

# Le système fiscal suisse

- Les grandes lignes du système fiscal suisse
- Les impôts de la Confédération
- Les impôts des cantons et des communes



Edition 2017

**Editeur**

Conférence suisse des impôts  
Commission information

**Auteur**

Administration fédérale des contributions  
Etat-major de direction  
Documentation et Information fiscale  
3003 Berne

**Illustrations**

Barrigüe  
Lausanne

**Imprimerie**

JP OPTIMUM SA  
1110 Morges

**Prix par pièce**

1 à 10 ex.: 9 francs  
11 à 100 ex.: 7 francs  
à partir de 101 ex.: 5 francs  
Prix forfaitaire  
pour les écoles: 5 francs / ex.

ISSN 1664-8455  
17<sup>e</sup> édition, 2017

## 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.

Ce fascicule est édité par la Commission information de la Conférence suisse des impôts, qui réunit toutes les administrations fiscales cantonales ainsi que l'Administration fédérale des contributions. Cette Commission a entre autres pour objectif 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.

En complément de cette brochure, nous recommandons le site [www.impots-easy.ch](http://www.impots-easy.ch), créé sur demande de la Commission information. A l'aide d'exemples simples, il offre la possibilité de s'exercer en la matière et de remplir une déclaration d'impôt. En outre, les jeunes contribuables y trouvent d'autres informations utiles.

Conférence suisse des impôts  
Commission information

Le président:



Lino Ramelli

Bellinzone, juin 2017

## Table des matières

### Les grandes lignes du système fiscal suisse

<b>1</b>	<b>Généralités</b> .....	<b>6</b>
1.1	Développement du système fiscal .....	7
1.2	Aperçu de l'introduction et de la durée des divers impôts fédéraux, de droits de douane et autres contributions .....	8
<b>2</b>	<b>Qui prélève les impôts en Suisse?</b> .....	<b>10</b>
<b>3</b>	<b>Principes à la base de la souveraineté fiscale</b> .....	<b>13</b>
3.1	Le principe de l'égalité de droit (art. 8 Cst.) .....	13
3.2	Le principe de la liberté économique (art. 27 et art. 94 à 107 Cst.).....	14
3.3	Le principe de la garantie de la propriété (art. 26 Cst.) .	14
3.4	Le principe de la liberté de conscience et de croyance (art. 15 Cst.).....	14
3.5	L'interdiction de la double imposition intercantonale (art. 127 al. 3 Cst.).....	15
3.6	L'interdiction des avantages fiscaux injustifiés (art. 129 al. 3 Cst.) .....	16
<b>4</b>	<b>Le peuple a le dernier mot</b> .....	<b>17</b>
<b>5</b>	<b>Taxation et perception des impôts</b> .....	<b>18</b>
5.1	La taxation .....	18
5.2	La perception de l'impôt .....	19
<b>6</b>	<b>La charge fiscale en Suisse</b> .....	<b>22</b>
6.1	Les causes des disparités de la charge fiscale en Suisse	22
6.2	La péréquation financière nationale .....	23
<b>7</b>	<b>Evolution du système fiscal suisse</b> .....	<b>26</b>
7.1	Evolution des finances publiques.....	26
7.2	Principes de l'imposition dans le régime financier de la Confédération .....	28
7.3	Objectifs et principes des lignes directrices des finances fédérales .....	29
7.4	L'harmonisation fiscale.....	30

### Les divers impôts

<b>8</b>	<b>Les impôts de la Confédération</b> .....	<b>34</b>
8.1	Impôts sur le revenu et le bénéfice ainsi que d'autres impôts directs.....	34
8.1.1	Impôt fédéral direct.....	34
8.1.1.1	Impôt sur le revenu des personnes physiques.....	35
8.1.1.2	Impôt sur le bénéfice des personnes morales .....	37
8.1.2	Impôt fédéral sur les maisons de jeu .....	38
8.1.2.1	Taux de l'impôt .....	39
8.1.2.2	Allègements accordés aux maisons de jeu .....	39
<b>8.2</b>	<b>Imposition de la consommation</b> .....	<b>41</b>
8.2.1	Taxe sur la valeur ajoutée.....	41
8.2.1.1	Principes d'imposition .....	41
8.2.1.2	Particularités .....	42
8.2.1.3	Taux de l'impôt .....	43
8.2.1.4	Perception de l'impôt .....	44
8.2.1.5	Affectation particulière d'une partie des recettes.....	45
8.2.2	Impôt fédéral anticipé.....	45
8.2.3	Droits de timbre fédéraux.....	48
8.2.3.1	Droit d'émission .....	48
8.2.3.2	Droit de négociation .....	49
8.2.3.3	Droit sur les primes d'assurance.....	50

8.2.3.4	Perception du droit.....	51
8.2.4	Impôts de consommation spéciaux.....	51
8.2.4.1	Impôt sur le tabac.....	51
8.2.4.2	Impôt sur la bière.....	53
8.2.4.3	Impôt sur les huiles minérales.....	54
8.2.4.4	Impôt sur les automobiles.....	55
8.2.4.5	Impôt sur les boissons distillées.....	55
<b>8.3</b>	<b>Redevances douanières.....</b>	<b>57</b>
8.3.1	Généralités.....	57
8.3.2	Droits d'entrée.....	57
8.3.2.1	Tarif d'usage.....	57
8.3.2.2	Préférences douanières.....	58
8.3.2.3	Éléments mobiles.....	58
<b>9</b>	<b>Les impôts des cantons et des communes.....</b>	<b>59</b>
<b>9.1</b>	<b>Impôts sur le revenu et la fortune ainsi que d'autres impôts directs.....</b>	<b>61</b>
9.1.1	Remarques préliminaires.....	61
9.1.2	Impôt sur le revenu des personnes physiques.....	61
9.1.2.1	Impôt à la source.....	63
9.1.2.2	Imposition d'après la dépense.....	63
9.1.3	Taxe personnelle ou taxe sur les ménages.....	63
9.1.4	Impôt sur la fortune des personnes physiques.....	64
9.1.5	Impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales.....	65
9.1.5.1	Impôt minimum.....	67
9.1.6	Impôts sur les successions et les donations.....	67
9.1.7	Impôt sur les gains de loterie et de Sport-Toto.....	69
9.1.8	Gains en capital réalisés sur des éléments de la fortune privée.....	70
9.1.9	Impôt sur les gains immobiliers.....	70
9.1.10	Impôt foncier.....	71
9.1.11	Droits de mutation.....	73
9.1.12	Impôt cantonal sur les maisons de jeu.....	73
9.1.13	Taxe professionnelle communale.....	73
<b>9.2</b>	<b>Impôts sur la possession et la dépense.....</b>	<b>74</b>
9.2.1	Impôt sur les véhicules à moteur.....	74
9.2.2	Impôt sur les chiens.....	75
9.2.3	Impôt sur les divertissements.....	75
9.2.4	Droits de timbre cantonaux et droits d'enregistrement.....	76
9.2.5	Impôt sur les loteries.....	76
<b>9.3</b>	<b>Autres contributions.....</b>	<b>77</b>
9.3.1	Taxe de séjour.....	77
9.3.2	Taxe de promotion touristique.....	77
9.3.3	Taxe d'exemption pour les sapeurs-pompiers.....	77
9.3.4	Redevance en matière de droits d'eau.....	78

## Annexes

<b>I</b>	<b>Charges fiscales.....</b>	<b>79</b>
<b>II</b>	<b>Allégements pour les contribuables mariés.....</b>	<b>80</b>
<b>III</b>	<b>Matériel didactique concernant la fiscalité.....</b>	<b>82</b>
<b>IV</b>	<b>Adresses des administrations fiscales.....</b>	<b>83</b>

## Abréviations

AC	Assurance-chômage
AFC	Administration fédérale des contributions
AFD	Administration fédérale des douanes
AI	Assurance-invalidité
APG	Allocations pour pertes de gains
AVS	Assurance-vieillesse et survivants
Cst.	Constitution fédérale de la Confédération suisse
DFF	Département fédéral des finances
IFD	Impôt fédéral direct
LHID	Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes
LIFD	Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée



## 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 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 entre eux.

Système fiscal	
Traditionnel ou historique	Rationnel ou théorique

La théorie 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 de manière très différente le revenu, la fortune, les successions, les gains en capital, les gains immobiliers ainsi que d'autres objets fiscaux.



Quant aux quelque 2250 **communes**, elles peuvent soit percevoir des impôts communaux comme bon leur semble, soit prélever des suppléments (système dit des « centimes additionnels ») par rapport aux barèmes cantonaux de base resp. de l'impôt cantonal dû.

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

## 1.1 Développement du système fiscal

A l'époque de la **République helvétique** (1798–1803), la Suisse connut son unique 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 la République 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<sup>1</sup> d'avant la Révolution française, notamment aux impôts de consommation (droits de douane, péages etc.), les autres conservèrent les impôts issus de la République helvétique qui leur convenaient, 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<sup>ème</sup> siècle, les impôts directs – en particulier l'impôt sur la fortune – acquirent peu à peu une place dominante dans les systèmes fiscaux cantonaux, alors que les impôts indirects devenaient insignifiants. Ceux-ci constituèrent en revanche, sous forme de droits de douane, l'épine dorsale des finances de la Confédération.

Cette répartition des sources fiscales 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 ne pouvait pas 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 leurs législations et leurs systèmes fiscaux. Auparavant, les droits de douanes suffisaient à couvrir les dépenses de la Confédération, mais à la fin de la guerre vinrent s'ajouter les droits de timbre. Il fallut en outre notamment abandonner le principe politique qui s'était développé au cours du temps, selon lequel les impôts directs devaient revenir aux cantons et les impôts indirects à la Confédération.

### La Suisse avant 1848 : Confédération d'états

#### Sources financières des cantons :

douanes, péages et autres  
droits  
impôts sur la fortune

### L'Etat fédéral suisse 1848

#### Recettes fiscales de la Confédération :

douanes

#### Recettes fiscales des can- tons :

revenu  
fortune

<sup>1</sup> Pour l'explication des termes « impôts directs » et « impôts indirects », voir page 11

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.

L'introduction d'autres impôts fédéraux fut toujours motivée par la situation des finances fédérales. Ci-dessous un tableau sur l'introduction des divers impôts fédéraux, de droits de douane et autres contributions.

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

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

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 Seconde Guerre mondiale, de nouvelles tâches lui ont été constamment assignées, de sorte que depuis l'après-guerre, ses dépenses ont augmenté dans une mesure telle qu'un retour au système fiscal antérieur n'est 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 et 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.

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 BS fut le premier, au 19<sup>ème</sup> siècle déjà, à procéder à ce changement. L'impôt sur la fortune fut allégé tandis que l'impôt sur le revenu fut augmenté. Jusqu'en 1945, dix autres cantons suivirent cet exemple. Dernier canton à le faire, GL adopta le nouveau système en 1970.

Il est intéressant de signaler le cas du canton de SZ. 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, ces impôts étaient proportionnels. Avec le temps, la méthode de l'impôt progressif s'est imposée et des déductions sociales furent introduites par égard aux contribuables de condition modeste et aux familles.



## 2 Qui prélève les 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.

Le droit de ces collectivités publiques de percevoir des impôts est toutefois limité par 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 Cst. donne 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 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. »



Reportée sur le plan fiscal, cette disposition signifie ceci :

- la **Confédération** ne peut prélever que les impôts qui sont expressément prévus par la Cst. ;
- les **cantons** en revanche sont en principe libres dans le choix de leurs impôts, à moins que la Cst. ne leur interdise expressément de percevoir certains impôts ou les réserve à la Confédération.

Le fait que la Cst. octroie à la Confédération la compétence de prélever un impôt n'exclut pas automatiquement 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 ma-

tière d'impôts directs. 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 jouissent d'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. Par opposition à la souveraineté originelle, on parle ici de souveraineté dérivée ou déléguée. Cela 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.

Dans la structure fédéraliste de la Suisse, les communes ont une très grande importance. Outre les tâches locales (p. ex. élimination des déchets), elles assument des tâches qui relèvent dans d'autres États de la compétence d'un niveau étatique supérieur, comme par ex. l'école primaire et l'assistance sociale. Ce sont les communes qui supportent en principe les frais qui en résultent. Pour cette raison, elles doivent pouvoir participer à l'utilisation des sources financières existantes. C'est pourquoi l'indépendance fiscale va de pair avec l'autonomie de fonction.

Les impôts prélevés en Suisse peuvent être subdivisés en **impôts directs** (par ex. impôts sur le revenu et la fortune des personnes physiques resp. impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales) et **impôts indirects** (impôts de consommation et impôts sur la possession ou sur la dépense).

Il existe plusieurs possibilités de différencier les impôts directs et les impôts indirects. En principe, pour les impôts directs, la base de calcul (par ex. le revenu) est directement imposée. Pour les impôts directs, la base de calcul de l'impôt est ainsi identique à l'objet de l'imposition. Par ex. le fait d'avoir un revenu déclenche l'assujettissement à l'impôt sur le revenu. Pour les impôts indirects, l'objet de l'imposition et la base de calcul sont au contraire différents. La Confédération, les cantons et les communes prélèvent des impôts relevant des deux catégories.

