



STEUERINFORMATIONEN

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

INFORMATIONS FISCALES

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI
Union des autorités fiscales suisses

INFORMAZIONI FISCALI

edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI
Associazione autorità fiscali svizzere

INFURMAZIUNS FISCALAS

edidas da la Conferenza fiscalas svizra CFS
Associaziun da las autoritads fiscalas svizras

C Système fiscal

**Régime fiscal
Décembre 2020**

Grandes lignes du régime fiscal suisse

Autor:

Team Dokumentation
und Steuerinformation
Eidg. Steuerverwaltung

Auteur:

Team documentation
et information fiscale
Administration fédérale
des contributions

Autore:

Team documentazione
e informazione fiscale
Amministrazione federale
delle contribuzioni

Autor:

Team documentaziun
e informaziun fiscalas
Administraziun federala
da taglia

Eigerstrasse 65

CH-3003 Bern

email: ist@estv.admin.ch

Internet: www.estv.admin.ch

© Documentation et Information fiscale / AFC

Berne, 2020

TABLE DES MATIÈRES

1	INTRODUCTION	1
1.1	Evolution du régime fiscal suisse	1
1.2	Aperçu de l'introduction et de la durée de divers impôts fédéraux, de droits de douane et autres contributions	1
1.3	Fédéralisme fiscal suisse	2
2	SOUVERAINETÉS FISCALES	4
2.1	Bases constitutionnelles	4
2.1.1	Délimitation de la souveraineté fiscale	4
2.1.2	Interdiction de la double imposition intercantonale	4
2.2	Situation au niveau fédéral	5
2.2.1	Principes régissant l'imposition du régime des finances	5
2.2.2	Lignes directrices des finances fédérales	5
2.3	Situation au niveau cantonal	6
3	OBJECTIFS D'UN RÉGIME FISCAL	8
3.1	Généralités	8
3.2	Couverture des besoins financiers	8
3.2.1	Aperçu des impôts prélevés en Suisse et de leur rendement	9
3.2.1.1	Impôts prélevés par la Confédération	9
3.2.1.2	Impôts prélevés par les cantons et les communes	10
3.2.1.2.1	Cantons	10
3.2.1.2.2	Communes	10
3.2.2	Système de répartition des diverses sources d'impôts	12
3.2.3	Péréquation financière nationale	12
3.3	Équité fiscale	16
3.3.1	Principes généraux	16
3.3.2	Problèmes divers	16
3.4	Impôts et économie	18
3.4.1	Neutralité	18
3.4.2	Comparaisons internationales	18
3.4.3	Évolution des finances publiques	21
4	CONCLUSION	24

Abréviations

CDI	=	Convention de double imposition
Cst.	=	Constitution fédérale de la Confédération suisse
IA	=	Impôt anticipé
ICHA	=	Impôt sur le chiffre d'affaires
IFD	=	Impôt fédéral direct
LHID	=	Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes
OCDE	=	Organisation de coopération et de développement économique
PIB	=	Produit intérieur brut
TF	=	Tribunal fédéral
TVA	=	Taxe sur la valeur ajoutée
UE	=	Union européenne

Cantons

AG	=	Argovie	NW	=	Nidwald
AI	=	Appenzell Rhodes-Intérieures	OW	=	Obwald
AR	=	Appenzell Rhodes-Extérieures	SG	=	St-Gall
BE	=	Berne	SH	=	Schaffhouse
BL	=	Bâle-Campagne	SO	=	Soleure
BS	=	Bâle-Ville	SZ	=	Schwyz
FR	=	Fribourg	TG	=	Thurgovie
GE	=	Genève	TI	=	Tessin
GL	=	Glaris	UR	=	Uri
GR	=	Grisons	VD	=	Vaud
JU	=	Jura	VS	=	Valais
LU	=	Lucerne	ZG	=	Zoug
NE	=	Neuchâtel	ZH	=	Zurich

1 INTRODUCTION

1.1 Evolution du régime fiscal suisse

Avant 1848, année de fondation de l'Etat fédéral, la Suisse était – à l'exception des quelques années de la République helvétique (1798 - 1803) – une confédération d'Etats, dans laquelle les cantons développèrent de façon indépendante leur propre réglementation fiscale. Ils percevaient avant tout des impôts frappant les transactions, tels que les droits de douane ou de péage sur les ponts, soit ceux que l'on englobe dans la catégorie des impôts dits « indirects ». Quant aux impôts « directs », ils n'étaient d'abord connus que sous la forme d'impôts sur la fortune. L'impôt sur le revenu ne fut introduit, avec hésitation, que plus tard.

Lors de la fondation de l'Etat fédéral, le régime fiscal fut cependant profondément modifié. La souveraineté douanière passa à la Confédération et les cantons se virent contraints de tirer leurs recettes fiscales des impôts sur la fortune et le revenu. Ce fut le début du régime fiscal fédéraliste actuel et décrit ci-après (*cf. chiffre 1.3*).

Jusqu'à la Première Guerre mondiale, les droits de douane suffisaient à la Confédération pour lui permettre d'accomplir ses tâches. Par la suite toutefois, l'augmentation des coûts pour la défense du pays obligèrent la Confédération à percevoir également des impôts directs, ce qui est encore le cas aujourd'hui. L'introduction d'autres impôts fédéraux fut toujours motivée par la situation des finances fédérales.

1.2 Aperçu de l'introduction et de la durée de divers impôts fédéraux, de droits de douane et autres contributions

Période de perception	Genre d'impôt
depuis 1849	Droits de douane
depuis 1878	Taxe d'exemption de l'obligation de servir (auparavant taxe d'exemption du service militaire)
depuis 1887	Imposition des boissons distillées
1915 - 1920	Impôt sur les bénéfices de guerre
1916 - 1917	Impôt de guerre
depuis 1918	Droits de timbre fédéraux
1921 - 1932	Nouvel impôt de guerre extraordinaire
depuis 1933	Imposition du tabac
depuis 1934	Impôt sur les boissons (impôt sur la bière)
1934 - 1940	Contribution fédérale de crise
1939 - 1946	Impôt sur les bénéfices de guerre
1940 - 1942	Contribution unique au titre de sacrifice pour la défense nationale
depuis 1941	Impôt pour la défense nationale (devenu en 1983 Impôt fédéral direct [IFD])
depuis 1941	Impôt sur le chiffre d'affaires ([ICHA] ; taux 2 % / 3 %)
1941 - 1954	Impôt compensatoire

Période de perception	Genre d'impôt
1941 - 1945	Contribution à la défense nationale des personnes quittant la Suisse
1942 - 1959	Impôt sur le luxe
1943	ICHA : majoration des taux (4 % / 6 %)
depuis 1944	Impôt anticipé ([IA] ; taux 15 %)
1945 - 1947	Nouvelle contribution au titre de sacrifice pour la défense nationale
1945	IA : majoration des taux (25 % / 15 % / 8 %)
1956	ICHA : réduction des taux (3,6 % / 5,4 %)
1959	IA : majoration des taux (27 % / 15 % / 8 %)
1967	IA : majoration des taux (30 % / 15 % / 8 %)
1972	ICHA : majoration des taux (4 % / 6 %)
1974	ICHA : majoration des taux (4,4 % / 6,6 %)
1975	ICHA : majoration des taux (5,6 % / 8,4 %)
1976	IA : majoration des taux (35 % / 15 % / 8 %)
1983	ICHA : majoration des taux (6,2 % / 9,3 %)
1995	Remplacement de l'ICHA par la taxe sur la valeur ajoutée ([TVA] ; taux : 6,5 % / 2 %)
1996	TVA : taux réduit supplémentaire de 3 %
depuis 1997	Impôt sur les huiles minérales et impôt sur les automobiles (en remplacement des anciens droits de douane fiscaux)
1999	TVA : majoration des taux (7,5 % / 3,5 % / 2,3 %)
2001	TVA : majoration des taux (7,6 % / 3,6 % / 2,4 %)
2011	TVA : majoration temporaire des taux limitée à sept ans (8 % / 3,8 % / 2,5 %)
2017	Fin de l'augmentation temporaire du taux de la TVA au 31 décembre
2018	Augmentation temporaire du taux de TVA prévue jusqu'en 2030 au plus tard (7,7 % / 3,7 % / 2,5 %)

1.3 Fédéralisme fiscal suisse

Le **fédéralisme** suisse se reflète largement dans la fiscalité. Les impôts directs sont ainsi prélevés non seulement par la **Confédération** (l'Etat central) mais aussi par les 26 Etats membres qui la composent (les cantons). Ils jouissent tous d'une souveraineté fiscale propre et entière, soit le droit de prélever des impôts et de disposer librement des recettes qui en découlent. De ce fait, 27 législations fiscales différentes coexistent en Suisse.

