personnes physiques. Il en va de même pour l'impôt sur les revenus d'une personne morale¹⁰ car la part aux bénéfiques, la part acquittée, la part aux restes d'une liquidation ou la part aux résultats de l'entrepreneur ne font pas l'objet de l'impôt à condition qu'ils soient payés par une personne morale. De ce point de vue, on peut constater que la régulation est plus favorable en ce qui concerne la fiscalisation des entrepreneurs à la régulation contenue dans la loi sur l'impôt sur les revenus antérieurs.
4. a introduit le nouveau système des parts de l'abattement non soumises à la fiscalisation. C'est justement ce système qui, dans une certaine mesure, fait que l'impôt égal n'est pas vraiment égal.

A ses origines, ledit système (en vigueur depuis le 1er janvier 2004) s'enchaînait à la loi sur l'impôt sur les revenus antérieurs dans le sens que celle-ci était construite sur l'existence des sommes fixes desquelles s'abaissait l'abattement avant d'être soumis à la fiscalisation. Il s'agissait de différentes sommes, dépendantes de la personne concernée (imposable, conjoint/conjointe, l'enfant alimenté, invalidité). Le résumé des sommes des parts de l'abattement non soumises à la fiscalisation qui étaient appliquées avant l'an 2004 et depuis l'an 2004, se trouve dans le tableau suivant:

Les parts de l'abattement non soumises à la fiscalisation pour la période de la fiscalisation annuelle

	2003	2004	2007
imposable (personne soumise à la fiscalisation)	38 760,- Sk	80 832,- Sk	95 616,- Sk
conjointe/ conjoint qui ne travaille pas	12 000,- Sk	80 832,- Sk	95 616,- Sk
enfant alimenté	16 800,- Sk**	-	-
imposable touchant le „ČID“	8 400,- Sk	-	-
imposable touchant le „ID“	16 800,- Sk	-	-
DDS, ÚS, ŽP	24 000,- Sk	24 000,- Sk	12 000,- Sk*

* depuis l'an 2005

** depuis l'an 2004 au lieu de la part non soumises à la fiscalisation est appliquée la possibilité de l'abaissement de l'impôt déjà calculé du bonus fiscal.

ČID = la pension d'invalidité partielle

10 Voir le § 12, alinéa 7, lettre c) de la loi n° 595 de 2003 du J.O.

ID = la pension d'invalidité

DDS = les contributions à l'épargne retraite complémentaire

ÚS = les ressources financières pour l'épargne rationnelle

ŽP = les frais à l'assurances vie

Après l'accession du regroupement gouvernemental actuel, on est cependant arrivé au changement essentiel dans ledit système, ce que je vais traiter dans le texte suivant.

5. a introduit le bonus fiscal sur l'enfant. Le bonus fiscal représente la possibilité pour l'imposable d'abaisser l'impôt calculé de la somme indiquée sur chaque enfant alimenté vivant dans le domicile avec l'imposable. Le bonus fiscal représente actuellement la somme montant à 6 570 Sk annuellement¹¹. L'imposable qui pendant la période fiscale (l'année civile) avait des revenus de l'activité dépendante, soumis à la fiscalisation montant au minimum de 6 fois le salaire minimum¹² ou qui avait les revenus de l'entrepreneur, de l'autre activité indépendante ou de la location soumis à la fiscalisation montant au minimum de 6 fois le salaire minimum et qui de ces revenus reléguait l'abattement (l'abattement partiel), a la possibilité de mettre en oeuvre le bonus fiscal. Toutefois, cette possibilité ne s'applique qu'à un imposable avec une obligation fiscale illimitée et avec un domicile fixe sur le territoire de Slovaquie;
6. a abrogé toutes des exceptions, des libérations et de régimes particuliers à la fiscalisation des revenus. Il faut cependant souligner que le regroupement gouvernemental actuel avait introduit certains nouveaux dégrèvements, par exemple le dégrèvement pour les allocataires d'aide à l'investissement¹³.

Revenons au système des parts de l'abattement non soumises à la fiscalisation (point 4). J'ai déjà indiqué que le regroupement gouvernemental actuel avait changé ce système dans le sens que depuis le 1er janvier 2008 la valeur des ces parts a commencé à être liée à la croissance du revenu minimum de vie, tandis qu'à l'origine (depuis le 1er janvier 2004) les parts non soumises à la fiscalisation étaient exprimées par une somme fixe. La part non soumise à la fiscalisation annuelle sur un imposable et sur sa conjointe (sur son conjoint) qui n'a pas son propre revenu, a été définie comme le 19,2 multiple de la somme de revenu minimum de vie en vigueur. Le montant a été déterminé de cette manière pour que les imposables avec

11 Le montant du bonus fiscal est toujours réglé au 1er juillet dans le contexte de changement du revenu minimum de vie. Le montant total du bonus fiscal pour l'année 2008 (pour la déclaration d'impôts pour l'an 2007) était composé de 6 x 540 Sk = le bonus fiscal au 31.06.2007 + 6 x 555 Sk = le bonus fiscal depuis le 1.07.2007.

