



Berne, le 23 novembre 2022

---

## **Réduire la base de calcul pour les véhicules commerciaux émettant zéro gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre lors de leur utilisation**

Rapport du Conseil fédéral en réponse au postulat 20.3957 de la CEATE-N du 8 septembre 2020

---

## Table des matières

<b>1</b>	<b>Contexte .....</b>	<b>4</b>
<b>2</b>	<b>Notions .....</b>	<b>4</b>
<b>2.1</b>	<b>Véhicules concernés par le postulat .....</b>	<b>4</b>
<b>2.2</b>	<b>Coûts d'acquisition et d'exploitation.....</b>	<b>5</b>
<b>3</b>	<b>Avis des associations patronales et des cantons .....</b>	<b>5</b>
<b>3.1</b>	<b>Associations patronales .....</b>	<b>5</b>
<b>3.2</b>	<b>Cantons .....</b>	<b>6</b>
<b>4</b>	<b>Imposition de l'utilisation privée des détenteurs de véhicules de fonction dans le droit en vigueur .....</b>	<b>6</b>
<b>4.1</b>	<b>Possibilité de choisir entre le forfait ou le décompte des frais effectifs.....</b>	<b>6</b>
<b>4.2</b>	<b>Les véhicules de fonction électriques sont désavantagés sur le plan fiscal, principalement en raison de coûts variables plus faibles .....</b>	<b>7</b>
<b>4.3</b>	<b>Perspective des employeurs: véhicules électriques surtout pour les gros rouleurs .....</b>	<b>10</b>
<b>4.4</b>	<b>Perspective des employés: un prix d'achat plus bas est fiscalement plus intéressant .....</b>	<b>11</b>
<b>4.5</b>	<b>Conclusion provisoire: légère distorsion au détriment des véhicules électriques .....</b>	<b>11</b>
<b>5</b>	<b>Impact écologique .....</b>	<b>11</b>
<b>6</b>	<b>Conséquences eu égard au droit constitutionnel.....</b>	<b>12</b>
<b>7</b>	<b>Conclusion .....</b>	<b>12</b>

## Condensé

Le postulat «Réduire la base de calcul pour les véhicules commerciaux émettant zéro gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre lors de leur utilisation» de la Commission de l'environnement, de l'aménagement du territoire et de l'énergie du Conseil national (20.3957) demande au Conseil fédéral de présenter dans un rapport les conséquences d'une éventuelle réduction de l'imposition de la part privée pour les détenteurs de véhicules commerciaux émettant zéro gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre lors de leur utilisation.

Dans le droit en vigueur, les personnes exerçant une activité lucrative dépendante peuvent choisir comment décompter fiscalement l'utilisation privée de leur véhicule de fonction:

- en appliquant un forfait de 0,9 % du prix d'achat du véhicule par mois sans déduire le trajet entre le lieu de domicile et le lieu de travail, ou
- en établissant un décompte des frais effectifs de l'utilisation privée du véhicule au moyen d'un journal de bord dans lequel les trajets sont enregistrés et désignés comme professionnels ou privés. Les trajets privés doivent être déclarés comme un élément du salaire à raison de 70 centimes par kilomètre parcouru et peuvent être diminués de la déduction légale pour frais de déplacement.

Le décompte de l'utilisation privée effective convient particulièrement aux détenteurs de véhicules de fonction qui effectuent peu de trajets à titre privé et qui ont un court chemin à parcourir pour se rendre au travail. Il est toutefois lié à une charge administrative. Le forfait ne peut pas refléter les coûts d'exploitation plus faibles des véhicules électriques et, avec les prix d'achat légèrement plus élevés de ces derniers, il pèse un peu plus sur les détenteurs de véhicules de fonction électriques que sur les détenteurs de véhicules de fonction à propulsion traditionnelle. Il est cependant facile à utiliser et entraîne, indépendamment du comportement de conduite, une imposition annuelle constante. La même base d'imposition se heurte toutefois à l'égalité de traitement fiscal des deux formes de propulsion, du moins tant que le prix d'achat des voitures électriques est plus élevé que celui des voitures à propulsion traditionnelle.

Pour le Conseil fédéral, les avantages de la base de calcul identique actuelle l'emportent. Une base de calcul réduite pour les véhicules électriques, qui restent pour le moment plus chers, n'entraînerait guère une augmentation des achats de véhicules de fonction électriques. Pour les entreprises, c'est le coût complet d'un bien (Total Cost of Ownership), c'est-à-dire le coût total sur toute la durée de vie, qui est déterminant. Dans ce contexte, les véhicules électriques s'en sortent déjà nettement mieux que les véhicules à propulsion traditionnelle, plus chers à l'usage, en particulier pour les kilométrages élevés. Comme ce n'est pas le détenteur d'un véhicule de fonction qui décide, en règle générale, du type de propulsion du véhicule, un encouragement fiscal n'est pas pertinent dans son cas. La faible différence fiscale résultant de l'application du forfait se défend aussi parce que les détenteurs de véhicules de fonction ont toujours la possibilité de procéder au décompte des frais effectifs.

