

## CH\_VB 94.095 vom 2. November 1994

Bundesverwaltung, 1994-11-02, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch\\_vb\\_94.095](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_94.095)

FR: CH\_VB 94.095 du 2 novembre 1994

IT: CH\_VB 94.095 del 2 novembre 1994

### Erwägungen

#### E. 2

La diminution de recettes qui en résultera pour la Confédération sera compensée, autant qu'il sera nécessaire, par un impôt général de consommation dont le taux maximum sera inscrit dans la Constitution fédérale.

#### E. 3

La péréquation financière intercantonale précédemment opérée au moyen de l'impôt fédéral direct sera maintenue au moins à son niveau actuel. 112 Aboutissement Par décision du 16 novembre 1993, la Chancellerie fédérale a constaté que l'initiative avait formellement abouti avec 106 419 signatures valables (FF 1993IV 284). 113 Validité L'initiative remplit les conditions de validité de l'article 121, 3e et 4e alinéas de la constitution (est.) et de l'article 75 de la loi fédérale sur les droits politiques (RS 161.1). Elle revêt la forme d'une proposition conçue en termes généraux et respecte le principe de l'unité de la matière. L'initiative doit donc être considérée comme valable. 114 Traitement Puisque l'initiative revêt la forme d'une proposition conçue en termes généraux, l'Assemblée fédérale doit décider dans les trois ans suivant son dépôt si elle l'approuve ou non (art. 26, 1er al., de la loi sur les rapports entre les Conseils, LREC). Si les deux Chambres approuvent l'initiative, elles doivent préparer la révision partielle de la constitution dans le sens voulu par les auteurs de l'initiative et la soumettre ensuite au vote du peuple et des cantons (art. 121, 5e al. est.; art. 26, 2e al. LREC). Si les Chambres la rejettent ou si elles ne peuvent prendre une décision dans le délai de trois ans à partir du dépôt de l'initiative (c'est-à-dire d'ici au 2 août 1996), l'initiative sera soumise au vote du peuple (art. 121, 5e al. est.; art. 26, 3e à 5e al. LREC). 432

Quand l'initiative revêt la forme d'une proposition conçue en termes généraux, les \*  
Chambres fédérales n'ont pas la possibilité d'élaborer un contre-projet. Si l'initiative est rejetée, elle n'a pas de suite. Si elle est acceptée par le peuple, les Chambres fédérales doivent entreprendre la révision de la constitution en se conformant à la décision populaire. Pour terminer, le projet de révision est soumis au vote du peuple et des cantons (art. 121, 5e al. est.; art. 26, 6e al. LREC). Si plusieurs initiatives ont été déposées sur la même matière constitutionnelle, il faut traiter d'abord, dans le délai prescrit, la première initiative déposée. L'Assemblée fédérale traitera ensuite les autres initiatives dans l'ordre, chaque fois dans le délai d'un an depuis le vote sur la dernière initiative traitée (art. 28 LREC). En conséquence, l'initiative «propriété du logement pour tous», déposée le 22 octobre 1993 par la Société suisse des propriétaires fonciers, devra être traitée après l'initiative «pour l'abolition de l'impôt fédéral direct» de l'Union suisse des arts et métiers, mais au plus tard dans le délai d'un an à compter de la votation sur l'initiative en question ici. 115 Buts et contenu de l'initiative D'après les auteurs de l'initiative, le principal défaut du système fiscal actuel consiste en ce que la part des impôts directs par rapport à la charge fiscale globale est

nettement plus élevée en Suisse que dans les autres pays européens (cf. USAM 1992, Argumentaire, p. 30). Alors qu'au cours de ces 30 dernières années, la part des impôts directs par rapport au produit national brut est restée stable ou a diminué dans la plupart des pays de l'OCDE, cette part aurait presque doublé en Suisse. En 1988, les impôts directs représenteraient près de 16 pour cent du produit intérieur brut en Suisse, nettement plus qu'en France (10 pour cent) ou en Allemagne (14 pour cent) (cf. USAM 1992, Argumentaire, p. 34). Les auteurs de l'initiative affirment notamment que l'imposition du revenu en Suisse est nettement au-dessus de la moyenne européenne (cf. USAM 1992, Argumentaire, p. 6). Etant donné que le barème de l'impôt fédéral direct se caractérise par une très forte progression, cet impôt (ajouté aux impôts directs des cantons et des communes) freinerait le désir des particuliers d'accroître leur revenu ou d'acquiescer des logements. Il serait donc urgent que la Suisse réduise la charge des impôts directs, si elle ne veut pas mettre en péril sa compétitivité par rapport à l'étranger (cf. USAM 1992, Argumentaire, p. 32). En outre, les auteurs de l'initiative déplorent que les conjoints qui exercent chacun une activité lucrative paient nettement plus d'impôts dans le cadre de la LIFD que les concubins qui ont deux revenus, car il n'y a toujours pas d'imposition séparée ni de Splitting complet pour les couples mariés. De plus, l'imposition de la valeur locative dans le cadre de l'impôt fédéral direct constituerait une autre absurdité. Alors que la constitution prescrit l'encouragement de l'accession à la propriété du logement, l'Administration fédérale des contributions fixerait d'office des valeurs locatives nettement supérieures à celles calculées dans plus de la moitié des cantons (cf. USAM 1992, Argumentaire, p. 36). 31 Feuille fédérale. 147<sup>e</sup> année. Vol. I 433

En conséquence, l'initiative propose de - diminuer la charge fiscale en remplaçant l'impôt fédéral direct par un impôt (indirect) sur la consommation; - réserver la perception des impôts directs aux cantons et aux communes et laisser les impôts indirects à la Confédération; - maintenir la péréquation financière intercantonale au niveau que lui assure actuellement la part du produit de l'impôt fédéral direct qui lui est affectée. Le système fiscal ainsi créé serait simple et clair pour les citoyens et la collectivité et entraînerait des simplifications administratives. Le contribuable ne remplirait plus qu'une seule déclaration fiscale pour le canton et ne recevrait plus qu'une seule taxation (cf. USAM 1992, Argumentaire, p. 6). L'initiative mentionne trois mesures visant à atteindre ces buts: - renoncer à percevoir l'impôt fédéral direct à partir du 1er janvier 2003; - compenser, autant que nécessaire, la diminution des recettes de la Confédération au moyen d'un impôt général sur la consommation dont le taux maximum serait fixé dans la constitution; - maintenir la péréquation financière intercantonale basée sur l'impôt fédéral direct au moins à son niveau actuel. L'initiative demande l'abolition de l'impôt fédéral direct d'ici au 31 décembre 2002 au plus tard. Par conséquent, l'impôt fédéral direct ne pourrait plus être perçu pour les années 2003 et suivantes. En revanche, l'impôt dû pour 2002 pourrait sans doute encore être encaissé en 2003. En fixant ce délai, l'initiative veut donner au Conseil fédéral et au Parlement le temps nécessaire pour procéder aux changements requis. Le texte de l'initiative n'exclut pas une réduction progressive de l'impôt fédéral direct; en revanche, il prohibe clairement la perception de cet impôt après 2002. Les auteurs de l'initiative considèrent celle-ci comme «la clef de voûte des différentes phases de modernisation de notre système fiscal» (cf. USAM 1992, Argumentaire, p. 3) et la décrivent comme faisant partie d'un modèle d'avenir. Ils invoquent les raisons suivantes en guise de justification (cf. USAM 1992, Argumentaire, p. 7, 36 et 37): - l'initiative améliore les conditions fiscales générales et renforce la compétitivité de l'économie suisse, - elle entraîne un transfert de

l'impôt direct à un impôt sur la consommation, - elle supprime enfin la taxe occulte, - elle restreint un échange peu judicieux de recettes fiscales entre la Confédération et les cantons et renforce l'autonomie financière des cantons et des communes, - elle garantit la péréquation financière intercantonale, - elle maintient la charge fiscale de la Confédération dans des limites appropriées, - elle diminue les frais de perception et de contrôle et entraîne par conséquent des économies pour les cantons et les communes, - elle entraîne des simplifications pour la Confédération et pour les contribuables en supprimant une déclaration fiscale, - elle améliore la morale fiscale et incite les citoyens suisses fortunés à renoncer à l'évasion fiscale. 434

12 Aperçu du système fiscal suisse 121 Répartition de la souveraineté fiscale D'après l'article 3 de la constitution, les cantons sont souverains dans la mesure où la constitution ne limite pas leur souveraineté. Dans le domaine des contributions publiques, cette disposition permet aux cantons de percevoir tous les impôts que la constitution ne réserve pas exclusivement à la Confédération. La perception d'un impôt fédéral suppose donc toujours une disposition correspondante dans la constitution fédérale. La Confédération a perçu un impôt fédéral direct sur le revenu et la fortune depuis 1915, avec une seule interruption d'un an en 1933. L'impôt fédéral direct actuel existe depuis 1941; il se fonde sur l'article 41ter de la constitution. Le 14 décembre 1990, les Chambres fédérales ont édicté une loi d'exécution détaillée sur l'impôt fédéral direct contre laquelle le référendum n'a pas été demandé et qui entrera en vigueur le 1er janvier 1995 sous le titre de loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFO). Le 28 novembre 1993, le peuple et les cantons ont approuvé le nouveau régime financier, qui donne notamment à la Confédération la compétence de percevoir un impôt fédéral direct jusqu'à la fin de 2006, ce qui est précisé à l'article 41ter de la constitution. Au surplus, la Confédération a le droit exclusif de percevoir un impôt sur le chiffre d'affaires (taxe sur la valeur ajoutée sur les livraisons de biens et les prestations de service ainsi que les importations), un impôt anticipé (autre impôt direct fédéral) et des droits de timbre. 122 Histoire et structure de l'impôt fédéral direct et de l'impôt sur le chiffre d'affaires L'impôt fédéral direct (IFD) et l'impôt sur le chiffre d'affaires (IChA) constituaient en 1993 à eux seuls 52,6 pour cent des recettes fédérales (IFD 24% et IChA 28,6%). Malgré l'importance de ces deux impôts pour les finances de la Confédération, il n'a jamais été possible de supprimer le fait que leur perception soit limitée dans le temps. L'histoire des efforts fournis tant au niveau du Conseil fédéral que du Parlement pour obtenir un régime financier durable ou à défaut, diverses prolongations limitées, est exposée ci-dessous ainsi que l'évolution de la structure de ces deux impôts. 122.1 Régime financier de la Confédération . Pour faire face aux coûts de la mobilisation, le Conseil fédéral, se basant sur l'arrêté fédéral du 30 août 1939 lui conférant les pleins pouvoirs, institua l'impôt pour la défense nationale en 1940, puis en 1941 l'impôt sur le chiffre d'affaires et en 1943 l'impôt anticipé. Ces dispositions furent inscrites dans la constitution par l'arrêté fédéral du 31 janvier 1958, qui introduisit à l'article 41bis l'inscription sans limite temporelle de l'impôt anticipé. En revanche, à l'article 41ter est., la perception des deux impôts les plus importants, l'impôt sur le chiffre d'affaires et l'impôt pour la défense nationale, ainsi que celle de l'impôt sur la bière, furent limitées aussi bien dans le temps (jusqu'à la fin de 1964) que matériellement (taux 435