Ainsi, les **cantons** imposent le revenu et la fortune des personnes physiques, le bénéfice et le capital des personnes morales¹, les successions, les gains en capital, les gains immobiliers ainsi que d'autres objets fiscaux très différemment.

Les impôts communaux frappent en règle générale les mêmes objets que les impôts cantonaux. Les quelque 2'200 **communes** perçoivent en principe leurs impôts selon les mêmes bases légales que le

¹ Le terme « personnes morales » désigne toutes les structures possédant leur propre personnalité juridique. Ce sont les sociétés de capitaux (sociétés anonymes, sociétés coopératives, sociétés à responsabilité limitée, etc.), ainsi que les associations, les fondations et quelques autres collectivités publiques ou ecclésiastiques du droit cantonal.

canton mais avec des taux différents, parfois sur la base de tarifs qui leur sont propres, mais le plus souvent par le biais de suppléments par rapport à l'impôt cantonal dû (système dit des « centimes additionnels »). Ces impôts communaux sont souvent aussi élevés – voire davantage – que l'impôt cantonal.

2 SOUVERAINETÉS FISCALES

2.1 Bases constitutionnelles

2.1.1 Délimitation de la souveraineté fiscale

Les grands principes du fédéralisme suisse régissant les rapports entre la Confédération et les cantons sont définis dans l'[art. 3](#) de la [Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 \(Cst.\)](#) :

« Les cantons sont souverains en tant que leur souveraineté n'est pas limitée par la Constitution fédérale, et, comme tels, ils exercent tous les droits qui ne sont pas délégués à la Confédération. »

Reportée sur le plan fiscal, cette disposition signifie que la Constitution fixe les impôts que la Confédération peut prélever, alors que les cantons sont en principe libres dans le choix de leurs impôts, à moins que la Constitution ne leur interdise expressément de percevoir certains impôts (par ex. la TVA, [art. 134 Cst.](#)) ou ne les réserve à la Confédération (par ex. les droits de douane, [art. 133 Cst.](#)).

La souveraineté étatique est ainsi partagée entre la Confédération et les cantons qui sont aussi, par définition, des Etats souverains. Cette précision est importante car seuls les Etats détiennent le **droit originel** – par opposition à un droit qui leur serait délégué par un pouvoir supérieur – de prélever des impôts (souveraineté fiscale originelle). Quant aux communes, auxquelles la Constitution n'accorde pas une telle légitimité, elles ne peuvent donc percevoir des impôts que dans le cadre de l'autorisation qui leur est octroyée par leur canton. On parle alors d'une **souveraineté fiscale déléguée**.

Le droit des collectivités publiques (Confédération, cantons et communes) de percevoir des impôts est ainsi limité, afin d'éviter que ces collectivités ne se gênent mutuellement ou que les contribuables ne soient frappés de façon excessive.

2.1.2 Interdiction de la double imposition intercantonale

L'interdiction de la double imposition intercantonale signifie qu'une seule et même personne ne peut être imposée par plusieurs cantons pour le même élément fiscal (par ex. le salaire) et pour une même période ([art. 127 al. 3 Cst.](#)).

La Cst. donne à la Confédération la compétence de prendre les mesures nécessaires pour éviter une telle double imposition. Aucune loi fédérale allant dans ce sens n'a toutefois vu le jour jusqu'à présent. Le Tribunal fédéral (TF) a développé à ce sujet une abondante jurisprudence qui remplace la loi. Elle forme le droit juridictionnel et a force obligatoire pour les cantons. Quant au citoyen, il peut faire valoir cette interdiction constitutionnelle de la double imposition au moyen d'un recours jusqu'au TF.

L'interdiction de la double imposition ne porte effet qu'en cas de prétentions concurrentes de deux ou plusieurs cantons, mais pas dans les rapports entre la Confédération et les cantons.

Remarque :

Il peut aussi y avoir une double imposition entre les États souverains (double imposition internationale). Pour éviter ces doubles impositions internationales, les États passent entre eux des conventions (dites conventions de double imposition, [CDI]). Les CDI actuellement en vigueur sont disponibles sur le [site internet](#) du Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales (SFI).

2.2 Situation au niveau fédéral

2.2.1 Principes régissant l'imposition du régime des finances

Les principes de la fiscalité font partie de ce que l'on appelle le régime des finances de la Confédération qui est régi par les [art. 126 à 135 Cst.](#) Il pose les bases des finances fédérales selon trois piliers : la gestion financière (frein à l'endettement), les principes de la fiscalité ainsi que la compensation des charges et des finances.

Outre les principes généraux régissant l'imposition (*cf. chiffre 3.3.1*), la deuxième partie du régime des finances énumère les impôts que la Confédération est habilitée à percevoir (*cf. chiffre 3.2.1*). Le produit de ces impôts représente environ 95 % des recettes fiscales totales de la Confédération. Les autres recettes fiscales proviennent de taxes dont le prélèvement est réglé dans la Constitution en lien avec un domaine politique (par ex. redevance pour l'utilisation des routes nationales, redevance sur le trafic des poids lourds) ou dans la loi (par ex. taxe sur le CO₂, impôt sur les maisons de jeux).

Les taux d'imposition concernant les sources de recettes principales – l'IFD et la TVA – sont plafonnés dans la Constitution. Ainsi, tout relèvement de ces taux requiert l'assentiment du peuple et des cantons (référendum obligatoire), ce qui limite clairement les possibilités d'augmenter les impôts pour remédier à des déséquilibres budgétaires. Cette logique restrictive est transposée aux dépenses par le frein à l'endettement, lequel définit de façon contraignante le rapport entre les dépenses et les recettes.

De plus, la compétence de la Confédération de percevoir l'IFD et la TVA a toujours été temporaire. Elle a été prolongée jusqu'à fin 2035 lors de la dernière révision du régime financier de la Confédération entrant en vigueur le 1^{er} janvier 2021 ([art. 196 ch. 13 et 14 Cst.](#)). La limitation dans le temps contraint la Confédération à se pencher périodiquement sur la structure de ses recettes et à soumettre au peuple et aux cantons les principes de son régime financier.

2.2.2 Lignes directrices des finances fédérales

Les lignes directrices des finances fédérales adoptées en 1999 par le Conseil fédéral présentent les objectifs, les principes et les instruments de la politique budgétaire de la Confédération. Elles lui servent de guide en ce qui concerne les décisions budgétaires de l'Exécutif et de l'Administration, sans toutefois supplanter les objectifs politiques de la Confédération.

La politique budgétaire a pour but premier de favoriser la stabilité et la croissance économique et, par là même, l'emploi, la prospérité et la cohésion sociale. Ce premier objectif principal comprend les objectifs secondaires suivants, pertinents pour la politique fiscale :

- la politique des recettes et des dépenses doit être favorable à la croissance ;

- les quotes-parts fiscales, d'impôt et de l'Etat doivent figurer parmi les plus basses au sein de l'Organisation de coopération et de développement économique (OCDE). Pour toute comparaison, il convient toutefois de tenir compte du niveau de développement des pays considérés.

Un certain nombre de principes complètent la liste des objectifs de la politique budgétaire. Quant aux principes régissant l'imposition, on peut notamment citer ceux-ci :

- la charge fiscale doit être répartie de manière équitable sur l'ensemble des contribuables, en conformité avec les principes constitutionnels de la généralité, de l'uniformité et de la proportionnalité (imposition selon la capacité contributive) ;
- le système fiscal doit être aménagé de manière à grever le moins possible le contribuable et à entraver le moins possible l'activité économique. Lorsque des prestations étatiques produisent un profit en faveur de bénéficiaires clairement définis, leur financement total ou partiel par des taxes et des contributions conformes au principe du paiement par l'utilisateur doit toujours être examiné ;
- le système fiscal doit être aménagé de manière à préserver et même à renforcer l'attrait de la Suisse en tant que site économique. Une charge fiscale lourde et des taux d'impôt marginaux² élevés doivent si possible être évités ;
- le système de taxes doit contribuer aux efforts de préservation à long terme des ressources naturelles ;
- les impôts doivent exercer une action stabilisatrice sur l'évolution de la conjoncture et le marché de l'emploi (principe de l'efficacité des politiques conjoncturelles).

2.3 Situation au niveau cantonal

Le fédéralisme explique pourquoi les lois fiscales étaient auparavant si différentes d'un canton à l'autre. Il n'était pas rare que l'objet fiscal (par exemple le revenu), les bases d'imposition ou le moment de l'imposition soient déterminés différemment dans le cas des impôts directs.

