

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

**Artikel:** Panorama des impôts en Suisse : du local au fédéral, entre équité et concurrence: quels enjeux?  
**Autor:** Dafflon, Bernard  
**Kapitel:** 5: L'impôt sur le bénéfice des entreprises  
**DOI:** <https://doi.org/10.5169/seals-1012825>

### **Nutzungsbedingungen**

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften auf E-Periodica. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen sowie auf Social Media-Kanälen oder Webseiten ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. [Mehr erfahren](#)

### **Conditions d'utilisation**

L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. La reproduction d'images dans des publications imprimées ou en ligne ainsi que sur des canaux de médias sociaux ou des sites web n'est autorisée qu'avec l'accord préalable des détenteurs des droits. [En savoir plus](#)

### **Terms of use**

The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. Publishing images in print and online publications, as well as on social media channels or websites, is only permitted with the prior consent of the rights holders. [Find out more](#)

**Download PDF:** 29.04.2026

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

## L'impôt sur le bénéfice des entreprises

Ce cinquième chapitre traite de l'impôt sur le bénéfice des entreprises sous deux aspects. Il s'ouvre par une brève explication du système parce que les marges de manœuvre des cantons sont ici plus étroites que celles valant pour l'impôt sur le revenu, la définition du bénéfice imposable étant harmonisée au niveau national. Deux thèmes sont ensuite proposés. D'une part, on examine quelle a été et quelle est l'importance de cette source de financement pour le secteur public. D'autre part, on s'interroge sur la portée réelle, à long terme, de la concurrence fiscale.

### 5.1 Les systèmes d'imposition du bénéfice des entreprises

L'imposition du bénéfice des entreprises par la Confédération et les cantons est formellement uniformisée depuis l'introduction des deux lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs en vigueur depuis 2001 : mêmes définitions des bases et des déductions autorisées par l'usage commercial, codifiées fiscalement, tandis que seule la combinaison « taux-coefficient » dépend des choix cantonaux. Le Tableau 5-1

récapitule dans les grandes lignes les systèmes cantonaux. D'une manière générale, on peut dire que la mobilité, la supraterritorialité et la globalisation des activités économiques, les exigences et les normes comptables nationales et internationales, la complexité des systèmes de calcul du bénéfice imposable font que désormais la définition du bénéfice imposable est, à quelques nuances près, le même dans tous les cantons. Ainsi, les écarts de rendement entre les cantons et la concurrence fiscale se jouent non sur la base, mais sur les taux et les coefficients (ou multiplicateurs) d'impôt. Autrement dit, en reprenant la formule utilisée pour l'impôt sur le revenu, on aurait :

$$T = t^{\text{féd, canton}} \times [B - D] \times C^{\text{féd, canton, commune}}$$

dans laquelle [B - D], la base de calcul et les déductions reconnues sont pratiquement identiques dans tous les cantons.

En ce qui concerne les taux de base [ $t^{\text{féd, canton}}$ ], trois manières de faire sont utilisées. La Confédération et dix-neuf cantons appliquent un taux proportionnel

d'impôt sur le bénéfice. Les taux de base varient entre 1,5 % à Lucerne et 10 % à Genève ; il est de 8,5 % pour la Confédération. Les systèmes fiscaux des cantons de Fribourg et de Neuchâtel sont également rattachés à ce premier groupe, sauf à prévoir un barème préférentiel avec un système à deux paliers pour des bénéfices inférieurs à 50 000 francs dans l'un et 40 000 francs dans l'autre. Deuxième procédé : six cantons procèdent par palier. Les cantons d'AG, BL, SO, VS et ZG (surlignés en rose dans la deuxième colonne du Tableau 5-1) utilisent un barème à deux paliers, le taux le plus bas s'appliquant à la partie du bénéfice imposable jusqu'à concurrence d'un montant de 100 000 francs (BL, SO, ZG) ou 150 000 francs (AG, VS). Berne recourt à un barème à trois paliers. Enfin, Bâle-Ville applique un système unique, en fonction de l'intensité de rendement : un impôt de base est prélevé au taux de 9 %, auquel s'ajoute une « surtaxe » progressive en fonction de l'intensité de rendement, le taux maximal étant plafonné à 20 %.

Pour la Confédération et dans huit cantons (OW, NW, BS, BL, AR, AI, TI et VS – surlignés en vert dans la troisième colonne du Tableau 5-1), la loi fixe le taux ; il n'y a pas de coefficient annuel possible – autrement dit [ $C^{\text{féd}}$  et  $C^{\text{canton}} = 1$ ].

Dans neuf cantons (OW, NW, BS, AR, AI, SG, GR, AG, VS – surlignés en bleu dans la quatrième colonne du Tableau 5-1), les communes ne peuvent pas décider un coefficient annuel : la loi fixe le taux ou la répartition du produit de l'impôt entre le canton et les communes et, le cas échéant, les paroisses des Églises reconnues.

Comme le montre le Tableau 5-1, les trois possibilités d'ajustement des taux et de combinaisons des taux et des coefficients (taux proportionnels ou en fonction du rendement ; taux fixés dans la loi avec coefficient = 1 d'office ; multiples fixés ou non pour les communes) ne se recoupent pas, ce qui aboutit à une grande diversité des systèmes cantonaux d'impôt sur le bénéfice et donc à des complications administratives et de calcul pour les entreprises actives dans plusieurs cantons.