maximums, liste franche, minimums exonérés). Dès ce moment-là, l'impôt pour la défense nationale et l'impôt sur le chiffre d'affaires furent toujours traités conjointement dans les modifications et prorogations successives du régime financier de la Confédération. Tant le Conseil fédéral que le Parlement ont tenté à plusieurs reprises, sans succès, d'abroger les

limitations constitutionnelles imposées à ces deux impôts. Mais, on le voit clairement en suivant l'histoire du régime financier de la Confédération, il ne s'est jamais agi de supprimer l'un de ces deux impôts ou de les traiter séparément. D'ailleurs, seuls les projets de modification qui respectaient les limites constitutionnelles fixées en 1958 ont été acceptés en votation populaire. Ainsi, le Parlement accepta, le 24 juin 1970, un projet destiné à créer des recettes supplémentaires, mais aussi pour la première fois, à supprimer le caractère temporaire de l'ICHA et de l'impôt pour la défense nationale ainsi que leur limitation matérielle (taux maximum). Cet arrêté fédéral fut rejeté par les cantons (mais accepté par le peuple) lors de la votation du 15 novembre 1970. Un nouvel arrêté, reprenant dans ses grandes lignes le contenu de l'arrêté fédéral du 24 juin 1970, mais ne donnant à la Confédération le droit de percevoir l'ICHA et l'impôt pour la défense nationale que jusqu'à la fin de 1982, fut édicté par les Chambres fédérales le 11 mars 1971 et accepté en votation populaire le 6 juin 1971. Les deux projets de 1976 et 1978, qui prévoyaient l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée (AF des 17 déc. 1976 et 15 déc. 1978), contenaient également des mesures visant l'impôt pour la défense nationale (augmentation des seuils d'imposition et du taux maximum). On avait également proposé de supprimer les limites prévues pour la durée de perception des deux impôts, mais de conserver l'inscription des taux maximums dans la constitution. Ces deux projets furent rejetés en votation populaire. L'arrêté fédéral du 19 juin 1981 sur la prorogation du régime financier et l'amélioration des finances fédérales donna à la Confédération la compétence de prélever l'impôt sur le chiffre d'affaires et l'impôt fédéral direct jusqu'à la fin de 1994. L'impôt pour la défense nationale reçut à cette occasion la désignation officielle «d'impôt fédéral direct». A la fin des années quatre-vingt, le Conseil fédéral prépara un projet de réforme du régime financier qui proposait, à côté de la réforme des droits de timbre, de la modernisation de l'impôt sur le chiffre d'affaires et de la conversion des droits de douane fiscaux en impôts de consommation interne, l'abrogation de la durée de validité limitée de l'impôt fédéral direct et de l'impôt sur le chiffre d'affaires sans toutefois remettre en question la fixation des taux maximaux dans la constitution. Après délibérations, les Chambres fédérales adoptèrent l'arrêté fédéral du 14 décembre 1990 qui proposait également le passage au système de la taxe sur la valeur ajoutée. Cet arrêté fut rejeté en votation populaire le 2 juin 1991. Le Conseil fédéral proposa dans un nouveau message, le 18 décembre 1991, un projet plus limité, consistant uniquement à supprimer le caractère temporaire de l'impôt sur le chiffre d'affaires et de l'impôt fédéral direct. Le Parlement en décida autrement dans son arrêté du 18 juin 1993: il préféra instituer la TVA et limita la compétence de la Confédération de percevoir cet impôt ainsi que l'impôt fédéral direct jusqu'à la fin de 2006. Le peuple et les cantons approuvèrent cette solution le 28 novembre 1993. 436

122.2 Structure de l'impôt fédéral direct et de l'impôt sur le chiffre d'affaires 122.21 Impôt fédéral direct Base légale La compétence de la Confédération de percevoir cet impôt est inscrite à l'article 41ter de la constitution. Actuellement cet impôt est prélevé selon les dispositions de l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 concernant la perception d'un impôt fédéral direct (AIFD). Cet arrêté sera remplacé le 1er janvier 1995 par la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD). La LIFD reprend dans ses grandes lignes les dispositions de l'AIFD actuel tout en tenant compte de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID). La partie de la LIFD relative à l'imposition de la famille a d'ailleurs été intégrée de façon anticipée à l'AIFD par l'arrêté fédéral du 9 octobre 1987 concernant l'impôt fédéral direct («programme immédiat»). Les taux maximums sont toujours fixés à l'article 41ter de

la constitution. Etendue Cet impôt est perçu sur le revenu des personnes physiques ainsi que sur le bénéfice et le capital des personnes morales. L'impôt prélevé sur la fortune des personnes physiques de 1941 à 1944 et de 1948 à 1958, a été supprimé à partir du 1er janvier 1959. Evolution des barèmes et des déductions sociales D'une façon résumée, on peut dire que les taux maximums sont demeurés inchangés depuis 1975. Les augmentations intervenues entre 1959 et 1975 ont toutes été acceptées en votation populaire, le peuple et les cantons étant obligatoirement consultés en cas de modification des taux maximums fixés dans la constitution. Les barèmes ainsi que les déductions sociales en ce qui concerne l'impôt des personnes physiques ont été adaptés d'abord sporadiquement, puis régulièrement et entièrement dès 1983, pour tenir compte des effets de la progression à froid. Enfin, des allègements en faveur des familles ont été introduits au cours des années. Barèmes et taux maximaux Personnes physiques Impôt sur le revenu Le taux maximum de 6,5 pour cent fut majoré de 50 pour cent en 1943, passant à 9,75 pour cent (sous forme d'une surtaxe de 50% s'ajoutant aux montants des impôts). Avec le nouveau barème introduit en 1959, le taux maximum passa à

## E. 8

pour cent, pour être ensuite réduit à 7,2 pour cent de 1963 à 1970, par le biais d'un rabais sur le montant de l'impôt. En 1965, un tarif réduit entra en vigueur pour éliminer la progression à froid. Pour la même raison, le barème fut à nouveau modifié en 1971, allégeant la charge fiscale des contribuables ayant un revenu inférieur à 88 700 francs. Le taux maximum passa par contre à 9,025 pour cent. En 1973, les tranches du barème furent augmentées de 10 pour cent, tandis 437

que le montant de l'impôt, qui avait été prélevé à raison de 95 pour cent la période précédente, fut fixé à 110 pour cent. Le taux maximum atteignit alors 10,45 pour cent. Dès 1975, le taux maximum fut porté à 11,5 pour cent, taux encore en vigueur actuellement. Un rabais fut introduit en 1983 pour compenser les effets de la progression à froid. Dès 1985, le barème a été adapté périodiquement à l'évolution de l'indice des prix à la consommation. En 1989, le programme immédiat introduisit un barème double, destiné à alléger la charge des familles. Personnes morales Impôt sur le rendement Dès l'origine, le taux d'imposition a été fixé en fonction de l'intensité du rendement, mais c'est en 1959 que fut introduit le barème progressif à trois paliers. Le barème de 1959 fut réduit de 10 pour cent en 1963, de 5 pour cent en 1971 (taux maximum 7,6%) et augmenta de 10 pour cent en 1973 (taux maximum 8,8%). Le barème actuellement en vigueur date de 1975 et prévoit les taux suivants: 3,63 pour cent, impôt de base, 3,63 pour cent, surtaxe sur la partie du rendement net excédant 4 pour cent, 4,84 pour cent, surtaxe sur la partie du rendement net qui dépasse 8 pour cent, 9,8 pour cent, taux maximum. Impôt sur le capital Le taux, fixé à 0,75 pour mille en 1959, passa à 0,675 pour mille en 1963, puis à 0,7125 pour mille en 1971. Il atteint en 1975 le taux de 0,825 pour mille actuellement en vigueur. Dès 1995, il sera abaissé à 0,8 pour mille. Limites d'exonération A partir de 1959, le revenu imposable des personnes physiques inférieur à 6000 francs fut exonéré. Ce montant augmenta régulièrement et atteindra au 1er janvier 1995 14 000 francs pour les personnes seules et 23 300 francs pour les personnes mariées et les familles monoparentales. Déductions La déduction pour personnes mariées se montait à 1500 francs en 1959. Elle a passé à 2000 francs en 1965, puis à 2500 francs en 1973, à 4000 francs en 1983 et à 4300 francs en 1985. Depuis 1989, elle est intégrée au barème pour personnes mariées. La déduction pour enfants a été augmentée par étapes: de 500 francs en 1959, elle a passé à 4700 francs en 1993. La

déduction pour époux exerçant tous deux une activité lucrative a été introduite en 1973; elle se montait alors à 2000 francs. Le 1er janvier 1995, elle atteindra 5900 francs. Une déduction pour familles monoparentales a été introduite en 1983 (3000 francs), elle se monte actuellement à 4200 francs. Dès 1995, elle sera supprimée car ces contribuables bénéficieront du barème pour les personnes mariées. La déduction pour les primes d'assurances et les intérêts de capitaux d'épargne, de 500 francs au maximum en 1959, se monte actuellement à 2600 francs pour les 438

.rg personnes mariées et à 1300 francs pour les autres contribuables; à cela s'ajoutent 500 francs par enfant à charge. De nombreux abattements, tels que par exemple, la déduction intégrale des intérêts hypothécaires ou la déduction pour frais professionnels, sont octroyés en plus des déductions précitées dont le montant est fixé en francs dans l'arrêté fédéral. Compensation des effets de la progression à froid Aux termes de l'article 41ter, 5e alinéa, lettre c, est., «les effets de la progression à froid sur l'impôt frappant le revenu des personnes physiques seront compensés périodiquement». Ce principe a été introduit dans la constitution par l'arrêté fédéral du 11 mars 1971 concernant la prorogation du régime financier de la Confédération (FF 19711505), accepté par le peuple et les cantons le 6 juin 1971 (RO 1971 907). Sur cette base, les effets de la progression à froid ont été compensés une fois partiellement et deux fois intégralement. Le mandat constitutionnel a été concrétisé au niveau législatif par la loi fédérale du 7 octobre 1983 sur la compensation des effets de la progression à froid en matière d'impôt fédéral direct, entrée en vigueur le 1er janvier 1985 et modifiant l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 concernant la perception d'un impôt fédéral direct. Cette loi prévoit que les effets de la progression à froid seront obligatoirement compensés par le biais d'une adaptation des barèmes et des déductions en francs dès que l'indice des prix à la consommation a augmenté de 7 pour cent depuis la dernière compensation. Le Conseil fédéral est chargé d'effectuer l'adaptation et d'en informer le Parlement. Depuis l'entrée en vigueur de cette loi, les effets de la progression à froid ont été compensés en 1985 (7,7%), en 1989 (8,3%), en 1991 (7,1%) et en 1993 (10,8%). Ces dispositions sont reprises à l'article 39 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFO), qui entrera en vigueur le 1er janvier 1995. 122.22 Impôt sur le chiffre d'affaires Base légale La compétence de la Confédération de percevoir cet impôt est inscrite à l'art. 41ter de la constitution. Actuellement cet impôt est prélevé selon les dispositions de l'arrêté du Conseil fédéral du 29 juillet 1941 instituant un impôt sur le chiffre d'affaires. La TVA qui remplacera l'ICHA dès le 1er janvier 1995, sera prélevée sur la base de l'article 41ter de la constitution et de l'article 8 de ses dispositions transitoires ainsi que de l'ordonnance du Conseil fédéral du 22 juin 1994 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (OTVA). Evolution des taux Les taux, qui s'élevaient en 1941 et 1942 à 2 pour cent pour les livraisons au détail et à 3 pour cent pour les livraisons en gros, ont été portés à 4 et 6 pour cent en 1943. En 1956, ils étaient réduits de 10 pour cent et s'élevaient donc à 3,6 et 5,4 pour cent. 439

