

Imposition d'après la dépense: priorité à l'équité fiscale ou à l'attrait de la Suisse?

Depuis quelque temps, l'imposition d'après la dépense, appliquée depuis la fin du XIX^e siècle, est de plus en plus critiquée. Dans plusieurs cantons, on cherche à supprimer cette forme d'imposition des personnes physiques. Les abolitionnistes affirment que cette imposition serait inéquitable car elle favoriserait fiscalement un petit nombre de personnes. Ses défenseurs mettent, au contraire, l'accent sur son importance économique et fiscale. Le présent article évalue, dans un premier temps, le coût et l'utilité de l'imposition d'après la dépense. Il présente, ensuite, les facteurs qui influencent son acceptation en s'appuyant sur une analyse des résultats de la votation que la question a suscité dans le canton de Zurich.

L'imposition d'après la dépense a pour but premier de lever des recettes («but fiscal»). Son bien-fondé doit également être mis au regard de l'attrait international de la Suisse et du respect de l'équité fiscale.

Quelle est l'importance fiscale de l'imposition d'après la dépense?

D'après les indications données en 2011 par la Conférence des directrices et des directeurs cantonaux des finances (CDF), 5445 ménages ont fait usage de leur droit d'être imposés d'après la dépense en 2010 et ont versé au total 668 millions de francs au fisc (voir *tableau 1*). Ce montant se répartit à raison de 45% (300 millions de francs) entre les cantons, 30% pour la Confédération (204 millions) et 25% pour les communes (165 millions). L'importance de l'imposition d'après la dépense pour les finances publiques varie beaucoup suivant les régions: 73,9% des personnes imposées d'après la dépense sont établies dans les cantons de Vaud, Valais, Tessin et Genève. Inversement, l'importance de cette imposition est modeste dans beaucoup d'autres: pour la moitié des cantons, la part des recettes produites par ce système représente moins de 0,3% du produit des impôts cantonaux et communaux en 2008.

Les personnes imposées d'après la dépense forment un groupe très hétérogène. Comme le montre le *graphique 1* pour l'impôt fédéral direct¹, le décile de revenu le plus bas² disposait d'un revenu moyen imposable de 61 460 francs seulement en 2007 et n'a versé que 0,9% des recettes de la Confédération produites par ce type d'imposition. En revanche, 70,5% de celles-ci ont été acquittées par les 30% des contribuables les plus aisés qui en

avaient fait le choix³. Étant donné que les cantons sont essentiellement intéressés par les personnes aisées imposées d'après la dépense, plusieurs d'entre eux ont édicté, ces dernières années, des bases d'imposition minimales (ou des minima pour le montant des impôts), afin de sélectionner les contribuables qui seront imposés d'après la dépense. D'entente avec la CDF, le Conseil fédéral propose aussi, dans son projet de loi, d'introduire des bases de calcul minimales et de relever les forfaits (voir *encadré 1*).

Quelle est l'importance économique de l'imposition d'après la dépense?

L'imposition d'après la dépense avantagerait fiscalement les étrangers sans activité lucrative en Suisse. Dans le contexte de la compétition fiscale internationale, comment faut-il juger cette différenciation fiscale, autrement dit cette imposition inégale de personnes qui se distinguent au moins par un critère, par exemple par leur mobilité? Cette différenciation pousse-t-elle à une concurrence fiscale internationale ruineuse – soit à un nivellement par le bas – comme on le prétend si souvent? *Keen (2001)*, ainsi que *Bucovetski et Haufler (2006)*, ont examiné cette question. Ils sont arrivés à la conclusion qu'une différenciation fiscale basée sur la plus ou moins grande mobilité de la base fiscale (en l'occurrence les ménages fortunés) peut parfaitement avantager toutes les économies, car elle limite la concurrence fiscale qui concerne les ménages faiblement mobiles (voir *encadré 2*). Un système fiscal à impôt différencié est donc préférable à un système fiscal égalitaire pour l'ensemble des contribuables, non seulement pour la place économique, mais aussi pour les recettes.