En 2014, les **recettes fiscales des pouvoirs publics selon le modèle SF<sup>2</sup>** se sont montées à environ 131 milliards de francs, qui se composent comme suit:

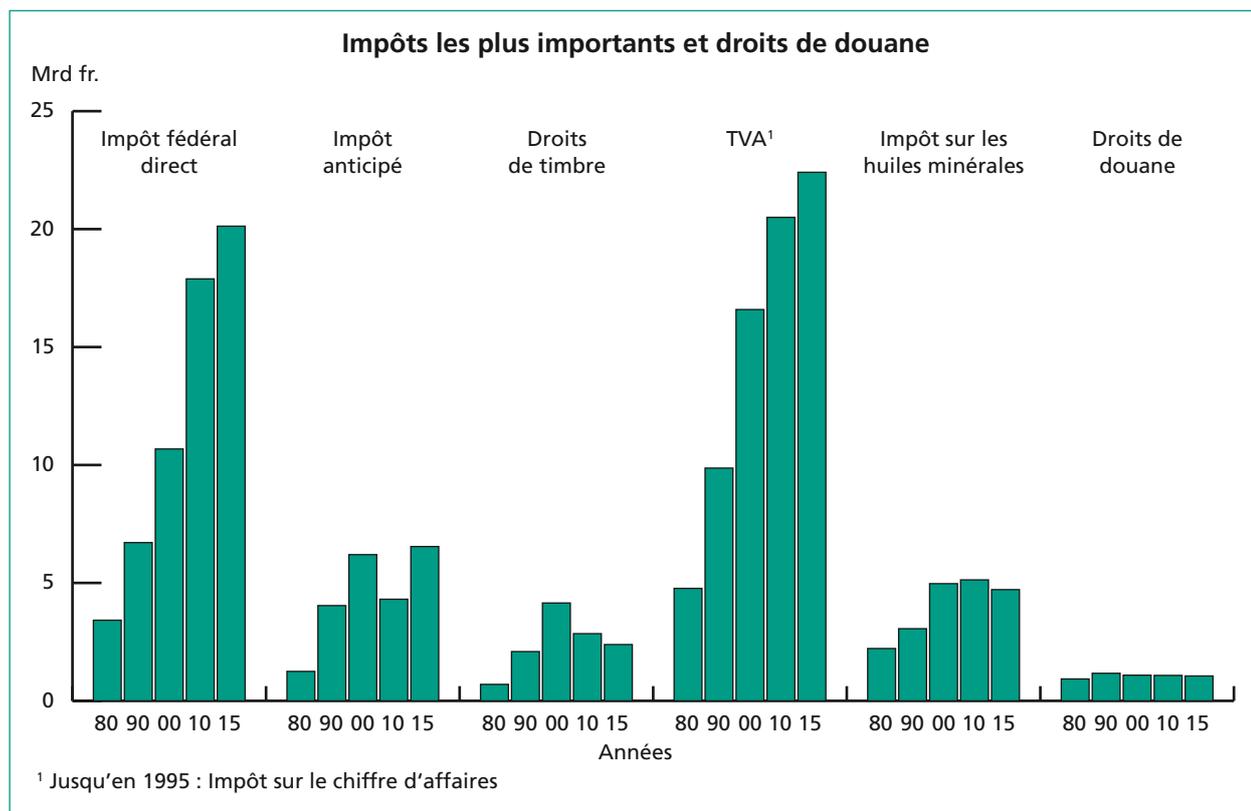
- **Confédération:** 60,6 milliards de francs
- **Cantons:** 43,5 milliards de francs
- **Communes:** 26,8 milliards de francs

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 TVA.

---

<sup>2</sup> La consolidation et la comparabilité nationales sont assurées par le modèle SF de la statistique financière. Ce modèle repose essentiellement sur le modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2).

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



La situation est différente 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 2014, ces impôts ont représenté 88,3 % de l'ensemble de leurs recettes fiscales.

# 3 Principes à la base de la souveraineté fiscale

Il faut entendre par « souveraineté fiscale » la possibilité juridique et pratique pour une communauté de prélever des impôts.

Concernant l'aménagement des souverainetés fiscales, le droit fiscal suisse doit respecter les principes suivants, inscrits dans la Cst. :

- principe de l'égalité de droit;
- 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.

## 3.1 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.

## 3.2 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. Ainsi, 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.

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

## 3.3 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, c'est-à-dire d'expropriation. 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.

## 3.4 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.

## 3.5 L'interdiction de la double imposition intercantonale (art. 127 al. 3 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 Cst. donne à la Confédération la compétence de prendre les mesures nécessaires contre cette double imposition. Aucune loi fédérale allant dans ce sens n'a toutefois vu le jour jusqu'à présent. Le Tribunal fédéral a développé à ce sujet une abondante jurisprudence 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.



Il peut aussi y avoir une double imposition entre les États souverains (double imposition internationale). Pour éviter ces doubles impositions internationales, les États passent entre eux des conventions (dites conventions de double imposition, CDI). Au total, la Suisse a signé 54 CDI selon la norme internationale, dont 50 sont en vigueur.

### 3.6 L'interdiction des avantages fiscaux injustifiés (art. 129 al. 3 Cst.)

A cause de la concurrence fiscale, il existe pour les cantons une certaine tentation d'attirer les riches contribuables (notamment des étrangers) par l'octroi d'éventuels allègements fiscaux objectivement injustifiés. La Cst. 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 dû faire usage de cette compétence étant donné que les cantons ont signé 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 que 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 le citoyen décide lui-même des impôts à prélever. En effet, l'État ne peut lui imposer que les obligations – y compris les impôts – prévues par la Constitution et par les lois. Or, toute modification constitutionnelle doit automatiquement faire l'objet d'une votation populaire, tant au niveau fédéral que cantonal (**référendum obligatoire**). Seuls quelques cantons connaissent le référendum obligatoire également pour la révision des lois. Dans les autres, le **référendum facultatif** s'applique en règle générale (mais parfois selon le type de changement législatif, référendum obligatoire ou 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**.<sup>3</sup>

En matière d'**IFD**, les taux maximums des tarifs sont inscrits dans la Cst. 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 annuel. 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.

<sup>3</sup> Pour l'explication des termes « taux d'imposition », « barème de l'impôt » et « coefficients d'impôts », voir *chiffre 6.1*.

## 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.

### 5.1 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. Celui-ci doit la remplir complètement et conformément à la vérité (taxation par le contribuable lui-même. La déclaration doit être déposée auprès de l'autorité compétente dans le délai prévu par le canton. En règle générale, une prolongation du délai peut être demandée. 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 (dans les limites du pouvoir d'appréciation de l'autorité).



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 définis, le montant de l'impôt dû est déterminé à l'aide du **barème de l'impôt**.

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 à un résultat inexploitable pour la taxation – le revenu et la fortune seront fixés par l'autorité de taxation dans les limites de son pouvoir d'appréciation.

La décision de taxation est notifiée au contribuable par écrit. Elle mentionne les éléments imposables déterminants ainsi que le mon-

tant 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 auprès de laquelle la réclamation doit être adressée.

Si la décision de taxation envoyée de façon conforme n'est pas contestée en temps utile par la voie d'une réclamation, elle passe en force. Elle ne peut alors, en principe, plus être modifiée en défaveur du contribuable sauf au moyen d'une procédure en rappel d'impôts s'il apparaît ultérieurement qu'elle est insuffisante, par exemple en raison d'un délit de soustraction d'impôt ou de fraude fiscale. Elle peut également être modifiée en faveur du contribuable s'il existe des motifs justifiant une révision (par ex. faits nouveaux importants ou preuves nouvelles concluantes).

## 5.2 La perception de l'impôt

La perception des impôts sur le revenu et sur la fortune des **personnes physiques** est souvent assurée par l'office qui a procédé à la taxation.

L'**IFD** est en règle générale prélevé par l'Administration fiscale cantonale. Pour les **impôts cantonaux** et **communaux**, la procédure d'encaissement est très différente d'un canton à l'autre. Ils 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 (impôt sur le revenu)	
par le canton	par la commune de domicile
tous les cantons sauf LU et SG	canton LU et SG

Perception des impôts cantonaux et communaux			
centralisée	par les communes	impôts de l'État par le canton, impôts communaux par la commune	autres systèmes
OW, NW, GL, ZG, AR, AI, NE, GE, JU	ZH, LU, UR, SZ, TG	FR <sup>1</sup> , SO, BL <sup>2</sup> , BS <sup>3</sup> , GR, TI, VS	BE <sup>4</sup> , SH <sup>5</sup> , SG <sup>6</sup> , AG <sup>5</sup> , VD <sup>7</sup>

- FR:** les communes et paroisses peuvent aussi déléguer la perception de leurs impôts au canton;
- BL:** dans environ 45 communes, l'impôt communal est perçu par le canton;
- BS:** la ville de Bâle ne perçoit aucun impôt communal, seul le canton a le droit de prélever des impôts. Les communes 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;
- BE:** cinq bureaux de recettes décentralisés encaissent les impôts du canton et des communes (y compris l'impôt ecclésiastique). Dans les villes de Berne, Bienne et Thoun, 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;
- SH et AG:** l'Administration fiscale cantonale encaisse les impôts dus par les personnes morales (ainsi que l'impôt à la source). 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;
- SG:** l'impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques est perçu de manière globale, c.-à-d. pour le canton et les communes, par les administrations fiscales des communes politiques. Les impôts des personnes morales sont perçus de manière centralisée par le canton;
- VD:** presque toutes les communes, comprenant plus de 95 % des contribuables, ont d'ores et déjà délégué la perception de leurs impôts au canton. Ces proportions augmentent régulièrement;

Les impôts doivent être acquittés à des **termes d'échéance** déterminés. Ainsi, l'IFD est échu, en règle générale, le 1<sup>er</sup> mars de l'année qui suit l'année fiscale.

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

En revanche, dans la plupart des cantons, les impôts cantonaux et communaux sont toutefois perçus en plusieurs acomptes provisoires dans le courant de l'année fiscale. Le solde, c.-à-d. la différence entre le montant effectivement dû et la somme déjà payée, doit encore être payé ou est remboursé au contribuable dès que la taxation est définitive.

Paiement du bordereau d'impôt				
en une seule fois	en deux fois	en trois fois	en trois, quatre ou cinq fois	en neuf, dix ou douze mensualités
IFD, LU, UR, SZ <sup>1</sup> , OW, ZG <sup>2</sup> , BS, BL <sup>3</sup> , AG	NW, GR <sup>4</sup>	ZH <sup>5</sup> , BE, GL, SH, AR <sup>5</sup> , AI <sup>5</sup> , SG <sup>5</sup> , TG <sup>5</sup> , TI	SO <sup>6</sup> , VS <sup>7</sup>	FR <sup>8</sup> , NE <sup>9</sup> , GE <sup>9</sup> , VD <sup>10</sup> , JU <sup>11</sup>

Plusieurs cantons admettent également la possibilité de paiements des impôts cantonaux et communaux avant l'échéance. 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.

1. **SZ**: possibilité de paiement en trois acomptes.
2. **ZG**: facture provisoire au milieu de l'année, avec possibilité de payer en une ou plusieurs fois jusqu'à fin décembre.
3. **BL**: facture provisoire en janvier, avec possibilité de payer en plusieurs acomptes jusqu'à fin septembre.
4. **GR**: les communes peuvent prévoir des dispositions particulières.
5. **ZH, AR, AI, SG et TG**: en principe en trois acomptes mais, sur demande, la perception peut aussi s'effectuer en sept fois (ZH), en une fois ou onze mensualités entre février et décembre (AI), en douze mensualités au maximum (TG) ainsi qu'en une, neuf ou onze fois (AR et SG).
6. **SO**: canton: bordereau provisoire en février, payable en une ou trois fois jusqu'au 31 juillet au plus tard.  
communes: paiement en principe en deux à quatre tranches, avec échéances fixes.
7. **VS**: en principe en cinq acomptes.
8. **FR**: en principe en neuf acomptes. Sur demande possibilité de payer en un seul acompte et pour l'IFD en six acomptes.
9. **NE et GE**: en principe en dix acomptes (GE offre également la possibilité d'acquitter l'IFD en dix fois, de mai à février).
10. **VD**: en principe en douze acomptes mensuelles (possibilité d'y intégrer l'IFD).
11. **JU**: en douze acomptes mensuels.

## 6 La charge fiscale en Suisse<sup>4</sup>

En comparaison internationale des charges fiscales, 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 non seulement d'un canton à l'autre, mais aussi d'une commune à l'autre au sein d'un même canton. Ces disparités affectent surtout l'impôt sur le revenu et 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.

### 6.1 Les causes des disparités de la charge fiscale en Suisse

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

Les barèmes de la majorité des lois fiscales cantonales sont fondés sur des taux simples (taux de base ou taux unitaires). Ceux-ci sont ensuite multipliés par des coefficients cantonaux et communaux afin d'obtenir le taux d'impôt. La quotité représente donc un multiple (exprimé en unités ou en pourcents) 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).<sup>5</sup>

Voici un exemple : un contribuable célibataire ayant son domicile en ville de Zurich a un revenu brut de travail de 50 000 francs. Calculé d'après le barème ancré dans la loi fiscale, l'impôt simple sur le revenu s'élève à 1405 francs. De cet impôt simple, le canton perçoit 100 % et la commune (impôt communal) 119 %. La paroisse perçoit quant à elle l'impôt ecclésiastique qui s'élève à 10 % du montant simple de l'impôt cantonal.

---

<sup>4</sup> Pour les détails concernant la charge fiscale, voir la *partie I de l'annexe*.

<sup>5</sup> 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 multiple.

Impôt simple selon le barème		1405.00 fr.
Multiple		
Canton de Zurich:	100 %	1405.00 fr.
Commune de Zurich:	119 %	1671.95 fr.
Impôt ecclésiastique (paroisse cath. rom.):	10 %	140.50 fr.
Taxe personnelle		24.00 fr.
Impôt total sur le revenu		<b>3241.45 fr.</b>
Charge fiscale en pourcent		6,48

L'impôt fédéral direct est dû en plus des impôts cantonal et communal. Celui-ci se monte à 211 francs pour un revenu brut de 50000 francs

Ces différences dans les charges fiscales des cantons et des communes sont le résultat de la grande autonomie financière dont jouissent nos collectivités publiques. Pour les éliminer, il faudrait retirer 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. 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 entre la Confédération et les cantons d'une part et possède 26 systèmes cantonaux de péréquation financière d'autre part. Par ces canaux, 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.