En exécution du mandat constitutionnel adopté en 1977 ([art. 129 Cst.](#)) pour harmoniser les impôts sur le revenu, la fortune, le bénéfice et le capital, les Chambres fédérales adoptèrent le 14 décembre 1990 la [Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes \(LHID\)](#).

Il s'agit en fait d'une **loi-cadre**. La LHID s'adresse aux législateurs cantonaux et communaux et leur prescrit les principes selon lesquels ils doivent édicter les normes qui concernent l'assujettissement, l'objet de l'impôt et l'imposition dans le temps, ainsi que les règles de procédure et de droit pénal fiscal ([art. 129 al. 2 Cst.](#)).

Conformément au mandat constitutionnel, la LHID précise que la fixation des **barèmes**, des **taux** et des **montants exonérés d'impôt** restent de la **compétence des cantons** ([art. 129 al. 2 Cst.](#) et [art. 1 al. 3 LHID](#)).

La LHID ne traite pas de l'organisation des autorités fiscales. Ce domaine est réservé aux cantons car chacun d'eux connaît une structure étatique et administrative particulière.

² Par taux d'impôt marginal on entend le taux d'impôt qui s'applique à une unité additionnelle de la base de calcul. Il indique la part d'un franc additionnel vouée aux impôts.

La LHID est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1993. Elle laissait aux cantons un délai de huit ans pour adapter leur législation aux principes d'harmonisation contenus dans cette loi-cadre. Depuis l'expiration de ce délai, si le droit fiscal cantonal devait être en contradiction avec le droit fédéral, ce dernier devient directement applicable ([art. 72 al. 1 et 2 LHID](#)). Depuis, la LHID a déjà fait l'objet de nombreuses révisions.

3 OBJECTIFS D'UN RÉGIME FISCAL

3.1 Généralités

La souveraineté fiscale est répartie entre les collectivités publiques par le droit constitutionnel. C'est dans ce sens que l'on peut parler d'un « régime fiscal suisse ». Mais régime fiscal ne doit pas être confondu avec « système fiscal », qui doit être compris comme une combinaison de divers types d'impôts. Les critères pour la création d'un système fiscal le plus équilibré possibles sont nombreux et évalués différemment selon les points de vue. On peut les subdiviser selon les groupes suivants :

- couverture des besoins financiers de l'Etat, si possible à long terme, en tenant compte de l'intérêt général du pays (*cf. chiffre 3.2*) ;
- répartition équitable de la charge fiscale en prenant en compte les conceptions de politiques sociales (*cf. chiffre 3.3*) ;
- éviter les effets négatifs de la charge fiscale sur la vie économique (*cf. chiffre 3.4*) ;
- éviter les difficultés du point de vue de la technique et du droit lors de la réalisation du régime fiscal (*cf. chiffre 4*).

Il sera toujours difficile de respecter ces critères simultanément. Chacun d'eux possède en effet ses propres avantages et inconvénients. Il s'agit donc de compenser les inconvénients de l'un par les avantages de l'autre.

Remarque :

La Suisse étant tenue de suivre les normes internationales contraignantes, son régime fiscal doit, par conséquent, également respecter l'eurocompatibilité. Ces obligations résultent notamment de l'appartenance à une organisation internationale et des engagements découlant de traités bilatéraux ou multilatéraux (par ex. bilatérales I et II).

3.2 Couverture des besoins financiers

Etant donné qu'il n'existe aucun impôt dont le produit suffit à lui seul à couvrir les besoins financiers d'un Etat, il faut donc en prélever plusieurs. Dès lors, se pose la question du choix à faire entre les impôts devant être perçus par la Confédération ou par les cantons (et les communes).

En principe, le prélèvement d'un impôt donné est rentable seulement s'il rapporte durablement un revenu considérable. Conjointement, un tel impôt doit être aménagé de manière à réduire les coûts que l'Etat doit assumer dans le cadre de la taxation, de la perception et des contrôles au minimum. Enfin, cette répartition doit veiller à ce que chaque collectivité publique puisse fixer librement le montant de ses recettes fiscales afin d'être en mesure d'assumer son indépendance prévue par la Constitution.

La manière dont les impôts sont répartis entre l'Etat central et les cantons (ce que l'on appelle « pé-réquation financière verticale ») ainsi que les divers genres d'impôts auxquels les cantons font effectivement appel est présentée ci-dessous.³

³ Pour une description des divers genres d'impôts voir l'article « Impôts en vigueur », dans le recueil [Informations fiscales](#), registre C.

3.2.1 Aperçu des impôts prélevés en Suisse et de leur rendement

3.2.1.1 Impôts prélevés par la Confédération

Impôts sur le revenu et autres impôts directs

- Impôt fédéral direct
 - sur le revenu des personnes physiques
 - sur le bénéfice des personnes morales
- Impôt fédéral sur les maisons de jeu
- Taxe d'exemption de l'obligation de servir

Impôts de consommation et autres impôts indirects

- Taxe sur la valeur ajoutée
- Impôt fédéral anticipé
- Droits de timbre fédéraux
- Impôt sur le tabac
- Impôt sur la bière
- Impôt sur les huiles minérales
- Impôt sur les automobiles
- Impôt sur les boissons distillées
- Droits de douane
- Redevances routières

3.2.1.2 Impôts prélevés par les cantons et les communes

Les cantons et les communes prélèvent en général les mêmes impôts. Souvent, les communes ne font que participer au produit de l'impôt cantonal ou bien prélèvent un supplément à l'impôt cantonal.

3.2.1.2.1 Cantons

Impôts sur le revenu et la fortune et autres impôts directs

- Impôts sur le revenu et la fortune
- Taxe personnelle ou sur les ménages
- Impôts sur le bénéfice et le capital
- Impôts sur les successions et les donations
- Impôt sur les gains de loterie
- Impôt sur les gains immobiliers
- Impôt foncier
- Droits de mutation
- Impôt cantonal sur les maisons de jeu

Impôts sur la possession et la dépense

- Impôt sur les véhicules à moteur
- Impôt sur les chiens
- Impôt sur les divertissements
- Droits de timbre cantonaux
- Impôt sur les loteries
- Redevance en matière de droits d'eau
- Divers

3.2.1.2.2 Communes

Impôts sur le revenu et la fortune et autres impôts directs

- Impôts sur le revenu et la fortune
- Taxe personnelle ou sur les ménages
- Impôts sur le bénéfice et le capital
- Impôts sur les successions et les donations
- Impôt sur les gains de loterie
- Impôt sur les gains immobiliers
- Impôt foncier sur les immeubles
- Droits de mutation
- Taxe professionnelle

Impôts sur la possession et la dépense

- Impôt sur les chiens
- Impôt sur les divertissements
- Divers

Produit des divers impôts :

Catégories d'impôts	2018			
	Confédération	Cantons	Communes	Total
	En CHF 1'000			
Impôts sur le revenu et la fortune				
Impôts sur le revenu	11'156'566	26'296'283	18'476'360	55'929'210
Impôts sur la fortune	--	4'533'485	2'941'847	7'475'332
Impôts sur le bénéfice	11'289'311	7'008'308	3'741'821	22'039'440
Impôts sur le capital	--	1'117'401	674'198	1'791'599
Impôt anticipé	7'947'158	--	--	7'947'158
Impôts fonciers	--	346'668	856'947	1'203'615
Impôts sur les gains en capital	--	1'346'841	1'106'822	2'453'663
Droits de mutation et de timbre	--	1'058'913	293'629	1'352'542
Impôts sur les successions et donations	--	1'057'975	153'811	1'211'786
Impôts sur la consommation				
Taxe sur la valeur ajoutée	22'643'600	--	--	22'643'600
Droits de timbre fédéraux	2'116'651	--	--	2'116'651
Impôt et surtaxe sur les huiles minérales	4'562'935	--	--	4'562'935
Imposition des boissons distillées	247'904	--	--	247'904
Impôt sur le tabac	2'081'313	--	--	2'081'313
Impôt sur la bière	114'085	--	--	114'085
Taxes routières	2'389'663	--	--	2'389'663
Droits douane	1'102'978	--	--	1'102'978
Taxes incitatives environnementales	1'249'933	--	--	1'249'933
Impôts sur la propriété et la dépense				
Impôts sur les véhicules à moteur	--	2'267'736	--	2'267'736
Impôts sur les divertissements	--	20'183	14'955	35'137
Autres impôts sur la dépense	--	20'233	83'679	103'911
Autres taxes	2'812'388	2'903'511	1'608'534	7'324'434
Recettes fiscales, total	69'714'485	47'977'537	29'952'603	147'644'625

Source: [site internet](#) de l'Administration fédérale des finances (AFF) Modèle SF : Confédération ; Modèle SF : cantons ; Modèle SF : communes > Tableaux réguliers.

