



Modèle Zehnder d'imposition: une simulation basée sur les données fiscales 2003

Berne, le 21 mars 2007

**Etude menée dans le cadre du postulat 06.3191
"Halte aux excès de la concurrence fiscale"**

**Postulat déposé le 8 mai 2006 au Conseil national
par le Conseiller national Louis Schelbert**

Rudi Peters
Division statistique fiscale et documentation
Administration fédérale des contributions
E-mail: rudi.peters@estv.admin.ch / Tél.: 031 322 73 87

Table des matières

1. Introduction	3
2. La limitation de la base imposable	5
2.1 Principe.....	5
2.2 Exemple.....	5
2.3 Fixation des limites d'imposition	7
2.3.1 Critères à respecter	7
2.3.2 Hauteur approximative des limites.....	7
2.4 L'adaptation cantonale du modèle Zehnder.....	9
2.4.1 Effet de la structure des revenus	9
2.4.2 Effet du partage des compétences avec les communes	10
3. La fixation du barème d'imposition.....	13
3.1 Principe.....	13
3.2 Exemple.....	13
3.3 Ajustement communal du modèle Zehnder	15
4. Les taux moyens des différents niveaux d'imposition.....	16
4.1 Exemple de calcul	16
4.2 Taux moyen de l'imposition communale	17
4.3 Taux moyen de l'imposition cantonale.....	19
4.4 Taux moyen de l'imposition fédérale	20
4.5 Contrainte sur la progressivité de l'imposition.....	21
5. La répartition de l'impôt entre les différents niveaux de gouvernement.....	22
5.1 Montants moyens d'impôt	22
5.2 Charge fiscale exprimée en pour-cent du revenu	25
5.3 Part relative des différents impôts	27
6. Conclusion.....	29
Annexe A: la partie imposable des revenus bruts dans les différents cantons.....	32
Annexe B: la charge fiscale des revenus bruts dans les différents cantons.....	33
Annexe C: la charge fiscale des cantons par rapport à celle de leur chef-lieu.....	34
Annexe D: la répartition de l'impôt dans le système actuel	35
Annexe E: la répartition de l'impôt dans le modèle Zehnder	36
Annexe F: les taux moyens de l'imposition communale dans le modèle Zehnder.....	37
Annexe G: les taux moyens de l'imposition cantonale dans le modèle Zehnder	39
Annexe H: les taux moyens de l'imposition fédérale dans le modèle Zehnder.....	40
Annexe I: le programme SAS de simulation du modèle Zehnder.....	41

Ce document ne reflète pas nécessairement la position officielle de l'Office, du Département ou du Conseil fédéral. Les thèses et les éventuelles inexactitudes contenues dans ce document n'engagent que son auteur.

1. Introduction

Dans le système d'imposition suisse, les revenus des personnes physiques sont imposés par les trois niveaux de gouvernement, à savoir l'autorité communale, l'autorité cantonale et la Confédération. Une certaine concurrence fiscale entre les communes et entre les cantons est présente au sein du pays en raison de l'autonomie laissée aux communes et aux cantons en matière de fixation des barèmes.

Afin de limiter la concurrence fiscale entre les contribuables de revenu élevé, M. Carl August Zehnder, professeur émérite de l'EPFZ, propose, d'une part de limiter la base imposable des différentes autorités fiscales, d'autre part de fixer les barèmes d'imposition des différentes autorités fiscales suivant certaines règles.¹ Son modèle laisse une certaine marge de manœuvre aux autorités cantonales pour adapter l'imposition à leur situation propre; l'autorité communale par contre verra son champ d'action limité par les conditions-cadres établies par l'autorité cantonale. Le modèle Zehnder implique une nouvelle répartition de l'impôt entre les différents niveaux de gouvernement.

Dans son postulat du 8 mai 2005, le Conseiller national Louis Schelbert demande au Conseil fédéral d'évaluer le modèle Zehnder d'imposition (voir le texte encadré ci-après). Nous expliquons dans ce document le principe du modèle et nous analysons les effets de l'imposition au niveau de chaque autorité fiscale. Nous simulons le modèle Zehnder sur les données fiscales de l'année 2003 relatives à l'imposition des personnes physiques, en supposant que cette nouvelle façon d'imposer ne modifie en rien la structure des revenus des contribuables. Sauf mention contraire, nous considérons comme revenu dans ce document le revenu imposable qui est soumis à l'imposition fédérale (le revenu après le retranchement des déductions fiscales accordées par la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct).

Nous remercions M. Carl August Zehnder pour la discussion intéressante que nous avons menée avec lui en nos bureaux de Berne. Cette étude exploite les données fiscales disponibles au sein de la division Statistique fiscale et Documentation (S+D) de l'Administration fédérale des contributions (AFC); l'auteur de cette étude remercie MM. Hans Schneider (chef de groupe) et Roger Ammann du Groupe de la statistique fiscale de la division pour la mise à disposition de ces données. Il est également reconnaissant des commentaires sur cette étude qu'ont apportés M. Kurt Dütchler (responsable de la division), M. Bruno Jeitziner (chef du groupe des économistes de la division) et les autres économistes de la division Mme Caroline Le Bourdonnec et MM. Martin Baur, Martin Daepf, Marc Dubach et Alwin Moes.

¹ Voir l'article dans le "Neue Zürcher Zeitung" du 03.02.1998 par Carl August Zehnder: "Steuertourismus eindämmen - kantonale Fiskalhoheit achten. Für eine bessere Koordination im Steuersystem." (copie de l'article disponible sur le site <http://www.inf.ethz.ch/personal/zehnder/steuern/index.html>).

06.3191 - Postulat déposé au Conseil national le 8 mai 2006 par le Conseiller national Louis Schelbert. Halte aux excès de la concurrence fiscale.

Texte déposé

Le Conseil fédéral est chargé de mettre sur pied une commission d'experts indépendante et de soumettre au Parlement, sur la base des travaux de cette dernière, des modèles de calcul actuels permettant d'analyser et de limiter la concurrence fiscale conformément aux propositions du professeur Carl August Zehnder. Les limites doivent être fixées de manière à ce que les recettes globales de la Confédération, des cantons et des communes restent dans chaque cas à peu près égales.

Développement

Les différences entre les cantons au niveau de la ponction fiscale sont très grandes et n'ont pas été significativement réduites par la nouvelle péréquation financière. Dans le canton ayant la fiscalité la plus attrayante, des personnes touchant le même revenu continuent à payer bien moins de la moitié des impôts cantonaux et communaux qu'acquittent les contribuables dans les cantons connaissant le barème le plus élevé.

Une concurrence fiscale raisonnable permet toujours plus mal de justifier ces différences. En effet, les cantons où le taux d'imposition est bas ne sont pas principalement ceux qui font depuis longtemps un usage parcimonieux des deniers publics, mais bien plus ceux qui ont pu, au moment opportun, offrir des barèmes alléchants à des personnes ayant un revenu élevé.

Les propositions de M. Carl August Zehnder, professeur émérite de l'EPFZ, permettraient apparemment de résoudre assez simplement ces problèmes: les bas revenus (p. ex. jusqu'à 50 000 francs) ne seraient imposés que dans les communes, les revenus moyens (p. ex. entre 50 000 et 800 000 francs) ne le seraient que par le canton et l'impôt fédéral ne grèverait que les revenus très élevés (p. ex. plus de 800 000 francs). Ces chiffres ont été cités en 1998. La souveraineté des cantons en matière fiscale serait ainsi largement préservée.

Cette méthode apporterait notamment les avantages suivants:

- Elle permettrait d'endiguer le tourisme fiscal.
- Les collectivités publiques seraient moins dépendantes de certains contribuables.
- L'usage parcimonieux des deniers publics serait récompensé.
- Les rapports avec l'OCDE et l'UE seraient moins tendus.
- La péréquation financière serait simplifiée.
- Le prélèvement de l'impôt fédéral serait facilité.
- Le prélèvement des impôts à la Confédération serait moins compliqué.

Notre système fiscal actuel a des origines historiques. Avec la péréquation financière, il forme un tout d'une extrême complexité. Il convient donc de chercher des modèles plus simples et de les analyser à l'aide des données les plus récentes.

2. La limitation de la base imposable

2.1 Principe

Le modèle Zehnder d'imposition prévoit que la part inférieure des revenus (la part des revenus inférieure à un certain montant) est imposée par la commune, la part moyenne des revenus (la tranche des revenus comprise entre deux montants donnés) par le canton et la part supérieure des revenus (la part des revenus dépassant un certain montant) par la Confédération.

Les limites d'imposition doivent être choisies de façon à générer les mêmes recettes fiscales qu'actuellement à l'ensemble des communes, à l'ensemble des cantons et à la Confédération, soit respectivement 15'048, 18'325 et 6'858 millions de francs².

Le modèle Zehnder présuppose, pour le partage de l'assiette fiscale, l'existence d'une base imposable commune aux différentes autorités fiscales (communes, cantons et Confédération). Cela nécessite une harmonisation des différentes manières dont les autorités fiscales calculent la base imposable du contribuable. Nous considérons dans cette étude pouvoir partager l'assiette fiscale sur la base du revenu imposable tel que défini pour l'imposition fédérale.³

2.2 Exemple

A titre d'illustration, considérons le modèle Zehnder avec une limite d'imposition de 50'000 francs entre les autorités communales et les autorités cantonales et avec une limite d'imposition de 230'000 francs entre les autorités cantonales et l'autorité fédérale: dans ce modèle, les communes imposent la part des revenus inférieure à 50'000 francs, les cantons la tranche des revenus comprise entre 50'000 et 230'000 francs et la Confédération la part des revenus dépassant 230'000 francs. Notons avoir placé la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération à un niveau beaucoup plus bas (230'000 francs) que celui évoqué par le Conseiller national Louis Schelbert dans son postulat (800'000 francs) pour avoir une base suffisante d'imposition pour l'impôt fédéral (voir aussi les sous-chapitres 2.3.2 et 4.4).⁴

Nous représentons au graphique 1 la répartition de l'impôt entre les trois autorités fiscales en fonction du revenu du contribuable en supposant un système linéaire d'imposition au niveau de chaque autorité fiscale (pas de progressivité dans les barèmes des impositions communale, cantonale et fédérale), avec un taux de 9.95% pour l'imposition communale, de 27.98% pour l'imposition cantonale et de 47.61% pour l'imposition fédérale. Avec les revenus de l'année fiscale 2003 (revenus imposables soumis à l'impôt fédéral direct), ces taux permettent de gé-

² Ces grandeurs reposent sur les estimations réalisées par l'Administration fédérale des contributions des rendements escomptés de l'impôt pour l'exercice fiscal 2003 ("Sollertrag"). Elles s'élèvent à 6% de moins que les montants d'impôt encaissés durant l'année 2003 ("Eingang"), tels que reportés dans le document "Finances publiques en Suisse 2003" du Département fédéral des finances.

³ A titre illustratif, nous montrons en annexe A, pour les impositions communale et cantonale et pour l'imposition fédérale, les effets des déductions fiscales sur la base imposable des revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge. A partir d'un revenu brut de 30'000 francs, la base imposable relative à l'imposition fédérale est légèrement supérieure à la moyenne "pondérée" des bases imposables des différents cantons. Notons toutefois de grandes différences entre les bases imposables des différents cantons.

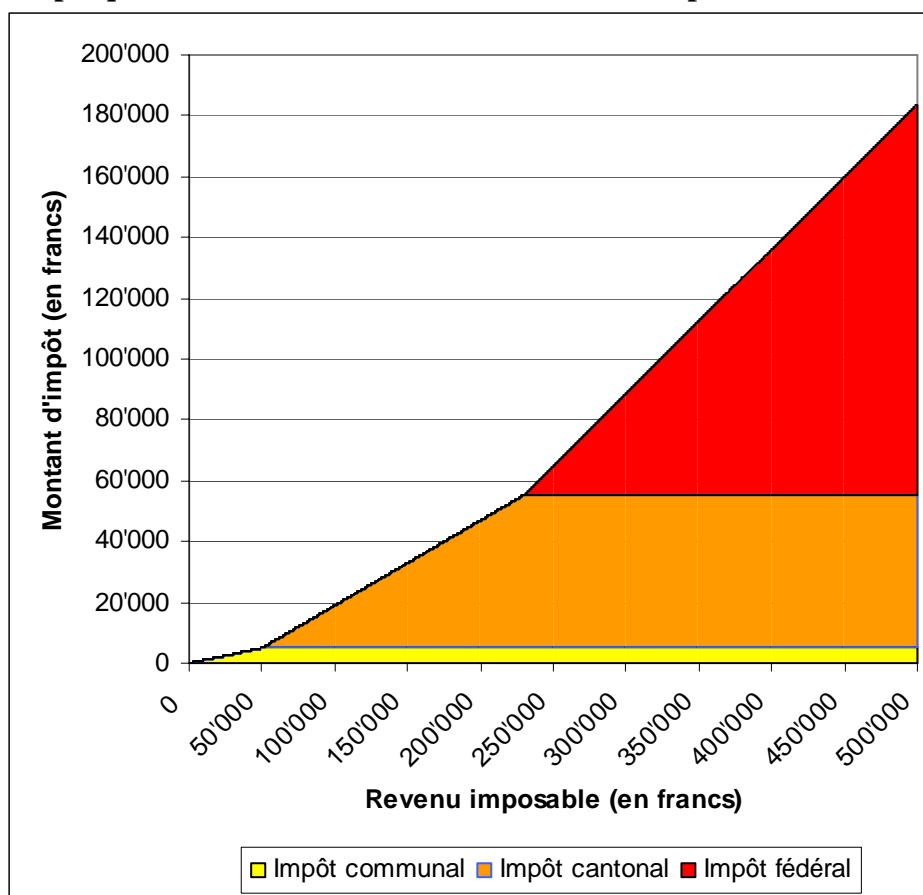
⁴ Les parts de revenus supérieures à 800'000 francs constituent au total seulement 5'699 millions de francs de revenus, soit 2.47 pour cent de la masse totale des revenus (année fiscale 2003).

nerer à l'ensemble des communes, à l'ensemble des cantons et à la Confédération les mêmes recettes fiscales que le système d'imposition actuel (voir le calcul au sous-chapitre 4.1).

Nous remarquons les caractéristiques suivantes de cette imposition:

- jusqu'à un revenu de 50'000 francs, seul un impôt communal est prélevé, croissant continûment avec le revenu (linéairement dans le système linéaire d'imposition);
- à partir de 50'000 francs de revenu, l'impôt communal devient constant (4'976 francs) et un impôt cantonal est prélevé à côté de l'impôt communal, croissant continûment avec le revenu (linéairement dans le système linéaire d'imposition) jusqu'à 230'000 francs de revenu;
- à partir de 230'000 francs de revenu, l'impôt cantonal devient également constant (50'356 francs) et un impôt fédéral est prélevé à côté des impôts communal et cantonal, croissant continûment avec le revenu (linéairement dans le système linéaire d'imposition).

Graphique 1: illustration du modèle Zehnder d'imposition.



Représentation du modèle Zehnder avec des limites d'imposition de 50'000 francs entre les communes et les cantons et de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération, sous l'hypothèse d'une imposition linéaire (taux unique d'imposition) par chaque autorité fiscale.

Nous verrons plus loin que le modèle Zehnder permet à chaque autorité fiscale de prélever l'impôt avec un barème progressif dépendant du revenu total du contribuable (voir le chapitre 3). Les impôts communal et cantonal des contribuables continueront dès lors à augmenter après les limites d'imposition (50'000 et 230'000 francs dans notre exemple) mais dans une moindre mesure que dans le système d'imposition actuel (voir le graphique 9 au sous-chapitre 5.1).

2.3 Fixation des limites d'imposition

2.3.1 Critères à respecter

Le modèle Zehnder prévoit de choisir les limites d'imposition de façon à ce que le modèle génère les mêmes recettes fiscales qu'actuellement à l'ensemble des communes, à l'ensemble des cantons et à la Confédération (neutralité des recettes fiscales aux trois niveaux de gouvernement).

Il serait encore judicieux d'imposer quelques conditions supplémentaires au choix des limites:

- la limite d'imposition entre les communes et les cantons devrait être assez élevée pour que les communes puissent encore imposer modérément les contribuables à faible revenu (contrainte sur l'imposition des faibles revenus);
- la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération ne devrait pas être placée à un niveau trop élevé pour que la Confédération n'ait pas à imposer trop lourdement les contribuables à haut revenu ou/et à appliquer des taux d'imposition marginaux trop élevés sur les hauts revenus (contrainte sur l'imposition des hauts revenus);
- la limite d'imposition entre les communes et les cantons devrait être suffisamment distante de celle entre les cantons et la Confédération pour que les cantons n'aient pas à imposer trop lourdement les contribuables à revenu moyen ou/et à appliquer des taux marginaux trop élevés sur les revenus de ces contribuables (contrainte sur l'imposition des revenus moyens);
- le taux moyen de l'imposition communale devrait être inférieur à celui de l'imposition cantonale et le taux moyen de l'imposition cantonale devrait être inférieur à celui de l'imposition fédérale (contrainte sur la progressivité de l'imposition).