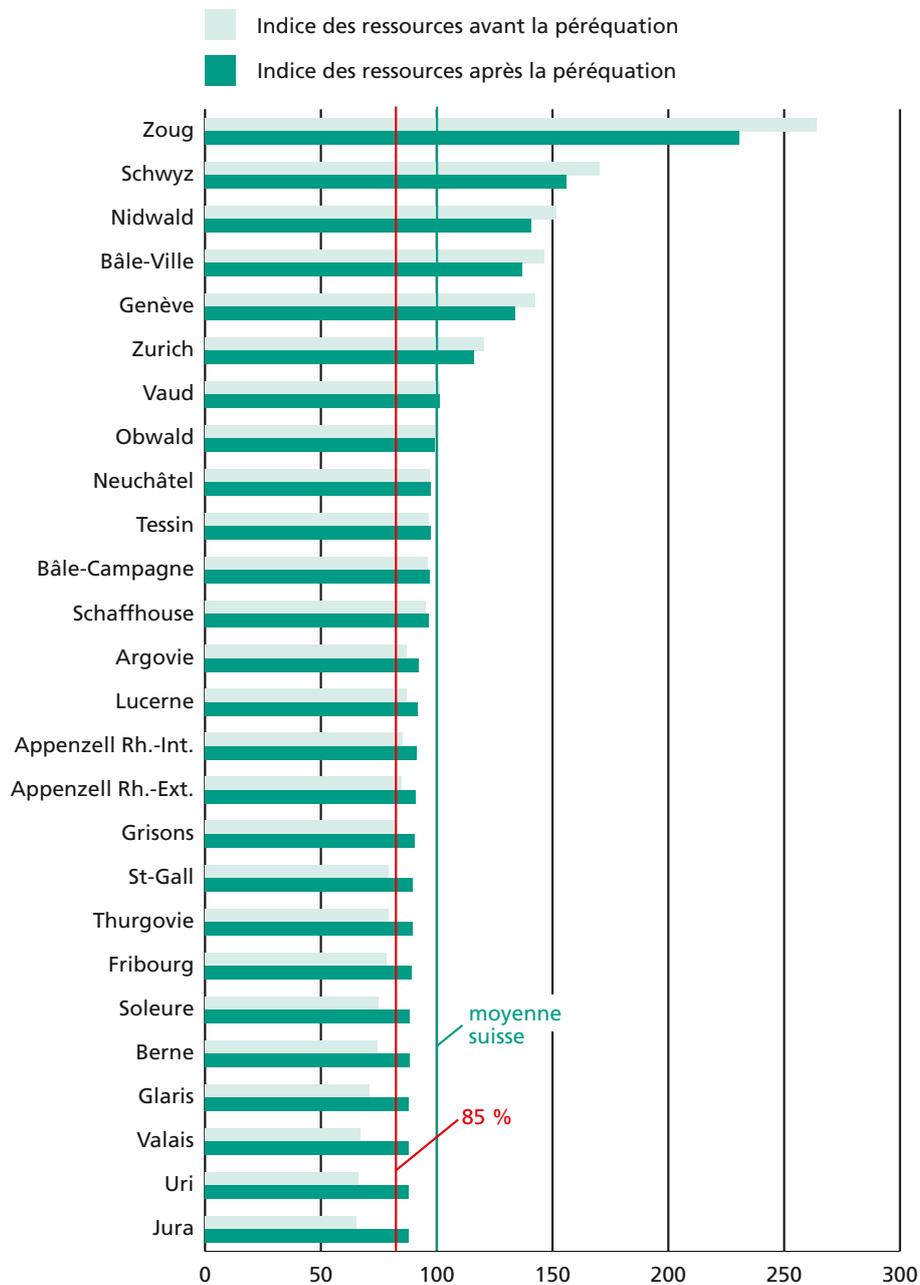
## 6.2 La péréquation financière nationale

Le fédéralisme est l'un des principes fondamentaux de la Constitution. Les cantons et les communes disposent de compétences étendues comme par ex. l'autonomie financière et fiscale. Des différences parfois importantes entre la capacité financière des cantons et des communes sont la contrepartie de cette autonomie. Dans le cadre de la réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons (RPT), une péréquation financière fédérale entièrement refondue est entrée en vigueur début 2008. Elle vise notamment à renforcer l'autonomie financière des cantons et à réduire les disparités. 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 (art. 135 Cst. révisé).

Les fonds du système de péréquation en vigueur sont sans affectation. Une distinction est faite entre la péréquation des ressources (redistribution des ressources financières) et la compensation des

charges (indemnisation des charges dites excessives). Une compensation des cas de rigueur existe également, limitée dans le temps.

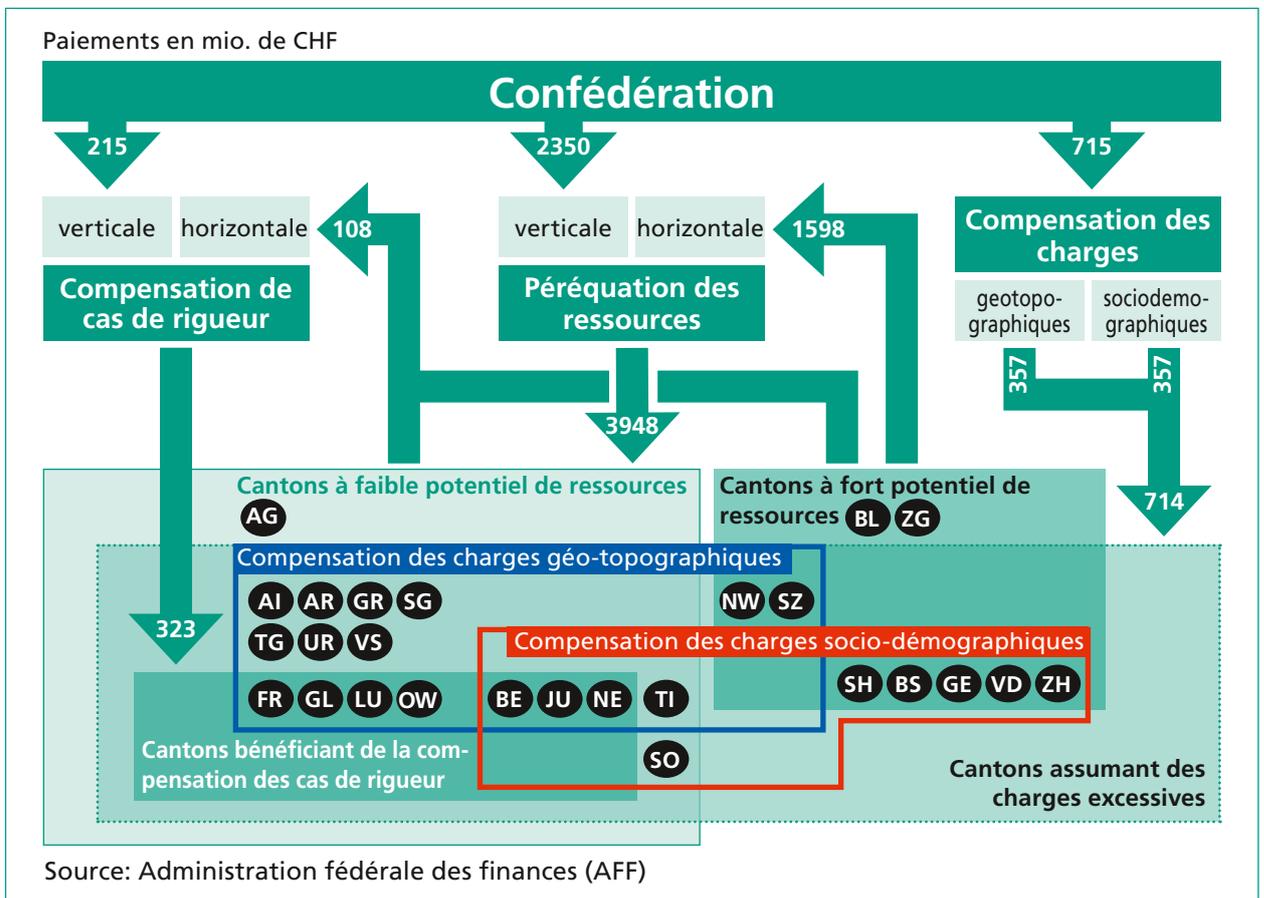
L'indice des ressources constitue le fondement de la péréquation des ressources; il reflète le potentiel des ressources des cantons, c'est-à-dire la valeur créée qu'ils peuvent exploiter du point de vue fiscal. La péréquation des ressources est financée conjointement par la Confédération (péréquation verticale) et par les cantons à fort potentiel de ressources (péréquation horizontale). Les paiements compensatoires de la péréquation des ressources aux cantons à faible potentiel de ressources sont calculés de façon à favoriser tout particulièrement les cantons les plus faibles. Le but étant que tous les cantons disposent de moyens financiers par habitant à hauteur de 85 % au moins de la moyenne suisse. Le graphique ci-après montre l'effet compensatoire de la péréquation des ressources en 2015.



Source : Administration fédérale des finances (AFF)

La compensation des charges indemnise les dépenses excessives dues à des facteurs géo-topographiques et à des facteurs socio-démographiques. La Confédération en assume le financement intégral. Tandis que la compensation des charges dues à des facteurs géo-topographiques corrige les frais relatifs à la faible densité de la population ainsi qu'aux particularités des cantons de montagne, la compensation des charges dues à des facteurs socio-démographiques bénéficie avant tout aux cantons urbains. Elle constitue pour ces derniers une indemnisation des charges particulièrement élevées imputables à la structure de leur population ou à leur fonction de ville-centre.

Le système de péréquation en vigueur est représenté schématiquement dans l'illustration suivante. Les montants de péréquation qui y sont indiqués sont ceux de l'année 2015. 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.

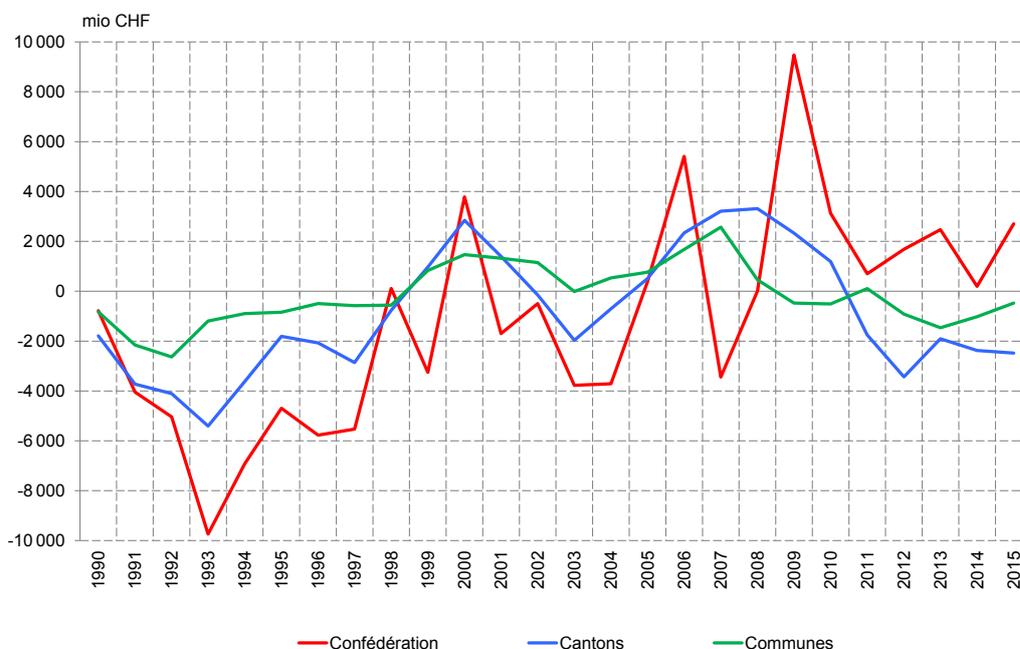


# 7 Evolution du système fiscal suisse

## 7.1 Evolution des finances publiques

C'est depuis la récession qui a débuté en 1991 que le déficit de la Confédération en particulier a augmenté très fortement, comme le montre le graphique ci-après. Cependant, seule une partie de cette détérioration pouvait être imputée à la conjoncture. En effet, une part importante du déficit était d'origine structurelle. Après avoir atteint un sommet en 2000, la situation conjoncturelle s'est de nouveau dégradée considérablement, notamment en raison de la chute des recettes liée à l'éclatement de la bulle Internet. 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 en 2003 et 2004. L'exercice 2008 a été rentable pour la Confédération, les cantons et les communes. Malgré la crise financière, ces trois niveaux ont pu dégager un excédent. La Confédération a enregistré un solde ordinaire positif de 6,8 milliards de francs. En raison des coûts exceptionnels (achat d'obligations convertibles d'UBS, les dépenses liées à la transition vers la RPT), les comptes de la Confédération ont bouclé avec un solde positif de 11 millions de francs. Le solde ordinaire positif de 9,5 mil-

Résultat financier de la Confédération, des cantons et des communes



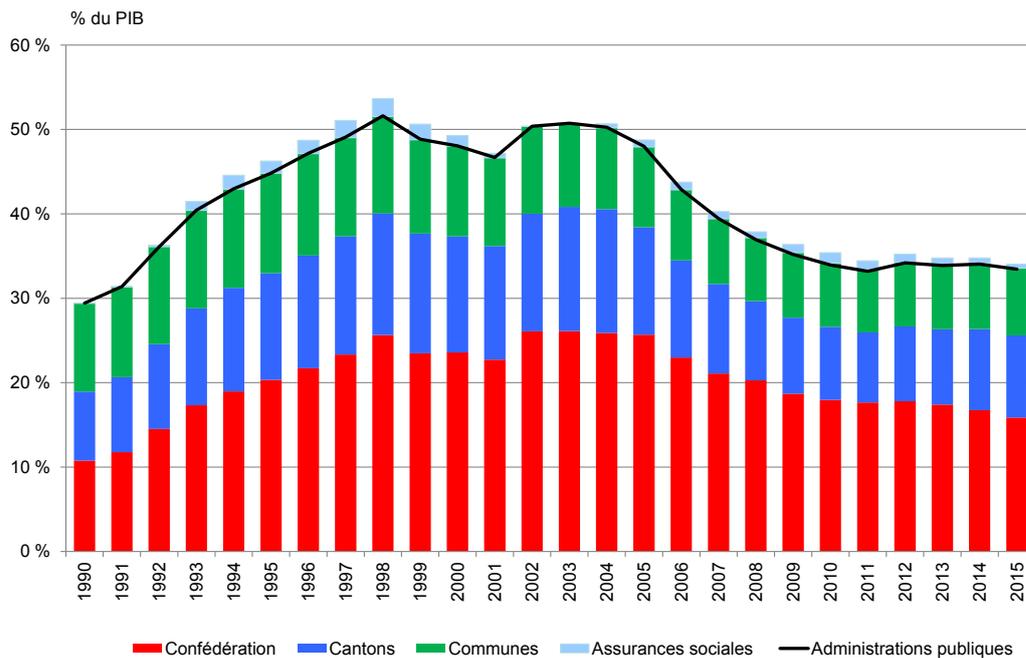
Source : Administration fédérale des finances (AFF), Statistique financière

liards de francs en année de récession 2009 a pu se réaliser grâce à la vente des actions UBS de l'emprunt à conversion obligatoire. Même sans ces effets extraordinaires, les comptes de la Confédération ont bouclé avec un excédent solide de 2,7 milliards de francs. Les cantons ont également affiché des excédents solides de 2,3 milliards de francs en l'année de crise 2009, tandis que les communes ont affiché un déficit de 478 millions de francs.