Chefs-lieux cantonaux	Taux de base	Multiples des taux simples en <sup>1)</sup>		
		canton	commune	paroisse
Confédération	8.5 %			
ZH Zürich	8 %	100 %	119 %	10,01 %
BE Berne	1.55 % sur 20 % du bénéfice imposable, mais au moins 10 000 francs ; 3.1 % sur les prochain 50 000 ; 4,6 % sur le reste	3.06	1.54	0.19
LU Lucerne	1.5 % <sup>4)</sup>	1.5	1.85	0.25
UR Altdorf	4.2 %	100 %	99 %	94 %
SZ Schwyz	2.25 % <sup>4)</sup>	120 %	215 %	28 %
OW Sarnen	6 %	2)	3)	3)
NW Stans	6 %	2)	3)	3)
GL Glarus	9 %	56 % <sup>6)</sup>	60 %	8.70 %
ZG Zoug	3 % premier 100 000 CHF, 6 % le reste	82 %	60 %	7.60 %
FR Fribourg	8.5 %	100 %	77.3 %	10 %
SO Solothurn	5 % sur 100 000 CHF ; 8.5 % sur le reste	114 % <sup>7)</sup>	115 %	-
BS Basel	9 % + autant de % que [bénéfice/capital], max. 20 %.	2)	3)	-
BL Liestal	6 % sur 100 000 CHF ; 12 % sur le reste	2)	5.0 % <sup>4)</sup>	5 %
SH Schaffhausen	5 %	112 %	98 %	-
AR Herisau	6 %	2)	3)	-
AI Appenzell	8 %	2)	3)	3)
SG Saint Gall	3.75 %	115 %	5)	-
GR Coire	5.5 %	100 %	6)	6)
AG Aarau	6 % sur 150 000 CHF ; 9 % sur le reste	114 %	7)	-
TG Frauenfeld	4 %	117 %	146 %	16 %
TI Bellinzona	9 %	2)	95 %	-
VD Lausanne	9.5 %	154.5 %	79 %	-
VS Sion	3 % sur 150 000 CHF et 9,5 % pour 150 001 CHF et plus	2)	2)	3 % <sup>8)</sup>
NE Neuchâtel	5 %	123 %	77 %	-
GE Genève	10 %	188.5 % <sup>9)</sup>	45.5 % <sup>10)</sup>	-
JU Delémont	3.6 %	2.85	1.95	8.10 % <sup>11)</sup>

Tableau 5-1  
Multiples annuels des chefs-lieux cantonaux en 2013,  
Impôts sur le bénéfice, cantonaux, communaux et pa-  
roissiaux

Source : <http://www.estv.admin.ch> > Documentation > Publications > Autres publications > recueil d'informations fiscales (état avril 2014), ainsi que > autres publications > brochures fiscales. État au 31.12.2013.

Notes :

1) Cela correspond au « coefficient d'impôt » dans la formule donnée pour l'impôt sur le revenu. En principe, ces pour-cent ou multiplicateurs s'appliquent au montant d'impôt simple ; les exceptions sont signalées par des notes.

2) Pas de multiple.

3) Pas de multiple : la loi fixe l'impôt total prélevé et la répartition du produit de l'impôt entre le canton, les communes et les Églises reconnues.

4) en % du bénéfice imposable.

5) le canton perçoit un supplément de 220 % de l'impôt pour les communes (200) et les Églises reconnues (20).

6) le canton perçoit un supplément de 99 % de l'impôt cantonal pour les communes et de 10.5 % pour les Églises reconnues, en tout 209,5 %.

7) le canton perçoit un supplément de 50 % pour les communes, en tout 164 % de l'impôt simple.

8) en % de l'impôt communal.

9) En plus, péréquation intercommunale de 44,5 % sur 20 % du montant de l'impôt simple.

10) sur 80 % de l'impôt simple.

11) en % de l'impôt cantonal.