2.3.2 Hauteur approximative des limites

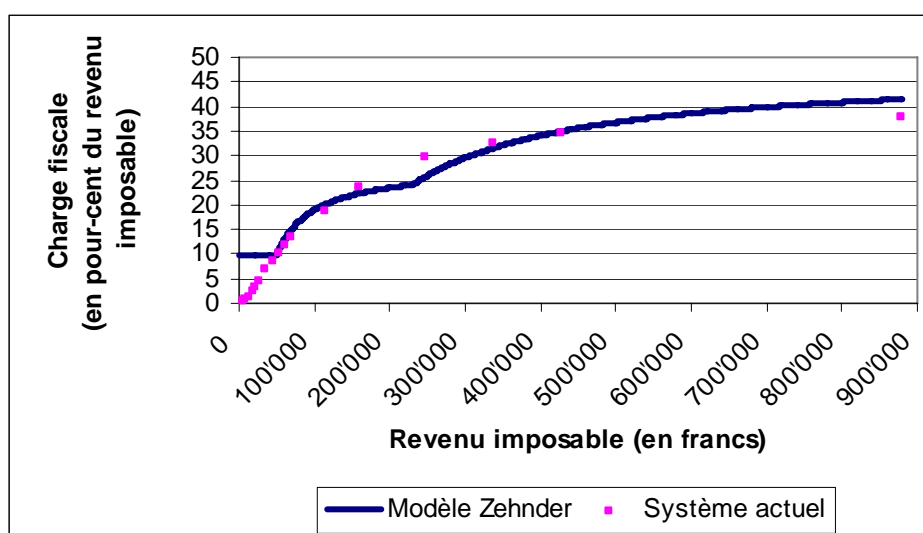
Une limite d'imposition entre les communes et les cantons d'environ 50'000 francs (comme citée dans le postulat du Conseiller national Louis Schelbert) et une limite d'imposition entre les cantons et la Confédération située entre 150'000 et 230'000 francs (une limite dès lors beaucoup plus basse que celle évoquée dans le postulat du Conseiller national M. Louis Schelbert) permettraient, en première approximation, de répondre assez bien aux critères énoncés ci-avant.

Une étude des taux moyens des différentes impositions en fonction des limites d'imposition (voir le chapitre 4) montre en effet qu'avec une limite de 50'000 francs entre les communes et les cantons et de 150'000 à 230'000 francs entre les cantons et la Confédération, le modèle Zehnder pourrait générer à l'ensemble des communes, à l'ensemble des cantons et à la Confédération autant de recettes fiscales que le système actuel, avec des taux moyens d'imposition de respectivement:

- 9.95% sur la part "inférieure" des revenus (comprise entre 0 et 50'000 francs) soumise à l'autorité communale (ou 0% sur la part des revenus allant jusqu'à 25'000 francs - exemption d'impôt des 25'000 premiers francs de revenu - et 24.30% sur la part des revenus comprise entre 25'000 et 50'000 francs),
- entre 27.98% et 31.41% sur la part "moyenne" des revenus (comprise entre 50'000 et 230'000 francs) soumise à l'autorité cantonale,
- entre 31.80% et 47.61% sur la part "supérieure" des revenus (dépassant 230'000 francs) soumise à l'autorité fédérale.

Avec ces limites et ces taux moyens d'imposition, la charge fiscale du modèle Zehnder, exprimée par la somme des impôts communaux, cantonaux et fédéraux en pour-cent du revenu, serait relativement proche de la charge fiscale actuelle (moyenne suisse) des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge. Nous montrons au graphique 2 la charge fiscale actuelle (impôt paroissial compris) en regard de la charge fiscale du modèle Zehnder, sous l'hypothèse simplificatrice d'une imposition linéaire (taux unique d'imposition) par chaque autorité fiscale dans le modèle Zehnder. Un calcul plus précis de la charge fiscale du modèle Zehnder, tenant compte des barèmes progressifs proposés pour chaque autorité (voir le chapitre 3), sera encore fait au sous-chapitre 5.2 (voir notamment les résultats représentés au graphique 11).

Graphique 2: la charge fiscale du modèle Zehnder aux limites d'imposition de 50'000 et de 230'000 francs en regard de la charge fiscale actuelle sur les revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge.



Charge fiscale du modèle Zehnder (impôt communal, impôt cantonal et impôt fédéral confondus) exprimée en pour-cent du revenu imposable, pour des limites d'imposition de 50'000 et de 230'000 francs, sous l'hypothèse d'une imposition linéaire (taux unique d'imposition) par chaque autorité fiscale et d'un modèle qui génère à l'ensemble des communes, à l'ensemble des cantons et à la Confédération les mêmes recettes fiscales que le système d'imposition actuel.

2.4 L'adaptation cantonale du modèle Zehnder

Le modèle Zehnder permet à chaque autorité cantonale de fixer elle-même la limite d'imposition entre le canton et les communes. Cela donne au modèle Zehnder la possibilité de prendre en compte, jusqu'à une certaine mesure, les différences cantonales quant à la structure des revenus et quant au partage des compétences avec les communes.

2.4.1 Effet de la structure des revenus

La structure des revenus des contribuables diffère sensiblement d'un canton à l'autre. Au tableau 1, nous indiquons pour chaque canton l'importance, par rapport à la masse totale des revenus, de la part des revenus comprise entre 0 et 50'000 francs ("part inférieure"), de la part des revenus située entre 50'000 et 230'000 francs ("part moyenne") et de la part des revenus dépassant 230'000 francs ("part supérieure").

Au niveau suisse, la part des revenus dépassant 230'000 francs constitue 6% de la masse totale des revenus. Ce sont surtout les cantons de Schwyz (19%), de Nidwald (15%), de Zoug (17%) et de Genève (13%) qui ont une part importante de revenus élevés (et dans une moindre mesure les cantons de Zurich, d'Obwald, de Bâle-Ville, d'Appenzell R.-Int. et de Vaud). A l'autre extrême, nous observons une part très faible de revenus élevés dans les cantons d'Uri (1%), de Glaris (2%), de Soleure (3%), de Schaffhouse (2%), d'Argovie (3%), de Thurgovie (3%), du Valais (3%), de Neuchâtel (3%) et du Jura (2%).

Les revenus de 50'000 à 230'000 francs sont sous-représentés dans les cantons d'Uri (20%), d'Obwald (22%), de Glaris (22%), d'Appenzell R.-Int. (23%), du Valais (23%) et du Jura (21%) (et dans une moindre mesure dans les cantons de Berne, de Lucerne, de Schwyz, de Nidwald, de Fribourg, de Soleure, de Schaffhouse, d'Appenzell R.-Ext., de Saint-Gall, des Grisons, de Thurgovie, du Tessin et de Neuchâtel). Ils sont nettement sur-représentés dans les cantons de Zurich (32%), de Zoug (33%), de Bâle-Campagne (33%), de Vaud (32%) et de Genève (33%).

Toute autre chose restant égale, un modèle Zehnder avec des limites d'imposition de 50'000 francs entre les communes et les cantons et de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération défavorise les cantons où la part des revenus comprise entre 50'000 et 230'000 francs est inférieure à la moyenne suisse (28%). La situation devrait cependant encore être nuancée en tenant compte des différences dans la hauteur des revenus totaux. C'est ainsi que, par exemple, les cantons de Schwyz, de Nidwald et d'Appenzell R.-Int. présentent une part assez importante de revenus élevés, ce qui leur donnerait la possibilité d'appliquer, si les barèmes d'imposition étaient égaux, des taux d'imposition tendanciellement plus élevés sur la part des revenus qui leur est soumise (voir le chapitre 3).

Un léger rabaissement de la limite d'imposition entre les communes et le canton pourrait améliorer quelque peu la situation plus défavorable de certains cantons. Inversement, une position plus favorable d'un canton permettrait de rehausser légèrement la limite d'imposition entre les communes et le canton. Pour les cantons de Schwyz et de Nidwald, la marge de manœuvre est cependant limitée: tant la part des revenus comprise entre 0 à 50'000 francs que celle entre de 50'000 à 230'000 francs sont sous-représentées dans ces cantons.

Tableau 1: l'importance des différentes parts de revenus imposables suivant le canton.

	Masse des revenus dans chaque part de revenus (en francs)				Importance des différentes parts de revenus		
	Total	Part inférieure	Part moyenne	Part supérieure	Part inférieure	Part moyenne	Part supérieure
Zurich	459'096'827	279'040'467	145'212'618	34'843'742	61%	32%	8%
Berne	268'593'196	191'353'838	66'181'073	11'058'285	71%	25%	4%
Lucerne	97'641'959	69'390'243	24'245'094	4'006'622	71%	25%	4%
Uri	8'620'126	6'814'595	1'703'340	102'191	79%	20%	1%
Schwyz	49'893'957	27'122'653	13'377'429	9'393'875	54%	27%	19%
Obwald	8'950'361	6'462'758	1'970'708	516'895	72%	22%	6%
Nidwald	14'876'658	8'545'255	4'083'338	2'248'065	57%	27%	15%
Glaris	10'267'413	7'725'409	2'309'679	232'325	75%	22%	2%
Zoug	45'748'083	23'077'402	15'025'658	7'645'023	50%	33%	17%
Fribourg	67'219'943	47'773'973	17'066'288	2'379'682	71%	25%	4%
Soleure	72'279'524	51'453'130	18'553'963	2'272'431	71%	26%	3%
Bâle-Ville	65'490'471	41'300'744	18'944'448	5'245'279	63%	29%	8%
Bâle-Campagne	92'986'245	57'745'540	30'416'258	4'824'447	62%	33%	5%
Schaffhouse	21'319'930	15'328'850	5'527'152	463'928	72%	26%	2%
Appenzell R.-Ext.	15'159'442	10'435'287	3'826'439	897'716	69%	25%	6%
Appenzell R.-Int.	4'193'657	2'822'269	979'692	391'696	67%	23%	9%
Saint-Gall	128'457'276	90'054'124	32'070'240	6'332'912	70%	25%	5%
Grisons	53'993'358	38'001'082	13'663'157	2'329'119	70%	25%	4%
Argovie	173'784'033	118'483'663	50'475'904	4'824'466	68%	29%	3%
Thurgovie	63'049'032	45'665'277	15'635'640	1'748'115	72%	25%	3%
Tessin	93'677'800	63'427'397	25'305'359	4'945'044	68%	27%	5%
Vaud	202'812'137	125'694'427	64'301'095	12'816'615	62%	32%	6%
Valais	77'755'669	57'271'969	17'770'563	2'713'137	74%	23%	3%
Neuchâtel	47'839'968	33'605'473	12'895'283	1'339'212	70%	27%	3%
Genève	150'255'577	80'225'903	49'842'345	20'187'329	53%	33%	13%
Jura	17'073'544	13'129'130	3'656'428	287'986	77%	21%	2%
Suisse	2'311'036'186	1'511'950'858	655'039'191	144'046'137	65%	28%	6%

Importance par canton de la part des revenus imposables comprise entre 0 et 50'000 francs ("part inférieure"), de la part de revenus imposables située entre 50'000 et 230'000 francs ("part moyenne") et de la part des revenus imposables dépassant 230'000 francs ("part supérieure") par rapport à la masse totale des revenus.

2.4.2 Effet du partage des compétences avec les communes

Les services publics fournis aux citoyens sont réglés différemment dans chaque canton. Ainsi, certaines tâches relèvent de la compétence de l'autorité cantonale dans certains cantons et sont reléguées à l'autorité communale dans d'autres cantons. Cela entraîne des besoins financiers différents des communes et des cantons suivant le canton considéré.

Nous montrons dans le tableau 2 l'importance de l'impôt cantonal par rapport aux impôts communal et cantonal du canton dans le système d'imposition actuel. Nous la mesurons par le rapport entre le coefficient d'impôt cantonal et la somme du coefficient d'impôt cantonal et de la moyenne des coefficients d'impôt communal du canton (voir l'encadré ci-après). L'importance de l'impôt cantonal par rapport aux impôts communal et cantonal du canton donne une indication de la répartition des compétences entre l'autorité cantonale et les autorités communales. La situation devrait toutefois être nuancée en tenant compte des différences dans l'offre des services proposés (infrastructure routière, réseau hospitalier, possibilités de formation,...) et dans les coûts de réalisation de ces services (différences topographiques et climatiques, différences salariales,...).

En moyenne, l'impôt cantonal est un peu plus élevé que l'impôt communal (54% de l'impôt communal et cantonal). Il est en moyenne nettement plus important que l'impôt communal dans les cantons de Berne (65%), de Glaris (84%), de Bâle-Ville⁵ (96%), de Bâle-Campagne (64%) et de Genève (77%) et nettement moins important dans les cantons d'Uri (22%), de Schwyz (33%), d'Obwald (41%), de Saint-Gall (43%) et de Thurgovie (44%). Toute autre chose restant égale, cela entraînerait pour ces cantons un déplacement de la limite d'imposi-

⁵ Le canton de Bâle-Ville n'est pas divisé politiquement en communes, exception faite des communes de Bettingen et de Riehen.

tion entre les communes et le canton, respectivement vers le bas (Berne, Glaris, Bâle-Ville, Bâle-Campagne et Genève) ou vers le haut (Uri, Schwyz, Obwald, Saint-Gall et Thurgovie).

La notion de coefficient d'impôt

Le coefficient d'impôt (appelé encore multiple annuel, multiple des taux légaux simples ou quotité d'impôt, "Steuerfuss" en allemand) correspond, dans le système fiscal suisse, au facteur multiplicatif qui est à appliquer à l'impôt de base pour déterminer l'impôt communal ou l'impôt cantonal.

Le coefficient d'impôt cantonal est le même sur tout le territoire d'un canton, sauf dans le canton de Bâle-Ville. Pour ce dernier, est pris comme coefficient d'impôt cantonal (0.902) la moyenne entre celui des communes de Bettingen et de Riehen (0.567) et celui du reste du canton (0.945), moyenne pondérée par le nombre d'habitants d'après le dernier recensement de la population.

La moyenne des coefficients d'impôt communal du canton est estimée en prenant la moyenne des coefficients d'impôt communal des communes du canton entrant dans le calcul de l'indice de la charge fiscale en Suisse, pondérée par le nombre d'habitants dans chaque commune selon le dernier recensement de la population. L'indice de la charge fiscale en Suisse est calculé sur la base de la situation de toutes les communes ayant au moins 2'000 habitants et, si nécessaire, de quelques autres communes de moins de 2'000 habitants - les plus importantes du canton quant au nombre d'habitants - de manière à couvrir au moins 5 communes par canton et au moins 50% de la population du canton (nombre d'habitants des communes et des cantons selon le dernier recensement de la population).⁶

⁶ Voir la publication de l'Administration fédérale des contributions "Charge fiscale en Suisse. Chefs-lieux des cantons. Nombre cantonaux. 2003".

Tableau 2: la répartition de la charge fiscale entre les autorités communales et cantonales, dans le système d'imposition actuel.

Canton	Population ¹	Coefficients d'impôt dans le canton			Importance relative des coef. d'impôt	
		Impôt communal ²	Impôt cantonal	Total	Impôt communal / Impôt cantonal	
Zurich	1'249'893	1.113	1	2.113	53%	47%
Berne	951'957	1.648	3.06	4.708	35%	65%
Lucerne	353'175	2.019	1.70	3.719	54%	46%
Uri	35'118	3.649	1.05	4.699	78%	22%
Schwyz	134'903	2.247	1.10	3.347	67%	33%
Obwald	33'142	4.542	3.15	7.692	59%	41%
Nidwald	39'070	2.573	2.40	4.973	52%	48%
Glaris	38'502	0.185	0.985	1.170	16%	84%
Zoug	103'642	0.707	0.82	1.527	46%	54%
Fribourg	246'656	0.861	1.00	1.861	46%	54%
Soleure ³	246'807	1.207	1.10	2.307	52%	48%
Bâle-Ville	186'653	0.035	0.902	0.937	3%	96%
Bâle-Campagne	264'402	0.572	1.00	1.572	36%	64%
Schaffhouse	73'968	1.060	1.13	2.190	48%	52%
Appenzell Rh.-Ext.	52'976	4.032	3.50	7.532	54%	46%
Appenzell Rh.-Int. ⁴	15'010	1.060	0.95	2.010	53%	47%
Saint-Gall	457'289	1.494	1.15	2.644	57%	43%
Grisons ⁵	186'943	0.980	1.05	2.030	48%	52%
Argovie	560'674	1.073	1.14	2.213	48%	52%
Thurgovie ⁴	231'836	1.668	1.32	2.988	56%	44%
Tessin	317'315	0.846	1.00	1.846	46%	54%
Vaud	639'105	0.973	1.29	2.263	43%	57%
Valais	285'008	1.207	1.00	2.207	55%	45%
Neuchâtel	167'047	0.940	1	1.940	48%	52%
Genève	423'993	0.447	1.475	1.922	23%	77%
Jura	69'064	2.534	2.30	4.834	52%	48%
Suisse ⁶	7'364'148	1.225	1.433	2.658	46%	54%

¹ Nombre de résidents permanents à la fin 2003 (source: Office fédéral de la statistique).

² Moyenne pondérée des coefficients d'impôt communal (impôt paroissial exclu) des communes entrant dans le calcul de l'indice de la charge fiscale en Suisse (pondérée par le nombre d'habitants selon le dernier recensement de la population).

³ Impôt en faveur des hôpitaux ("Spitalsteuer") inclus dans l'impôt cantonal.

⁴ Impôt en faveur des écoles ("Schulsteuer") inclus dans l'impôt communal.

⁵ Impôts en faveur des cercles de communes ("Kreissteuer") et des fractions de communes ("Fraktionssteuer") inclus dans l'impôt communal.

⁶ Moyenne des cantons, pondérée par le nombre de résidents permanents à la fin 2003.

Importance par canton du coefficient d'impôt cantonal et de la moyenne pondérée des coefficients d'impôt communal du canton (moyenne pondérée par le nombre d'habitants selon le dernier recensement de la population des coefficients d'impôt des différentes communes du canton entrant dans le calcul de l'indice de la charge fiscale en Suisse) par rapport à leur somme.