3.2.2 Système de répartition des diverses sources d'impôts

Les impôts dits « de consommation » sont perçus avant tout par la Confédération. Ce sont des impôts qui affectent uniformément la capacité financière des contribuables. Les impôts sur le revenu et le bénéfice sont perçus par les trois souverainetés fiscales (Confédération, cantons et communes). Contrairement aux impôts de consommation, ces impôts sont prélevés en fonction de la capacité financière de chaque contribuable, calculée au moyen de sa déclaration d'impôt.

L'IFD sur le revenu et le bénéfice est taxé et perçu par les cantons, pour le compte et sous la surveillance de la Confédération. Chaque canton verse en principe 78,8 % du montant des impôts, des amendes et des intérêts qu'il perçoit à la Confédération. La part cantonale est donc en règle générale de 21,2 %.⁴

3.2.3 Péréquation financière nationale

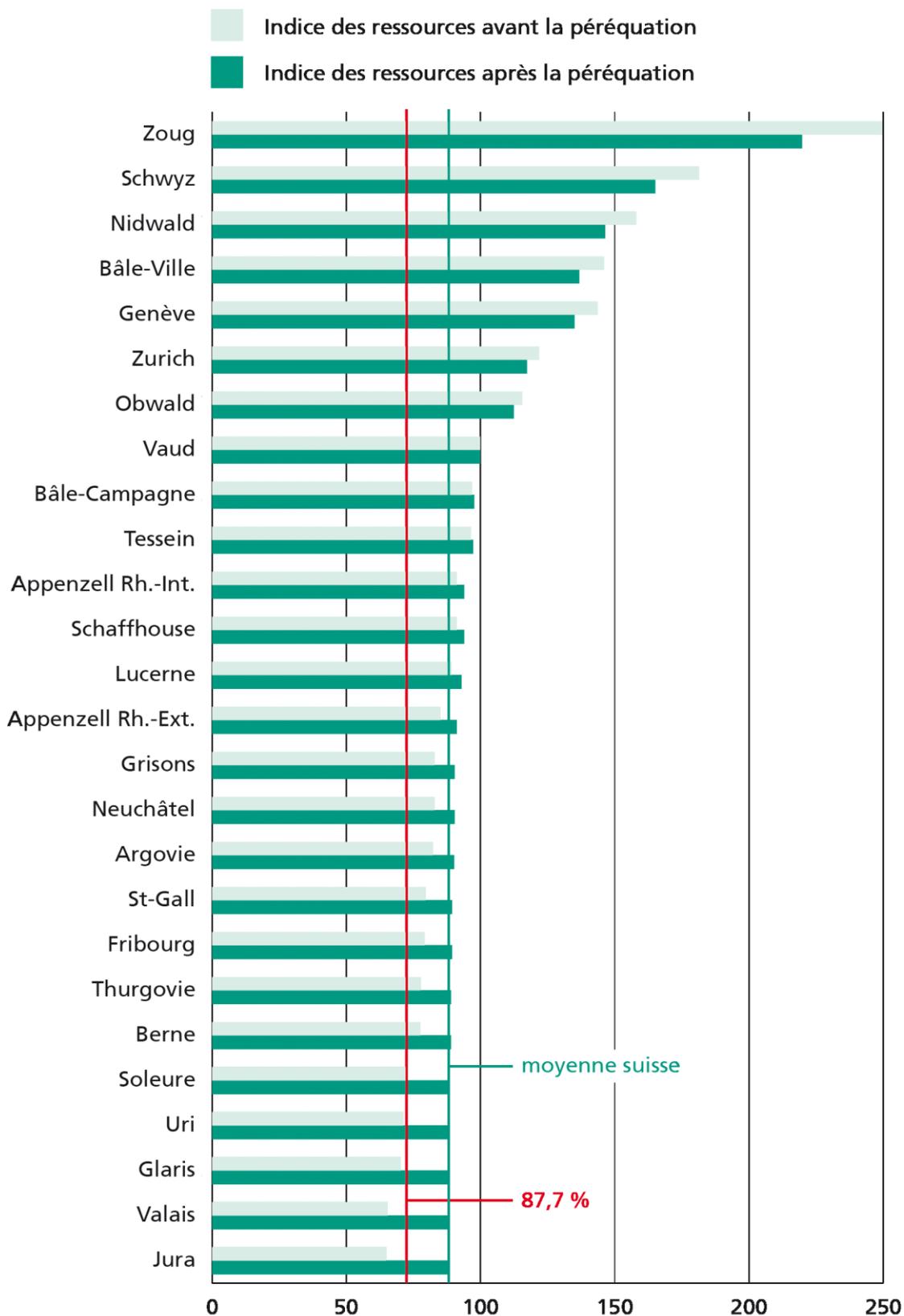
Le fédéralisme est l'un des principes fondamentaux de la Cst. Les cantons et les communes disposent de compétences étendues comme par exemple l'autonomie financière et fiscale. Des différences parfois importantes entre les capacités financières des cantons sont la contrepartie de cette autonomie. Dans le cadre de la réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons (RPT), une péréquation financière fédérale entièrement refondue est entrée en vigueur au début de 2008. Elle vise notamment à renforcer l'autonomie financière des cantons et à réduire les disparités. En mettant à disposition des instruments de péréquation, elle crée les conditions indispensables au maintien de la structure fédéraliste de la Confédération suisse ([art. 135 Cst.](#)).

Les fonds du système de péréquation en vigueur sont sans affectation. Une distinction est faite entre la péréquation des ressources (redistribution des ressources financières) et la compensation des charges (indemnisation des charges dites excessives). D'ailleurs, une compensation des cas de rigueur, limitée dans le temps, existe.

L'indice des ressources constitue le fondement de la **péréquation des ressources** ; il reflète le potentiel des ressources des cantons, c'est-à-dire la valeur créée qu'ils peuvent exploiter du point de vue fiscal. La péréquation des ressources est financée conjointement par la Confédération (péréquation verticale) et par les cantons à fort potentiel de ressources (péréquation horizontale). Les paiements compensatoires de la péréquation des ressources aux cantons à faible potentiel de ressources sont calculés de façon à favoriser tout particulièrement les cantons les plus faibles. Cela signifie qu'en 2020, tous les cantons auront disposé de moyens financiers par habitant à hauteur de 87,7 % au moins de la moyenne suisse.

Le graphique ci-après montre l'effet compensatoire de la péréquation des ressources en 2020.

⁴ Clé de répartition depuis le 1^{er} janvier 2020 en vertu de la [Loi fédérale relative à la réforme fiscale et au financement de l'AVS du 28 septembre 2018 \(RFFA\)](#).



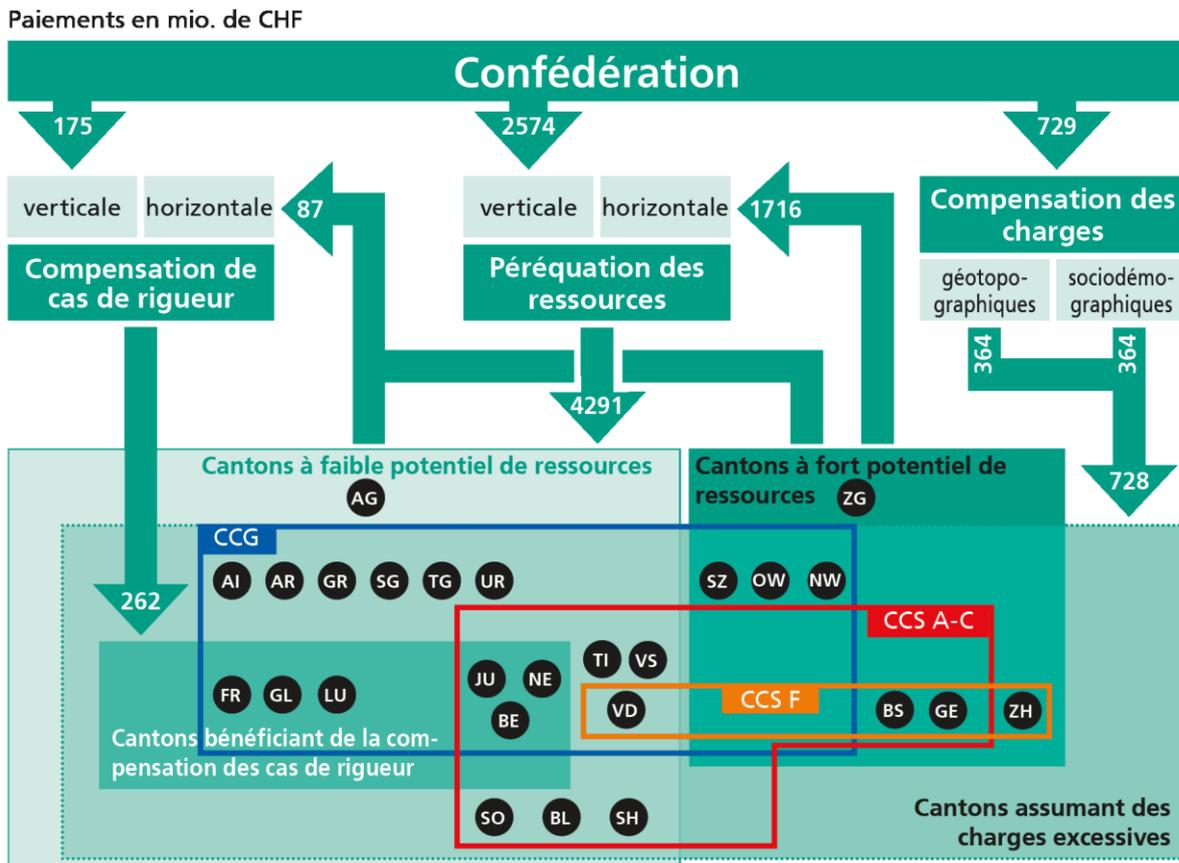
Source : Administration fédérale des finances (AFF)