Pour ces raisons, le Conseil fédéral estime qu'il n'est pas nécessaire d'agir. Les associations patronales consultées et la Conférence suisse des impôts ont également émis des critiques ou des avis défavorables. Dans l'ensemble, l'effet de la mesure sur la décision d'investissement des employeurs d'acheter davantage de véhicules électriques pour leur entreprise est jugé faible, voire inexistant.

# 1 Contexte

Lors des délibérations sur la révision totale de la loi fédérale sur la réduction des émissions de gaz à effet de serre (loi sur le CO<sub>2</sub>)<sup>1</sup> au Parlement, la conseillère nationale Schaffner a déposé une proposition selon laquelle l'imposition de la part privée aux véhicules de service dont les émissions de CO<sub>2</sub> s'élèvent à 0 g par kilomètre parcouru devrait être calculée jusqu'en 2031 sur la base d'un prix d'achat réduit<sup>2</sup>. La réduction devrait s'opérer de manière dégressive et tenir compte de l'évolution des prix de ce type de véhicules. Le 7 septembre 2020, le Conseil des États a rejeté la proposition au motif que les questions fiscales n'ont pas leur place dans la loi sur le CO<sub>2</sub>. Le 8 septembre 2020, la Commission de l'environnement, de l'aménagement du territoire et de l'énergie du Conseil national (CEATE-N) a déposé un postulat (20.3957) demandant un rapport qui indique les conséquences d'une éventuelle réduction de l'imposition de la part privée pour les détenteurs de véhicules commerciaux émettant zéro gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre lors de leur utilisation.

Le postulat est motivé par le fait que la valeur de l'utilisation privée est calculée sur la base du prix d'achat. Pour les voitures électriques, cette valeur est actuellement nettement plus élevée que pour les véhicules qui fonctionnent aux carburants fossiles. Selon le développement, la mesure doit être limitée dans le temps. En outre, elle doit faire l'objet d'une consultation auprès des employeurs et des cantons.

Le Conseil fédéral a proposé d'accepter le postulat. Dans son avis, il a indiqué que les conséquences sur le plan constitutionnel d'une relativisation des principes d'imposition pour la réalisation d'objectifs extrafiscaux seraient également examinées. Le postulat a été adopté par le Conseil national le 3 décembre 2020.

## 2 Notions

### 2.1 Véhicules concernés par le postulat

L'imposition réduite ne doit s'appliquer qu'aux véhicules de fonction émettant zéro gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre lors de leur utilisation. Les émissions liées à la fabrication des véhicules ne jouent aucun rôle.

Les véhicules concernés par le postulat (sans moteur à combustion supplémentaire) sont donc les suivants:

- les véhicules électriques (recharge sur le réseau électrique ou avec des panneaux solaires), et
- les véhicules à pile à combustible (fonctionnant à l'hydrogène)<sup>3</sup>.

Parmi les véhicules qui ne sont **pas** neutres en termes de CO<sub>2</sub> lors de leur utilisation, on trouve par exemple:

- les véhicules à gaz,
- les véhicules à essence,
- les véhicules fonctionnant au diesel,
- les véhicules hybrides rechargeables et les autres véhicules hybrides pour lesquels il est possible d'utiliser le moteur à combustion à tout moment, et
- les véhicules fonctionnant au bioéthanol.

---

<sup>1</sup> FF 2020 7607 Le peuple suisse a rejeté le projet lors de la votation du 13 juin 2021.

<sup>2</sup> Disponible à l'adresse: [https://www.parlament.ch/centers/eparl/curia/2017/20170071/N3-12\\_Schaffner\\_DF.pdf](https://www.parlament.ch/centers/eparl/curia/2017/20170071/N3-12_Schaffner_DF.pdf) (consulté le 06.05.2022).

<sup>3</sup> Les véhicules de fonction alimentés par de l'hydrogène ne sont pas spécialement mentionnés supra, en raison de leur faible nombre, mais ils sont toujours inclus dans les déclarations concernant les véhicules électriques.

