

Le système fiscal suisse



Les grandes lignes
du système fiscal suisse
Les impôts de la Confédération

Les impôts des cantons
et des communes
Comparaisons
des charges fiscales

Editeur:	Conférence suisse des impôts Commission information
Auteur:	Division Études et supports Administration fédérale des contributions 3003 Berne
Illustrations:	Barrigue Lausanne
Impression:	RITZ AG Print und Media 3018 Berne
Prix par pièce:	1 à 10 ex. 9 francs 11 à 100 ex. 7 francs à partir de 101 ex. 5 francs

Avant-propos

Cette brochure est destinée avant tout à l'instruction civique dans les écoles moyennes et professionnelles. S'efforçant de présenter le sujet dans un langage facilement compréhensible, et allégée par de nombreuses illustrations, elle donne au lecteur un aperçu du système fiscal suisse ainsi qu'une vue d'ensemble des divers impôts actuellement perçus par la Confédération, les cantons et les communes. Elle est en outre complétée d'une partie statistique qui indique notamment la charge fiscale frappant les personnes physiques et morales dans les divers cantons suisses ainsi que d'une liste des adresses des diverses administrations fiscales suisses, fédérale et cantonales.

Ce fascicule est édité par la Commission d'information de la Conférence suisse des impôts, qui réunit des représentants de toutes les administrations fiscales cantonales ainsi que de l'Administration fédérale des contributions. Cette Commission a entre autres pour objectifs de soigner et d'entretenir les relations de confiance entre le fisc et les contribuables par le biais des relations publiques, en fournissant à tous les milieux intéressés – notamment aux écoles – des informations objectives en matière fiscale. Elle espère ainsi améliorer la compréhension du public à l'égard de la fiscalité.

CONFÉRENCE SUISSE DES IMPÔTS COMMISSION INFORMATION

Le président :



Lino Ramelli

Bellinzona, janvier 2011

Table des matières

	<u>Page</u>
LES GRANDES LIGNES DU SYSTÈME FISCAL SUISSE	5
1 Généralités	6
2 Qui prélève des impôts en Suisse ?	10
3 Principes à la base de la souveraineté fiscale	13
4 Le peuple a le dernier mot	17
5 Taxation et perception des impôts	18
6 La charge fiscale en Suisse	22
7 Evolution du système fiscal suisse	25
LES DIVERS IMPÔTS	29
Les impôts de la Confédération	30
A) Impôts sur le revenu / bénéfice et autres impôts directs	30
1 Impôt fédéral direct	30
2 Impôt fédéral anticipé	34
3 Impôt fédéral sur les maisons de jeu	37
4 Taxe d'exemption de l'obligation de servir	38
B) Imposition de la consommation	40
1 Taxe sur la valeur ajoutée	40
2 Droits de timbre fédéraux	44
3 Impôts de consommation spéciaux	47
C) Redevances douanières	53
1 Principes	53
2 Droits d'entrée	54
Les impôts des cantons et des communes	55
A) Impôts sur le revenu et la fortune ainsi que autres impôts directs	57
1 Impôt sur le revenu des personnes physiques	58
2 Taxe personnelle ou taxe sur les ménages	60
3 Impôt sur la fortune des personnes physiques	60
4 Impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales	61
5 Impôts sur les successions et les donations	64
6 Impôt sur les gains de loterie et de Sport-Toto	66
7 Gains en capital réalisés sur des éléments de la fortune privée	66
8 Impôts sur les gains immobiliers	67
9 Impôt foncier	68
10 Droits de mutation	69
11 Impôt cantonal sur les maisons de jeu	70
12 Taxe professionnelle communale	70

	<u>Page</u>
B) Impôts sur la possession et la dépense	71
1 Impôt sur les véhicules à moteur	71
2 Impôt sur les chiens	72
3 Impôt sur les divertissements	72
4 Droits de timbre cantonaux et droits d'enregistrement	72
5 Impôt sur les loteries	73
C) Autres contributions	74
1 Taxe de séjour	74
2 Taxe de promotion touristique	74
3 Impôt sur les forces hydrauliques	74
4 Impôt sur les loyers	74
 ANNEXES	 77
I Comparaisons des charges fiscales	78
II Les parts respectives des impôts directs et indirects dans les recettes fiscales totales	83
III Allègements pour les contribuables mariés (aperçu)	85
IV Matériel didactique concernant la fiscalité	88
V Adresses des administrations fiscales	89

Liste des abréviations

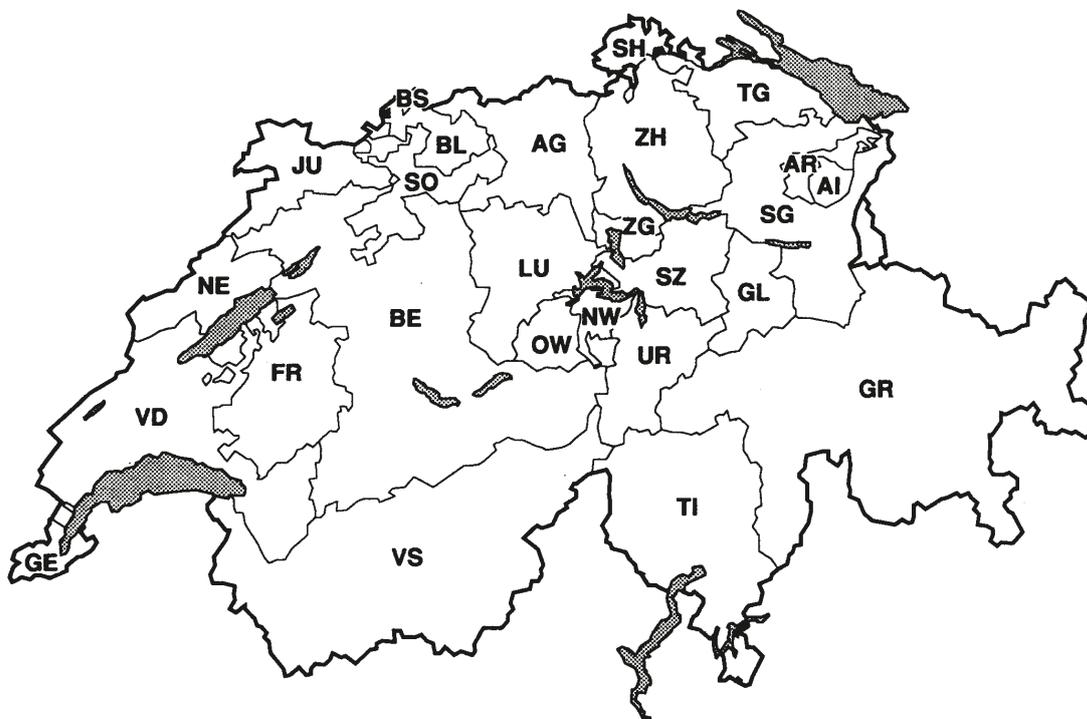
AC	=	Assurance-chômage
AFC	=	Administration fédérale des contributions
AI	=	Assurance-invalidité
APG	=	Allocations pour pertes de gains
AVS	=	Assurance-vieillesse et survivants
Cst.	=	Constitution fédérale de la Confédération suisse
ICHA	=	Impôt sur le chiffre d'affaires
IFD	=	Impôt fédéral direct
LHID	=	Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (entrée en vigueur le 1 ^{er} janvier 1993)
LIFD	=	Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990, (entrée en vigueur le 1 ^{er} janvier 1995)
TVA	=	Taxe sur la valeur ajoutée

Pays

A	=	Autriche	GB	=	Grande-Bretagne
CH	=	Suisse	I	=	Italie
D	=	Allemagne	NL	=	Pays-Bas
F	=	France	S	=	Suède

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



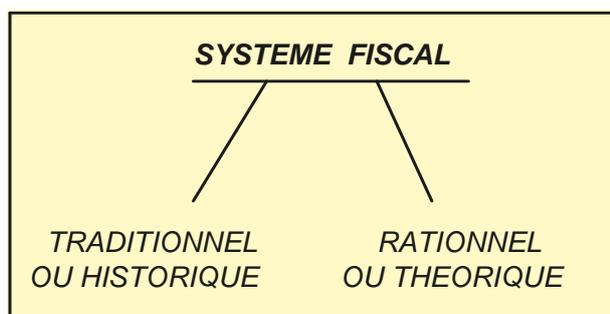


Les grandes lignes du système fiscal

Les grandes lignes du système fiscal suisse

1 GÉNÉRALITÉS

Par système fiscal, la science financière entend l'ensemble des impôts perçus dans un pays, même s'ils n'ont pas de rapport judiciaire et approprié entre eux. La doctrine fait la distinction entre



un système fiscal **traditionnel** ou **historique** et un système fiscal **rationnel** ou **théorique**, selon qu'il a été développé au cours du temps, plus par hasard que de manière planifiée, ou bien au contraire aménagé intentionnellement, sur la base de connaissances scientifiques.

Selon cette doctrine, le système fiscal suisse a un **caractère historique**. Il reflète la **structure fédéraliste** de la Confédération.

Ainsi, chacun des 26 **cantons** dispose de sa propre loi fiscale et impose comme il l'entend le revenu, la fortune, les successions, les gains en capital, les gains immobiliers ainsi que d'autres objets fiscaux.

Quant aux quelque 2'600 **communes**, elles peuvent soit percevoir des impôts communaux comme bon leur semble, soit prélever des suppléments par rapport aux barèmes cantonaux (de base) [système dit des «centimes additionnels»].

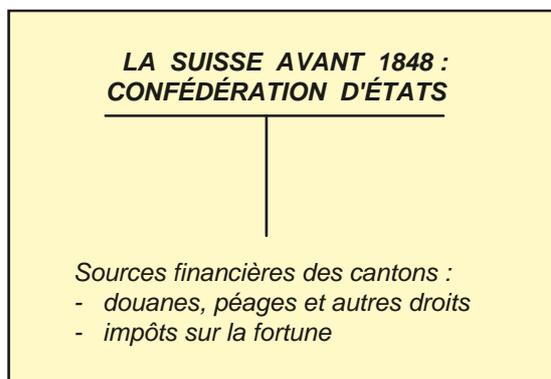
Par ailleurs, la **Confédération** impose également le revenu. Toutefois, ses rentrées fiscales proviennent en grande partie d'autres sources, telles que notamment et avant tout la taxe sur la valeur ajoutée, ainsi que les droits de timbre, les droits de douane et les impôts de consommation spéciaux.



Comment en est-on venu à ce système fiscal ?

A l'époque de l'**Helvétique** (1798 - 1803), la Suisse connut son premier – et jusqu'à présent dernier – système fiscal unifié. A vrai dire, celui-ci n'existait en partie que sur le papier et n'a jamais pu être appliqué dans sa totalité.

Après la chute de l'Helvétique et le retour à une Confédération d'États, les cantons retrouvèrent leur autonomie fiscale et leurs systèmes fiscaux se développèrent de manière assez indépendante. Cela entraîna une grande diversité, tant dans la conception des systèmes que dans l'aménagement des divers impôts.



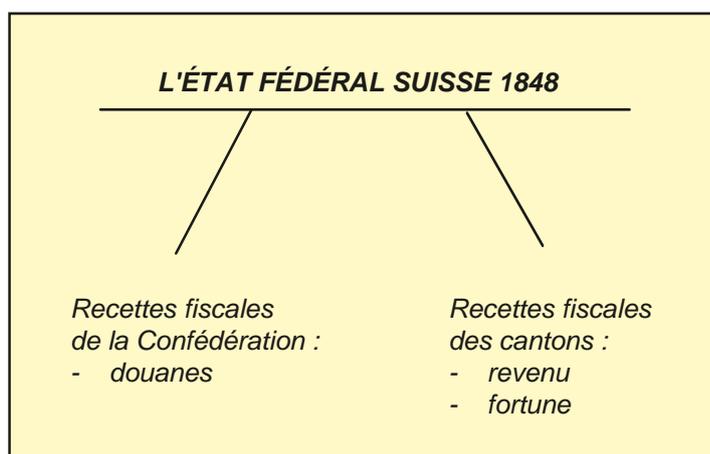
Ainsi, alors que quelques cantons revinrent aux impôts indirects d'avant la Révolution française, à savoir surtout aux impôts de consommation (droits de douane, péages, etc.), les autres conservèrent les impôts qui leur avaient été imposés pendant l'Helvétique, et notamment l'impôt sur la fortune.

Ce système fut profondément modifié lors de la **fondation de l'État fédéral en 1848**. La souveraineté douanière passa entièrement à la Confédération et les cantons se virent contraints – afin de compenser la perte des droits de douane – de tirer leurs principales recettes fiscales des impôts sur la fortune et le revenu. Ainsi, au cours du 19^e siècle, les impôts directs – en particulier l'impôt sur la fortune – acquièrent peu à peu une place dominante dans les systèmes fiscaux cantonaux, alors que les impôts indirects devenaient insignifiants. Sous forme de droits de douane, ceux-ci constituèrent en revanche l'épine dorsale des finances de la Confédération.

Cette répartition des sources demeura inchangée jusqu'en **1915**.

Il était cependant déjà évident que l'impôt sur la fortune n'était pas assez flexible pour satisfaire les besoins financiers croissants des cantons.

Le système fiscal de la Confédération était lui aussi arrivé à la limite de sa capacité et il n'aurait plus pu être mis davantage à contribution.



Suite à la première guerre mondiale et à ses conséquences financières, la Confédération et les cantons se virent contraints de modifier profondément leur législation et leur système fiscaux. Auparavant, les droits de douanes suffisaient à couvrir les dépenses de la Confédération. Les droits de timbre vinrent s'ajouter à ces recettes à la fin de la guerre. Il fallut notamment abandonner le principe politique qui s'était développé au cours du temps, selon lequel les impôts directs devraient revenir aux cantons et les impôts indirects à la Confédération.

Le niveau élevé des frais inhérents à la défense nationale obligea en effet la Confédération à percevoir également des impôts directs. Ce qu'elle a fait depuis lors – sauf en 1933 – et continue toujours de faire, provisoirement jusqu'à fin 2020.

Le motif invoqué pour l'introduction d'autres impôts fédéraux, fut toujours la situation des finances fédérales, comme le démontre le tableau ci-dessous :

Aperçu de l'introduction et de la durée des divers impôts fédéraux

<i>Perçu</i>	<i>Genre d'impôt</i>
<i>depuis 1849</i>	<i>Droits de douane</i>
<i>depuis 1878</i>	<i>Taxe d'exemption de l'obligation de servir (en remplacement de l'ancienne «Taxe d'exemption du service militaire»)</i>
<i>depuis 1887</i>	<i>Imposition des boissons distillées</i>
<i>1915 - 1920</i>	<i>Impôt sur les bénéfices de guerre</i>
<i>1916 - 1917</i>	<i>Impôt de guerre</i>
<i>depuis 1918</i>	<i>Droits de timbre fédéraux</i>
<i>1921 - 1932</i>	<i>Nouvel impôt de guerre extraordinaire</i>
<i>depuis 1933</i>	<i>Impôt sur le tabac</i>
<i>depuis 1934</i>	<i>Impôt sur les boissons (sur la bière)</i>
<i>1934 - 1940</i>	<i>Contribution fédérale de crise</i>
<i>1939 - 1946</i>	<i>Impôt sur les bénéfices de guerre</i>
<i>1940 - 1942</i>	<i>Contribution unique au titre de sacrifice pour la défense nationale</i>
<i>depuis 1941</i>	<i>Impôt fédéral direct (avant 1983 «Impôt pour la défense nationale»)</i>
<i>depuis 1941</i>	<i>Taxe sur la valeur ajoutée (avant 1995 «Impôt sur le chiffre d'affaires»)</i>
<i>1941 - 1954</i>	<i>Impôt compensatoire</i>
<i>1941 - 1945</i>	<i>Contribution à la défense nationale des personnes quittant la Suisse</i>
<i>1942 - 1959</i>	<i>Impôt sur le luxe</i>
<i>depuis 1944</i>	<i>Impôt anticipé</i>
<i>1945 - 1947</i>	<i>Nouvelle contribution au titre de sacrifice pour la défense nationale</i>
<i>depuis 1997</i>	<i>Impôt sur les huiles minérales et impôt sur les automobiles (en remplacement des anciens «droits de douane fiscaux»)</i>
<i>depuis 2000</i>	<i>Impôt sur les maisons de jeu</i>

Grâce à ces recettes supplémentaires, la **Confédération** est parvenue à ramener son endettement datant de l'époque des deux conflits mondiaux à un niveau supportable. Cependant, dès la fin de la 2^{ème} guerre mondiale, de nouvelles tâches lui ont été constamment assignées, de sorte que depuis l'après-guerre, ses dépenses ont augmenté dans une telle mesure qu'un retour au système fiscal antérieur n'était plus imaginable. C'est la raison pour laquelle la Confédération continue pour l'essentiel de percevoir les impôts fédéraux introduits pendant les années de guerre.

Au début de son existence, de 1941 à 1958, **l'Impôt fédéral direct** (IFD, alors appelé «impôt pour la défense nationale») était composé d'un impôt sur le revenu et d'un impôt complémentaire sur la fortune.

En 1959, l'imposition de la fortune des personnes physiques fut abolie; l'impôt sur le capital des personnes morales subit le même sort en 1998. Depuis lors, l'IFD frappe uniquement le revenu des personnes physiques et le bénéfice des personnes morales.¹⁾

Contrairement à la Confédération qui introduisit une série de nouveaux impôts, les **cantons** se contentèrent en grande majorité des impôts déjà existants. Au début, l'impôt le plus important perçu par les cantons était l'impôt sur la fortune; ce n'est en effet qu'à titre de complément qu'ils imposaient le revenu du travail. Du système fondé sur l'imposition traditionnelle de la fortune avec un impôt d'appoint sur le produit du travail, les cantons passèrent ensuite progressivement au système de l'impôt général sur le revenu avec un impôt complémentaire sur la fortune.

Le canton de Bâle-Ville fut le premier à procéder à ce changement, au XIXe siècle déjà : l'impôt sur la fortune fut allégé tandis que l'impôt sur le revenu gagnait en importance. Jusqu'en 1945, dix autres cantons suivirent cet exemple. Dernier canton à le faire, Glaris adopta le nouveau système en 1970.

A titre de curiosité, il est intéressant de signaler le cas du canton de Schwyz: jusqu'en 1936, celui-ci n'a prélevé qu'un impôt sur la fortune, l'impôt sur le produit du travail ayant été introduit cette année-là.

A l'origine, les impôts étaient proportionnels. Avec le temps, la méthode de l'impôt progressif s'est imposée en matière d'impôts frappant le revenu et la fortune, et des déductions sociales furent introduites par égard aux contribuables de condition modeste ou assumant des charges familiales.



1) Rappel :

L'IFD correspond à l'ancien «Impôt pour la défense nationale», qui a été transformé en «Impôt fédéral direct» par un Arrêté du Conseil fédéral du 13 janvier 1982, ce qui correspondait mieux à la réalité. L'ancienne appellation «impôt pour la défense nationale» était due essentiellement à des raisons historiques. A l'origine, cet impôt fut introduit en 1941, au cours de la 2^{ème} Guerre mondiale, lorsque la Confédération devait absolument trouver des recettes supplémentaires afin de subvenir à l'énorme accroissement des dépenses militaires nécessitées par la défense du pays. En réalité, cet impôt a toujours représenté un impôt direct fédéral sur le revenu. En fait, après déduction d'une part cantonale de 30 %, son produit est versé dans la caisse générale de la Confédération, laquelle sert ensuite à financer indistinctement toutes les tâches du Gouvernement central. Il en est de même de la presque totalité des autres contributions fédérales.

2 QUI PRÉLÈVE DES IMPÔTS EN SUISSE ?

En Suisse, ainsi que cela a déjà été mentionné, tant la Confédération que les cantons, et même les communes, prélèvent des impôts.²⁾

Le droit de ces collectivités publiques de percevoir des impôts est toutefois limité au niveau de la Constitution fédérale (Cst.). Celle-ci partage en effet les compétences fiscales respectives, afin d'éviter que ces collectivités ne se gênent mutuellement ou que les contribuables ne soient frappés de façon excessive. A ce titre, la Constitution donne par exemple à la Confédération le droit de prélever certains impôts et l'enlève aux cantons.

Ce système particulier est dû à la structure fédéraliste de la Confédération suisse, dont les grands principes régissant les rapports entre la Confédération et les cantons dans notre État fédéral sont définis comme suit à l'art. 3 Cst. :

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



2) État fédératif, la Suisse est constituée de 26 **cantons** (États membres) regroupés au sein de la «**Confédération**» (État central).

Comprenant environ 2'600 **communes** au total, les cantons sont les détenteurs de la souveraineté originelle. La Confédération jouit, quant à elle, des droits de souveraineté qui lui ont été conférés par la Constitution.

L'étendue de l'autonomie des communes est déterminée par le droit cantonal.

Reportée sur le plan fiscal, cette disposition signifie ceci :

- La **Confédération** ne peut prélever que les impôts qui sont expressément prévus par la Constitution fédérale.
- Les **cantons** en revanche, sont en principe libres dans le choix de leurs impôts, à moins que la Constitution fédérale ne leur interdise expressément de percevoir certains impôts ou les réserve à la Confédération, et sont autorisés à prélever tous les impôts que la Confédération ne s'est pas réservés.

Le fait que la Constitution octroie à la Confédération la compétence de prélever un impôt n'exclut pas sans autre le droit des cantons de percevoir un impôt du même genre, il faudrait pour cela une interdiction expresse. Or une telle interdiction n'existe pas en matière d'impôts directs, et cela bien que la Constitution donne à la Confédération la compétence de prélever un tel impôt. C'est la raison pour laquelle tant la Confédération que les cantons prélèvent des impôts directs, et qu'ils se trouvent donc en concurrence dans ce domaine.

Alors que la Confédération et les cantons, en tant qu'États souverains, possèdent une souveraineté propre en matière fiscale, les **communes** ne peuvent en revanche prélever des impôts que dans les limites de l'autorisation qui leur est octroyée par leur canton.³⁾ Par opposition à la souveraineté originelle, on parle ici de souveraineté dérivée ou déléguée, ce qui ne change toutefois rien au fait qu'il s'agit tout de même d'une véritable souveraineté fiscale, qui s'intègre dans le système fiscal suisse comme troisième élément important, à côté des compétences de la Confédération et des cantons.

Les impôts prélevés en Suisse peuvent être subdivisés en **impôts sur le revenu et la fortune** (personnes physiques) resp. **impôts sur le bénéfice et le capital** (personnes morales) ainsi qu'en **impôts de consommation** et en **impôts sur la possession ou sur la dépense**. La Confédération, les cantons et les communes prélèvent des impôts relevant des deux catégories.⁴⁾

En 2008, les **recettes fiscales des pouvoirs publics** se sont montées à environ 122 milliards de francs, qui se composent comme suit :

- **Confédération** : 58,836 milliards de francs
- **Cantons** : 38,641 milliards de francs
- **Communes** : 24,074 milliards de francs

3) *Le droit de prélever des impôts est également accordé aux communes, car elles ont, en tant que corporations publiques indépendantes, une très grande importance dans la structure sociale de notre pays. Outre les tâches qu'elles assument en leur qualité de communautés locales, les communes doivent dans une large mesure accomplir aussi des tâches qui, ailleurs, relèvent du seul domaine des compétences de l'État, comme l'école primaire, l'assistance sociale et la santé publique.*

Même si ces tâches sont exécutées partiellement sous la surveillance de l'État et avec son soutien, ce sont les communes qui doivent pour l'essentiel supporter les frais qui en résultent. C'est pourquoi il est nécessaire qu'elles puissent également bénéficier des sources financières existantes. L'indépendance fiscale des communes va donc de pair avec leur autonomie de fonction.

