

**Zeitschrift:** Domaine public  
**Band:** - (2014)  
**Heft:** 2058: Numéro spécial

**Artikel:** Panorama des impôts en Suisse : du local au fédéral, entre équité et concurrence: quels enjeux?  
**Kapitel:** Introduction  
**Autor:** Dafflon, Bernard  
**DOI:** <https://doi.org/10.5169/seals-1012825>

### **Nutzungsbedingungen**

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. [Siehe Rechtliche Hinweise.](#)

### **Conditions d'utilisation**

L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. [Voir Informations légales.](#)

### **Terms of use**

The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. [See Legal notice.](#)

**Download PDF:** 23.11.2024

**ETH-Bibliothek Zürich, E-Periodica, <https://www.e-periodica.ch>**

Pour commémorer le cinquantième anniversaire de sa première publication, DP a choisi de «faire autrement», pas de grande cérémonie mais une suite d'actions à la fois inscrites dans le passé et tournées vers l'avenir. L'une d'elles consiste à scruter l'évolution de la fiscalité suisse durant cette même période, de 1963 à nos jours, d'en dresser le bilan, faiblesses ou points forts, pour en faire ressortir les défis de demain. Cet objectif ambitieux s'est rapidement révélé difficile à réaliser, du moins dans sa globalité puisqu'il n'a pas été possible de remonter le temps. Faute de données disponibles sur cette longue période, il a fallu recadrer les thématiques en gardant à l'esprit le but initial : comprendre le passé pour dessiner l'avenir.

Cette introduction permet d'expliquer notre démarche. L'impossible d'abord, qui s'estompe avec le temps. Dans les années 60, les petites communes présentaient leurs budgets et comptes en deux colonnes, entrées et sorties groupées par chapitres correspondant à leur organisation administrative, comptabilité camérale tenue souvent encore sous forme manuscrite soignée, pour ne pas dire élégante. Les plus grandes avaient adopté un système comptable utilisant le « journal

américain ». Les cantons utilisaient une comptabilité en partie double, distinguant le compte ordinaire de l'extraordinaire. Quelques grandes collectivités, villes ou cantons, avaient introduit un plan comptable décimal. Les données individuelles par commune, canton et pour la Confédération existent, consciencieusement archivées. Mais cela ne les rend pas disponibles pour traquer l'évolution des finances publiques suisses ou de la fiscalité, aux niveaux local et cantonal tout au moins. On ne dispose pas pour cette première période de statistiques financières globales mettant en relation dépenses fonctionnelles et ressources, fiscales ou non, couvrant de manière cohérente et comparable les trois niveaux de gouvernement.

Au début des années 70, la Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances (CDCF) estima nécessaire d'élaborer un projet d'harmonisation de la comptabilité publique en Suisse. Trois commissions travaillèrent successivement à un tel projet (en 1970, 1974 et 1977). Si les « lignes directrices pour les travaux ultérieurs », élaborées par la première commission, furent adoptées avec quelques modifications en 1974 par la Conférence, il s'avéra « difficile de mettre au point

une solution, pratique et satisfaisante du point de vue comptable, tenant compte de toutes les exigences possibles en la matière » : d'où une deuxième commission technique chargée d'élaborer en détail un plan comptable harmonisé, puis une troisième chargée de la mise en œuvre compte tenu des expériences pilotes faites. C'est finalement en 1981 en allemand et en 1982 en français que fut publié le Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes, abrégé par le sigle MCH1. Ses caractéristiques principales étaient un plan comptable uniforme, une terminologie et des définitions précises, la séparation du fonctionnement et de l'investissement, la distinction entre patrimoine administratif (servant à la fourniture des services collectifs) et patrimoine financier (la fortune privée des collectivités publiques ne servant pas à fournir des services), l'harmonisation des pratiques comptables (amortissements, provisions, financements spéciaux, par exemple). La loi-modèle proposée pour les cantons et les communes appliquait la « règle d'or » des finances publiques, à savoir l'exigence de l'équilibre du

budget et du compte fonctionnement, amortissements inclus, l'emprunt ne devant servir qu'au financement des investissements. Dès le milieu des années 90, on disposait ainsi de données financières comparables entre cantons et entre communes par canton.

