



**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

## **A Indications générales**

**Concordat intercantonal  
Arrangements fiscaux  
Octobre 2018**

# **Concordat intercantonal sur l'interdiction des arrangements fiscaux**

---

**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

**Autur:**

Team documentaziun  
e informaziun fiscalas  
Administraziun federala  
da taglia

Eigerstrasse 65  
CH-3003 Bern

Tel. +41(0)58 462 70 68  
email: [ist@estv.admin.ch](mailto:ist@estv.admin.ch)  
Internet: [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)

**(Etat de la législation au 1<sup>er</sup> janvier 2018)**

© Documentation et Information fiscale / AFC  
Berne, 2018

## TABLE DES MATIÈRES

<b>1</b>	<b>INTRODUCTION .....</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>ORIGINE ET PORTÉE DU CONCORDAT .....</b>	<b>2</b>
2.1	Genèse .....	2
2.2	Portée du Concordat.....	3
2.3	Impôt fédéral direct.....	3
<b>3</b>	<b>INTERDICTION DE CONCLURE DES ARRANGEMENTS FISCAUX.....</b>	<b>4</b>
<b>4</b>	<b>ALLÈGEMENTS FISCAUX LÉGAUX EXPRESSÉMENT ADMIS PAR LE CONCORDAT .....</b>	<b>6</b>
4.1	Imposition d'après la dépense .....	6
4.2	Allègements fiscaux pour les entreprises industrielles nouvellement créées .....	7
4.3	Exemption des représentations des Etats étrangers et des institutions internationales .....	8
4.4	Allègements fiscaux pour la construction de nouvelles habitations.....	8
<b>5</b>	<b>OBLIGATION INTERCANTONALE DE RENSEIGNER .....</b>	<b>10</b>
<b>6</b>	<b>ORGANE DE CONTRÔLE ET SANCTIONS EN CAS D'INFRACTIONS CONTRE LES DISPOSITIONS DU CONCORDAT .....</b>	<b>11</b>
<b>7</b>	<b>ANNEXE .....</b>	<b>12</b>

**Abréviations**

Cst.	=	Constitution fédérale de la Confédération suisse
IFD	=	Impôt fédéral direct
LHID	=	Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes
LIFD	=	Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct

**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

Dans les limites tracées par la [Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 \(Cst.\)](#) et les autres dispositions du droit fédéral ([art. 49 al. 1 Cst](#)), les cantons sont libres dans le choix de leurs impôts et de leurs modalités d'application. Aussi les lois fiscales cantonales sont-elles aménagées de manière très différente.

Cette grande diversité des réglementations fiscales cantonales explique pourquoi, durant la première moitié du 20<sup>e</sup> siècle, les dispositions légales relatives à la conclusion d'arrangements fiscaux entre les autorités et les contribuables ont accusé des différences très importantes. Plusieurs cantons avaient en effet adopté dans ce domaine des réglementations très larges, en ce sens qu'ils accordaient aux autorités une compétence générale et sans limite de passer de tels arrangements fiscaux.

C'est afin de remédier à cette situation peu satisfaisante, tant du point de vue de l'égalité que de la sécurité du droit, que les cantons signèrent le **Concordat entre les cantons de la Confédération suisse sur l'interdiction des arrangements fiscaux du 10 décembre 1948** (abrégé ci-après par le terme «Concordat»).

**Remarque :**

*Etant donné que les accords intercantonaux et leurs amendements ne sont plus numérisés dans le Recueil systématique du droit fédéral, les liens hypertextes des articles se référant au Concordat ne seront exceptionnellement pas actifs dans le présent document. Le lecteur est toutefois invité à consulter l'annexe (cf. chiffre 7) dans laquelle est reproduit le contenu du Concordat.*

## 2 ORIGINE ET PORTÉE DU CONCORDAT

### 2.1 Genèse

Les raisons qui ont justifié jadis la conclusion de ces arrangements fiscaux étaient multiples :

- les arrangements devaient permettre d'adapter, rapidement et sans trop de complication administrative, des lois fiscales «dépassees» aux situations nouvelles ;
- ces arrangements devaient faciliter l'implantation de nouvelles entreprises dans les régions peu développées ainsi que dans les régions ayant des problèmes structurels ;
- en s'appuyant sur ces arrangements, il devait être possible de s'assurer de nouveaux contribuables, à savoir l'arrivée de certains étrangers disposant d'une forte capacité contributive ;
- enfin, ces arrangements devaient permettre d'alléger la charge fiscale supportée par des entreprises auxquelles les collectivités publiques participaient de manière importante.