Réintroduits en 1972, les taux de 4 et 6 pour cent furent portés à 4,4 et 6,6 pour cent en 1974 et à 5,6 et 8,4 pour cent dès le 1er octobre 1975. Par l'arrêté fédéral du 19 juin 1981 concernant la prorogation du régime financier et l'amélioration des finances fédérales, les taux passèrent à 6,2 et 9,3 pour cent et sont demeurés inchangés jusqu'à aujourd'hui. Taxe sur la valeur ajoutée Le Conseil fédéral avait chargé en avril 1972 le Département fédéral des finances et des douanes de constituer une commission d'experts pour examiner sous l'angle de la technique fiscale l'institution d'un impôt sur le chiffre d'affaires selon le

principe de la valeur ajoutée, adapté aux conditions régnant en Suisse. Le Conseil fédéral reprit les propositions de cette commission et proposa, dans son message du 24 mars 1976 concernant le nouveau régime constitutionnel des finances et des impôts de la Confédération, l'introduction de la TVA à un taux normal de 10 pour cent et à un taux réduit de 3 pour cent. Les Chambres fédérales le suivirent et approuvèrent l'arrêté fédéral du 17 décembre 1976, qui fut rejeté ensuite par le peuple et les cantons lors de la votation du 12 juin 1977. Un deuxième arrêté fédéral datant du 15 décembre 1978 et proposant des taux réduits (2,5% et 8%) subit le même sort. En adoptant l'arrêté fédéral du 14 décembre 1990 instituant un nouveau régime financier, le Parlement décida de remplacer la proposition du Conseil fédéral visant à créer les bases constitutionnelles d'une modernisation de l'ICHA par un projet de TVA à 6,2 pour cent. Le nouveau régime financier fut rejeté en votation populaire le 2 juin 1992 et la troisième tentative d'introduction de la TVA échoua à son tour. Dans le cadre des nouvelles délibérations concernant le régime financier de la Confédération pour les années 1995 à 2006, le Parlement opta une nouvelle fois pour l'introduction de la TVA et approuva l'arrêté fédéral du 18 juin 1993, que le peuple et les cantons acceptèrent le 28 novembre 1993. Cet arrêté prévoit des taux de 6,5 pour cent (taux normal) et 2 pour cent (taux réduit). Ces taux comprennent un supplément destiné à améliorer les finances de la Confédération, à savoir 0,3 pour cent pour le taux normal et 0,1 pour cent pour le taux réduit. Pour assurer le financement de l'AVS, le taux de la TVA peut être relevé d'un point au plus par un arrêté fédéral de portée générale sujet au référendum facultatif.

### 122.3 Propositions rejetées

Si la répartition des sources fiscales entre la Confédération et les cantons a été plusieurs fois remise en question, l'existence de l'impôt fédéral direct n'a été contestée qu'une fois jusqu'à présent. C'est entre 1948 et 1950 que les Chambres fédérales débattirent de la question pour arriver à un compromis consistant à ne soumettre que les personnes morales à l'impôt fédéral direct, le déficit de la Confédération devant être couvert au moyen de contingents cantonaux. Cette solution fut rejetée en votation populaire. D'autres propositions visant à modifier fondamentalement les impôts directs subirent le même sort. Il s'agit, par exemple, de l'initiative populaire en faveur d'une imposition plus équitable et de l'abolition

des privilèges fiscaux, déposée par l'Alliance des Indépendants en 1974, qui proposait notamment un impôt fédéral général. La Confédération aurait ainsi reçu la compétence exclusive de lever les impôts directs et aurait fait participer les cantons et les communes au produit de ceux-ci. Au cours de la même année, une initiative du Parti socialiste suisse (initiative pour l'impôt sur la richesse) proposait de déléguer à la Confédération la compétence exclusive d'imposer les personnes morales. En compensation de la perte de leur droit dans ce domaine, les cantons auraient reçu au moins les deux tiers du produit de l'impôt fédéral direct. En ce qui concerne les personnes physiques, le système de la superposition aurait été maintenu. Cette initiative fut rejetée en votation populaire en 1977. C'est le Parti suisse des automobilistes qui relança la discussion sur la suppression de l'impôt fédéral direct. En effet, le 30 janvier 1990, il lança une initiative populaire intitulée «Pour l'abolition de l'impôt fédéral direct». Cette initiative prévoyait notamment de modifier l'article 41ter de la constitution, en autorisant la Confédération à prélever un impôt général sur le chiffre d'affaires de 10 pour cent au maximum, englobant les services, et dont un cinquième du produit aurait été attribué aux cantons; un sixième au moins de la part revenant à ces derniers aurait dû être affecté à la péréquation financière. Les signatures requises n'ayant pas été réunies dans le délai imparti, l'initiative n'aboutit pas.

### 123 Aperçu des impôts cantonaux similaires

La constitution réserve la perception de l'impôt sur le

chiffre d'affaires à la Confédération. En revanche, les cantons peuvent percevoir des impôts directs auprès des personnes physiques et des personnes morales. Entrée en vigueur le 1er janvier 1993, la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (que les Chambres fédérales ont approuvée en même temps que la loi sur l'impôt fédéral direct) énumère les impôts directs que les cantons sont tenus de percevoir: il s'agit de l'impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques, des impôts sur le bénéfice et sur le capital des personnes morales, de l'impôt à la source auquel sont assujetties certaines personnes physiques et morales ainsi que des impôts sur les gains immobiliers. Elle accorde aux cantons un délai de huit ans pour adapter leur législation à ses exigences. Tous les cantons perçoivent déjà un impôt général sur le revenu des personnes physiques, c'est-à-dire un impôt calculé en principe sur la somme de tous les revenus (notamment d'un emploi, d'une activité indépendante, de la fortune, etc.). De même, tous les cantons perçoivent un impôt sur la fortune des personnes physiques. L'impôt sur la fortune complète l'impôt sur le revenu. En revanche, la Confédération ne connaît plus d'impôt sur la fortune des personnes physiques depuis 1959. Les personnes morales sont également soumises aux impôts directs dans tous les cantons. L'impôt sur le bénéfice frappe le bénéfice net et l'impôt sur le capital, les fonds propres. Jusqu'ici cette réglementation ne s'appliquait qu'aux sociétés de capitaux et aux coopératives, alors que les associations, les fondations et les autres personnes morales étaient souvent imposées comme des personnes physiques; la 441

loi sur l'harmonisation prescrit maintenant (comme la LIFO) l'assujettissement de toutes les personnes morales aux impôts sur le bénéfice et le capital. Tant pour la Confédération que pour tous les cantons, à l'exception des Grisons, les bénéfices en capital privés réalisés sur la fortune mobilière sont exonérés d'impôt. En revanche, les bénéfices en capital privés réalisés sur la fortune immobilière sont imposés dans tous les cantons. Les gains immobiliers ne sont soumis à l'impôt fédéral direct que s'ils sont obtenus dans le cadre d'un commerce professionnel d'immeubles ou en tant que bénéfice en capital sur l'aliénation, la réalisation ou la réévaluation comptable d'un élément de la fortune commerciale. Deux genres d'imposition différents quant au principe s'appliqueront désormais à l'imposition des gains immobiliers: soit ils seront tous soumis à un impôt réel sur les gains immobiliers, soit les seuls gains privés seront soumis à cet impôt spécial alors que les gains commerciaux seront soumis à l'impôt sur le revenu ou sur le bénéfice. Pour tous ces impôts, les cantons peuvent librement fixer les barèmes, les taux et les franchises en vertu de la constitution.

124 Recettes des collectivités publiques II s'agit ici de présenter un aperçu des recettes de la Confédération, des cantons et des communes, puis de faire ressortir l'importance des recettes fiscales par rapport à l'ensemble des recettes. Le tableau 1 donne un aperçu des recettes de la Confédération, des cantons et des communes en 1991. (Ce sont les données statistiques les plus récentes des comptes consolidés des ménages publics. Source: Administration fédérale des finances, Les finances publiques en Suisse 1991, Berne 1994).

Il en ressort que la Confédération tire la plupart de ses recettes des impôts (92,7%) et que plus de la moitié de ces recettes fiscales proviennent des impôts sur la consommation (droits de douane, redevances routières et agricoles comprises). Pour les cantons et les communes, les impôts sur le revenu et la fortune constituent pratiquement l'ensemble des recettes fiscales. Près de la moitié de l'ensemble de leurs recettes provient cependant d'autres sources (surtout des transferts et des rémunérations). Les transferts entre les collectivités publiques ont une grande importance pour les cantons (près de 30%) et les communes (près de 20%). Ces transferts, qui vont essentiellement de la Confédération aux cantons et aux communes, expliquent en partie pourquoi la part des impôts par rapport à l'ensemble des

recettes des cantons et des communes est inférieure à celle de la Confédération. Pour le reste des recettes, il s'agit avant tout de redevances (taxes, taxes scolaires, taxes hospitalières, amendes, etc.). Les redevances représentent 22,7 pour cent de l'ensemble des recettes pour les communes, 14,2 pour cent pour les cantons et 3,1 pour cent pour la Confédération. 442

Tableau 1 Recettes de la Confédération, des cantons et des communes (1991) Par nature  
 Impôts Impôts directs Confédération Millions de francs 29769 12888 En pour-cent des recettes 92,7 41,0 Cantons Millions de francs 21606 20334 Communes En pour-cent des recettes 51,6 48,6 Millions de francs 15358 15286 En pour-cent des recettes 49,4 49,2  
 Impôts sur la consommation 16282 51,8 1272 3,0 72 0,2 Transferts (parts, contribu- tions, dédommagements) 27 0,1 12399 29,6 6042 19,4 Autres recettes 2262 7,2 7839 18,7 9688 31,2 Total des recettes 31458 100,0 41844 100,0 31088 100,0 Source: Administration fédérale des finances, Les finances publiques en Suisse 1991, Berne 1994. Le tableau 2 indique l'évolution et la composition des recettes publiques depuis 1980. Les recettes fiscales constituent près des trois quarts de l'ensemble des recettes de la Confédération, des cantons et des communes. Les impôts sur le revenu constituent la principale source de revenu pour l'ensemble des collectivités publiques suisses et représentent près d'un tiers de la totalité des recettes. 443