Quant à la **compensation des charges**, elle indemnise les charges excessives dues à des facteurs géo-topographiques et à des facteurs socio-démographiques. La Confédération en assume le financement intégral. Tandis que la compensation des charges dues à des facteurs géo-topographiques corrige les charges dues à la faible densité de la population ainsi qu'aux particularités des cantons de montagne, la compensation des charges dues à des facteurs socio-démographiques bénéficie avant

tout aux cantons urbains. Elle constitue pour ces derniers une indemnisation des charges particulièrement élevées imputables à la structure de leur population ou à leur fonction de ville-centre.

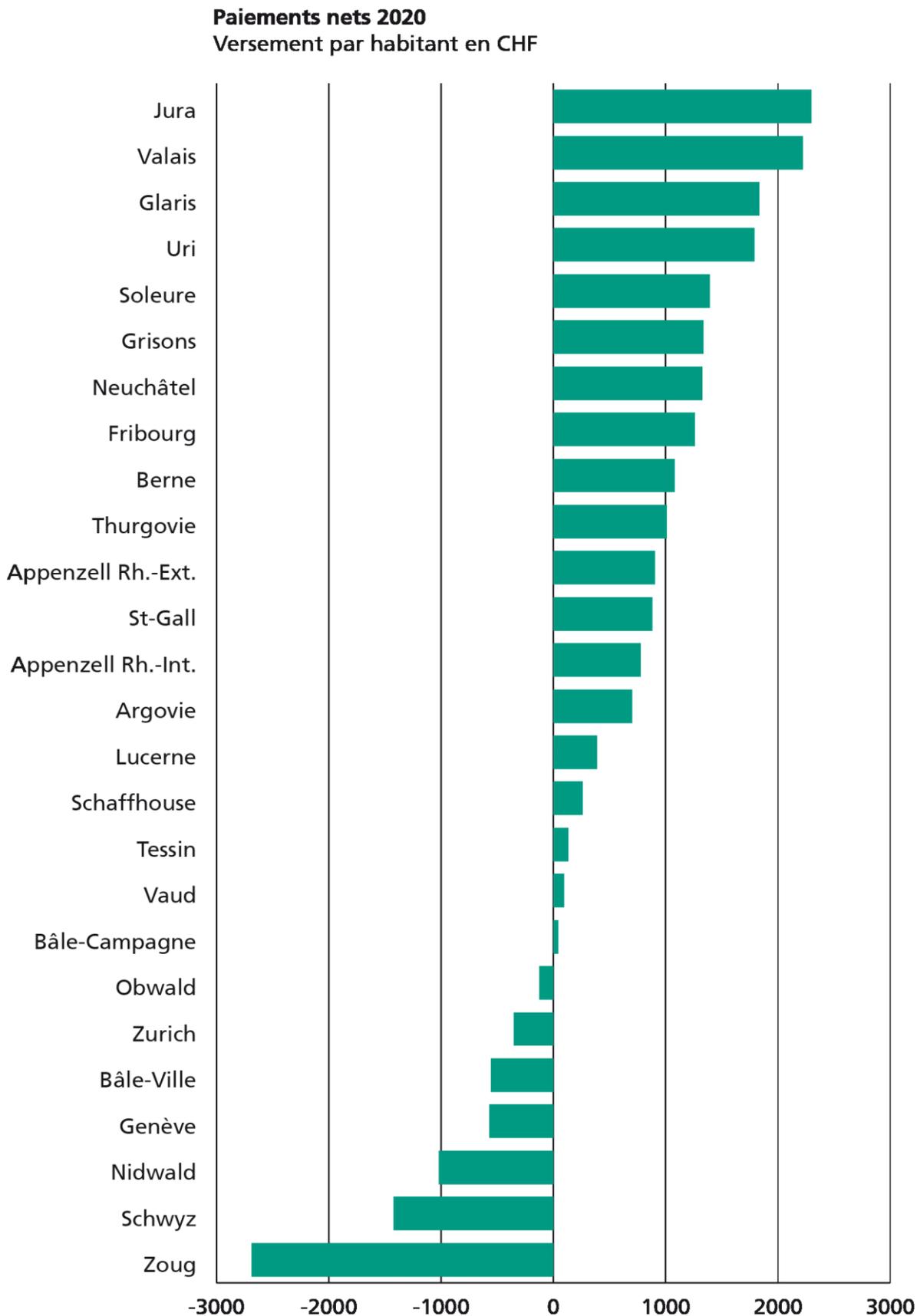
Le système de péréquation financière est représenté schématiquement dans l'illustration suivante. Les montants de péréquation qui y sont indiqués sont ceux de l'année 2020. Le Parlement décide tous les quatre ans de la dotation des instruments de péréquation sur la base d'un rapport sur l'évaluation de l'efficacité du système de péréquation.

Représentation schématique de la péréquation financière 2020



Source: Administration fédérale des finances (AFF)

Le graphique suivant présente les paiements nets 2020 par canton. Les cantons ayant un déficit (charge) contribuent financièrement au système de péréquation financière.



Source : Administration fédérale des finances (AFF)

3.3 Équité fiscale

3.3.1 Principes généraux

La question de savoir si le régime fiscal suisse est équitable est avant tout une question d'appréciation politique. A ce sujet, les considérations qui suivent se limitent à quelques faits et thèmes qui reviennent au premier plan de la discussion publique.

Etant donné que la Suisse est un Etat de droit, chaque impôt nécessite une **base légale**. Les lois et modifications de lois sont soumises à un **référendum facultatif ou obligatoire**. Les citoyens disposent également du droit d'initiative (au niveau fédéral uniquement sur le plan constitutionnel). Par conséquent, c'est toujours la majorité du peuple (et, le cas échéant, la majorité des cantons) qui décide de ce qui doit être considéré ou non comme équitable.

De manière générale, les impôts doivent satisfaire aux principes constitutionnels suivants ([art. 127 al. 2 Cst.](#)) :

- le principe de la **généralité** de l'imposition veut que toutes les personnes (physiques et morales) soient soumises à l'impôt, pour autant qu'elles disposent d'une capacité contributive minimale ;
- le principe de l'**uniformité** de l'imposition veut que tous les contribuables jouissant de conditions économiques semblables (revenus, taille de la famille, bénéfices, etc.) soient imposés de manière égale (interdiction de la discrimination) ;
- le principe de la **capacité économique** veut que l'impôt corresponde à la capacité contributive de chacun, établie sur des bases objectives.

Par ailleurs, la conception des impôts doit tenir compte de certains droits fondamentaux fixés dans la Constitution. Par exemple :

- l'égalité de droit ([art. 8 Cst.](#)) ;
- la liberté de conscience et de croyance ([art. 15 Cst.](#)) ;
- la garantie de la propriété ([art. 26 Cst.](#)) ;
- la liberté économique ([art. 27 Cst.](#)) ;
- interdiction de la double imposition intercantonale ([art. 127 al. 3 Cst.](#)) ;
- interdiction des avantages fiscaux injustifiés ([art. 129 al. 3 Cst.](#)).

3.3.2 Problèmes divers

La discussion au sujet de la justice fiscale concerne avant tout le domaine des impôts sur le revenu et sur la fortune. Ces dernières années, les propositions visant à une réduction des impôts directs pour les personnes physiques ont plutôt été refusées en votation populaire. En revanche, diverses propositions pour une diminution des impôts sur le bénéfice des personnes morales ont été acceptées.