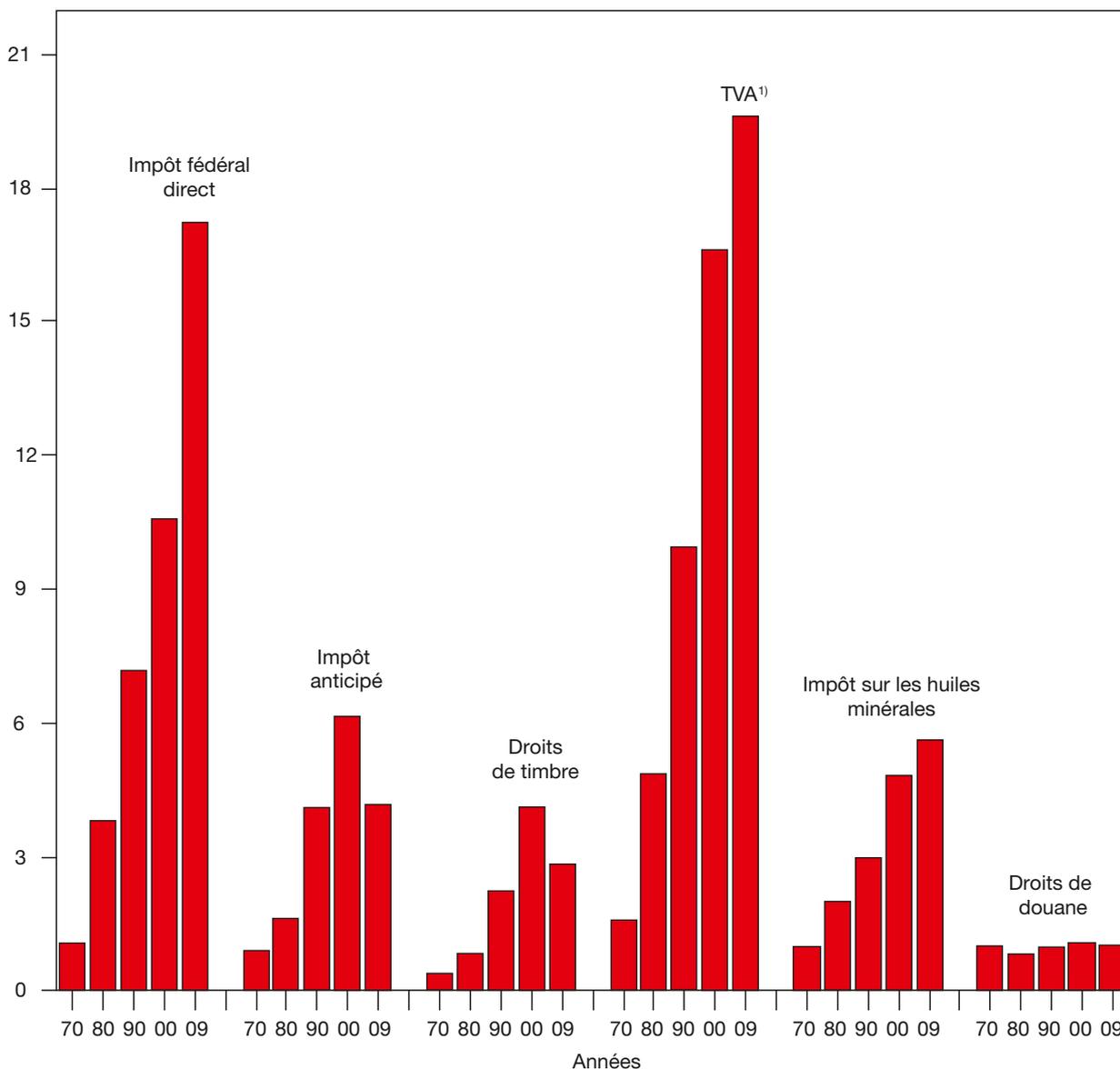
4) *Très souvent, ces deux grandes catégories sont communément appelées «impôts directs» et «impôts indirects».*
La partie II (feuilles avec bordure jaune) donne des détails sur les différents genres d'impôts.

Pour la **Confédération**, ce sont les impôts de consommation (impôts indirects) qui sont les plus importants au point de vue du rendement, en particulier la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et les impôts sur les huiles minérales.

Les impôts directs représentent quant à eux environ un tiers des recettes fiscales fédérales. Le plus important du point de vue du rendement est ici l'IFD.

Impôts les plus importants et droits de douane

Mrd. fr.



1) Jusqu'en 1995 ICHA

La situation est diverse pour les **cantons** et les **communes**. Leurs sources fiscales les plus importantes sont les impôts sur le revenu et la fortune des personnes physiques ainsi que les impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales. En 2008, ces impôts ont représenté 89,7 % de l'ensemble de leurs recettes fiscales.

3 PRINCIPES À LA BASE DE LA SOUVERAINETÉ FISCALE

Il faut entendre par la souveraineté fiscale la possibilité juridique et pratique pour une communauté de prélever des impôts. Cette souveraineté fiscale est répartie en Suisse entre la Confédération, les cantons et les communes.

La législation fiscale suisse est caractérisée par les principes suivants, inscrits dans la Constitution fédérale pour l'aménagement de la souveraineté fiscale :

- Principe de l'égalité de droit (égalité devant la loi)
- Principe de la liberté économique
- Principe de la garantie de la propriété
- Principe de la liberté de conscience et de croyance
- Interdiction de la double imposition intercantonale
- Interdiction des avantages fiscaux injustifiés.

a) Le principe de l'égalité de droit (art. 8 Cst.)

Les cantons doivent respecter le principe constitutionnel de l'égalité de droit dans leur législation fiscale, lors de la perception des impôts et dans leur jurisprudence fiscale. Il y a violation de l'égalité de droit notamment lorsque l'interdiction de faire des différences subjectives dans la législation ou lors de l'application de la loi n'est pas respectée.

Si ce principe est violé par une décision cantonale de dernière instance, le contribuable peut se défendre en interjetant un recours en matière de droit public auprès du **Tribunal fédéral** à Lausanne.



En droit fiscal, on peut considérer que ce postulat de l'égalité de traitement est réalisé, entre autres, par le principe de l'imposition en fonction de la capacité économique des contribuables.

b) Le principe de la liberté économique (art. 27 et art. 94 à 107 Cst.)

Les dispositions ou mesures de droit fiscal ne doivent pas porter atteinte à la liberté économique. Cette disposition constitutionnelle interdit ainsi la perception de certains impôts sur le commerce qui auraient surtout un caractère prohibitif dans le cadre de la politique commerciale. De plus, le législateur ne peut entraver le libre jeu de la concurrence économique par l'introduction d'impôts spéciaux sur le commerce, en cherchant à diminuer la capacité concurrentielle de certaines branches commerciales par le biais d'impôts particuliers.

Dans ce cas également, le contribuable peut interjeter un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral en cas de violation de la liberté économique.



c) Le principe de la garantie de la propriété (art. 26 Cst.)

On peut considérer que le principe de la garantie de la propriété est violé lorsque la charge fiscale acquiert un caractère confiscatoire. L'idée selon laquelle la garantie de la propriété constitue une limite à l'imposition est aujourd'hui reconnue non seulement par la doctrine mais aussi dans la jurisprudence.

d) Le principe de la liberté de conscience et de croyance (art. 15 Cst.)

Une autre limitation de l'imposition découle de la liberté de conscience et de croyance. De cette norme constitutionnelle, on en déduit notamment que la perception d'impôts ecclésiastiques auprès de personnes qui n'appartiennent pas à la communauté religieuse en question n'est pas possible.

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, seules les personnes physiques et non pas les personnes morales peuvent toutefois se prévaloir de cette disposition constitutionnelle.

e) L'interdiction de la double imposition intercantonale (art. 127, al. 3 Cst.)

L'interdiction de la double imposition intercantonale découle indirectement du principe constitutionnel de la liberté d'établissement (art. 24 Cst.). Cette règle signifie qu'une seule et même personne ne peut être imposée par plusieurs cantons pour le même élément fiscal (par exemple le salaire) et pour une même période.

La Constitution donne à la Confédération la compétence de prendre les mesures nécessaires. Aucune loi fédérale allant dans ce sens n'a toutefois vu le jour jusqu'à présent. Notre cour suprême a développé à ce sujet une abondante jurisprudence créatrice qui remplace la loi.

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 y avoir une double imposition aussi entre les États souverains (double imposition internationale). Pour éviter ces doubles impositions internationales, les États passent entre eux des conventions (dite conventions de double imposition).

f) L'interdiction des avantages fiscaux injustifiés (art. 129, al. 3 Cst.)

Pour les cantons, la tentation d'attirer les riches contribuables (notamment des étrangers) par l'octroi éventuel d'allégements fiscaux objectivement injustifiés est parfois grande. La Constitution fédérale donne le droit à la Confédération de s'opposer aux abus de ce genre par la voie législative.

Jusqu'à présent, la Confédération n'a toutefois jamais fait usage de cette compétence, étant donné que les cantons ont conclu volontairement un accord (concordat intercantonal sur l'interdiction des arrangements fiscaux) par lequel ils s'engagent à ne pas conclure de tels arrangements illégaux.



4 LE PEUPLE A LE DERNIER MOT

Outre la particularité qu'en Suisse, les impôts sont prélevés aussi bien par la Confédération que par les cantons et les communes, le système fiscal suisse se caractérise aussi par le fait que c'est au **citoyen** lui-même de décider quels sont les impôts à prélever. En effet, l'État ne peut lui imposer que les obligations – y compris les impôts – qui sont prévues par la Constitution et par les lois. Or, toute modification constitutionnelle doit automatiquement faire l'objet d'une votation populaire, cela tant au niveau fédéral que dans tous les cantons (**référendum obligatoire**). En outre, dans un grand nombre de cantons, les lois sont également soumises au référendum obligatoire ; dans les autres, elles sont sujettes au **référendum facultatif**.

Dans la plupart des cas, le peuple doit également se prononcer lors de la détermination des **taux**, des **barèmes** et des **coefficients d'impôt**.

En matière d'**IFD**, les taux maximums des tarifs sont inscrits dans la Constitution fédérale. On ne peut dès lors procéder à une augmentation de ces taux que si elle est approuvée par la majorité du peuple et des cantons. Le barème, en revanche, peut être modifié par une loi fédérale (soumise, elle, au référendum facultatif).

Au niveau des **cantons** et des **communes**, toute modification du **barème** nécessite une révision de la loi fiscale.

Il en va différemment en matière de **coefficients d'impôt** : dans la plupart des cantons, c'est le Parlement (Grand Conseil) qui détermine le multiple annuel⁵⁾ ; dans les communes, cette compétence est réservée à l'Assemblée communale ou au Conseil législatif communal. Ces décisions sont le plus souvent sujettes au référendum facultatif, parfois même obligatoire sur le plan communal.



5) En matière d'IFD ainsi que dans quelques cantons, on peut connaître le montant d'impôt dû directement à partir du barème. Il n'y a donc pas de coefficient de multiplication.

5 TAXATION ET PERCEPTION DES IMPÔTS

Ci-après, la question de taxation et perception des impôts est traitée en prenant l'exemple des impôts sur le revenu et sur la fortune des personnes physiques.

La taxation

En Suisse, la taxation des impôts sur le revenu et sur la fortune a lieu sur la base d'une **déclaration d'impôt** qui est remise à chaque contribuable et que celui-ci doit remplir complètement et conformément à la vérité (taxation par le contribuable lui-même). En règle générale, cette déclaration doit être déposée dans un délai de 30 jours auprès de l'autorité compétente. En cas de non-observation du délai, le contribuable est sommé de s'exécuter, et un nouveau délai lui est imparti. Si, malgré cette sommation, il ne remet toujours pas sa déclaration d'impôt, il sera taxé d'office.



Une fois en possession de la déclaration d'impôt, dûment remplie, signée et accompagnée des annexes requises, l'autorité de taxation va déterminer les éléments imposables et fixer le montant d'impôt.

Si la déclaration d'impôt contient des renseignements manifestement erronés, elle sera rectifiée d'office. Enfin, dès que les éléments imposables sont connus, le montant de l'impôt dû est déterminé à l'aide du **barème de l'impôt**.

Le contribuable est ensuite informé du résultat de cette opération de taxation.

Si la déclaration d'impôt et les annexes présentées ne lui permettent pas de déterminer les éléments imposables, l'autorité de taxation procédera alors aux recherches nécessaires, en recourant notamment à l'audition du contribuable, en l'invitant à fournir des preuves, en effectuant des contrôles des livres comptables ou des visites sur place, etc.

Si ces investigations n'aboutissent à aucun résultat – ou du moins qu'à un résultat insuffisant pour la taxation – le revenu et la fortune seront fixés par l'autorité de taxation dans les limites de son pouvoir d'appréciation.

La taxation est notifiée au contribuable par écrit. Cette notification mentionne les éléments imposables déterminants ainsi que le montant de l'impôt à payer pour l'année en question. Elle indique en outre les voies de droit à disposition (en principe la réclamation), les formes et les délais à observer ainsi que l'autorité à laquelle la réclamation doit être adressée.

Si la taxation régulièrement notifiée n'est pas contestée en temps utile par la voie d'une réclamation ou d'un recours, elle passe en force. Les taxations «entrées en force» ne peuvent en principe plus être modifiées, sauf s'il apparaît après coup qu'elles sont insuffisantes, par exemple en raison d'un délit de soustraction d'impôt ou fraude fiscale. Elles pourront également être modifiées en faveur du contribuable s'il existe des motifs justifiant une révision.

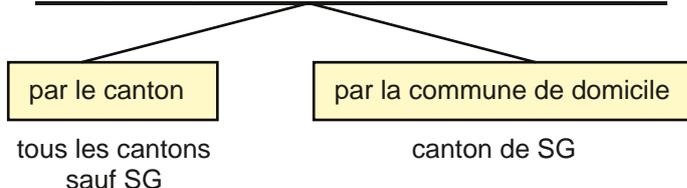
La perception de l'impôt

La perception des impôts sur le revenu et sur la fortune des **personnes physiques** est assurée, en règle générale, par le même office qui a procédé à la taxation desdits impôts.

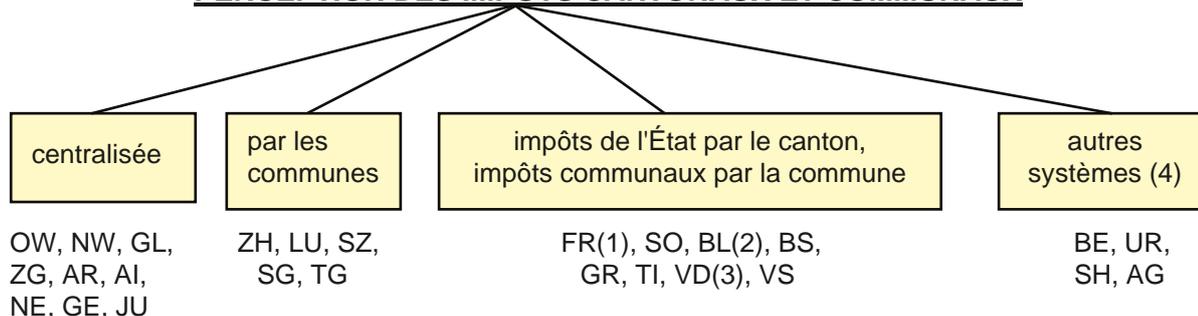
L'**IFD** est généralement prélevé par un office cantonal, qui peut être l'Administration fiscale cantonale, le Bureau de recettes, la Recette de district ou la Caisse d'État.

Pour les **impôts cantonaux** et **communaux**, la procédure d'encaissement est très différente d'un canton à l'autre. Ces impôts sont souvent prélevés de façon centralisée, par un office cantonal ou par la commune de domicile. Il arrive aussi parfois que l'impôt cantonal (impôt de l'État) soit perçu par un office cantonal, l'impôt communal par les communes.

PERCEPTION DE L'IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT



PERCEPTION DES IMPÔTS CANTONAUX ET COMMUNAUX



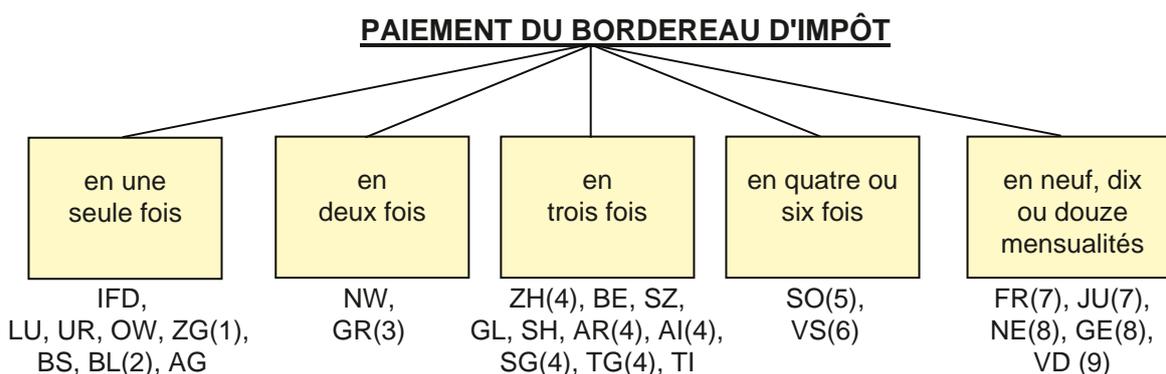
-
- 1) *FR* : Les communes et paroisses peuvent aussi déléguer la perception de leurs impôts au canton.
 - 2) *BL* : Dans environ 30 communes, l'impôt communal est perçu par le canton
 - 3) *VD* : Plus de 9/10 des communes, comprenant plus de 95 % des contribuables, ont d'ores et déjà délégué la perception de leurs impôts au canton. Ces proportions augmentent régulièrement.
 - 4) *BE* : Cinq bureaux de recettes décentralisés encaissent les impôts du canton et des communes (y compris l'impôt d'Eglise). Dans les villes de Berne, Bienne et Thoune, la perception des impôts cantonaux, communaux et ecclésiastiques est cependant effectuée par l'Administration fiscale communale. La coordination des divers bureaux de recettes est réalisée par l'administration centrale.
- UR, SH et AG* : L'Administration fiscale cantonale encaisse les impôts dus par les personnes morales (ainsi que l'impôt à la source pour SH et AG). Les impôts frappant les personnes physiques sont en revanche perçus par les communes. Dans le canton de SH, quelques communes ont délégué le prélèvement au canton.

En ce qui concerne leur paiement, les impôts doivent être acquittés à des **termes d'échéance** déterminés. Ainsi, l'IFD est échu, en règle générale, le 1^{er} mars de l'année qui suit l'année fiscale.

En revanche, dans la plupart des cantons, les impôts cantonaux et communaux sont toutefois perçus en plusieurs acomptes (en général provisoires) auxquels vient généralement s'ajouter le solde (différence entre le montant effectivement dû et la somme déjà payée) dès que la taxation est définitive.

Remarque générale :

Les indications et les notes contenues dans le tableau ci-dessous se réfèrent uniquement au nombre de versements ou **d'acomptes à titre provisoire**.



Plusieurs cantons admettent également la possibilité de paiements des impôts cantonaux et communaux avant l'échéance. En règle générale, ces versements préalables font l'objet d'un intérêt rémunérateur. Dans quelques cantons, moyennant un escompte, le contribuable peut aussi s'acquitter en une seule fois de la totalité de l'impôt dû, dès la réception du bordereau provisoire ou avant une certaine date.

Précisions concernant le tableau ci-dessus :

- 1) ZG : Facture provisoire au milieu de l'année, avec possibilité de payer en une ou plusieurs fois jusqu'à fin décembre.
- 2) BL : Calcul provisoire en janvier, avec possibilité de payer en plusieurs acomptes jusqu'à fin septembre.
- 3) GR : Les communes peuvent prévoir des dispositions particulières.
- 4) ZH + AR + AI + SG + TG : En principe en 3 tranches mais, sur demande, la perception peut aussi s'effectuer en 7 fois (ZH), en une seule fois ou en 11 mensualités entre février et décembre (AI), en douze mensualités au maximum (AR, TG) ainsi qu'en une, 9 ou 11 fois (SG).
- 5) SO : - Canton : bordereau provisoire en février, payable en une ou 3 fois jusqu'au 31.7. au plus tard.
- Communes : paiement en principe en 2 à 4 tranches, avec échéances fixes.
- 6) VS : En principe en 5 tranches.
- 7) FR + JU : En principe en 9 tranches.
- 8) NE + GE : En principe en 10 tranches ; GE offre également la possibilité d'acquitter, sans obligation toutefois, l'IFD en 10 fois (de mai à février).
- 9) VD : En principe en 12 tranches mensuelles.

6 LA CHARGE FISCALE EN SUISSE ⁶⁾

Une comparaison internationale des charges fiscales démontre que la Suisse ne se situe pas dans le groupe des États dont les contribuables sont le plus lourdement grevés.

Cependant, à l'intérieur de nos frontières, on observe des différences non négligeables de la charge fiscale, celles-ci apparaissant non seulement d'un canton à l'autre, mais aussi d'une commune à l'autre au sein du même canton. Ces disparités affectent surtout l'impôt sur le revenu et l'impôt sur la fortune; elles sont moins sensibles en ce qui concerne les impôts de consommation. Ceux-ci sont en effet perçus essentiellement par la Confédération, et les impôts fédéraux ne présentent pas de différences régionales quant à la charge fiscale.

Quelles sont les causes des disparités de la charge fiscale en Suisse ?

La raison principale réside dans le fait que les 26 Cantons possèdent leurs propres lois fiscales. Le niveau des déductions et les barèmes d'impôts ainsi que la charge fiscale varient par conséquent d'un canton à l'autre.

Les barèmes de la majorité des lois fiscales cantonales sont fondés sur des taux simples (taux de base ou taux unitaires). La quotité représente donc un multiple (exprimé en unités ou en pour-cent) des taux simples fixés dans la loi. Ces multiples sont en règle générale adaptés annuellement compte tenu des besoins financiers des collectivités publiques (canton, commune politique, paroisse).

Voici un exemple: un contribuable célibataire ayant son domicile en ville de Zurich a un revenu brut de travail de 80'000 francs; calculé d'après le barème ancré dans la loi fiscale, l'impôt simple sur le revenu s'élève à 3'508 francs.

De cette impôt simple le canton perçoit 100 %; la commune (impôt communal) à raison de 119 %. La paroisse perçoit quant à elle l'impôt ecclésiastique qui s'élève à 11 % du montant simple de l'impôt cantonal.

Impôt simple selon le barème		3'508.00 fr.
Multiple		
– Canton de Zurich:	100 %	3'508.00 fr.
– Commune de Zurich:	119 %	4'174.50 fr.
– Impôt ecclésiastique (paroisse cath. rom.):	11 %	385.90 fr.
– Taxe personnelle		24.00 fr.
<hr/>		
Impôt total		<u>8'092.40 fr.</u>
Charge fiscale en pour cent		10.12

⁶⁾ Pour les détails concernant la charge fiscale, voir les pages 78 et ss.

Ces différences dans les charges fiscales des cantons et des communes sont le résultat de la grande autonomie financière dont jouissent nos collectivités publiques. L'élimination de ces différences de charge fiscale ne serait possible que dans la mesure où l'on retirerait aux cantons et aux communes leur **souveraineté fiscale** pour la réserver à la seule Confédération. Mais une souveraineté fiscale unilatérale de ce type n'irait pas sans inconvénients non plus. A cela il faut ajouter que l'on porterait ainsi gravement atteinte à l'autonomie des cantons.

Cependant, dans le but d'éviter que les différences de charge fiscale entre les collectivités territoriales riches et les collectivités pauvres ne prennent trop d'ampleur, la Suisse applique la **péréquation financière intercantonale** et **intercommunale**. Par ce canal, les cantons et communes financièrement faibles bénéficient de versements compensatoires qui leur permettent d'éviter de devoir majorer le niveau de leur charge fiscale, voire de l'abaisser.

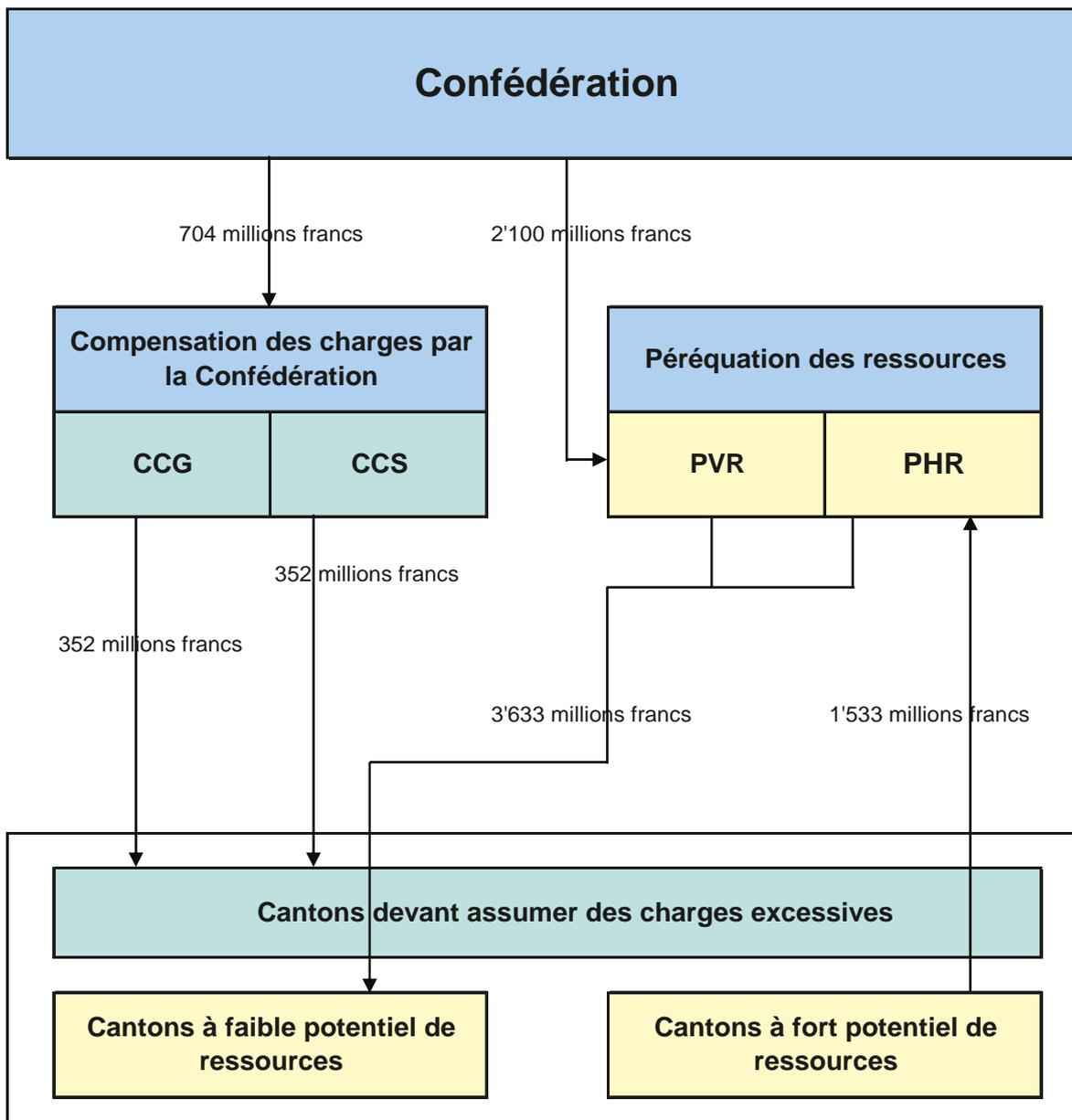
La péréquation financière fédérale

Le fédéralisme caractérisé par une grande autonomie fiscale et financière des cantons est l'un des principes fondamentaux de la Constitution fédérale. Les cantons et les communes disposent de compétences étendues. Des différences parfois importantes entre la capacité financière des cantons sont la contrepartie de cette autonomie. Dans le cadre de la réorganisation 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 met à disposition les instruments de péréquation nécessaires et crée ainsi les conditions financières indispensables au maintien de la structure fédéraliste de la Confédération suisse (révisé art. 135 Cst.).