Dans la pratique cependant, les dispositions légales telles que formulées avaient amené les cantons et les communes à se faire une concurrence toujours plus acharnée, pour attirer des contribuables susceptibles d'assurer des rentrées fiscales élevées. Exploitant habilement cette situation de concurrence, des personnes privées et des entreprises avaient ainsi pu obtenir d'importants avantages fiscaux.

Cette situation était imparfaite, et ce pour deux raisons. D'une part, elle ne permettait plus d'assurer un traitement juste et équitable de tous les contribuables et, d'autre part, elle avait pour conséquence une mise à contribution insuffisante de la substance fiscale potentielle.

Ce problème ne pouvait toutefois être résolu que pour l'ensemble de la Suisse. Or, il apparut d'emblée qu'une solution «fédérale» n'était guère appropriée, tout d'abord parce que la compétence constitutionnelle requise faisait défaut<sup>1</sup>. Ensuite parce que la structure fédéraliste de la Suisse aurait difficilement supporté une telle atteinte à la compétence des cantons de légiférer en matière fiscale.

C'est pour cette raison que la Conférence des directeurs cantonaux des finances s'est prononcée en faveur de la solution du concordat qui fut conclu le 10 décembre 1948. Après son approbation par le Conseil fédéral, il est entré en vigueur le 6 octobre 1949.

Treize cantons ont signé ce Concordat dans l'année de son entrée en vigueur. Les deux derniers cantons (SZ et GR) à y avoir adhéré l'ont fait en 1963.<sup>2</sup> Il convient de relever que le Concordat a directement **force de loi**. Cela signifie que les dispositions concordataires déploient leurs effets juridiques directement pour tous les cantons qui l'ont signé.

---

<sup>1</sup> Cette base constitutionnelle existe désormais. Entré en vigueur en 1959, l'[art. 42<sup>quater</sup> de l'ancienne Constitution fédérale du 29 mai 1874](#) avait la teneur suivante : « La Confédération peut, par voie législative, édicter des dispositions contre les arrangements conclus avec des contribuables en vue de leur assurer des avantages fiscaux injustifiés ». L'[art. 129 al. 3 Cst.](#), actuellement en vigueur, donne à la Confédération le pouvoir d'émettre des dispositions « contre les avantages fiscaux injustifiés ». L'adoption de la Constitution en 1959 a rapidement conduit les cantons à adhérer au Concordat. Par conséquent, cet article n'a, pour le moment, aucun effet (voir le commentaire en allemand zum Schweizerischen Steuerrecht, StHG, 3. Aufl. 2017, N. 21 f. Remarques préliminaires à l'[art. 1 et 2 de la Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 \[LHID\]](#)).

<sup>2</sup> Peu après son entrée en souveraineté, le canton du JU a adhéré au Concordat (1980). En tant que territoire bernois, il était déjà sous le régime du Concordat depuis 1949.

## 2.2 Portée du Concordat

Le Concordat a pour but d'appliquer les règles fiscales de manière uniforme et sans restriction à toutes les personnes soumises à la taxation dans le canton et, dans l'intérêt supérieur du Concordat, d'éviter tout avantage fiscal.

C'est pourquoi, en adhérant à ce Concordat, les cantons s'engageaient à ne plus conclure d'arrangements fiscaux particuliers avec des contribuables et à s'abstenir dorénavant de faire usage de leur compétence légale ou réglementaire pour conclure de tels arrangements (art. 1 al. 2 du Concordat).

En outre, le Concordat précise expressément la compétence des cantons d'accorder des facilités légalement prévues à certaines catégories de contribuables étroitement définis dans le Concordat. Au nombre de ces allègements figurent notamment l'imposition d'après la dépense (*cf. chiffre 4.1*) et ceux accordés aux entreprises nouvellement créées (*cf. chiffre 4.2*).

## 2.3 Impôt fédéral direct

En tant que pouvoir central, la Confédération ne peut pas adhérer à un concordat intercantonal. Les dispositions concordataires en question n'ont donc pas d'incidence directe sur la législation fédérale.

