



STEUERINFORMATIONEN

INFORMATIONS FISCALES

INFORMAZIONI FISCALI

INFURMAZIUNS FISCALAS

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI
Union des autorités fiscales suisses

edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI
Associazione autorità fiscali svizzere

edidas da la Conferenza fiscala svizra CFS
Associaziun da las autoritads fiscalas svizras

C Système fiscal

**Impôts en vigueur
Juin 2019**

Les impôts en vigueur de la Confédération, des cantons et des communes

Autor:

Team Dokumentation
und Steuerinformation
Eidg. Steuerverwaltung

Auteur:

Team documentation
et information fiscale
Administration fédérale
des contributions

Autore:

Team documentazione
e informazione fiscale
Amministrazione federale
delle contribuzioni

Autur:

Team documentaziun
e informaziun fiscala
Administraziun federala
da taglia

Eigerstrasse 65
CH-3003 Bern

Tel. +41(0)58 462 70 68
email: ist@estv.admin.ch
Internet: www.estv.admin.ch

(Etat de la législation au 1^{er} janvier 2019)

© Documentation et Information fiscale / AFC
Berne, 2019

TABLE DES MATIÈRES

1	INTRODUCTION	1
1.1	Conséquences du fédéralisme suisse sur le plan fiscal	1
1.2	Harmonisation fiscale	2
1.3	Impôts prélevés par la Confédération.....	3
1.4	Impôts prélevés par les cantons et les communes	4
1.4.1	Cantons	4
1.4.2	Communes	4
2	IMPÔTS DE LA CONFÉDÉRATION	6
2.1	Impôts sur le revenu et le bénéfice et autres impôts directs	6
2.1.1	Impôt fédéral direct.....	6
2.1.1.1	Impôt sur le revenu des personnes physiques.....	6
2.1.1.2	Impôt sur le bénéfice des personnes morales	8
2.1.1.2.1	Sociétés de capitaux et sociétés coopératives	9
2.1.1.2.2	Associations, fondations et autres personnes morales	9
2.1.2	Impôt fédéral sur les maisons de jeu.....	9
2.1.2.1	Taux de l'impôt.....	10
2.1.2.2	Allégements accordés aux maisons de jeu.....	10
2.1.3	Taxe d'exemption de l'obligation de servir	11
2.2	Imposition de la consommation	11
2.2.1	Taxe sur la valeur ajoutée	11
2.2.1.1	Principes d'imposition.....	12
2.2.1.2	Particularités	13
2.2.1.3	Taux de l'impôt	13
2.2.1.4	Perception de l'impôt.....	14
2.2.1.5	Affectation particulière d'une partie des recettes	14
2.2.2	Impôt anticipé.....	16
2.2.3	Droits de timbre fédéraux	18
2.2.3.1	Droit d'émission	18
2.2.3.2	Droit de négociation	19
2.2.3.3	Droit sur les primes d'assurances	20
2.2.3.4	Perception du droit	20
2.2.4	Impôts de consommation spéciaux.....	21
2.2.4.1	Impôt sur le tabac	21
2.2.4.2	Impôt sur la bière	22
2.2.4.3	Impôt sur les huiles minérales	22
2.2.4.4	Impôt sur les automobiles	24
2.2.4.5	Impôt sur les boissons distillées.....	24
2.3	Redevances douanières	25
2.3.1	Principes.....	25

2.3.2	Droits d'entrée	26
2.3.2.1	Tarif d'usage	26
2.3.2.2	Préférences douanières	26
2.3.2.3	Eléments mobiles	26
2.4	Redevances routières.....	27
2.4.1	Redevance pour l'utilisation des routes nationales (vignette autoroutière)	27
2.4.2	Redevance sur le trafic des poids lourds	28
2.4.2.1	Redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations	28
2.4.2.2	Redevance forfaitaire pour certaines catégories de véhicules lourds (+ 3,5 t).....	28
2.4.2.3	Utilisation du produit de la redevance.....	29
3	IMPÔTS DES CANTONS ET DES COMMUNES.....	30
3.1	Impôts sur le revenu et sur la fortune ainsi que autres impôts directs	31
3.1.1	Remarques préliminaires.....	31
3.1.2	Impôt sur le revenu des personnes physiques	31
3.1.2.1	Imposition à la source	33
3.1.2.2	Imposition d'après la dépense	33
3.1.3	Taxe personnelle ou taxe sur les ménages	33
3.1.4	Impôt sur la fortune des personnes physiques	33
3.1.5	Impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales	34
3.1.5.1	Impôt minimum	36
3.1.6	Impôts sur les successions et les donations	36
3.1.7	Impôt sur les gains faits sur les jeux d'argent, sur les jeux d'adresse et de loteries destinés à promouvoir les ventes	38
3.1.8	Gains en capital réalisés sur des éléments de la fortune privée	38
3.1.9	Impôt sur les gains immobiliers	38
3.1.10	Impôt foncier	39
3.1.11	Droits de mutation.....	40
3.1.12	Impôt cantonal sur les maisons de jeu	41
3.1.13	Taxe professionnelle communale	41
3.2	Impôts sur la possession et la dépense.....	41
3.2.1	Impôt sur les véhicules à moteur.....	41
3.2.2	Impôt sur les chiens	42
3.2.3	Impôt sur les divertissements.....	42
3.2.4	Droits de timbre cantonaux et droits d'enregistrement	42
3.2.5	Impôt sur les loteries	43
3.2.6	Autres contributions	43
3.2.6.1	Taxe de séjour	43
3.2.6.2	Taxe de promotion touristique	43
3.2.6.3	Taxe d'exemption pour les sapeurs-pompiers.....	44
3.2.6.4	Redevance en matière de droits d'eau	44
4	APERÇU DES IMPÔTS EN VIGUEUR EN SUISSE	45

Abréviations

AC	=	Assurance-chômage
AFC	=	Administration fédérale des contributions
AFD	=	Administration fédérale des douanes
AI	=	Assurance-invalidité
APG	=	Allocations pour pertes de gains
AVS	=	Assurance-vieillesse et survivants
Cst.	=	Constitution fédérale de la Confédération suisse
IFD	=	Impôt fédéral direct
LHID	=	Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes
LIFD	=	Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct
RPLP	=	Redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations
SA	=	Société anonyme
Sàrl	=	Société à responsabilité limitée
TVA	=	Taxe sur la valeur ajoutée

Cantons

Les abréviations cantonales mises en évidence par des liens mènent sur les *Feuilles cantonales* respectives. Lorsque la feuille cantonale ne contient aucune information sur le thème en question, l'abréviation cantonale n'est pas activée.

AG	=	Argovie	NW	=	Nidwald
AI	=	Appenzell Rhodes-Intérieures	OW	=	Obwald
AR	=	Appenzell Rhodes-Extérieures	SG	=	St-Gall
BE	=	Berne	SH	=	Schaffhouse
BL	=	Bâle-Campagne	SO	=	Soleure
BS	=	Bâle-Ville	SZ	=	Schwyz
FR	=	Fribourg	TG	=	Thurgovie
GE	=	Genève	TI	=	Tessin
GL	=	Glaris	UR	=	Uri
GR	=	Grisons	VD	=	Vaud
JU	=	Jura	VS	=	Valais
LU	=	Lucerne	ZG	=	Zoug
NE	=	Neuchâtel	ZH	=	Zurich

1 INTRODUCTION

1.1 Conséquences du fédéralisme suisse sur le plan fiscal

Le système fiscal suisse reflète la **structure fédéraliste** de notre pays. En effet, en Suisse, tant la Confédération que les 26 cantons et les quelque 2'220 communes prélèvent des impôts.

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

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

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

Le droit de ces collectivités publiques de percevoir des impôts est toutefois limité au niveau de la [Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 \(Cst.\)](#). Celle-ci partage en effet les compétences fiscales respectives, afin d'éviter que ces collectivités ne se gênent mutuellement ou que les contribuables ne soient frappés de façon excessive. A ce titre, la Cst. donne par exemple à la Confédération le droit de prélever certains impôts et l'enlève aux cantons.

Les grands principes de la structure fédéraliste régissant les rapports entre la Confédération et les cantons sont définis à l'[art. 3 Cst.](#) :

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

La souveraineté de l'Etat est ainsi partagée entre la Confédération et les cantons. Reportée sur le plan fiscal, cette disposition signifie que la **Confédération** ne peut prélever que les impôts qui sont expressément prévus par la Cst. (*cf. chiffre Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.*). Le fait que la Cst. autorise la Confédération à prélever un impôt déterminé n'exclut pas pour autant le droit des cantons à percevoir un impôt similaire. Une telle exclusion demande en effet une interdiction spécifique. C'est pour cette raison que tant la Confédération que les cantons prélèvent des impôts directs (par ex. l'impôt sur le revenu).

Les **cantons**, en revanche, exercent tous les droits qui ne sont pas exclusivement réservés au pouvoir fédéral en vertu de l'[art. 3 Cst.](#) Ils jouissent donc aussi du droit originel de prélever des impôts et de disposer librement des recettes (**souveraineté fiscale**). Par conséquent, les cantons sont en principe libres dans le choix de leurs impôts, à moins que la Cst. ne leur interdise expressément de percevoir certains impôts ou les réserve à la Confédération (*cf. chiffre 3*).

Comme le droit exclusif de la Confédération de prélever l'impôt est limité à un nombre relativement peu élevé de contributions (TVA, droits de timbre, impôt anticipé, taxe d'exemption de l'obligation de servir, droits de douane, impôt sur le tabac et certains impôts de consommation spéciaux), les cantons disposent d'une marge très large pour aménager leur fiscalité.

Quant aux **communes**, elles ne peuvent prélever des impôts que dans les limites de l'autorisation qui leur est octroyée par la constitution de leur canton. Ce droit leur est accordé car elles ont, en tant que

corporations publiques indépendantes, une très grande importance dans la structure sociale de notre pays.

Par opposition à la souveraineté originelle, on parle ici de **souveraineté dérivée ou déléguée**, ce qui n'enlève toutefois rien au fait qu'il s'agit tout de même d'une véritable souveraineté fiscale, qui s'intègre dans le système fiscal suisse comme troisième élément important, à côté des compétences de la Confédération et des cantons.

Outre les tâches qu'elles assument en leur qualité de communautés locales (par ex. élimination des déchets), les communes doivent, dans une large mesure, accomplir également des tâches qui relèvent dans d'autres pays de la compétence d'un niveau étatique supérieur, comme p.ex. l'école primaire et l'assistance sociale.