Le nouveau système de péréquation qui a été nettement simplifié renonce à tout supplément concernant les subventions fédérales ainsi qu'à tout échelonnement de la part des cantons aux recettes fédérales ainsi qu'au bénéfice de la Banque nationale en fonction de leur capacité financière. La nouvelle péréquation financière ne comporte plus que des fonds sans affectation, mais opère une distinction entre la péréquation des ressources (redistribution des ressources financières) et la compensation des charges (contributions aux charges spéciales). Le nouvel indice des ressources constitue le fondement de la compensation des ressources: il reflète le potentiel des ressources des cantons, c'est-à-dire la création de valeur 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). Quant à la compensation des charges, elle englobe des facteurs géo-topographiques et des facteurs socio-démographiques, et 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 périphériques, 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 particulières imputables à la structure de leur population ou à leur fonction de centre urbain.

Le nouveau système de péréquation est représenté schématiquement dans l'illustration suivante. Les montants de péréquation qui y sont indiqués sont ceux de l'année 2009. 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.

Le nouveau système financière en Suisse



CCG = compensation des charges dues à des facteurs géo-topographiques
 CCS = compensation des charges dues à des facteurs socio-démographiques
 PHR = péréquation horizontale des ressources
 PVR = péréquation verticale des ressources

Les montants en francs se réfèrent à l'année 2011

La péréquation financière intercommunale

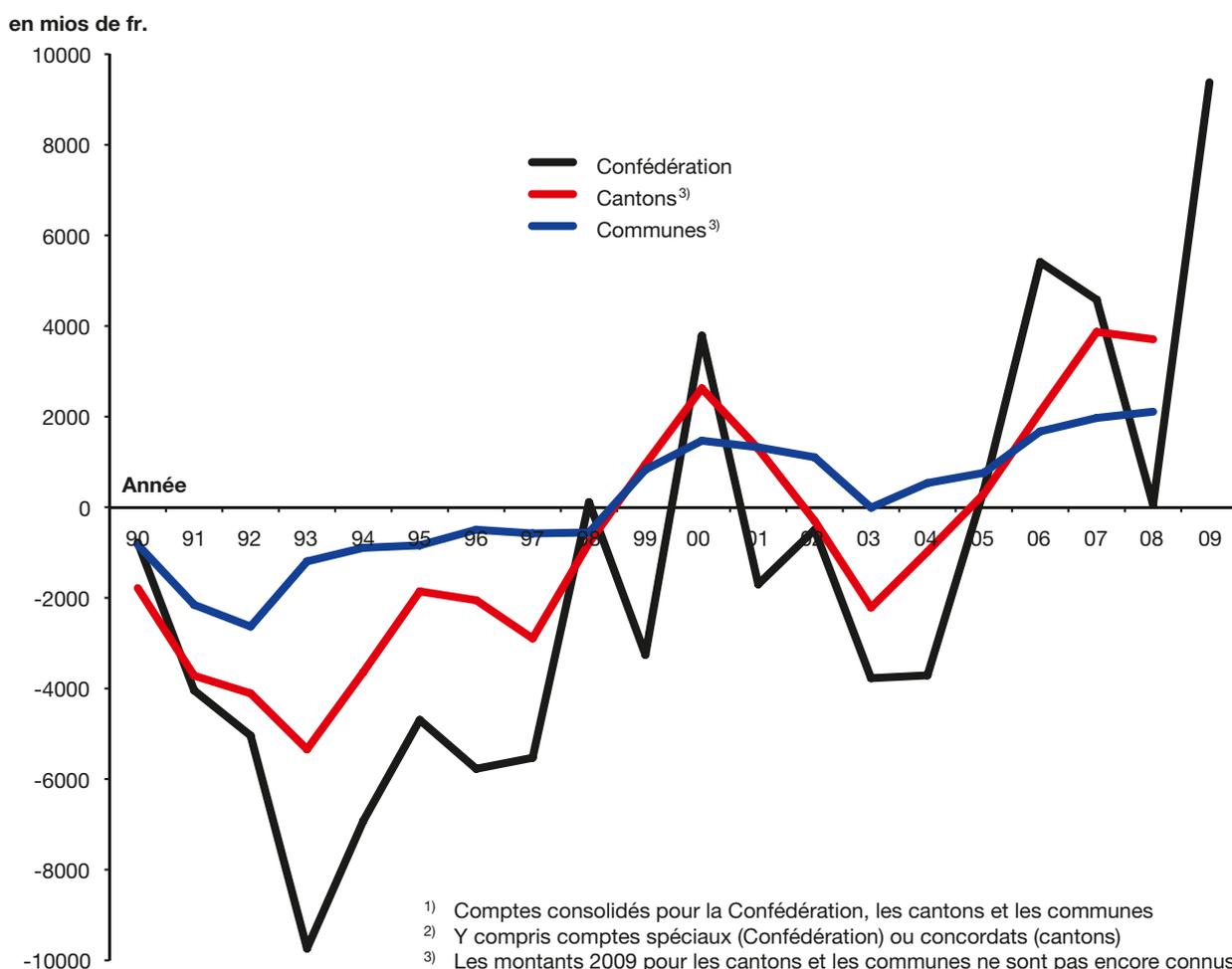
La péréquation financière intercommunale concerne le versement de montants péréquatifs entre le canton et les communes ainsi qu'entre les communes du canton. La majorité des cantons ont réorganisé leur péréquation intercommunale sur le modèle de la nouvelle péréquation financière fédérale, en tenant compte naturellement de leurs particularités.

7 EVOLUTION FUTURE DU SYSTÈME FISCAL SUISSE

a) Evolution des finances fédérales

Ainsi que le démontre le graphique ci-après, c'est depuis la récession qui a débuté en 1991 que le déficit de la Confédération en particulier a augmenté très fortement. 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, notamment en raison de la chute des recettes liée à l'éclatement de la bulle boursière. L'introduction du frein à l'endettement en 2003 a permis de compenser le déficit structurel de la Confédération grâce à deux programmes d'allègement. L'exercice 2008 a été extrêmement positif pour la Confédération, les cantons et les communes. Malgré la crise financière, ces trois niveaux ont pu dégager un exercice positif. La Confédération a enregistré un solde ordinaire positif de 6,6 milliards de francs. En raison des coûts exceptionnels (achat d'obligations convertibles d'UBS, les dépenses liées à la transition vers la NFA), les comptes de la Confédération ont bouclé avec un solde positif de 54 millions de francs. Les cantons et – dans une moindre mesure – les communes ont pu s'appuyer sur les années antérieures réussies qui ont été caractérisées par une forte croissance des recettes fiscales. La récession de 2009 ne s'est pas fait sentir cette même année pour la Confédération, grâce à la vente des actions UBS de l'emprunt à conversion obligatoire. L'excédent ordinaire a été de 2,3 milliards de francs.

Comptes annuels de la Confédération, des cantons et des communes^{1) 2)}



b) Evaluation de la situation budgétaire

Depuis l'introduction du frein à l'endettement en 2003, la politique financière du gouvernement fédéral tient compte de l'objectif minimum de **stabilisation de la dette nominale**. Cette direction a été suivie par la Confédération ces dernières années de manière cohérente. Les déficits structurels existant au moment de l'introduction du frein à l'endettement ont été rapidement réduits et la situation économique des années 2006-2008 à revenu élevé n'ont pas été utilisés pour des dépenses supplémentaires. En retour, la diminution des revenus durant la récession de 2009 n'a pas dû être compensée par des réductions de dépenses (pro-cyclique). En outre, le Parlement a approuvé au printemps de 2009 ce que l'on appelle la **règle complémentaire au frein à l'endettement**. Celle-ci vise à assurer l'équilibre du budget extraordinaire du frein à l'endettement. En tant que variable de contrôle, c'est un compte d'amortissement dans lequel les recettes et les dépenses extraordinaires sont enregistrées. Ces excédents de dépenses doivent être compensés par des excédents dans le budget ordinaire au cours des six exercices suivants. Si un déficit est prévisible, les économies nécessaires pourront être réalisées plus tôt. La règle complémentaire satisfait au mandat constitutionnel, « La Confédération équilibre à terme ses dépenses et ses recettes » (art. 126, al. 1 Cst.). Du fait que la règle complémentaire permet de répartir le montant de remboursement sur les six années suivantes, le gouvernement et le Parlement peuvent prendre en compte des contraintes budgétaires à court terme, ainsi que la situation économique générale.

Le développement de la dette montre que les exigences du frein à l'endettement ont été dépassées. Depuis l'introduction du frein à l'endettement en 2003, la discipline budgétaire et la vigueur de l'économie ont permis au gouvernement fédéral de dégager des excédents structurels dans les années 2006 à 2009 quatre fois de suite. **La dette a diminué d'environ 20 milliards de francs** entre 2005 et 2009. Outre les avantages économiques associés à un taux d'endettement relativement bas, cette situation présente aussi des avantages dans le domaine des intérêts : la charge d'intérêt a été réduite – aussi en raison des taux d'intérêt très bas – de manière significative ces dernières années. Le paiement d'intérêts en 2009 (3,2 milliards), représentait une réduction de près d'un milliard (environ un quart de moins qu'en 2006).

Le Conseil fédéral prévoit une augmentation de la dette en 2011 à environ 3 milliards de francs. Cette augmentation résulte des fonds nécessaires pour le déficit budgété et en raison des besoins de paiement extraordinaires. A 115,6 milliards de francs, la dette serait encore de 15 milliards inférieure au sommet de 130,3 milliards en 2005. Le ratio d'endettement (dette brute par rapport au PIB) serait ramené à 20,4 % (2005: 28,1%). Ce niveau a été atteint pour la dernière fois en 1994.

Pour 2011, le gouvernement prévoit un déficit du budget ordinaire de 0.6 milliard de francs, conforme au frein à l'endettement. Ce budget prend en compte les premières mesures de consolidation de 1.8 milliard de francs. Ces mesures ont été rendues nécessaires par la diminution des recettes liées à l'évolution de l'économie due à la stagnation de l'impôt sur le revenu en raison de pertes reportées. En outre, en raison de la récente réforme fiscale, des diminutions de recettes sont à attendre sur la TVA et l'IFD. Enfin, la faible inflation a conduit à un déséquilibre structurel dans la mesure où les recettes diminuent immédiatement alors que les dépenses ne sont pas adaptées automatiquement. Le Conseil fédéral a décidé de renoncer en grande partie en 2011 à la poursuite de la mise en pratique des mesures de **l'examen des tâches**. Cette décision a permis un découplage du budget 2011 et de la **loi fédérale sur le programme de consolidation (PCO 12/13)**. Le PCO 12/13 se compose de six paquets de mesures (compensation d'investissements repoussée, adaptation à une inflation plus faible, mesures dans le domaine propre, mesures

d'examen de tâches, intérêts débiteurs et mesures concernant les recettes). Avec ces mesures, le budget 2011-2013 devrait être soulagé de 1,6 à 1,8 milliard de francs.

c) L'harmonisation fiscale

L'**harmonisation fiscale** est un autre élément clé du système fiscal suisse.

Le peuple et les cantons ont décidé en juin 1977 de canaliser quelque peu la liberté des cantons dans l'aménagement de leurs lois fiscales au moyen de l'adoption d'un article constitutionnel sur l'harmonisation fiscale des impôts directs sur le revenu et sur la fortune, sur le bénéfice et le capital (art. 129 Cst.).

A la suite de quoi, en exécution du mandat constitutionnel 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 selon quels principes 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**. Cette conception a permis d'élaborer une loi relativement concise.

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. 1 et 2 Cst. et art. 1, al. 3 LHID). La LHID entraîne donc une harmonisation uniquement formelle, et non pas matérielle.

De même, 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.

La LHID énumère tout d'abord les impôts que les cantons et les communes doivent obligatoirement prélever. Les titres deux à six constituent la partie principale de la loi. Ils contiennent, sous une forme succincte, des dispositions sur les divers impôts des personnes physiques et morales, l'imposition à la source des personnes physiques et morales ainsi que sur la procédure et le droit pénal fiscal. Enfin, le titre sept traite de la taxation annuelle dite «postnumerando» pour les personnes physiques alors que le huitième contient des dispositions sur l'exécution de la loi par les cantons ainsi que les dispositions transitoires.

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. A l'expiration de ce délai, si le droit fiscal cantonal devait être en contradiction avec le droit fédéral, ce dernier devient directement applicable.

Depuis lors, la LHID a déjà fait l'objet de nombreuses révisions.

Notes :



Les divers impôts

Les impôts de la Confédération

Impôts sur le revenu et autres impôts directs	Impôts de consommation et autres impôts indirects
<ul style="list-style-type: none">• <i>Impôt fédéral direct</i> = sur le revenu des personnes physiques = sur le bénéfice des personnes morales• <i>Impôt fédéral anticipé</i>• <i>Impôt fédéral sur les maisons de jeu</i> • <i>Taxe d'exemption de l'obligation de servir</i> (il s'agit en fait davantage d'une taxe de remplacement que d'un véritable impôt)	<ul style="list-style-type: none">• <i>Taxe sur la valeur ajoutée</i>• <i>Droits de timbre fédéraux</i>• <i>Impôt sur le tabac</i>• <i>Impôt sur la bière</i>• <i>Impôt sur les huiles minérales</i>• <i>Impôt sur les automobiles</i>• <i>Impôt sur les boissons distillées</i>• <i>Droits de douane</i>

A) Impôts sur le revenu / bénéfice et autres impôts directs

1 Impôt fédéral direct

Bases légales

Art. 128 Cst.

Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD)

L'impôt fédéral direct (IFD) des personnes physiques est limité au revenu; les personnes morales sont soumises à un impôt sur le bénéfice. Il n'y a donc pas d'IFD sur la fortune des personnes physiques ni sur le capital des personnes morales.

Cet impôt fédéral est perçu annuellement par les cantons, sous la surveillance de la Confédération et pour le compte de celle-ci.

Depuis le 1^{er} janvier 2008, chaque canton verse ensuite à la Confédération 83 % du montant des impôts, des amendes et des intérêts perçus par lui. La part cantonale est donc de 17 %.

Remarque :

Depuis l'entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2008 de la réforme de la péréquation et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons (RPT), la clé de répartition a été modifiée du fait de l'abolition de l'ancienne méthode de péréquation financière intercantonale. Jusqu'à fin 2007, la Confédération recevait en effet le 70 % du montant des recettes, et la part de 30 % des cantons à l'IFD était elle-même subdivisée : 17 % du produit brut de l'impôt restaient au canton et 13 % étaient affectés à la péréquation financière intercantonale. C'est cette dernière part qui est maintenant également versée dans la Caisse fédérale.

L'impôt dû par les personnes physiques est en règle générale taxé et perçu chaque année, sur la base du revenu effectivement acquis au cours de l'année fiscale. Quant à l'impôt sur les personnes morales, il est fixé pour chaque période fiscale, cette dernière correspondant à l'exercice commercial.

1.1 Impôt sur le revenu des personnes physiques

Cet impôt est dû par les personnes physiques qui ont leur domicile ou qui séjournent en Suisse. Une personne est réputée séjourner en Suisse lorsque, sans interruption notable,

- elle y réside pendant 30 jours au moins et y exerce une activité lucrative
- elle y réside pendant 90 jours au moins sans y exercer d'activité lucrative.

On parle dans ce cas d'**assujettissement illimité**.

En outre, les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse, sont **assujetties de manière limitée** si l'assujettissement est fondé sur des liens économiques existant par rapport à certains objets fiscaux se trouvant en Suisse (par exemple propriété foncière, établissements stables).



En vertu du principe de **l'imposition globale de la famille**⁷⁾, les revenus des époux sont additionnés, indépendamment de leur régime matrimonial.

Le revenu des enfants sous autorité parentale, est en principe ajouté à celui du détenteur de l'autorité parentale, exception faite toutefois du produit de leur activité lucrative, qui est taxé séparément.

7) Les lois fiscales suisses partent du principe que les couples mariés constituent une entité économique, tant du point de vue du revenu que de la fortune. Cela a notamment pour conséquence que les époux vivant en ménage commun sont taxés conjointement et que leurs revenus et fortune s'additionnent.

En vertu de la Loi fédérale du 18 juin 2004 sur le partenariat enregistré entre personnes du même sexe, ce système de l'imposition globale de la famille a été étendu aux couples homosexuels faisant ménage commun et reconnus comme tels (partenaires enregistrés) à partir du 1^{er} janvier 2007.

Ce principe de taxation conjointe des époux ou des partenaires enregistrés n'est toutefois plus valable lorsque ceux-ci sont séparés. Dans ce cas, une taxation séparée intervient, indépendamment du fait de savoir si la séparation a été prononcée ou non par un tribunal. Une séparation de fait est suffisante.

L'IFD est perçu sur **l'ensemble du revenu**, à savoir notamment sur :

- le revenu provenant d'une activité lucrative dépendante ainsi que les revenus accessoires (y compris les primes pour ancienneté de service, les pourboires etc.) ;
- le revenu provenant d'une activité lucrative indépendante (y compris le bénéfice en capital provenant de la fortune commerciale) ;
- les revenus provenant de la prévoyance (comme les rentes et les retraites) ;
- les rendements de la fortune mobilière et immobilière ;
- les autres revenus (tels que les gains faits dans les loteries et le Sport-Toto).

Les **dépenses nécessaires faites en vue de l'acquisition du revenu** (par ex. les frais professionnels) peuvent en principe être déduites du revenu brut.

Au surplus, des **déductions** dites **générales** (par ex. déductions pour primes d'assurances, primes et cotisations AVS/AI/APG/AC, cotisations de prévoyance professionnelle et individuelle, intérêts des dettes privées jusqu'à concurrence d'un certain montant en cas d'activité lucrative du conjoint) de même que des **déductions sociales** (par ex. pour enfants, pour époux et pour personnes nécessiteuses à charge du contribuable) sont accordées.

Les **barèmes** de l'IFD sur le revenu des personnes physiques sont aménagés de façon progressive. Les contribuables mariés vivant en ménage commun ainsi que les familles monoparentales bénéficient d'un barème plus avantageux par rapport aux autres contribuables (système du «**double barème**»).

Du fait que les montants d'impôt inférieurs à 25 francs ne sont pas encaissés (**minimum de perception**), le prélèvement de l'impôt débute depuis le 1^{er} janvier 2011 avec un revenu imposable de 30'600 francs pour les personnes mariées et de 17'700 francs pour les autres contribuables.

Le **taux légal maximum** se monte à 11,5 % (art. 128, al. 1, let. a Cst.). Dès le 1^{er} janvier 2011 il est atteint par un revenu imposable de 889'400 francs pour les personnes mariées et de 751'300 francs pour les autres contribuables.

Comme il n'y a pas de coefficient annuel d'impôt, le barème est directement déterminant pour le calcul de l'impôt dû.

En vue de compenser les effets de la **progression à froid**, les barèmes et déductions applicables aux personnes physiques sont adaptés chaque année à l'indice des prix à la consommation. Le niveau de l'indice au 30 juin précédant le début de la période fiscale est déterminant. L'adaptation est exclue si le renchérissement est négatif.

La Constitution fédérale précise également que lors de la fixation des tarifs, il sera tenu compte de la charge constituée par les impôts directs des cantons et des communes (art. 128, al. 2 Cst.).

En 2009, le produit brut de l'IFD sur le revenu des personnes physiques s'est monté à environ 9,877 milliards de francs (y compris la part cantonale).

1.2 Impôt sur le bénéfice des personnes morales

Sont assujetties, en règle générale, les **personnes morales ayant leur siège ou leur administration effective en Suisse**.

On distingue deux catégories de personnes morales :

- les **sociétés de capitaux** (sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions, sociétés à responsabilité limitée) et les **sociétés coopératives** ;
- les **associations, fondations et autres personnes morales** (collectivités et établissements de droit public ou ecclésiastique, ainsi que les placements collectifs possédant des immeubles en propriété directe).

En 2009, l'IFD frappant le bénéfice des personnes morales a rapporté environ 8,157 milliards de francs (y compris la part cantonale).

1.2.1 Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives

Ces sociétés acquittent uniquement un **impôt sur le bénéfice**. Il n'y a pas d'impôt fédéral sur le capital.

Le taux d'impôt sur le bénéfice est proportionnel, au taux de 8,5 %. Ce taux est directement applicable, sans multiple annuel.

Les **sociétés de participation**, à savoir les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives qui possèdent 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société, qui participent pour 10 % au moins au bénéfice et aux réserves d'une autre société ou encore qui détiennent une participation représentant une valeur vénale d'au moins 1 million de francs, bénéficient d'une réduction de l'impôt sur le bénéfice net, proportionnelle au rapport existant entre le rendement net acquis sur les participations et le bénéfice net total. Cette **réduction pour participation** est accordée afin d'éviter une imposition cumulative en matière d'impôt sur le bénéfice.

De ce fait, les **sociétés holding pures** (100 % de participations) ne paient **pas d'impôt sur le bénéfice**.

1.2.2 Associations, fondations et autres personnes morales

Dans la mesure où elles ne sont pas déjà expressément exonérées en raison du caractère d'utilité publique de leur activité, les associations, les fondations ainsi que les corporations et établissements de droit public ou ecclésiastique acquittent au niveau fédéral un **impôt proportionnel** sur le bénéfice de l'ordre de **4,25 %**.

Il en va de même des placements collectifs de capitaux possédant des immeubles en propriété directe.

Le bénéfice n'est pas imposé lorsqu'il n'atteint pas 5'000 francs.

2 Impôt fédéral anticipé

Bases légales

Art. 132, al. 2, Cst.

Loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA)

L'impôt anticipé est un **impôt perçu à la source** par la Confédération sur divers rendements de capitaux mobiliers (notamment sur les intérêts et les dividendes), sur les gains en espèces faits dans les loteries suisses⁸⁾ ainsi que sur certaines prestations d'assurances.

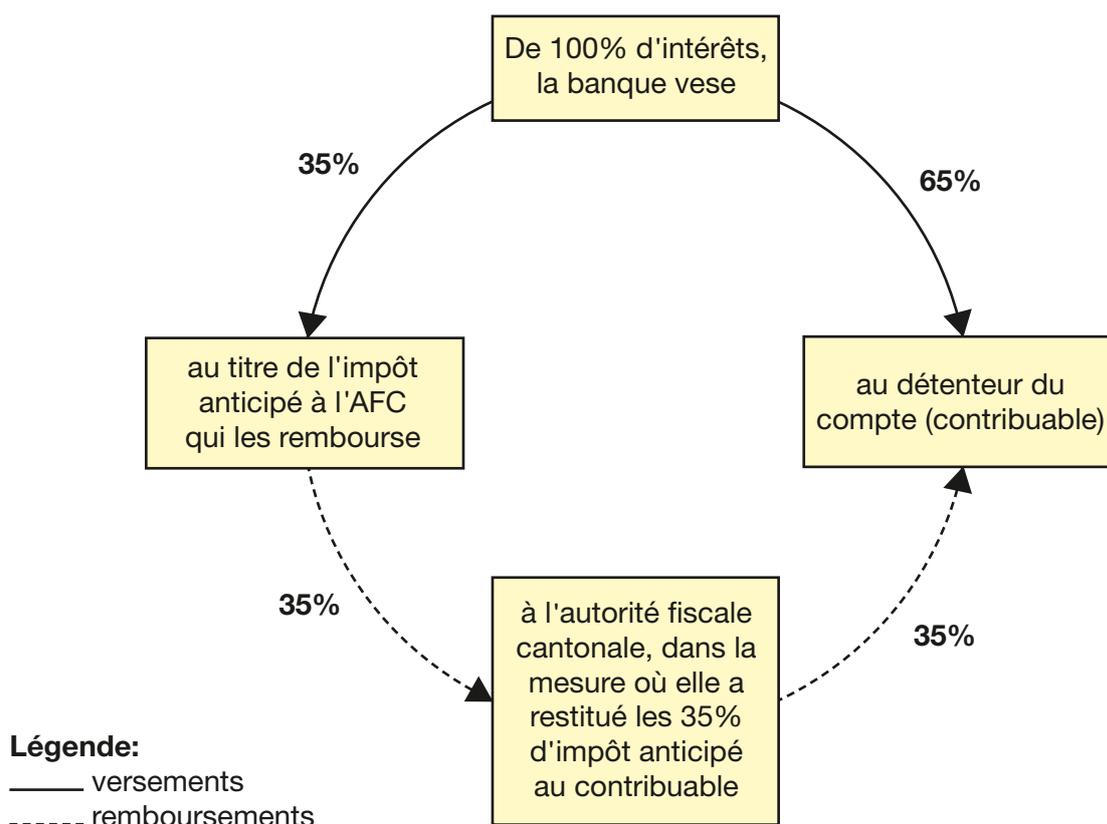
Il constitue avant tout un moyen de technique fiscale destiné à lutter contre la fraude fiscale, en incitant le contribuable à déclarer aux autorités responsables pour les impôts directs ses revenus et ses rendements de la fortune grevés de l'impôt anticipé et la fortune d'où proviennent ces revenus.