Le but, en lui-même, n'est pas l'attrait du site. L'idée est d'attirer des ménages fortunés et très mobiles en leur offrant un environnement fiscal favorable et de bénéficier des nouveaux investissements (en particulier dans l'immobilier) et des dépenses de consommation qui vont de pair avec leur arrivée, et qui se traduisent par une hausse de la valeur ajoutée. Celle-ci est évaluée entre 22 500⁴ et 32 800 emplois⁵. Ces estimations sont entachées d'importantes inconnues et devraient constituer une limite supérieure. Il est, en



P^r Bruno Jeitziner
Chef économiste, Administration fédérale des contributions AFC, Berne; professeur de politique économique et sociale, université de Fribourg



Mario Morger
Team économie politique, Administration fédérale des contributions AFC, Berne

Tableau 1

Recettes produites par l'imposition d'après la dépense, 2010

Cantons	Nombre de personnes imposées d'après la dépense	Recettes en millions de francs			Recettes des cantons et des communes	
		Confédération	Cantons et communes	Total	Par personne imposée d'après la dépense (en fr., 2010)	En % des recettes fiscales totales (2008) ^d
VS	1162	14.7	46.2	60.9	39 768	1.9%
VD	1397	82.0	147.0	229.0	105 225	1.8%
GE ^a	690	39.8	116.4	156.2	168 696	1.6%
TI	776	22.0	52.0	74.0	67 010	1.5%
AI ^b	24	0.6	1.2	1.8	49 167	1.5%
NW	100	2.2	4.0	6.2	40 000	1.4%
GR	287	11.3	28.3	39.6	98 606	1.4%
OW	30	1.2	2.3	3.5	77 000	0.6%
ZG	104	6.5	10.1	16.6	97 115	0.6%
SZ ^a	73	6.2	4.8	11.0	65 205	0.5%
TG	127	3.1	7.5	10.6	59 370	0.5%
LU	157	4.0	10.0	14.0	63 694	0.5%
AR	22	0.4	1.1	1.5	50 000	0.3%
BE	230	6.0	17.9	23.9	77 826	0.2%
JU	14	0.1	0.7	0.8	50 000	0.2%
SG	87	1.5	5.9	7.4	67 816	0.2%
NE	28	0.6	2.5	3.1	88 571	0.2%
FR	74	0.5	2.0	2.5	27 027	0.1%
BS	16	0.4	2.4	2.7	146 875	0.1%
BL	9	0.1	0.4	0.5	44 444	0.0%
AG	14	0.2	0.6	0.7	39 286	0.0%
UR/GL/SO/ZH ^c	17	0.4	1.0	1.4	60 000	— ^e
SH	7	0.1	0.4	0.5	51 429	— ^e
CH	5445	203.8	464.6	668.4	85 319	0.7%

a Données 2009.

b Données agrégées de la CDF réparties sur les collectivités territoriales.

c Total pour les cantons qui ont au plus 5 personnes imposées d'après la dépense.

d Étant donné que les recettes fiscales 2010 des cantons et des communes ne sont pas encore connues, les calculs se fondent sur 2008. Les données sur l'imposition d'après la dépense pour 2008 se trouvent dans les données de la CDF (2009), celles sur les recettes fiscales 2008 dans celles du DFF (2011).

e Pour SH, les données 2008 étaient comprises avec celles d'UR, GL et SO ; il n'est donc pas possible de calculer les données pour chaque canton. L'imposition d'après la dépense a été supprimée à ZH dès 2010. Pour l'impôt cantonal et les impôts communaux, elle n'y est donc plus autorisée que pour la période d'arrivée dans le canton.

Source: CDF (2009; 2011); DFE (2011), AFC / La Vie économique

outre, probable que toutes les personnes concernées ne quitteront pas la Suisse si l'imposition d'après la dépense est supprimée. On peut donc s'attendre à ce que le nombre d'emplois qui disparaîtrait soit inférieur aux chiffres évoqués ci-dessus. À moyen et à long terme, ces effets devraient même se réduire, en particulier dans la branche de la construction et de l'immobilier: l'émigration des personnes imposées d'après la dépense devrait entraîner une baisse de la demande dans le segment des immeubles de luxe et, par la suite, une partie de cette baisse pourrait être compensée par des résidents suisses et par l'achat de maisons de vacances.

L'imposition d'après la dépense est-elle inéquitable?

Il n'existe pas de consensus sur la signification concrète de l'équité ni sur la valeur

qu'il faut lui attribuer politiquement et économiquement par rapport à d'autres objectifs. C'est pourquoi on ne peut jamais savoir si l'équité est satisfaite dans une certaine situation sans émettre un jugement de valeur.