Tableau 5-2 Impôts sur le bénéfice, par niveau de gouvernement, 1990-2011

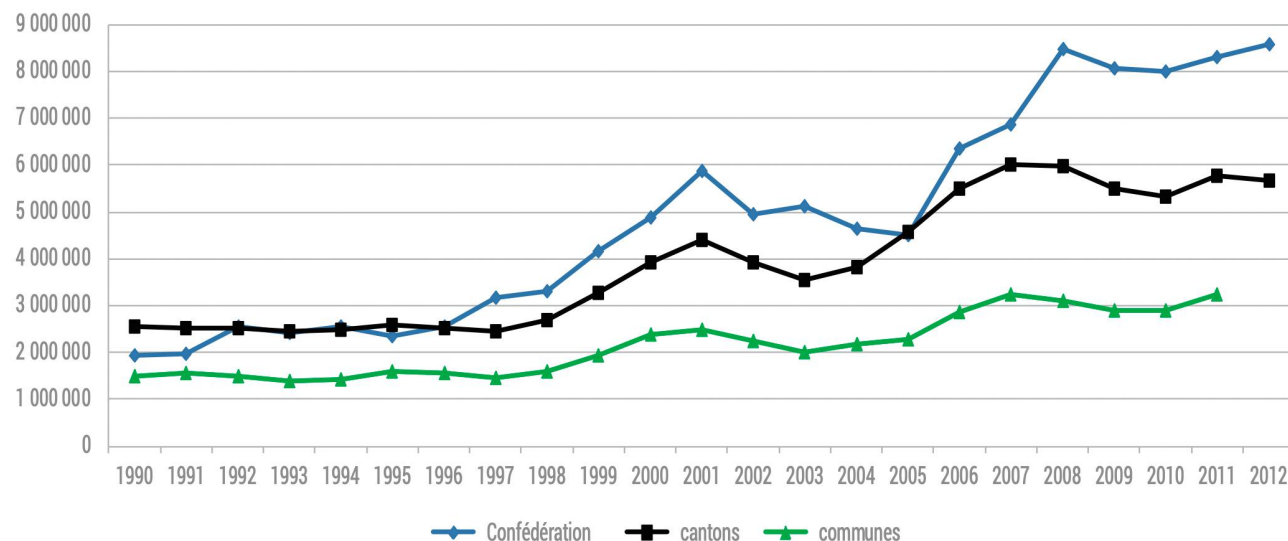
1 000 CHF	1990	1995	2000	2005	2010	2011
<b>Confédération</b>						
Recettes fiscales	28 815 383	32 129 265	46 491 848	47 489 678	58 266 090	59 076 654
Impôts sur le bénéfice, Pers.Mor.	1 941 100	2 354 810	4 891 385	4 518 933	8 006 358	8 317 312
En pour cent des recettes fiscales (Graphique 5-4)	6.7 %	7.3 %	10.5 %	9.5 %	13.7 %	14.1 %
<b>Cantons</b>						
Recettes fiscales	21 120 065	24 736 383	28 511 515	33 650 644	39 353 699	40 520 467
Impôts sur le bénéfice, Pers.Mor.	2 560 825	2 597 551	3 934 369	4 570 804	5 345 081	5 790 874
En pour cent des recettes fiscales (Graphique 5-4)	12.1%	10.5%	13.8 %	13.6 %	13.6 %	14.3 %
<b>Communes</b>						
Recettes fiscales	14 763 647	18 052 913	20 225 698	21 089 313	24 324 958	24 978 049
Impôts sur le bénéfice, Pers.Mor.	1 499 606	1 602 433	2 377 805	2 272 921	2 882 917	3 225 645
En pour cent des recettes fiscales (Graphique 5-4)	10.2 %	8.9 %	11.8 %	10.8 %	11.9 %	12.9 %
<b>Secteur public</b>						
Recettes fiscales	64 699 095	74 918 561	95 229 061	102 229 634	121 944 747	124 575 169
Impôts sur le bénéfice, Pers.Mor.	6 001 531	6 554 795	11 203 559	11 362 658	16 234 356	17 333 831
En pour cent des recettes fiscales (Graphique 5-5)	9.3 %	8.7 %	11.8 %	11.1 %	13.3 %	13.9 %
Répartition Confédération	3.0 %	3.1 %	5.1 %	4.4 %	6.6 %	6.7 %
Répartition cantons	4.0 %	3.5 %	4.1 %	4.5 %	4.4 %	4.6 %
Répartition communes	2.3 %	2.1 %	2.5 %	2.2 %	2.4 %	2.6 %
<b>Total impôt sur le bénéfice</b>	<b>6 001 531</b>	<b>6 554 795</b>	<b>11 203 559</b>	<b>11 362 658</b>	<b>16 234 356</b>	<b>17 333 831</b>
Confédération	32.3 %	35.9 %	43.7 %	39.8 %	49.3 %	48.0 %
Cantons	42.7 %	39.6 %	35.1 %	40.2 %	32.9 %	33.4 %
Communes	25.0 %	24.4 %	21.2 %	20.0 %	17.8 %	18.6 %
<b>PIB en millions de francs</b>	<b>338 996</b>	<b>383 096</b>	<b>432 405</b>	<b>479 088</b>	<b>572 665</b>	<b>585 102</b>
Total en % du PIB	1.8 %	1.7 %	2.6 %	2.4 %	2.8 %	3.0 %

Sources : Tableau 1-9, nos calculs. Les données annuelles servant aux graphiques 5-3 et 5-4 proviennent des données statistiques de l'AFF, Berne, consulté le 11 juin 2014, [www.efv.admin.ch](http://www.efv.admin.ch) > documentation > statistique financière > Rapport > tous les fichiers ; état au 27 février 2014, dernière mise à jour 4 juin 2014.

## 5.2 Quelle part dans le financement public?

Deux questions viennent à l'esprit si l'on entend cerner la problématique de l'impôt sur le bénéfice : l'importance de cet impôt dans la fiscalité globale et sa répartition entre la Confédération, les cantons et les communes, puisque les trois niveaux s'adressent à la même ressource. Le Tableau 5-2, ainsi que les graphiques 5-3, 5-4 et 5-5, permettent de formuler des réponses.