Un nouveau Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes, le MCH2, a été introduit en 2008 et abroge le manuel de comptabilité publique de 1981. Coordinné avec le Nouveau modèle comptable de la Confédération (NMC), il a été élaboré pour répondre aux exigences des statistiques financières internationales, basées sur le Système européen de comptes économiques intégrés adopté en 1995, (SEC 95)<sup>2</sup> et prend en compte les normes comptables internationales pour le secteur public IPSAS (International Public Sector Accounting Standards). Il répond pour le premier aux exigences de l'U.E. comme conséquence indirecte des accords bilatéraux et, pour le second, à celles des marchés financiers. L'introduction du MCH2 a posé deux problèmes majeurs. Dans le cas de la Suisse, il

<sup>2</sup> Le Système européen de comptes économiques intégrés 1995 (SEC 95), a été adopté sous forme de règlement du Conseil le 25 juin 1996 pour (i) faciliter et contrôler la réalisation des objectifs du Traité de l'Union européenne et le respect des critères de Maastricht pour l'Union européenne monétaire ; et (ii) comme cadre référentiel légalement obligatoire pour les pays membres de l'U.E. Il fait suite au Système des comptes nationaux 1993 (SCN 93), établi et publié sous la responsabilité commune de cinq organisations internationales : OCDE, ONU, FMI, BM et la Commission européenne, Paris, New York, Washington DC, Bruxelles et Luxembourg. Le SCN 93 devait permettre aux statistiques de finances publiques d'être utilisable conjointement avec les autres statistiques macroéconomiques. Le SCN a été mis à jour en 2008, le SEC en 2011.

Sources : SCN 2008, <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/sna2008.asp> ;  
SEC 2011, <http://circa.europa.eu/jrc/dsis/nfaccount/info/data/ESA95/fr> ;  
pour la 2<sup>e</sup> édition, 2011, [http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/product\\_details/publication](http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/product_details/publication).

a nécessité un arbitrage délicat entre la complexité technique des systèmes de comptabilité publique et le maintien d'un système moins sophistiqué, plus compréhensible, permettant le débat démocratique sur les politiques publiques dont les budgets et les comptes ne sont finalement que l'expression chiffrée. Le MCH1, tout en étant rigoureux, permettait ce débat. Le MCH2 met l'accent sur la présentation des états financiers d'une collectivité publique, sur sa capacité à faire face à ses engagements et sur les mesures de performance. Cette nouvelle vision entraîne des changements techniques significatifs, signalés dans les chapitres de cette étude, au détriment d'une lecture plus simple nécessaire au débat démocratique – ce que l'on peut regretter. Second problème : dès 2008, les statistiques des données financières du secteur public, défini autrement, ne sont plus comparables avec les données antérieures. L'administration fédérale des finances a pris la peine de reconstituer ces données rétroactivement jusqu'à l'année 1990, de sorte qu'une analyse systématique et comparable ne peut porter que sur les vingt dernières années.

Compte tenu de cette contrainte, le projet initial – étudier l'évolution de la fiscalité durant les derniers cinquante ans – a été réorienté pour prendre la forme d'un panorama des impôts en Suisse, du local au fédéral, avec deux thématiques qui toujours focalisent l'attention et suscitent le débat : l'équité et la concurrence fiscale. L'équité fiscale demande une attention

de tous les instants parce qu'elle exprime une éthique sociale visant à traiter chacun selon sa capacité contributive, mais aussi parce que la « morale fiscale » et donc l'acceptation de l'impôt dépendent intimement du sentiment de justice fiscale : chacun devant s'acquitter du « juste » prix des prestations fournies par l'État. La concurrence fiscale est un autre thème délicat et controversé : d'une part, à poursuivre sans cesse une tendance baissière, elle risque de mettre en péril le financement de politiques publiques pourtant indispensables, en produisant un décalage entre les dépenses nécessaires et les moyens financiers disponibles ; d'autre part, si elle cible des niches fiscales (l'impôt sur la dépense, l'impôt sur les *holdings* et les sociétés de domicile, par exemple), elle crée alors des distorsions entre branches économiques et des inégalités de traitement. Ces thématiques, préoccupations constantes de DP, s'inscrivent dans la continuité d'une réflexion sur les enjeux essentiels des politiques publiques, abordées ici sous l'angle de leur financement. La société civile, donc vous et moi, doit les réapproprier, selon l'adage à double sens « qui paie commande » et « qui commande paie ». Le premier sens veut que le contribuable ne soit pas seulement payeur de politiques publiques décidées par d'autres sans qu'il ait son mot à dire, mais qu'il y ait une vraie démocratie participative. Le second fixe la responsabilité budgétaire : le cercle des décideurs, commune ou canton, d'une politique publique doit en assumer les conséquences onéreuses – pas de report sur d'autres