L'équité fiscale horizontale est un principe largement reconnu. Elle se retrouve dans une notion plus vaste, la capacité économique, qui est inscrite à l'art. 127, al. 2, de la Constitution fédérale (et plus généralement encore à l'art. 8 Cst.: «Égalité»). Le principe de l'équité fiscale horizontale exige que des situations semblables soient imposées de la même manière («même traitement de ce qui est semblable»). À côté de l'équité fiscale horizontale, l'équité fiscale verticale constitue le deuxième élément du principe de la capacité économique. Celui-ci veut que les individus qui disposent d'une capacité économique différente soient imposés différemment («traitement différent de ce qui est diffé-

1 Ce graphique se base sur le montant du produit de l'imposition d'après la dépense pour la Confédération en 2007. La répartition de la charge fiscale devrait être différente en particulier dans les cantons dont les degrés de progressivité s'écartent nettement de celui de l'impôt fédéral direct.

2 Par revenu, on entend ici le revenu («forfaitaire») imposable, non pas le revenu effectif.

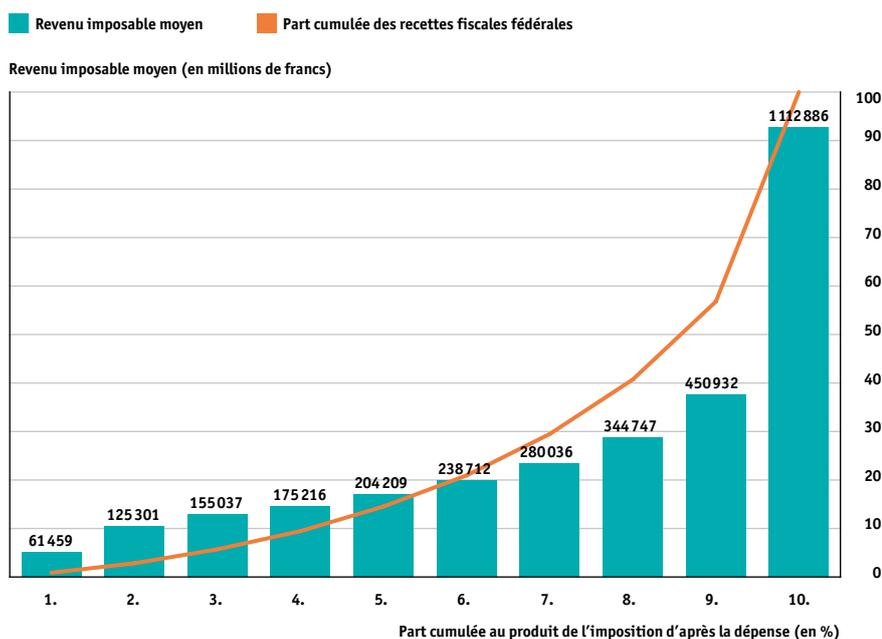
3 Pour une analyse plus détaillée de la répartition des recettes fiscales produites par l'imposition d'après la dépense, voir Peters (2009).

4 Morger (2010).

5 Verein Mehrwert Schweiz (2009).

Graphique 1

Répartition par déciles de revenu des recettes de la Confédération produites par l'imposition d'après la dépense, 2007



Sources: AFC / La Vie économique

rent») de telle manière que les personnes aisées payent plus d'impôt que celles qui le sont moins.

Étant donné que seul un cercle de personnes étroitement défini peut se permettre de choisir entre deux formes d'imposition – ordinaire ou basée sur la dépense – suivant son avantage, le critère de l'équité fiscale horizontale et, du même coup, celui de l'équité fiscale verticale ne sont pas respectés.

L'équité absolue constitue une autre perspective, pour laquelle le point de vue non relationnel passe au premier plan. En l'oc-

currence, la situation d'une personne par rapport à une autre n'est pas pertinente: seule l'est la situation de la personne prise en compte et ce qui doit être considéré comme juste dans son cas⁶. D'après ce système de valeurs, une inégalité fiscale peut se justifier si elle améliore les conditions économiques absolues, en particulier celles des défavorisés économiques⁷. Ceci correspond à une «amélioration de Pareto»: par rapport à la situation initiale, une personne au moins est favorisée et personne n'est défavorisé. À première vue, ce doit être le cas de l'imposition d'après la dépense: la personne qui en bénéficie est avantagée et les autres contribuables ne sont pas moins bien traités: ils profitent au contraire de la création d'emplois et de recettes fiscales supplémentaires.