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

1.2 Harmonisation fiscale

Le fédéralisme suisse explique pourquoi les lois fiscales étaient auparavant si différentes d'un canton à l'autre. Ainsi, pour les impôts directs, l'objet de l'imposition (par ex. le revenu), les bases de calcul et l'imposition dans le temps pouvaient différer.

C'est pourquoi il a été décidé de canaliser quelque peu la liberté des cantons dans l'aménagement de leurs lois fiscales au moyen de l'adoption, par le peuple et les cantons en juin 1977, d'un article constitutionnel sur l'harmonisation fiscale des impôts directs sur le revenu et sur la fortune ainsi que sur le bénéfice et le capital ([art. 129 Cst.](#)).

En exécution de ce mandat constitutionnel les Chambres fédérales adoptèrent le 14 décembre 1990 la [Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes \(LHID\)](#). Il s'agit en fait d'une **loi-cadre**. En fait, la LHID s'adresse aux législateurs cantonaux et communaux et leur prescrit, selon quels principes ils doivent édicter les normes qui concernent l'assujettissement, l'objet de l'impôt et l'imposition dans le temps, ainsi que les règles de procédure et de droit pénal fiscal ([art. 129 al. 2 phrase 1 Cst.](#)).

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

Par contre, la LHID ne traite pas de l'organisation des autorités fiscales. Ce domaine est réservé aux cantons, car chacun d'eux connaît une structure étatique et administrative particulière.

La LHID est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1993. Elle laissait aux cantons un délai de huit ans pour adapter leur législation aux principes d'harmonisation contenus dans cette loi-cadre. Depuis l'expiration de ce délai, si le droit fiscal cantonal devait être en contradiction avec le droit fédéral, ce dernier devient directement applicable ([art. 72 al. 1 et 2 LHID](#)). Depuis lors, la LHID a déjà fait l'objet de nombreuses révisions.

Les impôts prélevés en Suisse peuvent être subdivisés en **impôts sur le revenu et la fortune** (**bénéfice** et **capital**, s'agissant des personnes morales) ainsi qu'en **impôts de consommation** et en **impôts sur la possession ou sur la dépense**. La Confédération, les cantons et les communes prélèvent des impôts relevant des deux catégories, communément appelées « impôts directs » et « impôts indirects ».

1.3 Impôts prélevés par la Confédération

Impôts sur le revenu et autres impôts directs

- Impôt fédéral direct
 - sur le revenu des personnes physiques
 - sur le bénéfice des personnes morales
- Impôt fédéral sur les maisons de jeu
- Taxe d'exemption de l'obligation de servir

Impôts de consommation et autres impôts indirects

- Taxe sur la valeur ajoutée
- Impôt fédéral anticipé
- Droits de timbre fédéraux
- Impôt sur le tabac
- Impôt sur la bière
- Impôt sur les huiles minérales
- Impôt sur les automobiles
- Impôt sur les boissons distillées
- Droits de douane
- Redevances routières

1.4 Impôts prélevés par les cantons et les communes

Les cantons et les communes prélèvent en général les mêmes impôts. Souvent, les communes ne font que participer au produit de l'impôt cantonal ou bien prélèvent un supplément à l'impôt cantonal.

1.4.1 Cantons

Impôts sur le revenu et la fortune et autres impôts directs

- Impôts sur le revenu et la fortune
- Taxe personnelle ou sur les ménages
- Impôts sur le bénéfice et le capital
- Impôts sur les successions et les donations
- Impôt sur les gains de loterie
- Impôt sur les gains immobiliers
- Impôt foncier
- Droits de mutation
- Impôt cantonal sur les maisons de jeu

Impôts sur la possession et la dépense

- Impôt sur les véhicules à moteur
- Impôt sur les chiens
- Impôt sur les divertissements
- Droits de timbre cantonaux
- Impôt sur les loteries
- Redevance en matière de droits d'eau
- Divers

1.4.2 Communes

Impôts sur le revenu et la fortune et autres impôts directs

- Impôts sur le revenu et la fortune
- Taxe personnelle ou sur les ménages
- Impôts sur le bénéfice et le capital
- Impôts sur les successions et les donations
- Impôt sur les gains de loterie
- Impôt sur les gains immobiliers
- Impôt foncier sur les immeubles
- Droits de mutation
- Taxe professionnelle

Impôts sur la possession et la dépense

- Impôt sur les chiens
- Impôt sur les divertissements
- Divers

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

La LHID ne contient qu'une harmonisation des principes de base de la taxation ainsi que de la procédure.

Cette **superposition de trois souverainetés fiscales** rend la fiscalité suisse particulièrement difficile à comprendre pour les non-initiés.

En 2016, les recettes fiscales des pouvoirs publics selon le modèle SF¹ se sont montées à environ CHF 138 milliards, qui se composent comme suit :

- Confédération : CHF 63,9 milliards ;
- Cantons CHF 45,6 milliards ;
- Communes : CHF 28,4 milliards.

Le présent article a donc pour but de donner un aperçu, une vue d'ensemble des divers impôts actuellement en vigueur, afin de permettre aux lecteurs de se familiariser avec le système fiscal suisse.²

¹ La consolidation et la comparabilité nationales sont assurées par le modèle SF de la statistique financière. Ce modèle repose essentiellement sur le modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2).

² Pour de plus amples détails concernant les principaux impôts prélevés en Suisse, voir le recueil [Informations fiscales](#), registre D (Impôts divers).

2 IMPÔTS DE LA CONFÉDÉRATION

2.1 Impôts sur le revenu et le bénéfice et autres impôts directs

2.1.1 Impôt fédéral direct

Bases légales

[Art. 128 Cst.](#)

[Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 \(LIFD\)](#)

Initialement fondée sur une loi d'urgence, la compétence de la Confédération de prélever des impôts directs n'a été ancrée sur le plan constitutionnel qu'en 1958. En 1982, l'ancien « impôt de défense nationale » est renommé « impôt fédéral direct » (IFD). Cependant, la durée de validité de l'IFD est encore limitée et est prolongée périodiquement, la dernière fois jusqu'à la fin de l'année 2035 suite à l'acceptation à une nette majorité du nouveau régime financier 2021 (NRF) par le peuple et les cantons le 4 mars 2018.

L'IFD est perçu sur le revenu des personnes physiques et sur le bénéfice des personnes morales. En revanche, la fortune des personnes physiques et le capital des personnes morales sont pas soumises à l'IFD.

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

Chaque canton verse en principe **83 %** du montant des impôts, des amendes et des intérêts qu'il perçoit à la **Confédération**. La **part cantonale** est donc en règle générale de **17 %**.³

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

2.1.1.1 Impôt sur le revenu des personnes physiques

L'**assujettissement illimité** s'applique aux personnes physiques qui ont leur **domicile fiscal** ou qui **séjournent en Suisse**. Une personne est réputée séjourner en Suisse lorsque, sans interruption notable :

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

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

³ Clé de répartition depuis le 1^{er} janvier 2008. Pour des informations concernant la péréquation et la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons (RPT), voir l'article « Les grandes lignes du régime fiscal suisse » dans le recueil [Informations fiscales](#), registre C, chiffres 3.2.2 et 3.2.3.

En vertu du principe de **l'imposition globale de la famille**, les couples mariés forment une communauté et donc, d'un point de vue fiscal, également une entité économique. Par conséquent, les revenus des époux sont additionnés, aussi longtemps que les conjoints vivent en ménage commun, indépendamment de leur régime matrimonial ([art. 9 al. 1 LIFD](#)). Depuis le 1^{er} janvier 2007, le même système s'applique par analogie aux partenaires enregistrés ([art. 9 al. 1^{bis} LIFD](#)).

La taxation commune est déclenchée par le mariage, les conjoints étant soumis à la taxation commune durant toute la période fiscale concernée. En cas de décès d'un conjoint, le mariage, et donc la taxation conjointe, prennent fin. En cas de divorce, de séparation de fait ou de droit, les époux sont imposés séparément pour la totalité de la période fiscale.

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

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

- le revenu provenant d'une activité lucrative dépendante ainsi que les revenus accessoires (y compris les revenus complémentaires tels que les primes pour ancienneté de service, les pourboires, les avantages en nature liés aux plans d'actionnariat du personnel, etc.) ;
- le revenu provenant d'une activité lucrative indépendante (y compris le bénéfice en capital provenant de l'aliénation d'éléments de la fortune commerciale) ;
- les rendements de la fortune mobilière et immobilière ;
- les revenus provenant de la prévoyance (les rentes et les prestations en capital provenant du 1^{er} et 2^{ème} piliers ainsi que les autres formes reconnues de prévoyance liée) ;
- les autres revenus (tels que les gains de loterie ou d'opérations analogues de plus de CHF 1 million provenant de jeux de casino en ligne ou de jeux de grande envergure ainsi que des gains de plus de CHF 1 000 provenant d'un jeu d'adresse ou d'une loterie destinés à promouvoir les ventes).

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

Au surplus, des **déductions générales** (par ex. intérêts des dettes privées jusqu'à concurrence d'un certain montant, contributions d'entretien, primes et cotisations pour l'AVS/AI/APG/AC, pour la prévoyance professionnelle et individuelle liée, ainsi que pour l'assurance-vie, l'assurance-maladie et accidents, intérêts sur le capital d'épargne, frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles de même que des **déductions sociales** (par ex. pour enfants, pour époux et pour personnes nécessiteuses à charge du contribuable) sont accordées.

Les **barèmes** de l'IFD sur le revenu des personnes physiques sont aménagés de façon progressive. La notion de « progressivité » signifie que les taux de l'impôt augmentent avec le revenu, c.-à-d. qu'ils ne sont pas proportionnels.

L'impôt sur le revenu des personnes physiques est prélevé selon trois barèmes. Un barème de base pour les personnes seules, un barème pour les personnes mariées et un barème parental. Le barème pour les personnes mariées permet de tenir compte de la capacité contributive restreinte d'un ménage à plusieurs personnes en comparaison avec celui d'une personne seule. Les contribuables qui vivent dans le même ménage que des enfants ou des personnes à charge dont ils assurent l'essentiel de

l'entretien sont imposés selon le barème parental. Celui-ci se compose du barème pour les personnes mariées (base) et d'une **déduction du montant de l'impôt** de CHF 251 par enfant ou par personne nécessiteuse.

Les montants d'impôt inférieurs à CHF 25 n'étant pas encaissés (**minimum de perception**), l'impôt n'est prélevé qu'à partir d'un revenu imposable de CHF 30'800 pour les personnes mariées ainsi que pour les familles monoparentales et de CHF 17'800 pour les autres contribuables pour la période fiscale 2018.