payeurs par des systèmes élaborés de transferts financiers (sauf péréquatifs) ou par des comportements de pique-assiette (de « passager clandestin » ou « *free rider* » dans le jargon économique), et pas de report sur d'autres générations en finançant la dépense par l'emprunt (sauf s'il s'agit d'un investissement).

Une troisième thématique, celle de la fiscalité écologique, n'est pas abordée dans cette étude, bien qu'elle soit et deviendra encore une dimension essentielle dans son rapport avec le développement durable et soutenable des activités économiques. Deux raisons à cela. La première est que cette fiscalité est transversale à plusieurs domaines d'impôt et, surtout, qu'elle est relativement récente dans ses applications. On n'a donc pas d'historique statistique sur ces ressources – même si l'histoire de son introduction est longue et pour le moins fortement débattue. La seconde raison est l'édition récente d'un ouvrage sur ce thème, à l'accès facile et bien documenté<sup>3</sup>.

Panorama est le terme approprié pour caractériser cette étude. Comme pour tout regard porté sur un panorama, ce dernier s'estompe et devient arrière-plan d'une vision qui se focalise sur quelques points plus

remarquables pour le spectateur. Pareillement, il n'est pas question ici de dresser un inventaire historique ou statistique de la fiscalité en Suisse. Nous avons sélectionné des thèmes qui nous paraissent emblématiques des continuels débats sur les impôts, sans viser à l'exhaustivité.

Le premier chapitre balaye du regard l'évolution des finances publiques suisses de 1990 à 2012, afin de cerner quelle part de l'économie nationale est prélevée pour financer le secteur public. Ce chapitre permet de montrer que les gouvernements aux trois niveaux n'ont pas attendu la crise des finances publiques de 2008 pour se donner des règles de discipline budgétaire. Ce premier chapitre donne le cadre général de l'étude : les transferts financiers sont limités – un niveau de gouvernement ne peut pas sur le long terme résoudre ses problèmes financiers en reportant sur d'autres le poids de l'équilibre ; la dette publique est désormais bien maîtrisée, il n'y a donc pas fuite en avant ni report de charges sur les générations futures. On est bien dans une constellation où les décideurs savent qu'ils seront également les payeurs, que ce soit par l'impôt, les cotisations sociales ou les redevances d'utilisation. Cinq domaines de la fiscalité – au sens large – suisse

---

<sup>3</sup> S. Daguet, 2014, *Payer pour polluer ? La fiscalité écologique en Suisse*, Presses polytechniques et universitaires romandes, Collection Le savoir suisse, Économie, 99, Lausanne.

ont été choisis et étudiés : la TVA, l'impôt sur les revenus des personnes et les cotisations aux assurances sociales, l'impôt sur les bénéfices des sociétés, et finalement les redevances d'utilisation. Pour chaque impôt, seuls quelques aspects sont abordés : leur spécificité dans l'application suisse, et de manière sélective, les thématiques choisies, équité et concurrence.

Le deuxième chapitre présente la TVA, principal impôt sur la consommation prélevé au seul niveau fédéral. Après avoir décrit succinctement son fonctionnement, deux questions sont abordées. L'une, particulière à la Suisse, est l'affectation partielle du produit de cet impôt à des politiques publiques spécifiques : assurances sociales et transports. Pour des raisons d'acceptabilité politique, la TVA devient bonne à tout faire. Seconde question, relative à l'équité : la TVA est-elle régressive, chargeant plus les bas revenus comme d'aucuns le prétendent ? On montre alors pourquoi et comment une TVA à deux taux, un taux normal et un taux bas pour les consommations dites « essentielles », est nécessaire pour éviter la régressivité.