Les arguments qui adoptent ce point de vue se limitent, toutefois, à l'utilité pour le contribuable ou le citoyen en tant que consommateur de biens publics. Un système fiscal perçu comme injuste peut également donner aux citoyens l'impression d'être défavorisés. Dans ce cas, le sentiment d'un désavantage (non concret) s'oppose à l'utilité monétaire concrète.

Des études montrent qu'en plus du montant de la charge acquittée, l'équité est importante pour l'honnêteté du débiteur vis-à-vis de l'impôt⁸. Les mesures fiscales qui ont des répercussions positives sur l'équité du système devraient donc avoir un effet modérateur sur le nombre de ceux qui se soustraient à leurs obligations. Or, il n'est, pour l'instant, pas possible de savoir si l'imposition d'après la dépense considérée comme injuste par une partie de la population exerce vraiment une influence néfaste sur l'honnêteté fiscale.

Quels enseignements peut-on tirer du cas zurichois?

Lors de la votation cantonale du 8 février 2009⁹, les Zurichois ont choisi de supprimer l'imposition d'après la dépense. On peut en tirer des enseignements (1) sur les facteurs qui influencent la position des citoyens sur l'imposition d'après la dépense, (2) sur la mobilité des personnes imposées d'après la dépense et (3) sur l'évolution des finances publiques locales.

Facteurs influençant la position des citoyens sur l'imposition d'après la dépense

En moyenne cantonale, 52,9% des votants ont approuvé la suppression de l'imposition d'après la dépense. Suivant les communes, cette approbation varie entre 36,3% (Uitikon) et 61,0% (Dachsen). Les différents taux d'approbation des communes zuri-

Encadré 1

Origine et aménagement de l'imposition d'après la dépense

L'imposition d'après la dépense (ou imposition forfaitaire) fait partie du système fiscal suisse depuis de nombreuses années. En 1862, le canton de Vaud est le premier à offrir ce genre d'imposition aux étrangers sans activité lucrative pour satisfaire ses intérêts touristiques et économiques. Genève suit en 1928 et la Confédération en 1934 (voir Bernasconi 1983). Actuellement, l'imposition d'après la dépense est inscrite dans la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et dans la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID).

Ces deux lois prévoient que les étrangers sans activité lucrative qui s'établissent en Suisse peuvent choisir d'acquitter un impôt d'après la dépense au lieu des impôts sur le revenu et de l'impôt cantonal sur la fortune^a. La dépense universelle du contribuable et de sa famille domiciliée en Suisse constitue la base de calcul de cet impôt.

Elle est d'ordinaire fixée à cinq fois le loyer (ou la valeur locative) ou à deux fois le prix de la pension. En outre, l'administration fiscale procède à un «calcul de contrôle» qui porte sur un certain nombre de revenus du contribuable énumérés dans la loi. D'entente avec la CDF, la Confédération a élaboré un avant-projet de loi prévoyant que la base de calcul de l'impôt de la Confédération, des cantons et des communes devait être égale à l'avenir à sept fois le loyer (ou la valeur locative) ou à trois fois le prix de la pension, mais au moins à 400 000 francs. Les cantons peuvent fixer un autre revenu imposable minimum, mais doivent en plus prendre en compte l'impôt sur la fortune.

a Les Suisses sans activité lucrative qui, pour la première fois ou après une absence de dix ans, prennent domicile en Suisse, peuvent aussi choisir l'imposition d'après la dépense, mais seulement pour l'année de leur arrivée en Suisse.

Tableau 2

Analyse de régression sur le comportement des votants dans le canton de Zurich

Variable dépendante: part des oui «Suppression de l'imposition d'après la dépense»; nombre d'observations: 171 communes

Variable	Coefficient	Erreur standard
Constante	61.87581***	2.81543
Revenu	-0.00033***	0.00004
Recettes	-0.02451	0.03437
Gauche	0.29927***	0.04481
Meilen	2.33549*	1.33204
Densité démographique	0.00024	0.00045
Contribuables	0.00001	0.00002
R ²	0.5	
R ² ajusté	0.48	

Légende: *** significatif à 1%; ** significatif à 5%; * significatif à 10%.