Le **taux maximum** de l'IFD est ancré dans la Constitution et se monte à 11,5 % ([art. 128 al. 1 let. a Cst.](#)). Selon le barème applicable pour la période fiscale 2018, ce taux est atteint avec un revenu imposable de CHF 895'900 pour les personnes mariées et les familles monoparentales, respectivement de CHF 755'300 pour les autres contribuables.

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

En vue de compenser les effets de la **progression à froid**, les barèmes et déductions applicables aux personnes physiques sont adaptés chaque année à l'indice des prix à la consommation⁴. Le niveau de l'indice au 30 juin précédant le début de la période fiscale est déterminant. L'adaptation est exclue, si le renchérissement est négatif.

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

En 2018, le produit brut de l'IFD sur le revenu des personnes physiques s'est monté à environ CHF 11,2 milliards (y compris la part cantonale).

2.1.1.2 Impôt sur le bénéfice des personnes morales

Sont assujetties, en raison de leur rattachement personnel, les personnes morales ayant leur **siège ou leur administration effective en Suisse**.

On distingue deux grandes catégories de personnes morales :

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

En 2018, l'IFD frappant le bénéfice des personnes morales a rapporté environ CHF 11,4 milliards (y compris la part cantonale).

⁴ En l'absence de renchérissement (et, par conséquent, sans compensation des effets de la progression à froid,) les tarifs sont inchangés depuis quelques années.

2.1.1.2.1 Sociétés de capitaux et sociétés coopératives

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

Le taux de l'IFD est proportionnel à 8,5 % du bénéfice net. Ce taux est directement applicable, sans multiple annuel. L'impôt payé est déductible, réduisant ainsi le taux d'impôt effectif.

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

2.1.1.2.2 Associations, fondations et autres personnes morales

Dans la mesure où elles ne sont pas déjà expressément exonérées en raison du caractère d'utilité publique de leur activité, les associations, les fondations ainsi que les corporations et établissements de droit public ou ecclésiastiques s'acquittent, au niveau fédéral, d'un **impôt proportionnel** sur le bénéfice net de **4,25 %**. Il en va de même des placements collectifs de capitaux possédant des immeubles en propriété directe.

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

2.1.2 Impôt fédéral sur les maisons de jeu

Bases légales

[Art. 106 Cst.](#)

[Loi fédérale sur les jeux d'argent du 29 septembre 2017 \(LJAr\)](#)

Suite à la suppression de l'interdiction des maisons de jeu en 1993, la Confédération a le droit de prélever un impôt spécial sur les recettes des maisons de jeu, lequel ne peut toutefois pas dépasser le 80 % du produit brut des jeux. Cet impôt est utilisé pour alimenter le fonds AVS/AI. Depuis le 1^{er} janvier 2019, les recettes des maisons de jeu au bénéfice d'une extension de leur concession peuvent également provenir de l'exploitation des jeux de casinos en ligne. L'impôt prélevé par la Confédération sur le produit brut des jeux terrestres des maisons de jeu titulaires d'une concession de type B peut être réduit par le Conseil fédéral si le canton d'implantation prélève un impôt de même nature sur les recettes brutes de jeux des casinos terrestres titulaires d'une licence B. La réduction correspond à l'impôt prélevé par le canton, mais ne doit pas représenter plus de 40 % du total de l'impôt sur les maisons de jeu revenant à la Confédération.

Prélevé depuis avril 2000 par la Commission fédérale des maisons de jeu (CFMJ), cet impôt est perçu sur le « produit brut des jeux », constitué par la différence entre les mises des joueurs et les gains réglementaires qui leur sont versés par la maison de jeu. Les commissions (droits de table pour les jeux tel que poker etc.) prélevées par la maison de jeu entrent dans la composition du produit brut des jeux.

En 2018, cet impôt a rapporté environ CHF 285 millions au fonds AVS/AI et 48 millions aux cantons d'implantation des casinos B.

2.1.2.1 Taux de l'impôt

- **Produit brut des jeux de casino terrestres** : le taux de base est de **40 %**, jusqu'à concurrence d'un produit brut des jeux de CHF 10 millions. Le taux de l'impôt est ensuite majoré de 0,5 % pour chaque million supplémentaire jusqu'à concurrence de la **limite maximale de 80 %**.
- **Produit brut des jeux de casino en ligne** : le taux de base est de **20 %**, jusqu'à concurrence d'un produit brut des jeux de CHF 3 millions. Le taux marginal progresse ensuite selon les incréments suivants, jusqu'à concurrence de **80 %**.
 - a 2 % à chaque tranche de CHF 1 million de produit brut des jeux comprise entre CHF 3 et 10 millions ;
 - b 1 % à chaque tranche de CHF 1 million de produit brut des jeux comprise entre CHF 10 et 20 millions ;
 - c 0.5 % à chaque tranche de CHF 1 million de produit brut des jeux comprise entre CHF 20 et 40 millions ;
 - d 0.5 % à chaque tranche de CHF 4 millions de produit brut des jeux comprise entre CHF 40 et 80 millions ;
 - e 0.5 % à chaque tranche de CHF 10 millions de produit brut des jeux dès CHF 80 millions.

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

2.1.2.2 Allégements accordés aux maisons de jeu

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

Il peut également réduire le taux de l'impôt d'un tiers au plus, si le casino est implanté dans une région dépendant d'une activité touristique saisonnière. En cas de cumul des deux motifs de réduction, il peut réduire le taux de l'impôt de la moitié au plus. La réduction de l'impôt ne s'applique pas aux jeux de casino en ligne.

2.1.3 Taxe d'exemption de l'obligation de servir

Bases légales

[Art. 40 al. 2 et art. 59 al. 1 et 3 Cst.](#)

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

Tout Suisse est tenu au service militaire ([art. 59 al. 1 Cst.](#)). Celui qui, pour une raison ou une autre, ne remplit pas personnellement son obligation en **effectuant son service militaire ou civil** (même partiellement), doit payer la taxe d'exemption de l'obligation de servir, conformément à la LTEO. Il s'agit en fait d'une **taxe de remplacement** et non pas d'un impôt. La LTEO prévoit différents motifs d'exonération.

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

Cette taxe d'exemption est perçue sur le revenu net total que l'assujetti réalise en Suisse et à l'étranger, conformément à la législation concernant l'IFD. La taxation se fonde sur les bases déterminantes pour l'IFD. Si la taxe ne peut pas être calculée d'après l'IFD, elle sera déterminée sur la base d'une déclaration particulière pour la taxe d'exemption.

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

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

En 2018, la taxe d'exemption de l'obligation de servir a rapporté environ CHF 167 millions (y compris les 20 % de commission cantonale de perception).

2.2 Imposition de la consommation

2.2.1 Taxe sur la valeur ajoutée

Bases légales

[Art. 130 Cst. et art. 196 ch. 14 Cst.](#), la disposition transitoire qui s'y rapporte

[Loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée du 12 juin 2009 \(LTVA\)](#)

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

La nouvelle LTVA, complètement révisée, est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2010. Elle contient de nombreuses simplifications par rapport à l'ancienne et dans l'ensemble, son application est davantage axée sur les besoins des assujettis. Le 1^{er} janvier 2018, la LTVA a été partiellement révisée, en

particulier pour éliminer les désavantages liés à la TVA des entreprises suisses vis-à-vis de leurs concurrents étrangers.

2.2.1.1 Principes d'imposition

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

Est assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse quiconque exploite une entreprise, s'il n'est pas libéré de l'assujettissement. Il s'agit de faire une distinction entre les entreprises suisses et étrangères. C'est le chiffre d'affaires réalisé à l'échelle mondiale avec des prestations qui seraient imposables, si elles étaient réalisées sur le territoire suisse, qui est déterminant pour l'assujettissement.

Est libéré de l'assujettissement quiconque a son siège, son domicile ou un établissement stable sur le territoire suisse et :

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

Les entreprises qui n'ont pas leur siège, leur domicile ou un établissement stable sur le territoire suisse ne sont assujetties que si :

- elles fournissent des prestations sur le territoire suisse ; et
- réalisent, sur le territoire suisse et à l'étranger, un chiffre d'affaires d'au moins CHF 100'000 (CHF 150'000 en ce qui concerne les institutions d'utilité publique et les sociétés sportives ou culturelles sans but lucratif) à partir de prestations imposables.

En outre, les entreprises qui fournissent exclusivement des prestations exclues du champ de l'impôt sur le territoire suisse peuvent renoncer à s'inscrire au registre des assujettis de l'AFC.

Est également assujetti :

- quiconque acquiert, sur le territoire suisse, pendant une année civile pour plus de CHF 10'000 de prestations de services fournies par des entreprises ayant leur siège à l'étranger (impôt sur les acquisitions), pour autant que ces entreprises ne soient pas assujetties sur le territoire suisse ; et
- quiconque est débiteur de la dette douanière relative à l'impôt perçu sur l'importation de biens (impôt sur les importations).

Actuellement, environ 382'000 personnes sont assujetties à la TVA.

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

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

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

2.2.1.2 Particularités

En matière de TVA, on fait la distinction entre les prestations qui sont **exonérées** de l'impôt et celles qui sont **exclues** du champ de l'impôt. Dans les deux cas, aucun impôt n'est prélevé. Une différence existe toutefois en ce qui concerne le droit à la déduction de l'impôt préalable. En effet, ce droit n'existe que pour l'acquisition de biens et de prestations de services utilisés pour fournir des prestations exonérées d'impôt (véritable franchise).

Par contre, si les biens et les prestations de services acquis servent à fournir des prestations exclues du champ de l'impôt, aucune déduction d'impôt préalable payé sur les biens et les prestations de services acquis ne pourra être opérée (pseudo-franchise).

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

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

Sont exclus du champ de l'impôt (pas de droit à la déduction de l'impôt préalable), par exemple, les prestations fournies dans les domaines de la santé, de la formation, de la culture, du sport, dans les domaines bancaire et de l'assurance ainsi que la location et vente immobilière.

2.2.1.3 Taux de l'impôt

Taux normal : 7,7 %.

Taux spécial : jusqu'à fin 2027, le taux est de 3,7 % pour les prestations du secteur de l'hébergement (nuitées avec petit-déjeuner) dans l'hôtellerie et la para-hôtellerie (par ex. la location d'appartements de vacances).

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

- les denrées alimentaires, à l'exclusion des boissons alcooliques au sens de la [Loi fédérale sur les denrées alimentaires et les objets usuels du 20 juin 2014 \(LDAI\)](#), à l'exception des denrées alimentaires remises dans le cadre de prestations de la restauration ;
- le bétail, la volaille, le poisson ;
- les semences, les plantes vivantes, les fleurs coupées ;
- les céréales ;
- les aliments pour animaux et les engrais ;
- les médicaments ;
- les journaux, les revues, les livres et autres imprimés sans caractère de publicité définis par le Conseil fédéral ;
- journaux, revues et livres électroniques sans caractère publicitaire définis par le Conseil fédéral ;
- les prestations de services fournies par les sociétés de radio et de télévision (sauf les prestations de services à caractère commercial qui sont imposables au taux normal).