Raison pour laquelle, afin d'adapter la réglementation concernant l'impôt fédéral direct aux dispositions du Concordat relatives à l'imposition d'après la dépense des étrangers sans activité lucrative, le Conseil fédéral avait édicté à l'époque l'ordonnance du 11 octobre 1949 introduisant un nouvel article 18<sup>bis</sup> dans l'ancien Arrêté du Conseil fédéral concernant la perception d'un impôt pour la défense nationale. Ces dispositions ont été reprises par la [Loi sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 \(LIFD\)](#), entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1995, sous la dénomination «Imposition d'après la dépense» ([art. 14 LIFD](#)).

Cette réglementation est comparable à l'imposition d'après la dépense telle qu'elle peut être accordée par les cantons conformément aux dispositions du Concordat ([art. 6 LHID](#)).

En outre, en vertu de la [Loi fédérale sur la politique régionale du 6 octobre 2006](#), la Confédération peut également accorder des allègements fiscaux pour l'IFD, aussi longtemps qu'un canton accorde des allègements d'après [l'art. 23 al. 3 LHID](#) et que son territoire est compris dans les zones pouvant bénéficier d'allègements fiscaux ([art. 12 al. 1 et 3 Loi fédérale sur la politique régionale](#)).

### 3 INTERDICTION DE CONCLURE DES ARRANGEMENTS FISCAUX

Aux termes de l'art. 1 al. 1 du Concordat, l'interdiction de conclure des arrangements fiscaux avec les contribuables s'applique aussi bien aux **impôts perçus par les cantons** signataires que par leurs organisations administratives autonomes, telles que les **districts et les communes** (art. 2 du Concordat).

En fait, on ne trouve pas dans le Concordat de définition très détaillée de la **notion d'arrangement ou d'accord fiscal**. Cependant, en se fondant sur la jurisprudence, cette notion peut être circonscrite très clairement. Par «arrangements fiscaux», il faut comprendre un accord entre l'administration fiscale compétente et le contribuable impliquant une dérogation aux dispositions légales pour une situation spécifique concernant la nature, l'étendue ou le genre de l'assujettissement.<sup>3</sup> La caractéristique principale de l'arrangement fiscal réside dans le fait que le contribuable n'est plus taxé et imposé conformément aux dispositions légales générales mais que le fisc et le contribuable conviennent ensemble d'une réglementation spéciale ne s'appliquant qu'au cas particulier dont il est question.

La conclusion de tels arrangements fiscaux, qui permettent à l'autorité de taxer le contribuable en sortant du cadre des dispositions légales, est interdite aux cantons dès lors qu'ils adhèrent au Concordat. En ce sens, le Concordat représente un pas important dans la prise en compte des principes constitutionnels de légalité et d'égalité de traitement pour tous les contribuables, tout en prévenant une concurrence fiscale disproportionnée entre les cantons.

En revanche, les **exonérations et allègements fiscaux** – dont l'ampleur et le cercle des bénéficiaires font l'objet d'une réglementation détaillée dans la loi fiscale – ne doivent pas être assimilés de par leur nature à des arrangements fiscaux.

Quant aux allègements fiscaux de portée générale, et notamment ceux contenus dans la loi en faveur de catégories entières de contribuables, comme par exemple certaines déductions spéciales (déductions familiales, pour enfants, en faveur des rentiers, etc.) ou sous la forme d'exonérations de l'impôt (par exemple en faveur d'institutions d'utilité publique), ils ne sont pas assimilables à des arrangements fiscaux.

Ne sont pas non plus considérés comme tels les **simples accords (entente)** passés durant la procédure ordinaire de taxation entre l'autorité fiscale et les contribuables à propos de faits pertinents sur le plan fiscal comme par exemple le montant des frais d'acquisition du revenu à prendre en considération.

Il ne s'agit pas ici de dérogations à des dispositions légales. À titre exceptionnel, l'accord peut remplacer une enquête officielle coûteuse sur des faits incertains. Les questions d'interprétation sont exclues et l'accord ne doit pas être en conflit avec le droit matériel.<sup>4</sup>

Sans se prononcer plus en détail sur la recevabilité d'autres facilités fiscales, le Concordat mentionne notamment quatre formes d'allègements fiscaux légaux que les cantons, aux termes du Concordat, sont expressément autorisés à accorder. Elles sont examinées dans le chapitre suivant.