3. La fixation du barème d'imposition

3.1 Principe

Chaque autorité fiscale peut appliquer son propre barème d'imposition à la tranche de revenus qui lui est soumise. Le revenu total du contribuable - et non pas la part du revenu soumise à chacune des autorités - est déterminant pour la fixation du barème.

A l'introduction du modèle, il est proposé de prendre comme taux d'imposition:

- les taux d'imposition moyens actuellement en vigueur en Suisse pour l'imposition fédérale
- les taux d'imposition moyens actuellement en vigueur dans le canton pour l'imposition communale et cantonale.

Les taux d'imposition moyens correspondent aux rapports entre les montants moyens des impôts (impôt communal, impôt cantonal et impôt fédéral confondus) et les revenus. Nous exprimons les taux en fonction des revenus imposables qui sont soumis à l'imposition fédérale, conformément au commentaire du sous-chapitre 2.1.

Nous pouvons aisément établir les taux moyens des quelques revenus pour lesquels l'Administration fédérale des contributions a établi des statistiques de charge fiscale pour l'année 2003 (voir les revenus indiqués à la dernière ligne de l'annexe A). Nous estimons les taux moyens des autres revenus par interpolation linéaire.

3.2 Exemple

Prenons à titre d'exemple la situation de trois couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge:

- le premier couple avec un revenu de 25'000 francs,
- le deuxième couple avec un revenu de 150'000 francs,
- et le troisième couple avec un revenu de 875'000 francs

et calculons l'impôt de ces trois couples dans un modèle Zehnder d'imposition suivant qu'ils résident dans un canton à faible charge fiscale (canton A) ou dans un canton à charge fiscale élevée (canton B). Considérons un modèle Zehnder d'imposition avec une limite d'imposition de 50'000 francs entre les communes et les cantons et de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération.

Nous supposons que, dans le système d'imposition actuel, les taux d'imposition moyens pour ces couples s'élèvent respectivement à 4.07%, 22.81% et 37.90% des revenus en Suisse, à 4.30%, 19.06% et 27.54% des revenus dans le canton A et à 7.26%, 27.52% et 42.78% des revenus dans le canton B. Ces taux correspondent aux taux d'imposition (impôt paroissial inclus) moyens des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge en Suisse, dans le canton de Nidwald (canton A) et dans le canton du Jura (canton B) pour l'année fiscale 2003 (voir le tableau 3). Nous reportons au tableau 3 les montants des impôts que ces trois couples doivent payer dans le système d'imposition actuel.

Tableau 3: l'imposition moyenne des contribuables dans le système actuel.

	Revenu imposable					
	Canton A			Canton B		
	25'000	150'000	875'000	25'000	150'000	875'000
Impôt communal	590	11'570	77'360	990	18'310	148'770
Impôt cantonal	480	9'430	63'060	830	15'380	125'010
Impôt fédéral direct	0	7'590	100'560	0	7'590	100'560
Total	1'070	28'590	240'980	1'820	41'280	374'340

Montants moyens des impôts pour les revenus imposables de 25'000, de 150'000 et de 875'000 francs des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge, dans les cantons de Nidwald (canton A) et du Jura (canton B).

Nous reportons au tableau 4 les montants des impôts que ces trois couples doivent payer dans le modèle Zehnder. Les impôts fédéraux sont calculés en appliquant les taux d'imposition moyens suisses (respectivement 4.07%, 22.81% et 37.90% pour les revenus de 25'000, de 150'000 et de 875'000 francs) sur la part des revenus qui dépasse 230'000 francs (respectivement 0, 0 et 875'000-230'000=645'000 francs pour les revenus de 25'000, de 150'000 et de 875'000 francs). Les impôts communaux et cantonaux sont calculés en appliquant les taux d'imposition moyens du canton (respectivement 4.30%, 19.06% et 27.54% dans le canton A et 7.26%, 27.52% et 42.78% dans le canton B, pour les revenus de 25'000, de 150'000 et de 875'000 francs) sur la part des revenus imposée par chaque autorité, soit sur la part des revenus allant jusqu'à 50'000 francs pour l'impôt communal (respectivement 25'000, 50'000 et 50'000 francs pour les revenus de 25'000, de 150'000 et de 875'000 francs) et sur la part des revenus comprise entre 50'000 et 230'000 francs pour l'impôt cantonal (respectivement 0, 150'000-50'000=100'000 et 230'000-50'000=180'000 francs pour les revenus de 25'000, de 150'000 et de 875'000 francs).

Tableau 4: l'imposition des contribuables dans le modèle Zehnder.

	Revenu imposable					
	Canton A			Canton B		
	25'000	150'000	875'000	25'000	150'000	875'000
Impôt communal	1'070 ⁽¹⁾	9'530 ⁽²⁾	13'770 ⁽⁴⁾	1'820 ^(1')	13'760 ^(2')	21'390 ^(4')
Impôt cantonal	0	19'060 ⁽³⁾	49'570 ⁽⁵⁾	0	27'520 ^(3')	77'000 ^(5')
Impôt fédéral direct	0	0	244'460 ⁽⁶⁾	0	0	244'460 ^(6')
Total	1'070	28'590	307'800	1'820	41'280	342'850

Détail des calculs: (1): 25'000*4.30% (2): 50'000*19.06% (3): 100'000*19.06% (4): 50'000*27.54% (5): 180'000*27.54% (6): 645'000*37.90% (1'): 25'000*7.26% (2'): 50'000*27.52% (3'): 100'000*27.52% (4'): 50'000*42.78% (5'): 180'000*42.78% (6'): 645'000*37.90%

Montants des impôts pour les revenus imposables de 25'000, de 150'000 et de 875'000 francs des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge, dans les cantons de Nidwald (canton A) et du Jura (canton B) dans un modèle Zehnder avec des limites d'imposition de 50'000 francs entre les communes et les cantons et de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération.

Nous remarquons sur cet exemple les caractéristiques suivantes du modèle Zehnder:

- l'impôt des contribuables à faible revenu ou à revenu moyen coïncide avec le niveau moyen actuel du canton (1'070 francs et 28'590 francs dans le canton A, 1'820 francs et 41'280 francs dans le canton B);
- la tranche des hauts revenus soumise à l'impôt fédéral est imposée identiquement par chaque canton (244'460 francs dans les cantons A et B) au taux moyen actuel d'imposition en Suisse;

- l'impôt des contribuables à haut revenu est par rapport au niveau moyen actuel du canton plus élevé dans le canton A à faible charge fiscale (il passe de 240'980 en moyenne à 307'800 francs) et moins élevé dans le canton B à forte charge fiscale (il passe de 374'340 en moyenne à 342'850 francs);
- les différences d'impôts communaux et cantonaux entre les cantons ne sont plus, pour les contribuables à haut revenu, si importantes qu'actuellement (pour un revenu de 875'000 francs, l'imposition communale et cantonale s'élève à $13'770+49'570=63'340$ francs dans le canton A et à $21'390+77'000=98'390$ francs dans le canton B, soit une différence de 35'050 francs entre les deux cantons, alors qu'actuellement elle s'élève en moyenne à $77'360+63'060=140'420$ francs dans le canton A et à $148'770+125'010=273'780$ francs dans le canton B, soit en moyenne une différence de 133'360 francs entre les deux cantons).

3.3 Ajustement communal du modèle Zehnder

Avec des limites d'imposition entre les communes et les cantons et entre les cantons et la Confédération qui permettent à chaque canton et à la Confédération de récolter les mêmes recettes fiscales qu'actuellement, les taux d'imposition proposés pour le modèle Zehnder permettent de générer des recettes fiscales globalement inchangées à l'ensemble des communes. Considérées séparément, les recettes fiscales actuelles de chaque commune ne sont cependant plus assurées. L'assiette fiscale de l'autorité communale étant réduite par le modèle Zehnder, il se peut que les nouveaux taux d'imposition (les taux d'imposition moyens du canton) ne suffisent plus à couvrir les besoins financiers d'une commune particulière. Inversement, il se peut aussi que, bien qu'appliqués sur une part réduite des revenus, les nouveaux taux d'imposition apportent à la commune plus de recettes fiscales qu'avec le système actuel si ces taux sont beaucoup plus élevés que les taux qui sont actuellement appliqués par la commune.

Le modèle Zehnder permet à chaque commune d'ajuster les taux de l'imposition communale par un facteur multiplicatif, identique à tous les revenus de la commune, de manière à ce que les entrées fiscales répondent aux besoins financiers de la commune (fixation d'un "coefficient d'impôt" au niveau de la commune). Par exemple, une augmentation de 10% des taux de l'imposition communale (coefficient d'impôt de 1.1) dans l'exemple du sous-chapitre précédent entraînerait, sur les revenus de 25'000 francs, de 150'000 francs et de 875'000 francs, une majoration de l'impôt communal de respectivement 11 francs (0.04% du revenu), 95 francs (0.06% du revenu) et 138 francs (0.02% du revenu) dans le canton A et de respectivement 18 francs (0.07% du revenu), 138 francs (0.09% du revenu) et 214 francs (0.02% du revenu) dans le canton B. Notons que cette augmentation des taux de l'imposition communale touche davantage, par rapport à leur capacité économique, les couples au revenu de 25'000 francs (0.04% du revenu dans le canton A et 0.07% du revenu dans le canton B) que celle des couples aux revenus de 875'000 francs (0.02% du revenu dans les cantons A et B).

Les communes perdant beaucoup en substrat fiscal (les communes avec beaucoup de contribuables de revenu moyen ou élevé) ou/et les communes dont la charge fiscale actuelle est élevée par rapport aux autres communes du canton devront probablement augmenter leurs taux d'imposition. Inversement, les communes ne perdant pas trop en substrat fiscal (les communes avec beaucoup de contribuables de revenu faible) ou/et les communes dont la charge fiscale actuelle est modérée par rapport aux autres communes du canton pourront probablement diminuer leurs taux d'imposition.

4. Les taux moyens des différents niveaux d'imposition

Nous calculons dans ce chapitre les taux moyens de chaque imposition du modèle Zehnder (communale, cantonale et fédérale) qui permettraient de générer à l'ensemble des communes, à l'ensemble des cantons et à la Confédération les mêmes recettes fiscales que le système actuel.

Le taux moyen d'une imposition est calculé comme le montant de recettes fiscales que génère l'imposition par rapport à la masse totale de revenus soumise à l'imposition concernée. Il est estimé sur la base de la répartition des revenus imposables soumis à l'imposition fédérale et des rendements escomptés de l'impôt concerné. Ceux-ci valent respectivement 15'048, 18'325 et 6'858 millions de francs pour l'impôt communal, pour l'impôt cantonal et pour l'impôt fédéral (situation de l'année fiscale 2003).

Les taux moyens d'imposition peuvent être envisagés indépendamment de la progressivité des barèmes appliqués par chaque autorité fiscale. Ils se confondent avec les taux d'imposition effectivement appliqués par chaque autorité fiscale si l'imposition de chaque autorité est linéaire (pas de progressivité dans le barème d'imposition). Les taux moyens d'imposition dépendent du choix des limites d'imposition entre les communes et les cantons et entre les cantons et la Confédération. Les résultats de nos calculs sont reportés sur des graphiques; le lecteur intéressé trouvera aux annexes E, F et G les montants des grandeurs représentées.

4.1 Exemple de calcul

Considérons le modèle Zehnder avec une limite d'imposition de 50'000 francs entre les communes et les cantons et une limite d'imposition de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération.

Le montant total des revenus imposables s'élève à 231'104 millions de francs. Le total des parts de revenus imposables comprises entre 0 et 50'000 francs s'élève à 151'195 millions de francs ou à 65.42 pour cent de la masse totale des revenus imposables et le total des parts de revenus imposables comprises entre 0 et 230'000 francs à 216'699 millions de francs ou à 93.77 pour cent de la masse totale des revenus imposables.

Avec ce choix de limites d'imposition entre les autorités fiscales:

- la masse totale des revenus soumis à la taxation communale dans le modèle Zehnder s'élève à 151'195 millions de francs (l'ensemble des 4'341'793 contribuables sont concernés par cet impôt),
- la masse totale des revenus soumis à la taxation cantonale dans le modèle Zehnder s'élève à $216'699 - 151'195 = 65'503$ millions de francs (les 1'783'982 contribuables avec un revenu d'au moins 50'000 francs sont concernés par cet impôt),
- la masse totale des revenus soumis à la taxation fédérale dans le modèle Zehnder s'élève à $231'104 - 216'699 = 14'404$ millions de francs (les 54'762 contribuables avec un revenu d'au moins 230'000 francs sont concernés par cet impôt).

Afin d'obtenir des recettes fiscales de respectivement 15'048, 18'325 et 6'858 millions de francs, les autorités communales, les autorités cantonales et l'autorité fédérale doivent en "moyenne" prélever avec le modèle Zehnder un impôt de $15'048/151'195 = 9.95\%$, de $18'325/65'503 = 27.98\%$ et de $6'858/14'404 = 47.61\%$ sur les revenus qui leur sont soumis. Ces

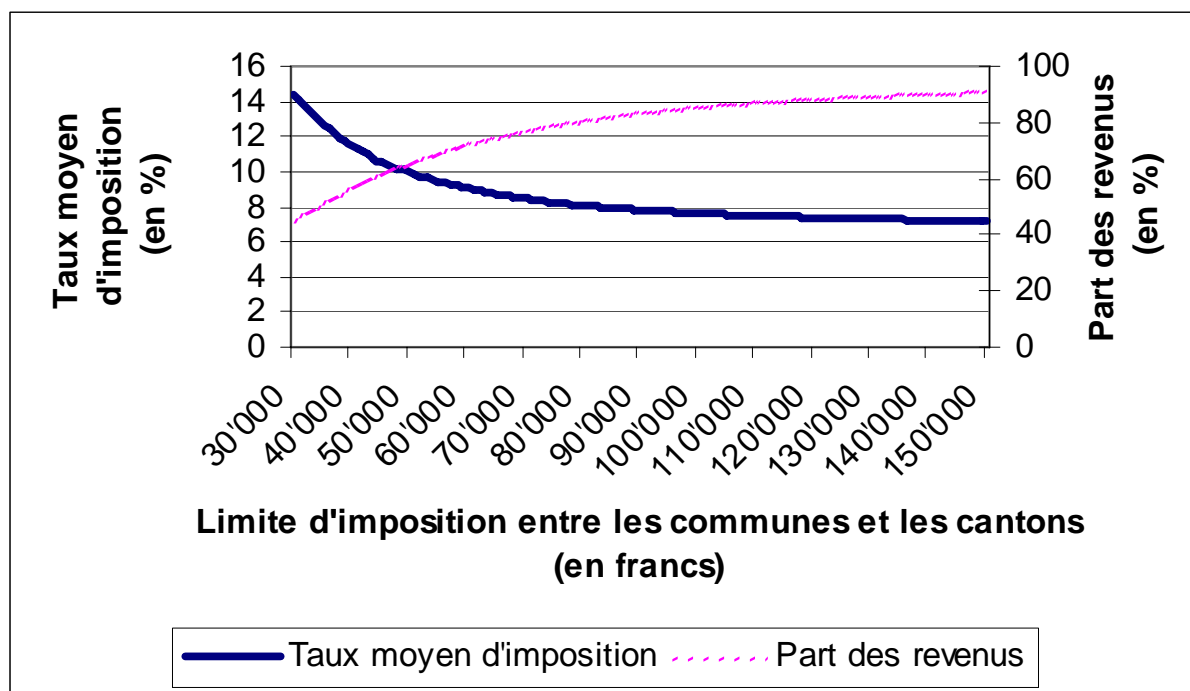
taux correspondent aux taux moyens de l'imposition communale, de l'imposition cantonale et de l'imposition fédérale du modèle Zehnder qui laisseraient inchangées les recettes globales des communes, des cantons et de la Confédération.

4.2 Taux moyen de l'imposition communale

Nous montrons au graphique 3 les taux moyens de l'imposition communale du modèle Zehnder qui assurent les recettes fiscales actuelles à l'ensemble des communes, en fonction de la limite d'imposition entre les communes et les cantons. Nous reprenons également sur ce graphique, en fonction de la limite d'imposition entre les communes et les cantons, le pourcentage de la masse totale des revenus qui est soumise à l'imposition communale dans le modèle Zehnder.

Nous remarquons que la part de la masse totale des revenus qui est soumise à l'imposition communale augmente rapidement à mesure que s'élève la limite d'imposition entre les communes et les cantons. Le taux moyen de l'imposition communale se rapproche très vite du taux moyen "asymptotique" d'imposition (le taux moyen actuel de l'imposition communale), situé à 6.5% de la masse totale des revenus. Pour une imposition communale des revenus jusqu'à 50'000 francs, la base imposable des communes couvre déjà 65.4% de la masse totale des revenus et le taux moyen de l'imposition communale n'est plus que de 10.0%.

Graphique 3: le taux moyen de l'imposition communale par le modèle Zehnder.