Tableau 2 Total des recettes de la Confédération, des cantons et des communes Par nature  
 Impôts Impôts sur le revenu Impôts sur la fortune Impôts sur le bénéfice Impôts sur le capital Impôts fonciers Impôt anticipé Impôts sur les gains en capital Droits de mutation Impôts sur les succes- sions et les donations Impôts sur la consommation dont IChA douanes Autres recettes Recettes totales 1980 Millions de francs 34806 16222 1333 2831 805 304 1249 582 1043 393 10044 4772 3171 11506 46312 En pour-cent des recettes 75,2 35,0 2,9 6,1 1,7 0,7 2,7 1,3 2,3 0,8 21,7 10,3 6,8 24,8 100,0 1990 Millions de francs 64698 27518 2184 6002 1456 447 4044 2035 2861 896 17256 9872 4267 18463 83161 En pour-cent des recettes 77,8 33,1 2,6 7,2 1,8 0,5 4,9 2,4 3,4 1,1 20,8 11,9 5,1 22,2 100,0 1991 Millions de francs 66133 29285 2164 6073 1444 464 4104 1554 2580 840 17625 10006 4427 20163 86296 En pour-cent des recettes 76,6 33,9 2,5 7,0 1,7 0,5 4,8 1,8 3,0 1,0 20,4 11,6 5,1 23,4 100,0 Source: Administration fédérale des finances, Les finances publiques en Suisse 1991, Berne 1994. Le tableau 3, qui indique la part des impôts par rapport à l'ensemble des recettes sur plusieurs années, présente une image relativement stable. Pour la Confédéra- tion, cette part oscille légèrement autour de 92 pour cent depuis 1982, tandis qu'une légère tendance à la baisse se dessine pour les cantons et les communes. Les recettes fiscales ont toujours constitué la principale source de recettes de la Confédération; pour les cantons et les communes, elles représentent environ la moitié de l'ensemble de leurs recettes. 444

Tableau 3 Part des impôts à l'ensemble des recettes de la Confédération, des cantons et des communes Confédération Cantons Communes Total Millions En Millions En Millions En Millions En de francs pour-cent de francs pour-cent de francs pour-cent de francs pour-cent des recettes des recettes des recettes des recettes 1970 1980 1989 1990 1991 7187 14516 26147 28815 29169 90,2 89,0 92,8 93,4 92,7 4917 11753 19995 21120 21606 52,9 54,0 53,4 53,8 51,6 3725 8538 13854 14763 15358 58,1 50,4 50,2 50,2 49,4 15829 34806 59996 64698 66133 79,8 75,2 76,6 77,8 76,6 Source: Administration fédérale des finances, Les finances publiques en Suisse 1991, Berne 1994. 125 Recettes fiscales des collectivités publiques \ Ce chapitre a pour but d'une part, de démontrer l'importance des impôts directs

et de l'impôt fédéral direct en particulier et d'autre part, de comparer le produit de l'imposition des personnes physiques avec celui des personnes morales d'autre part. Le tableau 4 montre l'évolution des recettes fiscales de la Confédération de 1970 à 1993. La part de l'impôt fédéral direct dans les recettes fiscales s'est accrue depuis 1970. L'impôt fédéral direct représente aujourd'hui la principale source de recettes de la Confédération, outre l'impôt sur le chiffre d'affaires. La hausse intervenue principalement dans les années 70 est due avant tout aux augmentations des barèmes à partir de la période de taxation 1975/76. Pour les recettes douanières, on remarque une tendance inverse qui est due principalement à la diminution des droits de douane convenue dans différents traités (GATT, AELE, CE, pays en voie de développement). La part de l'impôt sur le chiffre d'affaires a aussi beaucoup augmenté au cours des années 70 (hausse du taux de l'impôt) et représente aujourd'hui à peu près un tiers des recettes fiscales de la Confédération. 445

Tableau 4 Produit de l'impôt fédéral direct par rapport à l'ensemble des recettes fiscales de la Confédération

Recettes fiscales Millions de francs	Impôt fédéral direct	Impôt anticipé	Droits de timbre	Impôts sur la consommation dont IChA	douanes	En pour-cent	Impôt fédéral direct	Impôt anticipé	Droits de timbre	Impôts sur la consommation dont IChA	douanes	
1970	7187	1175	740	308	4964	1688	2364	100,0	16,3	10,3	4,3	69,1
1980	14516	3419	1249	696	9152	4772	3171	100,0	23,6	8,6	4,8	63,0
1989	26677	2379	15114	9226	4096	100,0	22,9	10,2	9,1	57,8	35,3	15,7
1990	28815	6710	4044	2091	15970	9871	4267	100,0	23,3	14,0	7,3	55,4
1991	29169	6849	4104	1934	16282	10006	4427	100,0	23,5	14,1	6,6	55,8
1992	30406	8342	3974	1953	16137	9817	4483	100,0	27,4	13,1	6,4	53,1
1993	28589	7884	1928	2181	16596	9381	5137	100,0	27,6	6,7	7,6	58,1

Source: Administration fédérale des finances, Les finances publiques en Suisse 1991, Berne 1994. Le tableau 5 montre l'importance de l'imposition directe en Suisse. Dans la statistique financière de la Confédération, l'impôt fédéral direct, l'impôt anticipé et les droits de timbre sont les impôts directs perçus par la Confédération. Pour les cantons et les communes, ce sont les impôts sur le revenu et sur la fortune, les impôts sur le bénéfice et sur le capital, l'impôt foncier, l'impôt sur les gains en capital, les droits de mutations ainsi que les impôts sur les successions et sur les donations. Selon cette statistique, les impôts directs produisent plus de 70 pour cent de l'ensemble des recettes fiscales. Pour les communes, la part de l'imposition directe atteint presque 100 pour cent et pour les cantons, elle avoisine 95 pour cent. A partir de 1980, l'augmentation de la part des impôts directs au niveau fédéral est due exclusivement à l'augmentation des recettes de l'impôt anticipé (cf. tableau 4). 446

Tableau 5 Impôts directs et indirects de la Confédération, des cantons et des communes en pour-cent de l'ensemble des recettes fiscales

Confédération	Cantons	Communes	Total
1970	30,9	37,0	42,2
1980	44,6	44,2	44,2
1989	90,6	92,7	94,1
1990	94,1	94,3	94,1
1991	94,1	94,1	94,1
Impôts directs	65,7	71,1	72,7
Impôts indirects	34,3	28,9	27,3

Source: Administration fédérale des finances, Les finances publiques en Suisse 1991, Berne 1994. Le tableau 6 montre l'importance de l'imposition du revenu et de la fortune des personnes physiques ainsi que de celle du bénéfice et du capital des personnes morales. Pour la Confédération, il s'agit de l'impôt fédéral direct sur le revenu, le bénéfice et le capital; pour les cantons et les communes, ce sont l'impôt sur le revenu, la fortune, le bénéfice et le capital (sans l'impôt sur les gains en capital, les droits de mutations et l'impôt foncier). Les

données concernant les communes se basent en partie sur des estimations. En ce qui concerne la Confédération, les personnes morales contribuent proportionnellement plus aux recettes fiscales que ce n'est le cas sur le plan cantonal et communal. Dans l'ensemble, les personnes morales fournissent un tiers de l'impôt fédéral direct. Dans les cantons, cette part s'élève à 18 pour cent et dans les communes à 14 pour cent. Sur l'ensemble des recettes fiscales perçues sur le bénéfice et le capital d'un montant de 7517 millions de francs, 2260 millions soit 30 pour cent reviennent à la Confédération. Cette situation est due avant tout au fait que la Confédération, contrairement à la plupart des cantons, ne prévoit pas d'exemption de l'impôt sur le bénéfice des sociétés holdings et de domicile. On constate que les personnes morales et physiques contribuent dans la proportion d'environ un à quatre au produit global des impôts perçus par la Confédération, les cantons et les communes, proportion qui est restée relativement stable ces dernières années. 447

Tableau 6 Impôts sur le revenu, la fortune, le bénéfice et le capital de la Confédération, des cantons et des communes en 1991

	Confédération	Cantons	Communes	Total	Millions En pour-	Millions En pour-	Millions En pour-	Millions En pour-	dé francs cent de francs cent de francs cent de francs cent du total du total du total du total
Impôts sur le revenu et la fortune	4524	2260	6784	66,7	33,3	100,0	14926	3282	18208
Impôts sur le bénéfice et le capital	82,0	18,0	100,0	12000	1975	13975	85,9	14,1	100,0
Total	31450	7517	38967	80,7	19,3	100,0			

Source: Administration fédérale des finances, Les finances publiques en Suisse 1991, Berne 1994. 126 Charge fiscale en Suisse et à l'étranger L'acceptation de l'initiative conduirait à une diminution de la charge fiscale sur le revenu, le bénéfice et le capital et à un transfert des impôts directs sur les impôts indirects. A l'aide des données officielles de l'OCDE (pour 1992), la position de la Suisse par rapport à l'étranger sera présentée plus en détails ci-après. Le tableau 7 classe en ordre décroissant la part des impôts indirects par rapport aux recettes fiscales (impôts et contributions de sécurité sociale) des différents pays de l'OCDE. En Suisse, la part des impôts indirects dans les recettes fiscales représente 17 pour cent; elle est donc largement inférieure à la moyenne. Ceci est dû en premier lieu à l'absence actuelle d'imposition des services et au taux modeste de l'impôt sur le chiffre d'affaires par rapport à ceux appliqués à l'étranger. La structure du système fiscal ne donne en elle-même aucune indication sur la charge fiscale dans les différents Etats. En effet, ce n'est pas la comparaison entre la part des différents impôts dans l'ensemble des recettes fiscales qui est déterminante, mais avant tout la pression fiscale s'exerçant sur la création de valeur. Pour mesurer cette charge, on dispose d'un grand nombre de listes établies par l'OCDE, qui ont toutes pour dénominateur commun le meilleur indicateur de la création de valeur dans l'ensemble de l'économie, le produit intérieur brut (PIB). Pour obtenir une comparaison globale, on mesure la part de l'ensemble des recettes fiscales dans le PIB (quote-part fiscale). L'OCDE définit la quote-part fiscale comme étant la somme de toutes les recettes fiscales (c'est-à-dire pour la Suisse, celles de la Confédération, des cantons et des communes) y compris les cotisations de sécurité sociale et les primes d'assurances-maladie. Par contre, les cotisations aux institutions de prévoyance-vieillesse ne relevant pas des pouvoirs publics ne sont pas incluses dans la quote-part fiscale; en Suisse, cela concerne les cotisations au 2e pilier. Malgré cette réserve, il faut se référer aux chiffres de l'OCDE qui sont les seules données disponibles comparables au niveau inter-