Les troisième et quatrième chapitres s'adressent aux prélèvements obligatoires sur les salaires par l'impôt sur le revenu et par les cotisations sociales. Le chapitre trois s'ouvre en traitant la logique institutionnelle de l'impôt sur le revenu puisqu'il est prélevé aux trois niveaux de gouvernement : Confédération, cantons et communes. Comment coordonner verticalement les

prélèvements pour qu'aucun niveau ne se serve en premier, laissant les autres sans ressources ? Les deux sections suivantes examinent la dimension redistributive de cet impôt, ajusté aux situations individuelles par les déductions et à la capacité contributive par les barèmes. Quelques rares études s'interrogent sur la distribution de la charge fiscale entre les classes de revenus. Quoique de manière très prudente, les résultats jettent un doute sur la réelle progressivité de cet impôt. Les barèmes cantonaux sont assez semblables, par effet de mimétisme, organisés de manière pragmatique pour aller chercher l'argent là où il est, c'est-à-dire en fonction de la distribution des revenus et non pas selon des idéaux redistributifs.

Le chapitre quatre sur le financement des assurances sociales suit un même chemin d'analyse. Après avoir circonscrit le périmètre des assurances sociales, on examine la logique et les sources de financement. La répartition des financements entre contributions individuelles et apports du secteur public est délicate, d'autant que les variables de gestion sont peu nombreuses et soumises au verdict du vote ou du référendum, un autre particularisme démocratique de ce pays. La dernière section de ce chapitre évalue le poids des cotisations sociales sur la masse salariale, ce qui soulève une autre question, celle du coût du travail et de la compétitivité de la place suisse dans une économie ouverte et globalisée.

Cette interrogation se poursuit dans le chapitre suivant, relativement court, qui décrit l'impôt sur le bénéfice, puis en examine deux aspects : la part de cet impôt dans les recettes publiques et les conséquences de la concurrence fiscale.

Le sixième et dernier chapitre propose une réflexion sur les redevances d'utilisation, c'est-à-dire l'application du principe de causalité dans le financement de politiques publiques spécifiques : règle du pollueur payeur pour les services environnementaux, et de plus en plus règle de l'utilisateur-payeur pour certains services sociaux. L'absence quasi totale de statistiques financières sur les contributions causales fait souci puisque la « privatisation cachée » que représente ce mode de financement pose la question de la capacité à payer et de l'accès aux services. Dans le domaine environnemental, on se réfère aux rares études existantes pour vérifier l'hypothèse que les contributions causales se substitueraient à l'impôt. Dans le domaine des politiques sociales, la dernière section étudie la logique de financement des structures d'accueil de la petite enfance, qui répartit les coûts entre utilisateurs, employeurs et secteur public. Confrontée à cette logique, les pratiques des cantons romands sont qualitativement bonnes, même si les contraintes budgétaires ne permettent pas de répondre aux demandes aussi rapidement que souhaité.

Cette étude sélective de quelques impôts se conclut par des propositions simples et provocatrices sur le devenir de la fiscalité dans ce pays. La TVA devrait être épurée de ses affectations : les parts du financement public aux assurances sociales devraient être fixées en fonction des besoins et des dépenses, et non pas en proportion de recettes dont l'évolution dépend d'autres variables macroéconomiques. L'impôt sur les revenus devrait être réformé en une « *flat tax* » accompagnée de politiques redistributives explicites, débattues et décidées comme telles, et non pas cachées dans les déductions fiscales. L'impôt sur le bénéfice et le capital des sociétés devrait être uniformisé au niveau national, sans niche fiscale ni exception, puis réparti entre la Confédération, les cantons et les communes selon le critère d'origine, sous réserve de la péréquation. Enfin, le recours aux redevances d'utilisation pour le financement de tâches spécifiques exige une comptabilité et des données statistiques permettant la traçabilité de ce mode de financement afin qu'il ne devienne pas un impôt déguisé. L'objectif principal des réformes doit être de redonner une lisibilité globale à la fiscalité : un impôt acceptable et accepté est avant tout un impôt transparent, équitable, qui n'est pas dissuasif, dont les règles sont connues, appliquées sans favoritisme et limitent, voire empêchent des comportements fiscaux stratégiques.