## 2.2 Coûts d'acquisition et d'exploitation

Coût d'acquisition:

Les coûts d'acquisition correspondent généralement au prix d'achat chez le concessionnaire ou l'importateur automobile et incluent également les éventuels packs de services et équipements spéciaux achetés en même temps. Il convient de les distinguer des prix catalogue, qui sont généralement plus élevés. Les prix d'achat plus bas résultent des rabais de flotte accordés par les concessionnaires ou les importateurs de voitures. Le montant des remises varie fortement et dépend, outre de la marque de la voiture, du nombre de véhicules achetés. Le prix d'achat utilisé pour la base de calcul ne comprend pas la TVA. Pour un véhicule en leasing, le calcul ne se fonde pas sur le prix d'achat, mais sur le prix d'acquisition au comptant consigné dans le contrat de leasing (y compris les éventuels équipements spéciaux), hors TVA<sup>4</sup>.

Coûts d'exploitation:

Les coûts générés par l'utilisation d'une voiture peuvent être divisés en coûts fixes et variables.

- Les coûts fixes sont indépendants du kilométrage. Ils comprennent l'amortissement, les frais de garage (frais de location d'un garage, de place de stationnement et de parking), les frais d'assurance (responsabilité civile, assurance-casco) ainsi que divers autres frais (par ex. impôts sur les véhicules à moteur, intérêts, entretien du véhicule, dépenses annexes)<sup>5</sup>. Dans certains cas, il faut également ajouter les frais d'installation d'une wallbox et d'un compteur d'énergie.
- Les coûts variables dépendent du kilométrage. Les coûts variables comprennent notamment les coûts du carburant, des services et des réparations ainsi que des pneus.

## 3 Avis des associations patronales et des cantons

### 3.1 Associations patronales

Selon le postulat, les employeurs et les cantons doivent être consultés lors de l'examen de la mesure. À ce sujet, l'Administration fédérale des contributions (AFC) a posé les questions suivantes à l'Union patronale suisse (UPS) et à l'Union suisse des arts et métiers (usam):

1. Quelles seraient les conséquences administratives et financières pour les employeurs si la mesure était mise en œuvre (deux bases de calcul différentes pour les véhicules de fonction à combustion et ceux émettant zéro gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre lors de leur utilisation) ?
2. La mesure permet-elle d'instaurer une égalité de traitement entre les détenteurs de différents véhicules de fonction ?
3. Quel serait l'impact probable de la modification fiscale proposée sur l'acquisition de véhicules (par exemple, décision d'investir dans un plus grand nombre de véhicules de fonction émettant zéro gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre lors de leur utilisation) ?

Les deux associations se sont prononcées sur ce sujet (l'usam le 14 février 2022, l'UPS le 28 février 2022), l'UPS renvoyant en outre à l'avis d'economiesuisse, qui s'est également exprimée sur ces questions dans un courrier du 28 février 2022. Les avis sont présentés en annexe. Les principaux points soulevés dans les avis sont exposés infra.

De manière générale, l'usam et economiesuisse sont très critiques à l'égard de l'objet du

---

<sup>4</sup> Cf. ch. 3.4.3.2 de l'Info TVA 08 Parts privées, à l'adresse: <https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/pages/taxInfos/cipherDisplay.xhtml?componentId=1000747&publicationId=1000609&cipherKeyDate=01.01.2022&ignoreChronologieMode=true> (état: 18.03.2022).

<sup>5</sup> Cf. les indications sur le site Web du TCS "https://www.tcs.ch/fr/tests-conseils/conseils/achat-vente-vehicule/recherche-auto-comparaison.php" (état au 20.06.2022).

postulat et rejettent ce dernier. L'UPS est également critique mais ne rejette pas catégoriquement la demande du postulat.

Concernant la question 1, les associations indiquent que deux bases de calcul entraîneraient un surcroît de travail administratif. De plus, elles partent du principe que le risque augmente pour les employeurs de recevoir des décomptes des frais effectifs.

Concernant la question 2, l'usam et economiesuisse estiment que la mesure ne conduit pas à une égalité de traitement entre les détenteurs de véhicules de fonction différents. L'UPS estime en revanche que la mesure conduit à une amélioration pour les collaborateurs qui optent pour un véhicule de fonction émettant zéro gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre lors de son utilisation.

Concernant la question 3, l'impact global de la mesure sur la décision d'investissement des employeurs d'acheter davantage de véhicules de fonction électriques est jugé faible, voire inexistant par l'usam et economiesuisse. Dans ce contexte, il est avancé que le traitement fiscal des véhicules de fonction est plutôt secondaire pour la décision de leur acquisition et que la mesure entraînerait des effets d'aubaine indésirables. L'UPS part du principe qu'une modification des prix relatifs entraînerait une augmentation du nombre d'achats de véhicules électriques. L'effet d'incitation serait toutefois limité, car il n'est pas aussi fort chez les employeurs que chez les employés.

## 3.2 Cantons

L'AFC a demandé à la Conférence suisse des impôts (CSI) d'estimer la charge administrative que constituerait pour les cantons une base de calcul supplémentaire pour les détenteurs de véhicules de fonction émettant zéro gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre lors de leur utilisation, ainsi que les conséquences financières qui en découleraient pour les cantons.