Les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas CHF 5,005 millions et dont la dette fiscale se monte au maximum à CHF 103'000 par année peuvent décider d'établir leurs décomptes d'impôt de manière simplifiée. La dette fiscale se calcule en multipliant le chiffre d'affaires brut total par le **taux de la dette fiscale nette** propre à la branche.

Lors de l'application des taux de la dette fiscale nette – toujours inférieurs à 7,7 % –, l'impôt préalable déductible de l'impôt grevant les chiffres d'affaires ne doit pas être calculé, étant donné qu'il en a déjà été tenu compte lors de la détermination des taux de la dette fiscale nette (par exemple, le taux de la dette fiscale qui s'applique aux architectes est de 5,9 % alors que celui pour les boulangeries se monte à 0,6 %).

Les taux de la dette fiscale nette sont des instruments permettant de calculer l'impôt selon un mode simplifié uniquement lors de l'établissement des décomptes pour l'Administration fédérale des contributions (AFC). A l'égard des destinataires des prestations, ce sont les taux légaux de 7,7 %, de 3,7 % et de 2,5 % qui doivent être appliqués.

2.2.1.4 Perception de l'impôt

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

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

2.2.1.5 Affectation particulière d'une partie des recettes

En vertu des dispositions constitutionnelles actuellement en vigueur ([art. 130 Cst.](#) et [art. 196 ch. 14 Cst.](#) de la disposition transitoire qui s'y rapporte), une part d'environ 20 % du produit de la TVA est affectée à l'AVS, au financement des grands projets ferroviaires et à la réduction des primes de l'assurance-maladie. Ne rentrent donc pas dans la caisse générale de la Confédération :

- les recettes découlant d'un point de pourcentage (1 % du taux normal, 0,5 % du taux spécial d'hébergement et 0,3 % du taux réduit) sont affectées au financement de l'AVS ;
- les recettes provenant de 0,2 point de pourcentage sont destinées au financement des grands projets ferroviaires ;
- sur le montant restant, 5 % sont affectés à la réduction des primes de l'assurance-maladie en faveur des classes de revenu inférieures.

En 2018, la TVA a rapporté environ CHF 22,6 milliards (créances brutes avant déduction des pertes sur débiteurs).

2.2.2 Impôt anticipé

Bases légales

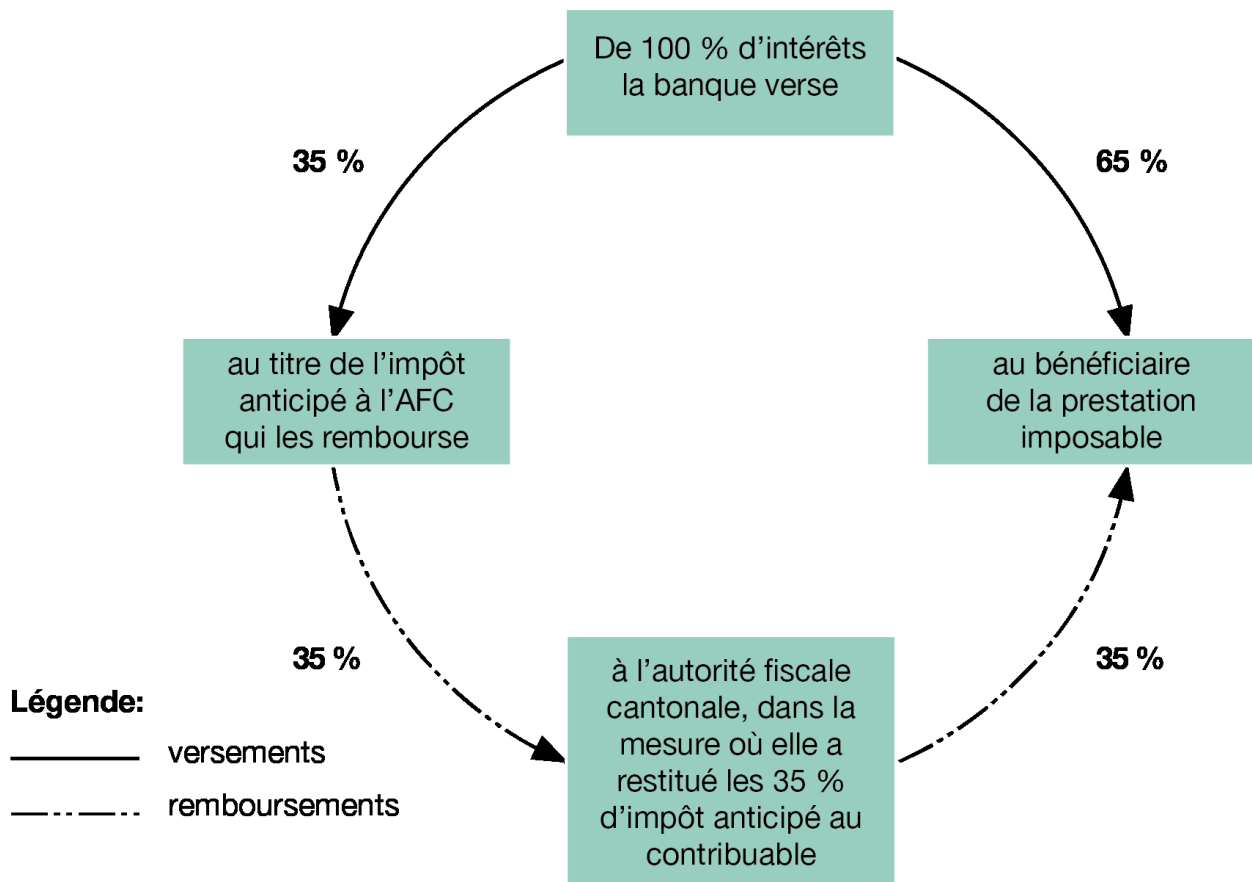
[Art. 132 al. 2 Cst.](#)

[Loi fédérale sur l'impôt anticipé du 13 octobre 1965 \(LIA\)](#)

L'impôt anticipé est un **impôt perçu à la source** par la Confédération sur le rendement de capitaux mobiliers (notamment sur les intérêts et les dividendes), sur les gains en espèces faits sur les jeux d'argent ainsi que sur les jeux d'adresse et de loteries suisses destinés à promouvoir les ventes et que sur certaines prestations d'assurances. Il vise à inciter les bénéficiaires de la prestation imposable à déclarer aux autorités responsables leurs revenus et leurs rendements de la fortune grevés de l'impôt anticipé et la fortune d'où proviennent ces revenus (fonction de garantie de l'impôt anticipé). L'impôt constitue ainsi également un moyen de lutte contre la fraude fiscale.

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

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



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

Le **taux de l'impôt** se monte à :

- **35 %** pour les rendements de capitaux mobiliers et les gains faits sur les jeux d'argent ainsi que sur les jeux d'adresse et de loteries destinés à promouvoir les ventes qui ne sont pas, selon l'[art. 24 let. i-j LIFD](#) exonérés d'impôt ;
- **15 %** sur les rentes viagères et les pensions ; et à
- **8 %** pour les autres prestations d'assurances.

Sont **redevables de l'impôt** les débiteurs suisses (par exemple les banques) des prestations imposables. Ceux-ci doivent payer l'impôt sur la prestation imposable et transférer impérativement la charge fiscale au bénéficiaire (par exemple le titulaire du compte) en déduisant l'impôt de la prestation. Dans certains cas, la créance fiscale peut être réalisée par déclaration en lieu et place du paiement de l'impôt.

Le débiteur de l'impôt doit s'annoncer spontanément à l'AFC, remettre les relevés et pièces justificatives prescrits et, simultanément, s'acquitter de l'impôt (système dit de l'autotaxation). Un intérêt moratoire prévu par la loi, et fixé par le Département fédéral des finances (DFF), est dû, sans sommation, sur les montants d'impôts encore impayés à l'échéance.

Le **remboursement** de l'impôt anticipé est accordé en Suisse de la manière suivante :

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

Le bénéficiaire de la prestation imposable doit présenter une demande de remboursement de l'impôt anticipé dans les trois ans après l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la prestation imposable est échue.

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

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

Pour les **bénéficiaires de la prestation imposable domiciliés à l'étranger**, l'impôt anticipé constitue une charge définitive et est en principe perdu. Toutes les personnes dont l'Etat de domicile a conclu une **convention en vue d'éviter les doubles impositions (CDI)**⁵ avec la Suisse ont toutefois droit – selon ce que prévoit la convention – au remboursement total ou partiel de l'impôt anticipé, pour autant qu'elles démontrent qu'elles remplissent les conditions posées par les conventions concernées.

⁵ Voir à ce sujet [Dégrèvement des impôts suisses sur les dividendes et les intérêts](#) en matière d'impôt anticipé.

Dans certaines situations énumérées de manière exhaustive par la LIA et l'[Ordonnance sur l'impôt anticipé du 19 décembre 1966 \(OIA\)](#), le contribuable peut effectuer son obligation fiscale par le biais de la déclaration de la prestation imposable, en lieu et place du paiement de l'impôt. Dans un tel cas, il n'y a donc pas de procédure de remboursement. Sous certaines conditions, la même chose est valable pour les bénéficiaires de la prestation imposable domiciliés à l'étranger dont l'Etat de domicile a conclu une CDI avec la Suisse.

En 2018, le produit brut de l'impôt fédéral anticipé s'est monté à environ CHF 7,7 milliards (y compris la part des cantons de 10 %).

2.2.3 Droits de timbre fédéraux

Bases légales

[Art. 132 al. 1 Cst.](#)

[Loi fédérale sur les droits de timbre du 27 juin 1973 \(LT\)](#)

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

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

2.2.3.1 Droit d'émission

Le droit d'émission a notamment pour objet la création, à titre onéreux ou gratuit, de droits de participation. Il est ainsi perçu lors de l'émission ainsi que de l'augmentation de la valeur nominale de droits de participation sous la forme d'actions de SA, de parts sociales de Sàrl, de parts sociales de sociétés coopératives suisses, de bons de jouissance et de bons de participation de sociétés, de coopératives ou d'entreprises commerciales suisses ayant un statut de droit public.