national. La comparaison des quotes-parts fiscales (cf. tableau 8) montre que la Suisse (32 pour cent) doit être rangée dans les Etats où la pression fiscale est relativement modérée. Si l'on effectue une simple comparaison des impôts, c'est-à-dire sans tenir compte des

contributions de sécurité sociale, on constate que la Suisse occupe une place avantageuse parmi les pays de l'OCDE avec une quote-part d'impôt (impôts par rapport au PIB) de 20,8 pour cent (moyenne 28,9%, cf. tableau 9). Enfin, il est intéressant de comparer les quotes-parts des impôts sur le revenu des personnes physiques avec le PIB, et de faire la même comparaison en tenant compte des impôts sur le bénéfice des personnes morales. Le tableau 10 indique les parts correspondantes des pays de l'OCDE. Là aussi, la Suisse est bien placée. Avec sa quote-part de 13,1 pour cent, elle se situe au-dessous de la moyenne de l'OCDE et de l'UE. Si l'on inclut les contributions aux assurances sociales, qui peuvent être considérées dans une large mesure comme des redevances directes sur le revenu du travail versées par les travailleurs et les employeurs, la position de la Suisse au niveau de la charge des redevances directes est meilleure car la plupart des pays qui peuvent être comparés au nôtre, à l'exception des Etats-Unis, du Japon et de la Grande-Bretagne, recourent beaucoup plus largement aux contributions de sécurité sociale. Effectivement, la part des contributions de sécurité sociale par rapport au PIB s'élève à 11,2 pour cent en Suisse selon la statistique de l'OCDE, alors qu'elle atteint 13,1 pour cent en Espagne, 14,3 pour cent en Autriche, 15,2 pour cent en Allemagne et même 19,5 pour cent en France (cf. tableau 14, ch. 211 du présent message). 32 Feuille fédérale. 1471 année. Vol. I 449

Tableau 7 Part des impôts indirects aux recettes fiscales des pays membres de l'OCDE (1992) Pays Islande Grèce Portugal Irlande Norvège Nouvelle-Zélande Grande-Bretagne Danemark Finlande Autriche Turquie Espagne Australie Luxembourg Allemagne Italie France Suède Canada Pays-Bas Belgique USA Suisse Japon Total OCDE\*) OCDE Europe') UE") Part en pour-cent 50,0 46,1 43,0 40,2 37,1 35,4 34,4 32,5 31,6 30,2 29,8 28,5 28,4 28,4 26,9 26,9 26,8 26,5 26,1 25,8 25,5 17,1 17,0 14,0 30,3 31,9 32,1 ') Non pondéré. Source: Statistique des recettes publiques des pays membres de l'OCDE 1965-1993, OCDE, Paris 1994. 450

Tableau 8 Quotes-parts fiscales (impôts et contributions de sécurité sociale par rapport au PIB) des pays de l'OCDE (1992) Pays Suède Danemark Luxembourg Finlande Pays-Bas Norvège Belgique France Autriche Italie Grèce Allemagne Irlande Canada Nouvelle-Zélande Espagne Royaume-Uni Islande Portugal Suisse Japon USA Australie Turquie Total OCDE\*' OCDE Europe\*' UE\*) Quote-part fiscale en pour-cent 50,0 49,3 48,4 47,0 46,9 46,6 45,4 43,6 43,5 42,4 40,5 39,6 36,6 36,5 35,9 35,8 35,2 33,4 33,0 32,0 29,4 29,4 28,5 23,1 38,8 40,6 41,4 ") Non pondéré. Source: Statistique des recettes publiques des pays membres de l'OCDE 1965-1993, OCDE, Paris 1994. 451

Tableau 9 Quotes-parts d'impôt (impôts par rapport au PIB) des pays de l'OCDE (1992) Pays Danemark Finlande Nouvelle-Zélande Suède Luxembourg Norvège Irlande Islande Canada Autriche Italie Belgique Royaume-Uni Pays-Bas Australie Grèce Portugal Allemagne France Espagne Suisse USA Japon Turquie Total OCDE') OCDE Europe') UE') Quote-part d'impôt en pour-cent 47,8 36,1 35,9 35,6 34,7 34,2 31,0 30,7 30,5 29,2 29,2 29,0 28,9 28,7 28,5 28,1 24,6 24,4 24,2 22,7 20,8 20,6 19,8 18,4 28,9 29,4 29,4 ') Non pondéré. Source: Statistique des recettes publiques des pays membres de l'OCDE 1965-1993, OCDE, Paris 1994. 452

Tableau 10 Quotes-parts des impôts sur le revenu (impôts sur le revenu des personnes physiques par rapport au PIB) et quotes-parts des impôts sur le bénéfice (impôts sur le bénéfice des personnes morales par rapport au PIB) des pays de l'OCDE (1992) Pays Danemark Finlande Suède Nouvelle-Zélande Luxembourg Italie Canada Belgique Australie Norvège Pays-Bas Irlande Suisse Allemagne Royaume-Uni Japon USA Autriche Espagne

Islande Portugal France Turquie Grèce Total OCDE\*) OCDE Europe'5 UE\*> Quote-part d'impôt sur le revenu 26,4 18,9 18,0 16,0 10,8 11,5 14,5 14,2 11,7 11,7 11,7 11,7 11,1 11,1 10,0 7,4 10,1 9,4 8,5 8,9 6,7 6,0 6,4 4,1 11,5 11,4 11,1 Quote-part d'impôt sur le bénéfice 1,6 1,2 1,2 3,0 6,3 4,9 1,8 2,0 4,1 3,3 3,1 2,5 2,0 1,6 2,7 5,0 2,1 1,8 2,3 1,0 2,7 1,5 1,1 1,9 2,5 2,4 2,8 Quote-part d'impôt sur le revenu et le bénéfice 28,0 20,1 19,2 19,0 17,1 16,4 16,3 16,2 15,8 15,0 14,8 14,2 13,1 12,7 12,7 12,4 12,2 11,2 10,8 9,9 9,4 7,5 7,5 6,0 14,0 13,8 13,9 \*) Non pondéré. Source: Statistique des recettes publiques des pays membres de l'OCDE 1965-1993, OCDE, Paris 1994. 453

### E. 13

Part des cantons à l'impôt fédéral direct et péréquation financière actuelle entre la Confédération et les cantons L'article 41ter, 5e alinéa, lettre b, de la constitution fixe à 30 pour cent la part des cantons au produit de l'impôt fédéral direct. En moyenne pour 1992 et 1993, cette part s'est élevée à 2434 millions de francs. Selon l'article 8 de la loi fédérale sur la péréquation financière, il faut répartir 13/30 de ce montant entre les cantons en fonction de leur capacité financière et 17/30 en fonction de leurs recettes fiscales. En moyenne pour 1992 et 1993, ces deux parts se sont chiffrées à 1055 millions de francs et à 1379 millions de francs (cf. tableau 11). La répartition faite sur la base de la capacité financière comporte un effet de péréquation à ne pas négliger, puisqu'en 1993, les transferts effectifs ont atteint 399 millions, soit 42 pour cent des capitaux réunis dans le cadre de cette quote-part de péréquation (1992: 466 millions de fr., soit environ 41%). Plus de la moitié de la part de 30 pour cent revenant aux cantons est cependant répartie selon les recettes fiscales, ce qui diminue l'effet de péréquation de l'ensemble de cette part. Une expertise à ce sujet publiée récemment (sous le titre «La péréquation financière entre la Confédération et les cantons» du 31 mars 1994 des professeurs Frey, Dafflon, Jeanrenaud et Meier) parvient à la conclusion que la répartition des parts cantonales devrait s'appuyer plus fortement sur la capacité financière des cantons. Lorsqu'il est question de péréquation financière, on ne pense généralement qu'à la part des cantons qui, nous l'avons dit, est de 30 pour cent. Il ne faut cependant pas oublier que pour l'impôt fédéral direct, la provenance des fonds et par conséquent la part du produit de l'impôt qui reste à la Confédération (70%) joue un rôle important du point de vue de la péréquation. Pour la période de taxation 1989/90, le montant de la contribution à l'impôt fédéral direct des différents cantons par tête et par an ressort du tableau 12. La grande différence de capacité financière entre les cantons forts et les cantons faibles saute aux yeux. Les quatre cantons financièrement les plus forts (Zoug, Baie-Ville, Zurich et Genève) produisent 45 pour cent de la part de la Confédération à l'impôt fédéral direct et ne reçoivent que 28 pour cent des dépenses globales de la Confédération. En revanche, les six cantons financièrement les plus faibles (Uri, Jura, Valais, Appenzell Rhodes-Intérieures, Obwald, et Neuchâtel) ne produisent que 5 pour cent de cette part, mais reçoivent de la Confédération des prestations de l'ordre de 11 pour cent du budget fédéral. Il faudra aussi tenir compte de cet aspect en analysant les effets de l'initiative sur la péréquation financière (cf. ch. 215). 454

Tableau 11 irts de la Confédération et des cantons à l'impôt fédéral direct (moyenne 1992 et 1993) in milliers de francs) niions urich irne acerne ri :hwyz nterwald-le-Haut nterwald-le-Bas laris oug ribourg sicure âle-Vule ale-Campagne ;hafthouse ppenzell Rh.-Ext. ppenzell Rh.-Int. nini-Gali rison rgovie hurgovie îssin aud àlais euchâtel fenève ira Confédéra- tion Part 70 pour cent 1 326 363 489 299 178 355 19113 111 583 16547 35990 55183 328 293 152 295 120 773 346930 187407 44344 31320 7096 242281 122 135

320 592 104 723 195 765 470866 99461 96862 550 172 25245 Cantons Part au produit Part  
 fixe 30 pour cent 17/30 568441 209 699 76438 8191 47821 7092 15424 23650 140 697  
 65269 51760 148684 80317 19005 13423 '•'" 3041 103 835 52344 137 396 44881 83899  
 201 800 42626 41512 235788 10 819 322 117 118830 43315 4642 27099 4019 8740 13402  
 79728 36986 29331 84254 45513 10769 7606 1723 58840 29661 77858 25433 47543  
 114353 24155 23524 133 613 6131 Péréquation financière livre 13/30 246 324 90870  
 33123 3549 20723 3073 6684 10248 60969 28283 22429 64430 34804 8235 5817 1318  
 44995 22682 59538 19449 36356 87446 18471 17989 102 175 4688 reçoit de la  
 péréquation financière 46 942 193 800 77122 15355 20128 10401 4206 6682 1212 49288  
 37043 5715 25267 9973 11051 5017 66247 39660 68253 29609 56555 79422 106363  
 46576 14840 27944 Solde pour les cantons 17/30 + péréquation financière 369 059 312630  
 120 437 19996 47227 14419 12946 20084 80940 86274 66374 89970 70780 20743 18657  
 6740 125 087 69322 146 111 55041 104 098 193 775 130 517 70099 148 453 34075 Part  
 canto- nale effective en pour-cent 19,5 44,7 47,3 73,2 29,6 61,0 25,2 25,5 17,3 39,7 38,5  
 18,2 26,4 32,7 41,7 66,5 36,1 39,7 31,9 36,8 37,2 28,8 91,9 50,7 18,9 94,5 otal 5678991  
 2433853 1379183 1054670 1054670 2433853 30,0 455