Dans son avis du 11 avril 2022, la CSI part du principe que le travail de contrôle des autorités de taxation devrait augmenter si l'on procédait à davantage de contrôles aléatoires. La CSI n'est pas en mesure d'évaluer les conséquences financières pour les cantons. Des études ont estimé que d'ici trois à cinq ans, les véhicules électriques seraient moins chers que les véhicules à énergie fossile.<sup>6</sup>

# 4 Imposition de l'utilisation privée des détenteurs de véhicules de fonction dans le droit en vigueur

## 4.1 Possibilité de choisir entre le forfait ou le décompte des frais effectifs

Si un véhicule de fonction est mis gratuitement à la disposition des employés, y compris pour un usage privé, il s'agit d'une prestation appréciable en argent de la part de l'employeur. La prestation appréciable en argent est soumise à l'impôt sur le revenu en tant qu'élément du salaire. Dans la législation actuelle, il existe un droit d'option quant à la manière dont l'utilisation privée du véhicule de fonction peut être décomptée.

- Au moyen d'un forfait de 0,9 % du prix d'achat du véhicule par mois, la prestation appréciable en argent est indiquée par l'employeur comme prestation salariale accessoire sur le certificat de salaire de l'employé et imposée au titre du revenu de

---

<sup>6</sup> Voir par exemple l'étude de Bloomberg (mai 2021), Hitting the EV Inflection Point, disponible à l'adresse: [https://www.transportenvironment.org/wp-content/uploads/2021/08/2021\\_05\\_05\\_Electric\\_vehicle\\_price\\_parity\\_and\\_adoption\\_in\\_Europe\\_Final.pdf](https://www.transportenvironment.org/wp-content/uploads/2021/08/2021_05_05_Electric_vehicle_price_parity_and_adoption_in_Europe_Final.pdf) (consultée le 15.06.2022).

l'activité salariée de ce dernier<sup>7</sup>. Le forfait de 0,9 % comprend l'utilisation privée du véhicule en dehors de l'activité professionnelle et les trajets du domicile au lieu de travail. La déduction pour le trajet domicile-travail de 3000 francs au maximum pour l'impôt fédéral direct est supprimée dans le cadre de l'application du forfait. Des dispositions cantonales divergentes sont possibles en matière de déduction des frais de déplacement.

- L'utilisation privée effective est décomptée au moyen d'un journal de bord et déclarée sur le certificat de salaire. Pour cela, chaque trajet doit être noté dans le journal de bord avec le nombre de kilomètres parcourus et en indiquant s'il était de nature privée ou professionnelle. Ensuite, le nombre de kilomètres parcourus à titre privé doit être multiplié par 70 centimes. Le montant ainsi calculé peut être diminué de la déduction légale pour frais de déplacement dans la déclaration d'impôts (impôt fédéral direct jusqu'à 3000 francs au maximum; impôts cantonaux et communaux selon le droit cantonal).<sup>8</sup>

Que le forfait ait été appliqué sur le certificat de salaire ou que l'utilisation privée effective ait été décomptée, cela entraîne, pour la TVA, une réduction de la déduction de l'impôt préalable correspondant à la prestation appréciable en argent. En outre, des cotisations aux assurances sociales doivent être versées sur la prestation salariale accessoire indiquée sur le certificat de salaire.

## **4.2 Les véhicules de fonction électriques sont désavantagés sur le plan fiscal, principalement en raison de coûts variables plus faibles**

L'exemple suivant présente sous forme de tableau les différences qui en résultent pour les détenteurs de véhicules de fonction. La prestation appréciable en argent est calculée pour deux véhicules comparables en termes de taille et de puissance, avec des kilométrages et des utilisations privées différents, et comparée au forfait imposable.

---

<sup>7</sup> Le montant du forfait est inscrit dans l'ordonnance sur les frais professionnels (ordonnance du DFF sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct; RS 642.118.1) et précisé aux ch. 21 à 25 du Guide d'établissement du certificat de salaire et de l'attestation de rentes, publié par la CSI et l'AFC, disponible à l'adresse:

<https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/dbst/formulare/lohnausweis/la-wegleitung-2022.pdf.download.pdf/la-wegleitung-2022.pdf>.

<sup>8</sup> Le 9 février 2014, le projet sur le financement et d'aménagement de l'infrastructure ferroviaire (FAIF) a été accepté par le peuple. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016, les personnes exerçant une activité lucrative dépendante ne peuvent faire valoir qu'une déduction pour frais de déplacement de 3 000 francs au maximum par an, selon l'art. 26 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11). La loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) prévoit pour les cantons la possibilité, mais pas l'obligation, de plafonner également pour leurs impôts sur le revenu la déduction des frais de déplacement. Ce plafond est fixé par le législateur cantonal. Actuellement, un peu plus de la moitié des cantons ont plafonné la déduction des frais de déplacement.