Le **droit d'émission** s'élève à **1 %** sur le montant reçu par la société en contrepartie des droits de participation, mais au moins sur la valeur nominale. La création de sociétés ou l'augmentation du capital de SA ou de Sàrl à l'aide de droits de participation émis à titre onéreux bénéficie toutefois d'une franchise de CHF 1 million. Pour les droits de participation, l'obligation fiscale incombe à la société.

Sont en revanche exonérés du droit les titres de participations créés ou augmentés en rapport avec des fusions, des transformations ou des scissions de sociétés de capitaux ou de coopératives ainsi que les transferts en Suisse du siège de sociétés domiciliées à l'étranger. Afin de renforcer la stabilité du secteur financier, une partie du capital social et du capital de conversion a également été exonérée du droit de timbre.

En 2018, le droit d'émission a rapporté environ CHF 248 millions.

2.2.3.2 Droit de négociation

Le droit de négociation frappe l'**achat et la vente de titres** suisses et étrangers, ou d'autres transferts de propriété à titre onéreux, effectués par les commerçants suisses de titres.

Il s'élève à :

- 1,5 ‰ pour les titres suisses ; et à
- 3 ‰ pour les titres étrangers.

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

En 2018, le droit de négociation a rapporté environ CHF 1,2 milliards.

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

Sont notamment **exemptés du droit de négociation** les transactions, respectivement les investisseurs et les parties contractuelles suivants :

- l'émission de titres (à l'exception des parts de fonds de placement étrangers) ;
- les banques étrangères, les agents de change étrangers, ou les contreparties centrales au sens de la [Loi fédérale sur les infrastructures des marchés financiers et le comportement sur le marché en matière de négociation de valeurs mobilières et de dérivés du 19 juin 2015 \(LIMF\)](#) en tant que contrepartie ;
- la bourse étrangère en tant que contrepartie (par ex. Eurex) lors de l'exercice de produits dérivés standardisés ;
- le commerce des droits de souscription et d'options ;
- le commerce de papiers monétaires ;
- le contractant étranger lors de transactions en obligations étrangères (euro-obligations) ;
- les opérations du stock commercial d'un commerçant professionnel de titres ;
- les transactions pour le compte de fonds de placement suisses ou étrangers ;
- certains investisseurs étrangers, souvent qualifiés d'investisseurs « institutionnels » (Etats, banques nationales, institutions d'assurances sociales et de prévoyance professionnelle, assureurs sur la vie) ;
- les sociétés étrangères dont les actions sont cotées à une bourse étrangère reconnue (« corporates »), y compris leurs sociétés affiliées consolidées.

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

De même que les conseillers en placement, les gérants de fortunes et les sociétés holding, les banques et les sociétés financières à caractère bancaire au sens de la [Loi fédérale sur les banques](#)

[et les caisses d'épargne du 8 novembre 1934 \(LB\)](#), la Banque nationale suisse ainsi que les contreparties centrales au sens de la LIMF, sont considérées comme commerçants de titres devant s'acquitter du droit de négociation.

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

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

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

2.2.3.3 Droit sur les primes d'assurances

Le droit de timbre sur les primes d'assurance assujettit essentiellement les paiements de primes pour les assurances vie à prime unique susceptibles de rachat conclues par des résidents suisses, l'assurance-responsabilité civile, l'assurance-incendie, l'assurance de corps des véhicules (casco) ainsi que l'assurance-ménage. Le droit se calcule sur le montant de la prime d'assurance et s'élève en principe à **5 %**. Les assurances sur la vie à prime unique et susceptibles de rachat font exception et sont soumises un droit de **2,5 %**.

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

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

En 2018, le droit sur les primes d'assurance a rapporté environ CHF 703 millions.

2.2.3.4 Perception du droit

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

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

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

2.2.4 Impôts de consommation spéciaux

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

2.2.4.1 Impôt sur le tabac

Bases légales

[Art. 131 al. 1 let. a Cst.](#)

[Loi fédérale du 21 mars 1969 sur l'imposition du tabac \(LTab\)](#)

[Ordonnance du 14 octobre 2009 sur l'imposition du tabac \(OITab\)](#)

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

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

Les **taux** sont les suivants :

- pour les **cigarettes**, l'impôt est calculé par pièce et en pourcent du prix de détail. Il s'élève à 11,832 centimes par pièce et 25 % du prix de vente au détail, mais au minimum à 21,210 centimes par pièce ;

Remarque :

Pour un paquet de cigarettes vendu à CHF 8,60 f, la charge fiscale totale se monte en fait à CHF 5,207, qui se compose de l'impôt sur le tabac à hauteur de CHF 4,54, montant auquel viennent encore s'ajouter la TVA (7,7 % du prix de vente, soit CHF 0,615) ainsi que diverses taxes (CHF 0,052).

- pour les **cigares**, l'impôt s'élève à 0,56 centimes par pièce et 1 % du prix de détail ;
- pour le **tabac à coupe fine** et **tabac pour pipe à eau**, l'impôt se monte à CHF 38 par kilo, plus 25 % du prix de vente au détail, soit au moins CHF 80 par kilo de poids effectif ;
- pour le **tabac à fumer autre que le tabac à coupe fine**, l'impôt se monte à 12 % du prix de vente au détail ;
- pour le **tabac à mâcher et à priser**, l'impôt se monte à 6 % du prix de vente au détail.

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

La totalité des recettes provenant de l'impôt sur le tabac (environ CHF 2,1 milliards en 2018) est **affectée obligatoirement au cofinancement de l'AVS/AI**.

2.2.4.2 Impôt sur la bière

Bases légales

[Art. 131 al. 1 let. c Cst.](#)

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

[Ordonnance du 15 juin 2007 sur l'imposition de la bière \(OIB\)](#)

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

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

L'impôt se monte à :

- **bière légère** (jusqu'à 10,0 degrés Plato) : CHF 16,88 par hectolitre ;
- **bière normale et spéciale** (de 10,1 à 14,0 degrés Plato) : CHF 25,32 par hectolitre ;
- **bière forte** (à partir de 14,1 degrés Plato) : CHF 33,76 par hectolitre.

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

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

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

L'impôt est prélevé par l'AFD, selon le principe de l'autotaxation pour la bière fabriquée en Suisse et selon la procédure applicable pour la perception des droits de douane pour la bière importée. Il a rapporté CHF 114 millions en 2018.

2.2.4.3 Impôt sur les huiles minérales

Bases légales

[Art. 131 al. 1 let. e et al. 2 Cst.](#)

[Loi fédérale du 21 juin 1996 sur l'imposition des huiles minérales \(Limpmi\)](#)

Cet impôt de consommation spécial comprend :

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

L'assujettissement à l'impôt se situe à l'échelon du commerce qui répercute l'impôt sur les consommateurs par le biais du prix du produit. L'imposition des huiles minérales diffère selon les

produits et leur utilisation (carburant, combustible, usages techniques). Actuellement, la **charge fiscale** par litre se monte à :

- **73,12 centimes** sur l'essence pour automobiles (y compris la surtaxe sur les huiles minérales de 30 ct. par litre) ;
- **75,87 centimes** sur l'huile diesel (y compris la surtaxe sur les huiles minérales de 30 ct. par litre) ;
- **0,3 centimes** sur l'huile de chauffage extra-légère.⁶

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

Depuis juillet 2008, des allègements fiscaux sont également accordés pour les biocarburants, à condition que les exigences écologiques et sociales minimales fixées par le Conseil fédéral soient remplies.

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

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

En 2018, les consommateurs ont payé environ CHF 4,58 milliards au titre de l'impôt sur les huiles minérales (CHF 2,76 milliards) et de la surtaxe sur les huiles minérales (CHF 1,82 milliards). Avec une partie des recettes nettes de l'impôt sur les huiles minérales sur les carburants, la Confédération finance une partie de ses dépenses en rapport avec le trafic routier et le trafic aérien (env. CHF 3,33 milliards). Le reste des recettes nettes (env. CHF 1,25 milliards) est destiné aux dépenses générales de la Confédération.

⁶ L'huile de chauffage extra-légère est soumise, en plus, à la taxe sur le CO₂ à raison de 25,44 centimes par litre.

2.2.4.4 Impôt sur les automobiles

Bases légales

[Art. 131 al. 1 let. d Cst.](#)

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

[Ordonnance sur l'imposition des véhicules automobiles du 20 novembre 1996 \(Oimpauto\)](#)

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

Remarque :

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

Sont réputés véhicules automobiles, au sens de la loi, les véhicules utilitaires légers d'un poids n'excédant pas 1'600 kg ainsi que les voitures de tourisme. Vu l'insignifiance de la production indigène, les recettes proviennent quasi exclusivement de l'importation (environ CHF 398 millions en 2018). Sont notamment exonérés de l'impôt les véhicules automobiles électriques.

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

2.2.4.5 Impôt sur les boissons distillées

Bases légales

[Art. 131 al. 1 let. b Cst.](#)

[Loi fédérale sur l'alcool du 21 juin 1932 \(Lalc\)](#)

[Ordonnance sur l'alcool du 15 septembre 2017 \(OAlc\)](#)

Les spiritueux indigènes et importés sont assujettis à ce qu'on appelle l'impôt sur les spiritueux.

Echappe à l'imposition l'usage personnel d'eau-de-vie des producteurs agricoles. En outre, les personnes âgées de 17 ans révolus peuvent importer, en franchise de redevance dans le trafic des voyageurs, cinq litres jusqu'à 18 % vol. d'alcool et un litre titrant plus de 18 % vol. d'alcool.

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

L'impôt est réduit de 50 % pour :

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

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

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

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

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

En 2018, les recettes nettes de l'impôt se sont élevées à CHF 247 millions. Elles sont attribuées à raison de 90 % aux assurances sociales AVS et AI. Les cantons reçoivent les 10 % restants. Ils sont tenus d'utiliser ces fonds pour combattre les causes et les effets de l'abus de substances engendrant la dépendance (dîme de l'alcool).

2.3 Redevances douanières

Bases légales

[Art. 133 Cst.](#)

[Loi fédérale sur les douanes du 18 mars 2005 \(LD\)](#)

[Loi fédérale sur le tarif des douanes du 9 octobre 1986 \(LTaD\)](#)

2.3.1 Principes

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

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

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

Le **produit** des droits de douane revient à la Confédération. Il s'est élevé à environ CHF 1,13 milliard en 2018.

2.3.2 Droits d'entrée

2.3.2.1 Tarif d'usage

La **nomenclature du tarif** se base sur l'annexe à la Convention internationale sur le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises.

Avec ses quelque 8'850 positions, le tarif des douanes contient les taux du tarif général qui, à quelques exceptions près, sont liés par l'Accord GATT. Avec l'entrée en vigueur de l'Accord GATT/OMC au 1^{er} juillet 1995, les taux du droit de douane constituent la protection la plus importante à la frontière pour les produits agricoles, étant donné que la plupart des redevances ont été converties en droits de douane.