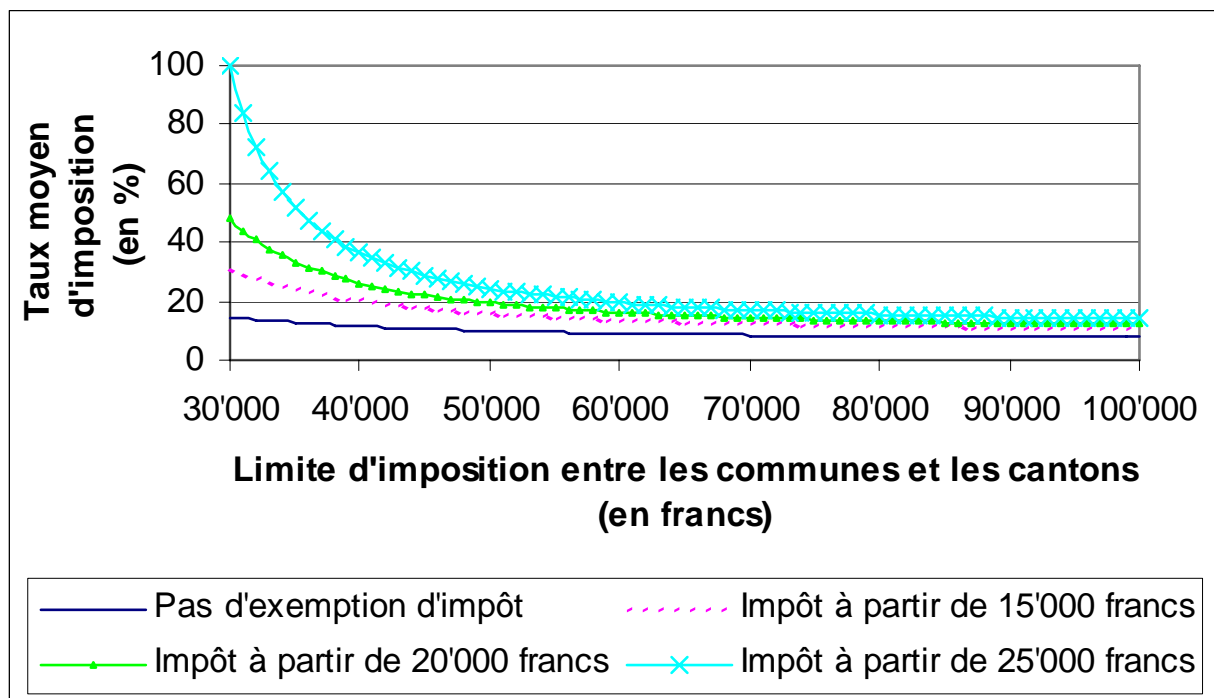


Représentation du taux moyen de l'imposition communale (voir l'axe principal des ordonnées) et de la part des revenus imposés par les communes (voir l'axe secondaire des ordonnées), en fonction de la limite d'imposition entre les communes et les cantons.

Ces faibles taux de l'imposition communale doivent toutefois être relativisés. Si l'impôt des communes ne peut être prélevé qu'à partir d'un montant minimum de revenu, nous aurons des taux moyens d'imposition, calculés par rapport à la base imposable effective des communes (la part des revenus qui excède le montant minimum), nettement plus élevés. Nous montrons au graphique 4 les taux moyens de l'imposition communale dans les cas où les premiers

15'000, 20'000 ou 25'000 francs de revenu ne sont pas imposés⁷. Ils sont, par exemple, de respectivement 15.8%, 19.3% et 24.3% pour une limite d'imposition de 50'000 francs (10.0% sans montant minimum d'imposition) et de respectivement 31.1%, 48.1% et 99.8% pour une limite d'imposition de 30'000 francs (14.4% sans montant minimum d'imposition).

Graphique 4: l'effet d'une perception de l'impôt à partir d'un certain revenu sur le taux moyen de l'imposition communale par le modèle Zehnder.



Représentation, en fonction de la limite d'imposition entre les communes et les cantons, du taux moyen de l'imposition communale si la part des revenus inférieure à 15'000, à 20'000 ou à 30'000 francs est exemptée d'impôt.

⁷Pour l'impôt fédéral direct, le revenu minimum donnant lieu à un impôt se situe en 2003 à 16'100 francs pour les personnes seules sans enfants et à 27'400 francs pour les couples mariés ou pour les personnes seules avec enfants.

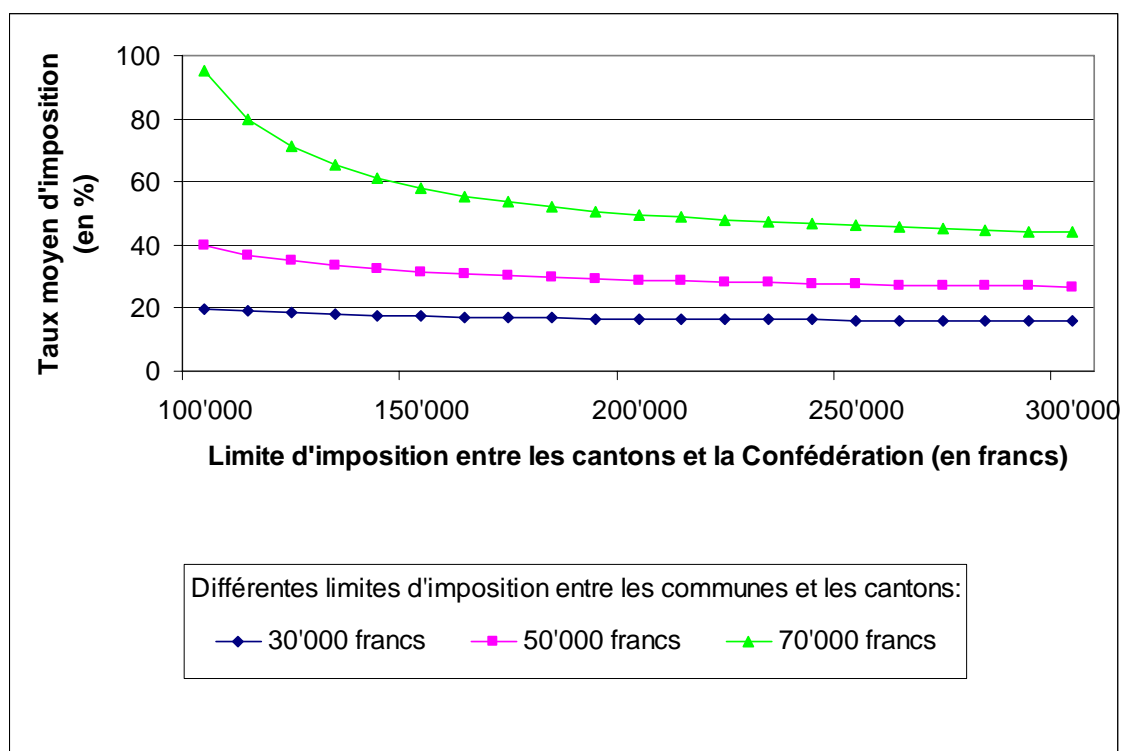
4.3 Taux moyen de l'imposition cantonale

Dans le modèle Zehnder, le taux moyen de l'imposition cantonale qui assure les recettes fiscales actuelles à l'ensemble des cantons dépend des deux limites d'imposition du modèle, à savoir la limite d'imposition entre les communes et les cantons et la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération.

Nous calculons les taux moyens de l'imposition cantonale du modèle qui assurent les recettes fiscales actuelles à l'ensemble des cantons, si les limites d'imposition entre les communes et les cantons sont de 30'000, de 50'000 ou de 70'000 francs (le taux moyen de l'imposition communale est de respectivement 14.4%, 10.0% et 8.5%). Nos résultats en fonction de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération sont représentés au graphique 5.

Nous remarquons sur ce graphique que le taux moyen de l'imposition cantonale croît rapidement à mesure que s'élève la limite d'imposition entre les communes et les cantons. Par exemple, à une limite d'imposition entre les cantons et la Confédération de 230'000 francs (le taux moyen de l'imposition de la Confédération vaut alors 47.6%), le taux moyen de l'imposition cantonale vaut respectivement 16.3%, 28.0% ou 47.2% suivant qu'on considère une limite d'imposition entre les communes et les cantons de 30'000, de 50'000 ou de 70'000 francs.

Graphique 5: le taux moyen de l'imposition cantonale par le modèle Zehnder, à différentes limites d'imposition entre les communes et les cantons.



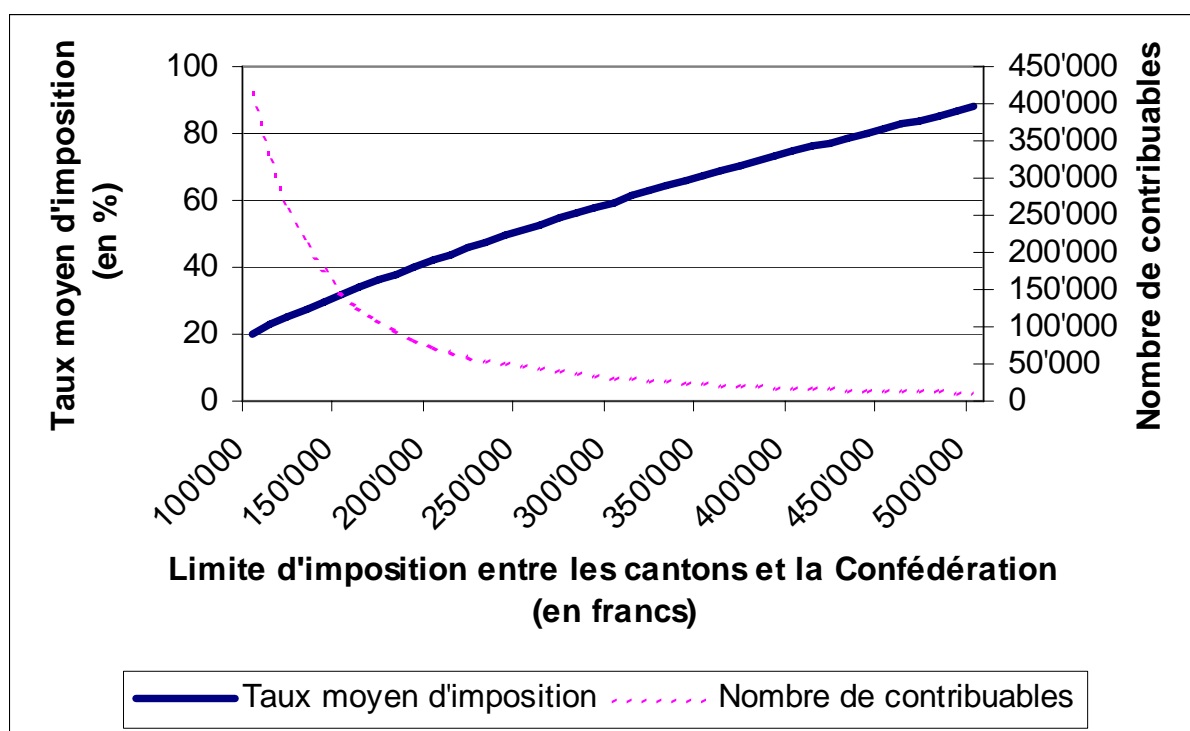
Représentation, aux limites d'impositions entre les communes et les cantons de 30'000, de 50'000 et de 70'000 francs, du taux moyen de l'imposition cantonale, en fonction de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération.

4.4 Taux moyen de l'imposition fédérale

Nous calculons pour l'imposition fédérale les taux moyens d'imposition du modèle Zehnder qui assurent à la Confédération ses recettes fiscales actuelles. Nos résultats en fonction de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération sont représentés au graphique 6. Nous indiquons également sur ce graphique, en fonction de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération, le nombre de contribuables soumis à l'imposition fédérale dans le modèle Zehnder.

Nous remarquons une diminution rapide du nombre des contribuables avec l'élévation de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération. Le taux moyen de l'imposition fédérale devient très vite important à mesure que s'élève la limite d'imposition. A une imposition par la Confédération des revenus supérieurs à 230'000 francs, seuls 54'762 contribuables sont soumis à l'impôt fédéral et le taux moyen de l'imposition fédérale est égal à 47.6%; à une imposition par la Confédération des revenus supérieurs à 500'000 francs, plus que 11'177 contribuables sont encore soumis à l'impôt fédéral, avec un taux moyen de 87.8% pour l'imposition fédérale!

Graphique 6: le taux moyen de l'imposition fédérale par le modèle Zehnder.



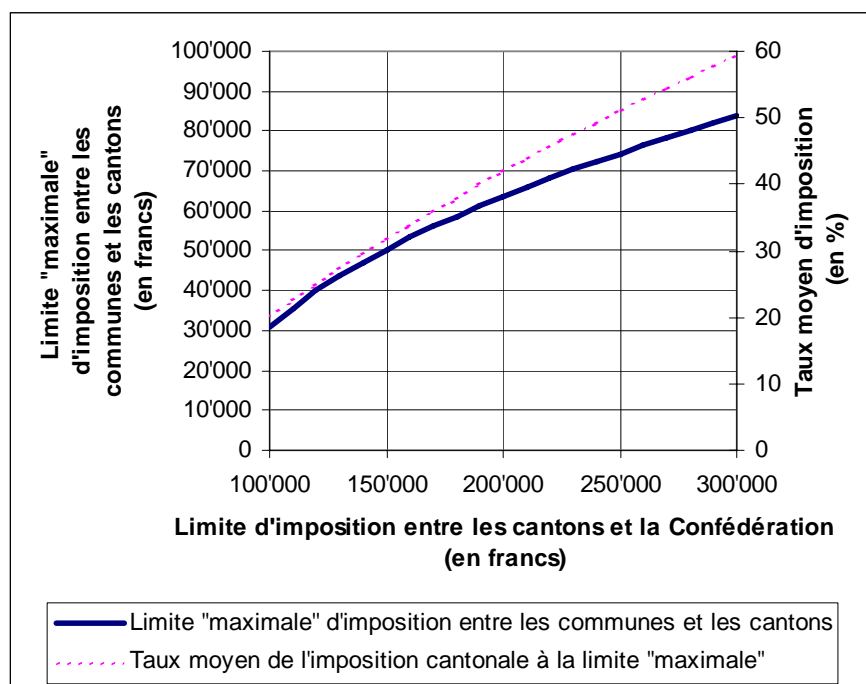
Représentation du taux moyen de l'imposition fédérale (voir l'axe principal des ordonnées) et du nombre de contribuables soumis à l'imposition fédérale (voir l'axe secondaire des ordonnées), en fonction de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération.

4.5 Contrainte sur la progressivité de l'imposition

Nous montrons au graphique 7, en fonction de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération, la plus haute limite (la limite "maximale") d'imposition entre les communes et les cantons qui permet encore un taux moyen de l'imposition cantonale inférieur à celui de l'imposition fédérale.⁸ Nous reportons également sur ce graphique, en fonction de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération, le taux moyen de l'imposition cantonale (très proche du taux moyen de l'imposition fédérale) à cette limite "maximale" d'imposition entre les communes et les cantons.

A une limite d'imposition entre les cantons et la Confédération de 230'000 francs, le taux moyen de l'imposition fédérale reste supérieur à celui de l'imposition cantonale si la limite d'imposition entre les communes et les cantons n'excède pas 70'300 francs; à cette limite "maximale", le taux moyen de l'imposition cantonale s'élève à 47.60% (celui de l'imposition fédérale à 47.61%). Inversement, pour une limite d'imposition entre les communes et les cantons de 50'000 francs, la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération doit être au moins égale à 148'700 francs pour que le taux moyen de l'imposition cantonale n'excède pas celui de l'imposition fédérale (aux limites d'imposition de 50'000 et 148'700 francs, le taux moyen de l'imposition cantonale s'élève à 31.51% et celui de l'imposition fédérale à 31.52%).

Graphique 7: la limite "maximale" d'imposition entre les communes et les cantons qui assure au modèle Zehnder une certaine progressivité à l'imposition.



Représentation, en fonction de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération, de la plus haute limite d'imposition (la limite "maximale") entre les communes et les cantons qui permet encore un taux moyen de l'imposition cantonale inférieur à celui de l'imposition fédérale (voir l'axe principal des ordonnées) et indication du taux moyen de l'imposition cantonale à la limite "maximale" (voir l'axe secondaire des ordonnées).

⁸ Le taux moyen de l'imposition communale ne devrait normalement pas poser des problèmes de progressivité par rapport au taux moyen de l'imposition cantonale, vu les faibles valeurs du taux moyen de l'imposition communale aux limites d'imposition entre les communes et les cantons suffisamment élevées (voir le sous-chapitre 4.2).

5. La répartition de l'impôt entre les différents niveaux de gouvernement

Le modèle Zehnder d'imposition implique une nouvelle répartition de l'impôt entre les différents niveaux de gouvernement (l'autorité communale, l'autorité fédérale et la Confédération) en fonction du revenu du contribuable. Considérons, à titre d'exemple, le modèle Zehnder avec une limite d'imposition de 50'000 francs entre les communes et les cantons et de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération et analysons la situation de l'imposition moyenne des revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge.

5.1 Montants moyens d'impôt

Comparons les montants moyens des impôts communal, cantonal et fédéral (relatifs aux revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge) du modèle Zehnder avec ceux du système d'imposition actuel. Les montants moyens des impôts sont représentés graphiquement ci-après pour les revenus de 0 à 500'000 francs (voir les graphiques 8 et 9). Les valeurs pour quelques revenus sont indiquées aux premiers tableaux des annexes D et E.