<sup>3</sup> Cf. Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_603/2012 et 2C\_604/2012 du 10 décembre et Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_296/2009 du 11 février 2010.

<sup>4</sup> Cf. Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_296/2009 du 11 février 2010.

Avec l'adoption de la LHID, le Concordat a perdu de son importance en ce qui concerne les réglementations fédérales spécifiques (voir en particulier l'[art. 5](#), l'[art. 6](#) et [art. 23 al. 3 LHID](#)). En matière d'IFD, les arrangements fiscaux sont prohibés en raison de l'absence de base légale.<sup>5</sup>

---

<sup>5</sup> Cf. Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_604/2012 du 10 décembre 2012.



## 4 ALLÈGEMENTS FISCAUX LÉGAUX EXPRESSÉMENT ADMIS PAR LE CONCORDAT

Le Concordat mentionne notamment **quatre** cas dans lesquels il est permis aux cantons d'accorder à certains contribuables des **allègements fiscaux légalement prévus** :

- les « allègements » accordés à certaines personnes physiques qui ne sont pas citoyens suisses et qui n'exercent aucune activité lucrative en Suisse (imposition d'après la dépense, art. 1 al. 3 let. a du Concordat) ;
- les facilités accordées à des entreprises nouvellement créées, à l'implantation desquelles le canton concerné est économiquement intéressé (art. 1 al. 3 let. b du Concordat) ;
- demeurent également expressément réservées les exemptions accordées aux Etats étrangers, au personnel de leurs représentations diplomatiques et consulaires, ainsi qu'aux institutions internationales officielles ou privées et à leur personnel (art. 1 al. 5 du Concordat) ;
- possibilité d'accorder, à titre passager, des allègements fiscaux pour la construction de nouvelles habitations dans le but de combattre la pénurie de logement.

Tous ces allègements ne peuvent toutefois être accordés que s'il existe une **base légale appropriée**. Il ne s'agit pas d'une convention passée entre l'autorité fiscale et le contribuable. En effet, pour les contribuables remplissant les conditions légales posées, ces facilités fiscales constituent un droit à un tel traitement particulier.

### 4.1 Imposition d'après la dépense

Le Concordat confère aux cantons la compétence d'accorder des allègements fiscaux légalement prévus aux personnes physiques remplissant les conditions que pose le Concordat (art. 1 al. 3 let. a du Concordat). Dans la pratique, ceux-ci sont accordés sous la forme de ce qu'il est convenu d'appeler **l'imposition d'après la dépense**. Il ne s'agit pas dans ce cas d'un allègement fiscal au sens propre du terme, mais de l'établissement de manière forfaitaire et prévu par la loi de la base de calcul.

La disposition fédérale correspondante se trouve dans l'[art. 6 LHID](#).

Dans la plupart des cantons, les ressortissants étrangers qui, pour la première fois ou après une absence d'au moins dix ans, prennent domicile ou séjournent en Suisse au regard du droit fiscal, mais qui n'y exercent aucune activité lucrative, peuvent, au lieu des impôts ordinaires (avec remise d'une déclaration d'impôt), payer un impôt sur le revenu calculé sur la dépense selon une procédure simplifiée. Dans certains cantons, l'impôt sur le revenu ainsi que l'impôt sur la fortune sont tous les deux calculés selon la dépense.

Cet impôt est calculé sur la base des dépenses annuelles du contribuable et des personnes dont il a la charge. Il ne doit toutefois pas être inférieur aux impôts ordinaires sur le revenu et la fortune frappant ses éléments de revenu et de fortune de source suisse ([art. 6 al. 3 LHID](#)).