Source: Morger (2010) / La Vie économique

Encadré 2

Compétition entre les pays et avantage d'une imposition différenciée

Au moyen d'une imposition différenciée, les États qui se trouvent en compétition cherchent à inciter les bases fiscales mobiles (en l'occurrence les ménages fortunés) à rester sur leur territoire, tout en «débauchant» les bases fiscales mobiles d'autres États au moyen de taux d'imposition attractifs. La concurrence relative aux bases fiscales qui ne sont pas ou peu enclines à quitter leur pays n'est, par contre, pas aussi aiguë. Une différenciation fiscale est avantageuse pour le fisc: s'il ne disposait pas de cet instrument, le seul moyen qui lui resterait pour faire face à la concurrence fiscale internationale serait d'abaisser l'ensemble des impôts. Par rapport à une imposition à taux différenciés, une imposition égale de tous les contribuables se traduirait par une diminution des recettes fiscales qui déploierait ses effets dans toutes les économies en compétition. Cette constatation vaut aussi pour les grandes économies qui souffrent d'un désavantage stratégique dans la compétition fiscale avec les petits États (voir *Bucovetsky et Haufler 2006*).

6 Feinberg (1974).

7 Frankfurt (1987).

8 Spicer et Becker (1980).

9 «Schluss mit den Steuerprivilegien für ausländische Millionärinnen und Millionäre (Abschaffung der Aufwandssteuer)»

10 Étant donné qu'on a choisi le pourcentage d'approbation de la suppression de l'imposition d'après la dépense comme variable dépendante, la régression linéaire correspond au «linear probability model». Les coefficients estimés indiquent par conséquent la modification du nombre de points de pourcentage relative à l'approbation de la suppression de l'imposition d'après la dépense, lorsque le facteur d'influence considéré augmente d'une unité.

11 On a, en outre, examiné les différences de comportement des votants suivant les régions. On a donc incorporé au modèle de régression des variables binaires, qui auraient dû indiquer les différences de niveau dans les districts. Ces variables n'ont, toutefois, pas eu d'influence statistique significative.

12 Cette hypothèse a été vérifiée au moyen de deux autres variables proxy dans le modèle de régression: la densité des constructions des zones à bâtir dans les communes ainsi que les prix de l'immobilier dans les districts. Ces dernières n'ont, toutefois, pas eu d'influence statistique significative.

choises fournissent des explications sur les facteurs qui influencent la position des votants. Un modèle de régression linéaire¹⁰ a été évalué pour les déterminer. Les résultats sont rassemblés dans le *tableau 2* et sont commentés ci-dessous.

La suppression de l'imposition d'après la dépense pourrait faire baisser les recettes fiscales, pour autant qu'une part suffisamment importante des personnes aisées imposées d'après la dépense quitte le canton. Cela devrait entraîner la nécessité de réduire les dépenses ou d'augmenter les impôts dans les communes en adaptant les coefficients fiscaux. En cas de suppression de l'imposition d'après la dépense, certains contribuables pourraient donc être confrontés à des augmentations d'impôt. La hausse des coefficients fiscaux affecte davantage les revenus élevés en raison de la progressivité de l'impôt que les couches inférieures de revenu imposées à des taux plus faibles. Cela pourrait expliquer pourquoi l'approbation de la suppression de l'imposition d'après la dépense diminue lorsque le revenu médian augmente (pour des communes sinon identiques). À l'aide de l'analyse de régression, on estime qu'une progression de 10 000 francs du revenu médian des communes (variable *Revenu*) va de pair avec une diminution de l'approbation de 3,3 points de pourcentage.

Sur la base des réflexions précédentes, on peut supposer que l'importance fiscale relative des personnes imposées d'après la dépense dans une commune est pertinente pour le résultat du vote. Plus l'utilité fiscale de l'imposition d'après la dépense est élevée pour une commune, plus celle-ci dépend financièrement de ce genre de recettes fiscales, et moins sa suppression rencontre d'approbation. Cette hypothèse est examinée en prenant en compte les recettes fiscales produites par l'imposition d'après la dépense par

contribuable (variable *Recettes*) dans le modèle de régression. Les résultats montrent, toutefois, que cette variable n'a pas exercé d'influence significative sur les résultats de la votation.