Remboursable sous certaines conditions (par imputation sur les impôts cantonaux et communaux, ou en espèces), l'impôt anticipé ne constitue donc pas une charge définitive pour les contribuables domiciliés en Suisse qui satisfont à leurs obligations fiscales.

8) Sont assimilés aux gains de loteries proprement dits notamment les gains réalisés au Sport-Toto (concours de pronostics sur les résultats des matchs de football) et dans des concours analogues (paris sur les courses de chevaux par exemple).

Le mécanisme de l'impôt anticipé peut être représenté graphiquement de la manière suivante:



Impôt à caractère réel, l'impôt anticipé est perçu sans tenir compte de la capacité financière du bénéficiaire de la prestation imposable.

Le **taux de l'impôt** se monte à

- **35 %** pour les rendements de capitaux mobiliers et les gains faits dans les loteries ;
- **15 %** sur les rentes viagères et les pensions et à
- **8 %** pour les autres prestations d'assurances.

Sont **redevables de l'impôt** les débiteurs suisses (par ex : banques) des prestations imposables. Ceux-ci doivent payer l'impôt sur la prestation imposable et le transférer au bénéficiaire (contribuable) de celle-ci en le déduisant du montant qu'ils doivent lui verser.

Le débiteur de l'impôt doit s'annoncer spontanément à l'Administration fédérale de contributions (AFC), remettre les relevés et pièces justificatives prescrits et, simultanément, s'acquitter de l'impôt (système dit de l'autotaxation).

Un intérêt moratoire est dû, sans sommation, sur les montants d'impôts encore impayés à l'échéance.

A la suite de quoi **l'impôt anticipé sera remboursé**, à certaines conditions, aux contribuables domiciliés en Suisse bénéficiaires des prestations imposées, qui remplissent correctement leurs obligations fiscales.

Le **remboursement** est en particulier **accordé** :

- aux **personnes physiques domiciliées en Suisse**, à condition toutefois qu'elles déclarent régulièrement, pour les impôts cantonaux et communaux, les revenus et rendements grevés de l'impôt anticipé ainsi que les capitaux qui les ont produits (remboursement effectué par les cantons en principe par imputation sur les impôts cantonaux) ;
- aux **personnes morales qui ont leur siège en Suisse**, à condition qu'elles comptabilisent régulièrement comme rendement les revenus grevés de l'impôt anticipé (remboursement effectué par l'AFC).

Le droit au remboursement s'éteint si la demande n'est pas présentée dans les trois ans après l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la prestation est échue.

Si les conditions susmentionnées ne sont pas remplies, le droit au remboursement est soit inexistant, soit perdu. En outre, le remboursement est inadmissible dans tous les cas où il pourrait permettre d'éviter un impôt.

C'est d'ailleurs bien ce que le législateur a voulu, à savoir **promouvoir l'honnêteté fiscale** en défavorisant le fraudeur par rapport au contribuable honnête et, par ce biais, de faire au moins supporter aux fraudeurs une certaine charge fiscale minimum.

Les bénéficiaires qui n'exercent pas leur droit au remboursement ou qui sont déchus de ce droit pour cause de non-respect des obligations susmentionnées, ne sont pas pour autant dispensés de payer les impôts directs qui sont dus sur leur revenu et leur fortune concernés.

Pour les **contribuables domiciliés à l'étranger**, l'impôt anticipé est en principe perdu et constitue une charge définitive. Toutes les personnes dont l'État de résidence a conclu une **convention en vue d'éviter les doubles impositions** ont toutefois droit – selon ce que prévoit la convention – au remboursement total ou partiel de l'impôt anticipé, à la condition cependant qu'elles démontrent qu'elles remplissent les conditions posées par les conventions concernées.

En 2009, le produit net de l'impôt fédéral anticipé s'est monté à environ 5,267 milliards de francs (y compris la part des cantons).

La **part des cantons au produit net** de l'impôt anticipé est actuellement de **10 %**.

3 Impôt fédéral sur les maisons de jeu

Bases légales

Art. 106 Cst.

Loi fédérale du 18 décembre 1998 sur les jeux de hasard et les maisons de jeu (Loi sur les maisons de jeu, LMJ)

Suite à la votation populaire de mars 1993 supprimant dans la Constitution fédérale l'interdiction des maisons de jeux, la Confédération a le droit de prélever un impôt spécial sur les recettes des maisons de jeu, lequel ne peut toutefois pas dépasser le 80 % du produit brut des jeux. Cet impôt est utilisé pour alimenter le Fonds AVS/AI.

Prélevé depuis avril 2000, ce nouvel impôt est perçu sur le «produit brut des jeux», constitué par la différence entre les mises des joueurs et les gains qui leur sont versés par la maison de jeu. Les commissions (droits de table) prélevés par la maison de jeu entrent dans la composition du produit brut des jeux.

En 2009, cet impôt a rapporté environ 492 millions de francs.

Taux de l'impôt

- **Grands casinos** (au bénéfice d'une **concession A** : mises illimitées, nombre illimité de tables et de machines à sous ; nombre de casinos limité à 7) : le taux de base est de **40 %**, jusqu'à concurrence d'un produit brut des jeux de 10 millions de francs.
Le taux de l'impôt est ensuite majoré de 0,5 % pour chaque million supplémentaire, et cela jusqu'à concurrence de la limite maximale de **80 %**.
- **Petits casinos** (au bénéfice d'une **concession B** : mises limitées, nombre limité de tables et de machines à sous ; nombre de casinos limité à 12) : le taux de base est de **40 %**, jusqu'à concurrence d'un produit brut des jeux de 10 millions.
Le taux de l'impôt est ensuite majoré de 0,5 % pour chaque million supplémentaire, et cela jusqu'à concurrence de la limite maximale de **80 %**.

Le Conseil fédéral peut abaisser le taux de l'impôt jusqu'à 20 % pendant les quatre premières années d'exploitation de la maison de jeu.

Allégements accordés aux maisons de jeu

Le Conseil fédéral peut en outre réduire d'un quart au plus le taux de l'impôt si les bénéfices d'une maison de jeu sont investis pour l'essentiel dans des projets d'intérêt général pour la région, en particulier en vue d'encourager des activités culturelles ou dans des projets d'utilité publique (par ex. encouragement du sport, promotion de mesures dans le domaine social, promotion du tourisme).

Le Conseil fédéral peut également réduire le taux de l'impôt d'un tiers au plus si le casino est implanté dans une région dépendant d'une activité touristique saisonnière. En cas de cumul des deux motifs de réduction, il peut réduire le taux de l'impôt de la moitié au plus.

L'impôt fédéral prélevé auprès des casinos est également réduit si le canton d'implantation prélève un impôt de même nature. La réduction correspond à l'impôt prélevé par le canton, mais ne doit pas représenter plus de 40 % du total de l'impôt sur les maisons de jeu revenant à la Confédération sur le produit brut des jeux.

4 Taxe d'exemption de l'obligation de servir

Bases légales

Art. 40, al. 2 et art. 59, al. 3 Cst.

Loi fédérale du 12 juin 1959 sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir (LTEO)

D'après l'art. 59, al. 1 Cst., tout Suisse est tenu au service militaire. Celui qui, pour une raison ou une autre, ne remplit pas personnellement son obligation en **effectuant son service militaire ou civil**, doit payer la taxe d'exemption de l'obligation de servir conformément à la loi fédérale du 12 juin 1959. Cette loi prévoit différents motifs d'exonération.

La taxe d'exemption de l'obligation de servir est perçue par les cantons sous la surveillance de la Confédération. Pour ce travail, les **cantons** reçoivent une **commission de perception de 20 %**.

Cette **contribution de remplacement** est perçue sur le revenu net total que l'assujetti réalise en Suisse et à l'étranger, conformément à la législation concernant l'IFD. La taxation se fonde sur les bases déterminantes pour l'IFD, lorsque l'assujetti doit payer cet impôt sur son revenu total pour l'année entière d'assujettissement à la taxe concernée. Si tel n'est pas le cas, la taxe sera fixée d'après les bases déterminantes pour les impôts cantonaux. Si la taxe ne peut être calculée ni d'après l'IFD, ni d'après l'impôt cantonal, elle sera déterminée sur la base d'une déclaration particulière pour la taxe d'exemption.



La **taxe s'élève à 3 francs par 100 francs** de revenu soumis à la taxe, mais à 400 francs au moins. Elle est toutefois **réduite en fonction du nombre total de jours de service que l'assujetti a accomplis** jusqu'à la fin de l'année d'assujettissement. La réduction est d'un dixième pour 50 à 99 jours de service militaire (75 à 149 jours de service civil) et d'un dixième supplémentaire par tranche de 50 jours de service militaire en plus (75 jours de service civil) ou par fraction de celle-ci.

La taxation a lieu chaque année, en règle générale l'année suivant celle de l'assujettissement.

Seul celui qui a accompli la durée totale des services obligatoires, a droit au remboursement de la taxe.

En 2009, la taxe d'exemption de l'obligation de servir a rapporté environ 147 millions de francs (y compris les 20 % de commission cantonale de perception).

B) Imposition de la consommation

1 Taxe sur la valeur ajoutée

Bases légales

Art. 130 Cst.

Loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la Taxe sur la valeur ajoutée (LTVA)

La taxe sur la valeur ajoutée (**TVA**) a été introduite le 1^{er} janvier 1995. Ce changement de système (passage de l'ancien impôt sur le chiffre d'affaires à la TVA) résulte en premier lieu de la généralisation de la taxe sur la valeur ajoutée à l'ensemble des États membres de l'UE.

La nouvelle loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA) est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2010. Elle prévoit de nombreuses simplifications par rapport à l'ancienne loi et dans l'ensemble son application est davantage axée sur les besoins des assujettis.

Principes d'imposition

La TVA est un **impôt général frappant la consommation de biens et de services**. Il frappe la consommation non entrepreneuriale de biens et de prestations de services sur le territoire national. Cet impôt est prélevé à toutes les étapes de la production, de la distribution et des services (impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse), sur l'acquisition, par un destinataire se trouvant sur le territoire suisse, de prestations fournies par une entreprise ayant son siège à l'étranger (impôt sur les acquisitions), ainsi que lors de l'importation de biens (impôt sur les importations).

Est assujetti à l'impôt quiconque exploite une entreprise, s'il n'est pas libéré de l'assujettissement (en ce qui concerne l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse). Est libéré de l'assujettissement quiconque:

- réalise en un an, sur le territoire suisse, un chiffre d'affaires inférieur à 100'000 francs provenant de prestations imposables ou
- réalise sur le territoire suisse, au titre de société sportive ou culturelle sans but lucratif et gérée de façon bénévole ou d'institution d'utilité publique, un chiffre d'affaires inférieur à 150'000 francs provenant de prestations imposables.

Est également assujetti quiconque acquiert, sur le territoire suisse, des prestations de services fournies par des entreprises ayant leur siège à l'étranger (impôt sur les acquisitions), pour autant que ces entreprises ne sont pas assujetties sur le territoire suisse, et quiconque est le débiteur de la dette douanière pour ce qui est de l'impôt perçu sur l'importation de biens (impôt sur les importations).

Actuellement, environ 325'000 personnes sont assujetties à la TVA.

La base de calcul de l'impôt sur les livraisons et la fourniture de prestations de services sur le territoire suisse est constituée par les contre-prestations convenues ou reçues. Le cumul de l'impôt (acquisitions grevées de l'impôt et imposition du chiffre d'affaires) est toutefois évité par la **déduction de l'impôt préalable**: dans leur décompte TVA, les assujettis peuvent en effet déduire de l'impôt brut résultant de leur chiffre d'affaires la somme de tous les montants d'impôt préalable grevant les biens et services qu'ils ont eux-mêmes acquis, et grevant leurs importations de biens (principe de l'imposition nette à toutes les phases de la production et de la distribution).

Seuls dérogent à ce principe les cas des prestations exclues du champ de l'impôt, car ceux qui les fournissent n'ont pas le droit de déduire l'impôt préalable (*cf. particularités suivantes*).

Etant donné que la TVA doit être supportée par les consommateurs, elle est généralement mise à leur charge soit incluse dans le prix de vente, soit indiquée de manière séparée sur la facture.



Particularités

En matière de TVA, on fait la distinction entre les prestations qui sont **exonérées** de l'impôt et celles qui sont **exclues du champ de l'impôt**. Sur l'une comme sur l'autre de ces catégories de prestations, aucun impôt n'est prélevé. Une différence existe toutefois en ce qui concerne le droit à la déduction de l'impôt préalable. En effet, ce droit n'existe que pour l'acquisition de biens et de prestations de services utilisés pour fournir des prestations exonérées d'impôt (véritable franchise). Par contre, si les biens et les prestations de services acquis servent à fournir des prestations exclues du champ de l'impôt, aucune déduction d'impôt préalable sur les biens et les prestations de services acquis ne pourra être opérée (pseudo-franchise).

Sont exonérées de l'impôt (droit à la déduction de l'impôt préalable) en particulier:

- la livraison d'objets qui sont directement acheminés ou envoyés à l'étranger;
- les prestations de transport transfrontalier;
- les prestations de services fournies à des destinataires ayant leur siège social à l'étranger ou y résidant.

Sont exclus du champ de l'impôt (pas de droit à la déduction de l'impôt préalable) en particulier:

- les prestations dans le domaine de la santé, de l'assistance sociale et de la sécurité sociale;
- les prestations dans le domaine de l'éducation et de l'enseignement, ainsi que dans celui de la protection de l'enfance et de la jeunesse;
- les prestations culturelles;
- les prestations d'assurance;
- les prestations dans les domaines du marché monétaire et des capitaux (à l'exception de la gestion de fortune et du recouvrement des créances);
- la location d'appartements et autres immeubles (mise à disposition à des fins d'usage ou de jouissance);
- la vente d'immeubles (transfert et constitution de droits réels sur des immeubles);
- les paris, loteries et autres jeux de hasard avec mise d'argent, dans la mesure où ils sont soumis à un impôt spécial ou à une autre taxe;
- la livraison de timbres officiels suisses, utilisés comme tels;
- la vente des produits de l'agriculture, de la sylviculture et de l'horticulture par les agriculteurs, les sylviculteurs et les horticulteurs;
- les prestations au sein d'une même collectivité publique.

Taux de l'impôt

Taux normal: l'impôt s'élève à **8,0 %**.

Taux spécial: le taux est de **3,8 %** pour les prestations du secteur de l'hébergement (nuitées avec petit-déjeuner) dans l'hôtellerie et la para-hôtellerie (par exemple la location d'appartements de vacances).

Taux réduit: ce taux s'élève à **2,5 %** et est applicable aux catégories de marchandises et prestations de services suivantes:

- les produits nutritifs et les additifs au sens de la loi fédérale sur les denrées alimentaires et les objets usuels (à l'exception des denrées alimentaires remises dans le cadre de prestations de la restauration);
- le bétail, la volaille, le poisson;
- les semences, les plantes vivantes, les fleurs coupées;
- les céréales;
- les aliments et les engrais pour animaux;
- les médicaments;
- les journaux, les revues, les livres et autres imprimés sans caractère de publicité définis par le Conseil fédéral;
- les prestations de services fournies par les sociétés de radio et de télévision (exception: les prestations de services à caractère commercial sont imposables au taux normal).

L'AFC autorise les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 5 millions de francs et pour lesquels la dette fiscale (montant d'impôt effectif à payer) se monte au maximum à 100 000 francs, à établir leurs décomptes d'impôt de manière simplifiée. La dette fiscale se calcule en multipliant le chiffre d'affaires brut total par des taux forfaitaires, appelés «**taux de la dette fiscale nette**» qui sont propres à chaque branche.

L'utilisation de tels taux forfaitaires – toujours inférieurs à 8,0 % – évite de devoir calculer les montants d'impôt préalable déductibles grevant les acquisitions de biens et de prestations de services, étant donné qu'il en a déjà été tenu compte lors du calcul des taux de la dette fiscale nette (exemples: taux de la dette fiscale nette applicable aux architectes = 6,1 %; pour les commerçants de denrées alimentaires = 0,6 %).

Ces taux de la dette fiscale nette sont uniquement des instruments permettant de calculer l'impôt selon un mode simplifié lors de l'établissement des décomptes à présenter à l'AFC. A l'égard des consommateurs finaux, ce sont les taux légaux de 8 %, de 3,8 % et de 2,5 % qui doivent être appliqués.

Perception de l'impôt

La perception et l'encaissement de l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse et de l'impôt sur les acquisitions est du ressort de l'AFC.

Cette compétence revient par contre à l'Administration fédérale des douanes lorsqu'il s'agit de l'importation de biens.

Affectation particulière d'une partie des recettes

En vertu des dispositions constitutionnelles actuellement en vigueur (art. 130 Cst. et art. 196, ch. 3, al. 2, let. e ainsi que ch. 14, al. 2 et 3 Cst., la disposition transitoire qui s'y rapporte), une part d'environ 23 % du produit de la TVA est affectée globalement à l'AVS, à l'AI, au financement des grands projets ferroviaires et à la réduction des primes de l'assurance-maladie, et ne rentre donc pas dans la caisse générale de la Confédération:

- Les recettes découlant d'un point de pourcentage (1 % du taux normal, 0,5 % du taux spécial d'hébergement et 0,3 % du taux réduit) sont affectées au financement de l'AVS.
- Les recettes découlant de 0,4 point de pourcentage (0,4 % du taux normal, 0,2 % du taux spécial d'hébergement et 0,1 % du taux réduit) sont destinées au financement pour une durée limitée (du 1^{er} janvier 2011 au 31 décembre 2017) de l'AI.
- Les recettes provenant de 0,1 point de pourcentage sont destinées au financement des grands projets ferroviaires.
- Sur le montant restant, 5 % sont affectés à la réduction des primes de l'assurance-maladie en faveur des classes de revenu inférieures.

En 2009, la TVA a rapporté environ 19,9 milliards de francs (recettes perçues selon le nouveau modèle comptable NMC).

2 Droits de timbre fédéraux

Bases légales

Art. 132, al. 1 Cst.

Loi fédérale du 27 juin 1973 sur les droits de timbre (LT)

Les droits de timbre fédéraux sont des impôts prélevés par la Confédération frappant des transactions juridiques déterminées, en particulier l'émission et le commerce de titres, en d'autres termes la formation et la circulation de capitaux ainsi que les paiements des primes d'assurance.

La Confédération prélève trois sortes de droits de timbre : le droit d'émission, le droit de négociation et le droit sur les primes d'assurance.

Droit d'émission

Le droit d'émission a notamment pour objet la création, à titre onéreux ou gratuit, de droits de participation et d'obligations suisses (émis en Suisse par des sociétés suisses).

Il est ainsi perçu lors de l'émission ainsi que de l'augmentation de la valeur nominale de droits de participation sous la forme d'actions de sociétés anonymes, de parts sociales de sociétés à responsabilité limitée, de parts sociales de sociétés coopératives, de bons de jouissance et de bons de participation de sociétés ou d'entreprises commerciales suisses ayant un statut de droit public.

En outre, le droit frappe l'émission d'obligations (par ex. obligations d'emprunt et obligations de caisse) et de papiers monétaires par des personnes domiciliées en Suisse.

Le **droit d'émission** s'élève à

- **1,0 % sur les droits de participation suisses.**
La création de sociétés ou l'augmentation du capital de sociétés anonymes ou à responsabilité limitée à l'aide de droits de participation émis à titre onéreux bénéficie toutefois actuellement d'une franchise qui a été portée à 1 million de francs à partir du 1^{er} janvier 2006.
Pour les droits de participation, l'obligation fiscale incombe à la société.
- **1,2 % sur les obligations suisses**, pour chaque année ou fraction d'année de la durée maximale de l'emprunt pour les obligations d'emprunt, et
- **0,6 % pour les obligations de caisse**, pour chaque année ou fraction d'année de la durée maximale de l'obligation.
Pour les obligations, l'obligation fiscale incombe au débiteur domicilié en Suisse qui émet les titres. Le consortium d'émission est solidairement responsable.
- **0,6 ‰ pour les papiers monétaires**, pour chaque jour de la durée, à raison de 1/360e du taux.

Sont en revanche exonérés du droit les titres de participations créés ou augmentés en rapport avec des fusions, des transformations ou des scissions de sociétés de capitaux ou de coopératives ainsi que les transferts en Suisse du siège de sociétés anonymes domiciliées à l'étranger. Les sociétés de capital-risque reconnues comme telles sont également exonérées des droits d'émission.

En 2009, le droit d'émission a rapporté environ 672 millions de francs.

Droit de négociation

Le **droit de négociation** frappe l'**achat et la vente** de **titres** suisses et étrangers effectués par les commerçants suisses de titres.

Il s'élève à

- **1,5 ‰ pour les titres émis par une personne domiciliée en Suisse** et à
- **3,0 ‰ pour les titres émis par une personne domiciliée à l'étranger.**

Le droit se calcule sur la contre-valeur du titre, c'est-à-dire sur le prix payé à l'achat ou à la vente du titre.

En 2009, le droit de négociation a rapporté environ 1,472 milliards de francs.

Afin de garder la place financière suisse attractive malgré l'internationalisation du commerce de titres et la concurrence croissante des bourses étrangères, le droit de timbre a fait l'objet de plusieurs révisions ces dernières années.

C'est ainsi que sont notamment **exemptés du droit de négociation**

- L'émission de titres (à l'exception des parts de fonds étrangers) ;
- Les banques étrangères et les agents de change étrangers, en tant que contrepartie ;
- La bourse étrangère en tant que contrepartie (par ex. Eurex) lors de l'exercice de produits dérivés standardisés ;
- Le commerce des droits de souscription et d'options ;
- Le commerce de papiers monétaires ;
- Le contractant étranger lors de transactions en obligations étrangères (euro-obligations) ;
- Les opérations du stock commercial d'un commerçant de titres professionnel ;
- Les transactions pour le compte de fonds de placement suisses ou étrangers ;
- Certains investisseurs étrangers, souvent qualifiés d'investisseurs «institutionnels» (États, banques nationales, institutions d'assurances sociales et de prévoyance professionnelle, assureurs sur la vie) ;
- Les sociétés étrangères dont les actions sont cotées à une bourse étrangère reconnue («corporates»), y compris leurs sociétés affiliées consolidées.

L'obligation fiscale incombe au **commerçant suisse de titres** qui agit en tant qu'intermédiaire ou en son propre nom dans la transaction imposable.

En plus des banques soumises à la loi fédérale sur les banques et caisse d'épargne, sont notamment considérés comme commerçants de titres devant acquitter le droit de négociation les conseillers en placement et gérants de fortune et les sociétés holding.

Les institutions suisses de prévoyance professionnelle et de prévoyance liée (par ex. les caisses de pension), les collectivités suisses de droit public (Confédération, cantons, communes politiques ainsi que leurs établissements) dont l'actif se compose pour plus de 10 millions de francs de documents imposables et les institutions suisses d'assurances sociales (par ex. l'AVS, le fonds de compensation) sont également considérés comme étant des commerçants de titres.

S'il agit comme intermédiaire, le commerçant de titres doit un demi-droit pour chaque contractant qui ne justifie pas de sa qualité de commerçant de titres enregistré ou d'investisseur exonéré.

S'il agit pour son propre compte dans le cadre de son propre portefeuille de placements (gestion de sa fortune), il doit en général un demi-droit pour lui-même en tant que contractant et un (autre) demi-droit pour la contrepartie qui ne justifie pas de sa qualité de commerçant de titres enregistré ou d'investisseur exonéré.

Droit sur les primes d'assurance

Le droit de timbre sur les primes d'assurance assujettit essentiellement les paiements de primes pour l'assurance-responsabilité civile, l'assurance-incendie, l'assurance de corps des véhicules (casco) ainsi que l'assurance-ménage.