**Graphique 5-3**  
**Rendement de l'impôt**  
**sur le bénéfice,**  
**en 1 000 francs**



De 1990 à 2011, le rendement de l'impôt sur le bénéfice a augmenté de 9.3 % à 13,9 % des recettes fiscales totales (Graphique 5-5). Toutefois, les évolutions dans le temps et par niveau de gouvernement sont diverses. Il faut nuancer en désagrégeant l'analyse en deux périodes, de 1990 à 2000 et de 2001 à 2010, et en séparant les trois niveaux de gouvernement. Le graphique 5-3 reflète les résultats de cette analyse. La Confédération a bénéficié de rentrées en croissance soutenue sur toute la période, avec une croissance annuelle moyenne de 10.4 % des rentrées fiscales durant la décennie 1990-2000 et de 6.0 % de 2001 à 2011. Dans les cantons et les communes, l'évolution s'est faite à la hausse également, quoique sur des paliers plus bas. Pour les cantons, la

croissance annuelle a été de 4.8 % de 1990 à 2000 et de 4.1 % entre 2000 à 2011. Le rendement de l'impôt sur le bénéfice dans les recettes fiscales communales a augmenté de 5.2 % annuellement de 1990 à 2000, mais seulement de 3.3 % par an de 2001 à 2011.

Le Graphique 5-3 montre également sur vingt ans quels montants d'impôt sur le bénéfice tombent dans les trésoreries de la Confédération, respectivement des cantons et des communes. L'évolution, défavorable aux cantons et aux communes, n'est pas sans soulever la question de la répartition adéquate de cet impôt, notamment dans la perspective de la troisième réforme de la fiscalité des entreprises qui doit mettre un terme au trait-

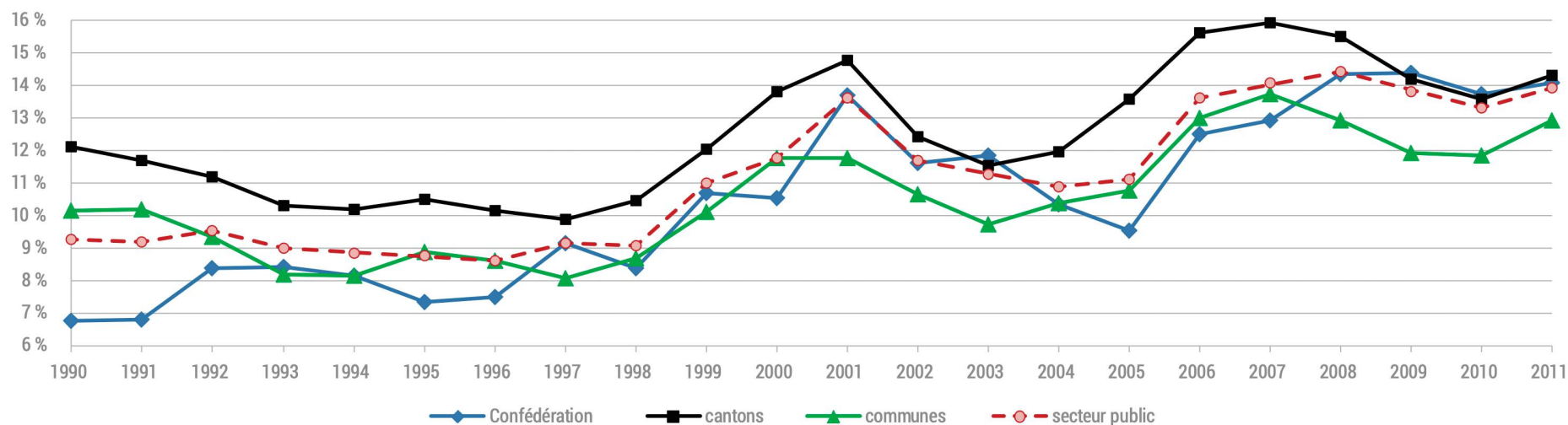
ement fiscal différencié que les cantons appliquent pour les entreprises à statut spécial. Prenons la situation de 1995, qui présente l'écart le plus faible entre les trois droites (1995 coïncide avec l'introduction de la TVA), la répartition qui prévalait alors était de 36 % du produit de l'impôt sur le bénéfice pour la Confédération, 40 % pour les cantons et 24 % pour les communes. D'aucuns voulaient alors consolider ces proportions avec l'introduction d'un taux unique (on parlait de 18 à 20 %) et une répartition idoine de la rentrée fiscale. Une telle proposition serait vaine aujourd'hui étant donné l'amplitude des écarts : Confédération 48 % (+12 points de %), canton 33 % (-7 points de %), communes 19 % (-5 points de %).