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

2.3.2.2 Préférences douanières

La Suisse a conclu des **accords de libre-échange** avec divers Etats et groupes d'Etats comme par exemple la Convention AELE ou encore l'Accord de libre-échange Suisse-UE. Pour un aperçu exhaustif se référer à la [liste des accords de libre-échange de la Suisse](#) éditée par le Secrétariat d'Etat à l'économie (SECO).

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

2.3.2.3 Eléments mobiles

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

2.4 Redevances routières

2.4.1 Redevance pour l'utilisation des routes nationales (vignette autoroutière)

Bases légales

[Art. 85a Cst.](#)

[Loi fédérale concernant la redevance pour l'utilisation des routes nationales du 19 mars 2010 \(LVA\)](#)

[Ordonnance concernant la redevance pour l'utilisation des routes nationales du 24 août 2011 \(OVA\)](#)

Dans son message de 1980 concernant une vignette autoroutière et une redevance sur le trafic des poids lourds, le Conseil fédéral a proposé au Parlement de renoncer à introduire une base constitutionnelle pour instaurer une vignette autoroutière, car la couverture des coûts des routes nationales aurait été assurée par les fonds affectés à ce moment-là. En outre, la perception de la vignette et les contrôles y relatifs auraient entraîné des difficultés majeures. En juin 1983, les Chambres fédérales ont toutefois recommandé au peuple et aux cantons d'approuver l'introduction d'une vignette autoroutière. La durée de perception était limitée à dix ans. L'article constitutionnel a été accepté le 26 février 1984 par le peuple et les cantons.

Introduite en 1985, la vignette autoroutière était à l'origine un forfait de CHF 30. La perception de la redevance à l'intérieur du pays a été conférée aux cantons, à la frontière et à l'étranger à l'AFD.

En février 1994, peuple et cantons ont accepté par 68,5 % des voix d'insérer définitivement l'article relatif à la vignette dans la Cst. et de porter le montant de la redevance annuelle à CHF 40.

La Cst. régit de façon très succincte la perception de la redevance autoroutière ([art. 86 al. 2 Cst.](#)). Les normes inscrites dans l'ancienne constitution ont été en grande partie abrogées et reprises dans la LVA, entrée en vigueur le 1^{er} décembre 2011.

La redevance est perçue pour les véhicules à moteur et les remorques immatriculés en Suisse ou à l'étranger qui empruntent les routes nationales de première et de deuxième classe soumises à la redevance. En vertu de l'[art. 3 LVA](#), elle n'est pas perçue pour les véhicules soumis à la redevance prévue par la [Loi fédérale concernant une redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations du 19 décembre 1997 \(LRPL\)](#).

En 2018, le produit net provenant de la vignette autoroutière s'est élevé à environ CHF 350 millions. La Confédération affecte le produit net de la redevance pour l'utilisation des routes nationales au financement des tâches et des dépenses qui sont liées à la circulation routière, notamment à la construction, l'entretien et l'exploitation des routes nationales ([art. 86 al. 3 Cst.](#)).

2.4.2 Redevance sur le trafic des poids lourds

Bases légales

Art. 85 Cst.

Loi fédérale concernant une redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations du 19 décembre 1997 (LRPL)

2.4.2.1 Redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations

La redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations (RPLP) est perçue depuis le 1^{er} janvier 2001. Elle remplace l'ancienne redevance forfaitaire sur le trafic des poids lourds.

La RPLP doit assurer la couverture à long terme des coûts d'infrastructure et des coûts occasionnés à la collectivité par ce trafic, dans la mesure où celui-ci ne compense pas ces coûts par d'autres prestations ou redevances ([art. 1 al. 1 LRPL](#)).

L'introduction de cette redevance doit par ailleurs contribuer à améliorer les conditions-cadre du chemin de fer sur le marché des transports et à acheminer davantage de marchandises par le rail ([art. 1 al. 2 LRPL](#)).

La RPLP en tant que redevance liée aux prestations vise notamment à :

- freiner la croissance du trafic des poids lourds ;
- encourager le transfert du trafic marchandises sur le rail ; et
- réduire les atteintes à l'environnement.

La RPLP est perçue sur les camions et les remorques transportant des marchandises d'un tonnage de plus de 3,5 tonnes, en fonction de trois facteurs :

- les kilomètres parcourus sur le territoire suisse ;
- le poids total autorisé ;
- les émissions du véhicule.

En 2018, le tarif se montait à 2,43 centimes par tonne-kilomètre en moyenne pondérée. Ce tarif tient compte des coûts externes non couverts occasionnés par le trafic routier des poids lourds et du nombre de tonnes-kilomètres bruts recensés.

2.4.2.2 Redevance forfaitaire pour certaines catégories de véhicules lourds (+ 3,5 t)

Pour les véhicules lourds servant au transport de personnes, les chariots à moteur, les tracteurs, les véhicules à moteur de la branche foraine et du cirque ainsi que pour les véhicules à moteur destinés au transport de choses dont la vitesse maximale ne dépasse pas 45 km/h, la redevance est perçue sous forme de forfait (RPLF). Pour les remorques soumises à la redevance, tractées par des véhicules automobiles qui ne sont pas soumis à la redevance ou qui y sont soumis de façon forfaitaire, la redevance est perçue sous la forme d'un forfait grevant le véhicule tracteur. Depuis le 1^{er} janvier 2008, le taux annuel maximal s'élève à CHF 5'000.

2.4.2.3 Utilisation du produit de la redevance

En 2018, le produit net de la redevance sur le trafic des poids lourds s'est monté à environ CHF 1,6 milliard. Un tiers du produit net est destiné aux cantons, deux tiers reviennent à la Confédération.

Les cantons utilisent en priorité leur part au produit net pour couvrir leurs dépenses dans le domaine des coûts non couverts du trafic routier.

La Confédération utilise sa part au produit net principalement comme contribution au « fonds pour l'infrastructure ferroviaire », mais également dans le domaine des coûts non couverts du trafic routier.

3 IMPÔTS DES CANTONS ET DES COMMUNES

Bases légales

26 législations cantonales ainsi que divers règlements communaux

[Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 \(LHID\)](#). Pour les détails concernant l'harmonisation fiscale, cf. chiffre 1.2.

Comme déjà mentionné, les **cantons** sont autorisés à prélever tous les impôts que la Confédération ne se réserve pas exclusivement.

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

La ville de Bâle ne perçoit aucun impôt communal, seul le canton a le droit de prélever des impôts. Les communes rurales de Riehen et de Bettingen prélèvent en revanche un impôt sur le revenu et sur la fortune ainsi qu'un impôt sur les gains immobiliers, sous forme de complément aux impôts cantonaux, pour lesquels elles possèdent leurs propres multiples annuels, exprimés sous forme de pour cent de l'impôt cantonal dû (centimes additionnels). En conséquence de quoi le canton ne prélève, auprès des habitants de ces deux communes, que le 50 % de l'impôt sur le revenu, de l'impôt sur la fortune et de l'impôt sur les gains immobiliers.

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

Dans le canton d'UR, des taux d'imposition distincts sont fixés pour les impôts cantonaux, communaux et ecclésiastiques. De plus, ces trois instances fixent les taux d'imposition chaque année.

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

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

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

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

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

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

3.1.1 Remarques préliminaires

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

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

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

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

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

En matière d'impôts sur le revenu et la fortune des personnes physiques, les communes possèdent la plupart du temps la même réglementation (mêmes bases de calcul et mêmes tarifs) que le canton. Les communes prélèvent alors ces impôts sous la forme d'un coefficient annuel (multiple exprimé par un nombre absolu ou un pourcentage) ou de centimes additionnels par rapport à l'impôt cantonal dû, respectivement au barème cantonal de base.

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

3.1.2 Impôt sur le revenu des personnes physiques

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

Dans tous les cantons, c'est **l'ensemble du revenu** qui est imposé, donc sans tenir compte des divers éléments qui le composent, ni de leur source.⁷ Les personnes physiques doivent par conséquent déclarer tous leurs revenus, notamment ceux provenant de leur activité lucrative dépendante ou

⁷ L'imposition partielle des dividendes constitue une exception à cette règle.

indépendante, les revenus acquis en compensation ou accessoires, ainsi que ceux provenant de la fortune mobilière ou immobilière, etc.

En ce qui concerne les personnes mariées, la méthode utilisée en Suisse repose sur le principe de **l'imposition globale de la famille**⁸. Cela a pour conséquence que les revenus des époux vivant en ménage commun sont additionnés et que le revenu des enfants mineurs est en règle générale ajouté à celui du détenteur de l'autorité parentale, exception faite toutefois du produit de leur activité lucrative, qui est taxé séparément.

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

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

Les barèmes de l'impôt sur le revenu sont **progressifs** dans presque tous les cantons⁹. Cela signifie que les taux d'impôt augmentent en même temps que s'élève le revenu imposable, jusqu'à concurrence toutefois d'une certaine limite maximum, qui diffère également d'un canton à l'autre.

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

- **double barème** : [ZH](#), [BE](#), [LU](#), [ZG](#)¹⁰, [BS](#)¹⁰, [AR](#), [TI](#) et [JU](#) ;
- **méthode du splitting** : pour déterminer le taux applicable pour l'imposition, le revenu familial global est divisé selon un quotient déterminé (variant, suivant les cantons, entre 1,6 et 2,0) : [SZ](#), [NW](#), [GL](#), [FR](#), [SO](#), [BL](#), [SH](#), [AI](#), [SG](#), [GR](#), [AG](#), [TG](#), [NE](#) et [GE](#) ;
- **méthode du quotient familial** : pour déterminer le taux d'impôt, le revenu global de la famille est divisé par un facteur variable, dépendant de la taille et de la composition de la famille : [VD](#) ;
- **autres méthodes** :
 - [UR](#) : avec la Flat Rate Tax, les déductions sociales ont un caractère tarifaire ;
 - [OW](#) : déduction en pour cent sur le revenu net ;
 - [VS](#) : rabais d'impôt.

⁸ Pour de plus amples détails concernant l'imposition globale de la famille cf. chiffre 2.1.1.1.

⁹ Dans les cantons d'[UR](#) et [OW](#), le barème de l'impôt sur le revenu est aménagé de manière proportionnelle (*Flat Rate Tax*).

Le canton de [BS](#) utilise une « quasi » *Flat Rate Tax* avec deux étages tarifaires.

¹⁰ Le barème des personnes mariées correspond pratiquement à un *splitting* intégral.