- Le droit se calcule sur le montant de la prime d'assurance et s'élève en principe à **5 %**.
- Les assurances sur la vie à prime unique et susceptibles de rachat font exception et sont soumises à un droit de **2,5 %**.

L'obligation fiscale incombe en principe à l'assureur suisse. Si une assurance est souscrite avec un assureur étranger, le preneur d'assurance suisse est tenu de payer le droit.

Les assurances de personnes telles que les assurances sur la vie dont le paiement des primes est périodique, les assurances-maladie, les assurances-accidents, l'assurance-invalidité et l'assurance-chômage sont exonérées.

En 2009, le droit sur les primes d'assurance a rapporté environ 667 millions de francs.

Perception du droit

Tout débiteur d'un droit de timbre fédéral doit s'annoncer spontanément à l'AFC, lui remettre les relevés et les pièces justificatives prescrites et, simultanément, acquitter le droit (taxation spontanée).

Un intérêt moratoire est dû, sans sommation, sur les montants d'impôt échus.

La loi ne prescrit, ni n'interdit le transfert des droits de timbre ; les contribuables sont donc libres de mettre les droits à la charge d'autres personnes ou de les supporter eux-mêmes.

3 Impôts de consommation spéciaux

Les impôts de consommation spéciaux prélevés par la Confédération comprennent l'impôt sur le tabac, l'impôt sur la bière, l'impôt sur les huiles minérales, l'impôt sur les automobiles ainsi que l'impôt sur les boissons distillées.

3.1 Impôt sur le tabac

Bases légales

Art. 131, al. 1, let. a Cst.

Loi fédérale du 21 mars 1969 sur l'imposition du tabac (LTab)

Ordonnance du 14 octobre 2009 sur l'imposition du tabac (OITab)

Sont soumis à l'impôt les tabacs manufacturés fabriqués industriellement en Suisse et prêts à la consommation et les tabacs manufacturés importés.

Sont **assujettis** à l'impôt, pour les produits fabriqués en Suisse, les fabricants du produit prêt à la consommation, et pour les produits importés, les débiteurs de la dette douanière.



Les **taux** sont les suivants :

- Pour les **cigarettes**, l'impôt est calculé par pièce (élément fiscal spécifique) et en pour cent du prix de détail. Il s'élève à 11,494 centimes par pièce et 25 % du prix de vente au détail, mais au minimum à 20,244 centimes par pièce (dernière modification au 24 septembre 2010).

Remarque :

Pour un paquet de cigarettes vendu à fr. 7.40, la charge fiscale totale se monte en fait à fr. 4.749, qui se compose de l'impôt sur le tabac à hauteur de fr. 4.149, montant auquel viennent encore s'ajouter la TVA (8 % du prix de vente soit fr. 0.548) ainsi que diverses taxes (fr. 0.052).

- Pour les **cigares**, l'impôt s'élève à 0,36 centimes par pièce et 1 % du prix de détail (dernière modification au 14 octobre 2009).
- Pour le **tabac à coupe fine**, l'impôt se monte à 30 francs par kilo, plus 25 % du prix de vente au détail, soit au moins 50 francs par kilo de poids effectif (dernière modification au 14 octobre 2009).
- Pour le **tabac à fumer autre que le tabac à coupe fine**, l'impôt se monte à 10 % du prix de vente au détail (dernière modification au 14 octobre 2009).
- Pour le **tabac à mâcher et à priser**, l'impôt se monte à 5 % du prix de vente au détail (dernière modification au 14 octobre 2009).

L'impôt est prélevé par l'Administration fédérale des douanes. Pour les marchandises produites en Suisse, l'impôt est acquitté selon le principe de l'autotaxation. Quant aux produits importés, c'est la procédure valable pour les droits de douane qui s'applique.

La totalité des recettes provenant de l'impôt sur le tabac (environ 1,986 milliards de francs en 2009) est **affectée obligatoirement au cofinancement de l'AVS/AI**.

3.2 Impôt sur la bière

Bases légales

Art. 131, al. 1, let. c Cst.

Loi fédérale du 6 octobre 2006 sur l'imposition de la bière (LIB)

Ordonnance du 15 juin 2007 sur l'imposition de la bière (OIB)

Sont **assujettis** les fabricants suisses (brasseries) pour la bière fabriquée et livrée de manière professionnelle en Suisse de même que les débiteurs de la dette douanière pour la bière importée.



L'**impôt sur la bière** est calculé par hectolitre et sur la base de la teneur en moût d'origine, exprimée en degrés Plato.

L'impôt se monte à :

- **bière légère** (jusqu'à 10,0 degrés Plato) fr. 16.88 par hectolitre
- **bière normale** ou **spéciale** (de 10,1 à 14,0 degrés Plato) fr. 25.32 par hectolitre
- **bière forte** (à partir de 14,1 degrés Plato) fr. 33.76 par hectolitre

La bière dont la teneur en alcool ne dépasse pas 0,5 % du volume (bière sans alcool) est exonérée de l'impôt.

L'impôt applicable à la bière obtenue par brassage dans des unités de fabrication indépendantes dont la production annuelle totale est inférieure à 55'000 hectolitres **est réduit** comme suit:

- a. à 90 % lorsque la production annuelle totale s'élève à 45'000 hectolitres ;
- b. à 80 % lorsque la production annuelle totale s'élève à 35'000 hectolitres ;
- c. à 70 % lorsque la production annuelle totale s'élève à 25'000 hectolitres ;
- d. à 60 % lorsque la production annuelle totale n'excède pas 15'000 hectolitres.

L'impôt est prélevé par l'Administration fédérale des douanes, selon le principe de l'autotaxation pour la bière fabriquée en Suisse et selon la procédure applicable pour la perception des droits de douane pour la bière importée. Il a rapporté environ 110 millions de francs en 2009.

3.3 Impôt sur les huiles minérales

Bases légales

Art. 131, al. 1, let. e Cst.

Loi fédérale du 21 juin 1996 sur l'imposition des huiles minérales (Limpmin)

Cet impôt de consommation spécial comprend :

- un impôt sur les huiles minérales grevant l'huile de pétrole, les autres huiles minérales, le gaz de pétrole et les produits résultant de leur transformation ainsi que les carburants ;
- une surtaxe sur les huiles minérales, grevant les carburants.

L'imposition des huiles minérales diffère selon les produits et leur utilisation (carburant, combustible, usages techniques). Par exemple, la **charge fiscale** par litre se monte à :

- **73,12 centimes** pour l'essence
(y compris la surtaxe sur les carburants de 30 centimes par litre)
- **75,87 centimes** pour l'huile diesel
(y compris la surtaxe sur les carburants de 30 centimes par litre)
- **0,3 centime** pour l'huile de chauffage extra-légère.

Des allègements fiscaux sont par exemple prévus pour les carburants utilisés dans l'agriculture, la sylviculture et la pêche professionnelle ou par les entreprises de transport concessionnaires.

Depuis début juillet 2008, des allègements fiscaux sont également accordés pour les carburants issus de matières premières renouvelables, à condition que les exigences écologiques et sociales minimales fixées par le Conseil fédéral soient remplies.

Les principes régissant la perception de l'impôt sur les huiles minérales sont les suivants :

- Les marchandises importées dans le territoire suisse et celles fabriquées ou extraites sur territoire suisse suivent le même régime fiscal. Sont réputés territoire suisse le territoire de la Confédération et les enclaves douanières étrangères. L'enclave douanière suisse de Samnaun en est exclue.
- La créance fiscale naît par la mise à la consommation. Pour les marchandises importées, il s'agit du moment où la marchandise est mise en libre pratique douanière. Pour les marchandises placées en entrepôts agréés, la créance fiscale naît au moment où la marchandise quitte l'entrepôt ou y est utilisée.
- La base de perception est fixée par 1'000 litres à 15°C et, pour les distillats lourds et quelques rares autres produits, par 1'000 kg de masse nette. L'imposition volumétrique garantit une charge fiscale uniforme quelle que soit la densité du produit.
- Les entrepositaires agréés et les propriétaires de réserves obligatoires transmettent mensuellement la déclaration fiscale de manière électronique. Cette procédure peut également être revendiquée par les importateurs.
- Les entrepôts agréés servent à entreposer, raffiner, fabriquer et extraire des marchandises non imposées. La fabrication (raffinage compris) et l'extraction ainsi que l'entreposage de marchandises non imposées doivent toujours avoir lieu dans un entrepôt agréé.
- Le gazole destiné à être utilisé comme huile de chauffage extra-légère est coloré et marqué pour être distingué physiquement de l'huile diesel.

En 2009, les consommateurs ont été délestés de 5,18 milliards de francs au titre de l'impôt sur les huiles minérales (3,11 milliards) et de la surtaxe sur les carburants (2,07 milliards). La moitié des recettes nettes de l'impôt sur les huiles minérales et la totalité du produit net de la surtaxe sont consacrées obligatoirement à des tâches en rapport avec le trafic routier (env. 3,63 milliards de francs). Le reste des recettes nettes (env. 1,55 milliards de francs) est destiné aux dépenses générales de la Confédération.

3.4 Impôt sur les automobiles

Bases légales

Art. 131, al. 1, let. d Cst.

Loi fédérale du 21 juin 1996 sur l'imposition des véhicules automobiles (Limpauto)

Depuis le 1^{er} janvier 1997, l'Administration fédérale des douanes perçoit lors de l'importation d'automobiles et lors de leur fabrication en Suisse un impôt se montant à **4 %** de leur valeur.

Remarque :

Cet impôt sur les automobiles a remplacé les anciens droits de douane fiscaux sur les automobiles et leurs pièces détachées.

Sont réputés véhicules automobiles les véhicules utilitaires légers et minibus d'un poids n'excédant pas 1'600 kg ainsi que les voitures de tourisme. Vu l'insignifiance de la production indigène, 99,9 % des recettes (environ 312 millions de francs en 2009) proviennent de l'importation. Sont notamment exonérés de l'impôt les véhicules électriques.

Une particularité réside dans le fait que, contrairement aux droits de douane ou aux autres impôts de consommation spéciaux, l'impôt sur les automobiles est également prélevé dans l'enclave douanière suisse de Samnaun.

3.5 Impôt sur les boissons distillées

Bases légales

Art. 131, al. 1, let. b Cst.

Loi fédérale du 21 juin 1932 sur l'alcool (Lalc)

La production d'eau-de-vie indigène est soumise à l'impôt; les boissons distillées importées sont grevées d'un impôt dit droit de monopole.

Echappe à l'imposition l'usage personnel d'eau-de-vie des producteurs agricoles. En outre, les personnes âgées de 17 ans révolus peuvent importer, en franchise de redevance dans le trafic des voyageurs, deux litres jusqu'à 15 % vol d'alcool et un litre titrant plus de 15 % vol.

Charge fiscale

Les boissons spiritueuses indigènes et importées sont soumises à un **taux unique d'imposition**. Cet impôt s'élève à **29 francs par litre** d'alcool pur.

L'impôt est réduit de 50 % pour :

- les vins de fruits et de baies et les vins faits à partir d'autres matières premières dont la teneur en alcool est de plus de 15 % vol mais inférieure à 22 % vol ainsi que les vins naturels de raisins frais dont la teneur en alcool est supérieure à 18 % vol mais inférieure à 22 % vol ;
- les spécialités de vin, les vins doux et les mistelles, dont la teneur en alcool est au plus de 22 % vol ;
- les vermouths et autres vins de raisins frais préparés avec des plantes ou des substances aromatiques, dont la teneur en alcool est au plus de 22 % vol.



Le parlement a approuvé en 2003 un impôt spécial sur les **alcopops**. Cet impôt prélevé sur les boissons alcoolisées ressemblant à des limonades est quatre fois plus élevé que l'impôt normal sur l'alcool (augmentation de 300 %). Les alcopops sont donc frappés dorénavant d'une taxe équivalente à 116 francs par litre d'alcool pur, ce qui représente une somme de 1 fr. 80 pour une bouteille de 2,75 dl titrant 5,6 % vol. Cet impôt spécial est entré en vigueur le 1^{er} février 2004.

Depuis le 1^{er} juillet 2009, une réduction fiscale de 30 % est accordée aux petits producteurs sur les trente premiers litres d'alcool pur produits par exercice de distillation, à la condition que les matières premières distillées proviennent exclusivement de leur cru ou aient été récoltées par leur soin à l'état sauvage dans le pays.

Les spiritueux indigènes et importés peuvent être entreposés en suspension d'impôt dans un entrepôt fiscal. L'impôt ne doit être acquitté que lorsque les spiritueux quittent l'entrepôt fiscal pour être mis en marché.

La Régie fédérale des alcools perçoit les impôts dans le pays tandis que l'Administration fédérale des douanes perçoit le droit de monopole à la frontière pour le compte de la Régie.

La Régie fédérale des alcools réalise un bénéfice annuel net qui revient à raison de 90 % à la Confédération, en faveur des assurances sociales AVS et AI. Les cantons reçoivent les 10 % restants. Ils sont tenus d'utiliser ces fonds pour combattre les causes et les effets de l'abus de substances engendrant la dépendance.

En 2009, le bénéfice net de la Régie fédérale des alcools s'est élevé à environ 270 millions de francs.

C) Redevances douanières

Bases légales

Art. 133 Cst.

Loi du 18 mars 2005 sur les douanes (LD)

Loi fédérale du 9 octobre 1986 sur le tarif des douanes (LTaD)

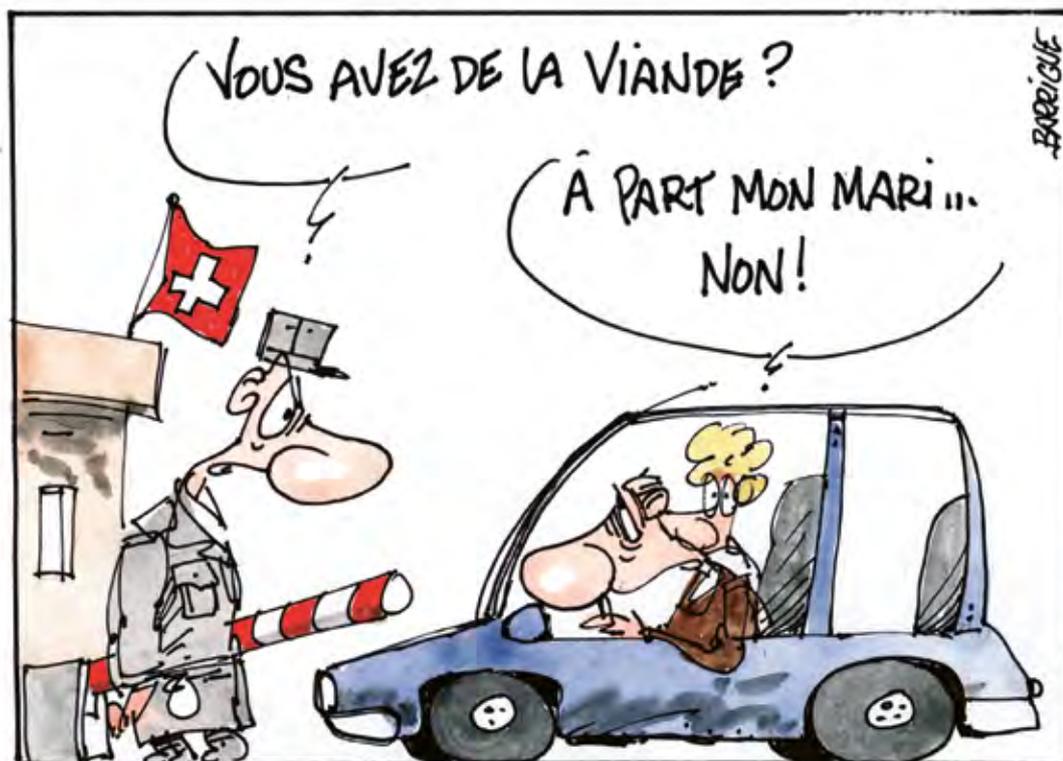
1 Principes

Pour les droits de douane, **l'élément engendrant le processus fiscal** est le fait de franchir la frontière douanière avec des marchandises. La créance douanière naît également lorsque la marchandise n'est pas mise à la consommation mais, par exemple, réexportée à l'étranger. En droit fiscal, les droits de douane sont dès lors un impôt grevant les **échanges économiques**.

En vertu de l'art. 133 Cst., la Confédération peut prélever à la frontière des **droits de douane** et d'autres redevances sur le trafic de marchandises. Ces droits sont mentionnés dans le «Tarif des douanes» (annexe à la loi sur le tarif des douanes).

Les taux sont presque exclusivement **fondés sur le poids** (par ex. X francs par 100 kg brut).

Le **produit** des droits de douane revient à la Confédération. Il s'est élevé à environ 1,033 milliard de francs en 2009.



2 Droits d'entrée

2.1 Tarif d'usage

La **nomenclature du tarif** repose sur l'annexe à la Convention internationale sur le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises. Avec ses quelque 8'000 positions, le tarif des douanes contient les taux du tarif général qui, à quelques exceptions près, sont liés par l'Accord GATT.

Avec l'entrée en vigueur de l'Accord GATT/OMC au 1^{er} juillet 1995, les taux du droit de douane constituent la protection la plus importante à la frontière, étant donné que la plupart des redevances ont été converties en droits de douane.

Les taux du **tarif d'usage** appliqués dans la pratique sont des dérogations au **tarif général** fixé par des traités ou de manière autonome.

2.2 Préférences douanières

La Suisse a conclu des **accords de libre-échange** avec divers États et groupes d'États: Convention AELE, Accord de libre-échange Suisse-UE, Accords avec la Turquie, Israël, l'Autorité palestinienne, les Iles Feroë, le Maroc, le Mexique, la Croatie, la Jordanie, la Macédoine, Singapour, le Chili, la Tunisie, la République Corée, l'Égypte, le Liban et la SACU (Union douanière de l'Afrique australe: Botswana, Lesotho, Namibie, Afrique du Sud, Swaziland), le Canada, le Japon, la Serbie et l'Albanie.

Une marchandise ne peut bénéficier du traitement préférentiel (exemption ou réduction de droits) que si elle satisfait aux dispositions contractuelles en matière d'origine de l'accord spécifique et si une preuve d'origine valable est présentée. Des préférences tarifaires sont accordées aussi unilatéralement aux pays en développement.

2.3 Éléments mobiles

Pour compenser le handicap de prix de l'industrie suisse des denrées alimentaires sur le marché indigène, l'importation de certains produits agricoles transformés donne lieu au prélèvement d'éléments mobiles. Le handicap de prix réside dans le fait que l'industrie suisse doit produire avec des matières de base plus chères que la concurrence étrangère. Grâce à la perception des éléments mobiles, les prix des marchandises importées sont alignés sur le niveau suisse.

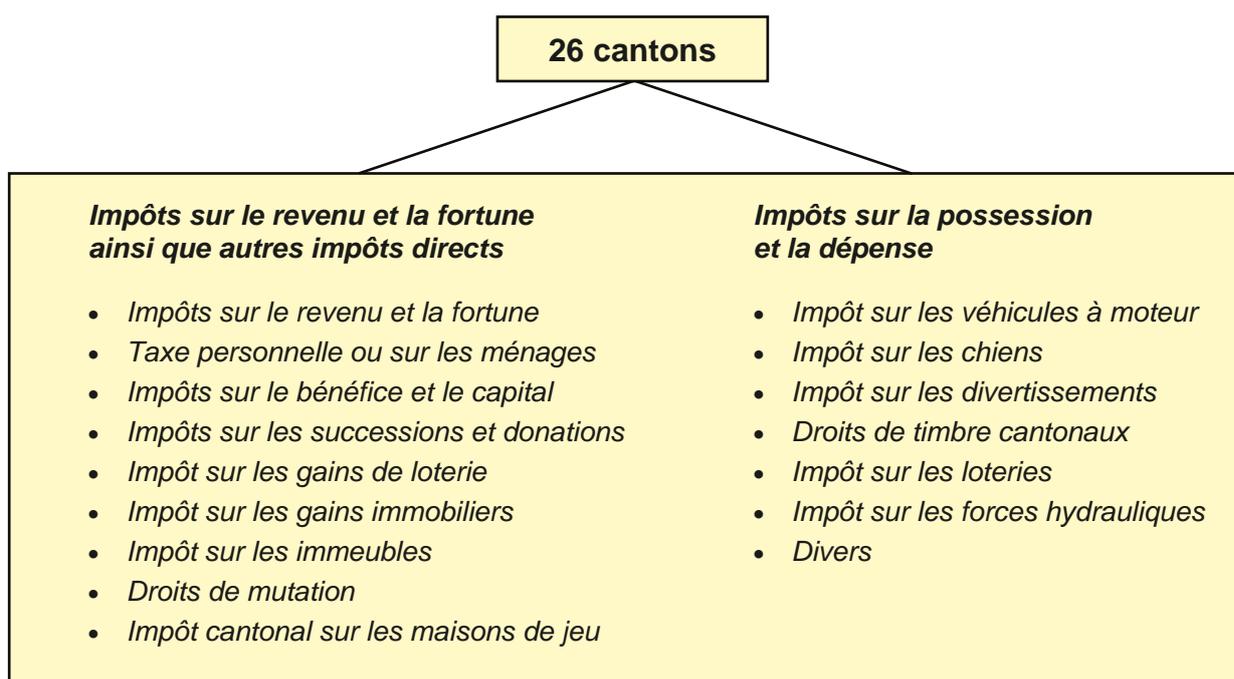
Les impôts des cantons et des communes

Bases légales

26 législations cantonales ainsi que divers règlements communaux (en raison du fédéralisme, chaque canton possède en effet sa ou ses propres lois fiscales).

Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID ; voir à ce sujet le passage consacré à «L'harmonisation fiscale», page 27 ci-devant).

Ainsi que cela a déjà été mentionné, les **cantons** sont autorisés à prélever tous les impôts que la Confédération ne se réserve pas.

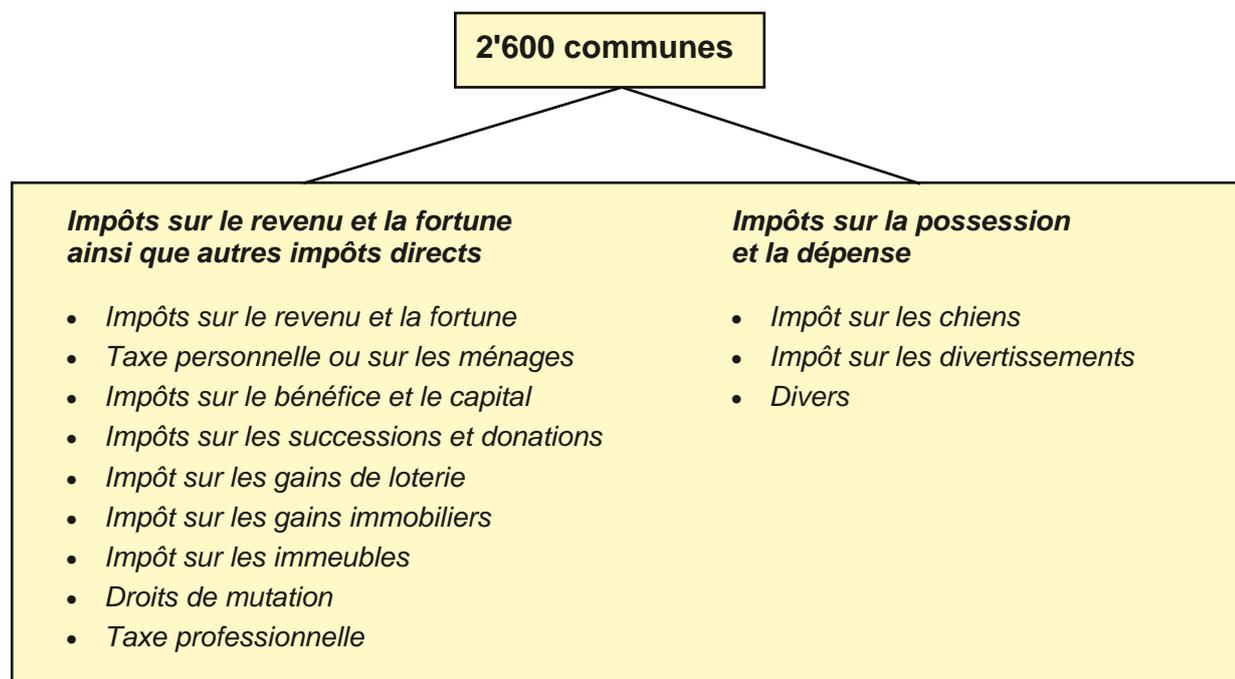


Quant aux **communes**, elles ne peuvent percevoir des impôts que dans les limites de l'autorisation qui leur est accordée par le canton (souveraineté fiscale déléguée). Le plus souvent, les communes prélèvent leurs impôts sous forme de suppléments aux impôts cantonaux (multiple communal des taux légaux ou centimes additionnels). Parfois, elles ne font que participer au produit de l'impôt cantonal.⁹⁾

9) Canton de BS : la ville de Bâle ne perçoit aucun impôt communal, seul le canton a le droit des prélever des impôts. Les communes rurales de Riehen et de Bettingen prélèvent en revanche un impôt sur le revenu et sur la fortune ainsi qu'un impôt sur les gains immobiliers sous forme de complément aux impôts cantonaux, pour lesquels elles possèdent leurs propres multiples annuels, exprimés sous forme de pour cent de l'impôt cantonal dû (centimes additionnels). En conséquence de quoi le canton ne prélève, auprès des habitants de ces deux communes, que le 55 % de l'impôt sur le revenu, de l'impôt sur la fortune et de l'impôt sur les gains immobiliers.