En comparaison avec le système d'imposition actuel, l'impôt moyen se présente de la manière suivante dans le modèle Zehnder:

- le montant total d'impôt est en moyenne le même que dans le système actuel;
- les contribuables à faible revenu ne payent pas d'impôt cantonal et d'impôt fédéral mais doivent payer par contre un impôt communal (et paroissial) en moyenne légèrement supérieur à celui du système actuel; à partir de la limite d'imposition entre les communes et les cantons (50'000 francs), l'impôt communal n'augmente que légèrement avec les revenus et, à partir d'un certain revenu (entre 113'800 et 158'500 francs), l'impôt communal du système actuel dépasse en moyenne celui du modèle Zehnder; pour les revenus élevés, l'impôt communal du système actuel est en moyenne nettement supérieur à celui du modèle Zehnder (à un revenu de 877'800 francs, l'impôt communal s'élève en moyenne à 108'881 francs dans le système actuel et seulement à 8'962 francs dans le modèle Zehnder);
- les contribuables à revenu moyen ne payent pas d'impôt fédéral mais par contre ils doivent payer, à partir d'un certain montant de revenu (entre 113'800 et 158'500 francs), un impôt cantonal en moyenne supérieur à celui du système actuel; à partir de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération (230'000 francs), l'impôt cantonal n'augmente en moyenne que légèrement avec les revenus et à partir d'un certain revenu (entre 428'100 et 877'800 francs), l'impôt cantonal du système actuel dépasse en moyenne celui du modèle Zehnder; pour les revenus élevés, l'impôt cantonal du système actuel est en moyenne nettement plus élevé que celui du modèle Zehnder (à un revenu de 877'800 francs, l'impôt cantonal s'élève en moyenne à 123'074 francs dans le système actuel et seulement à 68'264 francs dans le modèle Zehnder);
- seuls les contribuables à revenu élevé paient un impôt fédéral; à partir de la perception de cet impôt (230'000 francs), l'impôt fédéral augmente fortement à mesure que les revenus deviennent plus élevés; à partir d'un certain revenu (situé entre 248'200 et 338'100 francs), l'impôt fédéral du modèle Zehnder dépasse celui du système actuel et atteint ensuite des montants nettement supérieurs à celui du système actuel (à un re-

venu de 877'800 francs, l'impôt fédéral s'élève à 100'947 francs dans le système actuel et à 245'675 francs dans le modèle Zehnder).

L'estimation des impôts moyens

Nous calculons les montants moyens des impôts sur les revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge. Nous les évaluons par rapport aux revenus imposables soumis à l'imposition fédérale. Nous les estimons exactement pour les quelques revenus imposables sur lesquels l'Administration fédérale des contributions (AFC) publie des informations sur la charge fiscale⁹; entre ces revenus, nous considérons les valeurs approximatives obtenues par interpolation linéaire les taux moyens des impositions fédérale, cantonale ou communale (et paroissiale).

Les montants de l'impôt fédéral direct dans le système actuel sont repris des calculs de la charge fiscale en Suisse par l'AFC (ils sont identiques quel que soit la commune ou le canton du contribuable).

L'impôt cantonal moyen du système actuel est estimé par la moyenne des impôts cantonaux des différents cantons, pondérée par le nombre des résidents permanents de chaque canton¹⁰. L'impôt cantonal d'un canton est déterminé par le produit entre la charge fiscale du chef-lieu (publiée par l'AFC) et le rapport entre le coefficient d'impôt cantonal du canton et le coefficient d'impôt total du chef-lieu (voir l'annexe C).

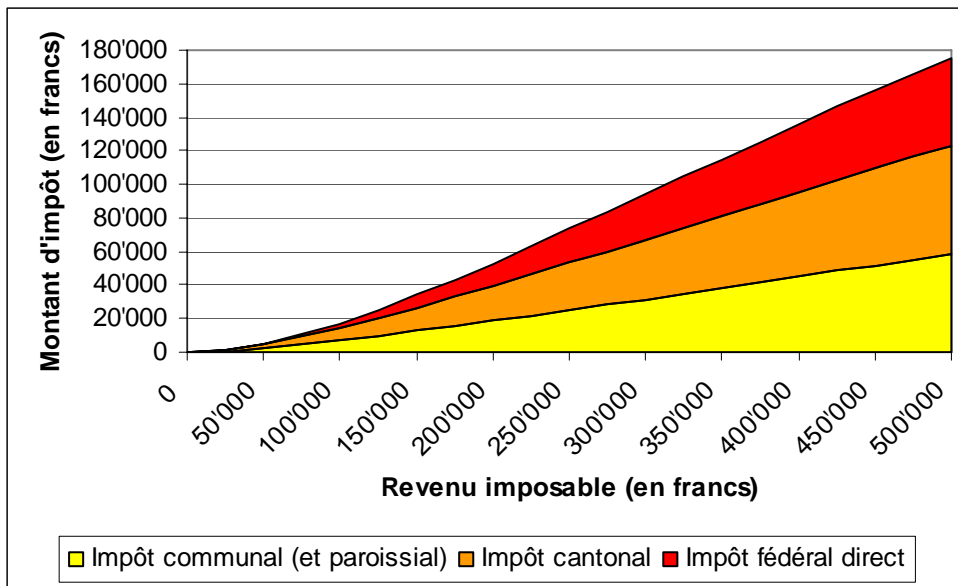
De façon similaire, l'impôt communal (et paroissial) moyen du système actuel est estimé par la moyenne des impôts communaux (et paroissiaux) moyens des différents cantons, pondérée par le nombre des résidents permanents de chaque canton. L'impôt communal (et paroissial) moyen d'un canton est déterminé par le produit entre la charge fiscale du chef-lieu (publiée par l'AFC) et le rapport entre la moyenne des coefficients d'impôt communal (et paroissial) et le coefficient d'impôt total du chef-lieu (voir l'annexe C).

L'impôt total moyen du modèle Zehnder est estimé en multipliant le revenu par le taux moyen actuel des impositions (somme de l'impôt fédéral, de l'impôt cantonal moyen et de l'impôt communal et paroissial moyen du système actuel divisée par le revenu) et est ensuite réparti entre l'impôt fédéral, l'impôt cantonal et l'impôt communal (et paroissial) au prorata de la part du revenu soumise à chaque imposition.

⁹ Voir la publication de l'Administration fédérale des contributions "Charge fiscale en Suisse. Chefs-lieux des cantons. Nombre cantonaux. 2003".

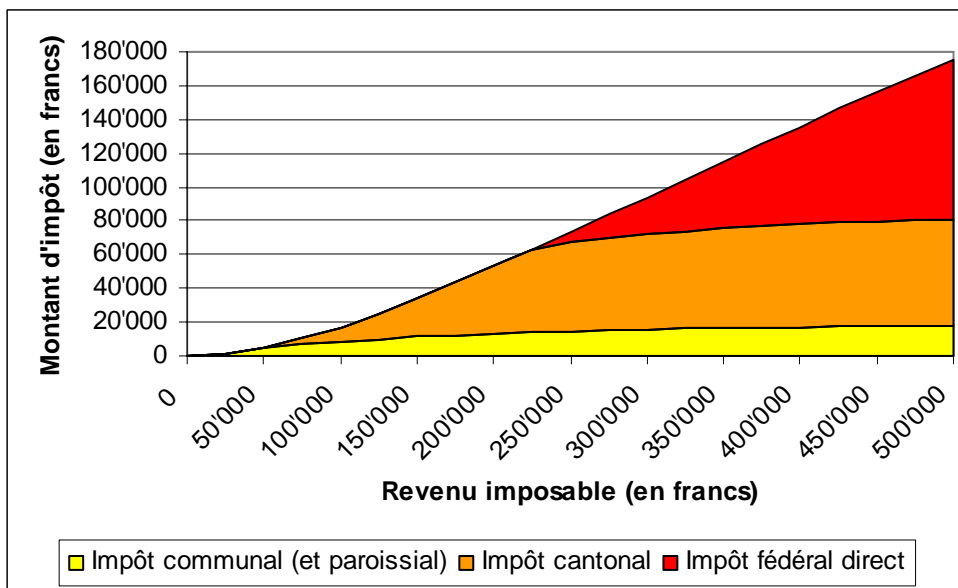
¹⁰ Source: données de l'Office fédéral de la statistique pour la fin 2003.

Graphique 8: les montants moyens des impôts dans le système d'imposition actuel.



Représentation en fonction du revenu imposable des montants moyens des impôts communal (et paroissial), cantonal et fédéral sur les revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge.

Graphique 9: les montants moyens des impôts dans le modèle Zehnder.



Représentation en fonction du revenu imposable des montants moyens des impôts communal (et paroissial), cantonal et fédéral sur les revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge, dans un modèle Zehnder d'imposition avec une limite d'imposition de 50'000 francs entre les communes et les cantons et de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération.

5.2 Charge fiscale exprimée en pour-cent du revenu

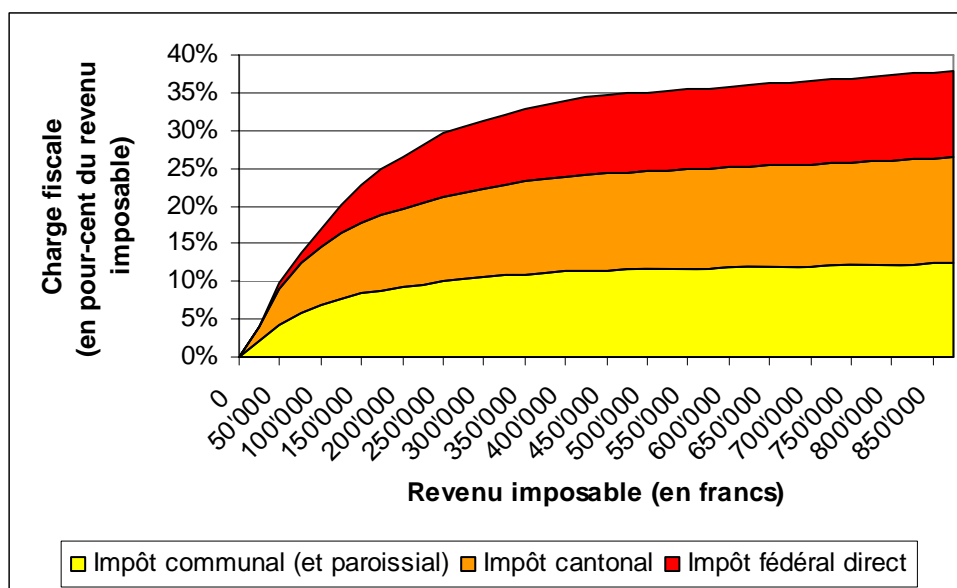
Comparons la charge fiscale (relative aux revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge) du modèle Zehnder avec celle du système d'imposition actuel, en exprimant les montants moyens d'impôt, calculés au sous-chapitre 5.1, en pour-cent du revenu.

La charge fiscale est représentée graphiquement ci-après pour les revenus de 0 à 875'000 francs (voir les graphiques 10 et 11). Les valeurs pour quelques revenus sont indiquées aux deuxièmes tableaux des annexes D et E.

Pour l'ensemble des impôts (impôt communal et paroissial, impôt cantonal et impôt fédéral), la charge fiscale du modèle Zehnder présente la même progressivité en fonction des revenus que celle du système actuel (l'impôt total est en moyenne de 4.5% du revenu pour un contribuable au revenu de 26'700 francs et de 37.9% du revenu pour un contribuable au revenu de 877'800 francs). Considérée individuellement, la charge fiscale de chaque impôt a cependant une progressivité fort différente de celle du système d'imposition actuel. On assiste dans le modèle Zehnder:

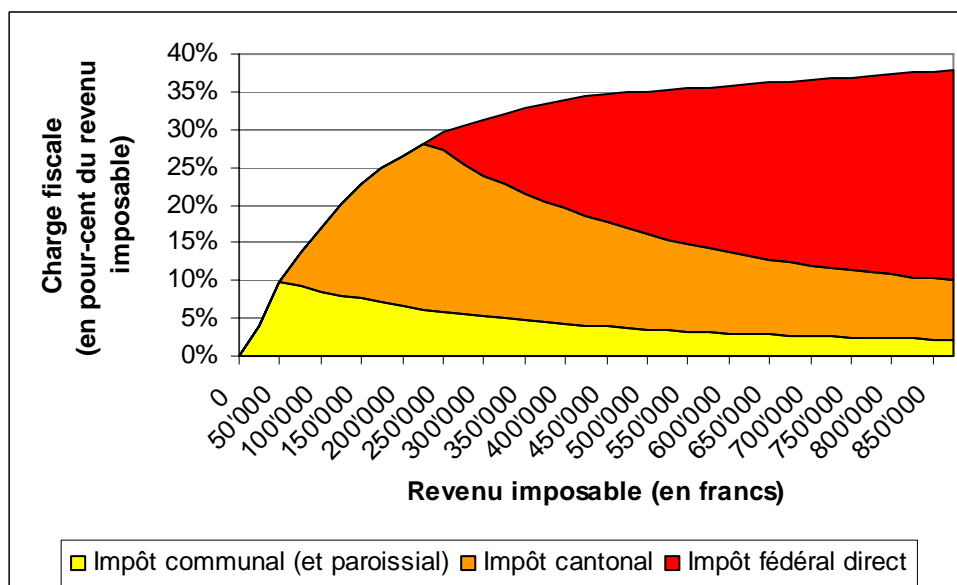
- à une relativement forte progressivité de la charge fiscale de l'imposition communale (et paroissiale) jusqu'à la limite d'imposition entre les communes et les cantons (l'impôt communal et paroissial est en moyenne de 0.6% du revenu pour un contribuable au revenu de 4'500 francs et de 8.7% du revenu pour un contribuable au revenu de 44'400 francs) et à une dégressivité de cette charge fiscale ensuite (l'impôt communal et paroissial est en moyenne de 9.6% du revenu pour un contribuable au revenu de 61'700 francs et de 2.2% du revenu pour un contribuable au revenu de 877'800 francs);
- à une relativement forte progressivité de la charge fiscale de l'imposition cantonale entre la limite d'imposition entre les communes et les cantons et la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération (l'impôt cantonal est en moyenne de 0.6% du revenu pour un contribuable au revenu de 53'100 francs et de 16.3% du revenu pour un contribuable au revenu de 158'500 francs) et à une dégressivité de cette charge fiscale au-delà de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération (l'impôt cantonal est en moyenne de 23.6% du revenu pour un contribuable au revenu de 248'200 francs et de 7.8% du revenu pour un contribuable au revenu de 877'800 francs);
- à une relativement forte progressivité de la charge fiscale de l'imposition fédérale au-delà de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération (l'impôt fédéral est de 2.2% du revenu pour un contribuable au revenu de 248'200 francs et de 28.0% du revenu pour un contribuable au revenu de 877'800 francs).

Graphique 10: la charge fiscale du système d'imposition actuel exprimée en pour-cent du revenu imposable.



Représentation en fonction du revenu imposable de la charge fiscale (moyenne suisse) de l'imposition communale (et paroissiale), cantonale et fédérale en pour-cent du revenu imposable, sur les revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge, dans le système d'imposition actuel.

Graphique 11: la charge fiscale du modèle Zehnder exprimée en pour-cent du revenu imposable.



Représentation en fonction du revenu imposable de la charge fiscale (moyenne suisse) de l'imposition communale (et paroissiale), cantonale et fédérale en pour-cent du revenu imposable, sur les revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge, dans un modèle Zehnder d'imposition avec une limite d'imposition de 50'000 francs entre les communes et les cantons et de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération.

5.3 Part relative des différents impôts

Comparons la répartition de la charge fiscale (relative aux revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge) entre l'impôt communal (et paroissial), l'impôt cantonal et l'impôt fédéral dans le modèle Zehnder avec celle dans le système d'imposition actuel. Nous exprimons pour ce faire les montants moyens d'impôt, calculés au sous-chapitre 5.1, en pourcentage de l'impôt total.

Les répartitions de la charge fiscale sont représentées graphiquement ci-après pour les revenus de 0 ou de 25'000 francs à 500'000 francs (voir les graphiques 12 et 13). Les valeurs pour quelques revenus sont indiquées aux troisièmes tableaux des annexes D et E.