3.1.2.1 Imposition à la source

Tous les cantons imposent à la source le revenu du travail auprès des ressortissants étrangers qui ne sont pas au bénéfice d'un permis d'établissement (permis C).¹¹

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

3.1.2.2 Imposition d'après la dépense

Dans la plupart des cantons, les étrangers qui, pour la première fois ou après une absence d'au moins dix ans, prennent domicile ou séjournent en Suisse au regard du droit fiscal, mais qui n'y exercent aucune activité lucrative, peuvent payer un impôt sur le revenu calculé sur la dépense. Dans certains cantons, l'impôt sur le revenu ainsi que l'impôt sur la fortune sont tous les deux calculés selon la dépense, au lieu des impôts ordinaires (avec remise d'une déclaration d'impôt). Cet impôt est généralement calculé sur la base des dépenses annuelles du contribuable et de sa famille. Il ne doit toutefois pas être inférieur aux impôts ordinaires sur le revenu et la fortune frappant ses éléments de revenu et de fortune de source suisse ainsi qu'aux revenus de source étrangère pour lesquels le contribuable requiert un dégrèvement partiel ou total d'impôts étrangers en application d'une CDI conclue par la Suisse.

Remarque :

Dans les cantons de BL et SH, l'imposition d'après la dépense n'est désormais possible que pour l'année d'arrivée dans le canton jusqu'à la fin de la période fiscale en cours. Dans les cantons de ZH, BS et AR, l'imposition d'après la dépense a été abolie tant au niveau cantonal que communal.

3.1.3 Taxe personnelle ou taxe sur les ménages

Dans les cantons de ZH, LU, UR¹², NW, SO, SH, TI, VD, VS et GE, les personnes majeures ou exerçant une activité lucrative doivent s'acquitter d'une taxe fixe, cantonale et/ou communale. D'un montant modique, elle est toujours perçue en plus de l'impôt sur le revenu.

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

3.1.4 Impôt sur la fortune des personnes physiques

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

¹¹ Canton de [GE](#) : imposition également à la source du revenu provenant de l'activité lucrative des enfants mineurs, quelle que soit leur nationalité.

¹² La taxe est perçue par les communes des habitants et les communautés paroissiales.

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

Font notamment partie de la fortune imposable tous les biens mobiliers (par ex. titres, avoirs en banque, voiture) et immobiliers (par ex. immeubles), les assurances sur la vie et de rente susceptibles de rachat, de même que la fortune investie dans une exploitation commerciale ou agricole. Le mobilier de ménage ainsi que les objets personnels d'usage courant sont exonérés.

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

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

Dans leur grande majorité, les barèmes de l'impôt sur la fortune sont **progressifs**. Les cantons de [LU](#), [UR](#), [SZ](#), [OW](#), [NW](#), [GL](#), [AI](#), [SG](#) et [TG](#) possèdent des taux fixes (impôt proportionnel). Le canton [AR](#) applique un barème à deux paliers.

Compte tenu des déductions accordées et des minimums exonérés, le début de la perception de l'impôt sur la fortune présente de grandes divergences entre les cantons (pour un contribuable marié sans enfants, les montants variaient par exemple en 2017 entre CHF 51'000 et 261'000 de fortune nette).

Lorsque des ressortissants étrangers sont au bénéfice du système d'imposition d'après la dépense, ce sont les cantons qui déterminent dans quelle mesure cela couvre l'impôt sur la fortune.

3.1.5 Impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales

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

Presque tous les cantons et communes ont institué, pour les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives, un impôt sur le bénéfice net ainsi qu'un impôt sur le capital-actions ou le capital social versé et les réserves.

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

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

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

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

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

Exprimé en pour mille, l'**impôt sur le capital** est presque toujours **proportionnel**. Dans les cantons des GR et du VS, le barème est cependant très légèrement progressif (système du double taux).

Depuis l'adoption de la deuxième réforme de l'imposition des entreprises, les cantons **peuvent imputer l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital** ([art. 30 al. 2 LHID](#)). Les contribuables ne paient ainsi que le montant correspondant au plus élevé des deux impôts.

S'agissant des sociétés de participation ou des sociétés holding¹³, les sociétés de capitaux qui tirent tout ou partie de leurs revenus de leurs participations à d'autres sociétés suisses et étrangères, bénéficient dans tous les cantons d'une réduction fiscale.

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

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

Les **sociétés d'administration**¹³ (sociétés dites de domicile et sociétés « mixtes ») sont des sociétés qui n'ont dans le canton que leur siège, mais qui n'y exercent aucune activité commerciale proprement dite, du fait que la plupart de leurs opérations s'effectuent presque exclusivement à l'étranger. Elles bénéficient également d'un traitement fiscal particulier, en ce sens que les **rendements de leurs participations sont exonérés**, alors que les éventuels autres revenus de source suisse (en cas d'activité accessoire dans le domaine commercial ou industriel) sont entièrement imposés. Quant aux recettes de source étrangère, elles sont imposées en fonction de la part qu'elles représentent (importance de l'administration ou de l'activité commerciale exercée en Suisse) par rapport au total des recettes.

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

¹³ La Loi fédérale relative à la réforme fiscale et au financement de l'AVS (RFFA) a été acceptée en votation populaire le 19 mai 2019. Cette loi prévoit, entre autres, la suppression du statut fiscal cantonal des sociétés holding, des sociétés de participation, des sociétés de domicile et des sociétés mixtes. Cette mesure devrait entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2020.

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

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

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

3.1.5.1 Impôt minimum

La plupart des cantons possèdent une charge fiscale minimale concernant l'impôt sur le capital frappant les sociétés de capitaux et les coopératives. Suivant le canton, elle varie entre CHF 100 et 900 par année pour l'impôt cantonal auquel viendra s'ajouter, le cas échéant, l'impôt communal.

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

3.1.6 Impôts sur les successions et les donations

La Confédération ne prélève d'impôts ni sur les successions ni sur les donations. Ceux-ci étant perçus uniquement par les cantons, même si cette compétence est parfois octroyée aux communes également. Pourtant, la plupart du temps, celles-ci ne prélèvent pas ce type d'impôt et ne peuvent que participer au produit de l'impôt cantonal.

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

Alors que presque tous les cantons imposent aussi bien les successions que les donations, le canton de LU ne frappe pas les donations. Cependant, les donations intervenues au cours des cinq dernières années avant la mort du disposant sont toutefois imposées au titre de successions.

Les cantons de SZ et OW ne perçoivent d'impôt ni sur les successions ni sur les donations.

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

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

C'est en principe le canton dans lequel le **défunt** possédait son **dernier domicile** qui est autorisé à **percevoir** un impôt sur les successions frappant la fortune mobilière. La fortune immobilière est, elle, imposée dans le canton où les immeubles sont sis.

Les donations de fortune mobilière sont taxées dans le canton de **domicile du donateur** au moment de la donation, alors que les donations en fortune immobilière sont imposées dans le canton où les immeubles sont sis.

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

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

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

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

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

Les **exonérations**, les déductions personnelles et montants exonérés présentent de grandes différences d'un canton à l'autre¹⁴ :

- le **conjoint survivant** et le partenaire enregistré survivant sont exonérés dans tous les cantons ;
- les **descendants directs** sont exonérés dans la plupart des cantons, sauf dans le canton d'AI (déduction de CHF 300'000), dans celui de VD (franchise pour les premiers CHF 250'000, ensuite déduction dégressive qui s'éteint à CHF 500'000) ainsi qu'à NE (déduction de CHF 50'000).
Dans le canton de LU, seules les communes peuvent prélever un impôt sur les parts héréditaires destinées aux descendants (franchise de CHF 100'000) ;
- les **ascendants directs** (parents, beaux-parents ou parents adoptifs selon les cantons) sont exonérés dans les cantons d'UR, NW, ZG, FR, SO, BL, AR, AG, TI, VS et GE. Ils sont en effet imposés dans tous les autres cantons. La plupart de ceux-ci prévoient toutefois des déductions personnelles (montants francs d'impôt) qui varient largement d'un canton à l'autre (entre CHF 500 et 200'000).

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

¹⁴ Pour de plus amples détails, voir l'article « Les impôts sur les successions et les donations » dans le recueil [Informations fiscales](#), registre D, chiffre 6.2.

Les **barèmes** de ces impôts sont aménagés de façon très diverse d'un canton à l'autre. Presque sans exception progressifs dans tous les cantons, ils sont par ailleurs le plus souvent identiques pour les deux impôts. La charge fiscale est en général fonction du degré de parenté et/ou du montant de la dévolution. Les cantons d'UR, NW, AR, AI et SG appliquent des barèmes linéaires en fonction du degré de parenté.

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

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

3.1.7 Impôt sur les gains faits sur les jeux d'argent, sur les jeux d'adresse et de loteries destinés à promouvoir les ventes

Les gains faits sur les jeux d'argent, sur les jeux d'adresse et de loteries destinés à promouvoir les ventes sont **imposés dans tous les cantons**. Sont exclus les gains sur les jeux d'argent faits dans les casinos suisses (*cf. chiffre 2.1.2*), ainsi que les gains faits sur les jeux de petite envergure qui sont exonérés d'impôts dans tous les cantons.

Dans les cantons de SZ, TI, VS et JU, les gains de loterie étaient auparavant imposés séparément des autres revenus, au moyen d'un **taux** ou d'un **barème spécial**. Dans les cantons de BE et NE, les gains de loterie étaient jusqu'à présent taxés en même temps que les autres revenus, mais imposés séparément, au moyen d'un taux distinct. Reste à savoir si cette méthode d'imposition sera maintenue dans le cadre des modifications apportées aux lois fiscales cantonales conformément à la loi sur les jeux d'argent.

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

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

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

Les gains réalisés lors de l'**aliénation de valeurs mobilières** faisant partie de la **fortune privée** (titres, œuvres d'art, etc.) sont **exonérés d'impôt** en matière d'IFD ainsi qu'à l'échelle cantonale.

3.1.9 Impôt sur les gains immobiliers

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

En revanche, les gains réalisés par le contribuable lors de la vente d'un immeuble lui appartenant sont imposés dans tous les cantons. Dans près de la moitié d'entre eux, tous ces gains immobiliers sont en principe soumis à un **impôt spécial** distinct, appelé « impôt sur les gains immobiliers », qui

s'applique aussi bien aux gains réalisés par les personnes physiques qu'à ceux obtenus par les personnes morales. Il s'agit en l'occurrence d'un **impôt exclusif**, en ce sens que seul cet impôt est perçu sur ce type de gains, qui ne sont donc en principe frappés d'aucune autre charge fiscale (système moniste).