Tableau 12 Rendement annuel de l'impôt fédéral direct par canton (Période de taxation  
 1989/90) Cantons Zurich Berne Lucerne Uri Schwyz Unterwald-le-Haut Unterwald-le-Bas  
 Glaris Zoug Fribourg Soleure Baie-Ville Baie-Campagne Schaffhouse Appenzell Rh.-Ext.  
 Appenzell Rh.-Int. Saint-Gall Grisons Argovie Thurgovie Tessin Vaud Valais Neuchâtel  
 Genève Jura Suisse Personnes physiques Total en milliers de francs 1 073 758 471 747 151  
 982 16302 63608 13166 27095 17479 92109 86874 117989 164401 189559 38310 29500  
 5784 220 657 99088 273 279 97050 177 636 408125 103 559 79029 459258 20176 4 497  
 520 Par tête en francs 911 492 466 477 568 454 820 454 1077 407 509 824 812 531 565  
 417 516 570 538 464 630 678 415 482 1211 305 654 Personnes morales Total en milliers  
 de francs 580 472 137 196 57256 4068 55439 4770 18356 30849 280444 98403 34720 164  
 546 36722 14505 9408 2969 73902 37700 93725 28226 67680 172 305 21851 33129 246  
 154 7577 2 312 372 Par tête en francs 492 143 175 119 495 164 556 801 3278 461 150 825  
 157 201 180 214 173 217 185 135 240 286 87 202 649 115 336 Personnes physiques et  
 morales Total en milliers de francs 1 654 230 608 943 209 238 20370 119047 17936 45450  
 48328 372553 185 277 152 709 328947 226 281 52816 38908 8754 294 559 136 788 367  
 004 125 276 245 316 580 430 125 410 112 158 705 412 27753 6 809 893 Par tête en francs  
 1403 635 641 595 1063 618 1375 1255 4355 868 659 1650 969 732 745 631 689 787 723  
 598 869 964 502 684 1860 419 991

#### E. 14

Répartition du revenu en Suisse En rapport avec l'initiative, il est intéressant de connaître la  
 répartition du revenu des contribuables en Suisse. Le tableau 13 indique la répartition des  
 contribuables en fonction des classes de revenu, selon la dernière statistique disponible de  
 l'impôt fédéral direct (période de taxation 1989/90). 456

Tableau 13 Nombre de contribuables par classe de revenu jusqu'à 14,9

#### E. 15

à 24,9 25 à 49,9 50 à 99,9 100 à 499,9 500 à 999,9 1000 et plus 7,26 17,70 47,08 22,81 4,97  
 0,13 0,05 7,26 24,96 72,04 94,85 99,82 99,95 100,00 0,71 1,11 11,96 27,40 43,90 6,95 7,97  
 0,71 1,82 13,78 41,18 85,08 92,03 100,00 Total 100,00 100,00 100,00 100,00 Ce tableau  
 montre notamment que les contribuables qui ont un revenu imposable inférieur à 50000

francs (et qui représentent 72% de l'ensemble des contribuables) fournissent moins de 14 pour cent du produit de l'impôt fédéral direct. En revanche, près de 59 pour cent des recettes de cet impôt proviennent des contribuables qui possèdent un revenu imposable égal ou supérieur à 100000 francs, mais ne représentent qu'environ 5 pour cent des contribuables. En cas d'abolition de l'impôt fédéral direct, l'allègement fiscal varierait donc énormément selon les contribuables. Si l'on se base sur les derniers résultats statistiques disponibles (période de taxation 1989/90), les contribuables disposant d'un revenu imposable inférieur à 15 000 francs pourraient espérer une diminution d'impôt d'environ 140 francs en moyenne. A l'autre bout de l'échelle, les quelque 1500 contribuables qui ont un revenu imposable d'un million et plus bénéficieraient d'une réduction de leur charge fiscale de 230 000 francs en moyenne. Certes, il ne s'agit là que de moyennes, mais elles donnent certainement une bonne image de la diminution probable de la charge fiscale en fonction des différentes classes de revenu. Comme la forte progression du barème tempère les importantes différences de revenu au sein de la population (cf. ch. 14), la suppression de l'impôt fédéral direct conduirait les bénéficiaires de revenus élevés à profiter plus que proportionnellement des allègements fiscaux. Face à des différences aussi extrêmes, il est facile de comprendre qu'il n'est pas possible de rétablir, même grossièrement, une répartition semblable des charges fiscales en compensant la suppression de l'impôt fédéral direct par des mesures dans le domaine de l'impôt général de consommation (en l'occurrence la TVA). Une telle compensation, qui devrait se faire principalement par une augmentation massive des taux de la TVA reviendrait à transférer la charge fiscale des ménages à revenus élevés sur les ménages à faible revenu. Pour se faire une idée de l'allègement ou de l'accroissement de la charge des ménages privés dans les différentes classes de revenu, il faut d'abord déterminer les taux de TVA qu'il faudrait appliquer. Une simple extrapolation réalisée à 461

partir des comptes de l'impôt fédéral direct et de l'impôt sur le chiffre d'affaires des années 1992 et 1993 montre qu'on pourrait se contenter d'un taux normal de 11 pour cent pour compenser la diminution de recettes due à la suppression de l'impôt fédéral direct. En revanche, si l'on se base sur les recettes de l'impôt fédéral direct et de la taxe sur la valeur ajoutée, budgétisées à partir de l'entrée en vigueur effective de cette taxe et contenues dans le plan financier, on s'aperçoit qu'il faudrait au minimum un taux de 12 pour cent. Cet écart provient surtout de l'élasticité relativement faible du produit de l'impôt sur le chiffre d'affaires par rapport à celui de l'impôt fédéral direct. Cette évolution, qu'on peut observer depuis de nombreuses années, se poursuivra probablement après le passage de l'impôt sur le chiffre d'affaires à la TVA, mais sous une forme quelque peu atténuée. Une hausse de 5,5 pour cent du taux normal de la TVA, qui passerait de 6,5 à 12 pour cent, reviendrait pratiquement à doubler le taux et serait donc très importante. En outre, on rappellera qu'il faut s'attendre à diverses autres demandes d'augmentation du taux de la TVA. Qu'il faille compenser la diminution de recettes consécutive à l'abolition de l'impôt fédéral direct par une hausse aussi importante du taux normal de la TVA, dépend notamment du fait que les personnes morales fournissent près d'un tiers des recettes de l'impôt fédéral direct. La compensation proposée par les auteurs de l'initiative fait aussi payer aux seuls consommateurs les allègements d'impôts dont bénéficieraient les personnes morales. Outre l'abolition de la taxe occulte, qui leur procurera des allègements fiscaux de plus de deux milliards de francs par an, les personnes morales profiteraient en plus d'un autre allègement fiscal important de près de trois milliards de francs par an. Cet allègement se ferait, on l'a déjà relevé, presque exclusivement à la charge des consommateurs. Suivant la solution proposée par les auteurs de l'initiative, d'après laquelle ce ne serait pas la Confédération,

mais les cantons eux-mêmes qui devraient compenser la part (17%) du produit de l'impôt fédéral direct qui leur revient directement, la hausse du taux normal de la TVA serait en fait inférieure d'environ un pour cent. Pour diverses raisons, on peut considérer une compensation partielle de la diminution des recettes par les cantons comme extrêmement malaisée et peu réaliste, notamment parce que plusieurs cantons à faible capacité financière qui connaissent déjà une lourde charge fiscale devraient augmenter leurs impôts, ce qui serait politiquement très difficile. Il est donc pratiquement certain que la hausse des taux de la TVA devrait compenser la totalité de la diminution des recettes résultant de l'abolition de l'impôt fédéral direct. Dans le tableau 16 comparant les charges fiscales, on trouve donc d'une part la charge probable calculée sur la base du barème de l'impôt fédéral direct pour la période de taxation 1995/96 et sur la base des taux de 6,5 (taux normal) et de 2 pour cent (taux réduit) décidés pour la TVA et, d'autre part, la charge de cette taxe dont les taux s'élèveraient à 12 pour cent (taux normal) et à 3,6 pour cent (taux réduit) pour compenser entièrement la diminution des recettes en cas d'abolition de l'impôt fédéral direct. 462

Tableau 16 Augmentation et diminution de la charge des ménages privés en fonction des classes de revenu en cas d'abolition de l'impôt fédéral direct et d'augmentation du taux de la taxe sur la valeur ajoutée

Revenu brut	20000	30000	40000	50000	60000	70000	80000	90000	100 000	150000	200 000	300 000	500 000
Impôt fédéral direct	0	0	52	141	303	570	899	1295	1773	6287	12137	24474	49161
Taxe sur la Total valeur ajoutée IFD + TVA 6,5 pour cent	508	762	1016	1160	1362	1589	1768	2007	2370	3555	4740	7110	11850
Taxe sur la Charge valeur ajoutée en plus (+) ou 12 pour cent en moins (—)	936	1404	1872	2135	2502	2926	3256	3699	4370	6555	8740	13110	21850
Quelques remarques s'imposent par ailleurs en ce qui concerne la valeur indicative limitée de ces montants et les hypothèses de départ. La charge de la TVA figurant dans ce tableau est la charge fiscale qui, compte tenu de la structure de la consommation, est «directement» transférée aux ménages privés, en admettant que la totalité de la taxe soit reportée sur les prix. Ceci signifie qu'on a tenu compte uniquement de la charge fiscale liée à la consommation de biens et de services. On peut cependant supposer que la TVA grevant en tant qu'impôt préalable les opérations qui ne sont pas soumises à cette taxe aux termes de l'article 14 de l'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée sera répercutée, à moyen terme du moins, sur le prix de ces opérations. C'est pourquoi, la charge effective de la TVA, et donc la charge supplémentaire en cas d'abolition de l'impôt fédéral direct, devrait être plus élevée en réalité. Le poids de cette charge supplémentaire indirecte ne peut être calculé, mais pourrait être considérable si l'on pense à l'importance que revêtent dans le budget des ménages les dépenses consacrées aux services exclus du champ de l'impôt comme l'instruction, la santé ou même les loyers. Les montants indiqués dans le tableau 16 doivent donc être considérés comme des valeurs minimales. Au surplus, il n'existe pas de données confirmées sur la structure de la consommation des ménages à très bas ou à très hauts revenus. Pour calculer la charge supplémentaire de ces ménages, on a donc admis que la structure de leur consommation était identique à celle des ménages qui ont un revenu de 40 000 francs (pour les bas revenus) et de 100 000 francs (pour les hauts revenus). En outre, on s'est basé, pour calculer la charge de l'impôt fédéral direct, sur les ménages formés d'un couple avec un enfant dont seul l'un des conjoints travaille, car ce sont eux qui correspondent le mieux aux conditions	+ 428	+ 642	+ 804	+ 834	+ 837	+ 767	+ 589	+ 397	+ 227	- 3287	- 8137	- 18474	- 39161