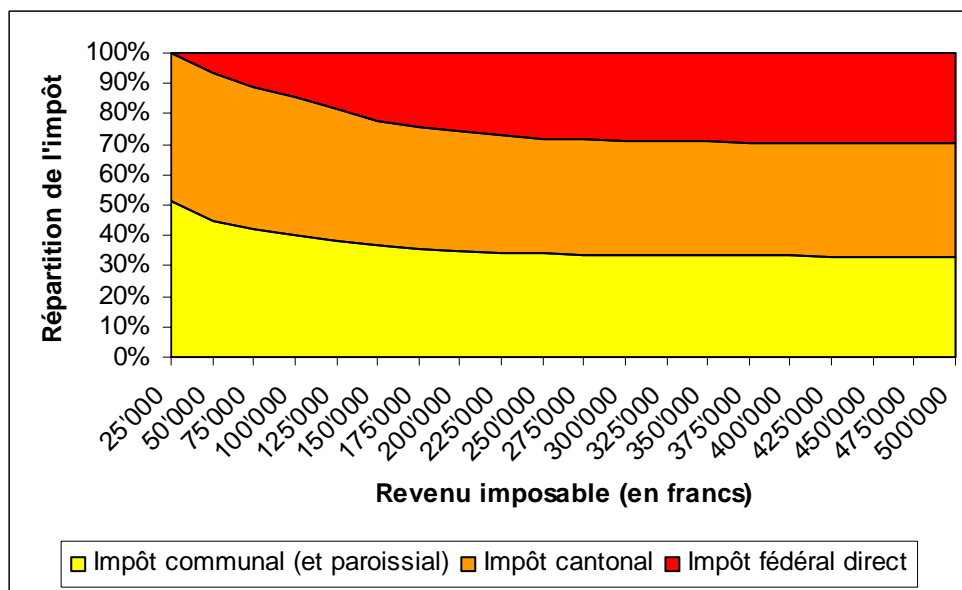
En comparaison avec le système d'imposition actuel, où nous observons la répartition suivante de la charge fiscale:

- tout contribuable participe aux trois impôts pour autant qu'il dispose d'un revenu suffisamment élevé (pour l'impôt fédéral direct, par exemple, l'impôt est prélevé auprès des couples mariés à partir d'un revenu de 27'400 francs);
- les contribuables à faible revenu paient en moyenne légèrement plus d'impôt communal (et paroissial) que d'impôt cantonal, par contre les contribuables à revenu moyen ou élevé ont en moyenne une part d'impôt cantonal légèrement supérieure à celle de l'impôt communal (et paroissial);
- la part de l'impôt communal (et paroissial) et la part de l'impôt cantonal diminuent en moyenne assez parallèlement avec les revenus, laissant à l'impôt fédéral une part toujours plus élevée; faible en moyenne aux revenus modérés (7.0% en moyenne à un revenu de 53'100 francs), ce dernier atteint en moyenne une part substantielle aux revenus élevés (30.3% en moyenne à un revenu de 877'800 francs);
- la répartition de l'impôt entre les autorités tend en moyenne à se stabiliser aux revenus élevés (environ un tiers pour chaque impôt);

la charge fiscale dans le modèle Zehnder se répartit de la manière suivante:

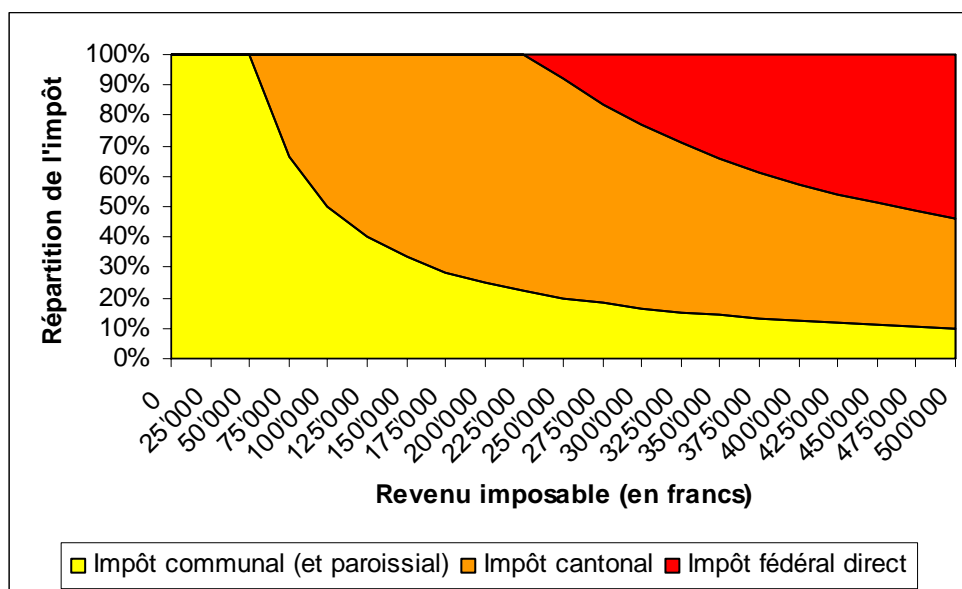
- l'impôt communal (et paroissial) constitue la totalité de l'impôt jusqu'à la limite d'imposition entre les communes et les cantons (50'000 francs); l'impôt communal (et paroissial) est ensuite partagé, avec l'impôt cantonal d'abord (jusqu'à la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération) et avec l'impôt cantonal et l'impôt fédéral ensuite, et sa part décroît continûment en moyenne (5.7% en moyenne à un revenu de 877'800 francs);
- l'impôt cantonal est prélevé sur les revenus supérieurs à la limite d'imposition entre les communes et les cantons (50'000 francs) et la part de cet impôt croît continûment en moyenne à partir de cette limite jusqu'à la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération (environ 71.7% en moyenne au revenu de 230'000 francs);
- à partir de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération (230'000 francs), l'impôt fédéral est prélevé et la part de cet impôt croît continûment en moyenne à partir de cette limite pour finalement constituer en moyenne la part prédominante de l'impôt (73.8% en moyenne à un revenu de 877'800 francs).

Graphique 12: la répartition de l'impôt entre les niveaux de gouvernement dans le système d'imposition actuel.



Représentation en fonction du revenu imposable de la répartition des montants moyens d'impôt sur les revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge, dans le système d'imposition actuel. La part pour chaque niveau de gouvernement est exprimée en pour-cent de l'impôt total du contribuable.

Graphique 13: la répartition de l'impôt entre les niveaux de gouvernement dans le modèle Zehnder.



Représentation en fonction du revenu imposable de la répartition des montants moyens d'impôt sur les revenus du travail des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge, dans un modèle Zehnder d'imposition avec une limite d'imposition de 50'000 francs entre les communes et les cantons et de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération. La part pour chaque niveau de gouvernement est exprimée en pour-cent de l'impôt total du contribuable.

6. Conclusion

Construction du modèle

Le modèle Zehnder d'imposition nécessite la fixation des limites d'imposition entre les communes et les cantons, ainsi que la détermination d'une limite d'imposition entre les cantons et la Confédération.

Le calcul des limites adéquates d'imposition n'est pas une chose aisée compte tenu des différences cantonales dans les barèmes d'imposition et dans la définition même du revenu imposable. Nous supposons dans ce document que c'est le revenu imposable soumis à l'imposition fédérale qui fixe la répartition de l'assiette fiscale entre les trois niveaux de gouvernement.

Nos résultats indiquent que globalement une limite d'imposition entre les communes et les cantons d'environ 50'000 francs laisserait aux communes suffisamment de marge de manœuvre pour pouvoir imposer modérément les contribuables à faible revenu, chaque canton devant cependant encore adapter cette limite aux spécificités qui lui sont propres (structure des revenus de ses contribuables, répartition des compétences avec les communes,...). Pour assurer la progressivité des taux d'imposition, la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération devrait quant à elle s'élever environ à au moins 150'000 francs. Pour éviter de devoir appliquer des taux d'imposition excessifs sur les revenus élevés, cette limite ne devrait toutefois pas excéder les quelque 230'000 francs.

Selon nos calculs, non seulement les revenus "très élevés" (par exemple plus de 800'000 francs) seraient grevés par l'impôt fédéral dans le modèle Zehnder mais tous les revenus dépassant un seuil situé environ entre 150'000 et 230'000 francs. A une limite de 230'000 francs, encore 54'762 contribuables seraient soumis à l'impôt fédéral dans le modèle Zehnder.

Problème de l'exode fiscal

Notre étude montre qu'avec le modèle Zehnder le montant total de l'impôt du contribuable continue à différer avec la commune et avec le canton où le contribuable établit son domicile mais que l'incitation du contribuable à changer de commune ou de canton pour des raisons fiscales est fortement limitée.

Si nous reprenons l'exemple du sous-chapitre 3.2 d'un modèle Zehnder aux limites d'imposition de 50'000 et de 230'000 francs, nous remarquons que la différence d'impôt entre le canton A (à faible charge fiscale) et le canton B (à charge fiscale élevée) ne s'élève plus qu'à 35'050 francs pour les contribuables au revenu de 875'000 francs (contre 133'360 francs en moyenne dans le système d'imposition actuel). Pour les contribuables au revenu faible ou moyen, la différence d'impôt coïncide avec la différence des montants moyens d'impôt entre les cantons dans le système actuel (750 francs pour les contribuables au revenu de 25'000 francs et 12'690 francs pour les contribuables au revenu de 150'000 francs).

Par la possibilité offerte à chaque commune de pouvoir appliquer un coefficient d'impôt communal, une certaine concurrence fiscale est introduite entre les communes. Elle est cependant limitée vu que l'imposition communale ne s'applique que sur une petite part des revenus (dans l'exemple, la part des revenus allant jusqu'à 50'000 francs).

L'"endiguement du tourisme fiscal" au sein du pays s'accompagnerait cependant d'un relèvement important de l'impôt des contribuables à revenu élevé dans les communes et dans les cantons à faible charge fiscale. Dans le modèle Zehnder aux limites d'imposition de 50'000 et de 230'000 francs, le montant total des impôts dans le canton A (à faible charge fiscale) des contribuables au revenu de 875'000 francs s'élève par exemple à 307'800 francs alors qu'il n'est que de 240'980 francs en moyenne actuellement. A défaut de pouvoir trouver en Suisse des communes et des cantons suffisamment attractifs fiscalement, certains contribuables au revenu élevé pourraient décider de déplacer leur domicile à l'étranger.

Influence des contribuables au revenu élevé sur les recettes publiques

Notre étude montre également que les entrées fiscales des communes et des cantons dans le modèle Zehnder sont moins influencées qu'actuellement par la présence de contribuables à revenu élevé. Dans l'exemple du sous-chapitre 3.2 d'un modèle Zehnder aux limites d'imposition de 50'000 et de 230'000 francs, l'impôt communal est 1.4 à 1.6 fois plus élevées et l'impôt cantonal 2.6 à 2.8 fois plus élevées pour un revenu de 875'000 francs que pour un revenu de 150'000 francs, alors que dans le système d'imposition actuel, l'impôt communal et l'impôt cantonal sont en moyenne 6.7 à 8.1 fois plus élevées pour un revenu de 875'000 francs que pour un revenu de 150'000 francs.

Les entrées fiscales de la Confédération dépendent par contre, avec le modèle Zehnder, exclusivement des contribuables à revenu élevé. La Confédération aura le déficit de proposer une fiscalité suffisamment attrayante à ces contribuables malgré un barème d'imposition moins avantageux que celui pratiqué par certaines communes et par certains cantons dans le système d'imposition actuel. Pour assurer les recettes fiscales actuelles à la Confédération, un taux moyen d'imposition de 32% doit être appliqué sur la part des revenus supérieure à 150'000 francs dans un modèle Zehnder avec une limite d'imposition de 150'000 francs entre les cantons et la Confédération; il atteint déjà 48% sur la part des revenus supérieure à 230'000 francs dans un modèle Zehnder avec une limite d'imposition de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération.

Problème de la progressivité des barèmes d'imposition

L'établissement des barèmes de l'imposition communale et cantonale devrait être coordonné avec celui de l'imposition fédérale pour éviter que l'imposition totale des contribuables devienne dégressive (les taux d'imposition décroissent) lorsque les revenus dépassent la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération. Dans la phase initiale du modèle Zehnder, il est prévu que les taux de l'imposition communale et cantonale augmentent avec les revenus de la même manière que les taux d'imposition moyens actuels du canton sur la part des revenus inférieure et moyenne (avant la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération) et de la même manière que les taux d'imposition moyens actuels du pays sur la part des revenus supérieure (après la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération). Il faudrait vérifier que, pour chaque canton, cela ne s'accompagne pas d'une dégressivité du barème d'imposition au niveau de la limite d'imposition entre les cantons et la Confédération.

Remarquons encore que si on considère chaque impôt séparément, les barèmes d'imposition communale et cantonale du modèle Zehnder apparaissent dégressifs au niveau des revenus moyens et/ou élevés. Dans l'exemple du modèle Zehnder aux limites d'imposition de 50'000 et de 230'000 francs, l'impôt communal (et paroissial) est en moyenne de 9.6% du revenu pour un contribuable au revenu de 61'700 francs et de 2.2% du revenu pour un contribuable au revenu de 877'800 francs et l'impôt cantonal est en moyenne de 23.6% du revenu pour un

contribuable au revenu de 248'200 francs et de 7.8% du revenu pour un contribuable au revenu de 877'800 francs. Certains pourraient interpréter cela comme une violation du principe de la participation à l'imposition communale ou cantonale en fonction du pouvoir économique du contribuable.

Notons aussi que, dans le modèle Zehnder, les contribuables ne participent à l'imposition cantonale et fédérale qu'à partir d'un certain niveau de revenu (environ 50'000 francs pour l'impôt cantonal et un montant entre 150'000 et 230'000 francs pour l'impôt fédéral). Cela pourrait paraître inéquitable à ceux qui ont à payer l'impôt cantonal ou/et l'impôt fédéral (l'impôt fédéral apparaîtrait comme un impôt réservé aux "riches"), ce qui risquerait notamment de diminuer leur coopération fiscale ("tax compliance"), et déresponsabiliserait, face aux dépenses publiques cantonales et/ou fédérales, ceux qui ne le/les paient pas.

Praticabilité du modèle

Signalons enfin quelques problèmes pratiques qui devraient encore être résolus avant de pouvoir implémenter le modèle Zehnder au niveau du pays:

- la base d'imposition des différents cantons devrait être harmonisée afin de pouvoir déterminer la part des revenus soumise à chaque autorité fiscale;
- la vérification des déclarations fiscales devrait éventuellement être reléguée à un organe indépendant des différentes autorités fiscales, afin d'assurer un bon contrôle de toutes les tranches de revenus (chaque autorité fiscale n'ayant peut-être plus suffisamment d'intérêt à contrôler minutieusement les parts de revenus qui ne lui sont pas soumises);
- les limites d'imposition entre les communes et les cantons et celle entre les cantons et la Confédération devraient être établies et les barèmes d'imposition des communes, des cantons et de la Confédération redéfinis;
- l'établissement des barèmes de l'imposition communale et cantonale devrait être coordonné avec celui de l'imposition fédérale pour éviter toute dégressivité dans l'imposition totale des contribuables;
- pour le système actuel de redistribution des entrées fiscales entre cantons devrait être revu (péréquation financière).

Annexe A: la partie imposable des revenus bruts dans les différents cantons

Est indiqué ci-après le montant imposable des revenus bruts du travail après le retranchement des déductions fiscales (d'une part pour les impositions communale et cantonale, d'autre part pour l'imposition fédérale), en fonction du canton d'assujettissement et pour différents revenus bruts. Situation des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge pour l'année 2003.

	Revenu brut du travail (en francs)																				
	12'500	15'000	17'500	20'000	25'000	30'000	35'000	40'000	45'000	50'000	60'000	70'000	80'000	90'000	100'000	150'000	200'000	300'000	400'000	500'000	1'000'000
	Partie imposable relative aux impôts cantonaux, communaux et paroissiaux (en francs)																				
Zurich	0	600	2'800	5'000	9'400	13'900	18'300	22'700	27'200	31'600	39'400	47'500	52'200	60'100	68'200	111'700	156'400	246'100	336'000	426'000	875'700
Berne	0	0	0	0	0	0	0	1'200	5'700	10'100	19'600	29'600	39'700	48'600	57'500	102'100	146'800	236'500	326'400	416'400	866'100
Lucerne	0	1'900	4'100	6'300	10'700	15'200	19'600	24'000	28'500	32'900	40'500	48'000	55'400	63'400	71'300	114'400	159'100	248'800	338'700	428'700	878'400
Uri	0	0	0	800	5'200	9'700	14'100	18'500	23'000	27'400	34'900	42'800	50'800	58'700	66'500	110'000	154'700	244'400	334'300	424'300	874'000
Schwyz	0	0	0	0	1'700	5'200	8'800	12'800	17'300	21'700	30'600	39'400	42'600	50'700	59'300	103'900	148'600	238'300	328'200	418'200	867'900
Obwald	0	0	1'800	3'800	7'700	11'200	14'400	17'600	20'800	24'300	30'800	38'500	46'800	55'100	63'400	106'800	151'500	241'100	331'100	421'000	870'800
Nidwald	3'033	5'140	7'246	9'353	13'566	17'780	21'993	26'206	30'419	34'127	41'397	49'177	57'126	65'076	73'025	114'705	159'099	248'714	338'664	428'614	878'364
Glaris	0	0	1'600	3'800	8'200	12'700	17'100	21'500	28'000	32'400	41'000	48'000	55'200	62'300	70'800	114'300	159'000	248'700	338'600	428'600	878'300
Zoug	0	0	0	0	0	0	0	3'100	7'400	11'700	22'300	30'400	37'900	45'500	53'000	92'500	137'200	226'900	316'800	406'800	856'500
Fribourg	0	0	0	0	3'800	8'300	12'600	16'400	21'500	26'500	36'900	44'900	52'000	58'700	67'100	110'700	155'400	245'000	335'000	424'900	874'700
Soleure	0	465	2'682	4'900	9'335	13'750	17'825	21'900	25'975	30'050	38'920	47'790	56'431	65'035	73'639	117'174	161'899	251'514	341'464	431'414	881'164
Bâle-Ville	0	0	0	0	0	800	5'600	10'400	15'300	20'300	30'000	39'600	49'500	58'400	67'300	111'900	156'600	246'300	336'200	426'200	875'900
Bâle-Campagne	0	0	0	1'100	5'535	9'950	14'025	18'180	22'615	27'050	35'920	44'790	53'660	62'530	71'400	116'074	160'799	250'414	340'364	430'314	880'064
Schaffhouse	0	0	0	0	0	3'200	8'200	13'100	18'200	23'200	32'500	41'300	49'100	56'800	65'300	108'800	153'500	243'200	333'100	423'100	872'800
Appenzell Rh.-Ext.	0	1'700	3'700	5'800	10'200	14'700	19'100	23'500	28'000	32'400	41'300	47'400	54'000	62'900	71'800	116'400	161'100	250'800	340'700	430'700	880'400
Appenzell Rh.-Int.	1'533	3'640	5'746	7'853	12'066	16'280	20'493	24'706	28'919	33'133	39'715	46'917	54'120	61'771	70'052	114'374	159'099	248'714	338'664	428'614	878'364
Saint-Gall	0	0	0	1'300	5'700	9'500	13'100	17'200	21'300	25'300	33'500	41'600	50'500	59'400	68'300	112'900	157'600	247'300	337'200	427'200	876'900
Grisons	0	300	3'900	6'900	10'900	15'000	19'400	23'800	28'300	32'700	40'200	47'600	54'600	62'000	69'900	112'400	157'100	246'700	336'700	426'600	876'400
Argovie	0	0	0	0	3'400	7'900	12'300	16'700	21'200	25'600	34'500	43'300	52'000	60'600	69'200	112'700	157'400	247'100	337'000	427'000	876'700
Thurgovie	0	0	0	0	0	3'300	7'400	11'500	15'800	20'200	29'100	37'900	46'600	55'200	63'800	107'300	152'000	241'700	331'600	421'600	871'300
Tessin	0	0	0	0	0	2'800	7'200	11'500	15'900	20'200	26'900	33'100	39'200	47'900	56'600	100'600	145'300	235'000	324'900	414'900	864'600
Vaud	0	0	0	0	0	0	0	0	1'500	8'000	21'000	35'100	49'500	63'800	76'200	120'600	164'600	254'300	344'200	434'200	883'900
Valais	0	1'200	3'400	5'600	10'000	14'500	18'900	23'400	27'800	32'200	40'900	47'300	54'000	62'600	71'200	114'800	159'500	249'100	339'100	429'000	878'800
Neuchâtel	0	2'200	4'400	6'600	11'000	15'500	19'900	24'300	28'800	33'400	43'200	49'900	57'500	64'300	72'900	116'400	161'100	250'800	340'700	430'700	880'400
Genève	2'319	4'531	6'744	8'925	13'217	17'510	21'712	25'914	30'116	33'839	42'336	51'006	58'956	64'506	73'176	116'850	160'575	248'190	336'590	426'340	875'090
Jura	0	0	0	0	3'900	8'400	12'800	17'200	21'700	26'100	35'000	43'800	52'700	61'600	70'500	115'100	159'800	249'500	339'400	429'400	879'100
Moyenne (*)	153	620	1'574	2'639	5'374	8'525	11'810	15'318	19'520	24'061	33'025	41'862	50'029	58'700	67'548	111'376	155'959	245'522	335'350	425'322	874'981
	Partie imposable relative aux impôts fédéraux (en francs)																				
Suisse	0	0	0	100	4'500	9'000	13'400	17'800	22'300	26'700	35'600	44'400	53'100	61'700	70'300	113'800	158'500	248'200	338'100	428'100	877'800