Dans quelques cantons, les impôts communaux sont prélevés sur la base de lois cantonales, dans d'autres sur la base de règlements communaux.

Dans le canton de SZ, les districts possèdent leur propre coefficient annuel.



Il est à noter que dans la quasi-totalité des cantons, les **paroisses** des Eglises nationales (Églises réformée, catholique-romaine et, le cas échéant, catholique-chrétienne) prélèvent une contribution ecclésiastique auprès de leurs membres et, le plus souvent, également des personnes morales assujetties dans le canton. ¹⁰⁾

A première vue, on peut être étonné par le nombre élevé d'impôts prélevés en Suisse. Si l'on fait une comparaison avec des États étrangers, la Suisse ne se distingue toutefois pas par la multiplicité des impôts prélevés. Ce qui la caractérise, c'est bien davantage l'absence d'une réglementation légale uniforme, valable pour chaque impôt, sur tout le territoire helvétique, en particulier pour les impôts directs.

¹⁰⁾ Le canton de VD ne possède pas d'impôt ecclésiastique, car les frais de culte sont englobés dans le budget cantonal. Dans le canton du VS, où ces frais sont supportés par le budget communal, l'impôt ecclésiastique n'est prélevé que dans quelques communes.

Pour les **personnes physiques**, le paiement de cet impôt ecclésiastique est toutefois facultatif dans les cantons du TI, de NE et de GE.

Pour les **personnes morales**, le paiement de cet impôt ecclésiastique est également facultatif dans les cantons du TI et de NE. Les cantons de SO, BS, SH, AR, SG, AG et GE ne prélèvent quant à eux aucun impôt ecclésiastique auprès des personnes morales.

A) Impôts sur le revenu et la fortune ainsi que autres impôts directs

Remarques préliminaires

Les impôts sur le revenu et la fortune sont **perçus périodiquement**, de sorte que leur perception se réfère forcément à une période déterminée, la période fiscale, qui délimite le laps de temps pour lequel l'impôt est dû. S'agissant de la taxation entre également en considération la période de calcul, soit celle durant laquelle est obtenu le revenu déterminant. La fortune imposable est en principe calculée sur la base de l'état et de la valeur de la fortune existant à un certain moment, appelé le «**jour déterminant**» (31.12.).

Dans **tous les cantons**, la taxation s'effectue **sur la base du revenu effectivement acquis**, selon le **système dit postnumerando**, où la période de calcul est identique à la période fiscale (année fiscale).

En général, ces impôts sont taxés **chaque année** sur la base d'une **déclaration d'impôt** que le contribuable doit remettre à l'administration fiscale.

Dans la plupart des cantons, le montant de l'impôt résulte de la combinaison de deux éléments, à savoir du taux d'impôt fixé par la loi et d'un multiple de celui-ci, qui est fixé périodiquement.

Les lois fiscales cantonales ne contiennent en effet le plus souvent que le **barème de base** de l'impôt (appelé aussi «**impôt cantonal simple**»). Pour déterminer l'impôt cantonal effectivement dû, il faut alors encore multiplier l'impôt de base correspondant par un certain nombre. Ce coefficient, ou **multiple annuel**, est généralement fixé chaque année par le législatif.

En matière d'impôts sur le revenu et la fortune des personnes physiques, les communes possèdent la plupart du temps les mêmes bases de calcul et les mêmes tarifs que le canton.

Les communes prélèvent alors ces impôts sous la forme d'un coefficient annuel (multiple exprimé par un nombre absolu ou un pourcentage) ou de centimes additionnels par rapport respectivement à l'impôt cantonal dû ou au barème cantonal de base.

A quelques exceptions près, ce système s'applique également pour les impôts communaux sur le bénéfice et le capital des personnes morales.

1 Impôt sur le revenu des personnes physiques

Tous les cantons et toutes les communes appliquent de nos jours le système de l'impôt général sur le revenu complété par un impôt sur la fortune. Quant à leur structure, ces impôts sur le revenu sont semblables à l'IFD frappant le revenu des personnes physiques.

Dans tous les cantons, c'est **l'ensemble du revenu** qui est imposé, donc sans tenir compte des divers éléments qui le composent, ni de leur source.¹¹⁾ Les personnes physiques doivent par conséquent déclarer tous leurs revenus, et notamment ceux provenant de leur activité lucrative dépendante ou indépendante, les revenus acquis en compensation ou accessoires, ainsi que ceux provenant de la fortune mobilière ou immobilière, etc.

En ce qui concerne les personnes mariées, la méthode utilisée en Suisse repose sur le principe de **l'imposition globale de la famille**.¹²⁾ Cela a pour conséquence que **le revenu des époux vivant en ménage commun est additionné** et que le revenu des enfants mineurs est en règle générale ajouté à celui du détenteur de l'autorité parentale, exception faite toutefois du produit de leur activité lucrative, qui est taxé séparément.



11) L'imposition partielle des dividendes, acceptée comme partie de la deuxième réforme de l'imposition des entreprises par le peuple, constitue une exception à cette règle.

12) Rappel :

La législation fiscale suisse est en effet fondée sur le principe que les couples mariés constituent une entité économique et qu'ils doivent par conséquent être imposés en commun.

En vertu de la Loi fédérale du 18 juin 2004 sur le partenariat enregistré entre personnes du même sexe, ce système de l'imposition globale de la famille a été étendu aux couples homosexuels faisant ménage commun et reconnus comme tels (partenaires enregistrés) à partir du 1^{er} janvier 2007.

Ce principe de taxation conjointe des époux ou des partenaires enregistrés n'est toutefois plus valable lorsque ceux-ci sont séparés. Dans ce cas, une taxation séparée intervient, indépendamment du fait de savoir si la séparation a été prononcée ou non par un tribunal. Une séparation de fait est suffisante.

Du revenu brut global ainsi déterminé, les **dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu** (par ex. les dépenses professionnelles ou frais généraux) peuvent être déduites dans tous les cantons.

Il en va ensuite de même des **déductions générales** (primes d'assurances, cotisations AVS/AI/APG/AC, cotisations de prévoyance professionnelle et individuelle liée, en cas d'activité lucrative du conjoint, intérêts des dettes privées jusqu'à concurrence d'un certain montant, etc.) ainsi que des **déductions sociales** (déductions pour personnes mariées, pour familles monoparentales, pour les enfants, les personnes à charge du contribuable, etc.), dont le montant peut varier assez fortement d'un canton à l'autre.

Les **barèmes** de l'impôt sur le revenu sont **progressifs** dans presque tous les cantons.¹³⁾ Cela signifie que les taux d'impôt augmentent en même temps que s'élève le revenu imposable, jusqu'à concurrence toutefois d'une certaine limite maximum, qui diffère également d'un canton à l'autre.

Tous les cantons tiennent compte de la **situation de famille** en prévoyant des allègements spéciaux au lieu ou en plus des déductions pour couples mariés, pour les couples et contribuables assimilés (par ex. familles monoparentales, partenaires enregistrés), voir *annexe III*.

Impôt à la source

Tous les cantons imposent à la source le revenu du travail auprès des ressortissants étrangers qui ne sont pas au bénéfice d'un permis d'établissement.¹⁴⁾

L'employeur est tenu de déduire l'impôt dû sur le montant du salaire, et de le verser à l'administration fiscale. Cette retenue à la source englobe les impôts sur le revenu de la Confédération (IFD), du canton et de la commune ainsi que l'éventuelle contribution ecclésiastique.

Imposition d'après la dépense

Dans presque tous les cantons¹⁵⁾, les étrangers ainsi que les ressortissants suisses 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 payer un impôt calculé sur la dépense (dans certains cantons : impôt sur le revenu plus impôt sur la fortune, calculés tous les deux selon la dépense) au lieu des impôts ordinaires (avec remise d'une déclaration d'impôt).

Dans ce cas, l'impôt est généralement calculé sur la base des dépenses annuelles du contribuable et de sa famille. 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.

¹³⁾ Dans les cantons de UR et de OW, le barème de l'impôt sur le revenu est aménagé de manière proportionnelle (Flat Rate Tax).

¹⁴⁾ Le canton de GE impose également à la source le revenu provenant de l'activité lucrative des enfants mineurs, quelle que soit leur nationalité.

¹⁵⁾ Canton de ZH : 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 (depuis le 1^{er} janvier 2010).

2 Taxe personnelle ou taxe sur les ménages

Dans **quelques cantons** (ZH, LU, UR, NW, SO, SH, TI, VD, VS et GE), les personnes majeures¹⁶⁾ ou exerçant une activité lucrative doivent acquitter une taxe fixe, cantonale et/ou communale. D'un montant modique, elle est toujours perçue en plus de l'impôt sur le revenu.

Dans le canton de VD, seules les communes sont autorisées – mais ne sont pas obligées – à prélever cet impôt (impôt communal dit «facultatif»).

3 Impôt sur la fortune des personnes physiques

Tous les cantons et communes prélèvent un impôt sur la fortune des personnes physiques, lequel est taxé chaque année, conjointement à l'impôt sur le revenu (une seule déclaration d'impôt).¹⁷⁾

En règle générale, l'objet de cet impôt est **l'ensemble de la fortune** du contribuable. Celle-ci comprend toutes les choses et tous les droits appartenant au contribuable ou dont il est usufruitier; ils sont en principe estimés à leur valeur vénale.

Font notamment partie de la fortune imposable tous les biens mobiliers (par ex. titres, avoirs en banque, voiture) et immobiliers (par ex. immeubles), les assurances sur la vie et de rente susceptibles de rachat, de même que la fortune investie dans une exploitation commerciale ou agricole.

Le mobilier de ménage ainsi que les objets personnels d'usage courant sont exonérés.



L'**assiette de l'impôt** sur la fortune est constituée par la **fortune nette**. Cela signifie que la totalité des dettes établies est déduite du montant brut des éléments de fortune appartenant au contribuable.

¹⁶⁾ Canton du TI : la taxe personnelle n'est que prélevée pour personnes plus de 20 ans révolus.

¹⁷⁾ Canton de BS : la ville de Bâle ne possède aucun impôt communal.

Outre les dettes prouvées, le contribuable a également la possibilité d'opérer sur sa fortune nette des **déductions sociales**, qui varient à nouveau d'un canton à l'autre. Certains cantons ne prévoient aucune déduction sociale, mais possèdent en revanche un **minimum imposable** qui peut être assez élevé et qui varie assez largement d'un canton à l'autre.

Dans leur grande majorité, les **barèmes** de l'impôt sur la fortune sont **progressifs**. Les cantons de LU, UR, SZ, OW, NW, GL, AI, SG et TG possèdent des taux fixes (impôt proportionnel).

Compte tenu des déductions accordées et des minimums exonérés, le début de la perception de l'impôt sur la fortune présente de grandes divergences entre les cantons (pour un contribuable marié sans enfants, les montants variaient par exemple en 2008 entre 51'000 francs et 261'000 francs de fortune nette).

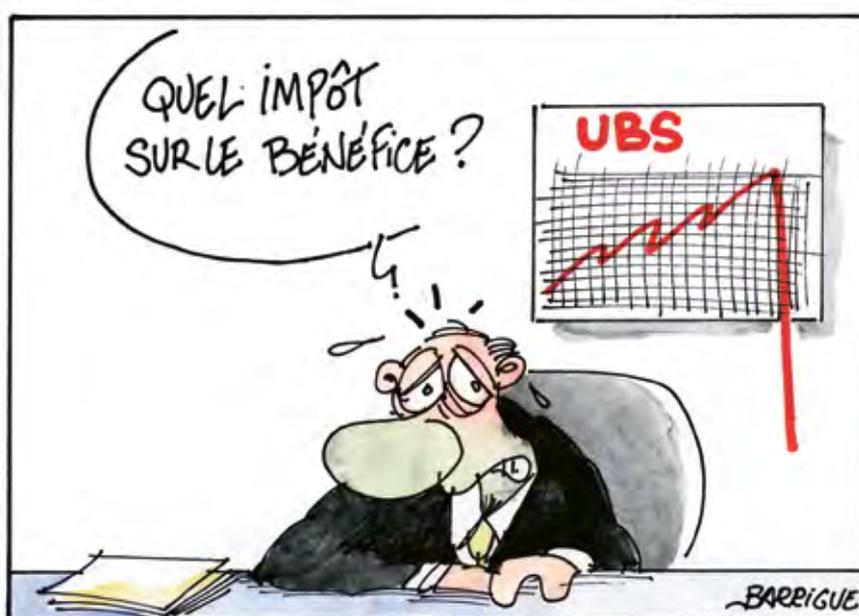
Lorsque des ressortissants étrangers sont au bénéfice du système d'imposition d'après la dépense, ils n'ont en général pas d'impôt sur la fortune à payer séparément.

4 Impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales

Le principe utilisé au niveau national pour l'IFD trouve également son application en ce qui concerne les impôts cantonaux et communaux, à savoir que les personnes morales acquittent leurs impôts là où elles possèdent leur siège ou leur administration effective, ou encore en fonction de certaines circonstances de rattachement économique.

Tous les cantons et communes (à l'exception de UR et de BS)¹⁸⁾ ont institué pour les **sociétés de capitaux** et les **sociétés coopératives** un impôt sur le bénéfice net ainsi qu'un impôt sur le capital-actions ou le capital social versé et les réserves.

L'impôt est fixé pour chaque période fiscale, celle-ci correspondant à l'exercice commercial.



¹⁸⁾ Canton de UR : les personnes morales ne sont soumises à aucun impôt sur le capital.
Canton de BS : les personnes morales ne sont soumises à aucun impôt communal.

L'impôt sur le bénéfice est le plus souvent proportionnel (taux fixes). Les taux sont exprimés en pour cent, et peuvent varier parfois en fonction de l'intensité de rendement (rapport bénéfice / capital + réserves) :

- **Tarifs proportionnels** (taux fixes) : ZH, LU, UR, SZ, OW, NW, GL, SH, AR, AI, SG, GR, AG, TG, TI, VD, GE et JU ; ainsi que FR et NE, dont le barème est toutefois progressif pour les bénéficiaires inférieurs à un certain montant, fixé respectivement à 50'000 et 40'000 francs.
- **Systèmes mixtes** (barèmes à deux ou trois paliers, en fonction de l'intensité de rendement ou du montant absolu du bénéfice) : BE, ZG, SO, BS, BL et VS.

Exprimés en pour mille, les **impôts sur le capital** sont presque toujours **proportionnels**. Dans les cantons des GR et du VS, le barème est cependant très légèrement progressif (système du double taux).

Depuis l'adoption de la deuxième réforme de l'imposition des entreprises, les cantons peuvent **imputer l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital** (art. 30 al. 2 LHID).

S'agissant des **sociétés de participation** ou des **sociétés holding**, les sociétés de capitaux qui tirent tout ou partie de leurs revenus de leurs **participations** à d'autres sociétés suisses et étrangères bénéficient dans tous les cantons d'une réduction fiscale.

A titre d'exemple, les sociétés qui n'ont pas d'activité commerciale en Suisse et dont le but statutaire principal consiste à gérer durablement des participations ne paient **pas d'impôt sur le bénéfice** net dès que ces participations ou leur rendement représentent **au moins deux tiers** du total des actifs ou des recettes (holding). Ces allègements sont octroyés afin d'éviter une double voire une triple imposition économique (phénomène dit de l'imposition «en cascade»).

Auprès de ces sociétés holding, les cantons ne perçoivent qu'un **impôt réduit sur le capital**.

Comme la Confédération, tous les cantons imposent toutefois normalement le rendement provenant de leurs propriétés foncières sises en Suisse (dans le canton).

Les **sociétés d'administration** (sociétés dites de domicile et sociétés «mixtes») sont des sociétés qui n'ont dans le canton que leur siège mais qui n'y exercent aucune activité commerciale proprement dite, du fait que la plupart de leurs opérations s'effectuent presque exclusivement à l'étranger.

Elles bénéficient également d'un traitement fiscal particulier, en ce sens que les **rendements de leurs participations sont exonérés**, alors que les éventuels autres revenus de source suisse (en cas d'activité accessoire dans le domaine commercial ou industriel) sont entièrement imposés. Quant aux recettes de source étrangère, elles sont imposées en fonction de la part qu'elles représentent (importance de l'administration ou de l'activité commerciale exercée en Suisse) par rapport au total des recettes.

En matière d'**impôt sur le capital**, la plupart des cantons leur accordent des **allègements semblables à ceux octroyés aux holdings** (taux réduits, souvent identiques).

En outre, tous les cantons peuvent accorder des exonérations temporaires, totales ou partielles, aux **entreprises nouvellement créées** qui servent les intérêts économiques du canton. Toujours limités dans le temps, ces allègements ne peuvent en aucun cas excéder dix ans.

En ce qui concerne les **autres personnes morales** (associations, fondations, etc.) elles paient en règle générale également un impôt sur leur bénéfice, la plupart du temps selon les règles applicables aux sociétés de capitaux, le plus souvent cependant avec des barèmes différents (le plus souvent avec des tarifs qui leur sont propres, parfois avec le tarif applicable aux sociétés de capitaux, ainsi que – mais plus rarement – selon le barème de l'impôt sur le revenu des personnes physiques).

Presque tous les cantons les soumettent en outre à un impôt sur leur fortune nette, déterminée conformément aux dispositions applicables aux personnes physiques, le plus souvent avec un autre barème ou des autres taux.

Impôt minimum

La plupart des cantons possèdent une charge fiscale minimum concernant l'impôt sur le capital frappant les sociétés de capitaux et les coopératives, lequel minimum varie – suivant le canton – entre 100 et 500 francs par année concernant l'impôt cantonal, auquel viendra s'ajouter, le cas échéant, l'impôt communal.

En outre, afin de pouvoir tout de même imposer les entreprises ne cherchant pas à réaliser de bénéfice mais ayant une certaine importance économique, onze cantons (LU, OW, NW, FR, BS, SH, AR, TG, TI, VD et VS) soumettent les personnes morales exploitant une entreprise à un impôt particulier, dit «**impôt minimum**», calculé sur la propriété foncière, les recettes brutes ou encore le capital investi. Cet impôt minimum est dû en lieu et place des impôts ordinaires perçus sur le bénéfice et le capital, s'il est plus élevé que ces derniers.

5 Impôts sur les successions et les donations

La Confédération ne prélève pas d'impôts sur les successions ni sur les donations; ceux-ci sont perçus uniquement par les cantons. Dans quelques cantons, la compétence de percevoir un impôt sur les successions et les donations est également octroyée aux communes, mais la plupart du temps, celles-ci ne prélèvent pas ce type d'impôt et ne peuvent que participer au produit de l'impôt cantonal.¹⁹⁾

Alors que **presque tous les cantons** imposent aussi bien les successions que les donations, le canton de LU ne frappe pas les donations.²⁰⁾ Le canton de SZ, quant à lui, ne perçoit ni impôt sur les successions, ni impôt sur les donations.

L'impôt sur les successions a pour objet **toute transmission de patrimoine** aux héritiers légaux et institués ainsi qu'aux légataires.

L'impôt sur les donations frappe quant à lui **toute libéralité entre vifs**, et cela en règle générale selon la définition de la donation que donne le droit civil.

En ce qui concerne le **lieu de perception** de l'impôt sur les successions, c'est en principe le **canton dans lequel le défunt possédait son dernier domicile** qui est autorisé à percevoir un impôt sur les successions frappant la fortune mobilière.

La fortune immobilière est imposée dans le **canton où les immeubles sont sis**.



Il en va de même en ce qui concerne l'imposition des **donations**, à savoir que les donations de fortune mobilière sont taxées dans le **canton de domicile du donateur** au moment de la donation, alors que les donations en fortune immobilière sont imposées dans le canton où les immeubles sont sis.

¹⁹⁾ Canton de ZG : l'impôt est prélevé par le canton, mais le produit est reversé aux communes.
Canton de GR : les communes possèdent leur propre souveraineté fiscale.

²⁰⁾ Canton de LU : les donations intervenues au cours des cinq dernières années avant la mort du disposant sont toutefois imposées au titre de successions.

L'imposition des successions se fait en principe au titre de **l'impôt sur les parts héréditaires**, prélevé sur la part de chaque héritier ou légataire.

Un **impôt sur la masse successorale** (soit sur l'ensemble de la succession d'une personne défunte, avant le partage) est en outre perçu dans le canton de SO en sus de l'impôt sur les parts héréditaires, et en lieu et place de celui-ci dans le canton des GR (où les communes peuvent cependant prélever en plus un impôt sur les parts héréditaires).

Dans tous les cantons, c'est en principe le **bénéficiaire** de la dévolution d'hérédité, de la libéralité ou de la donation, qui est **assujéti à l'impôt**. En matière d'impôt sur les successions, ce sont donc les **héritiers du défunt** ainsi que les **légataires**; pour l'impôt sur les donations, il s'agit des **donataires**.

L'impôt sur les successions et sur les donations est un **impôt unique**, perçu une seule fois. En matière de succession, il est calculé en principe sur la valeur de la dévolution au moment de la mort du défunt. Pour les donations, c'est leur valeur au moment de la transmission de la fortune qui est déterminante.

En principe, c'est la valeur vénale qui est déterminante pour le **calcul des éléments imposables**. Il y a cependant un certain nombre de dérogations pour les papiers-valeurs, les immeubles ainsi que les prestations d'assurances.

Les exonérations éventuelles, les déductions personnelles et montants exonérés présentent de grandes différences d'un canton à l'autre.

- Le **conjoint survivant** est **exonéré dans tous les cantons**.²¹⁾
- Les **descendants directs** sont **exonérés dans la plupart des cantons**, à l'exception cependant de ceux de AI (déduction de 100'000 francs, resp. de 200'000 francs si le bénéficiaire a moins de 35 ans) ; VD (franchise pour les premiers 250'000 francs, ensuite déduction dégressive qui s'éteint à 500'000 francs) ainsi que NE (déduction de 50'000 francs).²²⁾
- Les **ascendants directs** sont **exonérés dans les cantons** de UR, OW, NW, ZG, FR, SO, BL, AR, TI, VS et GE. Ils sont en effet **imposés dans tous les autres cantons**. La plupart de ceux-ci prévoient toutefois des déductions personnelles (montants francs d'impôt) qui varient largement d'un canton à l'autre (entre 500 et 200'000 francs suivant le canton).

Les **barèmes des impôts** sur les successions et sur les donations sont progressifs presque dans tous les cantons. Par ailleurs ils sont le plus souvent identiques pour les deux impôts. La charge fiscale est en général fonction du degré de parenté et/ou du montant de la dévolution.

En matière d'impôts sur les successions, la **taxation** a généralement lieu sur la base d'un **inventaire successoral**; celui-ci doit être établi lors du décès.

En ce qui concerne l'impôt sur les donations, la taxation se fonde sur une **déclaration** qui, dans la plupart des cantons, doit être remise par le bénéficiaire de la donation.

21) Cette exonération s'applique également au partenaire survivant des couples homosexuels faisant ménage commun et reconnus comme tels (partenaires enregistrés).

22) Canton de LU: même si le canton ne prélève aucun droit de succession, les communes lucernoises peuvent en effet prélever un impôt sur les parts héréditaires destinées aux descendants qui excèdent 100'000 francs.

6 Impôt sur les gains de loterie et de Sport-Toto

Les gains faits dans les loteries et au Sport-Toto (concours de pronostics sur les résultats des matchs de football) et dans les concours analogues (par ex. paris sur les courses de chevaux), sont **imposés dans tous les cantons**.

Dans quelques cantons (BE, SZ, TI, VS, NE et JU), ces gains sont imposés séparément, au moyen d'un **taux** ou d'un **barème spécial**. ²³⁾

Dans tous les **autres cantons**, ces gains sont en revanche **additionnés aux autres revenus du contribuable** et sont soumis à l'impôt ordinaire sur le revenu.

Bien des cantons exonèrent toutefois les gains modestes et n'imposent que les gains qui excèdent un certain montant.

Il est à noter que les gains provenant des jeux de hasard exploités dans les maisons de jeux suisses (casinos) sont exonérés.



7 Gains en capital réalisés sur des éléments de la fortune privée

Les gains réalisés lors de l'**aliénation de valeurs mobilières** faisant partie de la **fortune privée** du contribuable (titres, oeuvres d'art, etc.) sont **exonérés** d'impôt en matière d'IFD ainsi que **dans tous les cantons**.

²³⁾ Cantons de BE et NE : les gains de loterie sont taxés en même temps que les autres revenus, mais sont imposés séparément, au moyen d'un taux distinct.

8 Impôt sur les gains immobiliers

Il convient tout d'abord de relever que les gains réalisés sur la **fortune immobilière privée** sont toujours **exonérés** de tout impôt **sur le plan fédéral**. Seuls les bénéfices en capital réalisés lors d'aliénations de valeurs immobilières faisant partie de la fortune commerciale (entrant dans l'actif commercial d'un contribuable exerçant une activité lucrative indépendante ou d'une société) ainsi que ceux provenant d'une opération de nature professionnelle sont en effet soumis à l'IFD.

