

Zeitschrift: Revue syndicale suisse : organe de l'Union syndicale suisse
Band: 53 (1961)
Heft: 2

Artikel: Notre impôt sur le chiffre d'affaires
Autor: Roth, C.-O.
DOI: <https://doi.org/10.5169/seals-385179>

Nutzungsbedingungen

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften. 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. [Siehe Rechtliche Hinweise.](#)

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. [Voir Informations légales.](#)

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. [See Legal notice.](#)

Download PDF: 16.10.2024

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

notre canton, en sachant bien que, sans une claire exposition, il serait difficile de se rendre compte exactement de la portée réelle des innovations prévues. Le comité d'initiative peut être satisfait. Il ne pourra certainement pas s'opposer à cette œuvre d'entente basée sur la bonne volonté de parvenir à un résultat positif et acceptable pour toutes les classes de la population. Le projet n'a pas encore été discuté au Grand Conseil. Mais la commission spéciale chargée de l'examen l'a déjà approuvé. Naturellement, les oppositions ne manqueront certes pas. Elles se dessinent d'ailleurs déjà. Mais nous sommes convaincus que le bon sens triomphera finalement et que le modeste canton du Tessin pourra donner à ses citoyens une loi dont la structure est hautement sociale.

Malgré les difficultés rencontrées, la classe laborieuse organisée par les fédérations affiliées à l'Union syndicale suisse et à la Chambre du travail tessinoise a en grande partie atteint son but. La force de la volonté et la certitude de pouvoir donner au peuple tessinois une protection suffisante en cas de maladie ont réalisé ce miracle. Il s'agit maintenant de nous préparer à le défendre soit devant le Grand Conseil, soit devant les citoyens électeurs, si le référendum devait être lancé contre le projet.

Mais nous sommes et restons optimistes, l'optimisme étant le fait de tous ceux qui ont la foi et sont convaincus du caractère social du projet de loi.

Notre impôt sur le chiffre d'affaires

Par Ch.-O. Roth, avocat

1. Publication d'un manuel

Il a paru récemment, en 1959, dû à la plume de M^e Wilhelm Wellauer, un manuel systématique, intitulé « Die eidgenössische Warenumsatzsteuer », servant de commentaire aux textes légaux qu'il reproduit; c'est un ouvrage détaillé de quelque cinq cents pages, essentiellement pratique, extrêmement clair par le style comme par ses divisions, richement armé des renvois, des formules, des citations de jurisprudence et des répertoires utiles. C'est le premier d'une série de manuels édités par Verlag für Recht und Gesellschaft AG, à Bâle, appelés à traiter de la taxe d'exemption du service militaire, des douanes, de l'impôt pour la défense nationale, des droits de timbre et de l'impôt anticipé.

Cette publication en langue allemande n'aura guère de marché en Suisse romande et l'on ne peut espérer d'en voir éditer une traduction française pourtant bien nécessaire. Mais elle nous donne l'occasion d'exposer certains aspects d'un impôt de grande impor-

tance, dont la structure n'est bien connue que de ceux qui en sont les percepteurs, soit les contribuables ou leurs mandataires comptables ou juridiques.

2. A propos d'impôts sur la consommation

Dans notre économie à base monétaire et concurrentielle, l'acheminement de marchandises de leur naissance à leur consommation est réputé franchir, par échanges successifs accroissant leur valeur, des phases représentées par des entrepreneurs indépendants, réels ou supposés, du circuit que voici: importation ou production de matières premières; importation ou fabrication de produits semi-finis ou finis; distribution en gros, en mi-gros et au détail; acquisition aux fins de consommation.

Un impôt sur la consommation a pour but économique de taxer les dépenses ou contre-prestations consenties sur le territoire d'un Etat en vue de jouir de prestations en marchandises, ainsi que de travaux ou de services. La perception peut intervenir, selon les critères dictés par la politique, à l'une quelconque des phases du circuit ou à plusieurs d'entre elles. Il est assis sur des faits générateurs soit de caractère économique (circulation de marchandises), soit de caractère juridique (circulation de droits).