Pour l'ensemble du secteur public, la courbe de l'évolution dans le temps de l'impôt sur le bénéfice en proportion aux recettes fiscales totales de chaque niveau de gouvernement, dans le Graphique 5-4, reproduit l'allure générale du Graphique 1-5, marquée par les cycles conjoncturels, ici avec un décalage d'une année : baisse relativement faible entre 1990 et 1996, puis tendance haussière marquée jusqu'en 2001, chute sensible en 2002 et 2003, retour à la hausse et tassement sur la période allant de 2004 à 2011. Les trois niveaux de gouvernement subissent la tendance avec des amplitudes semblables, mais ces amplitudes sont plus larges que celles concernant l'impôt sur le revenu

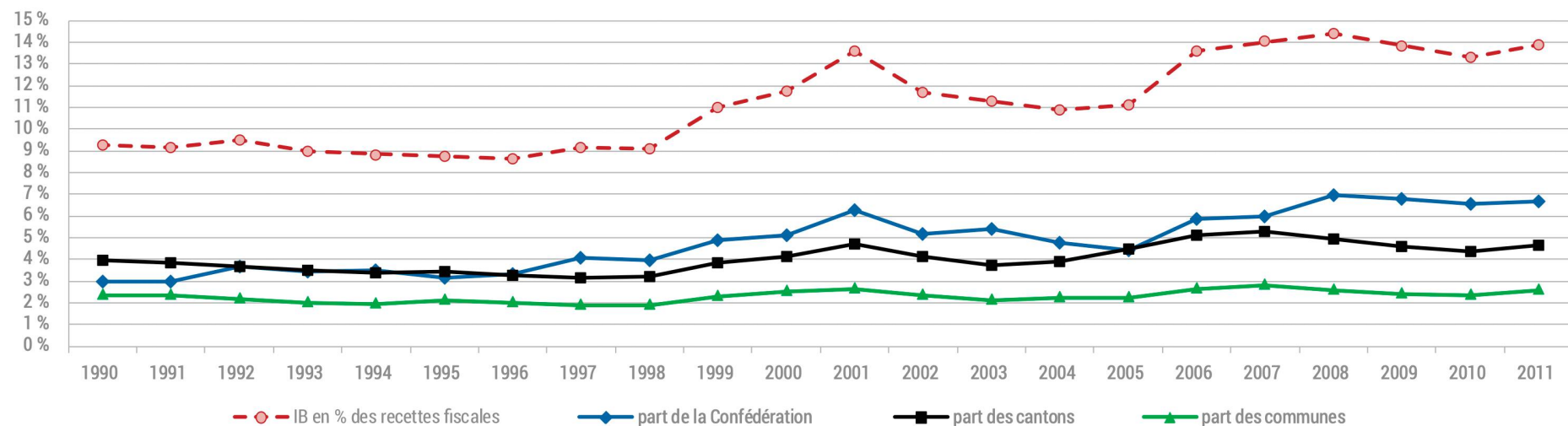
(dans le Graphique 3-4). La charge fiscale de l'impôt sur le bénéfice ayant diminué en valeur absolue pour les entreprises individuelles durant la même période – comme on le verra dans la section 5.3 –, il faut conclure que ces variations sont dues aux activités économiques cycliques sur le moyen terme. Dans le long terme, le total de l'impôt sur le bénéfice a passé de 1.8 à 3.0 % du PIB (dernière ligne du Tableau 5-2).

L'augmentation dès la fin des années 90 de la proportion [impôt sur le bénéfice / recettes fiscales totales] plus rapide pour la Confédération qu'elle ne l'a été pour les cantons et communes s'explique par le contexte institutionnel et la concurrence fiscale. Au niveau fédéral, le taux d'imposition du bénéfice est inscrit dans la Constitution (art. 128) ; il n'y a pas de coefficient multiplicateur. Cela signifie qu'avec la croissance économique, l'élargissement de la base d'impôt se traduit automatiquement par une augmentation des recettes. Les cantons et les communes, par contre, ont tiré parti de cette situation pour diminuer les taux et / ou les coefficients d'impôt et abaisser la charge fiscale des entreprises durant la première décennie, pour la stabiliser ensuite au début des années 2000 (voir section suivante). On a en quelque sorte un « jeu à somme nulle », la croissance de la base permettant l'ajustement des taux à la baisse.

**Graphique 5-4 Impôt sur le bénéfice en % des recettes fiscales de chaque niveau de gouvernement, 1990-2011**



**Graphique 5-5 Répartition de l'impôt sur le bénéfice par niveau de gouvernement 1990-2011**



Autre sujet de préoccupation : la répartition de l'impôt sur le bénéfice entre les trois niveaux de gouvernement, Confédération, cantons et communes<sup>35</sup>. La disposition institutionnelle réglant cette question se contente d'énoncer un principe général à l'article 128 alinéa 2 de la Cst, mais sans préciser comment se fait l'application : « *Lorsqu'elle [la Confédération] fixe les tarifs, elle prend en considération la charge constituée par les impôts directs des cantons et des communes.* » Les constitutions cantonales ne donnent pas plus de précisions, la formule consacrée étant du genre<sup>36</sup> : « *L'État et les communes perçoivent les impôts et les autres contributions nécessaires à l'exécution de leurs tâches* » (Art. 81 de la Cst de 2004 du canton de Fribourg). Dans le Graphique 5-5, la ligne pointillée donne le total de l'impôt sur le bénéfice de la Confédération, des cantons et des communes en proportion des recettes fiscales totales : c'est la même droite que celle du Graphique 5-4 pour le secteur public. Le Graphique 5-5 indique comment cette proportion se répartit entre les trois niveaux. Entre 1990 et 2011, la proportion qui revient à la Confédération devient la plus importante, au détriment des parts des cantons et des communes, comme le résume le tableau suivant :