**Tableau 1:** Vue d'ensemble des coûts d'exploitation

<b>Vue d'ensemble</b> (chiffres selon le TCS) <sup>9</sup>	<b>Véhicule électrique (VEL)</b> VW ID.4 Pro Performance (en CHF)	<b>Véhicule à essence (VES)</b> VW Tiguan 2.0 TSI 190 Life 4Motion DSG (en CHF)
Prix catalogue	49 650	48 300
Moins le rabais de flotte (hypothèse: 8 % VEL, 15 % VES)	- 3972	- 7245
Prix d'acquisition	45 678	41 055
Forfait imposable (0,9 % x 12 = 10,8 %)	4933	4434
Coûts d'exploitation annuels* pour une distance totale parcourue de:		
5000 km	8519	9230
10 000 km	9641	10 921
15 000 km	10 768	12 611
20 000 km	11 895	14 302
25 000 km	13 022	15 992
30 000 km	14 149	17 683
35 000 km	15 276	19 373
40 000 km	16 403	21 064
45 000 km	17 530	22 754
50 000 km	18 657	24 445

\* Pour simplifier la présentation, on suppose que tous les frais de fonctionnement sont pris en charge par les employeurs (par ex. carte d'essence ou carte de recharge de l'employeur; recharges à domicile indemnisées après décompte effectif).

Pour un kilométrage annuel de 20 000 kilomètres, dans cette comparaison, le prix d'achat plus élevé du véhicule électrique est déjà compensé au bout de 2 ans et la décision de l'employeur d'acheter des véhicules électriques pour son entreprise avantageuse.

**Tableau 2:** Différences entre la prestation appréciable en argent et le forfait imposable

Différences (en CHF)	Distance parcourue à titre privé (y compris pour se rendre au travail)												
	5000 km		10 000 km		15 000 km		20 000 km		25 000 km		30 000 km		
	VEL	VES	VEL	VES	VEL	VES	VEL	VES	VEL	VES	VEL	VES	
Distance parcourue à des fins professionnelles	5000 km	- 113*	1027	2245	3973	3988	6293	5484	8360	6858	10 302	8160	12 171
	10 000 km	- 1344	- 230	1014	2717	2880	5161	4499	7355	5978	9404	7369	11 103
	15 000 km	- 1959	- 858	276	1963	2141	4408	3796	6636	5319	8731	6753	10 475
	20 000 km	- 2329	- 1236	- 217	1460	1614	3869	3268	6098	4806	8207	6261	9972
	25 000 km	- 2575	- 1487	- 569	1101	1218	3465	2858	5679	4395	7789	n. a.	n. a.
	30 000 km	- 2751	- 1666	- 832	832	910	3151	2530	5344	n. a.	n. a.	n. a.	n. a.

\* Kilométrage total parcouru ici: 10 000 km; frais d'exploitation selon le tableau 1: CHF 9641; la prestation appréciable

<sup>9</sup> Chiffres des impôts sur les véhicules à moteur du canton de ZH et chiffres tirés de TCS – Recherche auto – comparaison: <https://www.tcs.ch/fr/tests-conseils/conseils/achat-vente-vehicule/recherche-auto-comparaison.php> (consulté le 20.06.2022).



en argent pour 5000 km parcourus à titre privé correspond à 50 % de CHF 9641 = CHF 4820; la différence entre la prestation appréciable en argent de CHF 4820 et le forfait imposable de CHF 4933 selon le tableau 1 est de CHF - 113.

Le décompte des trajets effectifs privés est certes lié à une charge administrative supplémentaire pour les détenteurs de véhicules de fonction, mais il leur permet au moins d'éviter une surimposition (cf. différences négatives démontrées pour 5000 ou 10 000 km parcourus à titre privé ci-dessus).

La comparaison entre les deux véhicules montre que, quelle que soit la combinaison de trajets professionnels et privés, le détenteur du véhicule à essence est avantagé fiscalement. Les différences entre les prestations appréciables en argent du détenteur du véhicule de fonction à essence et du détenteur du véhicule de fonction électrique dépendent notamment, dans le cas d'un décompte au moyen du forfait, du kilométrage effectué à des fins privées.

**Tableau 3:** Aperçu de l'avantage fiscal des détenteurs de véhicules de fonction à essence par rapport aux détenteurs de véhicules de fonction électriques, en fonction du nombre de kilomètres parcourus à titre privé.