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

Dans la plupart des cantons, l'impôt est prélevé uniquement par l'autorité cantonale. Dans les cantons d'OW, FR, BS, SH, GR et JU, il est cependant perçu aussi bien par les communes que par le canton. Dans les cantons de ZH et de ZG, seules les communes prélèvent cet impôt, toutefois sur la base de prescriptions contenues dans la loi fiscale cantonale.

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

3.1.10 Impôt foncier

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

Cet impôt foncier périodique est avant tout taxé et **perçu par les communes**. Il est généralement calculé en fonction de la valeur fiscale déterminante existant à la fin de chaque période fiscale. Lorsque l'impôt est perçu uniquement par le canton, les communes de situation des immeubles participent en règle générale de manière substantielle au produit de l'impôt.

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

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

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

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

Le canton de NE connaît ce même type d'impôt sur les immeubles de placement des personnes morales ainsi que sur les immeubles appartenant à des institutions de prévoyance normalement exonérées d'impôt, mais pas à titre complémentaire de l'impôt foncier ordinaire.

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

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

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

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

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

Les cantons d'OW et NW prévoient un impôt analogue pour les personnes physiques également.

Dans le canton d'UR, cet impôt minimum sur la propriété foncière ne concerne que les **personnes physiques** qui payent moins de CHF 300 d'impôts cantonaux, communaux et ecclésiastiques par année fiscale.

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

3.1.11 Droits de mutation

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

Des droits de mutation, respectivement des émoluments, sont perçus partout, en général par le canton lui-même. Dans les cantons d'AR, SG et GR¹⁵, les droits de mutation sont prélevés exclusivement par les communes, tandis que dans ceux de FR, VD et VS, les communes peuvent prélever cet impôt en plus de celui perçu par le canton. Lorsque seul le canton prélève l'impôt, les communes participent parfois à son rendement.

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

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

¹⁵ La base légale est la loi fiscale communale et ecclésiastique cantonale. La commune fixe le taux (au maximum 2 %).

Le taux d'**impôt** est en règle générale fixe (impôt proportionnel) et se situe, dans la plupart des cantons et des communes, **entre 1 % et 3,3 %** du prix d'achat.

3.1.12 Impôt cantonal sur les maisons de jeu

Tous les cantons d'implantation d'un **casino** au bénéfice d'une **concession B** ont adapté leur législation fiscale et ont introduit un impôt sur les maisons de jeu, prélevé sur le produit brut des jeux, lequel ne doit toutefois pas représenter plus de 40 % du total de l'impôt sur les maisons de jeu revenant à la Confédération (*cf. chiffre 2.1.2*).

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

Remarque :

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

3.1.13 Taxe professionnelle communale

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

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

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

3.2 Impôts sur la possession et la dépense

3.2.1 Impôt sur les véhicules à moteur

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

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

Une fois immatriculés, les véhicules et les remorques sont soumis à un impôt sur les véhicules à moteur, lequel est perçu chaque année dans tous les cantons. Les véhicules immatriculés au nom de la Confédération, des cantons, des communes ou de leurs services, ainsi que ceux immatriculés au nom des représentations diplomatiques étrangères, sont toutefois exonérés.

Le débiteur de l'impôt est le détenteur du véhicule, au nom duquel le permis de circulation et les plaques d'immatriculation ont été enregistrés. Contrairement à d'autres pays, les plaques d'immatriculation suisses sont nominatives et ne sont pas liées au véhicule lors d'un changement de détenteur. En Suisse, lorsqu'une personne vend sa voiture, elle conserve son même numéro d'immatriculation pour autant qu'il n'y ait pas eu changement de canton.

Le montant de la taxe varie en fonction du type de véhicule. Elle est calculée en fonction de certaines particularités techniques des véhicules (tels que nombre de CV fiscaux, kilowatt, cylindrée, charge utile, poids total ou à vide et respect de l'environnement etc.) qui diffèrent selon le canton. La charge fiscale d'un même véhicule peut varier de façon assez importante d'un canton à l'autre.

Certaines catégories de véhicules ou certains types de propulsion sont souvent exonérés de l'impôt (par ex. les véhicules électriques ou hybrides) ou profitent d'allègements fiscaux (par ex. véhicules catégorie A et B selon l'étiquette énergie de la Confédération ou émission de CO₂).

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

3.2.2 Impôt sur les chiens

Un impôt sur les chiens est perçu chaque année par le canton et/ou par la commune. L'impôt peut varier en fonction de la taille ou du poids du chien.

Au sein du même canton, le montant de l'impôt peut parfois varier d'une commune à l'autre.

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

3.2.3 Impôt sur les divertissements

Il s'agit d'une contribution sur les manifestations publiques payantes, prélevée soit sous la forme d'un **impôt sur les billets** (en général 10 % du prix d'entrée ou des recettes brutes), soit **forfaitairement**. Cette taxe est perçue dans les cantons de FR, AR, TI (seulement pour les cinémas), NE et JU. Dans les cantons de LU, SO et VD, l'impôt sur les divertissements est un impôt communal facultatif.

3.2.4 Droits de timbre cantonaux et droits d'enregistrement

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

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

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

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

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

3.2.5 Impôt sur les loteries

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

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

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

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

3.2.6 Autres contributions

3.2.6.1 Taxe de séjour

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

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

3.2.6.2 Taxe de promotion touristique

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

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

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

3.2.6.3 Taxe d'exemption pour les sapeurs-pompiers

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

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

3.2.6.4 Redevance en matière de droits d'eau

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

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

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

*Le tableau des pages suivantes donne un aperçu synoptique
des divers impôts qui sont actuellement prélevés par
la Confédération, les cantons et les communes.*

*Pour les détails (par ex. les exceptions de l'assujettissement) concernant les divers impôts,
voir le chapitre y relatif dans les pages précédentes.*

* * * * *

4 APERÇU DES IMPÔTS EN VIGUEUR EN SUISSE

Souverai netés fiscales	Impôts sur le revenu et la fortune (y compris sur le bénéfice et le capital + autres impôts directs)									Souverai netés fiscales
	Impôts sur le revenu et la fortune	Impôt personnel, Taxe de ménage	Impôt sur les gains immobiliers	Impôt foncier (1)		Droits de mutation resp. émoluments de registre foncier	Impôts sur les successions et donations	Impôt sur les gains de loterie	Impôt sur les maisons de jeux	
				Personnes physiques	Personnes morales					
Conf.	Conf. (2)	-	-	-	-	-	-	(3)	Conf.	Conf.
ZH	Ct Cm	Cm	Cm	-	-	Ct	Ct	(3)	-	ZH
BE	Ct Cm	-	Ct Cm	(Cm)	(Cm)	Ct	Ct Cm	Ct Cm	Ct	BE
LU	Ct Cm	Ct Cm	Ct	-	-	Ct Cm	Ct Cm (4)	(3)	-	LU
UR	Ct Cm	Cm	Ct (6)	-	-	Ct	Ct (6)	(3)	-	UR
SZ	Ct Cm D	-	Ct	-	-	-	-	Ct Cm D	Ct	SZ
OW	Ct Cm	-	Ct Cm	(Cm)	(Cm)	Ct Cm	-	(3)	-	OW
NW	Ct Cm	Cm	Ct	-	-	Ct	Ct	(3)	-	NW
GL	Ct Cm	-	Ct	-	-	Ct	Ct	(3)	-	GL
ZG	Ct Cm	-	Cm	-	-	Ct	Ct	(3)	-	ZG
FR	Ct Cm	-	Ct Cm	(Cm)	(Cm)	Ct (Cm)	Ct (Cm)	(3)	Ct	FR
SO	Ct Cm	Ct (Cm)	Ct	-	-	Ct	Ct	(3)	-	SO
BS (5)	Ct Cm	-	Ct Cm	-	Ct	Ct	Ct	(3)	-	BS (5)
BL	Ct Cm	-	Ct	-	-	Ct	Ct	(3)	-	BL
SH	Ct Cm	Ct Cm	Ct Cm	-	-	Ct	Ct	(3)	Ct	SH
AR	Ct Cm	-	Ct	-	-	Cm	Ct	(3)	-	AR
AI	Ct Cm	-	Ct	(Cm)	(Cm)	Ct	Ct	(3)	-	AI
SG	Ct Cm	-	Ct	Cm	Cm	Cm	Ct	(3)	Ct	SG
GR	Ct Cm	-	Ct Cm	(Cm)	(Cm)	(Cm)	Ct (Cm)	(3)	Ct	GR
AG	Ct Cm	-	Ct (6)	-	-	Ct	Ct (6)	(3)	-	AG
TG	Ct Cm	-	Ct (6)	Ct (6)	Ct (6)	Ct	Ct	(3)	-	TG
TI	Ct Cm	Cm	Ct	Cm	Ct Cm	Ct	Ct	Ct Cm	Ct	TI
VD	Ct Cm	(Cm)	Ct (6)	(Cm)	Ct (Cm)	Ct (Cm)	Ct (Cm)	(3)	-	VD
VS	Ct Cm	Ct Cm	Ct	Cm	Ct Cm	Ct (Cm)	Ct	Ct Cm	Ct	VS
NE	Ct Cm	-	Ct	-	Ct (Cm) (7)	Ct	Ct	Ct Cm	Ct	NE
GE	Ct Cm (8)	Ct	Ct	Ct	Ct	Ct	Ct	(3)	Ct	GE
JU	Ct Cm	-	Ct Cm	Cm	Cm	Ct	Ct Cm	Ct Cm	Ct	JU

Conf. = Confédération

Ct = Canton

Cm = Communes

(Cm) Impôt communal facultatif

D = Districts

- 1 L'impôt complémentaire sur les immeubles, que certains cantons et/ou communes prélèvent - à titre d'impôt minimum - en plus ou en lieu et place de l'impôt foncier n'est pas pris en considération.
- 2 La Confédération ne perçoit pas d'impôt sur la fortune des personnes physiques, ni d'impôt sur le capital des personnes morales.
- 3 Ces gains ne sont pas soumis à un impôt spécial, mais sont additionnés aux autres revenus.
- 4 Canton de LU : pas d'impôt sur les donations.
- 5 Canton de BS : les communes rurales ne perçoivent en principe pas d'impôts sur les personnes morales, mais participent au produit de l'impôt cantonal.
- 6 Canton d'UR, AG, TG et VD : les communes participent au produit de l'impôt.
- 7 Canton de NE : uniquement sur les immeubles de placement.
- 8 Canton de GE : les communes ont en outre la possibilité de percevoir une taxe professionnelle auprès des indépendants et des entreprises locales.

Aperçu des impôts en vigueur en Suisse (suite)

[illegible]