Après une précédente année mitigée, le compte de financement de la Confédération se solde en 2015 par un excédent ordinaire de 2,2 milliards de francs. D'une part, les revenus de l'IFD et de l'IA ont fortement augmenté par rapport à l'année précédente, d'autre part, la BNS a doublé la distribution de bénéfices à la Confédération et aux cantons puisqu'en 2014 aucune distribution n'a été faite. En incluant les recettes extraordinaires (dues à une amende infligée par la Commission de la concurrence, à l'attribution de fréquences de téléphonie mobile, ainsi qu'à un versement dans le cadre de la procédure de liquidation concordataire de Swissair), il se dégage un excédent total de 2,7 milliards de francs. La situation des cantons et des communes est, au contraire, moins réjouissante. Certes, les cantons ont atteint en 2015 un excédent de 814 millions de francs, mais en raison des dépenses extraordinaires pour la recapitalisation des caisses de pensions publiques, il en a résulté globalement un déficit de 2,5 milliards de francs.

Les dettes sont le résultat des déficits accumulés. La capacité de charge de la dette publique dépend largement de la valeur ajoutée nationale. Par conséquent, le tableau suivant présente la dette brute des finances publiques en Suisse, en référence à la définition de Maastricht en tant que pourcentage du produit intérieur brut (PIB). Là encore, on peut constater l'absence de financement durable du budget fédéral au cours des années 90. Alors que la charge de la dette des cantons et des communes en relation avec le PIB a pu être contenue dans une certaine mesure, la dette fédérale est passée de 10,8 % du PIB en 1990 à 25,6 % en 1998. Après l'éclatement de la bulle Internet, le ratio d'endettement a augmenté en 2003 pour atteindre 26,1 % du PIB jusqu'à ce que le frein à l'endettement introduit en 2003 commence à produire lentement ses effets, atteignant 15,9 % en 2015. Le tableau illustre aussi clairement le fédéralisme fiscal. Il montre que l'état de la dette des finances publiques est mieux contrôlé lorsque la proximité des citoyens avec la politique budgétaire augmente.

## Dette brute des finances publiques (définition de Maastricht)



Source : Administration fédérale des finances (AFF), Statistique financière

## 7.2 Principes de l'imposition dans le régime financier de la Confédération

Les principes de l'imposition font partie de ce que l'on appelle le régime financier de la Confédération qui est régi par les art. 126 à 135 de la Cst. Le régime financier fixe les principes pour les finances fédérales en trois piliers : la gestion financière (frein à l'endettement), les principes de l'imposition et la péréquation financière et compensation des charges.

Outre les principes généraux régissant l'imposition, le régime des finances énumère les impôts que la Confédération est habilitée à percevoir. En font notamment partie l'IFD, la TVA, les impôts sur la consommation (entre autres sur le tabac, les boissons distillées, les automobiles et les huiles minérales), les droits de timbre, l'impôt anticipé ainsi que les droits de douane. Le produit de ces impôts représente environ 95 % des recettes fiscales totales de la Confédération. Les autres recettes fiscales de la Confédération proviennent de taxes dont le prélèvement est réglé dans la Constitution en lien immédiat avec un domaine politique (par ex. redevance pour l'utilisation des routes nationales, redevance sur le trafic des poids lourds) ou dans la loi (par ex. taxe sur le CO<sub>2</sub>, impôt sur les maisons de jeux).

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

La compétence de la Confédération de percevoir l'IFD et la TVA a toujours été temporaire. Elle a été prolongée jusqu'à fin 2020 lors de la dernière révision du régime financier de la Confédération entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2007 (art. 196 ch. 13 et 14 Cst.). La limitation dans le temps contraint la Confédération à se pencher périodiquement sur la structure de ses recettes et à soumettre au peuple et aux cantons les principes de son régime financier.

## 7.3 Objectifs et principes des lignes directrices des finances fédérales

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

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

- la politique des recettes et des dépenses doit être favorable à la croissance;
- les quotes-parts fiscale, d'impôt et de l'État doivent figurer parmi les plus basses au sein de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). Pour toute comparaison, il convient toutefois de tenir compte du niveau de développement des pays considérés.

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

- la charge fiscale doit être répartie de manière équitable sur l'ensemble des contribuables, en conformité avec les principes constitutionnels de la généralité, de l'uniformité de l'imposition et de la proportionnalité (imposition selon la capacité contributive);

- le système fiscal doit être aménagé de manière à grever le moins possible le contribuable et à entraver le moins possible l'activité économique. Lorsque des prestations étatiques produisent un profit en faveur de bénéficiaires clairement définis, leur financement total ou partiel par des taxes et des contributions conformes au principe du paiement par l'utilisateur doit toujours être examiné;
- le système fiscal doit être aménagé de manière à préserver et même à renforcer l'attrait de la Suisse en tant que site économique. Une charge fiscale lourde et des taux d'impôt marginaux<sup>6</sup> élevés doivent si possible être évités;
- le système de taxes contribue aux efforts de préservation à long terme de nos ressources naturelles
- les impôts doivent exercer une action stabilisatrice sur l'évolution de la conjoncture et le marché de l'emploi (principe de l'efficacité des politiques conjoncturelles).

## 7.4 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 la fortune, resp. 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 les principes selon lesquels ils doivent édicter les normes qui concernent **l'assujettissement, l'objet de l'impôt et l'imposition dans le temps**, ainsi que les **règles de procédure et de droit pénal fiscal** (art. 129 al. 2 Cst).

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

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.

---

<sup>6</sup> Par taux d'impôt marginal on entend le taux d'impôt qui s'applique à une unité additionnelle de la base de calcul. Il indique la part d'un franc additionnel vouée aux impôts.

**La LHID est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1993.** Elle laissait aux cantons un délai de huit ans pour adapter leur législation aux principes d'harmonisation contenus dans cette loi-cadre. Depuis l'expiration de ce délai, si le droit fiscal cantonal devait être en contradiction avec le droit fédéral, ce dernier devient directement applicable.

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

# Impôts.easy

Informations sur les impôts pour les jeunes

La feuille d'impôts sur la table et aucune idée ?!  
Va voir sur [www.impots-easy.ch](http://www.impots-easy.ch)

Tu y trouveras  
- des conseils utiles  
- une déclaration interactive pour t'exercer  
- et bien plus encore...



Lance-toi, et tu n'en feras qu'une bouchée!

## Rendre les impôts plus faciles

Dans ces pages, tu trouveras beaucoup d'informations intéressantes sur le thème des impôts. Pourquoi est-ce que je paye des impôts? Que se passe-t-il après que j'aie rempli la déclaration d'impôts? Et que devient l'argent encaissé?

- Le système fiscal suisse
- C'est quoi les impôts?
- Les différents types d'impôts
- Combien rapportent les impôts?
- Pourquoi payer des impôts?
- Ma vie et les impôts
- Déclaration d'impôts remplie. Et puis?



[www.impots-easy.ch](http://www.impots-easy.ch)

En ligne maintenant



## Les divers impôts

# 8 Les impôts de la Confédération

Impôts sur le revenu et autres impôts directs	Impôts de consommation et autres impôts indirects
Impôt fédéral direct <ul style="list-style-type: none"><li>– sur le revenu des personnes physiques</li><li>– sur le bénéfice des personnes morales</li></ul> Impôt fédéral sur les maisons de jeu Taxe d'exemption de l'obligation de servir	Taxe sur la valeur ajoutée Impôt fédéral anticipé Droits de timbre fédéraux Impôt sur le tabac Impôt sur la bière Impôt sur les huiles minérales Impôt sur les automobiles Impôt sur les boissons distillées Droits de douane

## 8.1 Impôts sur le revenu et le bénéfice ainsi que d'autres impôts directs

### 8.1.1 Impôt fédéral direct

#### Bases légales

Art. 128 Cst.

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

L'IFD, qui correspond à l'ancien « Impôt pour la défense nationale » est devenu l'« Impôt fédéral direct » par un Arrêté du Conseil fédéral du 13 janvier 1982, ce qui correspondait mieux à sa nature. A l'origine, cet impôt fut introduit en 1941, au cours de la Seconde 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.

L'IFD des personnes physiques est limité au revenu et 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.

Le produit de l'IFD est versé dans la caisse générale de la Confédération, laquelle sert ensuite, ainsi que la plupart des autres recettes, à financer indistinctement les nombreuses tâches du gouvernement central. En principe, chaque canton verse à la **Confédération 83 %** du montant des impôts, des amendes et des intérêts qu'il perçoit. La **part cantonale** est donc, en règle générale de **17 %** (clé de répartition depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008).

L'impôt sur le revenu des personnes physiques est fixé et perçu pour chaque année fiscale, sur la base du revenu effectivement acquis au cours de l'année fiscale. L'année fiscale d'une personne physique correspond à l'année civile. Quant à l'impôt sur le bénéfice net des personnes morales, il est fixé et perçu pour chaque période fiscale, cette dernière correspondant à l'exercice commercial.

Depuis l'entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2008 de la réforme de la péréquation et la RPT, la clé de répartition a été modifiée. 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. Cette dernière part est maintenant également versée dans la Caisse fédérale.

### 8.1.1.1 Impôt sur le revenu des personnes physiques

Sont **assujetties de manière illimitée** les personnes physiques qui ont leur **domicile fiscal** 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; ou
- elle y réside pendant 90 jours au moins sans y exercer d'activité lucrative.

En outre, les personnes physiques qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse, sont **assujetties de manière limitée** en raison d'un rattachement économique lorsqu'il existe des liens économiques entre la personne physique et certains objets fiscaux se trouvant en Suisse (par exemple propriété foncière, établissements stables).



En vertu du principe de **l'imposition de la famille**, les couples mariés constituent une unité économique. Par conséquent, les revenus des époux sont additionnés aussi longtemps que les conjoints vivent en ménage commun, indépendamment de leur régime matrimonial (art. 9 al. 1 LIFD). Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2007, le même système s'applique par analogie aux partenaires enregistrés (art. 9 al. 1bis LIFD).

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.

Le revenu des mineurs 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.

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 d'ancienneté, les pourboires, etc.);
- le revenu provenant d'une activité lucrative indépendante (y compris le bénéfice en capital provenant de l'aliénation d'éléments de la fortune commerciale);
- les revenus provenant de la prévoyance (les prestations en capital les rentes provenant des 1<sup>er</sup> et 2<sup>ème</sup> piliers);
- les rendements de la fortune mobilière et immobilière;
- les autres revenus (tels que les gains de loterie ou d'opérations analogues de plus de 1000 francs).

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 liée, intérêts passifs privées jusqu'à concurrence d'un certain montant, déduction 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. La notion de « progressivité » signifie que les taux de l'impôt augmentent avec le revenu, c.-à-d. qu'ils ne sont pas proportionnels.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011, l'IFD sur le revenu des personnes physiques est prélevé selon trois barèmes: un barème de base pour les personnes seules, un barème pour les personnes mariées et un barème parental. Le barème pour les personnes mariées permet de tenir compte de la capacité contributive restreinte d'un ménage à plusieurs personnes en comparaison avec celui d'une personne seule. Les contribuables qui vivent dans le même ménage que des

enfants ou des personnes nécessiteuses dont ils assurent l'essentiel de l'entretien, sont imposés selon le barème parental. Celui-ci se compose du barème pour les personnes mariées et d'une **déduction** supplémentaire **du montant de l'impôt** de 251 francs par enfant ou par personne nécessiteuse.

Les montants d'impôt inférieurs à 25 francs n'étant pas encaissés (**minimum de perception**), l'impôt n'est prélevé qu'à partir d'un revenu imposable de 30 800 francs pour les personnes mariées et les familles monoparentales et un montant de 17 800 francs pour les autres contribuables pour la période fiscale 2016.

Le **taux légal maximum** de l'IFD se monte à 11,5 % (art. 128 al. 1 let. a Cst.). Selon le taux applicable pour la période fiscale 2016, il correspond à un revenu imposable de 895 900 francs pour les personnes mariées et les familles monoparentales et un montant de 755 200 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 Cst. 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 2016, le produit brut de l'IFD sur le revenu des personnes physiques s'est monté à environ 10,6 milliards de francs (y compris la part cantonale).

### 8.1.1.2 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 ecclésiastiques, ainsi que les placements collectifs possédant des immeubles en propriété directe).

En 2016, l'IFD frappant le bénéfice des personnes morales a rapporté environ 10,6 milliards de francs (y compris la part cantonale).

### Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives

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

**Le taux d'impôt sur le bénéfice net en matière d'IFD est proportionnel et est de 8,5 %.** Ce taux est directement applicable, sans multiple annuel. L'impôt payé est déductible, réduisant ainsi le taux d'impôt effectif.

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 en cascade en matière d'impôt sur le bénéfice.

### 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 ecclésiastiques acquittent au niveau fédéral un **impôt proportionnel** sur le bénéfice net 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 5000 francs.

## 8.1.2 Impôt fédéral sur les maisons de jeu

#### Bases légales

Art. 106 Cst.

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

Suite à la suppression de l'interdiction des maisons de jeux en 1993, 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. 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.

Prélevé depuis avril 2000 par la Commission fédérale des maisons de jeu (CFMJ), cet 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 pour les jeux comme roulette, poker, etc.) prélevés par la maison de jeu entrent dans la composition du produit brut des jeux.

En 2016, cet impôt a rapporté environ 276 millions de francs au fonds AVS/AI et 47 millions de francs aux cantons d'implantation des casinos B.

### 8.1.2.1 Taux de l'impôt

- **Grands casinos** au bénéfice d'une **concession A**: mises illimitées, nombre illimité de tables et de machines à sous. Huit casinos A sont actuellement exploités. 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 %.
- **Casinos** au bénéfice d'une **concession B**: mises limitées et nombre limité de tables et de machines à sous. Treize casinos B sont actuellement exploités. 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 %.

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.

### 8.1.2.2 Allégements accordés aux maisons de jeu

Le Conseil fédéral peut réduire d'un quart au plus le taux de l'impôt si les bénéficiaires 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 dépendante 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.

### 8.1.3 Taxe d'exemption de l'obligation de servir

Tout Suisse est tenu au service militaire (art. 59 al. 1 Cst.). 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 LTEO. Il s'agit en fait d'une taxe de remplacement et non pas d'un impôt. La LTEO 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 taxe d'exemption est prélevée 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.

#### Bases légales

Art. 40 al. 2 et art. 59 al. 1 et 3 Cst.  
Loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 12 juin 1959 (LTEO)

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 2016, la taxe d'exemption de l'obligation de servir a rapporté environ 174 millions de francs (y compris les 20 % de commission cantonale de perception).

## 8.2 Imposition de la consommation

### 8.2.1 Taxe sur la valeur ajoutée

La TVA a été introduite le 1<sup>er</sup> janvier 1995. Le passage de l'ancien impôt sur le chiffre d'affaires à la TVA résulte essentiellement de la généralisation de la TVA dans l'ensemble des États membres de l'UE.

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

#### Bases légales

Art. 130 Cst.; art. 196 ch. 3 al. 2 let. e ainsi que ch. 14 al. 2 et 3 Cst., la disposition transitoire qui s'y rapporte

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

#### 8.2.1.1 Principes d'imposition

La TVA est un **impôt général frappant la consommation**. Il frappe la consommation non entrepreneuriale de biens et de prestations de services sur le territoire suisse. 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 grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse quiconque exploite une entreprise, s'il n'est pas libéré de l'assujettissement. 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, pendant une année civile pour plus de 10 000 francs de prestations de services fournies par des entreprises ayant leur siège à l'étranger (impôt sur les acquisitions), pour autant que ces entreprises ne soient pas assujetties sur le territoire suisse; et
- quiconque est débiteur de la dette douanière relative à l'impôt perçu sur l'importation de biens (impôt sur les importations).

Actuellement, environ 369 000 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**: En effet, dans leur décompte TVA, les assujettis peuvent 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.

### 8.2.1.2 Particularités

En matière de TVA, on fait la distinction entre les prestations qui

sont **exonérées de l'impôt** et celles qui sont **exclues de la TVA**. Dans les deux cas, 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 transportés ou expédiés à l'étranger ;
- les prestations de transport transfrontalier ;
- les prestations de services fournies à des destinataires ayant leur siège social ou leur domicile à l'étranger.



**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 manifestations sportives;
- 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.

### 8.2.1.3 Taux de l'impôt<sup>7</sup>

#### Taux normal

L'impôt s'élève à **8,0 %**.

#### Taux spécial

Jusqu'au 31 décembre 2017<sup>8</sup>, 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).

---

<sup>7</sup> Au cas où la réforme de la prévoyance vieillesse 2020 est acceptée en votation populaire le 24 septembre 2017, les taux d'impôts resteront à leurs niveaux actuels. Dans le cas contraire, les taux d'impôt de 7,7 %, 3,7 % et 2,5 % s'appliqueront dès 2018.

<sup>8</sup> Il est probable que ce taux spécial soit prolongé. Dans le cas contraire, le taux normal s'appliquera à nouveau aux prestations du secteur de l'hébergement dès 2018.

### Taux réduit

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

- les denrées alimentaires, à l'exclusion des boissons alcooliques, au sens de la Loi fédérale sur les denrées alimentaires et les objets usuels du 20 juin 2014, LDAI (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 pour animaux et les engrais;
- 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).

Dans nos pays voisins, les taux de TVA sont les suivants (exprimés en pourcent; état au 1<sup>er</sup> janvier 2016) :

Allemagne	19 / 7
France	20 / 10 / 5,5 / 2,1
Autriche	20 / 13 / 10
Italie	22 / 10 / 5 / 4

Les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 5,02 millions de francs et dont la dette fiscale se monte au maximum à 109 000 francs par année peuvent décider d'établir leurs décomptes d'impôt de manière simplifiée. La dette fiscale se calcule en multipliant le chiffre d'affaires brut total par le **taux de la dette fiscale nette** propre à la branche.

Lors de l'application des taux de la dette fiscale nette – toujours inférieurs à 8,0 % –, l'impôt préalable déductible de l'impôt grevant les chiffres d'affaires ne doit pas être calculé, étant donné qu'il en a déjà été tenu compte lors de la détermination des taux de la dette fiscale nette (par exemple, le taux de la dette fiscale qui s'applique aux architectes est de 6,1 %, alors que celui pour les boulangeries se monte à 0,6 %).

Les taux de la dette fiscale nette sont des instruments permettant de calculer l'impôt selon un mode simplifié uniquement lors de l'établissement des décomptes pour l'Administration fédérale des contributions (AFC). A l'égard des destinataires des prestations, ce sont les taux légaux de 8 %, de 3,8 % et de 2,5 % qui doivent être appliqués.

#### 8.2.1.4 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 (AFD) lorsqu'il s'agit de l'importation de biens.

### 8.2.1.5 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. des dispositions transitoires qui s'y rapportent), 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. Ne rentrent 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, pour une durée limitée (du 1<sup>er</sup> janvier 2011 au 31 décembre 2017) au financement 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 2016, le rendement brut de la TVA s'est monté à environ 22,5 milliards de francs.

### 8.2.2 Impôt fédéral anticipé

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 suisses<sup>9</sup> ainsi que sur certaines prestations d'assurances. Il vise à inciter les bénéficiaires de la prestation imposable à déclarer aux autorités responsables leurs revenus et leurs rendements de la fortune grevés de l'impôt anticipé et la fortune d'où proviennent ces revenus (fonction de garantie de l'impôt anticipé). L'impôt constitue ainsi également un moyen de lutte contre la fraude fiscale.

#### Bases légales

Art. 132 al. 2 Cst.

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

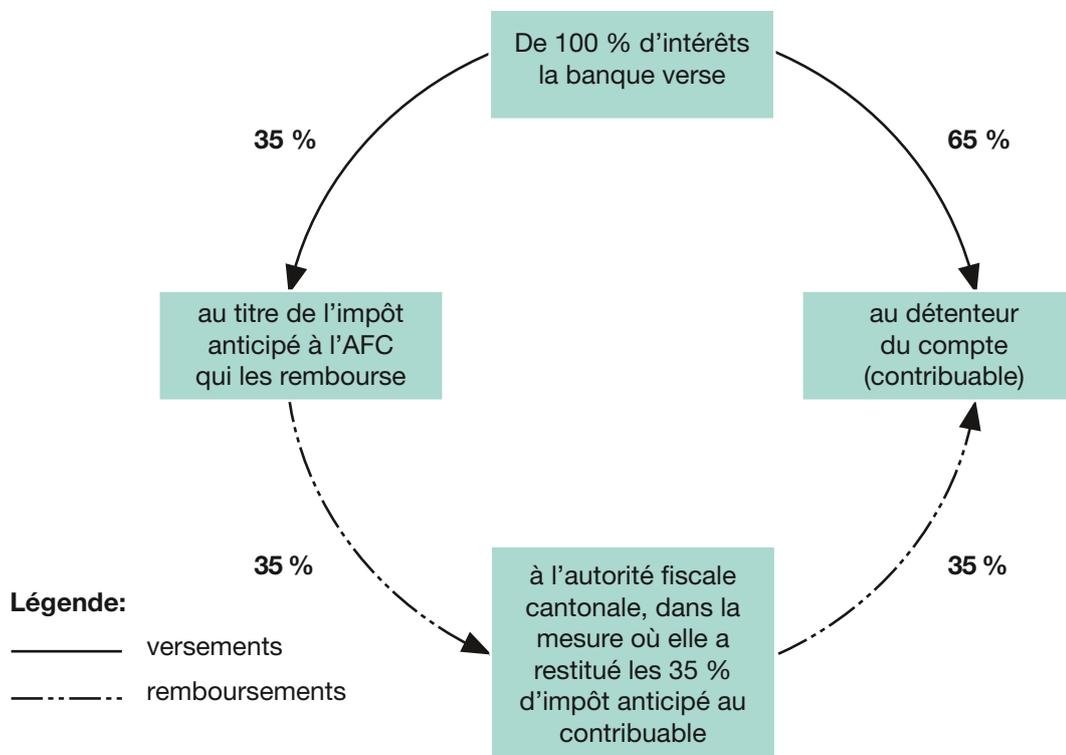
---

<sup>9</sup> Sont assimilés aux loteries les paris professionnels et autres opérations analogues aux loteries (sport-toto, paris sur les courses de chevaux et autres).



**Remboursable sous certaines conditions** (par imputation sur les impôts cantonaux et communaux dus ou en espèces), l'impôt anticipé ne constitue donc pas une charge définitive pour les bénéficiaires de la prestation imposable domiciliés en Suisse qui satisfont à leurs obligations de déclaration relatives aux impôts sur le revenu et la fortune.

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
- **8 %** pour les autres prestations d'assurances.

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

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

Un intérêt moratoire prévu par la loi, et fixé par le Département fédéral des finances (DFF), est dû, sans sommation, sur les montants d'impôts encore impayés à l'échéance.

Le remboursement de l'impôt anticipé est accordé aux contribuables domiciliés en Suisse de la manière suivante:

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

Le bénéficiaire de la prestation imposable doit présenter une demande de remboursement de l'impôt anticipé 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'éluider un impôt.

Cette rigueur formelle a été voulue par le législateur afin de **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 de la prestation imposable n'exerçant pas leur droit au remboursement ou déchu 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 **bénéficiaires de la prestation imposable 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.

Dans certaines situations énumérées de manière exhaustive par la loi et l'Ordonnance sur l'impôt anticipé du 19 décembre 1966 (OIA), le contribuable peut exécuter son obligation fiscale par le biais de la déclaration de la prestation imposable en lieu et place du paiement de l'impôt. Dans un tel cas, il n'y a donc pas de procédure de remboursement.

En 2016, le produit brut de l'impôt fédéral anticipé s'est monté à environ 5,2 milliards de francs (y compris la part des cantons de 10 %).

### 8.2.3 Droits de timbre fédéraux

#### Bases légales

Art. 132 al. 1 Cst.

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

#### 8.2.3.1 Droit d'émission

Le droit d'émission a notamment pour objet la création, à titre onéreux ou gratuit, de droits de participation. Avec effet au 1<sup>er</sup> mars 2012, le droit d'émission sur le capital emprunté et sur la transformation d'instruments de capitaux convertibles (CoCo) en fonds propres a été supprimé.

Il est ainsi perçu lors de l'émission ainsi que de l'augmentation de la valeur nominale de droits de participation, à titre onéreux ou gratuit, 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.

Le droit d'émission s'élève à **1 %** sur le montant reçu par la société en contrepartie des droits de participation, mais au moins sur la valeur nominale. 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 d'une franchise de 1 million de francs. Pour les droits de participation, l'obligation fiscale incombe à la société.

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 domiciliées à l'étranger.

En 2016, le droit d'émission a rapporté environ 209 millions de francs.

### 8.2.3.2 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 suisses**; et
- **3‰ pour les titres étrangers.**

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 2016, le droit de négociation a rapporté environ 1,1 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, respectivement exonérés, du droit de négociation** :

- l'émission de titres (à l'exception des parts de fonds étrangers);
- les banques étrangères, les agents de change étrangers, ou les contreparties centrales au sens de la Loi fédérale sur les infrastructures des marchés financiers et le comportement sur le marché en matière de négociation de valeurs mobilières et de dérivés du 19 juin 2015 (LIMF) en tant que contrepartie;
- la bourse étrangère en tant que contrepartie (par ex. Euronext) 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.

De même que les conseillers en placement, les gérants de fortunes et les sociétés holding, les banques et les sociétés financières à caractère bancaire au sens de la Loi fédérale sur les banques et les caisses d'épargne du 8 novembre 1934 (LB), la Banque nationale suisse ainsi que les contreparties centrales au sens de la LIMF, sont considérées comme commerçants de titres devant s'acquitter du droit de négociation.

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 le bilan, respectivement les comptes, fait état de 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 considérées 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.

### 8.2.3.3 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 2016, le droit sur les primes d'assurance a rapporté environ 702 millions de francs.

#### 8.2.3.4 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 légal est dû sans sommation sur les montants d'impôt échus. Le taux d'intérêt est fixé par le DFF et se monte actuellement à 5 %.

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.