**Remarque :**

*Dans les cantons de BL et SH, l'imposition d'après la dépense n'est désormais possible que pour l'année d'arrivée dans le canton jusqu'à la fin de la période fiscale en cours. Dans les cantons de ZH, BS et AR, l'imposition d'après la dépense a été abolie tant au niveau cantonal que communal.*

Au niveau fédéral, outre l'[art. 6 LHID](#), l'[art. 14 LIFD](#) a également été modifié. Il est en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016, simultanément à l'[Ordonnance sur l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct du 20 février 2013](#). Toujours selon la LIFD, seuls les ressortissants étrangers ont le droit d'être imposés, sous certaines conditions, d'après la dépense.<sup>6</sup>

## 4.2 Allègements fiscaux pour les entreprises industrielles nouvellement créées

Le Concordat réserve expressément le droit des cantons d'accorder des allègements fiscaux, durant une période de dix ans au maximum, à des entreprises industrielles nouvellement créées, dont le canton est économiquement intéressé à promouvoir le développement et/ou dont l'implantation sert les **intérêts économiques du canton ou de l'une de ses régions** (art. 1 al. 3 let. b du Concordat).

Tous les cantons ont introduit les dispositions nécessaires dans leurs lois fiscales. Dans la LHID également, l'[art. 5](#) (sociétés privées) et l'[art. 23 al. 3](#) (personnes morales) sont les bases légales spéciales créées à cet effet.

L'IFD ne connaît pas de dispositions de ce type. Toutefois, à l'échelon fédéral, la possibilité d'encourager les entreprises nouvellement créées par le biais de la fiscalité n'est pas exclue. La Confédération peut, sur la base de l'[art. 12 al. 1 de la Loi fédérale sur la politique régionale](#) accorder des allègements fiscaux pour l'IFD, pour autant qu'un canton accorde des allègements d'après l'[art. 23 al. 3 LHID](#)<sup>7</sup>. Les allègements accordés par la Confédération ([art. 18 de l'Ordonnance concernant l'octroi d'allègements fiscaux en application de la politique régionale du 3 juin 2016](#)) ne peuvent toutefois excéder, quant à leurs modalités, leur importance et leur durée, ceux que le canton accorde à l'entreprise.

A vrai dire, le texte du Concordat mentionne expressément les entreprises «industrielles». La teneur des procès-verbaux de l'époque fait cependant ressortir que cette notion recouvre les entreprises d'autres secteurs. La condition première ne tient pas au genre de l'entreprise, c'est plutôt l'utilité économique attendue pour le territoire concerné qui prime.

**Remarque :**

*La LIFD admet des allègements fiscaux pour les entreprises industrielles ou pour les entreprises de services proches de la production ([art. 12 al. 2 let. a de la Loi fédérale sur la politique régionale](#)).*

<sup>6</sup> Pour des détails concernant l'imposition d'après la dépense, voir la [circulaire n° 44](#) de l'Administration fédérale des contributions (AFC) du 24 juillet 2018 concernant l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct.

<sup>7</sup> Pour les détails, voir l'[Ordonnance concernant l'octroi d'allègements fiscaux en application de la politique régionale du 3 juin 2016](#).

Sont ainsi réputées entreprises nouvellement créées non seulement les entreprises indépendantes, mais également les filiales ou les sociétés-filles qui n'étaient jusqu'ici pas représentées au lieu d'implantation choisi.

En ce qui concerne **l'ampleur de l'imposition**, le Concordat ne fixe aucune exigence minimale. Les cantons sont en principe libres d'aménager leurs allègements fiscaux comme ils l'entendent et ils peuvent aller jusqu'à l'exonération complète.<sup>8</sup> Les allègements de l'IFD sont accordés uniquement aux cantons prévoyant le remboursement des **allègements fiscaux touchés indûment** ([art. 12 al. 2 let. c de la Loi fédérale sur la politique régionale](#)).

En revanche, la **durée** pour laquelle ces allègements fiscaux sont concédés est limitée par le Concordat. Ils peuvent être accordés **au maximum pour l'année de la création et pour les neuf années suivantes**.

Aucun canton n'a institué, pour ces entreprises nouvellement créées, le droit de bénéficier d'office d'allègements fiscaux. Au contraire, il appartient chaque fois à l'autorité compétente, saisie d'une requête, d'examiner si l'octroi de tels allègements est justifié. Elle peut donc refuser de les accorder.

En règle générale, c'est à l'autorité exécutive de décider de l'octroi de ces allègements fiscaux.

### 4.3 Exemption des représentations des Etats étrangers et des institutions internationales

Des exemptions sont expressément admises en faveur des Etats étrangers, du personnel de leurs représentations diplomatiques et consulaires, des institutions et oeuvres internationales officielles et privées et de leur personnel, ainsi qu'en faveur du personnel des délégations accréditées auprès de ces organisations (art. 1 al. 5 du Concordat et art. 2 de la [Loi fédérale sur les privilèges, les immunités et les facilités, ainsi que sur les aides financières accordés par la Suisse en tant qu'Etat hôte du 22 juin 2007 \[LEH\]](#)).