L'imposition des époux et de la famille fait débat. Le droit fiscal ne devrait pas influencer le choix de famille ou de vie du contribuable mais au contraire avoir le moins d'influence possible. Alors que

les cantons ont, au cours de ces dernières décennies, introduit les correctifs nécessaires au rééquilibrage des charges dans leurs lois fiscales, il persiste pour certains couples mariés une inégalité de traitement anticonstitutionnelle par rapport aux concubins en raison de l'addition des revenus.

Une charge fiscale la plus équitable possible entre les différents types de partenariats et de modèles familiaux est réalisable aussi bien dans le cadre d'une imposition conjointe que séparée des époux. La forme d'imposition des couples mariés dépend de la pondération des différents objectifs et est donc également une question politique. D'un point de vue technique et fiscal, il n'y a pas de forme qui prévaut. Les ajustements requis juridiquement par la Constitution fédérale conduisent inévitablement – indépendamment du modèle choisi – à une baisse des recettes fiscales ou une augmentation de charge pour les contribuables.

Un autre thème qui suscite toujours des discussions est **l'imposition de la valeur locative**. En effet, la personne qui habite son propre appartement ou sa propre maison doit payer un impôt sur ce qu'on appelle la valeur locative. Cela représente le montant que l'on pourrait percevoir si on louait sa propriété à un tiers. En habitant soi-même le logement en question, la dépense à titre de loyer est économisée. En contrepartie de la valeur locative imposable, les dépenses liées à l'occupation du logement par le propriétaire peuvent être déduites. Il s'agit par exemple des coûts d'entretien, des primes d'assurances, des coûts administratifs par des tiers et de l'intérêt de la dette. En outre, le coût des mesures en vue de l'économie d'énergie, de la protection de l'environnement ou du patrimoine peuvent également être déduits. Le 23 septembre 2012 l'initiative populaire « Sécurité du logement à la retraite » a été rejetée par 52,6 %.

Le 14 août 2017, l'initiative parlementaire [17.400](#) « Imposition du logement. Changement de système » a été suivie. Celle-ci demande une modification du système d'imposition de la propriété du logement se limitant à la suppression de la valeur locative imputée pour la résidence principale. La procédure de consultation relative à la Loi fédérale sur le changement du régime d'imposition de la propriété immobilière s'est déroulée du 5 avril au 12 juillet 2019. La Commission de l'économie et des redevances du Conseil des Etats (CER-CE) discute actuellement de la soumission d'un projet de loi au Conseil national.

La [Loi fédérale relative à la réforme fiscale et au financement de l'AVS du 28 septembre 2018 \(RFFA\)](#) est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2020. La RFFA assure des conditions fiscales compétitives en Suisse. Elle contribue de manière décisive à l'attractivité du site et donc à la création de valeur, d'emplois et de recettes fiscales. Le point de départ du volet fiscal de la réforme est l'abolition, dans le domaine de l'imposition des entreprises, des régimes fiscaux cantonaux, qui ne sont plus acceptés sur le plan international (par exemple les sociétés de holding et d'administration). La compensation sociale est assurée par l'AVS.⁵

⁵ Pour les détails concernant les mesures de la RFFA voir l'article « Loi fédérale relative à la réforme fiscale et au financement de l'AVS » du recueil [Informations fiscales](#), section B.

3.4 Impôts et économie

3.4.1 Neutralité

Pour ce qui est des corrélations entre les impôts et l'économie, il faut prendre en compte leurs effets réciproques. C'est justement pour éviter les effets non désirés des impôts sur l'économie (distorsions) que l'on recherche la neutralité de l'impôt à travers deux axes :

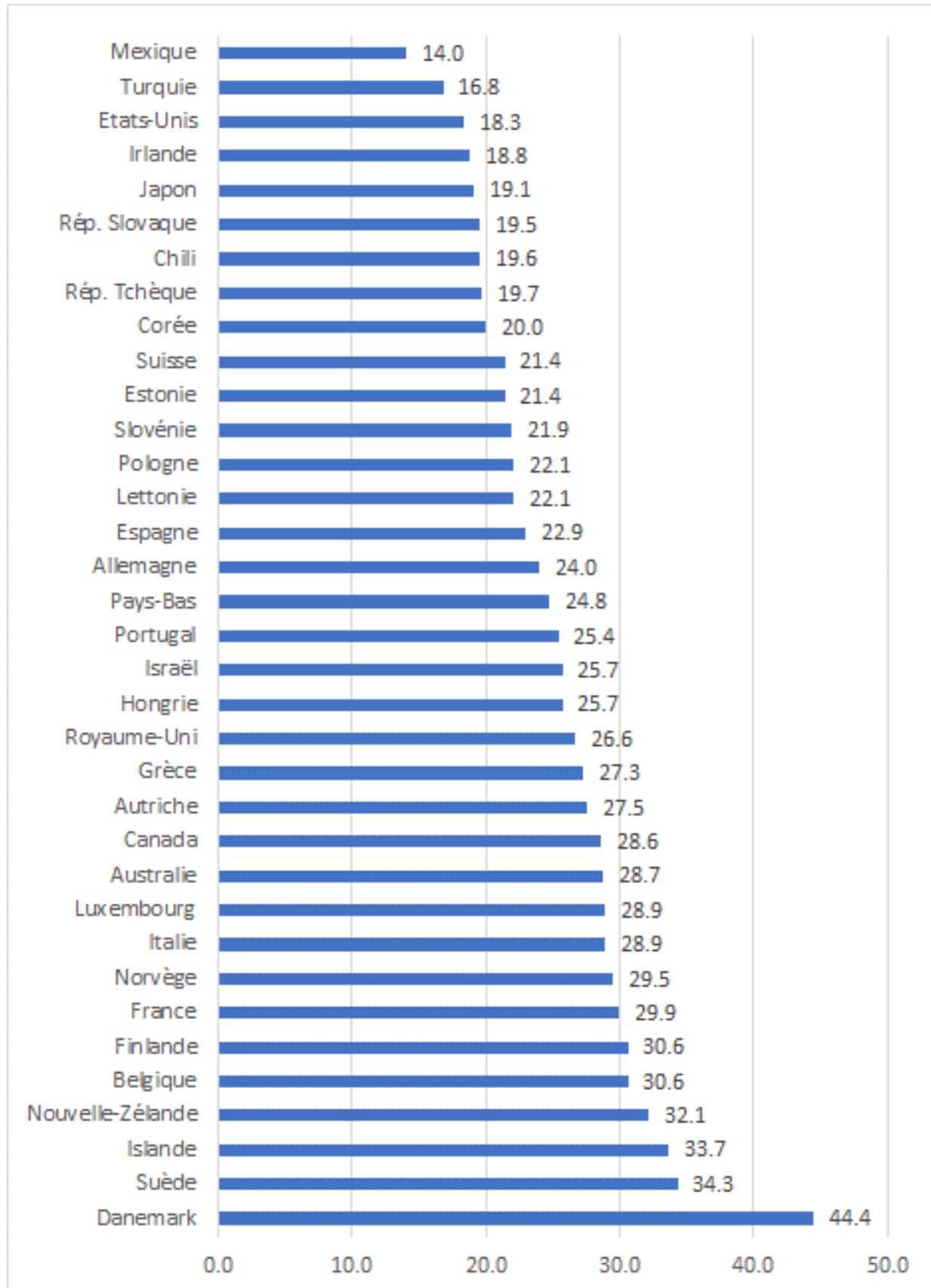
- **absence d'incidence sur les décisions** des agents économiques. Le système fiscal ne devrait inciter aucun agent économique à faire autre chose que ce qui est le plus avantageux pour lui en fonction des conditions du marché.⁶ Cela ne vaut naturellement pas pour les taxes d'incitation, qui ont précisément pour but d'influencer le comportement des agents économiques ;
- **neutralité de l'impôt en matière de concurrence**. Les impôts ne devraient pas, au sein d'une économie, provoquer des distorsions de concurrence entre les entreprises, les branches et les régions.

3.4.2 Comparaisons internationales

De manière générale toute charge fiscale excessive provoque des effets non désirés. Mais qu'est-ce qui est considéré comme excessif ? L'expérience enseigne que cela dépend davantage de la manière dont la charge fiscale est subjectivement ressentie, plutôt que de la place qu'elle occupe véritablement dans une comparaison internationale. Néanmoins, tous les pays – et la Suisse ne fait pas exception en ce domaine – ont tendance à aménager leur système fiscal de manière à parvenir à une charge fiscale totale la plus basse possible, cela afin de préserver voire de renforcer leur attrait en tant que site économique.