Le degré d'urbanité et la taille variable des communes – estimés dans l'analyse de régression en fonction de la densité démographique (variable *Densité démographique*) et du nombre de contribuables dans les communes (variable *Contribuables*) – n'expliquent aucune différence dans le vote des habitants par commune. Cela indique que les résultats de la votation ne dépendent pas du degré d'urbanité¹¹.

Les trois partis de gauche (Alternative Liste, PS et les Verts), adeptes de la suppression, ont mis en avant l'équité fiscale horizontale et verticale, alors que les autres partis ont plutôt placé l'accent sur l'importance de l'imposition d'après la dépense pour l'attrait exercé par le canton. C'est pourquoi on peut utiliser le pourcentage obtenu par les partis de gauche aux élections cantonales en 2007 comme variable proxy pour estimer l'importance que les votants ont accordée à l'équité fiscale par rapport à l'attrait du canton. L'analyse de régression montre que dix points de pourcentage de votants de gauche (variable *Gauche*) en plus se traduisent par une hausse de l'approbation de l'initiative de 3,0 points de pourcentage.

Les préférences pour l'équité fiscale peuvent être pondérées différemment dans les communes où habitent la plupart des personnes imposées d'après la dépense, l'utilité du substrat fiscal supplémentaire étant manifeste dans ces dernières. Le district de Meilen (souvent nommé «Goldküste» dans le langage familier) au bord du lac de Zurich était, en plus de la ville de Zurich, la zone résidentielle privilégiée des personnes imposées d'après la dépense. D'après les résultats du modèle de régression, l'approbation de l'initiative est supérieure de 2,3 points de pourcentage dans les communes de la rive droite du lac (variable *Meilen*) par rapport à d'autres communes comparables.

Le niveau d'approbation de l'initiative dans le district de Meilen par rapport à d'autres régions comparables peut surprendre au prime abord par sa force. Deux explications peuvent être avancées: premièrement, dans ces communes, les personnes imposées d'après la dépense pourraient être considérées comme des concurrents pour des terrains et des logements¹². L'économie comportementale livre une deuxième explication possible. Comme *Fehr et Gächter (2000)* l'ont montré dans une expérimentation, les individus sont prêts à prendre en charge des coûts lorsqu'ils ont l'impression d'être mal

traités: les individus qui participent involontairement ou dans une mesure limitée seulement au financement d'un bien public, dont ils profitent, mais qui profite aussi à l'ensemble du groupe, sont sanctionnés par les autres membres du groupe, même si cette sanction engendre des coûts.

Mobilité des personnes imposées d'après la dépense

En réaction à la suppression de l'imposition d'après la dépense au 1^{er} janvier 2010, 92 personnes imposées d'après la dépense dans le canton de Zurich sur 201 (soit 46%) l'avaient quitté à la fin de 2010¹³. On peut se demander si le pourcentage de partants serait aussi élevé en cas de suppression de l'imposition d'après la dépense dans l'ensemble de la Suisse. Il pourrait être relativement faible si l'on considère que la majeure partie des personnes imposées de cette façon dans le canton de Zurich et étant parties ont déménagé dans un autre canton: en cas de suppression dans toute la Suisse, ces personnes n'auraient d'autre solution que d'aller s'établir à l'étranger. En revanche, un autre facteur milite en faveur d'un pourcentage relativement élevé: le caractère international et l'attrait d'une grande ville comme Zurich a peut-être incité une partie des personnes imposées d'après la dépense à rester dans le canton, alors que les personnes dans le même cas établis dans d'autres cantons partiraient à l'étranger en cas de suppression pure et simple de ce type d'imposition.

Évolution des finances publiques locales

En cas de suppression de l'imposition d'après la dépense, certaines communes ou certains cantons peuvent engranger des recettes fiscales supplémentaires, si des ménages aisés venus d'autres communes ou cantons reprennent les immeubles désertés par les personnes imposées d'après la dépense. Toutefois, cet avantage vaut principalement pour certaines communes ou cantons et moins pour la Confédération ou pour l'ensemble de la Suisse, car, à l'arrivée de ménages fortunés dans une commune (et au supplément de recettes qui va avec) correspond le départ des mêmes ménages d'une autre commune (et la perte des recettes fiscales qui va avec). Il est aussi possible que quelques immeubles devenus libres soient acquis par des personnes venant de l'étranger, apportant avec elles un substrat fiscal supplémentaire. Les personnes imposées d'après la dépense et restées en Suisse paieront, en outre, des impôts plus élevés. À l'aide de différentes hypothèses, Brühlhart (2011) a calculé qu'en raison de ce dernier effet, le montant net des recettes fiscales augmente-

rait dans le canton de Zurich après la suppression de l'imposition d'après la dépense, si le taux d'émigration reste inférieur aux 2/3 à long terme.