463

familiales des ménages dont on relève régulièrement la structure de la consommation. Avec toute la prudence de mise concernant ces résultats, on peut supposer qu'en fin de compte, seuls les ménages dont le revenu brut excède 100000 francs profiteraient de l'abolition de l'impôt fédéral direct en cas de compensation complète par le biais d'une augmentation des taux de la TVA. Si l'on se réfère à la dernière statistique disponible de l'impôt fédéral direct (période de taxation 1989/90), seuls 5 pour cent de l'ensemble des contribuables disposent d'un revenu imposable supérieur à ce montant (cf. ch. 14). Etant donné la différence entre le revenu imposable et le revenu brut, l'évolution modérée des revenus depuis la période de taxation 1989/90, et les 300 000 à 400 000 ménages qui, faute d'un revenu suffisamment élevé, ne paient pas l'impôt fédéral direct et ne figurent donc pas dans cette statistique (cf. ch. 14), on peut admettre que l'abolition de l'impôt fédéral direct et la hausse correspondante de la TVA profiteraient au plus à 10 pour cent de l'ensemble des ménages. Pour tous les autres ménages qui disposent de bas ou de moyens revenus, soit pour 90 pour cent de l'ensemble des ménages, l'adoption de l'initiative conduirait en fait à une augmentation de la charge fiscale. Même dans l'hypothèse, d'ailleurs fort improbable, où la Confédération ne compenserait pas la part (17%) du produit de l'impôt fédéral direct revenant aux cantons, et où un taux de 11 pour cent suffirait, seuls 10 pour cent des ménages au plus connaîtraient effectivement un allègement dû à l'abolition de l'impôt fédéral direct, compte tenu de la charge supplémentaire indirecte décrite ci-dessus. Un transfert massif de la charge fiscale des ménages à revenu élevé et très élevé sur les ménages à bas et moyen revenu ne respecterait pas le principe reconnu universellement de l'imposition du revenu en fonction de la capacité financière; il violerait ainsi le principe de la solidarité.

214 Conséquences sur l'harmonisation fiscale et l'autonomie financière des cantons

De prime abord, l'initiative ne semble pas menacer le mandat d'harmoniser les impôts directs des cantons et des communes prévu à l'article 42 de la constitution et par la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (RS 642.14), qui se fonde sur cette disposition. En y regardant de plus près, il faut cependant tirer une autre conclusion. Avant l'entrée en vigueur de la législation sur l'harmonisation fiscale, l'impôt fédéral direct exerçait déjà un effet d'harmonisation sur les impôts directs cantonaux. Même si la loi se limite à une harmonisation formelle ne concernant pas les taux, les barèmes et les franchises, il ne faut pas sous-estimer l'effet d'harmonisation de l'impôt fédéral direct sur les législations cantonales. En effet, la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID), telle qu'elle est en vigueur depuis le 1er janvier 1993, ne contient que des principes que les législateurs cantonaux doivent reprendre dans leur législation dans un délai de huit ans, c'est-à-dire d'ici à l'an 2000. De nombreuses questions, 464

pour lesquelles la LHID ne contient que de brèves indications, sont réglées de manière détaillée dans la LIFO. Ces précisions sont importantes non seulement pour l'édiction du droit dans les cantons, mais aussi pour l'interprétation de la LHID. Elles permettent d'éviter que le mandat d'harmonisation reste sans effets verticaux (v. Blumenstein/Locher, *System des Steuerrechts*, Zurich 1992, p. 32). L'abolition de l'impôt fédéral direct entraînerait la disparition de cet effet d'harmonisation important dans le domaine des impôts directs suisses, alors qu'il n'y a pas si longtemps, le peuple et les cantons approuvaient à une large majorité l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes. Au moment où notre pays cherche sa place en Europe et où une plus grande unité serait nécessaire en matière d'impôts directs également, l'abolition de l'impôt fédéral direct pourrait même constituer le point de départ d'une évolution préjudiciable à la Suisse. Par ailleurs, une

diversification des principes d'imposition ne serait pas dans l'intérêt des contribuables, ni même des cantons qui disposent d'une large autonomie fiscale et financière. En effet, les procédures de répartition inter-cantonale des impôts deviendraient de ce fait nettement plus complexes et par conséquent plus lourdes. L'abolition de l'impôt fédéral direct n'entraînerait donc pas d'allègements administratifs pour les cantons et les communes. Du point de vue de l'harmonisation fiscale matérielle, il faut souligner que l'abolition de l'impôt fédéral direct ne diminuerait en rien les différences de charge fiscale à l'intérieur de la Suisse, car cet impôt est prélevé de manière uniforme dans toute la Suisse. Sa suppression augmenterait plutôt ces différences, notamment pour les personnes morales, puisque ces écarts sont dus essentiellement aux impôts cantonaux et communaux. Par ailleurs, on ne voit pas comment l'abolition de l'impôt fédéral direct renforcerait l'autonomie financière des cantons puisque d'une part, ils disposent aujourd'hui déjà d'une large autonomie financière et que d'autre part, leur liberté de manœuvre n'augmenterait pratiquement pas, même si l'initiative était acceptée. En effet, les cantons sont libres de fixer le montant des impôts cantonaux et communaux, sous réserve des droits constitutionnels des contribuables. En outre, les auteurs de l'initiative tiennent aussi à ne pas augmenter la charge fiscale.

215 Conséquences sur la péréquation financière fédérale Dans un arrêté daté du 22 juin 1994, le Conseil fédéral a chargé le Département fédéral des finances de lui soumettre, d'ici au mois de décembre 1995, les principes d'une réorganisation complète de la péréquation financière entre la Confédération et les cantons, réorganisation dont il a fixé les buts stratégiques et les principales lignes directrices. Il s'agit d'une part de remplacer la répartition des contributions de la Confédération en fonction de la capacité financière des cantons, en partie inefficace, par des contributions à la libre disposition des cantons et d'autre part, d'instituer une péréquation intercantonale des ressources qui soit modulable sur le plan politique et qui permette de réaliser les transferts de ressources voulus à un coût aussi réduit que possible. Dans ce contexte, il faudra donc réexaminer le système actuel de la péréquation financière au moyen de l'impôt fédéral direct et l'adapter au besoin.

33 Feuille fédérale. 147<sup>e</sup> année. Vol. I 465

L'examen de l'initiative doit porter sur les trois composantes importantes de l'impôt fédéral direct qui jouent un rôle déterminant en matière de péréquation financière (v. en. 13). Comme nous l'avons indiqué au chiffre 13, la part du produit de l'impôt fédéral direct revenant à la Confédération (70%) exerce un effet de péréquation qu'il ne faut pas sous-estimer et auquel s'ajoute la quote-part de péréquation de 13/30 dont la péréquation intercantonale constitue l'objectif premier. L'initiative veut maintenir ce pilier de la péréquation financière «au moins à son niveau actuel» (ch. 3 du texte de l'initiative). Dans le texte constitutionnel formulé en termes généraux, les auteurs de l'initiative ne se prononcent pas sur les instruments concrets à utiliser en remplacement, mais demandent manifestement une solution de rechange équivalente. Techniquement, on peut concevoir de telles solutions de rechange, mais il faudrait les élaborer dans le contexte plus large d'une réorganisation fondamentale de la péréquation financière. Aussi longtemps qu'il n'existe pas de concrétisation des lignes directrices actuelles ni de solution de remplacement, l'impôt fédéral direct constitue un instrument indispensable à la péréquation financière. Contrairement à la quote-part de péréquation, la quote-part fixe de 17/30 ne produit pas d'effets directs sur la péréquation horizontale, mais sur la péréquation verticale. Dans un certain sens, on peut considérer une partie de cette quote-part comme une sorte de «commission d'encaissement» versée aux cantons qui calculent et perçoivent l'impôt fédéral direct. D'après le rapport cité plus haut, la plus grande partie de cette quote-part, qui

influence aussi la péréquation, devrait toutefois acquérir ultérieurement un meilleur effet de péréquation institutionnel et économique. Du point de vue de la péréquation financière, remplacer la part actuelle de 70 pour cent du produit de l'impôt fédéral direct revenant à la Confédération par la TVA poserait aussi des problèmes. Car l'origine des fonds (le rendement différent suivant les cantons) est en elle-même conforme à la péréquation financière (cf. fin du ch. 13), alors que le produit de la TVA devrait se répartir beaucoup plus uniformément sur les différents cantons. Si la Confédération ne se finançait plus par le biais de l'impôt fédéral direct, mais par celui de la TVA, la péréquation financière intercantonale, de loin la plus efficace selon les experts, en serait automatiquement affaiblie.