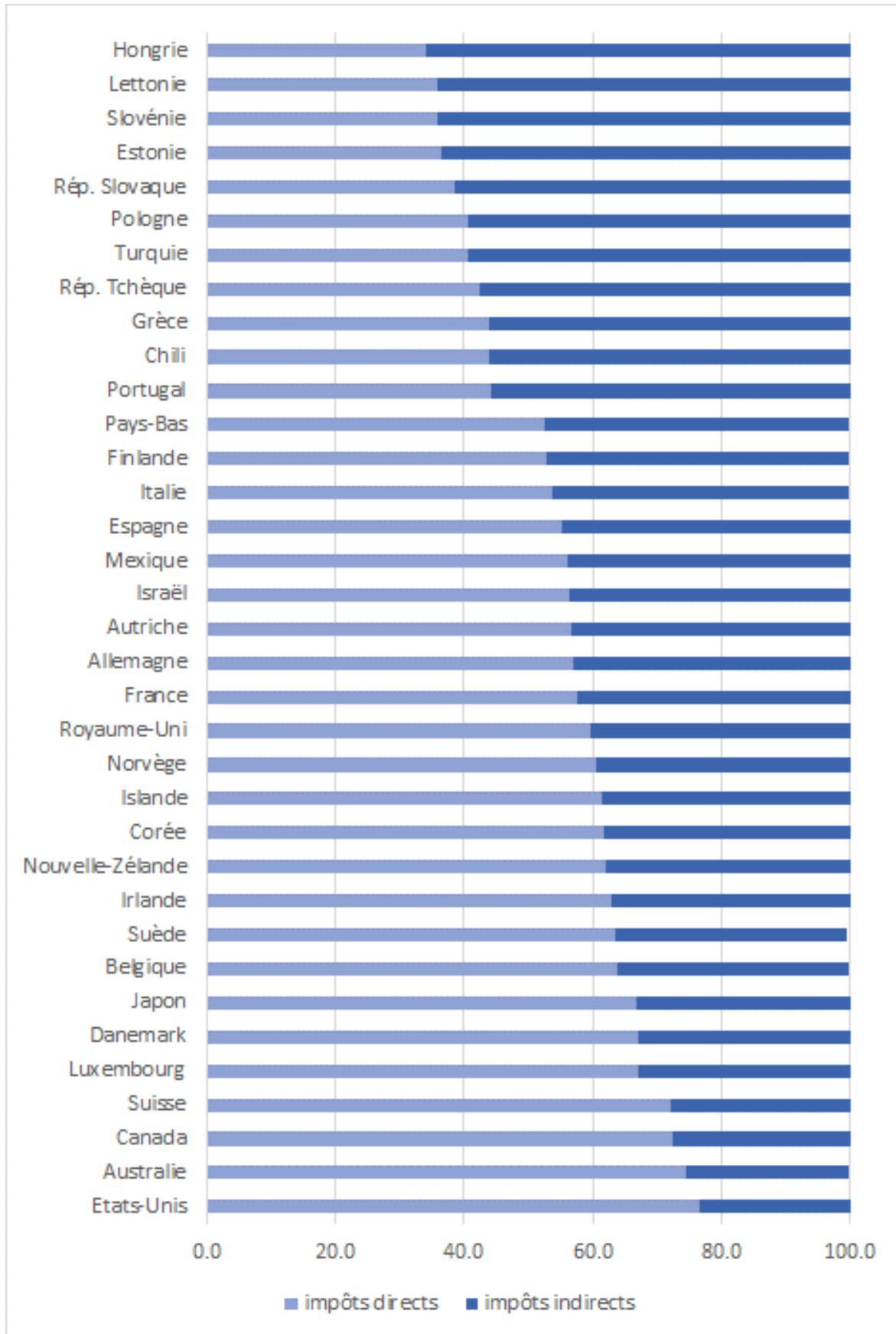
Les deux tableaux figurant aux pages suivantes contiennent des comparaisons concernant la charge fiscale et la relation entre impôts directs et impôts indirects dans divers pays de l'OCDE.

⁶ Pour les personnes physiques, cela signifie concrètement le libre choix des ménages entre consommation et épargne, entre travail et loisirs. Pour les personnes morales, cela signifie absence d'incidences sur le choix des entreprises quant à leur forme juridique, leur financement, leurs investissements.

**Total des recettes fiscales en pourcentage du PIB dans les pays de l'OCDE 2018
(sécurité sociale non comprise)**

Source : OCDE (2020) Statistiques des recettes publiques 1965-2019, Éditions OCDE.
Tableaux 3.1 et 3.10.

Impôts directs et indirects en pourcent dans les pays de l'OCDE 2018 (sans cotisations de sécurité sociale)



Source : OCDE (2020), Statistiques des recettes publiques 1965-2019, Éditions OCDE.
Tableaux 4.1 -4.71.

La part des impôts indirects (impôts de consommation) par rapport au total des recettes fiscales est plus basse en Suisse que dans la plupart des autres pays.

Les taux de la TVA sont les suivants, exprimés en pour cent, pour les pays voisins (état en 2019) :

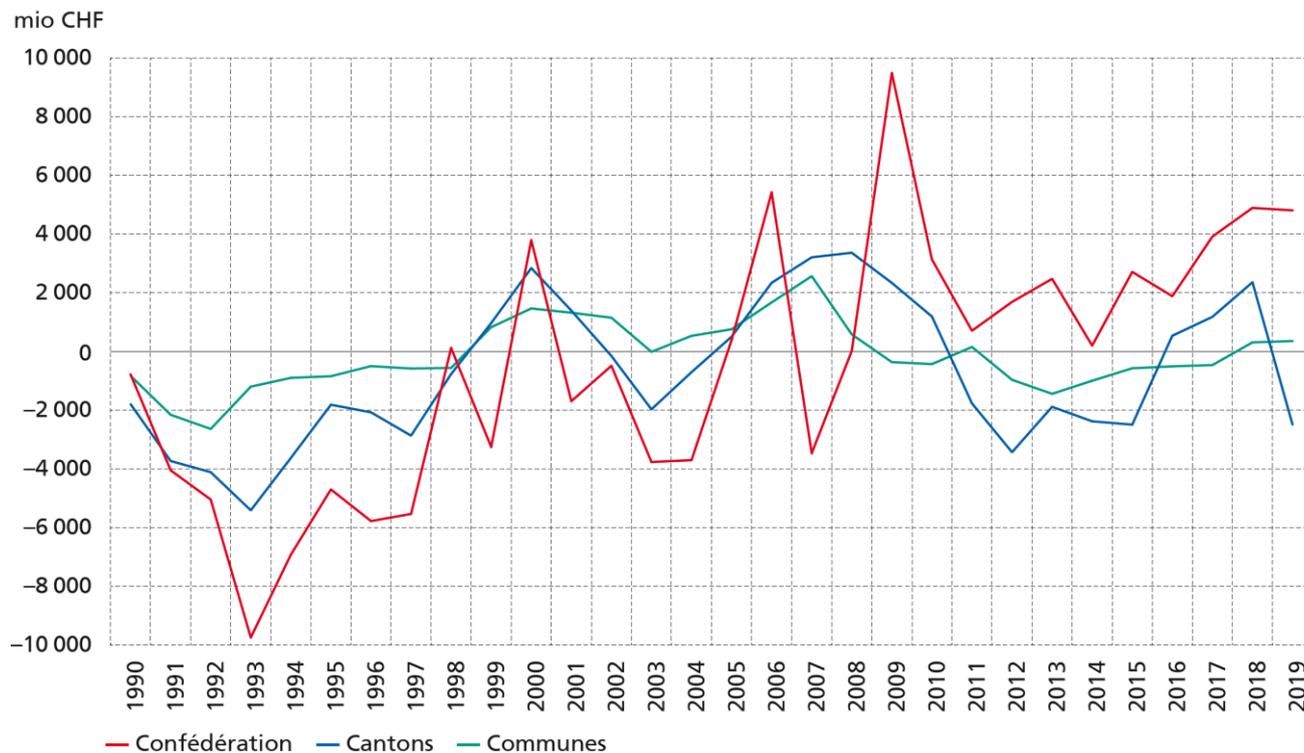
Pays	Taux normal en %	Taux réduit en %
Allemagne	19	7
France	20	2,1; 5,5; 10
Italie	22	4; 5;10
Autriche	20	10; 13
Suisse	7,7	2,5; 3,7

Vu sous l'angle de la politique fiscale, cet état de fait est important car les impôts de consommation sont plus sensibles aux variations de la conjoncture que les impôts sur le revenu et sur la fortune. Le ralentissement, tout comme les reprises de l'économie, se répercutent plus rapidement et plus directement sur leur rendement. De plus, les impôts de consommation n'ont pas, ou peu, d'incidences négatives sur l'attractivité économique.