Avantage fiscal (en CHF; en chiffres absolus arrondis à la centaine)	Distance parcourue à titre privé (y compris les trajets pour se rendre au travail)					
	5000 km	10 000 km	15 000 km	20 000 km	25 000 km	30 000 km
5000 à 30 000 km de trajets effectués à titre professionnel	environ 1100 *	environ 1700	2200 à 2300	2800 à 2900	environ 3400	environ 4000

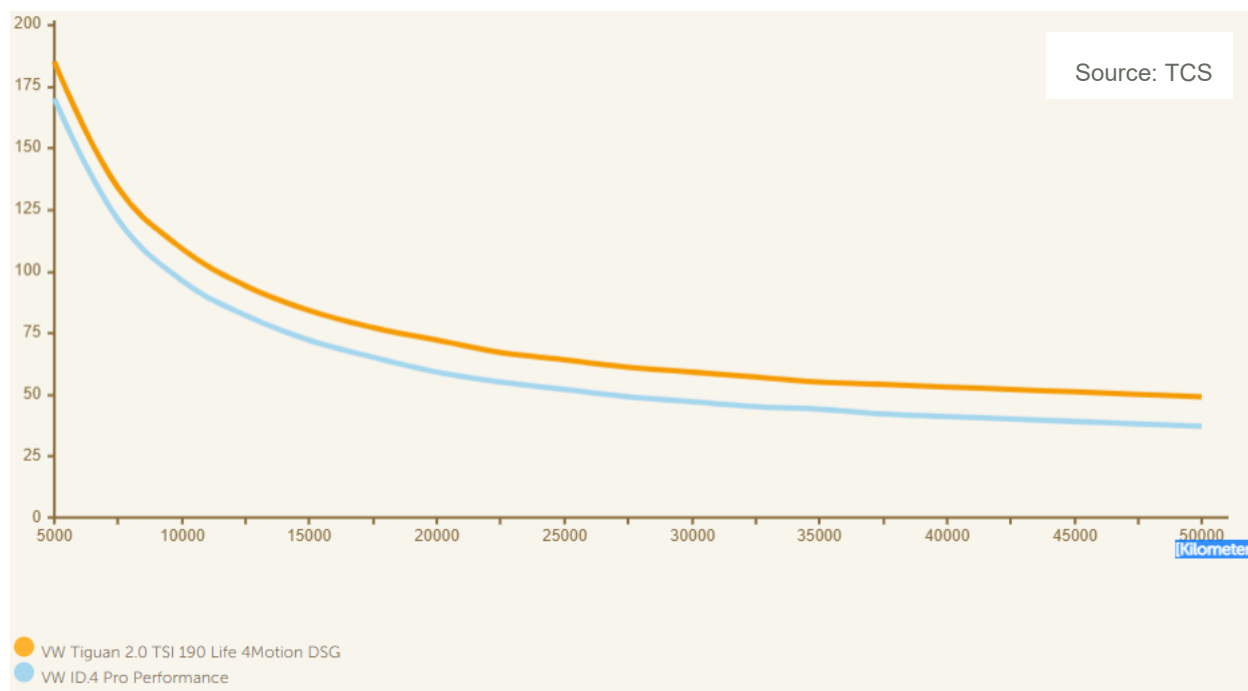
\* Les chiffres correspondent aux différences entre les valeurs du VEL et du VES dans les colonnes respectives du tableau 2: pour 5000 km de trajets professionnels et 5000 km de trajets privés: CHF - 113 – CHF 1027 = CHF - 1140 (en chiffres absolus arrondis 1100), pour 10 000 km de trajets professionnels et 5 000 km de trajets privés: CHF - 1344 – CHF - 230 = CHF - 1114, pour 15 000 km de trajets professionnels et 5000 km de trajets privés: CHF - 1959 – CHF - 858= CHF - 1101, etc.

La raison de l'augmentation des différences en cas d'augmentation du kilométrage effectué à titre privé est la baisse des coûts variables du véhicule de fonction électrique<sup>10</sup>, dont l'impact augmente avec l'utilisation privée.

<sup>10</sup> Voir aussi à ce sujet l'article de la Neue Zürcher Zeitung du 11.10.2021, «Treue zum (Elektro-)Auto zahlt sich finanziell und fürs Klima aus».

**Tableau 4:** Comparaison des coûts d'exploitation par kilomètre parcouru (hors coûts d'amortissement)

[Centimes]



Si l'on exclut les amortissements de la comparaison des coûts d'exploitation, l'avantage financier du véhicule de fonction électrique apparaît dès le premier kilomètre parcouru.