216 Critiques visant l'impôt fédéral direct Les auteurs de l'initiative critiquent en outre certains aspects de l'impôt fédéral direct. Ils déplorent que les couples mariés à deux revenus soient imposés beaucoup plus lourdement que les concubins qui exercent chacun une activité lucrative. En outre, l'imposition de la valeur locative constituerait selon eux une autre absurdité de l'impôt fédéral direct (cf. USAM, Argumentaire, p. 35). Sous le régime de l'impôt fédéral direct, les couples mariés peuvent effectivement être plus lourdement imposés que les concubins. Il faut cependant que le revenu global des époux dépasse un certain montant et que le revenu des époux soit à peu près égal. D'après la statistique de l'impôt fédéral direct, plus de la moitié des 466

650 000 couples qui disposent de deux revenus déclarent un revenu imposable inférieur à 55 000 francs. Au surplus, le deuxième revenu est souvent très modeste et ne constitue qu'une faible partie du revenu global des couples mariés. Pour la grande majorité des couples à deux revenus, le barème plus avantageux des personnes mariées et la déduction pour le deuxième revenu à laquelle seules les personnes mariées ont droit empêchent l'existence d'une charge supérieure pour les couples mariés par rapport aux concubins. On ne peut toutefois pas nier que la charge fiscale de bon nombre de couples à deux revenus est plus lourde que celle des concubins. Etant donné que le barème de l'impôt fédéral direct est nettement plus progressif que celui des impôts cantonaux sur le revenu, la Confédération ne peut résoudre ce problème de la même manière que les cantons. Si l'on veut éviter de transférer une part importante de la charge fiscale sur d'autres groupes de contribuables, tout en évitant des diminutions massives de recettes, il sera difficile de trouver une solution acceptable pour tous, comme l'ont montré les débats parlementaires concernant la LIFD. Le Conseil fédéral est toutefois disposé à instituer un groupe de travail chargé de réexaminer tout le système de l'imposition de la famille. Il proposera ensuite au Parlement une solution appropriée qui satisfera autant que possible à tous les aspects de l'équité fiscale. Le Conseil fédéral a déjà pris cet engagement dans sa réponse du 3 octobre 1994 à la motion Frick (93.3586) du 8 décembre 1993 intitulée «pour un impôt fédéral qui ne pénalise pas le couple». En revanche, le reproche des auteurs de l'initiative concernant les valeurs locatives, qui seraient fixées trop sévèrement pour l'impôt fédéral direct, n'est pas fondé. En effet, la Confédération n'intervient aujourd'hui que lorsque le canton admet une valeur locative inférieure de 30 pour cent à la valeur marchande; au surplus, la moitié des cantons appliquent le même principe, modéré, pour fixer leur propre impôt. En 1993, le Département fédéral des finances avait chargé une commission d'experts, placée sous la direction du professeur Peter Locher, d'examiner la possibilité de prendre des mesures fiscales pour promouvoir la politique du logement et de l'aménagement du territoire. La commission a remis son rapport en été 1994. Après avoir examiné toutes les possibilités, elle a conclu que le système actuel de l'imposition de la valeur locative restait le meilleur sur tous les plans et qu'il contribuait même à promouvoir la propriété. Dans son rapport, la

commission a donc recommandé de maintenir le système d'imposition de la valeur locative que la Confédération et les cantons appliquent actuellement et de continuer à lier la valeur locative à la valeur marchande. 22 Conclusions L'impôt fédéral direct existe depuis 1941; il a été perçu sans interruption depuis lors et possède aujourd'hui sa place dans le système fiscal suisse. Avec l'impôt sur le chiffre d'affaires, il constitue depuis de nombreuses années la plus importante source de recettes de la Confédération. Certes, il est vrai que la part des impôts directs par rapport à l'ensemble des recettes fiscales est nettement plus élevée en Suisse que dans d'autres pays européens. Cette constatation, qui concerne la structure fiscale, ne permet pas à 467

elle seule de juger de la charge et de la pression fiscales (qui conditionnent notamment le cadre économique suisse). L'intention de déplacer le centre de gravité vers l'imposition indirecte se base sur l'idée que les impôts directs entravent le dynamisme économique. La recherche économique empirique ne nie pas l'existence d'une relation négative entre des impôts directs élevés et l'offre globale de travail. En l'occurrence, ce n'est pourtant pas le rapport entre les impôts directs et les impôts indirects qui est déterminant, mais au contraire la charge fiscale grevant le revenu. L'un des principaux reproches que les auteurs de l'initiative font à l'impôt fédéral direct consiste à affirmer qu'en Suisse, la charge fiscale sur le revenu, qui atteindrait 16 pour cent du PIB, est nettement supérieure à la moyenne des pays européens. En revanche, les statistiques officielles de l'OCDE montrent qu'en 1992, la quote-part des impôts sur le revenu des personnes physiques par rapport au produit intérieur brut correspondait exactement à la moyenne de 11,1 pour cent de l'UE et qu'elle était même inférieure à la moyenne de 11,5 pour cent des pays de l'OCDE. En tenant compte du produit de l'impôt sur le bénéfice des personnes morales, la Suisse est encore en meilleure position avec 13,1 pour cent par rapport à la moyenne de 13,9 de l'UE et à celle de 14,0 pour cent des pays de l'OCDE. Si l'initiative était acceptée, il faudrait entièrement compenser le déficit qui en découlerait pour la Confédération par une augmentation des taux de la TVA. Il convient donc de souligner le fait que la quote-part fiscale de la Suisse, c'est-à-dire la charge fiscale globale, ne diminuerait pas en cas d'abolition de l'impôt fédéral direct. L'acceptation de l'initiative n'atténuerait pas non plus les différences parfois considérables de la charge fiscale d'un canton à un autre. Il est vrai que la progressivité de l'impôt fédéral direct est forte. Ceci provient du fait que les revenus modestes ne sont pas ou fort peu imposés. Au surplus, le taux maximum de l'impôt fédéral direct sur le revenu et ceux des impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales sont inscrits dans la constitution et ne peuvent être modifiés qu'avec l'accord du peuple et des cantons (référendum obligatoire). Enfin, les effets de la progression à froid pour les personnes physiques sont entièrement compensés périodiquement. Si des augmentations d'impôt se révélaient inévitables, elles devraient se faire principalement dans le domaine des impôts indirects. L'exigence d'un impôt général de consommation (pour compenser autant que nécessaire la diminution des recettes due à l'abolition de l'impôt fédéral direct) et en particulier l'élimination de la taxe occulte sont déjà satisfaites par l'introduction de la TVA. Les transferts massifs que provoquerait l'initiative font partie de ses caractéristiques essentielles: en raison du barème fortement progressif de l'impôt fédéral direct, sa suppression conduirait les bénéficiaires de revenus élevés et très élevés à profiter d'allègements fiscaux supérieurs à la moyenne. La hausse du taux normal de la TVA de 6,5 à 12 pour cent au moins, nécessaire pour compenser la diminution des recettes due à l'abolition de l'impôt fédéral direct, ne saurait en icffet rétablir une répartition, ne serait-ce que comparable, de la charge fiscale. Bien au contraire, le changement provoquerait un important transfert de la charge 468

fiscale des personnes morales (entreprises) aux personnes physiques et des ménages à revenus élevés aux ménages à revenus moins élevés. Alors qu'au plus 10 pour cent des contribuables, ceux dont les revenus sont les plus élevés, pourraient profiter en fin de compte d'allègements fiscaux, l'adoption de l'initiative conduirait à une augmentation de la charge fiscale des 90 pour cent des autres contribuables. Une hausse aussi forte des taux de la TVA serait également nécessaire car un tiers environ des recettes de l'impôt fédéral direct proviennent des personnes morales et que l'initiative reporte entièrement et exclusivement sur les consommateurs la compensation des allègements fiscaux dont bénéficieraient les personnes morales. En conséquence, les ménages à bas et moyens revenus devraient supporter seuls les allègements fiscaux accordés aux personnes morales et aux ménages qui disposent de revenus bruts supérieurs à 100 000 francs. L'initiative pose également des problèmes du point de vue de la péréquation financière. Par péréquation financière, on comprend en général (uniquement) la part des cantons. L'initiative veut maintenir la péréquation financière «au moins à son niveau actuel». Or, il ne faut pas négliger l'effet qu'exerce sur la péréquation la part de 70 pour cent du produit de l'impôt fédéral direct revenant à la Confédération. Le remplacement de cette part, préconisé par l'initiative, au moyen d'une hausse des taux de la TVA provoquerait des problèmes sur le plan de la péréquation parce que le rendement de l'impôt par tête de la population devrait se répartir beaucoup plus uniformément entre tous les cantons. A l'heure actuelle, il n'existe aucune autre solution, même à l'état de projet, et l'initiative n'en propose pas non plus. Même si des solutions devaient être esquissées prochainement dans le cadre de la refonte complète du système de péréquation, leur réalisation et leur efficacité pratiques ne seraient pas encore garanties et elles exigeraient des efforts considérables. Par contre, la péréquation financière au moyen de l'impôt fédéral direct a fait ses preuves depuis des dizaines d'années et son efficacité est confirmée par un récent rapport d'experts (cf. ch. 13). Aussi longtemps qu'il n'existe pas d'alternative pouvant remplacer la péréquation financière opérée au moyen de l'impôt fédéral direct, il faut maintenir l'impôt fédéral direct pour cette raison aussi. Avant l'entrée en vigueur de la législation sur l'harmonisation fiscale, l'impôt fédéral direct exerçait déjà un effet d'harmonisation sur les impôts directs des cantons. La loi sur l'harmonisation fiscale (LHID) est certes en vigueur depuis le 1er janvier 1993, mais la législation sur l'impôt fédéral direct va beaucoup plus loin dans les détails que la LHID, qui se borne à fixer un cadre général. L'abolition de l'impôt fédéral direct supprimerait cet effet d'harmonisation indispensable de la législation sur l'impôt fédéral direct dans le domaine des impôts directs suisses. La réalisation du mandat constitutionnel d'harmonisation serait ainsi menacée. Le Conseil fédéral n'ignore pas que l'impôt fédéral direct impose parfois un supplément de charge important aux couples mariés qui ont deux revenus par rapport aux concubins. Il s'est déjà déclaré prêt à examiner cette question et à chercher une solution. En revanche, il n'en va pas de même pour l'imposition de la valeur locative dans le cadre de l'impôt fédéral direct, qui ne demande fondamentalement aucune correction. 469

En résumé, il est indiscutable que les inconvénients de l'initiative dépassent de beaucoup ses éventuels avantages. Une transformation du système fiscal suisse dans le sens de l'initiative va donc très au-delà du but visé et doit en conséquence être rejetée. N37299 470

„3 Arrêté fédéral Projet concernant l'initiative populaire «pour l'abolition de l'impôt fédéral direct» du L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse, après examen de l'initiative populaire «pour l'abolition de l'impôt fédéral direct» l' déposée le 3 août 1993; vu le message du Conseil fédéral du 2 novembre 1994), arrête: Article premier 1 L'initiative

populaire «pour l'abolition de l'impôt fédéral direct» est déclarée valable et soumise au vote du peuple. 2 L'initiative a la teneur suivante: La Constitution fédérale est modifiée conformément aux principes suivants: 1. L'impôt fédéral direct ne sera plus perçu pour les années suivant le 31 décembre 2002 au plus tard. 2. La diminution de recettes qui en résultera pour la Confédération sera compensée, autant qu'il sera nécessaire, par un impôt général de consommation dont le taux maximum sera inscrit dans la Constitution fédérale. 3. La péréquation financière intercantonale précédemment opérée au moyen de l'impôt fédéral direct sera maintenue au moins à son niveau actuel. Art. 2 L'Assemblée fédérale recommande au peuple de rejeter l'initiative. N37299 ') FF 1993 IV 284 2> FF 1995 I 429 471

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali Message concernant l'initiative populaire «pour l'abolition de l'impôt fédéral direct» du 2 novembre 1994 In Bundesblatt Dans Feuille fédérale In Foglio federale Jahr 1995 Année Anno Band 1 Volume Volume Heft 06 Cahier Numero Geschäftsnummer 94.095 Numéro d'affaire Numero dell'oggetto Datum 14.02.1995 Date Data Seite 429-471 Page Pagina Ref. No 10 108 099 Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv digitalisiert. Le document a été digitalisé par les. Archives Fédérales Suisses. Il documento è stato digitalizzato dell'Archivio federale svizzero.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.