En revanche, les gains réalisés par le contribuable lors de la vente d'un immeuble lui appartenant sont imposés dans **tous les cantons**. Dans la plupart d'entre eux, l'impôt est prélevé uniquement par l'autorité cantonale. Dans les cantons de BE, OW, FR, BS, SH, GR et JU, il est cependant perçu aussi bien par les communes que par le canton. Dans les cantons de ZH et de ZG, seules les communes prélèvent cet impôt, toutefois sur la base de prescriptions contenues dans la loi fiscale cantonale.

Là où l'impôt sur les gains immobiliers est perçu exclusivement par le canton, les communes de situation des immeubles participent en règle générale à son produit sous une forme ou une autre.

Dans près de la moitié des cantons, tous ces gains immobiliers sont en principe soumis à un **impôt spécial** distinct, appelé «Impôt sur les gains immobiliers», et qui s'applique aussi bien aux gains réalisés par les personnes physiques qu'à ceux obtenus par les personnes morales.²⁴⁾ Il s'agit en l'occurrence d'un **impôt exclusif**, en ce sens que seul cet impôt est perçu sur ce type de gains, qui ne sont donc en principe frappés d'aucune autre charge fiscale.

Dans les autres cantons, seuls les gains réalisés lors de l'aliénation d'immeubles faisant partie de la **fortune privée** des personnes physiques sont imposés séparément au moyen de cet impôt spécial. En revanche, les bénéfices faisant partie de la **fortune commerciale** (personnes morales ou personnes physiques exerçant une activité indépendante) ou les bénéfices immobiliers découlant d'une **opération** de nature **professionnelle** (gains réalisés par un commerçant d'immeubles dans l'exercice de sa profession) sont en principe **soumis à l'impôt ordinaire sur le bénéfice** resp. **le revenu**. Ils sont donc simplement ajoutés aux autres bénéfices resp. revenus du contribuable (comme pour l'IFD).

²⁴⁾ Canton de TG : l'imposition séparée ne concerne toutefois que les personnes physiques et les sociétés de personnes. Les gains en capital réalisés par la majorité des personnes morales sont en effet ajoutés aux autres rendements imposables et soumis à l'impôt ordinaire sur le bénéfice.

9 Impôt foncier

Outre les impôts sur la fortune ou le capital, **plus de la moitié des cantons** prélèvent un impôt frappant la propriété immobilière.

Impôt périodique, taxé et perçu chaque année, l'impôt foncier est **avant tout perçu par les communes**. Lorsque l'impôt est perçu uniquement par le canton, les communes de situation des immeubles participent en règle générale de manière substantielle au produit de l'impôt.



C'est ainsi que toutes les **communes** des cantons de LU, SG, TI, VS et JU perçoivent un tel impôt auprès des personnes physiques et morales. Il en va de même dans les cantons de BE, FR, AI, GR et VD, dont les communes sont toutefois simplement autorisées – elles n'y sont pas obligées – à prélever l'impôt (impôt communal dit «facultatif»).

Dans le canton de GE, l'impôt n'est en revanche **perçu que par le canton** (pas d'impôt communal) et frappe aussi bien les immeubles des personnes physiques que ceux des personnes morales.

En plus de l'impôt communal frappant tous les immeubles, les cantons du TI et de VS prélèvent également un impôt cantonal, mais cette fois uniquement sur les immeubles appartenant aux personnes morales.

Le canton de VD possède en outre un impôt complémentaire (impôt cantonal et impôt communal facultatif) ne frappant que les immeubles de placement des personnes morales. En sont donc exemptés les immeubles ou parties d'immeubles utilisés par la personne morale elle-même pour l'exploitation d'un commerce ou d'une industrie.

Le canton de NE connaît ce même type d'impôt sur les immeubles de placement des personnes morales ainsi que sur les immeubles appartenant à des institutions de prévoyance normalement exonérées d'impôt, mais pas à titre complémentaire de l'impôt foncier ordinaire. C'est en fait le seul impôt foncier perçu dans le canton (impôt cantonal et impôt communal facultatif).

L'immeuble est imposé là où il se trouve; le domicile du contribuable n'a en fait pas d'importance.

Pour le calcul de l'impôt, les immeubles non destinés à des fins agricoles sont en général estimés à leur **valeur vénale**, les immeubles agricoles et sylvicoles à leur **valeur de rendement**. Comme il s'agit là d'un impôt réel, il est calculé sur la valeur brute des immeubles, c.-à-d. sans tenir compte des éventuelles dettes qui les grèvent et qui ne peuvent pas être déduites.

L'impôt foncier est toujours **proportionnel** ; les taux sont exprimés en pour mille et varient **entre 0,3 ‰ et 3,0 ‰** de la valeur vénale ou de celle de rendement.

Dans huit cantons (LU, OW, NW, BS, SH, AR, TG et TI), les personnes morales doivent en outre acquitter, en plus de l'éventuel impôt foncier, un **impôt complémentaire sur les immeubles** – perçu à titre d'impôt minimum – lorsque celui-ci est plus élevé que les impôts ordinaires sur le bénéficiaire et le capital ou que l'impôt minimum sur les recettes brutes.

Les cantons de OW et NW prévoient un impôt analogue aussi pour les personnes physiques.

Dans le canton de UR, cet impôt minimum sur la propriété foncière ne concerne que les personnes physiques.

Les cantons de ZH, SZ, GL, ZG, SO, BL et AG ne possèdent **aucun impôt foncier**.

10 Droits de mutation

Les droits de mutation constituent un **impôt sur les transactions juridiques** qui frappe **tout transfert de la propriété de biens immobiliers** (et des droits y afférents) sis dans le canton ou dans la commune. Il s'agit donc d'une contribution prélevée sur la transaction en tant que telle.

Ces droits de mutation sont perçus dans **presque tous les cantons**, en général par le canton lui-même. Dans les cantons de AR, SG et GR²⁵⁾, les droits de mutation sont prélevés exclusivement par les communes, tandis que dans ceux de FR et VD, les communes peuvent prélever cet impôt en plus de celui perçu par le canton. Lorsque seul le canton prélève l'impôt, les communes participent parfois à son rendement.

Les cantons de ZH, UR, SZ, GL, ZG, SH et AG ne prélèvent pas de droits de mutation à proprement parler, mais uniquement des émoluments administratifs de Registre foncier ou des droits d'enregistrement frappant les transferts immobiliers.

Le droit est normalement calculé sur la base du prix d'achat. C'est en principe l'acquéreur de l'immeuble – personne physique ou morale – qui doit payer le droit de mutation. Dans quelques cantons (OW, BL et AR), le droit est dû – sauf convention contraire – par moitié par chacune des parties.

Les **barèmes** sont en règle générale **proportionnels** (taux fixes) et s'élèvent, dans la plupart des cantons et des communes, **entre 1 % et 3 %** du prix d'achat.

²⁵⁾ Canton des GR : la nouvelle base légale est la loi fiscale communale et ecclésiastique cantonale; la commune fixe le taux (au maximum 2 %).

11 Impôt cantonal sur les maisons de jeu

Tous les cantons d'implantation d'un casino au bénéfice d'une **concession B** ont adapté leur législation fiscale et ont introduit un impôt sur les maisons de jeu, prélevé sur le produit brut des jeux, lequel ne doit toutefois pas représenter plus de 40 % du total de l'impôt sur les maisons de jeu revenant à la Confédération.

Les cantons ayant obtenu une concession de type B sont ceux de BE, SZ, FR, SH, SG, GR, TI, VS, GE et JU.

Remarque :

Les cantons ne peuvent pas prélever d'impôt auprès des casinos qui sont au bénéfice d'une concession A (grands casinos).

12 Taxe professionnelle communale

Les **communes genevoises** ont la possibilité de percevoir un impôt dû par les personnes physiques et les personnes morales qui exercent sur le territoire de la commune une activité lucrative indépendante, y exploitent une entreprise commerciale, artisanale ou industrielle, ou y possèdent une succursale ou un établissement stable.

Les exploitations agricoles ne sont pas soumises à cette taxe, pour la part d'activité qui ne revêt pas un caractère industriel ou commercial.

La taxe due par ces contribuables est calculée sur la base de coefficients applicables à leur chiffre d'affaires annuel, au loyer annuel de ses locaux professionnels, ainsi qu'à l'effectif des personnes travaillant dans son entreprise.

B) Impôts sur la possession et la dépense

1 Impôt sur les véhicules à moteur

Pour être autorisés à circuler, tous les véhicules à moteur et les remorques qui ont leur lieu de stationnement en Suisse doivent être régulièrement immatriculés. La délivrance – au nom du détenteur du véhicule – de **l'autorisation de circuler** (permis de circulation) et des **plaques d'immatriculation** est du ressort des autorités **cantonales**, en général de l'Office de la circulation du canton de domicile du détenteur.²⁶⁾

Ces véhicules sont soumis à un impôt cantonal sur les véhicules à moteur, perçu chaque année, et cela dans **tous les cantons**. Les véhicules immatriculés au nom de la Confédération, des cantons, des communes ou de leurs services ainsi qu'au nom des représentations diplomatiques étrangères sont toutefois exonérés.

Le débiteur de l'impôt est le détenteur du véhicule, au nom duquel le permis de circulation et les plaques d'immatriculation ont été enregistrés.²⁷⁾

Le montant de cette taxe peut varier de façon assez importante d'un canton à l'autre. Elle est calculée en fonction de certaines particularités techniques des véhicules (tels que nombre de CV fiscaux, cylindrée, poids total, charge utile, respect de l'environnement etc.) qui diffèrent elles aussi selon le canton.

Pour être complet, il convient de relever que quelques cantons imposent aussi les bateaux (notamment les bateaux à moteur ou à voile). Ceux doivent tous être immatriculés auprès d'un office cantonal, en principe le Service de la navigation.



26) Les impôts sur les véhicules à moteur des cantons d'OW et de NW sont perçus par un office central commun.

27) Contrairement à ce qui se passe parfois à l'étranger, les plaques d'immatriculation suisses sont nominatives, et ne «suivent» pas le véhicule lors d'un changement de détenteur. En Suisse, lorsqu'une personne vend sa voiture pour en acheter une autre, elle conserve en effet son même numéro d'immatriculation (pour autant, bien entendu, qu'il n'y ait pas eu changement de canton).

2 Impôt sur les chiens

Dans **tous les cantons**, un impôt sur les chiens est perçu chaque année par le canton et/ou par la commune. L'impôt peut varier dans certains cantons en fonction de la taille ou du poids du chien. Au sein du même canton, le montant de l'impôt peut parfois varier d'une commune à l'autre.

Dans la plupart des cantons, des allègements, voire des exonérations sont accordés dans certains cas (chiens-guides pour aveugles, chiens de sauvetage, etc.).



3 Impôt sur les divertissements

Il s'agit d'une contribution sur les manifestations publiques payantes, prélevée soit sous la forme d'un **impôt sur les billets** (en général 10 % du prix d'entrée ou des recettes brutes), soit **forfaitairement**.

Cette taxe est perçue dans les cantons de LU, FR, SO, SG, TI (seulement pour les cinémas), VD, NE et JU en tant qu'impôt cantonal ou communal (dans ce dernier cas, le plus souvent en tant qu'impôt «facultatif»).

4 Droits de timbre cantonaux et droits d'enregistrement

Outre les droits de timbre fédéraux, il est perçu dans quatre cantons (TI, VD, VS et GE) des **droits de timbre cantonaux**. Ceux-ci frappent notamment certains documents délivrés aux particuliers et établis par les autorités judiciaires et administratives (jugements, pièces d'identité, extraits de registre etc.), actes ou écrits adressés par les administrés aux dites autorités (exploits judiciaires, requêtes, recours etc.) ainsi que des documents relatifs à des actes juridiques de tout genre (contrats, testaments, quittances etc.).

Le canton du VS perçoit en outre un **droit de timbre sur les cartes à jouer**.

Le canton de GE prélève également des **droits d'enregistrement**. Etroitement apparentés aux droits de timbre, ils ont en fait un caractère fiscal et frappent certains documents publics et privés lors de leur inscription, tantôt obligatoire, tantôt facultative, dans un registre public spécial.

En vertu de l'art. 134 Cst., aucun droit de timbre ou d'enregistrement cantonal ou communal ne peut être perçu sur des objets que la législation fédérale soumet aux droits de timbre fédéraux sur la base de l'art. 132, al. 1 Cst. ou qu'elle déclare exonérés.

5 Impôt sur les loteries

L'organisation non professionnelle des loteries ou tombolas publiques est soumise dans **la plupart des cantons** à une taxe. D'ordinaire, c'est le canton qui est responsable du prélèvement, plus rarement les communes.

Cette taxe est toutefois souvent aménagée comme un **émolument administratif relatif à l'octroi de l'autorisation**. Elle n'a un caractère fiscal que dans quelques cantons.

Les manifestations qui sont soumises à redevance sont réglées de manière très diverse d'un canton à l'autre. C'est également le cas en ce qui concerne le montant de la taxe. La plupart du temps, elle est établie en fonction du montant des mises (soit au moyen d'un taux fixe ou d'un barème dégressif ou progressif) parfois également selon d'autres critères (par ex. la grandeur de la salle où a lieu la manifestation).

Les cantons de ZH, BS, SH, TG, VD et NE ne possèdent aucun impôt ni taxe de ce genre.



C) Autres contributions

1 Taxe de séjour

La **plupart des cantons** perçoivent une taxe de séjour. Seuls les cantons de ZH, BL, et TG n'en possèdent pas. Dans les cantons de SO, SH, GR et AG, la loi autorise les communes (AG : seulement communes avec établissements de cure) à prélever une taxe de séjour, mais ne leur en fait pas obligation.

En règle générale, cette taxe est encaissée par les office du tourisme, parfois également par la commune.

2 Taxe de promotion touristique

Les cantons de AI et GE perçoivent une taxe dite «promotion du tourisme» auprès des entreprises exerçant une activité économique ou commerciale et bénéficiant des retombées directes ou indirectes du tourisme.

Elle est calculée selon les avantages et la valeur ajoutée que les personnes contribuables retirent du tourisme. Le produit de cette taxe est affecté au développement et à la promotion du tourisme.

Les communes des cantons BE, LU, GL, FR, SG, GR, TI et VS ont également la possibilité de prélever une taxe pareille ou semblable.

3 Impôt sur les forces hydrauliques

Dans quatre cantons (NW, GL, GR et VS), les entreprises hydroélectriques resp. les centrales électriques au bénéfice d'une concession cantonale doivent acquitter un impôt spécial pour l'utilisation des forces hydrauliques, fondé sur la souveraineté fiscale cantonale.

Il faut en distinguer la redevance hydraulique, qui est perçue sur la base de la faculté de disposer des eaux (souveraineté sur les eaux) et qui représente la rémunération pour l'eau utilisée.

4 Impôt sur les loyers

Les communes vaudoises peuvent percevoir un impôt de 3 % au maximum sur tous les loyers afférents à des immeubles situés sur leur territoire.

L'impôt est dû par le locataire ou par le propriétaire qui occupe lui-même son immeuble.

La loi sur les impôts communaux précise que pour les loyers non commerciaux, l'arrêté communal d'imposition doit prévoir des défalcatons pour charges de famille.

Cet impôt n'est actuellement prélevé par aucune commune vaudoise.

Notes :

Notes :

ANNEXES :

- I Comparaisons des charges fiscales**
- II Les parts respectives des impôts directs et indirects dans les recettes fiscales totales**
- III Allégements pour les contribuables mariés (aperçu)**
- IV Matériel didactique concernant la fiscalité**
- V Adresses des administrations fiscales**



Remarques

Les indications statistiques contenues dans les pages suivantes se réfèrent à l'année 2009. Elles ont été élaborées par l'AFC et sont tirées de la brochure «Charge fiscale en Suisse» publiée par l'Office fédéral de la statistique.

En raison des révisions relativement fréquentes des lois fiscales, ces comparaisons intercantionales de charge fiscale subissent chaque année des modifications considérables. Les personnes désireuses d'obtenir des données plus récentes peuvent se les procurer auprès de l'Office fédéral de la statistique :

Office fédéral de la statistique
Espace de l'Europe 10
2010 Neuchâtel
Tél. 032 713 60 60
www.bfs.admin.ch
order@bfs.admin.ch

Charge fiscale grevant le revenu d'une personne célibataire en 2009

(charge due aux impôts cantonaux, communaux et paroissiaux + IFD)

Hypothèses :

Objet fiscal : Revenu brut du travail selon certificat de salaire

Déductions:

- = 5,05 % cotisations à l'AVS, AI, APG
- = 1,00 % cotisations à l'AC
- = 5,00 % cotisations aux caisses de pension
- = primes et cotisations d'assurances-vie, accidents et maladie ainsi que intérêts des capitaux d'épargne, ./. réduction éventuelle des primes d'assurance-maladie, avec des minimums et des maximums qui varient d'un canton à l'autre
- = déduction pour frais professionnels (varie d'un canton à l'autre)

Chefs-lieux des cantons	Revenus bruts du travail, en francs				
	30'000	50'000	80'000	100'000	200'000
	Charge fiscale en francs				
Zurich	1'344	3'474	8'092	11'637	32'702
Berne	1'517	4'829	10'608	14'982	39'933
Lucerne	1'522	4'497	9'152	12'463	31'076
Altdorf	1'644	4'121	8'172	10'802	24'316
Schwyz	1'293	3'010	6'437	8'978	21'851
Sarnen	1'875	3'887	7'515	9'934	22'125
Stans	1'578	3'980	8'066	10'863	25'980
Glaris	1'658	4'577	10'034	14'075	35'547
Zoug	793	2'318	5'277	7'772	19'835
Fribourg	2'129	4'971	10'981	15'308	40'440
Soleure	2'350	5'803	12'022	16'419	40'965
Bâle	766	5'240	12'019	16'546	43'386
Liestal	1'167	4'525	11'093	15'915	42'447
Schaffhouse	1'826	4'603	10'244	14'464	37'016
Herisau	2'137	4'951	10'115	13'725	33'577
Appenzell	1'547	3'801	7'759	10'594	25'478
St. Gall	1'823	5'165	11'354	16'011	40'230
Coire	1'088	3'890	9'307	13'018	33'245
Aarau	905	3'983	9'156	12'812	32'530
Frauenfeld	1'471	4'829	10'148	13'884	35'038
Bellinzone	950	3'611	9'418	13'527	36'549
Lausanne	220	4'981	11'948	16'288	42'643
Sion	1'426	4'519	10'419	15'026	41'234
Neuchâtel	1'943	6'019	13'517	18'639	47'416
Genève	1'026	4'807	11'138	15'678	40'326
Delémont	1'856	5'569	12'481	17'398	45'113
Confédération	72	251	1'003	2'067	10'711

Charge fiscale grevant le revenu d'une personne mariée, avec deux enfants en 2009

(charge due aux impôts cantonaux, communaux et paroissiaux + IFD)

Chefs-lieux des cantons	Revenus bruts du travail, en francs				
	30'000	50'000	80'000	100'000	200'000
	Charge fiscale en francs				
Zurich	48	936	3'487	6'088	22'880
Berne	-	428	5'277	8'710	30'250
Lucerne	50	881	4'299	6'977	24'417
Altdorf	100	238	4'197	6'613	19'730
Schwyz	3	772	2'987	4'739	16'947
Sarnen	163	1'943	5'123	7'244	19'271
Stans	50	911	4'151	6'628	20'679
Glaris	-	1'895	4'760	8'239	27'833
Zoug	-	-	664	2'485	12'300
Fribourg	-	786	4'566	7'426	28'793
Soleure	80	1'627	5'787	9'028	30'430
Bâle	-	41	3'352	7'846	34'292
Liestal	-	-	2'598	6'305	29'269
Schaffhouse	60	969	4'432	6'876	25'960
Herisau	-	1'685	5'777	8'469	27'030
Appenzell	122	1'070	3'520	5'839	19'941
St. Gall	-	1'131	5'000	8'112	29'430
Coire	-	-	3'063	5'694	23'867
Aarau	-	693	3'362	5'978	23'371
Frauenfeld	-	-	3'542	6'682	25'259
Bellinzone	40	40	1'472	3'914	24'794
Lausanne	-	40	4'287	9'328	28'420
Sion	34	359	3'300	5'475	25'436
Neuchâtel	7	1'034	6'311	10'054	35'269
Genève	25	25	2'774	5'948	29'497
Delémont	-	902	5'735	9'862	33'122
Confédération	-	-	246	709	7'522

Charge fiscale grevant la fortune d'une personne mariée, capable de travailler, sans enfants en 2009

(charge due aux impôts cantonaux, communaux et paroissiaux)

Hypothèses :

Objet fiscal : Fortune nette

Déduction personnelle

Chefs-lieux des cantons	Fortune nette, en francs				
	100'000	300'000	500'000	1'000'000	2'000'000
Zurich	-	182	577	2'061	6'341
Berne	-	886	1'756	4'496	10'819
Lucerne	-	525	1'050	2'363	4'988
Altdorf	-	360	875	2'161	4'734
Schwyz	-	276	644	1'564	3'404
Sarnen	76	378	680	1'435	2'945
Stans	40	309	578	1'251	2'596
Glaris	-	572	1'334	3'239	7'049
Zoug	-	76	340	1'737	4'757
Fribourg	-	1'539	2'762	6'708	13'811
Soleure	-	735	1'470	3'308	6'983
Bâle	-	900	1'800	5'150	13'460
Liestal	-	538	1'841	6'529	15'137
Schaffhouse	-	446	1'338	4'460	9'745
Herisau	-	780	1'677	4'017	8'697
Appenzell	-	564	1'128	2'538	5'358
St. Gall	-	689	1'607	3'902	8'492
Coire	90	677	1'470	3'972	8'945
Aarau	-	349	1'033	3'100	7'992
Frauenfeld	-	322	967	2'578	5'801
Bellinzone	-	552	1'497	4'196	10'372
Lausanne	-	1'220	2'653	6'542	14'492
Sion	128	1'024	2'065	5'013	12'414
Neuchâtel	48	1'200	2'611	6'912	13'824
Genève	-	732	1'832	5'274	14'144
Delémont	-	788	1'558	4'039	9'698

Charge fiscale frappant une société anonyme ayant obtenu un bénéfice net de 600'000 francs et dont le capital et les réserves s'élèvent à 2 millions de francs en 2009

(charge due aux impôts cantonaux, communaux et paroissiaux + IFD)

Chefs-lieux des cantons	Bénéfice net déterminant pour le calcul de l'impôt, en franc	Montants d'impôts en francs		
		Cantons et communes 1)	Confédération	Total
	Bénéfice net 600'000 francs 2)			
Zurich	470'300	89'801	39'975	129'776
Berne	470'700	89'278	40'010	129'287
Lucerne	484'100	74'774	41'149	115'923
Altdorf	504'900	52'191	42'917	95'108
Schwyz	485'700	72'967	41'285	114'252
Sarnen	520'524	35'231	44'245	79'476
Stans	508'936	47'804	43'260	91'064
Glaris	496'100	61'784	42'168	103'952
Zoug	507'500	49'351	43'138	92'489
Fribourg	466'000	94'399	39'610	134'009
Soleure	468'700	91'501	39'840	131'340
Bâle	451'700	109'874	38'395	148'269
Liestal	473'600	86'154	40'256	126'410
Schaffhouse	500'700	56'774	42'560	99'334
Herisau	522'800	32'768	44'438	77'206
Appenzell	515'000	41'200	43'775	84'975
St. Gall	497'700	60'051	42'305	102'356
Coire	478'700	80'601	40'690	121'290
Aarau	487'967	70'556	41'477	112'033
Frauenfeld	498'936	58'655	42'410	101'064
Bellinzone	470'700	89'365	40'010	129'375
Lausanne	458'800	102'209	38'998	141'207
Sion	473'100	86'670	40'214	126'883
Neuchâtel	459'100	101'820	39'023	140'843
Genève 3)	600'000	-	106'458	106'458
Delémont	464'900	95'487	39'517	135'003

Remarques :

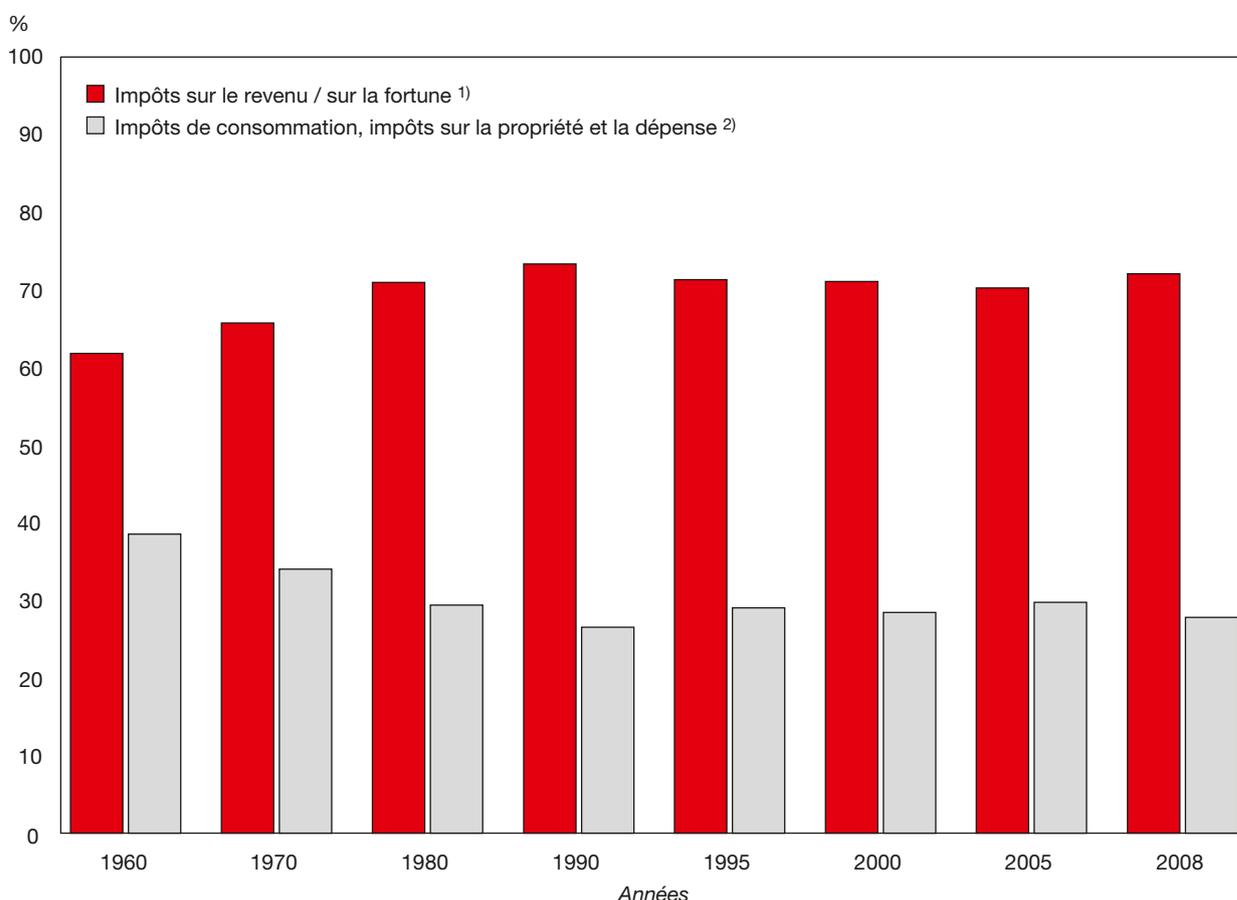
- 1) Impôts paroissiaux compris
- 2) Bénéfice net avant déduction des impôts payés pendant l'exercice
- 3) Sans la taxe professionnelle

II LES PARTS RESPECTIVES DES IMPÔTS DIRECTS ET INDIRECTS DANS LES RECETTES FISCALES TOTALES

Dans les années 1950 et 1960, la part de l'impôt sur le revenu (y.c. bénéfice) et de l'impôt sur la fortune (y.c. capital) ainsi que celle des impôts de consommation représentaient respectivement environ 60 % et 40 % des recettes fiscales totales de la Confédération, des cantons et des communes. Depuis lors, le plateau de la balance s'est d'abord – pendant plus de 30 ans – incliné de plus en plus du côté des impôts sur le revenu et la fortune, mais, comme le fait ressortir le graphique ci-dessous, on assiste actuellement à un certain revirement de tendance.