L'avantage fiscal pour les détenteurs de véhicules de fonction à essence en ce qui concerne la prestation appréciable en argent reçue n'est dû que dans une moindre mesure à l'imposition selon le droit en vigueur, c'est-à-dire au forfait avec le prix d'achat comme base de calcul, et il est dû dans une plus grande mesure aux coûts variables plus faibles du véhicule de fonction électrique. Dans l'ensemble, la base de calcul uniforme entraîne une distorsion au détriment des détenteurs de véhicules de fonction électriques. Dans l'exemple cité, il en résulte un revenu imposable annuel supérieur de 499 francs à celui du détenteur d'un véhicule de fonction à essence (différence de prix d'achat de 4623 francs x 10,8 %). Le montant de l'avantage du détenteur du véhicule de fonction à essence dû à la prestation appréciable en argent totale reçue et non couverte par le forfait, c'est-à-dire après prise en compte de tous les frais d'exploitation imputables aux trajets effectués à titre privé et pris en charge par l'employeur, est beaucoup plus élevé (cf. tableau 3).

### 4.3 Perspective des employeurs: véhicules électriques surtout pour les gros rouleurs

Pour les véhicules de fonction, les employeurs supportent en général l'intégralité des coûts, c'est-à-dire tous les coûts fixes et variables. Selon des études empiriques<sup>11</sup>, les coûts d'exploitation (hors amortissements) d'un véhicule électrique sont majoritairement inférieurs à ceux d'un véhicule à essence ou diesel. Dans certains cas, les coûts dépendent du véhicule de fonction acheté et des kilomètres parcourus chaque année. En principe, plus le nombre de kilomètres parcourus avec le véhicule de fonction est élevé, plus il est rentable pour l'employeur d'acquies un véhicule électrique.

<sup>11</sup> Voir, notamment, le ch. 3.2 de l'étude Goetzel / Hasanuzzaman, An empirical analysis of electric vehicle cost trends: A case study in Germany, ScienceDirect, juin 2022, disponible en anglais seulement à l'adresse: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S2210539522000463#>.

## 4.4 Perspective des employés: un prix d'achat plus bas est fiscalement plus intéressant

Contrairement aux employeurs, les employés ne tiennent pas compte des coûts d'exploitation du véhicule de fonction lors du choix du véhicule. Les frais de fonctionnement sont généralement pris en charge par les employeurs. Les employés qui ont le choix entre un véhicule de fonction électrique et un véhicule de fonction à essence ou diesel ne sont donc guère incités à opter pour un véhicule dont les coûts totaux sont moins élevés.

La prestation appréciable en argent résultant de l'utilisation privée est imputée aux employés en tant qu'élément du revenu, tant sur le plan fiscal que sur celui des assurances sociales. Le montant imputé est calculé au moyen d'un forfait mensuel d'après le prix d'achat du véhicule. Du point de vue des employés, c'est donc ce dernier qui est pertinent pour le choix du véhicule. En raison du prix d'achat qui, en règle générale, reste actuellement plus élevé que celui des véhicules à essence ou diesel<sup>12</sup>, le véhicule électrique est moins intéressant fiscalement pour les employés.

## 4.5 Conclusion provisoire: légère distorsion au détriment des véhicules électriques

Le prix d'achat comme base de calcul du forfait entraîne une légère distorsion au détriment des véhicules électriques (cf. ch. 4.2). Un autre facteur qui pourrait jouer en défaveur d'un véhicule de fonction électrique est le manque de station de recharge au domicile du détenteur du véhicule de fonction.

# 5 Impact écologique

Selon l'inventaire suisse des émissions de gaz à effet de serre, le secteur des transports était responsable d'environ 39 % des émissions de CO<sub>2</sub> de la Suisse en 2020. Les voitures de tourisme ont produit 69 % des 13,4 millions de tonnes de CO<sub>2</sub> émises par le secteur des transports.<sup>13</sup> En 2021, il y avait au total 4 668 235 voitures de tourisme immatriculées en Suisse, dont 70 223 véhicules électriques (sans les véhicules hybrides)<sup>14</sup>. Cela constitue une part de 2 % du nombre total de voitures de tourisme immatriculées.

On estime que la part des véhicules de fonction dans l'ensemble du parc de voitures de tourisme en Suisse est de l'ordre de 10 % ou moins<sup>15</sup>. Si la base de calcul pour les véhicules de fonction électriques était effectivement réduite, il ne faut pas s'attendre à une forte augmentation de la mobilité électrique et donc à une réduction effective des émissions de CO<sub>2</sub> (voir les réponses des associations patronales à la question 3 au ch. 3.1).

---

<sup>12</sup> En revanche, à partir de 2027, tous les types de véhicules seront moins chers, selon une étude de Bloomberg New Energie Finance (BNEF), disponible sur: [https://www.transportenvironment.org/wp-content/uploads/2021/08/2021\\_05\\_05\\_Electric\\_vehicle\\_price\\_parity\\_and\\_adoption\\_in\\_Europe\\_Final.pdf](https://www.transportenvironment.org/wp-content/uploads/2021/08/2021_05_05_Electric_vehicle_price_parity_and_adoption_in_Europe_Final.pdf) (consultée le 29.06.2022).