### 8.2.4 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.

#### 8.2.4.1 Impôt sur le tabac

Sont soumis à l'impôt les tabacs manufacturés fabriqués industriellement en Suisse et prêts à la consommation, les tabacs manufacturés importés ainsi que les produits de substitution.

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.

#### Bases légales

Art. 131 al. 1 let. a Cst.

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

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



Les **taux** sont les suivants:

Pour un paquet de cigarettes vendu à fr. 8.50, la charge fiscale totale se monte en fait à fr. 5.117, qui se compose de l'impôt sur le tabac à hauteur de fr. 4.488, montant auquel viennent encore s'ajouter la TVA (8% du prix de vente soit fr. 0.629) ainsi que diverses taxes (fr. 0.052).

- pour les **cigarettes**, l'impôt est calculé par pièce (élément fiscal spécifique) et en pourcent du prix de détail. Il s'élève à 11,832 centimes par pièce et 25 % du prix de vente au détail, mais au minimum à 21,210 centimes par pièce (valable depuis le 1<sup>er</sup> avril 2013);
- pour les **cigares**, l'impôt s'élève à 0,56 centimes par pièce et 1 % du prix de détail (valable depuis le 1<sup>er</sup> avril 2013);
- pour le **tabac à coupe fine**, l'impôt se monte à 38 francs par kilo, plus 25 % du prix de vente au détail, soit au moins 80 francs par kilo de poids effectif (valable depuis le 1<sup>er</sup> avril 2013);
- pour le **tabac à fumer autre que le tabac à coupe fine** (tabac pour pipe à l'eau), l'impôt se monte à 12 % du prix de vente au détail (valable depuis le 1<sup>er</sup> avril 2013);
- pour le **tabac à mâcher et à priser**, l'impôt se monte à 6 % du prix de vente au détail (valable depuis le 1<sup>er</sup> avril 2013).

L'impôt est prélevé par l'AFD. 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 2,1 milliards de francs en 2016) est **affectée obligatoirement au co-financement de l'AVS/AI**.

### 8.2.4.2 Impôt sur la bière

Sont **assujettis** les fabricants (brasseries) pour la bière fabriquée sur le territoire douanier de même que les débiteurs de la dette douanière pour la bière importée.



#### Bases légales

Art. 131 al. 1 let. c Cst.

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

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

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 :

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

L'impôt est prélevé par l'AFD, 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 112,5 millions de francs en 2016.

### 8.2.4.3 Impôt sur les huiles minérales

#### Bases légales

Art. 131 al. 1 let. e et al. 2 Cst.

Loi fédérale sur l'imposition des huiles minérales du 21 juin 1996 (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'assujettissement à l'impôt se situe à l'échelon du commerce qui répercute ensuite l'impôt sur les consommateurs par le biais du prix du produit. L'imposition des huiles minérales diffère selon les produits et leur utilisation (carburant, combustible, usages techniques). Ainsi la **charge fiscale** par litre se monte à :

- **73,12 centimes** sur l'essence pour automobiles (y compris la surtaxe sur les huiles minérales de 30 centimes par litre); et
- **75,87 centimes** sur l'huile diesel (y compris la surtaxe sur les huiles minérales de 30 centimes par litre); et
- **0,3 centime** sur l'huile de chauffage extra-légère<sup>10</sup>.

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 juillet 2008, des allègements fiscaux sont également accordés pour les biocarburants 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. Les enclaves douanières suisses (vallées de Samnaun et Sampuoir) en sont exclues ;
- 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 ;

---

<sup>10</sup> Le produit est également soumis à la taxe sur le CO<sub>2</sub> à raison de 22,26 centimes par litre.

- la base de perception est fixée par 1000 litres à 15 °C et, pour les distillats lourds et quelques rares autres produits, par 1000 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 2016, les consommateurs ont versé 4,69 milliards de francs au titre de l'impôt sur les huiles minérales (2,82 milliards) et de la surtaxe sur les huiles minérales (1,87 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 et le trafic aérien (env. 3,27 milliards de francs). Le reste des recettes nettes (env. 1,42 milliards de francs) est destiné aux dépenses générales de la Confédération.

#### 8.2.4.4 Impôt sur les automobiles

L'AFD perçoit lors de l'importation d'automobiles et lors de leur fabrication en Suisse un impôt se montant à 4 % de leur valeur.

Sont réputés véhicules automobiles les véhicules utilitaires légers et minibus d'un poids n'excédant pas 1600 kg ainsi que les voitures de tourisme. Vu l'insignifiance de la production indigène, 99,9 % des recettes (environ 348 millions de francs en 2016) 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.

#### 8.2.4.5 Impôt sur les boissons distillées

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.

Échappe 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

##### Bases légales

Art. 131 al. 1 let. d Cst.

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

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

##### Bases légales

Art. 131 al. 1 let. b Cst.

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

voyageurs, cinq litres jusqu'à 18 % vol d'alcool et un litre titrant plus de 18 % vol.

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.



Depuis 2004, un impôt spécial de 116 francs par litre d'alcool pur (augmentation de 300 %) est prélevé sur les alcopops.

Depuis le 1<sup>er</sup> 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 sur le marché.

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

La RFA 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 (dîme de l'alcool).

En 2016, le bénéfice net de la RFA s'est élevé à environ 249 millions de francs.

## 8.3 Redevances douanières

### 8.3.1 Généralités

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 LTaD).

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

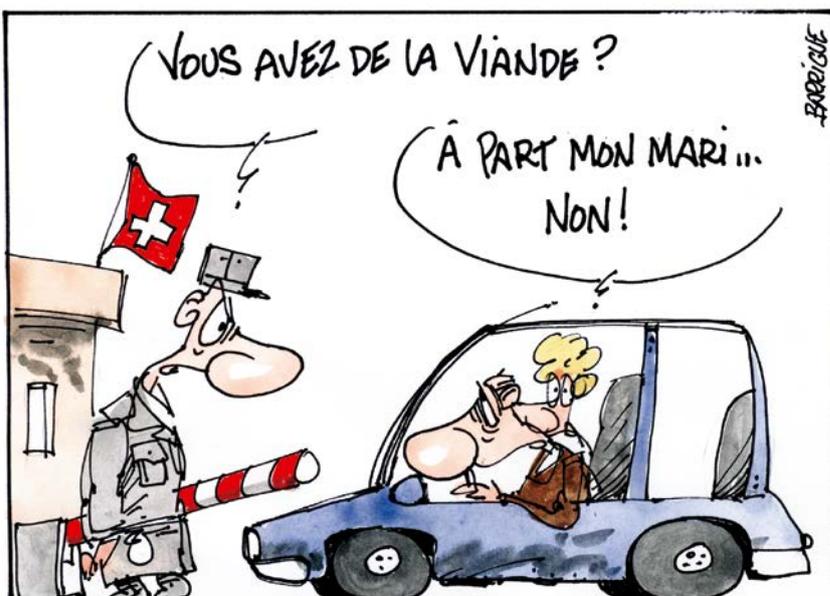
Le **produit** des droits de douane revient à la Confédération. Il s'est élevé à environ 1,13 milliard de francs en 2016.

#### Bases légales

Art. 133 Cst.

Loi sur les douanes du 18 mars 2005 (LD)

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



### 8.3.2 Droits d'entrée

#### 8.3.2.1 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 8850 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<sup>er</sup> juillet 1995, les taux du droit de douane constituent la protec-

tion 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.

#### **8.3.2.2 Préférences douanières**

La Suisse a conclu des accords de libre-échange avec divers États et groupes d'États comme par exemple la Convention AELE ou encore l'Accord de libre-échange avec l'UE. Pour un aperçu exhaustif se référer au site [www.seco.admin.ch](http://www.seco.admin.ch) → Economie extérieure et Coopération économique → Relations économiques → Accords de libre-échange → Liste des accords de libre-échange de la Suisse.

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 également accordées unilatéralement aux pays en développement.

#### **8.3.2.3 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.

## 9 Les impôts des cantons et des communes

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

26 cantons	
Impôts sur le revenu et la fortune ainsi que d'autres impôts directs	Impôts sur la possession et la dépense
Impôts sur le revenu et la fortune	Impôt sur les véhicules à moteur
Taxe personnelle ou sur les ménages	Impôt sur les chiens
Impôts sur le bénéfice et le capital	Impôt sur les divertissements
Impôts sur les successions et donations	Droits de timbre cantonaux
Impôt sur les gains de loterie	Impôt sur les loteries
Impôt sur les gains immobiliers	Redevance en matière de droits d'eau
Impôt foncier	Divers
Droits de mutation	
Impôt cantonal sur les maisons de jeu	

### Bases légales

26 législations cantonales ainsi que divers règlements communaux

Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID; voir à ce sujet le passage consacré à «L'harmonisation fiscale», *chiffre 7.4*).

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.

La ville de Bâle ne perçoit aucun impôt communal, seul le canton a le droit de prélever des impôts. Les communes 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 appliquent leurs propres multiples annuels, exprimés sous forme de pourcent de l'impôt cantonal dû (centimes additionnels). Par conséquent le canton ne prélève, auprès des habitants de ces deux communes, que le 50% 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 d'UR, des taux d'imposition distincts sont fixés pour les impôts cantonaux, communaux et ecclésiastiques. De plus, ces trois instances fixent les taux d'imposition chaque année.

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

2250 communes	
Impôts sur le revenu et la fortune ainsi que d'autres impôts directs	Impôts sur la possession et la dépense
Impôts sur le revenu et la fortune Taxe personnelle ou sur les ménages Impôts sur le bénéfice et le capital Impôts sur les successions et donations Impôt sur les gains de loterie Impôt sur les gains immobiliers Impôt sur les immeubles Droits de mutation Taxe professionnelle	Impôt sur les chiens Impôt sur les divertissements Divers

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.

Il est à noter que dans la quasi-totalité des cantons, les **paroisses** des Églises 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.

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 suisse, en particulier pour les impôts directs.

## 9.1 Impôts sur le revenu et la fortune ainsi que d'autres impôts directs

### 9.1.1 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 aux impôts communaux sur le bénéfice et le capital des personnes morales.

### 9.1.2 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 im-

pôt 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.<sup>11</sup> 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** (voir *chiffre 8.1.1.1*). Cela a pour conséquence que les **revenus** des époux vivant en ménage commun sont **additionnés** 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.



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.<sup>12</sup> 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.

<sup>11</sup> 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.

<sup>12</sup> Dans les cantons d'UR et d'OW, le barème de l'impôt sur le revenu est aménagé de manière proportionnelle (*Flat Rate Tax*).

Tous les cantons tiennent compte de la **situation de famille** en prévoyant des allégements 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 II*.

#### 9.1.2.1 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 (livret C).<sup>13</sup>

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.

#### 9.1.2.2 Imposition d'après la dépense

Dans la plupart des cantons, les étrangers qui pour la première fois ou après une absence d'au moins dix ans, prennent domicile ou séjournent en Suisse au regard du droit fiscal, mais qui n'y exercent aucune activité lucrative, peuvent payer un impôt sur le revenu 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). Cet 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.

Dans les cantons de BS, BL et SH, l'imposition d'après la dépense n'est désormais possible que pour l'année d'arrivée dans le canton jusqu'à la fin de la période fiscale en cours. La même règle est applicable dans le canton d'AG pour les ressortissants suisses. En revanche, dans le canton d'AG, l'imposition d'après la dépense reste possible pour les ressortissants étrangers dans les années suivantes. Dans les cantons de ZH et AR, l'imposition d'après la dépense a été abolie tant au niveau cantonal que communal.

### 9.1.3 Taxe personnelle ou taxe sur les ménages

Dans **quelques cantons** (ZH, LU, UR<sup>14</sup>, NW, SO, SH, TI, VD, VS et GE), les personnes majeures ou exerçant une activité lucrative doivent acquitter une taxe, en règle générale, 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 »).

<sup>13</sup> Le canton de GE impose également à la source le revenu provenant de l'activité lucrative des enfants mineurs, quelle que soit leur nationalité.

<sup>14</sup> Canton d'UR : la taxe est perçue par les communes et les communautés paroissiales.

#### 9.1.4 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). On procède à la taxation de l'impôt sur la fortune à une date de référence.

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.

Outre les dettes prouvées, le contribuable a également la possibilité d'opérer sur sa fortune nette des déductions sociales, qui varient 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 2015 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, ce sont les cantons qui déterminent dans quelle mesure cela couvre l'impôt sur la fortune.

### 9.1.5 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.

Presque tous les cantons et communes 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.

En revanche, dans le canton d'UR, les personnes morales imposées de manière ordinaire ne sont pas soumises à un impôt cantonal sur le capital. Seules les holdings et sociétés d'administration versent au canton un impôt privilégié sur le capital.

Dans le canton de BS, les personnes morales ne sont soumises à aucun impôt communal.

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

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

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

Exprimés en pour mille, l'**impôt sur le capital** est presque toujours **proportionnel**. 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). Les contribuables ne paient ainsi que le montant correspondant au plus élevé des deux impôts.

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 »). Les cantons ne perçoivent auprès de ces sociétés holding 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.<sup>15</sup> 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 et cela de façon ordinaire. 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 réduits semblables ou souvent identiques à ceux octroyés aux holdings**.

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.

Les **autres personnes morales** (associations, fondations, etc.) 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 ap-

---

<sup>15</sup> Dans le cadre de la troisième réforme de l'imposition des entreprises, le Conseil fédéral avait préconisé l'abrogation de certaines réglementations actuelles qui ne satisfont plus aux normes internationales. Ces réglementations portent notamment sur le statut fiscal cantonal des sociétés holding, des sociétés de domicile et des sociétés mixtes. La troisième réforme de l'imposition des entreprises a été rejetée lors de la votation populaire du 12 février 2017.

plicable aux sociétés de capitaux, ainsi que – mais plus rarement – selon le barème de l'impôt sur le revenu des personnes physiques).

Tous les cantons les soumettent en outre à un impôt sur leur capital. Ils prévoient le plus souvent un barème et des taux différents pour les personnes morales et les personnes physiques.