	% tirés du Graphique 5-5			
	1990	2011	Δ en point	Δ en %
Secteur public	9.3	13.9	4.6	49 %
Confédération	3.0	6.7	3.7	123 %
Cantons	4.0	4.6	0.6	15 %
Communes	2.3	2.6	0.3	13 %

Ces résultats confirment le constat précédent. Le taux fédéral de 8,5 % n'ayant pas varié sur la période, la Confédération a bénéficié directement du développement des activités économiques et de l'élargissement de la base qui s'en est suivie. Les cantons et les communes ont bien évidemment bénéficié de cette croissance puisqu'ils s'inscrivent dans le même périmètre économique, mais la concurrence fiscale a fait que les taux sont partis à la baisse, l'élargissement des bases permettant de maintenir les flux des rentrées fiscales à leur niveau antérieur.

<sup>35</sup> La question se pose dans le cadre de la troisième révision de l'impôt sur le bénéfice des personnes morales. En effet, les recettes fiscales provenant de sociétés qui ont un statut fiscal spécial (*holding*, sociétés de domicile) représentaient en moyenne pour les années 2008 à 2010, 20 % des recettes totales de l'impôt sur le bénéfice pour les cantons et les communes et 48 % pour la Confédération. La raison en est que la Confédération impose le bénéfice des sociétés à statut cantonal spécial au taux ordinaire de 8,5 %. Avec la suppression du statut spécial, demandée par l'U.E. et l'OCDE, les cantons demandent une compensation fédérale, et donc un rééquilibrage des parts respectives de chaque niveau de gouvernement. [www.efd.admin.ch](http://www.efd.admin.ch) > thèmes > impôts > troisième réforme.

<sup>36</sup> Dans la même veine, la Cst 2003 du canton de Vaud prescrit à l'art. 167 sur la fiscalité que « *L'État et les communes perçoivent les contributions prévues par la loi, soit : a) des impôts pour l'exécution de leurs tâches ; b) des taxes et des émoluments liés à des prestations ; c) des taxes d'incitation dont le produit est intégralement redistribué* » et à l'art. 168 que « *la loi détermine le pouvoir fiscal des communes* ».

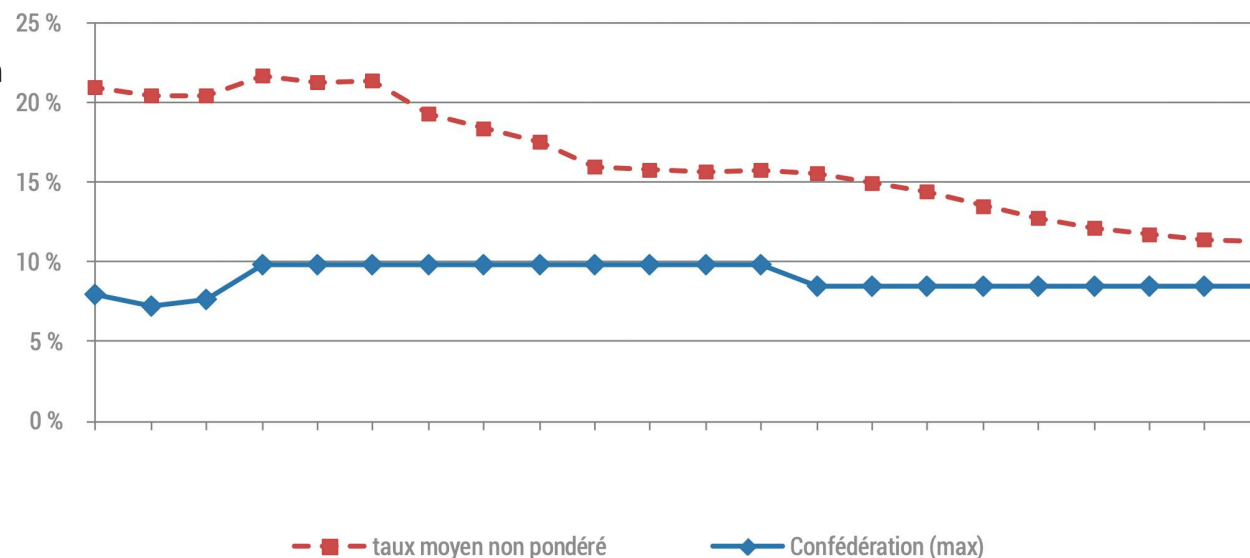
### 5.3 Évolution des taux et concurrence fiscale

L'analyse de l'évolution des taux de l'impôt sur le bénéfice des entreprises (Graphique 5-6) et de la charge fiscale par canton (Graphique 5-7) est intéressante à plus d'un égard. Précisons tout d'abord que l'observation porte sur la charge fiscale due aux impôts sur le bénéfice net et sur le capital et les réserves, pour une SA obtenant un bénéfice net de 320 000 francs avant

déduction des impôts payés pendant l'exercice, et pour un capital de 2 000 000 francs. Comme on l'a vu dans le Tableau 5-1, les taux étant proportionnels ou, pour les cantons avec un barème à deux paliers, le bénéfice net étant supérieur aux seuils indiqués, les résultats de l'analyse sont représentatifs de la tendance générale de ces impôts, quel que soit le niveau de bénéfice<sup>37</sup>.