<sup>13</sup> Voir: <https://www.bfs.admin.ch/bfs/fr/home/statistiques/mobilite-transport/accidents-impact-environnement/impact-environnement.html> (état au 30.03.2022).

<sup>14</sup> Voir: <https://www.bfs.admin.ch/bfs/fr/home/statistiques/mobilite-transport/infrastructures-transport-vehicules/vehicules.html> (état au 30.03.2022).

<sup>15</sup> Estimation fondée sur les chiffres en Allemagne. En 2020, l'Allemagne comptait environ 5,15 millions de véhicules particuliers appartenant à des professionnels. Cela correspondait à une part d'environ 10,7 % du parc total de véhicules particuliers (voir: [https://de.statista.com/themen/7320/firmenwagen/#topicHeader\\_wrapper](https://de.statista.com/themen/7320/firmenwagen/#topicHeader_wrapper) consulté le 30.03.2022). Les chiffres allemands laissent supposer que de nombreux véhicules sont utilisés à des fins purement commerciales et ne peuvent pas être considérés comme des véhicules de fonction, pour lesquels une utilisation privée serait également possible. Par conséquent, la part des véhicules de fonction est très probablement inférieure à 10 % en Suisse.

Lors de l'achat de véhicules de fonction par les gestionnaires de flottes, le choix du type de moteur est bien plus influencé par le coût complet d'un bien<sup>16</sup> que par le montant des taxes que doivent payer les personnes détenant un véhicule de fonction. En raison des coûts d'exploitation plus faibles, les véhicules électriques sont plus avantageux que les véhicules à moteur à combustion en ce qui concerne le coût complet d'un bien, en particulier pour les kilométrages élevés.

## 6 Conséquences eu égard au droit constitutionnel

Une base de calcul réduite pour les détenteurs de véhicules de fonction électriques réduirait les différences entre les véhicules de fonction à essence ou diesel et les véhicules électriques, mais ne les supprimerait pas.

Dans le cas d'une utilisation privée qui résulte des distances habituelles entre le domicile et le lieu de travail et d'un autre usage privé normal, les différences restent dans des limites acceptables<sup>17</sup>. Une égalité de traitement mathématiquement exacte de chaque contribuable n'est pas non plus possible dans le cadre de l'application de forfaits qui, pour des raisons de faisabilité, se réfèrent au prix d'acquisition.

## 7 Conclusion

Des bases de calcul différenciées ne conduisent pas à une égalité de traitement entre les détenteurs de véhicules de fonction roulant au carburant et à l'électricité, car le prix d'achat utilisé pour calculer la prestation appréciable en argent de l'employeur ne peut pas tenir compte avec précision des différents comportements de conduite et donc des coûts d'exploitation pris en charge par l'employeur.

Par ailleurs, le fait que les différences de prix à l'achat diminueront probablement dans les prochaines années (cf. ch. 4.4) et que la différence d'imposition qui en résulte entre l'utilisation privée de véhicules de fonction à essence ou à diesel et celle de véhicules de fonction électriques sera réduite plaide contre une deuxième base de calcul. La raison d'être d'une base de calcul réduite pour les véhicules de fonction électriques deviendraient donc rapidement caduque, même si la mesure était limitée dans le temps.

En outre, les avis des associations patronales et des administrations fiscales cantonales sur une base de calcul réduite, exprimés lors de la consultation, sont critiques, voire défavorables.

Pour ces raisons, le Conseil fédéral ne voit pas la nécessité d'instaurer une base de calcul réduite pour les véhicules commerciaux émettant zéro gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre lors de leur utilisation.

Annexes:

- Avis des associations patronales (UPS, usam, economiesuisse) et de la CSI (cantons)

---

<sup>16</sup> Le coût complet d'un bien (Total Cost of Ownership, abrégé en TCO) est une approche globale des coûts des produits qui prend en compte non seulement les coûts d'acquisition mais aussi les coûts récurrents directs et indirects tout au long du cycle de vie.

<sup>17</sup> En moyenne, les trajets entre le domicile et le travail s'élèvent à 30 kilomètres par jour de travail. Pour 220 jours de travail, on obtient donc 6600 kilomètres (sans compter l'utilisation le week-end et les autres trajets effectués à titre privé). Les trajets privés totalisant plus de 15 000 kilomètres par an devraient donc rester l'exception. En 2015, les voitures de tourisme appartenant à des ménages ont parcouru en moyenne près de 12 000 km par an (cf. <https://www.bfs.admin.ch/bfs/fr/home/actualites/quoi-de-neuf.assetdetail.1840477.html>).