#### 9.1.5.1 Impôt minimum

La plupart des cantons possèdent une charge fiscale minimale concernant l'impôt sur le capital frappant les sociétés de capitaux et les coopératives. Suivant le canton, elle varie entre 100 et 900 francs par année pour 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 importance économique particulière, les cantons de LU, SZ, OW, NW, FR, BS, SH, AR, TG, TI, VD et VS soumettent certaines personnes morales exploitant une entreprise à un « 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.

#### 9.1.6 Impôts sur les successions et les donations

La Confédération ne prélève pas d'impôts sur les successions ni sur les donations, ceux-ci étant perçus uniquement par les cantons. Cette compétence est parfois octroyée aux communes également bien qu'elles ne prélèvent la plupart du temps pas ce type d'impôt et ne font que participer au produit de l'impôt cantonal.

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

Alors que **presque tous les cantons** imposent aussi bien les successions que les donations, le canton de LU ne frappe pas les donations. Cependant, les donations intervenues au cours des cinq dernières années avant la mort du disposant sont toutefois imposées au titre de successions. Les cantons de SZ et OW ne perçoivent d'impôt ni sur les successions ni 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.

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, elle, imposée dans le **canton où les immeubles sont sis**.

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.



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 plus de l'impôt sur les parts héréditaires. Dans le canton des GR (où les communes peuvent cependant prélever en plus un impôt sur les parts hé-

réritaires) un impôt sur la masse successorale remplace l'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 dans quelques cantons 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** et le partenaire enregistré survivant sont exonérés dans tous les cantons.
- Les **descendants directs** sont exonérés dans la plupart des cantons, sauf dans le canton d'AI (déduction de 300 000 francs), dans celui de VD (franchise pour les premiers 250 000 francs, ensuite déduction dégressive qui s'éteint à 500 000 francs) ainsi qu'à NE (déduction de 50 000 francs). Dans le canton de LU, seules les communes peuvent prélever un impôt sur les parts héréditaires destinées aux descendants directs (franchise de 100 000 francs).
- Les **ascendants directs** (parents, beaux-parents ou parents adoptifs selon les cantons) sont exonérés dans les cantons d'UR, NW, ZG, FR, SO, BL, AR, AG, 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).

Dans le canton de GE, l'exonération des droits de succession et de donation n'est pas admise lorsque, selon l'une ou l'autre des trois dernières décisions de taxation définitives au jour du décès, le défunt était au bénéfice d'une imposition d'après la dépense.

Les **barèmes de ces impôts** sont aménagés de façon très diverse d'un canton à l'autre. Presque sans exception progressifs dans la majorité des cantons, ils sont par ailleurs 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. Les cantons d'UR, NW, AR, AI et SG appliquent des barèmes linéaires en fonction du degré de parenté.

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.

### 9.1.7 Impôt sur les gains de loterie et de Sport-Toto

Les gains faits dans les loteries, 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 les cantons de SZ, TI, VS et JU, ces gains sont imposés séparément des autres revenus au moyen d'un **taux** ou d'un **barème spécial**. Dans les 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.

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.

Cependant, les cantons n'imposent que les gains qui excèdent un certain montant.

Les gains provenant des jeux de hasard exploités dans les maisons de jeux suisses (casinos) sont exonérés (voir *chiffre 8.1.2*).



### 9.1.8 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, œuvres d'art, etc.) sont **exonérés** d'impôt en matière d'IFD ainsi qu'à l'échelle cantonale.

### 9.1.9 Impôt sur les gains immobiliers

Les gains réalisés sur la **fortune immobilière privée** sont **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 d'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 pré-

lèvent 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. 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 (système moniste).

Ailleurs, 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 (système dualiste comme pour l'IFD).

### 9.1.10 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**. Il est généralement taxé et calculé en fonction de la valeur fiscale déterminante existant à la fin de chaque période fiscale. 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 SG, TI, VS et JU perçoivent un tel impôt auprès des personnes physiques et morales. En revanche, dans les cantons de BE, FR, AI, GR et VD les communes sont simplement autorisées – elles n'y sont pas obligées – à prélever l'impôt (impôt communal dit « facultatif »).



Dans les cantons de TG et GE, l'impôt n'est en revanche **perçu que par le canton** (pas d'impôt communal).

En plus de l'impôt communal frappant tous les immeubles, les cantons du TI et du 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 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.

**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**. L'impôt foncier 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.

Dans le canton de NE, l'impôt foncier est calculé sur la valeur cadastrale des immeubles de placement, sans déduction des dettes.

**L'impôt foncier** est toujours **proportionnel**. Les taux sont exprimés en pour mille et varient **entre 0,2 et 3‰** de la valeur vénale, de rendement ou cadastrale.

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

Les cantons d'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 qui payent moins de 300 francs d'impôts cantonaux, communaux et ecclésiastiques par année fiscale.

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

### 9.1.11 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 presque partout, en général par le canton lui-même. Dans les cantons d'AR, SG et GR<sup>16</sup>, les droits de mutation sont prélevés exclusivement par les communes, tandis que dans ceux de FR, VD et VS, 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, GL, ZG, SH et AG ne prélèvent pas de droits de mutation à proprement parler, mais uniquement des émoluments administratifs du 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 les cantons d'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 3,3 %** du prix d'achat.

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

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

### 9.1.13 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.

<sup>16</sup> La base légale est la loi fiscale communale et ecclésiastique cantonale. La commune fixe le taux (au maximum 2 %).

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 leurs locaux professionnels, ainsi qu'à l'effectif des personnes travaillant dans leur entreprise.

## 9.2 Impôts sur la possession et la dépense

### 9.2.1 Impôt sur les véhicules à moteur

Pour être **autorisés à circuler**, tous les véhicules à moteur et les remorques doivent être 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 du service des automobiles du canton de domicile du détenteur.

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

Une fois immatriculés, les véhicules et les remorques sont soumis à un impôt sur les véhicules à moteur, lequel est perçu chaque année dans **tous les cantons**. Les véhicules immatriculés au nom de la Confédération, des cantons, des communes ou de leurs services ainsi que ceux immatriculés au nom des représentations diplomatiques étrangères sont 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. Contrairement à d'autres pays, 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, elle conserve son même numéro d'immatriculation pour autant qu'il n'y ait pas eu changement de canton.

Le montant de la taxe varie en fonction du type de véhicule. Elle est calculée en fonction de certaines particularités techniques des véhicules (tels que nombre de chevaux fiscaux, kilowatt, cylindrée, charge utile, poids total ou à vide, respect de l'environnement, etc.)



qui diffèrent selon le canton. La charge fiscale d'un même véhicule peut varier de façon assez importante d'un canton à l'autre.

Certaines catégories de véhicules ou certains types de propulsion sont souvent exonérés de l'impôt (par ex. les véhicules électriques ou hybrides) ou profitent d'allègements fiscaux (par ex. véhicules catégorie A et B selon l'étiquette énergie de la Confédération ou émission de CO<sub>2</sub>).

Pour être complet, il convient de relever que les cantons possèdent également un impôt sur les bateaux (bateaux à moteur ou à voile, ainsi que les canots) qui doivent tous être immatriculés auprès d'un service cantonal de la navigation.

### 9.2.2 Impôt sur les chiens

Un impôt sur les chiens est perçu chaque année par le canton et/ou par la commune. L'impôt peut varier 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.

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



### 9.2.3 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 FR, AR, TI (seulement pour les cinémas), NE et JU. Dans les cantons de LU, SO et VD l'impôt sur les divertissements est un impôt communal facultatif.

#### 9.2.4 Droits de timbre cantonaux et droits d'enregistrement

Outre les droits de timbre fédéraux, il est perçu dans les cantons de 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.).

Dans le canton de VD, seuls les **contrats de gages immobiliers** sont soumis au droit de timbre.

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.

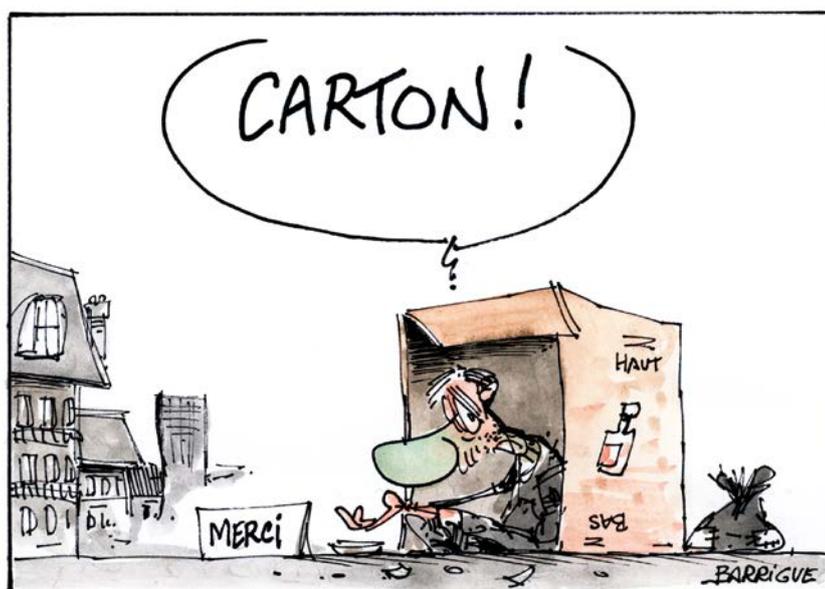
En vertu de l'art. 134 Cst., aucun droit de timbre ou d'enregistrement cantonal ou communal ne peut être perçu sur des objets que la législation fédérale soumet aux droits de timbre fédéraux sur la base de l'art. 132 al. 1 Cst. ou qu'elle déclare exonérés.

#### 9.2.5 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. Parfois, les communes participent au produit de la taxe prélevée par le canton.

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 soit d'un barème dégressif ou pro-



gressif) 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 et NE ne possèdent aucun impôt ni taxe de ce genre.

## 9.3 Autres contributions

### 9.3.1 Taxe de séjour

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

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

### 9.3.2 Taxe de promotion touristique

Les cantons d'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 de BE, LU, GL, FR, GR, TI, VD et VS ont également la possibilité de prélever une taxe identique ou similaire.

### 9.3.3 Taxe d'exemption pour les sapeurs-pompiers

La plupart des cantons soumettent en principe les personnes ne rejoignant pas les sapeurs-pompiers à une taxe d'exemption. Elle est perçue par le canton ou la commune.

Les cantons de ZH, BS, TI, VD et GE ne connaissent pas une telle taxe.

#### **9.3.4 Redevance en matière de droits d'eau**

Cette redevance est prélevée en cas d'utilisation de la force hydraulique d'une centrale hydroélectrique à partir d'une certaine puissance brute.

Les cantons de ZH, FR, BS, BL, SH, TG et TI ne connaissent pas une telle taxe.

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

# Annexes

## I Charges fiscales

Etant donné la diversité des lois fiscales cantonales, la charge fiscale peut varier d'un canton à un autre voire aussi entre les communes d'un même canton.

En ce qui concerne le montant de la charge fiscale effective dans les différents chefs-lieux des cantons, nous renvoyons aux publications « Charge fiscale: Chefs-lieux des cantons » et « Charge fiscale: Communes » qui se trouvent sur le site Internet de l'AFC: [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) → Politique fiscale, Statistiques fiscales, Informations fiscales → Statistiques fiscales → Informations spécialisées → Charges fiscales → Charge fiscale

Une estimation individualisée de l'impôt actuel sur le revenu peut être calculée sur le site internet de l'AFC au moyen du simulateur fiscal: [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) → Politique fiscale Statistiques fiscales Informations fiscales → Informations fiscales → Services → Simulateur fiscal.



## II Allégements pour les contribuables mariés

Etant donné que le barème de l'impôt sur le revenu est progressif, le 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 allégements spécialement applicables aux couples mariés :

La charge fiscale des familles avec enfants est également allégée en matière d'IFD avec un barème parental (déduction de 251 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 10 100 francs au maximum.

### Qu'est-ce que le « *splitting* » ?

La procédure de *splitting* prévoit que les revenus d'un couple marié sont additionnés pour obtenir le revenu du ménage. Pour définir le taux déterminant, le revenu du ménage est divisé selon une valeur donnée (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 – d'un niveau sensiblement inférieur – pour l'imposition du revenu global.

**Barème** particulier pour célibataires, couples mariés et familles : IFD

**Double barème** : outre le barème pour célibataires, il existe un barème allégé pour couples mariés : ZH, BE, LU, ZG<sup>17</sup>, BS<sup>17</sup>, AR, TI et JU.

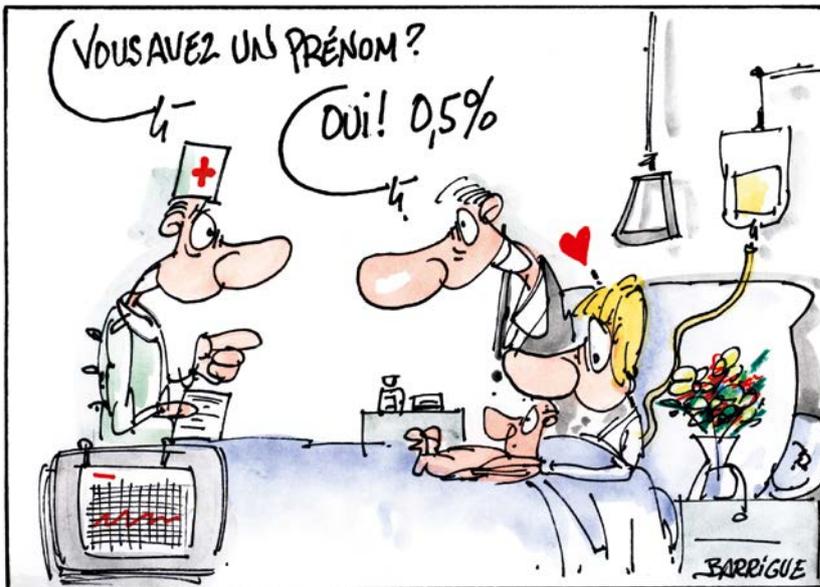
**Méthode du *splitting*** : les cantons de SZ, NW, GL, FR, SO, BL, SH, AI, SG, GR, AG, TG, NE et GE appliquent la méthode du *splitting* intégral ou partiel. Le revenu global des époux est ainsi imposé au taux correspondant au

- 50 % du revenu global : FR, BL, AI, SG, AG, TG et GE (*splitting* intégral)
- 52,63 % du revenu global : SZ, SO, SH et GR (diviseur 1,9)
- 54,05 % du revenu global : NW (diviseur 1,85)
- 55 % du revenu global : NE (diviseur 1,81)
- 62,5 % du revenu global : GL (diviseur 1,6).