(*) Moyenne des cantons pondérée par la taille de la population résidente permanente à la fin de l'année 2003 (source des informations sur la population résidente permanente: Office fédéral de la statistique).

Source: Administration fédérale des contributions.

Annexe B: la charge fiscale des revenus bruts dans les différents cantons

Est indiquée ci-après la charge fiscale sur les revenus bruts du travail due aux impôts fédéraux, cantonaux, communaux et paroissiaux (en francs), en fonction du canton d'assujettissement et pour différents revenus bruts. Situation des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge pour l'année 2003.

	Revenu brut du travail (en francs)																				
	12'500	15'000	17'500	20'000	25'000	30'000	35'000	40'000	45'000	50'000	60'000	70'000	80'000	90'000	100'000	150'000	200'000	300'000	400'000	500'000	1'000'000
	Charge fiscale moyenne due aux impôts cantonaux, communaux et paroissiaux (en francs)																				
Zurich	46	46	46	46	46	175	413	707	1'096	1'492	2'360	3'408	4'035	5'246	6'508	14'075	23'207	44'254	68'715	94'749	224'831
Berne	0	0	0	0	0	0	0	91	447	1'066	2'625	4'471	6'501	8'290	10'187	20'890	32'765	58'439	85'836	114'075	257'278
Lucerne	53	53	53	53	53	77	189	814	1'624	2'417	3'786	5'258	6'739	8'341	9'922	20'048	30'786	53'071	76'467	99'889	207'550
Uri	31	31	31	79	340	642	976	1'381	1'820	2'346	3'353	4'698	6'264	7'810	9'337	19'715	31'035	53'970	77'817	101'579	209'206
Schwyz	0	0	0	0	15	82	219	456	798	1'178	2'032	2'950	3'297	4'201	5'209	10'945	17'235	29'858	42'509	55'077	114'303
Obwald	0	0	0	40	298	559	903	1'326	1'802	2'367	3'550	5'053	6'701	8'349	9'998	18'767	27'644	45'438	63'312	81'165	170'493
Nidwald	51	51	51	51	51	51	166	427	790	1'207	2'235	3'478	4'776	6'122	7'480	14'746	22'572	38'013	53'271	68'173	140'875
Glaris	0	0	0	0	0	0	337	826	1'683	2'263	3'397	4'320	5'677	7'171	8'959	18'423	28'808	51'023	74'448	98'169	209'561
Zoug	0	0	0	0	0	0	0	35	128	281	875	1'464	2'095	2'845	3'684	8'585	14'799	28'733	41'683	53'525	112'694
Fribourg	0	78	78	78	78	175	451	801	1'427	2'182	3'757	5'248	6'650	8'067	10'021	20'965	32'887	60'856	87'663	111'188	228'892
Soleure	57	57	57	57	57	57	362	713	1'118	1'524	2'957	4'785	6'712	8'743	10'775	21'564	34'009	62'657	91'720	120'782	258'480
Bâle-Ville	0	0	0	0	0	0	0	0	180	964	2'488	4'000	5'869	7'749	9'896	21'018	32'164	54'531	78'039	102'529	231'961
Bâle-Campagne	0	0	0	0	0	0	0	440	839	1'368	2'629	4'008	5'652	7'273	9'058	19'127	30'810	53'842	77'192	102'237	242'480
Schaffhouse	59	59	59	59	59	145	439	861	1'408	2'019	3'370	4'804	6'250	7'728	9'500	19'415	30'797	55'020	81'405	108'511	243'946
Appenzell Rh.-Ext.	0	0	0	0	0	0	256	739	1'333	1'938	3'362	4'406	5'632	7'287	8'984	18'447	28'200	49'077	70'145	90'492	184'977
Appenzell Rh.-Int.	0	0	0	40	132	317	555	846	1'215	1'651	2'454	3'464	4'593	5'867	7'329	15'476	23'938	41'625	58'736	75'188	154'084
Saint-Gall	0	0	0	0	0	73	170	342	624	1'014	2'095	3'430	4'977	6'795	8'595	19'248	31'336	57'357	83'447	109'561	228'990
Grisons	0	0	0	0	0	362	609	893	1'283	1'673	2'646	3'840	5'138	6'660	8'390	18'665	30'313	52'819	75'168	97'577	208'779
Argovie	0	0	0	0	0	0	103	250	467	765	1'515	2'490	3'680	5'080	6'557	15'684	26'999	51'301	76'293	101'839	230'624
Thurgovie	0	0	0	0	0	0	0	246	781	1'485	2'910	4'420	6'091	7'743	9'394	19'541	31'520	56'213	82'111	108'038	237'586
Tessin	38	38	38	38	38	38	38	38	38	247	722	1'118	1'653	2'861	4'271	13'804	24'367	47'701	72'290	97'132	221'886
Vaud	0	0	0	0	0	0	0	0	34	272	1'356	3'088	5'321	7'715	9'973	18'488	27'998	52'550	80'911	110'626	256'456
Valais	34	34	34	34	34	34	209	792	1'483	2'260	3'590	4'562	5'628	7'086	8'607	19'020	32'411	57'328	81'538	105'090	222'931
Neuchâtel	0	0	0	0	71	248	482	822	1'287	1'997	4'045	5'695	7'617	9'335	11'666	23'637	36'949	65'416	95'826	121'139	247'623
Genève	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	1'774	3'576	4'868	6'938	18'277	30'635	56'933	84'708	113'641	262'059
Jura	0	0	0	0	0	0	227	738	1'333	2'153	3'812	5'689	7'796	9'903	12'010	23'965	36'124	64'783	94'217	123'959	274'778
Moyenne (*)	18	20	20	21	25	74	187	411	751	1'207	2'299	3'654	5'080	6'660	8'369	17'956	28'879	52'719	78'031	103'783	231'955
	Charge fiscale due aux impôts fédéraux (en francs)																				
Impôt fédéral direct	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	107	195	384	642	941	3'426	8'779	20'440	32'127	43'827	100'947

(*) Moyenne des cantons, pondérée par la taille de la population résidente permanente à la fin 2003 (source des informations sur la population résidente permanente: Office fédéral de la statistique).

Extrapolation des données sur la charge fiscale dans les chefs-lieux des cantons (voir la publication de l'Administration fédérale des contributions "Charge fiscale en Suisse en 2003, chefs-lieux des cantons-nombre cantonaux"), en fonction du rapport entre le coefficient de l'impôt "moyen" du canton et le coefficient de l'impôt du chef-lieu.

Annexe C: la charge fiscale des cantons par rapport à celle de leur chef-lieu

Sont comparés ci-après, pour chaque canton, les coefficients des différents impôts du canton avec le total des coefficients d'impôt de son chef-lieu. Sont repris dans l'impôt communal les impôts éventuels en faveur de l'Eglise, des écoles, des cercles de communes et des fractions de communes et dans l'impôt cantonal les impôts éventuels en faveur des hôpitaux. Situation pour l'année 2003.

Canton	Total des coefficients d'impôt du chef-lieu ¹	Coefficients d'impôt dans le canton			Charge fiscale du canton p/r à la charge fiscale totale du chef-lieu ³		
		impôt communal ²	Impôt cantonal	Total	Impôt communal	Impôt cantonal	Total
Zurich	2.330	1.225	1.000	2.225	53%	43%	95%
Berne	4.784	1.843	3.060	4.903	39%	64%	102%
Lucerne	3.790	2.304	1.700	4.004	61%	45%	106%
Uri	5.200	4.349	1.050	5.399	84%	20%	104%
Schwyz	3.660	2.508	1.100	3.608	69%	30%	99%
Obwald	7.675	5.125	3.150	8.275	67%	41%	108%
Nidwald	5.280	2.944	2.400	5.344	56%	45%	101%
Glaris	1.270	0.271	0.985	1.256	21%	78%	99%
Zoug	1.560	0.825	0.820	1.645	53%	53%	105%
Fribourg	1.920	0.938	1.000	1.938	49%	52%	101%
Soleure	2.600	1.385	1.100	2.485	53%	42%	96%
Bâle-Ville	1.025	0.035	0.902	0.937	3%	88%	91%
Bâle-Campagne	1.676	0.575	1.000	1.575	34%	60%	94%
Schaffhouse	2.340	1.187	1.130	2.317	51%	48%	99%
Appenzell Rh.-Ext.	8.100	4.581	3.500	8.081	57%	43%	100%
Appenzell Rh.-Int.	2.030	1.243	0.950	2.193	61%	47%	108%
Saint-Gall	3.000	1.752	1.150	2.902	58%	38%	97%
Grisons	2.060	1.116	1.050	2.166	54%	51%	105%
Argovie	2.290	1.265	1.140	2.405	55%	50%	105%
Thurgovie	2.990	1.881	1.320	3.201	63%	44%	107%
Tessin	1.950	0.853	1.000	1.853	44%	51%	95%
Vaud	2.340	0.973	1.290	2.263	42%	55%	97%
Valais	2.185	1.214	1.000	2.214	56%	46%	101%
Neuchâtel	1.900	0.940	1.000	1.940	49%	53%	102%
Genève	1.940	0.457	1.475	1.932	24%	76%	100%
Jura	4.984	2.737	2.300	5.037	55%	46%	101%

¹ Coefficient d'impôt cantonal plus le coefficient d'impôt communal du chef-lieu.

² Moyenne des coefficients d'impôt communal des communes entrant dans le calcul de l'indice de la charge fiscale en Suisse, pondérée par le nombre d'habitants selon le dernier recensement de la population.

³ Rapport entre les coefficients d'impôt dans le canton et le total des coefficients d'impôt du chef-lieu.

Annexe D: la répartition de l'impôt dans le système actuel

Est indiquée ci-après une estimation de la répartition de l'impôt sur les revenus du travail entre les trois niveaux de gouvernement dans le système d'imposition actuel, pour différents revenus imposables. Situation des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge pour l'année 2003 (moyenne suisse).

Montant des impôts

	Revenu imposable du travail (en francs)																
	4'500	9'000	13'400	17'800	22'300	26'700	35'600	44'400	53'100	61'700	70'300	113'800	158'500	248'200	338'100	428'100	877'800
Impôt communal (et paroissial)	14	41	102	220	394	614	1'138	1'764	2'409	3'152	3'943	8'435	13'592	24'855	36'802	48'926	108'881
Impôt cantonal	12	34	85	191	357	593	1'161	1'891	2'671	3'508	4'427	9'521	15'288	27'864	41'229	54'857	123'074
Impôt fédéral direct	0	0	0	0	0	0	107	195	384	642	941	3'426	8'779	20'440	32'127	43'827	100'947
Total	25	74	187	411	751	1'207	2'406	3'849	5'464	7'302	9'310	21'382	37'658	73'159	110'158	147'610	332'902

Charge fiscale en pour-cent du revenu imposable

	Revenu imposable du travail (en francs)																
	4'500	9'000	13'400	17'800	22'300	26'700	35'600	44'400	53'100	61'700	70'300	113'800	158'500	248'200	338'100	428'100	877'800
Impôt communal (et paroissial)	0.30%	0.45%	0.76%	1.24%	1.77%	2.30%	3.20%	3.97%	4.54%	5.11%	5.61%	7.41%	8.58%	10.01%	10.88%	11.43%	12.40%
Impôt cantonal	0.26%	0.37%	0.63%	1.07%	1.60%	2.22%	3.26%	4.26%	5.03%	5.69%	6.30%	8.37%	9.65%	11.23%	12.19%	12.81%	14.02%
Impôt fédéral direct	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.30%	0.44%	0.72%	1.04%	1.34%	3.01%	5.54%	8.24%	9.50%	10.24%	11.50%
Total	0.56%	0.83%	1.40%	2.31%	3.37%	4.52%	6.76%	8.67%	10.29%	11.83%	13.24%	18.79%	23.76%	29.48%	32.58%	34.48%	37.92%

Répartition de l'impôt entre les niveaux de gouvernement

	Revenu imposable du travail (en francs)																
	4'500	9'000	13'400	17'800	22'300	26'700	35'600	44'400	53'100	61'700	70'300	113'800	158'500	248'200	338'100	428'100	877'800
Impôt communal (et paroissial)	53.96%	54.77%	54.58%	53.64%	52.44%	50.85%	47.28%	45.82%	44.09%	43.17%	42.35%	39.45%	36.09%	33.97%	33.41%	33.15%	32.71%
Impôt cantonal	46.04%	45.23%	45.42%	46.36%	47.56%	49.15%	48.27%	49.12%	48.88%	48.04%	47.55%	44.53%	40.60%	38.09%	37.43%	37.16%	36.97%
Impôt fédéral direct	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	4.45%	5.07%	7.03%	8.79%	10.11%	16.02%	23.31%	27.94%	29.16%	29.69%	30.32%
Total	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%

Annexe E: la répartition de l'impôt dans le modèle Zehnder

Est indiquée ci-après une estimation de la répartition de l'impôt sur les revenus du travail entre les trois niveaux de gouvernement dans un modèle Zehnder d'imposition aux limites d'imposition de 50'000 francs entre les communes et les cantons et de 230'000 francs entre les cantons et la Confédération, pour différents revenus imposables. Situation des couples mariés de profession dépendante avec deux enfants à charge pour l'année 2003 (moyenne suisse).

Montant des impôts

	Revenu imposable du travail (en francs)																
	4'500	9'000	13'400	17'800	22'300	26'700	35'600	44'400	53'100	61'700	70'300	113'800	158'500	248'200	338'100	428'100	877'800
Impôt communal (et paroissial)	25	74	187	411	751	1'207	2'406	3'849	5'145	5'917	6'622	9'394	11'880	14'738	16'291	17'240	18'962
Impôt cantonal	0	0	0	0	0	0	0	0	319	1'385	2'689	11'987	25'779	53'056	58'647	62'064	68'264
Impôt fédéral direct	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5'365	35'221	68'305	245'675
Total	25	74	187	411	751	1'207	2'406	3'849	5'464	7'302	9'310	21'382	37'658	73'159	110'158	147'610	332'902

Charge fiscale en pour-cent du revenu imposable

	Revenu imposable du travail (en francs)																
	4'500	9'000	13'400	17'800	22'300	26'700	35'600	44'400	53'100	61'700	70'300	113'800	158'500	248'200	338'100	428'100	877'800
Impôt communal (et paroissial)	0.56%	0.83%	1.40%	2.31%	3.37%	4.52%	6.76%	8.67%	9.69%	9.59%	9.42%	8.26%	7.50%	5.94%	4.82%	4.03%	2.16%
Impôt cantonal	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.60%	2.24%	3.82%	10.53%	16.26%	21.38%	17.35%	14.50%	7.78%
Impôt fédéral direct	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	2.16%	10.42%	15.96%	27.99%
Total	0.56%	0.83%	1.40%	2.31%	3.37%	4.52%	6.76%	8.67%	10.29%	11.83%	13.24%	18.79%	23.76%	29.48%	32.58%	34.48%	37.92%

Répartition de l'impôt entre les niveaux de gouvernement

	Revenu imposable du travail (en francs)																
	4'500	9'000	13'400	17'800	22'300	26'700	35'600	44'400	53'100	61'700	70'300	113'800	158'500	248'200	338'100	428'100	877'800
Impôt communal (et paroissial)	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	94.16%	81.04%	71.12%	43.94%	31.55%	20.15%	14.79%	11.68%	5.70%
Impôt cantonal	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	5.84%	18.96%	28.88%	56.06%	68.45%	72.52%	53.24%	42.05%	20.51%
Impôt fédéral direct	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	7.33%	31.97%	46.27%	73.80%
Total	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%

Annexe F: les taux moyens de l'imposition communale dans le modèle Zehnder

Sont indiqués ci-après les taux moyens de l'imposition communale (en pour-cent) représentés aux graphiques 3 et 4 du rapport.