Ces exemptions sont usuelles depuis de longues années sur le plan international et elles sont même devenues obligatoires à la suite de l'adhésion de la Suisse aux **Conventions de Vienne** sur les relations diplomatiques et consulaires ou de la conclusion de diverses **conventions passées entre la Suisse et les organisations internationales**.

### 4.4 Allègements fiscaux pour la construction de nouvelles habitations

Dans le but de combattre la pénurie de logements, le procès-verbal final du Concordat prévoit que des allègements fiscaux légaux peuvent «en considération de la situation extraordinaire du moment» être accordés à titre passager pour la construction de nouvelles habitations.

Si dans la quasi-totalité des cantons cette possibilité n'est pas exploitée, deux d'entre eux font exceptions. Ainsi, à GE les personnes morales propriétaires de certaines catégories d'immeubles peuvent faire l'objet d'exonérations de l'impôt cantonal et communal sur le bénéfice et le capital afférent aux

---

<sup>8</sup> Pour les détails à ce sujet, voir l'article «L'imposition des personnes morales», dans le recueil [Informations fiscales](#), registre D.

biens en question. Ces exonérations s'inscrivent dans le cadre de mesures d'aides offertes par l'Etat en vue d'encourager la construction de logements d'utilité publiques.

Le canton du TI prévoit quant à lui une exonération de l'impôt cantonal sur le revenu des versements supplémentaires à fonds perdus effectués par la Confédération et les Cantons afin d'encourager l'accession à la propriété d'appartements et de maisons familiales.

## 5 OBLIGATION INTERCANTONALE DE RENSEIGNER

Selon le Concordat, les cantons ont, entre autres, **l'obligation de se renseigner mutuellement** chaque fois qu'un contribuable – qu'il s'agisse d'une personne physique ou d'une personne morale – transfère son domicile ou son lieu de séjour d'un canton dans un autre (art. 3 Concordat).

Cette obligation réciproque de renseigner  **vise à éviter que les contribuables puissent s'assurer des avantages fiscaux injustifiés en se déplaçant d'un canton à l'autre**. Cela pourrait être le cas du contribuable qui chercherait à dissimuler, dans le canton du nouveau domicile, des éléments de revenu ou de fortune normalement déclarés jusqu'ici. Autre exemple, le cas du contribuable qui omet intentionnellement de déclarer à l'autorité fiscale certains éléments imposables et qui, afin d'échapper à des pénalités fiscales, se déplace dans un nouveau canton pour tenter de «légaliser» sa situation. En même temps, l'obligation de renseigner fournit aux cantons concordataires la possibilité de s'assurer réciproquement que les dispositions du Concordat sont respectées et que les problèmes de double imposition intercantonale qui se présentent fréquemment dans ce genre de cas, puissent être élucidés.

L'entraide administrative et judiciaire intercantonale est désormais régie par une législation spéciale et complète dans les [art. 39](#) et [39a LHID](#) et dans l'[Ordonnance sur l'application de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs dans les rapports intercantonaux du 9 mars 2001](#) (voir [art. 111 à 112a LIFD](#)). Pour simplifier l'échange d'informations, la Conférence suisse des impôts (CSI) a également publié de nombreuses lignes directrices, circulaires et formulaires qui réglementent en détail les rapports et l'assistance administrative intercantonale.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> Cf. [www.steuerkonferenz.ch/fr](http://www.steuerkonferenz.ch/fr).

## 6 ORGANE DE CONTRÔLE ET SANCTIONS EN CAS D'INFRACTIONS CONTRE LES DISPOSITIONS DU CONCORDAT

La surveillance de la mise en oeuvre des dispositions du Concordat est assurée par un organe spécialement créé (la Commission du Concordat), dont les membres sont nommés par la Conférence des directeurs cantonaux des finances (art. 4 al. 1 du Concordat). Les cantons concordataires ont le droit d'attaquer devant la **Commission du Concordat** toute violation des dispositions du Concordat commise par un autre canton concordataire. Après avoir mis en oeuvre une procédure contradictoire à laquelle sont associés les cantons concernés, cette Commission établit s'il y a ou non infraction au Concordat.