Recettes fiscales totales = 100 %

(Confédération, cantons et communes)



¹⁾ Y compris impôt foncier, impôt sur les bénéfices en capital, droits de mutation, impôts sur les successions et les donations, impôt anticipé et droits de timbre

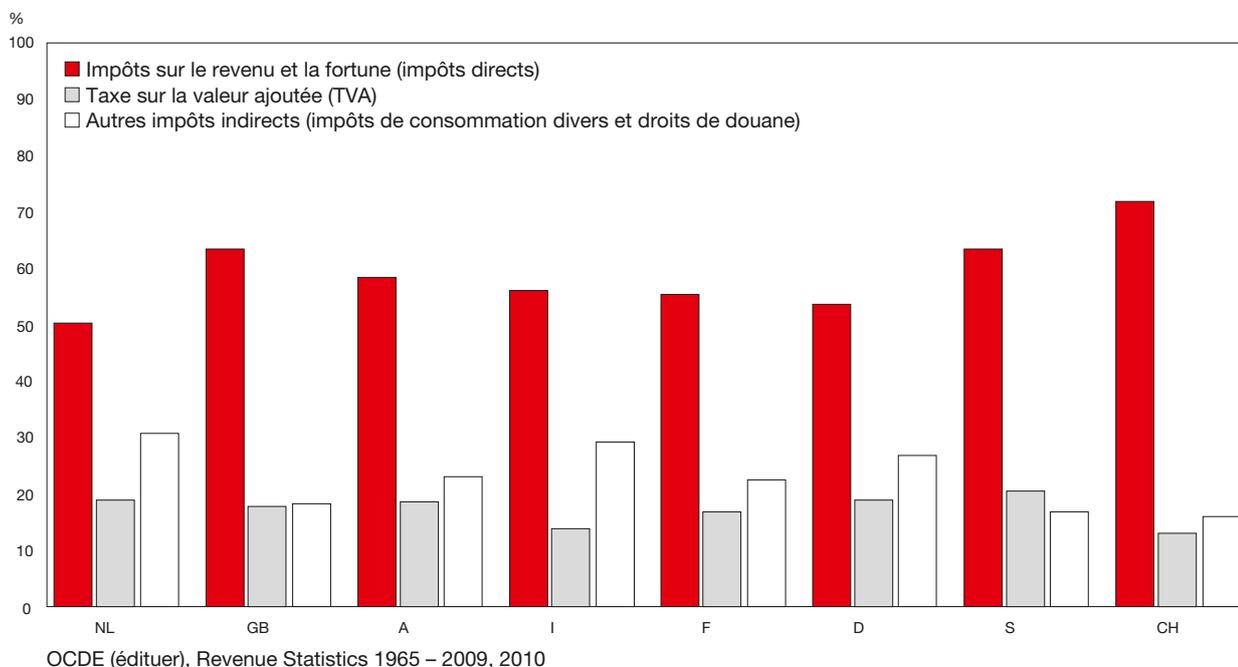
²⁾ Impôts des cantons et des communes sur la possession et sur la dépense et impôt fédéral sur la consommation

Cette évolution est due pour l'essentiel à la croissance importante de l'IFD ainsi qu'à la forte augmentation des impôts directs sur le revenu et la fortune perçus par les cantons et les communes, et d'autre part à la régression des recettes provenant des droits de douane. Dans un deuxième temps, au fait que l'imposition indirecte a repris une certaine vigueur en raison de l'introduction de la TVA (avec de plus une légère hausse des taux par rapport à l'ancien ICHA).

Si l'on établit des comparaisons avec d'autres États industrialisés, on s'aperçoit que cette proportion ne se retrouve dans aucun d'entre eux.

En Suisse en effet, les impôts de consommation sont moins élevés qu'à l'étranger (cf. graphique).

Quotes-parts des divers impôts dans quelques États de l'OCDE en 2008



Dans ces États, les taux des impôts sur le chiffre d'affaires, comparables au niveau du commerce de détail à ceux de la taxe sur la valeur ajoutée suisse sont les suivants (exprimés en pour cent ; état 2010) :

<i>France</i>	<i>19,6 / 5,5 / 2,1</i>	<i>Allemagne</i>	<i>19 / 7</i>
<i>Italie</i>	<i>20 / 10 / 4</i>	<i>Suède</i>	<i>25 / 12 / 6</i>
<i>Autriche</i>	<i>20 / 16 / 10</i>	<i>Grande-Bretagne</i>	<i>17,5 / 5</i>
<i>Pays-Bas</i>	<i>19 / 6</i>	<i>Suisse</i>	<i>7,6 / 3,6 / 2,4</i>

Vu sous l'angle de la politique fiscale, cet état de choses revêt de l'importance à plus d'un titre : les impôts de consommation sont en effet plus sensibles aux variations de la conjoncture que les impôts sur le revenu et sur la fortune. Le ralentissement comme aussi les reprises de l'économie se répercutent en effet plus rapidement et plus directement sur leur rendement.

III ALLÈGEMENTS POUR LES CONTRIBUABLES MARIÉS (APERÇU)

Etant donné cependant, que le barème de l'impôt sur le revenu est progressif, ce système d'imposition de la famille peut entraîner des augmentations injustifiées de la charge fiscale. Pour éviter que les couples mariés soient désavantagés par rapport aux couples de concubins, la Confédération et les cantons ont prévu – en plus des éventuelles déductions – des allègements spécialement applicables aux couples mariés :

- **Tarif multiple** : barème différent pour personnes vivant seules, couples mariés et familles : IFD
- **Double barème** : outre le barème pour personnes vivant seules, il existe un barème allégé pour couples mariés dans les cantons de ZH, BE, LU, ZG²⁸⁾, BS, AR, TI et JU.
- **Méthode du splitting** : les cantons de SZ, NW, GL, FR, SO, BL, SH, AI, SG, GR, AG, TG, NE et GE appliquent la méthode dite du splitting total ou partiel. Le revenu global des époux est ainsi imposé au taux correspondant au
 - = 50 % de revenu global : FR, BL, AI, SG, AG, TG et GE (splitting intégral)
 - = 52,63 % de revenu global : SZ, SO, SH et GR (diviseur 1,9)
 - = 54,05 % de revenu global : NW (diviseur 1,85)
 - = 55 % de revenu global : NE (diviseur 1,8181)
 - = 62,5 % de revenu global : GL (diviseur 1,6).

En pratique, cela revient à dire qu'un revenu familial imposable de 100'000 francs est imposé au taux correspondant en réalité à un revenu imposable s'élevant à 50'000 francs dans les cantons de FR, BL, AI, SG, AG, TG et GE, 52'630 francs dans les cantons de SZ, SO, SH et GR, 54'000 dans celui de NW, 55'000 francs dans celui de NE et 62'500 francs dans celui de GL.

Qu'est-ce que le «splitting» ?

La procédure de splitting prévoit que les revenus d'un couple sont additionnés pour obtenir le revenu du ménage. Pour déterminer le taux auquel le revenu sera imposé, le revenu du ménage est divisé selon une valeur déterminée (le revenu global est divisé par 2 pour le splitting intégral ; et par 1,1 à 1,9 pour le splitting partiel).

Le montant du revenu obtenu après cette opération détermine le taux applicable pour l'imposition, d'un niveau sensiblement inférieur.

Exemple : avec un splitting intégral, le revenu imposable familial de 100'000 francs est imposé au taux correspondant à la moitié de ce montant, soit 50'000 francs

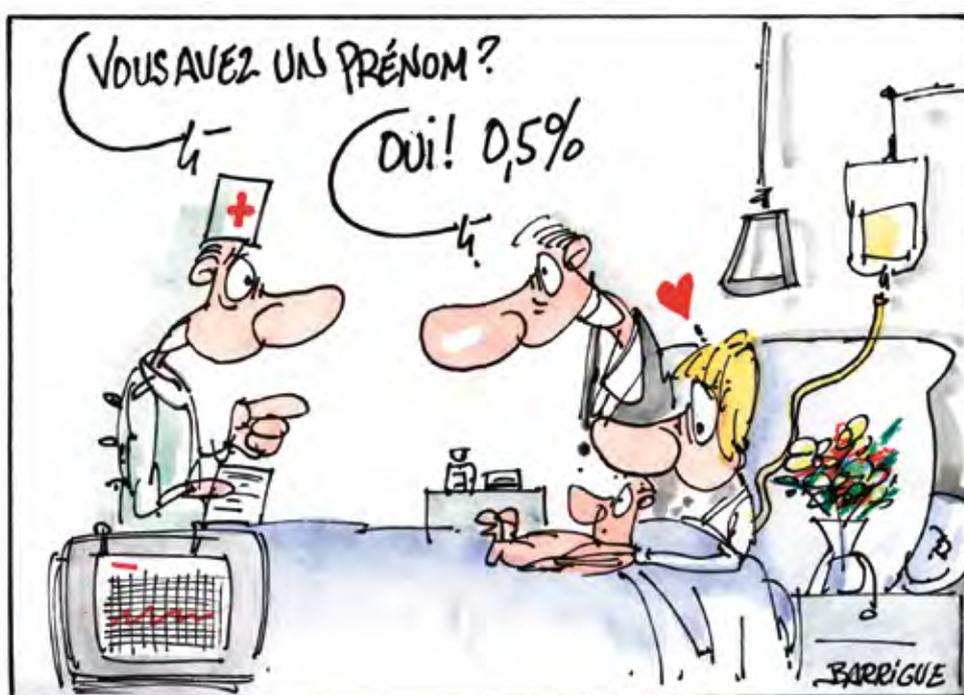
28) Canton de ZG : le barème des personnes mariées correspond pratiquement à un splitting intégral.

- **Méthode du quotient familial** : pour déterminer le taux d'impôt le revenu global de la famille est divisé par un diviseur variable, dépendant de la composition et de la grandeur de la famille. Ce système est appliqué uniquement dans le canton de VD.

Les diviseurs sont établis comme suit:

- = 1,0 pour les personnes célibataires, veuves, séparées ou divorcées;
- = 1,8 pour les couples mariés vivant en ménage commun ;
- = 1,3 pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés, qui tiennent seuls un ménage indépendant avec un enfant mineur, en apprentissage ou aux études, et dont ils assurent l'entretien complet. Les personnes qui vivent en concubinage ne peuvent pas prétendre à la part de 1,3 ;
- = 0,5 pour chaque enfant mineur, en apprentissage ou aux études, dont le contribuable assure l'entretien complet.

La réduction du revenu déterminant pour le taux est toutefois plafonnée (blocage des effets du quotient familial).



Exemple :

Pour un couple marié avec deux enfants, le diviseur se montera à 2,8 (1 x 1,8 pour le couple + 2 x 0,5 pour les enfants).

Sur un revenu imposable de 100'000 francs, cette famille est par conséquent imposée au taux correspondant à 100'000 francs divisés par 2,8; soit au taux équivalant à un revenu imposable de 35'700 francs. Ce taux sera ensuite appliqué au revenu de 100'000 francs.

- Quelques cantons appliquent enfin une **autre méthode** : UR (plus de splitting, car les taux d'imposition linéaires ne créent plus d'effets négatifs dus à la progression), OW (déduction en pour cent sur le revenu net) et VS (rabais d'impôt).

L'objectif de ces diverses méthodes est de «casser» la progressivité des barèmes fiscaux et, ainsi, de rapprocher la charge fiscale grevant les couples mariés à celle grevant les concubins.

Remarques :

- Les Chambres fédérales ont voté des **mesures immédiates en matière d'imposition du couple**, visant à alléger en matière d'IFD la charge fiscale de tous les couples mariés d'une part, ainsi que et notamment des couples à deux revenus d'autre part. Ces allègements sont entrés en vigueur le 1^{er} janvier 2008. Ils ne concernent toutefois que l'IFD, car des mesures analogues ont été prises depuis longtemps dans les divers cantons pour l'impôt cantonal et communal.
- Le Conseil fédéral entendait alléger la charge fiscale des familles avec enfants en proposant en matière d'IFD l'introduction d'un nouveau barème parental (le montant d'impôt devrait être réduit de 170 francs par enfant comme complément à la déduction pour enfants).

Selon leur session d'automne 2009, les Chambres fédérales se sont mis d'accord pour accorder en matière d'IFD concernant le barème parental une déduction de 250 francs sur le montant d'impôt (complément à la déduction pour enfants) et une déduction pour les frais de garde des enfants par des tiers de maximum 10'000 francs. Ces innovations sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2011.

IV MATÉRIEL DIDACTIQUE CONCERNANT LA FISCALITÉ

Outre la présente brochure, la division Études et support de l'AFC édite les deux publications suivantes :

- La **brochure «Guide du futur contribuable»**. Assortie de nombreuses illustrations et caricatures, cette brochure s'efforce de présenter aux lecteurs, dans un langage facilement compréhensible, un aperçu de la taxation des impôts sur le revenu et la fortune des personnes physiques en Suisse. Elle décrit entre autres toute une série de situations et de circonstances particulières auxquelles sont souvent confrontés les jeunes et les nouveaux contribuables. Destinée avant tout à l'enseignement de la fiscalité, cet opuscule peut aussi s'avérer utile à tous les contribuables.
- Le **dossier «INFORMATIONS FISCALES»**. Les deux volumes qui le composent fournissent des renseignements détaillés sur le système fiscal suisse. Il s'agit d'un ouvrage de référence qui a sa place dans toutes les bibliothèques scolaires. (Disponible seulement en allemand et français.)

Ces **moyens didactiques** peuvent être consultés sur internet sous

<http://www.estv.admin.ch/dokumentation/00079/00080/index.html?lang=fr>

Ils peuvent être commandés en s'adressant à :

Administration fédérale des contributions
Division Études et supports
Team documentation et information fiscale
Eigerstrasse 65
3003 Berne
Tél. 031 322 70 68
E-Mail : jst@estv.admin.ch

ou sous

www.estv.admin.ch/dienstleistungen/00038/00750/00759/index.html?lang=fr

V ADRESSES DES ADMINISTRATIONS FISCALES

- Services à contacter :** la liste ci-après mentionne les adresses de tous les services fiscaux cantonaux, ainsi que celle de la division Études et supports de l'AFC à Berne.
- Conférence sur les impôts :** les directeurs des écoles ou enseignants désireux d'organiser une conférence ou un séminaire sur le thème des «impôts», peuvent s'adresser à leur administration fiscale cantonale ou communale.
- Matériel :** les administrations fiscales mettent gratuitement à disposition les «Instructions» ainsi que les f fiscales en vue de l'organisation de cours touchant à la fiscalité (cours de base et avancés).

AFC :	Adresse :	Administration fédérale des contributions Division Études et supports Team Documentation et information fiscale Eigerstrasse 65 3003 Berne
	Renseignements et commandes de matériel :	Tél. 031 322 70 68, Fax 031 324 92 50 brochures «Le système fiscal suisse» et «Guide du futur contribuable» ; dossier «INFORMATIONS FISCALES» www.estv.admin.ch/dienstleistungen/index.html?lang=fr (Rubrique «Commander des publications et formulaires / autres publications») ist@estv.admin.ch

Appenzell Rhodes-Extérieures	Adresse:	Kantonale Steuerverwaltung, Gutenberg-Zentrum, 9102 Herisau 2
	Téléphone :	071/353 62 90
	Fax:	071/353 63 11
	E-Mail:	steuerverwaltung@ar.ch
	Internet:	www.ar.ch

Appenzell Rhodes-Intérieures	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung, Marktgasse 2, 9050 Appenzell
	Téléphone :	071/788 94 01
	Fax :	071/788 94 19
	E-Mail :	steuern@ai.ch
	Internet :	www.steuern.ai.ch

Argovie	Adresse :	Kantonales Steueramt, Telli-Hochhaus, 5004 Aarau
	Téléphone :	062/835 25 30
	Fax :	062/835 25 39
	E-Mail :	steueramt@ag.ch
	Internet :	www.steuern.ag.ch

Bâle-Campagne	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung, Rheinstr. 33, 4410 Liestal
	Téléphone :	061/552 51 11
	Fax :	061/552 69 94
	E-Mail :	steuerverwaltung@bl.ch
	Internet :	www.steuern.bl.ch
Bâle-Ville	Adresse :	Steuerverwaltung, Fischmarkt 10, Postfach, 4001 Basel
	Téléphone :	061/267 81 81
	Fax :	061/267 96 25
	E-Mail :	steuerverwaltung@bs.ch / steuerbezug@bs.ch
	Internet :	www.steuerverwaltung.bs.ch
Berne	Adresse :	Intendance cantonale des impôts, Brünnenstrasse 66, 3018 Bern Postfach 8334, 3001 Bern
	Téléphone :	031/633 60 01
	Fax:	031/633 60 60
	E-Mail:	info.sv@fin.be.ch
	Internet	www.be.ch/steuern
Fribourg	Adresse :	Service cantonal des contributions, Rue Joseph-Piller 13, 1701 Fribourg
	Téléphone :	026/305 11 11
	Fax :	026/305 32 77
	E-Mail :	SCC@fr.ch
	Internet :	www.fr.ch/scc/
Genève	Adresse :	Administration fiscale cantonale, Rue du Stand 26, Case postale 3937, 1211 Genève 3
	Téléphone :	022/327 70 00
	Fax :	022/327 55 97
	E-Mail :	(contact via page Internet)
	Internet :	www.geneve.ch/df
Glaris	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung, Hauptstrasse 11/17, 8750 Glarus
	Téléphone :	055/646 61 50
	Fax :	055/646 61 98
	E-Mail :	steuerverwaltung@gl.ch
	Internet :	www.gl.ch
Grisons	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung, Steinbruchstrasse 18/20, 7001 Chur
	Téléphone :	081/257 21 21
	Fax :	081/257 21 55
	E-Mail :	info@stv.gr.ch
	Internet :	www.stv.gr.ch
Jura	Adresse :	Service cantonal des contributions, Rue de la Justice 2, 2800 Delémont
	Téléphone :	032/420 55 30
	Fax:	032/420 55 31
	E-Mail:	secr.ctr@jura.ch
	Internet:	www.jura.ch/DFJP/CTR/Service-des-contributions.html

Lucerne	Adresse :	Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Buobenmatt 1, 6002 Luzern
	Téléphone :	041/228 51 11
	Fax :	041/228 66 37
	E-Mail :	dst@lu.ch
	Internet :	www.steuern.lu.ch
Neuchâtel	Adresse :	Service cantonal des contributions, Rue du Docteur-Coullery 5, 2301 La Chaux-de-Fonds
	Téléphone :	032/889 64 20
	Fax :	032/889 60 85
	E-Mail :	ServiceContributions@ne.ch
	Internet :	www.ne.ch/impots
Nidwald	Adresse :	Kantonales Steueramt, Bahnhofplatz 3, 6371 Stans
	Téléphone :	041/618 71 27
	Fax :	041/618 71 39
	E-Mail :	steueramt@nw.ch
	Internet :	www.nidwalden.ch
Obwald	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung, St. Antonistrasse 4, 6061 Sarnen
	Téléphone :	041/666 62 94
	Fax :	041/666 63 13
	E-Mail :	steuerverwaltung@ow.ch
	Internet :	www.obwalden.ch
Schaffhouse	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung, J. J. Wepfer-Strasse 6, 8200 Schaffhausen
	Téléphone :	052/632 79 50
	Fax :	052/632 72 98
	E-Mail :	sekretariat.stv@ktsh.ch
	Internet :	www.sh.ch
Schwyz	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung, Bahnhofstrasse 15, Postfach 1232, 6431 Schwyz
	Téléphone :	041/819 11 24
	Fax :	041/819 23 49
	E-Mail :	stv@sz.ch
	Internet:	www.sz.ch/steuern
Soleure	Adresse :	Steueramt des Kantons Solothurn, Werkhofstrasse 29 c, 4509 Solothurn
	Téléphone :	032/627 87 87
	Fax :	032/627 87 00
	E-Mail :	steueramt.so@fd.so.ch
	Internet :	www.steueramt.so.ch
St-Gall	Adresse :	Kantonales Steueramt, Davidstr. 41, 9001 St. Gallen
	Téléphone :	071/229 41 21
	Fax :	071/229 41 02
	E-Mail :	diensten@ksta.sg.ch
	Internet :	www.steuern.sg.ch

Tessin	Adresse :	Divisione delle contribuzioni, Vicolo Sottocorte, 6500 Bellinzona
	Téléphone :	091/814 39 58
	Fax :	091/814 44 88
	E-Mail :	dfc-dc@ti.ch
	Internet :	www.ti.ch/fisco
Thurgovie	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung, Schlossmühlestrasse 15, 8510 Frauenfeld
	Téléphone :	052/724 14 14
	Fax:	052/724 14 00
	E-Mail:	info.sv@tg.ch
	Internet :	www.steuerverwaltung.tg.ch
Uri	Adresse :	Amt für Steuern, Haus Winterberg, 6460 Altdorf
	Téléphone :	041/875 21 17
	Fax :	041/875 21 40
	E-Mail :	steueramt@ur.ch
	Internet :	www.ur.ch
Valais	Adresse :	Service cantonal des contributions, Avenue de la Gare 35, 1951 Sion
	Téléphone :	027/606 24 50
	Fax :	027/606 24 53
	E-Mail :	scc@admin.vs.ch
	Internet :	www.vs.ch
Vaud	Adresse :	Administration cantonale des impôts, Route de Berne 46, 1014 Lausanne
	Téléphone :	021/316 21 21
	Fax :	021/316 21 40
	E-Mail :	info.aci@vd.ch
	Internet :	www.aci.vd.ch
Zoug	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung, Postfach 160, 6301 Zug
	Téléphone :	041/728 26 11
	Fax:	041/728 26 99
	E-Mail :	(contact via page Internet)
	Internet :	www.zug.ch/tax
Zurich	Adresse :	Kantonales Steueramt, Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich
	Téléphone :	043/259 40 50
	Fax :	043/259 61 94
	E-Mail :	(contact via page Internet)
	Internet:	www.steuernamt.zh.ch