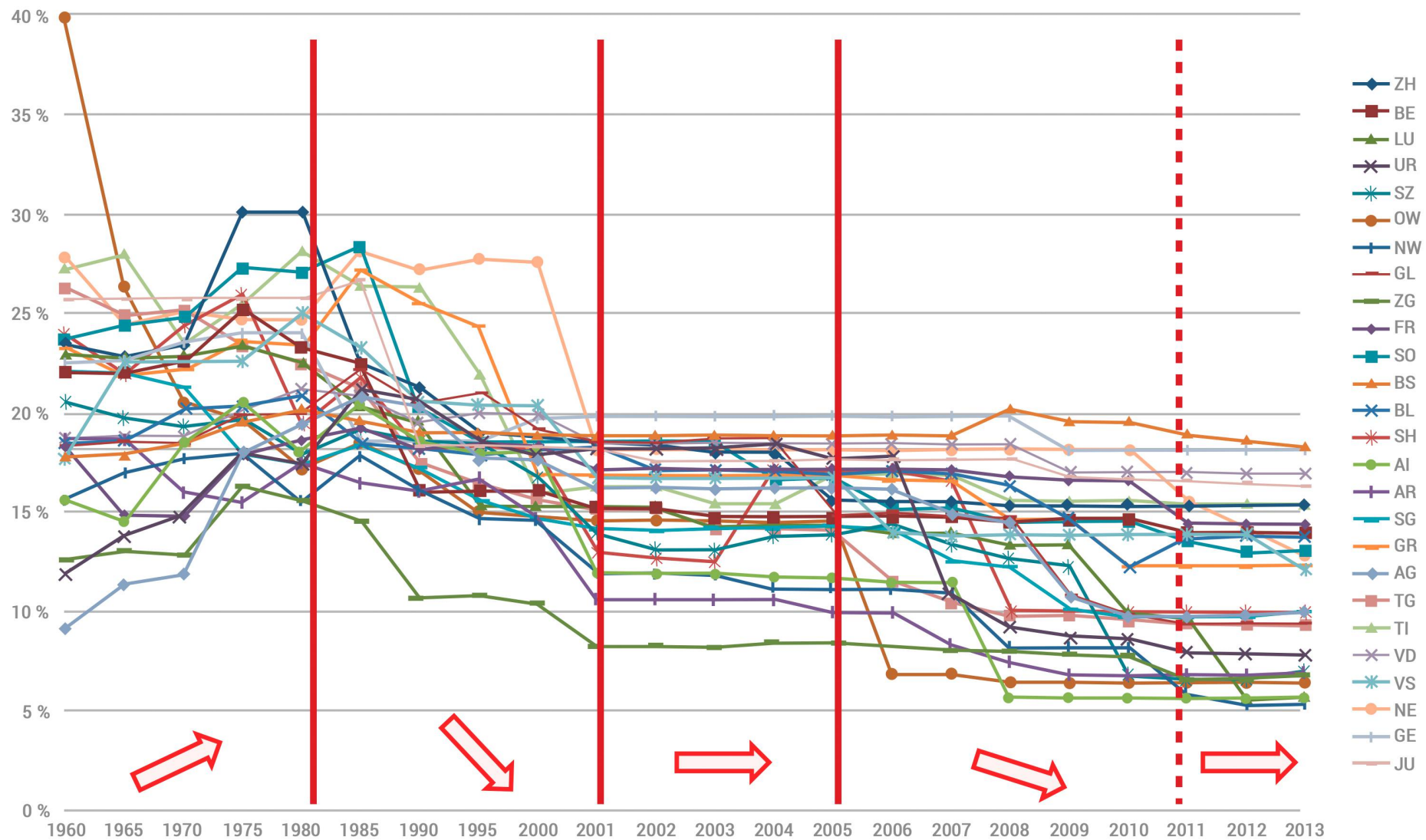
<sup>37</sup> Seul le canton de BS met en relation le bénéfice et le capital pour déterminer le taux d'imposition du bénéfice. Voir Tableau 5-1.

Graphique 5-6  
Évolution du taux moyen non pondéré (cantons, communes) et du taux IFD de l'impôt sur le bénéfice, 1960 - 2013



Source : *Charge fiscale en Suisse*, Administration fédérale des contributions, Berne : série statistique 18. [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) > page d'accueil > Documentation > Faits et chiffres > Statistiques fiscales > Charge Fiscale. Impôt cantonal, communal et paroissial dans la commune chef-lieu, pour un bénéfice de 320'000 francs et un capital de 2 millions. Pour l'IFD : Aperçu historique des impôts fédéraux, Informations fiscales, Conférence suisse des impôts CSI, Division Études et supports, AFC, Berne, 2010. [www.steuerkonferenz.ch](http://www.steuerkonferenz.ch) > documents > publications > Recueil Informations fiscales

Graphique 5-7 Évolution de la charge de l'impôt sur le bénéfice dans les cantons (cantons et chefs-lieux), en francs, 1980-2013, SA avec bénéfice net de 320 000 francs, capital et réserves de 2 millions de francs.