12 Le salaire minimum en Slovaquie est depuis le 1.10.2007 le montant de 8 100,- Sk.

13 Voir le § 30a de la loi n° 595 de 2003 du J.O.

des revenus bas ne soient pas influencés négativement par le changement du taux de l'impôt.

Il faut carrément dire que le système des parts de l'abattement non soumises à la fiscalisation en vigueur est une sorte de compromis à l'égard de l'intention antérieure du regroupement gouvernemental actuel de supprimer l'impôt égal et d'introduire l'impôt dit millionnaire. Heureusement, cela n'a abouti qu'à des proclamations des politiciens en la matière, fréquentes en 2006 et 2007, puis de plus en plus rares.

Pour faire une image des sommes qui abaissent l'abattement, je présente les postes essentiels des parts de l'abattement non soumises à la fiscalisation, qui font que l'impôt égal n'est pas aussi égal qu'il aurait pu le paraître:

- il s'agit de la somme correspondante à 19,2 multiple de la somme du revenu minimum de vie en vigueur¹⁴. L'abattement diminue de cette somme si pendant la période fiscale un imposable atteint l'abattement correspondant ou inférieur à 100 multiple de la somme de revenu minimum de vie en vigueur. Dans le cas où l'abattement est supérieur au 100 multiple de cette somme, la part de l'abattement annuellement non soumise à la fiscalisation sur un imposable est la somme correspondante à la différence de 44,2 multiple du revenu minimum en vigueur et un quart de l'abattement. Si cette somme est inférieure à zéro, la part de l'abattement annuellement non soumise à la fiscalisation sur un imposable correspond à zéro;
- il s'agit de la somme correspondante à 19,2 multiple du revenu minimum de vie en vigueur annuellement sur son conjoint (sa conjointe) quant à un imposable qui pendant la période fiscale concernée atteint l'abattement correspondant ou inférieur à 176,8 multiple du revenu minimum de vie en vigueur et son conjoint (sa conjointe) vivant avec l'imposable pendant cette période fiscale n'a pas son propre revenu. Je trouve que cette part de la somme non soumise à la fiscalisation relègue les effets démotivants pour chercher l'emploi chez ces femmes.

Les parts de l'abattement non soumises à la fiscalisation représentent une atteinte manifeste au principe de la justice fiscale parce que plus elles sont supérieures, plus des différences fiscales supérieures se produisent. En effet, la justice fiscale

14 Au 1^{er} juillet 2007 le revenu minimum de vie en vigueur sur un individuel est de montant 5 130,- Sk, ce qui signifie que la part de l'abattement non soumise à la fiscalisation est de montant 98 496,- Sk annuellement. Pour la déclaration d'impôts pour l'an 2007 était toutefois encore appliquée la somme de 95 616,- Sk sur un imposable, cela veut dire que sur l'abattement de 498 000,- Sk parce que pour l'année 2008 on est parti de la somme en vigueur au 1^{er} janvier 2007, c'est à dire en vigueur au début de la période fiscale. Pour l'année 2009 (pour la déclaration d'impôts pour l'année 2008) on va donc partir de la somme de 5 130,- Sk.

ne termine pas avec l'impôt égal. Justement, prenant en considération l'existence des parts de l'abattement non soumises à la fiscalisation, par exemple les premiers 95 616,- Sk, qu'un imposable avait gagnés en 2007, ne sont absolument pas soumis à la fiscalisation et tout ce qu'il avait gagné au-dessus de ladite somme était soumis à la fiscalisation par le taux d'impôts linéaire de 19%. Cela n'était cependant appliqué que dans le cas où pour la période fiscale 2007 l'abattement supérieur au 498 000,- Sk n'avait pas été relégué. Si un imposable avait eu en 2007 l'abattement supérieur au 498 000,- Sk, en vertu de la loi n° 595 de 2003 du J.O. sur l'impôt sur les revenus, il aurait perdu le droit à la part de l'abattement non soumise à la fiscalisation. Le tableau suivant montre comment s'affirme la progressivité de l'impôt égal est visible de la table suivante:

L'abattement	L'impôt	Le pourcentage de la fiscalisation
95 000,- Sk	0,- Sk	0 %
180 000,- Sk	16 033,- Sk	8,9 %
360 000,- Sk	50 233,- Sk	13,9 %

En dépit de cette progressivité qui se produit en prenant en considération la part de l'abattement non soumise à la fiscalisation, la fiscalisation marginale est pareille. En général, cela est considéré comme le plus grand avantage de l'impôt égal.

La conclusion

On pourra analyser les contributions complexes de l'introduction de l'impôt égal sur la distance de quelques années. Toutefois, on peut déjà constater qu'il s'agit d'un changement qui même à court terme relègue plus d'attributs positifs que négatifs. En ce qui concerne le long terme, ce principe devrait apporter des contributions univoques, surtout grâce à une amélioration du niveau de l'emploi, dû à une vague d'investissements provenant de l'étranger en Slovaquie. Le haut niveau de l'emploi qui peut prendre sa source à une vague plus large d'investissements directs provenant de l'étranger en Slovaquie, le cas échéant de l'abaissement du clou fiscal („tax wadge“)¹⁵ pour les imposables avec de bas revenus. L'introduction de l'impôt égal était utile surtout pour les familles avec des enfants.