3.4.3 Évolution des finances publiques

C'est depuis la récession qui a débuté en 1991 que le déficit de la Confédération en particulier a augmenté très fortement, comme le montre le graphique ci-après. Cependant, seule une partie de cette détérioration pouvait être imputée à la conjoncture. En effet, une part importante du déficit était d'origine structurelle. Après avoir atteint un sommet en 2000, la situation conjoncturelle s'est de nouveau dégradée considérablement. L'introduction du frein à l'endettement en 2003 a permis de compenser le déficit structurel de la Confédération grâce à deux programmes d'allégement en 2003 et 2004. L'exercice 2008 a été rentable pour la Confédération, les cantons et les communes. Malgré la crise financière, ces trois niveaux ont pu dégager un excédent. La Confédération a enregistré un solde ordinaire positif de CHF 6,8 milliards. En raison des coûts exceptionnels (achat d'obligations convertibles d'UBS, les dépenses liées à la transition vers la RPT), les comptes de la Confédération ont bouclé avec un solde positif de CHF 21 millions. Le solde ordinaire positif de CHF 9,5 milliards enregistré durant l'année de récession 2009 a pu se réaliser grâce à la vente des actions UBS de l'emprunt à conversion obligatoire. Même sans ces effets extraordinaires, les comptes de la Confédération ont bouclé avec un excédent solide de CHF 4,1 milliards. Les cantons ont également affiché des excédents solides de CHF 2,3 milliards en l'année de crise 2009, tandis que les communes ont affiché un déficit de CHF 360 millions. Les mesures d'assainissement extraordinaires et le financement des fonds de pension ont provoqué des déficits dans les cantons qui se chiffrent en milliards entre 2011 et 2015.

Résultat financier de la Confédération, des cantons et des communes



Source : Administration fédérale des finances (AFF)

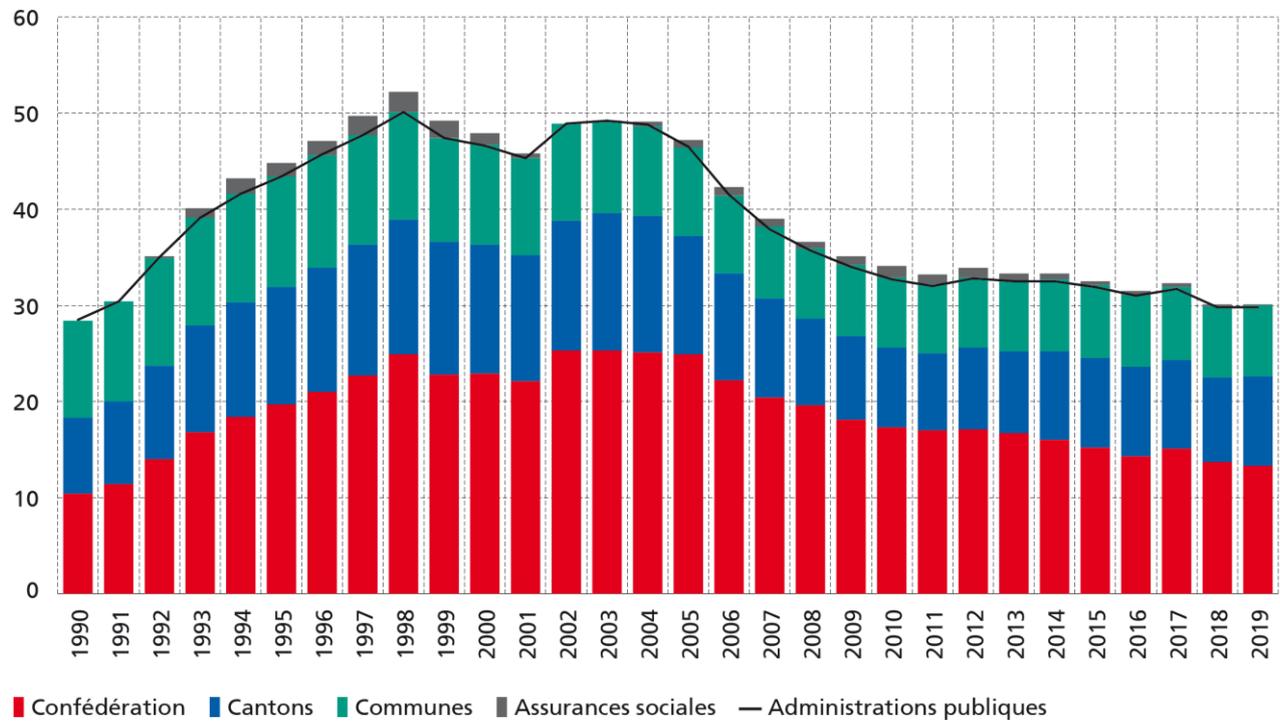
Les considérables excédents de recettes, depuis 2017, de la Confédération sont en partie dus aux recettes nettement plus élevées de la retenue à la source. Sur la base des chiffres provisoires de la statistique financière, les budgets publics devraient clôturer l'année 2019 avec un excédent de financement de CHF 3,4 milliards.

Le calcul de la dette brute du modèle national SF est basé sur le modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2). Il est défini comme la somme des engagements courants, des engagements financiers à court et à long terme envers les budgets publics de laquelle sont retranchés la valeur au bilan des instruments dérivés à court et long terme ainsi que la valeur au bilan des subventions d'investissement inscrites au passif. Le graphique suivant montre l'évolution de la dette brute depuis 1990 en terme nominal pour le secteur de l'Etat et les quatre sous-secteurs (barres bleues) ainsi que l'évolution de la dette brute en pourcentage du PIB nominal pour le secteur de l'Etat (courbe noire).

Une forte augmentation de la dette brute nominale est évidente dans les années 1990. Si la dette des communes et des cantons a pu être maîtrisée dans une certaine mesure pendant cette période, la dette fédérale est passée de CHF 38,5 milliards en 1990 à CHF 109,6 milliards en 1998. Après l'éclatement de la bulle Internet, le taux d'endettement brut a de nouveau fortement augmenté entre 2001 et 2003 pour atteindre 49,2 % du PIB mais la dette brute a atteint un sommet en 2004 avec CHF 245,9 milliards. Suite à l'introduction du frein à l'endettement et grâce à la bonne conjoncture économique, la dette brute (en termes nominaux et en pourcentage du PIB) a commencé à diminuer jusqu'en 2011. Depuis lors, elle a fluctué entre CHF 213 et 220 milliards (soit près d'un tiers du PIB).

Dette brute des finances publiques (modèle SF)

% du PIB



Source : Administration fédérale des finances (AFF)

4 CONCLUSION

Des lois qui ne sont respectées que par une partie des citoyens conduisent à des inégalités de traitements et donc à l'inégalité du droit. Un tel état de fait susciterait le mécontentement et serait plus à même de provoquer l'évasion fiscale. A cet égard, la Suisse supporte avantageusement toute comparaison internationale et de l'avis général prédomine l'idée qu'il vaut mieux encourager l'accomplissement volontaire des obligations fiscales plutôt que de recourir à des moyens coercitifs. La perception des impôts sur le revenu et la fortune qui représentent la majeure partie des recettes fiscales ne pourrait être possible sans l'adhésion du citoyen.

On pourrait théoriquement admettre que l'efficacité de la perception puisse être accrue par un déplacement de la charge fiscale vers les impôts de consommation car ceux-ci sont moins exposés à la fraude fiscale que les impôts sur le revenu et la fortune.

Un autre facteur important pour l'applicabilité d'un régime fiscal a trait à sa simplicité et à sa transparence. Or, inhérente aux trois souverainetés fiscales, une certaine complexité est inévitable dans le régime fiscal suisse. Toutefois, ces dernières années, diverses interventions parlementaires proposant de simplifier le système fiscal ont été rejetées.⁷

Toutes les réflexions mentionnées dans cet article permettent d'entrevoir combien il est difficile de mettre sur pied un système fiscal qui soit le plus rationnel et le plus simple possible puisqu'indissociable de la structure fédéraliste. En effet, c'est le régime fiscal qui doit s'adapter à la forme de l'Etat et non le contraire car les impôts ne sont, et ne seront jamais, que le moyen permettant à l'Etat de remplir ses tâches. À ce propos, il est important de s'assurer que les besoins financiers de l'Etat ne sont pas excessifs au point de représenter une charge fiscale qui soit préjudiciable à l'économie et détériore les relations entre les citoyens et l'Etat.

* * * * *

⁷ Entre autres, l'initiative cantonale de Zurich « Réforme du régime fiscal. Easy Swiss Tax » ([08.324](#)) ainsi que celle de Bâle-Ville intitulée « Simplification du système fiscal » ([10.309](#)), toutes deux rejetées le 15 mars 2012.