Première constatation : la ligne du taux moyen non pondéré, dans le Graphique 5-6, montre une nette tendance baissière, comme pour l'impôt sur le revenu (dans le Graphique 3-13), mais plus soutenue. Soulignons encore une fois que la fiscalité individuelle sur le revenu et la fiscalité de l'entreprise, sur le bénéfice et le capital, sont toutes deux à la baisse sur la période analysée. Si le produit de ces impôts n'a pas diminué, c'est en raison de l'élargissement des bases : augmentation du nombre de contribuables, et croissance des revenus, respectivement des bénéficiaires imposables.

Le Graphique 5-7 détaille cette évolution par canton ; l'ordonnée donne le taux moyen d'imposition calculé en divisant l'impôt dû par le bénéfice. Ainsi, à Zoug (canton et chef-lieu), une entreprise organisée en SA réalisant un bénéfice net de 320 000 francs pour un capital et des réserves de 2 millions de francs payait un impôt de 49 774 francs en 1980, soit 15.6 %, mais seulement de 21 681 francs en 2013, soit 6.8 %. La baisse de l'impôt est significative non seulement en francs nominaux, mais en plus parce que le franc 2013 a une valeur réelle moindre que le franc 1980.

Deuxième constatation : la série temporelle distingue cinq périodes, à l'instar des constatations faites dans le Graphique 3-16 concernant l'impôt sur le revenu,

toutefois avec des décalages temporels. La tendance est à la hausse entre 1960 et 1980 dans les deux cas (bénéfice et revenus); elle est baissière et plus soutenue entre 1980 et 2000 – alors que pour l'impôt sur le revenu, une stabilisation intervenait vers les années 1995 déjà, ici la période stable est plus courte et intervient de 2000 à 2005 seulement. Retour à une tendance baissière, plus légère dès 2006, mais avec une amorce de nouvelle stabilisation dès 2011.

Troisième constatation : les positions relatives des cantons ne changent pas énormément de cinq ans en cinq ans. Les coefficients de corrélation [R] basés sur le classement des cantons (de l'impôt le plus léger à l'impôt le plus lourd) ou selon le montant de l'impôt en francs (de l'impôt le plus bas au montant le plus élevé), sont les suivants<sup>38</sup>:

		Classement	Montant
Baisse soutenue	1980 - 1985	R = 0.800	R = 0.753
	1985 - 1990	0.725	0.780
	1990 - 1995	0.862	0.914
	1995 - 2000	0.763	0.824
Stabilisation	2000 - 2005	0.733	0.689
Tendance baissière	2005 - 2010	0.813	0.756
	2010 - 2013	0.923	0.939

<sup>38</sup> Un coefficient R=1 signifierait que la position relative de chaque canton est restée la même d'une année observée à l'autre (ici par cinq ans), que ce soit en terme de classement (de 1 à 26) ou de montant de l'impôt (du plus bas au plus élevé).

Les coefficients de corrélation sont moins élevés que pour l'impôt sur le revenu, pour lequel ils avoisinaient 0.90, ce qui signifie ici que la compétition est sans doute plus sévère. Mais on constate en même temps des ajustements avec décalage temporel, sans doute par mimétisme et pour annihiler la concurrence. Ainsi R (montant) passe de 0.753 à 0.914 entre 1980 et 1995 : des ajustements successifs réduisent les écarts de concurrence. On retrouve la même situation dès 2000, avec R partant de 0.689 pour se resserrer plus encore à 0.939 en 2013. Pour la période 2010 -2013 la situation est proche de celle qui prévalait entre 1990 et 1995 ; les valeurs R sont respectivement de 0.914 et 0.939. Dans le Graphique 5-7 les trajectoires cantonales montrent bien que les cantons à forte charge fiscale sont restés dans cette catégorie, même si l'impôt a baissé en valeur nominale, tandis que les cantons à fiscalité favorable maintenaient leur position.

Les conclusions de ce chapitre peuvent être présentées en cinq points :

- Des modalités d'imposition du bénéfice qui se rapprochent entre cantons, malgré la diversité des barèmes cantonaux.
- Une part dans les recettes fiscales de chaque niveau de gouvernement (Confédération et cantons : 14 % ; communes : 13 %) qui n'est pas négligeable, mais

qui n'étant pas dominante, ne devrait pas être un obstacle infranchissable pour la troisième réforme de la fiscalité des entreprises.

- Une répartition du produit de l'impôt qui, à long terme, s'est faite en faveur de la Confédération (+12 points de %) au détriment des cantons (-5 points de %) et des communes (-7 points de %), ce qui devrait faciliter la mise en œuvre de la réforme envisagée par un retour aux proportions antérieures (1995 sert ici de référence).
- Un rendement fiscal en hausse, mais sous influence de la conjoncture économique, ce qui nécessite une prudence prospective visant à dégager la part structurelle du rendement de cet impôt.
- Une baisse de la charge fiscale des entreprises individuelles, à la fois résultat de la concurrence fiscale et rendue possible par l'augmentation des bases en raison de la croissance économique – mais qui rend encore plus nécessaire la mise en évidence des parts structurelles et conjoncturelles de cette croissance.