En 2004, la Slovaquie, qui a marqué la croissance la plus dynamique parmi les pays de l'Europe centrale, était au-dessus de la moyenne des pays de l'UE. L'économie (en comparant avec l'an 2003) a crû annuellement de 5,5 %. Naturellement, on ne peut pas constater d'une manière univoque que l'impôt égal et la réforme fiscale elle-

15 Le clou fiscal montre combien de pourcents des frais destinés au travail au total un employé ne reçoit pas.

même ont causé une plus grande croissance des revenus fiscaux car l'économie elle-même avait commencé à croître beaucoup plus vite que les hypothèses ne l'avaient indiqué. Je suis cependant persuadé qu'elle a laissé sur cette croissance une trace significative.

L'impôt sur les revenus (des personnes physiques ainsi que des personnes morales) pour l'an 2004 était budgété par la somme de 62,2 mld. Sk. Le rendement réel de l'impôt sur les revenus était du montant de 73,5 mld. Sk, ce qui représentait le remplissage du budget à 118,2%. Or, le rendement d'impôt sur les revenus des personnes physiques de leur activité dépendante en ladite année atteignait le montant de 30,4 mld. Sk, ce qui était de 7,1 mld. Sk en plus à l'encontre du budget. En ce qui concerne le rendement d'impôt sur les revenus des personnes physiques de leur entrepreneur, celui-ci était en 2004 budgété au montant de 3,8 mld. Sk et le rendement réel atteignait la somme 4,7 mld. Sk.

Le rendement d'impôt sur les revenus des personnes morales atteignait en 2004 33,2 mld. Sk, ce qui était de 9,5 mld. Sk plus à l'encontre du budget. La haute croissance du bénéfice n'était pas au mérite du rendement plus élevé. C'était à cause de l'étendue de l'abattement. Alors qu'en 2004 le bénéfice a augmenté de 10%, l'abattement augmenté de 29%. En 2003, l'abattement était inférieur par rapport au bénéfice relégué dans les déclarations d'impôts de presque 30 mld. Sk, alors qu'en 2004, cette différence était limitée à 3,5 mld. Sk¹⁶.

C'est naturel que la capacité de concurrence d'un Etat est déterminée aussi par d'autres facteurs que le système fiscal avec l'impôt égal. En outre, les impôts plus bas laissent à l'économie en cours plus d'argent et l'impôt égal renforce la discipline fiscale, toutefois les impôts plus bas peuvent aussi signifier les revenus fiscaux plus bas.

L'année 2004 était la première de la mise en place de l'impôt égal. Au cours de ladite année, les individus avec un salaire minimum ont été témoins d'une augmentation de leurs revenus réels de 3,1%, un couple avec le salaire minimum avec deux enfants gagnait presque 9% de plus. Ce sont les données disponibles pour le public. Depuis le changement du regroupement gouvernemental, aucune autre donnée officielle représentative sur l'impact de l'impôt égal et sur ses effets n'est malheureusement pas disponible. La logique des choses m'oblige à conclure que si l'impôt égal apportait des atteintes négatives au monde de macro et microéconomie, le public (slovaque ainsi qu'étranger) en aurait pris connaissance il y a longtemps.

La présence est marquée par la vue sur le monde globale et sur ses problèmes. De ce point de vue, il me semble tout au moins dépassé d'introduire la politique dans les domaines d'impôts au dessus d'un standard accepté en général. Je

16 Les données sont prises du site Internet: www.finance.gov.sk/ifp.

reconnais l'existence et le sens de la politique fiscale comme une partie de la politique budgétaire de l'Etat, toutefois je ne peux pas montrer mon accord avec l'utilisation des impôts comme un moyen politique pour faire prévaloir des objectifs politiques d'un regroupement gouvernemental. La politique fiscale doit réagir aux nécessités de l'évolution économique-sociale d'une société sur la base des faits et des évaluations objectives. Dans le cas contraire, elle peut se transformer facilement en la « politisation » fiscale et à cause de cela le domaine fiscal déjà instable deviendrait encore plus instable.

A mon avis, l'impôt égal a la capacité d'influencer l'économie d'une manière efficace. L'hypothèse de base de cela est cependant l'abaissement du taux d'impôts encore plus manifeste : plus bas sera le taux d'impôts, plus efficace peut devenir le système de la fiscalisation par le biais de l'impôt égal.

Streszczenie

We wprowadzeniu niniejszego opracowania opisano zmiany w zakresie podatku dochodowego, które miały miejsce od początku istnienia Słowacji. Główną reformę tego podatku wprowadzono w 2004 r. na mocy ustawy nr 595/2003. W dalszej części opisane zostały zasady, na których opiera się reforma podatku dochodowego (zasadach sprawiedliwości, skuteczności i prostoty systemu podatkowego). Kolejna część poświęcona została szczegółowemu opisaniu konkretnych rozwiązań prawnych. W podsumowaniu przywołano podstawowe dane statystyczne związane z wpływem reformy podatku dochodowego na słowacką gospodarkę.