Cependant, la Commission du Concordat n'a jamais agi à la demande d'un canton, les cantons n'étant pas disposés à accuser individuellement un canton de la violation du Concordat par voie de recours<sup>10</sup>. Par conséquent, et depuis l'entrée en vigueur définitive de la LHID, la Commission du Concordat n'a plus de raison d'être.<sup>11</sup>

\* \* \* \* \*

---

<sup>10</sup> Cf. Ulrich Cavelti, *Die Durchsetzung der Steuerharmonisierung – Grenzen und Möglichkeiten*, IFF Forum für Steuerrecht 2004, p.109.

<sup>11</sup> Cf. Peter Locher, *System des schweizerischen Steuerrechts*, 7<sup>ème</sup> édition 2016, p.392.

## 7 ANNEXE

### Concordat entre les cantons de la Confédération suisse sur l'interdiction des arrangements fiscaux

Conclu le 10 décembre 1948  
Approuvé par le Conseil fédéral le 26 septembre 1949  
Entré en vigueur le 6 octobre 1949

---

*Les gouvernements des cantons,*

en vue d'appliquer uniformément et sans restriction les dispositions fiscales à tous les contribuables et biens imposables et d'éviter, sous réserve des clauses du concordat, l'octroi d'avantages fiscaux, sont convenus de ce qui suit :

#### Art. 1

<sup>1</sup> Les cantons s'engagent à ne pas conclure d'arrangements fiscaux avec des contribuables et à ne plus faire usage dorénavant de leur compétence légale ou réglementaire de conclure de tels arrangements.

<sup>2</sup> Les arrangements de durée limitée, conclus avant l'adhésion du canton au concordat, deviendront caducs à leur échéance ; ils ne devront être ni renouvelés ni prolongés. Les arrangements de durée illimitée resteront valables pour le reste de l'année au cours de laquelle le canton a adhéré au concordat, et pour les dix années suivantes.

<sup>3</sup> Il est permis d'accorder des facilités légalement prévues en ce qui concerne l'imposition :

a. Des personnes qui, pour la première fois ou après une absence du pays d'au moins dix ans, prennent domicile ou séjournent en Suisse sans y exercer d'activité lucrative, pour le reste de l'année en cours et l'année suivante; si ces personnes sont de nationalité étrangère et ne sont pas nées en Suisse, des allègements fiscaux pourront continuer à être accordés, mais à condition que la prestation fiscale due ne soit pas inférieure au montant déterminé par l'application des dispositions du droit fiscal commun, à la propriété immobilière se trouvant en Suisse, aux valeurs mobilières suisses (papiers-valeurs,

parts sociales, droits, créances, avoirs) et aux choses mobilières se trouvant en Suisse ;

b. Des entreprises industrielles nouvellement créées et dont le canton est économiquement intéressé à promouvoir le développement, pour la fin de l'année au cours de laquelle l'exploitation a débuté et pour les neuf années suivantes ;

c. Des entreprises au capital desquelles participe une corporation de droit public ou qui sont affectées principalement à un but public ou d'utilité générale.

<sup>4</sup> Les cantons s'engagent à ne pas conclure d'arrangements particuliers qui soient en contradiction avec leur législation en matière d'impôts sur les successions, les donations et les mutations.

<sup>5</sup> Sont expressément réservées les exemptions accordées aux Etats étrangers, au personnel de leurs représentations diplomatiques et consulaires, aux institutions et oeuvres internationales, officielles, semi-officielles et privées et à leur personnel, ainsi qu'au personnel des délégations accréditées auprès de ces organisations.

#### Art. 2

Les dispositions concordataires s'appliquent aux impôts des cantons ainsi qu'à ceux perçus par leurs organisations administratives autonomes, telles que les districts, les cercles et les communes.

#### Art. 3

<sup>1</sup> Les cantons s'obligent à communiquer, sur demande, au canton du nouveau domicile (séjour) ou du nouvel établissement, la dernière taxation

fiscale du contribuable, personne physique ou morale, qui a quitté leur territoire.