Limite d'imposition communes/cantons	Pourcentage des revenus soumis à l'impôt communal	Taux moyen de l'imposition, avec une exemption d'impôt des revenus jusqu'à:			
		0	15'000	20'000	25'000
30'000	45.16	14.42	31.06	48.14	99.79
31'000	46.40	14.03	29.33	44.09	83.82
32'000	47.62	13.67	27.80	40.72	72.43
33'000	48.82	13.34	26.44	37.88	63.91
34'000	50.00	13.02	25.24	35.45	57.29
35'000	51.15	12.73	24.16	33.36	52.02
36'000	52.28	12.46	23.19	31.54	47.73
37'000	53.38	12.20	22.31	29.94	44.16
38'000	54.45	11.96	21.52	28.53	41.15
39'000	55.51	11.73	20.80	27.27	38.59
40'000	56.53	11.52	20.14	26.15	36.38
41'000	57.53	11.32	19.53	25.14	34.45
42'000	58.51	11.13	18.98	24.23	32.76
43'000	59.46	10.95	18.47	23.40	31.27
44'000	60.38	10.78	17.99	22.65	29.94
45'000	61.28	10.63	17.56	21.96	28.75
46'000	62.16	10.48	17.15	21.33	27.68
47'000	63.01	10.33	16.78	20.75	26.71
48'000	63.84	10.20	16.43	20.22	25.83
49'000	64.64	10.07	16.10	19.73	25.04
50'000	65.42	9.95	15.79	19.27	24.30
51'000	66.18	9.84	15.51	18.85	23.64
52'000	66.92	9.73	15.24	18.45	23.02
53'000	67.63	9.63	14.99	18.09	22.45
54'000	68.33	9.53	14.75	17.74	21.93
55'000	69.00	9.44	14.53	17.42	21.44
56'000	69.66	9.35	14.32	17.12	20.99
57'000	70.29	9.26	14.13	16.84	20.57
58'000	70.91	9.18	13.94	16.58	20.18
59'000	71.50	9.11	13.76	16.33	19.81
60'000	72.08	9.03	13.60	16.10	19.47
61'000	72.64	8.96	13.44	15.88	19.15
62'000	73.19	8.90	13.29	15.67	18.84
63'000	73.71	8.83	13.15	15.47	18.56
64'000	74.23	8.77	13.02	15.29	18.29
65'000	74.72	8.71	12.89	15.11	18.04
66'000	75.20	8.66	12.77	14.94	17.81
67'000	75.67	8.61	12.65	14.79	17.58
68'000	76.12	8.55	12.54	14.64	17.37
69'000	76.56	8.51	12.44	14.49	17.17
70'000	76.98	8.46	12.34	14.36	16.98
71'000	77.40	8.41	12.24	14.23	16.80
72'000	77.79	8.37	12.15	14.11	16.63
73'000	78.18	8.33	12.06	13.99	16.46
74'000	78.56	8.29	11.98	13.88	16.31
75'000	78.92	8.25	11.90	13.77	16.16
76'000	79.27	8.21	11.82	13.67	16.02
77'000	79.62	8.18	11.75	13.57	15.89
78'000	79.95	8.14	11.68	13.48	15.76
79'000	80.27	8.11	11.61	13.39	15.64

Limite d'imposition communes/cantons	Pourcentage des revenus soumis à l'impôt communal	Taux moyen de l'imposition, avec une exemption d'impôt des revenus jusqu'à:			
		0	15'000	20'000	25'000
80'000	80.59	8.08	11.55	13.30	15.52
81'000	80.89	8.05	11.48	13.22	15.41
82'000	81.19	8.02	11.43	13.14	15.30
83'000	81.48	7.99	11.37	13.06	15.20
84'000	81.76	7.96	11.31	12.99	15.10
85'000	82.03	7.94	11.26	12.92	15.01
86'000	82.29	7.91	11.21	12.85	14.91
87'000	82.55	7.89	11.16	12.79	14.83
88'000	82.80	7.86	11.11	12.73	14.74
89'000	83.04	7.84	11.07	12.67	14.66
90'000	83.27	7.82	11.02	12.61	14.59
91'000	83.50	7.80	10.98	12.55	14.51
92'000	83.73	7.78	10.94	12.50	14.44
93'000	83.94	7.76	10.90	12.45	14.37
94'000	84.15	7.74	10.86	12.40	14.30
95'000	84.36	7.72	10.82	12.35	14.24
96'000	84.56	7.70	10.79	12.30	14.18
97'000	84.76	7.68	10.75	12.26	14.12
98'000	84.95	7.67	10.72	12.21	14.06
99'000	85.13	7.65	10.69	12.17	14.00
100'000	85.31	7.63	10.65	12.13	13.95
101'000	85.49	7.62	10.62	12.09	13.90
102'000	85.66	7.60	10.59	12.05	13.85
103'000	85.83	7.59	10.57	12.01	13.80
104'000	85.99	7.57	10.54	11.98	13.75
105'000	86.15	7.56	10.51	11.94	13.70
106'000	86.30	7.54	10.48	11.91	13.66
107'000	86.46	7.53	10.46	11.88	13.62
108'000	86.60	7.52	10.43	11.84	13.57
109'000	86.75	7.51	10.41	11.81	13.53
110'000	86.89	7.49	10.39	11.78	13.49
111'000	87.03	7.48	10.36	11.75	13.45
112'000	87.16	7.47	10.34	11.73	13.42
113'000	87.29	7.46	10.32	11.70	13.38
114'000	87.42	7.45	10.30	11.67	13.35
115'000	87.55	7.44	10.28	11.64	13.31
116'000	87.67	7.43	10.26	11.62	13.28
117'000	87.79	7.42	10.24	11.59	13.25
118'000	87.91	7.41	10.22	11.57	13.21
119'000	88.03	7.40	10.20	11.55	13.18
120'000	88.14	7.39	10.18	11.52	13.15
121'000	88.25	7.38	10.17	11.50	13.12
122'000	88.36	7.37	10.15	11.48	13.10
123'000	88.46	7.36	10.13	11.46	13.07
124'000	88.57	7.35	10.12	11.44	13.04
125'000	88.67	7.34	10.10	11.42	13.01
126'000	88.77	7.34	10.08	11.40	12.99
127'000	88.86	7.33	10.07	11.38	12.96
128'000	88.96	7.32	10.05	11.36	12.94
129'000	89.05	7.31	10.04	11.34	12.91
130'000	89.14	7.30	10.03	11.32	12.89
131'000	89.23	7.30	10.01	11.30	12.87
132'000	89.32	7.29	10.00	11.29	12.85
133'000	89.41	7.28	9.98	11.27	12.82
134'000	89.49	7.28	9.97	11.25	12.80
135'000	89.58	7.27	9.96	11.24	12.78
136'000	89.66	7.26	9.95	11.22	12.76
137'000	89.74	7.26	9.93	11.21	12.74
138'000	89.82	7.25	9.92	11.19	12.72
139'000	89.90	7.24	9.91	11.18	12.70
140'000	89.97	7.24	9.90	11.16	12.68
141'000	90.05	7.23	9.89	11.15	12.66
142'000	90.12	7.22	9.88	11.13	12.65
143'000	90.20	7.22	9.87	11.12	12.63
144'000	90.27	7.21	9.86	11.10	12.61
145'000	90.34	7.21	9.84	11.09	12.59
146'000	90.41	7.20	9.83	11.08	12.58
147'000	90.47	7.20	9.82	11.07	12.56
148'000	90.54	7.19	9.81	11.05	12.54
149'000	90.61	7.19	9.81	11.04	12.53
150'000	90.67	7.18	9.80	11.03	12.51

Annexe G: les taux moyens de l'imposition cantonale dans le modèle Zehnder

Sont indiqués ci-après les taux moyens de l'imposition cantonale (en pour-cent) représentés aux graphiques 5 et 7 du rapport.

Limite d'imposition cantons/Conf.	Taux moyen de l'imposition, avec une limite d'imposition communes/cantons:			
	30'000	50'000	70'000	Lim. max.
100'000	19.75	39.87	95.21	20.19
110'000	19.00	36.94	80.05	22.62
120'000	18.45	34.91	71.09	25.01
130'000	18.03	33.43	65.20	27.31
140'000	17.69	32.30	61.04	29.59
150'000	17.42	31.41	57.94	31.79
160'000	17.20	30.69	55.55	33.86
170'000	17.01	30.10	53.64	35.97
180'000	16.85	29.60	52.09	37.97
190'000	16.72	29.18	50.80	39.97
200'000	16.60	28.82	49.70	41.92
210'000	16.49	28.50	48.77	43.84
220'000	16.40	28.22	47.96	45.69
230'000	16.31	27.98	47.25	47.60
240'000	16.24	27.75	46.62	49.31
250'000	16.17	27.55	46.06	51.05
260'000	16.11	27.37	45.55	52.82
270'000	16.05	27.21	45.10	54.50
280'000	16.00	27.06	44.69	56.20
290'000	15.95	26.92	44.31	57.93
300'000	15.90	26.79	43.97	59.54
310'000	15.86	26.68	43.65	61.05
320'000	15.82	26.57	43.36	62.69
330'000	15.79	26.47	43.09	64.22
340'000	15.75	26.37	42.84	65.77
350'000	15.72	26.28	42.61	67.32
360'000	15.69	26.20	42.40	68.75
370'000	15.66	26.12	42.19	70.20
380'000	15.64	26.05	42.00	71.64
390'000	15.61	25.98	41.82	73.09
400'000	15.59	25.92	41.65	74.54
410'000	15.57	25.85	41.50	75.87
420'000	15.55	25.80	41.34	77.20
430'000	15.53	25.74	41.20	78.66
440'000	15.51	25.69	41.07	79.99
450'000	15.49	25.64	40.94	81.33
460'000	15.47	25.59	40.82	82.67
470'000	15.45	25.54	40.70	83.89
480'000	15.44	25.50	40.59	85.22
490'000	15.42	25.46	40.48	86.43
500'000	15.41	25.42	40.38	87.77

Limite d'imposition cantons/Conf.	Limite maximale communes/cantons assurant une progressivité des taux moyens de l'impôt cantonal/fédéral
100'000	30'700
110'000	35'600
120'000	39'900
130'000	43'700
140'000	47'200
150'000	50'400
160'000	53'300
170'000	56'100
180'000	58'700
190'000	61'200
200'000	63'600
210'000	65'900
220'000	68'100
230'000	70'300
240'000	72'300
250'000	74'300
260'000	76'300
270'000	78'200
280'000	80'100
290'000	82'000
300'000	83'800
310'000	85'500
320'000	87'300
330'000	89'000
340'000	90'700
350'000	92'400
360'000	94'000
370'000	95'600
380'000	97'200
390'000	98'800
400'000	100'400
410'000	101'900
420'000	103'400
430'000	105'000
440'000	106'500
450'000	108'000
460'000	109'500
470'000	110'900
480'000	112'400
490'000	113'800
500'000	115'300

Annexe H: les taux moyens de l'imposition fédérale dans le modèle Zehnder

Sont indiqués ci-après les taux moyens de l'imposition fédérale (en pour-cent) représentés au graphique 6 du rapport.

Limite d'imposition cantons/Conféd.	Nombre de contribuables	Pourcentage de contribuables	Pourcentage des revenus	Taux moyen de l'imposition
100'000	412'596	9.50	14.69	20.20
110'000	323'176	7.44	13.11	22.63
120'000	258'333	5.95	11.86	25.02
130'000	210'495	4.85	10.86	27.34
140'000	175'154	4.03	10.03	29.60
150'000	147'872	3.41	9.33	31.80
160'000	126'253	2.91	8.74	33.95
170'000	109'089	2.51	8.23	36.04
180'000	95'360	2.20	7.79	38.08
190'000	84'096	1.94	7.41	40.07
200'000	74'983	1.73	7.06	42.02
210'000	67'026	1.54	6.76	43.92
220'000	60'464	1.39	6.48	45.78
230'000	54'762	1.26	6.23	47.61
240'000	50'051	1.15	6.01	49.40
250'000	45'914	1.06	5.80	51.17
260'000	42'117	0.97	5.61	52.90
270'000	38'918	0.90	5.44	54.60
280'000	36'045	0.83	5.27	56.28
290'000	33'544	0.77	5.12	57.93
300'000	31'324	0.72	4.98	59.56
310'000	29'090	0.67	4.85	61.16
320'000	27'244	0.63	4.73	62.73
330'000	25'597	0.59	4.62	64.28
340'000	24'040	0.55	4.51	65.81
350'000	22'700	0.52	4.41	67.32
360'000	21'356	0.49	4.31	68.81
370'000	20'182	0.47	4.22	70.27
380'000	19'164	0.44	4.14	71.71
390'000	18'199	0.42	4.06	73.14
400'000	17'351	0.40	3.98	74.55
410'000	16'503	0.38	3.91	75.95
420'000	15'741	0.36	3.84	77.33
430'000	15'000	0.35	3.77	78.69
440'000	14'342	0.33	3.71	80.04
450'000	13'701	0.32	3.65	81.37
460'000	13'100	0.30	3.59	82.68
470'000	12'582	0.29	3.53	83.98
480'000	12'083	0.28	3.48	85.27
490'000	11'610	0.27	3.43	86.54
500'000	11'177	0.26	3.38	87.80

Annexe I: le programme SAS de simulation du modèle Zehnder

Sont indiquées ci-après les "instructions SAS" de simulation du modèle Zehnder sur les données fiscales 2003.

Etape 1: le calcul du total cumulé des revenus et du nombre résiduel de contribuables

Etablissement d'une banque de données avec le nombre de contribuables par classe de revenu (année fiscale 2003): par tranche de 100 francs, nous considérons 10'002 classes k de revenu que nous référons de 1 (revenu égal à 0) à 10002 (revenu de 1'000'100 francs ou plus).

Pour chacune des classes k de revenu, nous calculons les variables de travail suivantes:

- le total des revenus jusqu'à la classe considérée (variable $rev(k)$):

```
if _n_ eq 1 then revtcum=0;
revtcum=sum(revtcum, revt);
rev(k)=revtcum;
```

- le nombre total des contribuables dans les classes de revenu supérieures (variable $nbr(k)$):

```
if _n_ eq 1 then nbrcum=0;
nbrcum=sum(nbrcum, n);
nbr(k)=4341793-nbrcum; *nous avons au total 4'341'793 contribuables pour l'année 2003;
```

Etape 2: le choix des limites d'imposition

Simulation des différentes limites d'imposition entre les différentes autorités fiscales: nous considérons comme

- limites $lim2$ d'imposition entre les cantons et la confédération: tous les revenus compris entre 100'000 et 500'000 francs par intervalle de 10'000 francs:

```
do i=1001 to 5001 by 100;
lim2=(i-1)*100;
```

- limites $lim1$ d'imposition entre les communes et les cantons: tous les revenus compris entre 1'000 et $lim2-1000$ par tranche de 1'000 francs:

```
do j=11 to i-1 by 10;
lim1=(j-1)*100;
```

Etape 3: l'estimation de la masse totale des revenus soumise à chaque taxation

Estimation de la masse totale des revenus soumise à la taxation communale (variable $revimp1$), à la taxation cantonale (variable $revimp2$) et à la taxation fédérale (variable $revimp3$) pour les deux limites d'imposition:

```
revimp1=rev(j)+nbr(j)*lim1;
revimp2=(rev(i)-rev(j))+nbr(i)*lim2-nbr(j)*lim1;
revimp3=(rev(10002)-rev(i))-nbr(i)*lim2;
```

Étape 4: la détermination des taux moyens d'imposition

Détermination des taux moyens d'imposition au niveau des communes (variable *taux1*), des cantons (variable *taux2*) et de la Confédération (variable *taux3*) qui engendreraient les mêmes recettes fiscales pour chacune des autorités, soit 15'048 millions de francs pour les communes, 18'325 millions de francs pour les cantons et 6'858 millions de francs pour la Confédération:

```
taux1=15048000000/revi mp1;  
taux2=18325000000/revi mp2;  
taux3=6858000000/revi mp3;
```

Étape 5: l'estimation de la charge fiscale en pour-cent du revenu

Nous calculons, pour chaque combinaison (*lim1*,*lim2*) de limites d'imposition entre les autorités fiscales, la charge fiscale *taun(k)* dans chaque classe *k* de revenu en pour-cent du revenu:

```
taun(1)=0;  
do k=2 to 10001 by 1;  
  lim=(k-1)*100;  
  if k le j then tauxn=taux1;  
  if j lt k le i then tauxn=(taux1*lim1+taux2*(lim-lim1))/lim;  
  if k gt i then tauxn=(taux1*lim1+taux2*(lim2-lim1)+taux3*(lim-lim2))/lim;  
  taun(k)=tauxn/100;  
end;  
taun(10002)=taux1*lim1*nbr(10001)+taux2*(lim2-lim1)*nbr(10001)  
+taux3*(rev(10002)-rev(10001)-lim2*nbr(10001)) / ((rev(10002)-rev(10001)));
```