Comment juger globalement l'imposition d'après la dépense?

L'imposition d'après la dépense exerce une influence positive sur l'attrait d'un lieu d'établissement. La hausse de cet attrait se répercute sur l'investissement et la croissance, l'emploi se développe et les rentrées fiscales augmentent. Il faut, en revanche, porter un jugement défavorable sur l'imposition d'après la dépense si l'on considère l'aspect de l'équité fiscale horizontale.

Suivant la pondération subjective des buts, l'imposition d'après la dépense peut donc être jugée aussi bien globalement positive et son existence approuvée ou globalement négative et rejetée. Dans le canton de Zurich, la majorité des votants a considéré que le rapport coût-utilité de l'imposition d'après la dépense était défavorable. Celle-ci joue, toutefois, un rôle fiscal nettement plus important dans d'autres cantons. En particulier, les cantons de Genève, de Vaud, du Valais ou du Tessin seraient plus lourdement affectés par la suppression de cette forme d'imposition.

L'importance très différente que les cantons accordent à l'imposition d'après la dépense et, par conséquent, son acceptation politique posent également la question de sa réglementation future. Le système fiscal suisse empreint de fédéralisme offre en l'occurrence une bonne base. Il autorise, en effet, des solutions décentralisées qui tiennent compte des préférences locales et permet aux collectivités de se spécialiser pour faire face à la concurrence internationale à laquelle se livrent les lieux d'établissement. Cela signifie aussi que l'interprétation du principe de l'équité fiscale n'est pas uniforme en Suisse, mais diffère selon les régions.

Encadré 3

Bibliographie

- Administration fédérale des finances, *Finanzstatistik in der Schweiz 2008 - FS-Modell: Einzelner Kanton und seine Gemeinden ohne Konkordate 2008*, Berne, 2011.
- Bernasconi M., *Die Pauschalbesteuerung*, Zurich, 1983.
- Brühlhart M., *Abschaffung der Pauschalsteuer: Ein Eigentor? BATZ.ch*, Das Forum für Schweizer Wirtschaftspolitik, 2011.
- Bucovetsky S. et Haufler A., *Preferential Tax Regimes with Asymmetric Countries*, CESifo Working Paper No. 1846, 2006.
- Conférence des directrices et directeurs cantonaux, *Communiqué de presse - La Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDF) à propos de l'imposition d'après la dépense*, Berne, 29 mai 2009.
- Conférence des directrices et directeurs cantonaux, *Communiqué de presse - Nouvelles données concernant l'imposition d'après la dépense*, Berne, 14 juin 2011.
- Direction des finances du canton de Zurich, *Straflose Selbstanzeige und Abschaffung der Pauschalsteuer zeigen Wirkung*, communiqué de presse, Zurich, 7 janvier 2011.
- Fehr E. et Gächter S., «Cooperations and Punishment in Public Goods Experiments», *American Economic Review*, 2000, 90, p. 980-994.
- Feinberg J., «Noncomparative Justice», *The Philosophical Review*, 1974, 83, p. 297-338.
- Frankfurt H., «Equality as a Moral Ideal», *Ethics*, 1987, 98, p. 21-43.
- Keen M., «Preferential Regimes Can Make Tax Competition Less Harmful», *National Tax Journal*, 2001, 54, p. 757-762.
- Mehrwert Schweiz, *Faktenblatt zur Aufwandbesteuerung*, Berne, 2009.
- Morger M., *Die Besteuerung nach dem Aufwand aus ökonomischer Sicht*, Berne, 2010.
- Peters R., *L'imposition à forfait: que peut-on apprendre des statistiques fiscales?*, Berne, 2009.
- Spicer M. et Becker L., «Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach», *National Tax Journal*, 1980, 33, p.171 à 175.

13 Direction des finances du canton de Zurich (2011).