En pratique, 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.

**Méthode du quotient familial (système des unités de consommation)** : 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, qui est une sorte de *splitting* étendu aux enfants et aux familles monoparentales, est appliqué uniquement dans le canton de VD.

<sup>17</sup> Cantons de ZG et BS : le barème des personnes mariées correspond pratiquement à un *splitting* intégral.



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 au quotient 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).

Quelques cantons appliquent enfin une **autre méthode**:

- UR: avec la *Flat Rate Tax*, les déductions sociales ont un caractère fixe et non progressif;
- OW: déduction en pourcent sur le revenu net;
- 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.

Exemple: pour un couple marié avec deux enfants, le diviseur se montera à 2,8 ( $1 \times 1,8$  pour le couple +  $2 \times 0,5$  pour les enfants).

Un revenu imposable de 100 000 francs est donc divisé par 2,8. Le résultat (35 700 francs) est la base pour déterminer le taux d'impôt qui est cependant appliqué au revenu de 100 000 francs.

### III Matériel didactique concernant la fiscalité

Outre la présente brochure, le **team Documentation et Information fiscale** de l'AFC a élaboré d'autres moyens auxiliaires (en français, en allemand et – en partie – en italien et en anglais) destinés à l'instruction civique en matière fiscale et financière.

- Sur [www.impots-easy.ch](http://www.impots-easy.ch), les jeunes peuvent se confronter directement au thème de la fiscalité. Ils y découvrent ce qu'ils doivent savoir dans le domaine des impôts. Ensuite, ils peuvent évaluer ce qu'ils auront appris au moyen de contrôles de connaissances. De plus, ils peuvent remplir de manière interactive et ludique des déclarations d'impôt pour cinq profils de personnages.
- La **brochure « Guide du futur contribuable »** est assortie de nombreuses illustrations et caricatures. Elle 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. Destiné avant tout à l'enseignement de la fiscalité, cet opuscle peut aussi s'avérer utile à tous les contribuables.
- Le **recueil « Informations fiscales »** : fournit des renseignements détaillés sur divers thèmes liés à fiscalité suisse.

Le « Guide du futur contribuable », « Le système fiscale suisse » et le recueil « Informations fiscales » peuvent être consultés sur le site Internet de l'AFC :

- [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) → Politique fiscale Statistiques fiscales Informations fiscales → Informations fiscales → Informations spécialisées → Système fiscale suisse
- Par ailleurs, sur cette même page un lien renvoie à la plateforme Impôts-easy.

Les deux brochures peuvent aussi être commandées sous forme papier auprès de :

- Administration fédérale des contributions  
Etat-major de direction  
Documentation et Information fiscale  
Eigerstrasse 65  
3003 Berne  
E-mail: [ist@estv.admin.ch](mailto:ist@estv.admin.ch)
- ou sous  
[www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) → Politique fiscale Statistiques fiscales Informations fiscales → Informations fiscales → Services → Commander des publications et formulaires

## IV Adresses des administrations fiscales

**Conférences sur la fiscalité:** L'AFC offre un service gratuit de conférences aux écoles du second degré et aux écoles professionnelles. Les enseignants intéressés peuvent s'inscrire pour leurs classes sous [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) → Politique fiscale Statistiques fiscales Informations fiscales → Services → Service de conférences. De plus, ils peuvent s'adresser aux administrations fiscales communales ou cantonales pour toute question ou demande de documents.

**Matériel:** les administrations fiscales mettent gratuitement à disposition des documents (par ex. formulaires fiscaux et instructions) en vue de l'organisation de cours touchant à la fiscalité.

---

<b>AFC</b>	Adresse:	Administration fédérale des contributions Eigerstrasse 65, 3003 Berne
	Téléphone:	058 462 70 68
	E-mail:	<a href="mailto:ist@estv.admin.ch">ist@estv.admin.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.estv.admin.ch">www.estv.admin.ch</a>

---

<b>Appenzell Rhodes-Extérieures</b>	Adresse:	Kantonale Steuerverwaltung Gutenberg-Zentrum, 9102 Herisau 2
	Téléphone:	071 353 62 90
	Fax:	071 353 63 11
	E-mail:	<a href="mailto:steuerverwaltung@ar.ch">steuerverwaltung@ar.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.ar.ch">www.ar.ch</a>

---

<b>Appenzell Rhodes-Intérieures</b>	Adresse:	Kantonale Steuerverwaltung Marktgasse 2, 9050 Appenzell
	Téléphone:	071 788 94 01
	Fax:	071 788 94 19
	E-mail:	<a href="mailto:steuern@ai.ch">steuern@ai.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.ai.ch">www.ai.ch</a>

---

<b>Argovie</b>	Adresse:	Kantonales Steueramt Tellistrasse 67, Postfach 2531, 5001 Aarau
	Téléphone:	062 835 25 30
	Fax:	062 835 25 39
	E-mail:	<a href="mailto:steueramt@ag.ch">steueramt@ag.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.ag.ch">www.ag.ch</a>

---

<b>Bâle-Campagne</b>	Adresse:	Kantonale Steuerverwaltung Rheinstr. 33, 4410 Liestal
	Téléphone:	061 552 51 20
	Fax:	061 552 69 94
	E-mail:	<a href="mailto:steuerverwaltung@bl.ch">steuerverwaltung@bl.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.steuern.bl.ch">www.steuern.bl.ch</a>

---

<b>Bâle-Ville</b>	Adresse:	Steuerverwaltung Fischmarkt 10, Postfach, 4001 Basel
	Téléphone:	061 267 46 46
	Fax:	061 267 42 82
	E-mail:	<a href="mailto:steuerverwaltung@bs.ch">steuerverwaltung@bs.ch</a> / <a href="mailto:steuerbezug@bs.ch">steuerbezug@bs.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.steuerverwaltung.bs.ch">www.steuerverwaltung.bs.ch</a>

---

<b>Berne</b>	Adresse:	Intendance cantonale des Impôts Brünnenstrasse 66, 3018 Bern
	Adresse postale:	Postfach 8334, 3001 Bern
	Téléphone:	031 633 60 01
	Fax:	031 633 60 60
	E-mail:	<a href="mailto:info.sv@fin.be.ch">info.sv@fin.be.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.be.ch">www.be.ch</a>
<b>Fribourg</b>	Adresse:	Service cantonal des contributions Rue Joseph-Piller 13, 1701 Fribourg
	Téléphone:	026 305 32 75
	Fax:	026 305 32 77
	E-mail:	<a href="mailto:SCC@fr.ch">SCC@fr.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.fr.ch">www.fr.ch</a>
<b>Genève</b>	Adresse:	Administration fiscale cantonale Rue du Stand 26, Case postale 3937, 1211 Genève 3
	Téléphone:	022 327 70 00
	Fax:	022 546 97 35
	E-mail:	(contact via page Internet)
	Internet:	<a href="http://www.geneve.ch">www.geneve.ch</a>
<b>Glaris</b>	Adresse:	Kantonale Steuerverwaltung Hauptstrasse 11/17, 8750 Glarus
	Téléphone:	055 646 61 50
	Fax:	055 646 61 98
	E-mail:	<a href="mailto:steuerverwaltung@gl.ch">steuerverwaltung@gl.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.gl.ch">www.gl.ch</a>
<b>Grisons</b>	Adresse:	Kantonale Steuerverwaltung Steinbruchstrasse 18/20, 7001 Chur
	Téléphone:	081 257 21 21
	Fax:	081 257 21 55
	E-mail:	<a href="mailto:info@stv.gr.ch">info@stv.gr.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.stv.gr.ch">www.stv.gr.ch</a>
<b>Jura</b>	Adresse:	Service cantonal des contributions Rue de la Justice 2, 2800 Delémont
	Téléphone:	032 420 55 30
	Fax:	032 420 55 31
	E-mail:	<a href="mailto:secre.ctr@jura.ch">secre.ctr@jura.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.jura.ch">www.jura.ch</a>
<b>Lucerne</b>	Adresse:	Dienststelle Steuern des Kantons Luzern Buobenmatt 1, 6002 Luzern
	Téléphone:	041 228 56 56
	Fax:	041 228 66 37
	E-mail:	<a href="mailto:dst@lu.ch">dst@lu.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.steuern.lu.ch">www.steuern.lu.ch</a>
<b>Neuchâtel</b>	Adresse:	Service cantonal des contributions Rue du Docteur-Coullery 5, 2301 La Chaux-de-Fonds
	Téléphone:	032 889 77 77
	Fax:	032 889 60 85
	E-mail:	<a href="mailto:service.contributions@ne.ch">service.contributions@ne.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.ne.ch">www.ne.ch</a>

<b>Nidwald</b>	Adresse :	Kantonales Steueramt Bahnhofplatz 3, Postfach 1241, 6371 Stans
	Téléphone :	041 618 71 27
	Fax :	041 618 71 39
	E-mail :	<a href="mailto:steueramt@nw.ch">steueramt@nw.ch</a>
	Internet :	<a href="http://www.nidwalden.ch">www.nidwalden.ch</a>
<b>Obwald</b>	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung St. Antonistrasse 4, 6061 Sarnen
	Téléphone :	041 666 62 94
	E-mail :	<a href="mailto:steuerverwaltung@ow.ch">steuerverwaltung@ow.ch</a>
	Internet :	<a href="http://www.obwalden.ch">www.obwalden.ch</a>
<b>Schaffhouse</b>	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung J. J. Wepfer-Strasse 6, 8200 Schaffhausen
	Téléphone :	052 632 79 50
	Fax :	052 632 72 98
	E-mail :	<a href="mailto:sekretariat.stv@ktsh.ch">sekretariat.stv@ktsh.ch</a>
	Internet :	<a href="http://www.sh.ch">www.sh.ch</a>
<b>Schwyz</b>	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung Bahnhofstrasse 15, Postfach 1232, 6431 Schwyz
	Téléphone :	041 819 23 45
	Fax :	041 819 23 49
	E-mail :	<a href="mailto:stv@sz.ch">stv@sz.ch</a>
	Internet :	<a href="http://www.sz.ch">www.sz.ch</a>
<b>Soleure</b>	Adresse :	Steueramt des Kantons Solothurn Werkhofstrasse 29 c, 4509 Solothurn
	Téléphone :	032 627 87 87
	Fax :	032 627 87 00
	E-mail :	<a href="mailto:steueramt.so@fd.so.ch">steueramt.so@fd.so.ch</a>
	Internet :	<a href="http://www.steueramt.so.ch">www.steueramt.so.ch</a>
<b>St-Gall</b>	Adresse :	Kantonales Steueramt Davidstr. 41, 9001 St. Gallen
	Téléphone :	058 229 41 21
	Fax :	058 229 41 02
	E-mail :	<a href="mailto:ksta.dienste@sg.ch">ksta.dienste@sg.ch</a>
	Internet :	<a href="http://www.steuern.sg.ch">www.steuern.sg.ch</a>
<b>Tessin</b>	Adresse :	Divisione delle contribuzioni Vicolo Sottocorte, 6501 Bellinzona
	Téléphone :	091 814 39 58
	Fax :	091 814 44 88
	E-mail :	<a href="mailto:dfe-dc@ti.ch">dfe-dc@ti.ch</a>
	Internet :	<a href="http://www.ti.ch">www.ti.ch</a>
<b>Thurgovie</b>	Adresse :	Kantonale Steuerverwaltung Schlossmühlestrasse 9, 8510 Frauenfeld
	Téléphone :	058 345 30 30
	Fax :	058 345 30 31
	E-mail :	<a href="mailto:info.sv@tg.ch">info.sv@tg.ch</a>
	Internet :	<a href="http://www.steuerverwaltung.tg.ch">www.steuerverwaltung.tg.ch</a>
<b>Uri</b>	Adresse :	Amt für Steuern Tellsgasse 1, Postfach 950, 6460 Altdorf
	Téléphone :	041 875 21 17
	Fax :	041 875 21 40
	E-mail :	<a href="mailto:steueramt@ur.ch">steueramt@ur.ch</a>
	Internet :	<a href="http://www.ur.ch">www.ur.ch</a>

---

<b>Valais</b>	Adresse:	Service cantonal des contributions Avenue de la Gare 35, 1951 Sion
	Téléphone:	027 606 24 50 (français) 027 606 24 51 (allemand)
	Fax:	027 606 25 76
	E-mail:	<a href="mailto:scc@admin.vs.ch">scc@admin.vs.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.vs.ch">www.vs.ch</a>

---

<b>Vaud</b>	Adresse:	Administration cantonale des impôts Route de Berne 46, 1014 Lausanne
	Téléphone:	021 316 21 21
	Fax:	021 316 21 40
	E-mail:	<a href="mailto:info.aci@vd.ch">info.aci@vd.ch</a>
	Internet:	<a href="http://www.aci.vd.ch">www.aci.vd.ch</a>

---

<b>Zoug</b>	Adresse:	Kantonale Steuerverwaltung Postfach 160, 6301 Zug
	Téléphone:	041 728 26 11
	Fax:	041 728 26 99
	E-mail:	(contact via page Internet)
	Internet:	<a href="http://www.zg.ch">www.zg.ch</a>

---

<b>Zurich</b>	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:	<a href="http://www.steuernamt.zh.ch">www.steuernamt.zh.ch</a>

---