<sup>2</sup> De même le canton du nouveau domicile (séjour) ou du nouvel établissement fera connaître, sur demande, la nouvelle taxation, au canton dont le contribuable, personne physique ou morale, relevait précédemment.

<sup>3</sup> Les cantons annonceront également le transfert de biens imposables et leur assujettissement aux impôts en mains d'une personne juridique (par exemple : fondation de famille, société de siège) au canton, qui avait précédemment la compétence de les taxer.

#### Art. 4

<sup>1</sup> Une commission élue par la Conférence des directeurs cantonaux des finances est chargée de la surveillance sur l'application du concordat et de connaître des infractions commises contre ses dispositions.

<sup>2</sup> La Conférence des directeurs cantonaux des finances établit le règlement sur le mode d'élection et de rémunération des membres de la commission, la procédure et les frais afférents aux décisions prises.

<sup>3</sup> Le canton concordataire qui constate qu'un autre canton concordataire ou un de ses districts, cercles ou communes n'impose pas un contribuable en conformité des dispositions qui précèdent, ou ne remplit pas le devoir d'information auquel il s'est engagé, adressera une plainte à la Commission du concordat. Celle-ci, après une procédure contradictoire, dira s'il y a ou non infraction au concordat.

<sup>4</sup> S'il est établi par décision de la commission que les autorités ou les fonctionnaires d'un canton, de ses districts, cercles ou communes, ont contrevenu aux dispositions du concordat, l'acte administratif contraire au concordat sera supprimé. De plus le canton fautif paiera une amende fixée par la commission.

<sup>5</sup> L'amende sera :

a. En cas d'infraction à l'article 1 :

de une à trois fois le montant de l'avantage accordé au contribuable, selon la gravité de la faute commise, mais au minimum de 1000 francs et

au maximum de 10 000 francs ; en cas de récidive, l'amende pourra être élevée jusqu'à 50 000 francs.

b. En cas d'infraction à l'art. 3 :

selon la gravité de la faute commise, au minimum de 100 francs et au maximum de 500 francs.

<sup>6</sup> Les décisions de la commission sont définitives et assimilées aux jugements exécutoires. La commission en poursuit l'exécution.

<sup>7</sup> Les amendes seront versées à un fonds administré par la Conférence des directeurs cantonaux des finances. La conférence décide de l'utilisation, après avoir entendu les gouvernements des cantons participant au concordat.

#### Art. 5

<sup>1</sup> Après ratification par le Conseil fédéral, le concordat entrera en vigueur, dès sa publication dans le Recueil officiel des lois et ordonnances de la Confédération.

<sup>2</sup> Les cantons ayant adhéré au concordat ont le droit de s'en départir pour la fin d'une année civile, moyennant observation d'un délai de dénonciation de deux ans.

<sup>3</sup> Les communications d'adhésion et de dénonciation seront adressées au Conseil fédéral, à l'effet d'être transmises à la Conférence des directeurs cantonaux des finances, à la Commission du concordat et aux cantons concordataires.

#### Procès-verbal final

En considération de la situation économique extraordinaire du moment, il est autorisé d'accorder à titre passager, dans le but de combattre la pénurie de logements, des allègements fiscaux légaux pour la construction de nouvelles habitations.



Sont parties au concordat les cantons suivants :

	depuis le
Zurich	6 octobre 1949
Berne	6 octobre 1949
Lucerne	23 juin 1960
Uri	23 novembre 1950
Schwyz	2 mai 196
Obwald	1 <sup>er</sup> octobre 1959
Nidwald	23 juin 1960
Glaris	6 octobre 1949
Zoug	1 <sup>er</sup> octobre 1959
Fribourg	6 octobre 1949
Soleure	3 novembre 1949
Bâle-Ville	6 octobre 1949
Bâle-Campagne	6 octobre 1949
Schaffhouse	6 octobre 1949
Appenzell Rh-Extérieures	8 octobre 1959
Appenzell Rh-Intérieures	6 octobre 1949
Saint-Gall	6 octobre 1949
Grisons	28 mai 1963
Argovie	6 octobre 1949
Thurgovie	6 octobre 1949
Tessin	1 <sup>er</sup> octobre 1959
Vaud	7 janvier 1960
Valais	26 novembre 1959
Neuchâtel	6 octobre 1949
Genève	8 janvier 1960
Jura	1 <sup>er</sup> janvier 1980