Tout impôt de consommation sera ainsi perçu, dans la règle, sous la forme d'un impôt de circulation, puisqu'il a, d'une part, pour objet soit une opération matérielle de production, soit une opération juridique de distribution et, d'autre part, pour sujets les entrepreneurs occupés à importer, à produire ou à distribuer, lesquels sont réputés pouvoir transférer leurs charges fiscales en avant jusqu'au consommateur. L'expérience a montré qu'à l'intérieur d'un territoire on taxe le plus aisément les actes économiques d'exécution d'actes juridiques, à savoir l'échange de prestations et de leurs contre-prestations. Le total des contre-prestations brutes que reçoit un entrepreneur forme son chiffre d'affaires.

Par sa nature d'impôt sur la consommation, l'impôt sur le chiffre d'affaires tend à être indirectement supporté, non par les fournisseurs payeurs, mais par les consommateurs qui peuvent d'ailleurs eux-mêmes en répercuter la charge soit sur leurs clients, soit sur leurs employeurs. En définitive, il est impossible de discerner les vrais « porteurs » de l'impôt.

3. Deux systèmes étrangers

Chaque Etat a son système d'impôt sur le chiffre d'affaires. Deux d'entre les systèmes étrangers nous intéressent particulièrement: ceux qu'appliquent actuellement l'Allemagne occidentale et la France. Tous deux sont perçus à toutes les phases, c'est-à-dire à

tous les échelons de l'importation, de la production, de la fabrication et du commerce.

a) Le système allemand consiste, en principe, à percevoir un impôt général à taux modéré sur toutes les recettes brutes provenant de livraisons de marchandises et de services, ce qui représente une cascade cumulative de charges fiscales.

Ce système présente l'avantage de percevoir un rendement maximum avec un taux minimum uniforme.

Il présente en revanche plusieurs inconvénients. Il assujettit un très grand nombre d'entrepreneurs dont tous ne sont pas aptes à remplir ces obligations. Il grève différemment des mêmes marchandises qui ont suivi un circuit différent. Il les enchérit toutes, même celles qui sont destinées à l'exportation. Il nécessite des ajustements qui enchérissent et compliquent perception et contrôle. A taux relevé, il tendrait à renforcer la concentration verticale des entreprises.

b) Le système français, dont l'adoption parmi d'autres systèmes est sérieusement discutée en Allemagne, consiste en principe à percevoir un impôt général sur toutes les recettes nettes provenant de livraisons et de services, c'est-à-dire déduction faite de la valeur de nombreuses composantes, même financières, des prix de revient correspondants. Ainsi, l'impôt ne grève à chaque échelon que la valeur ajoutée par celui-ci, ce qui produit une charge fiscale uniforme sur la production achevée. Cet impôt est complété par une taxe sur les prestations de services grevant les transactions non soumises à la taxe précédente, et par une taxe locale.

Ce système présente l'avantage de ne pas accroître les prix de revient, si ce n'est par son taux, à notre avis excessif, et d'être neutre devant la concurrence, notamment devant les concentrations financières et la rationalisation technique.

Il présente l'inconvénient de compliquer le travail du contribuable, ainsi que de nécessiter de nombreux ajustements et forfaits par des taxations simplifiées qui compliquent et enchérissent le contrôle.

Le système français est peu connu en Suisse, où le législateur allemand jouit d'une autorité incontestée devenue routinière.

4. *Le système suisse*

Dans ses grandes lignes, le système suisse, dit des grossistes, consiste à percevoir, à une phase en principe unique de la distribution et auprès d'un nombre restreint de contribuables, un impôt censé général sur les chiffres d'affaires en livraisons sur territoire suisse de marchandises soit revendues telles quelles, soit fabriquées, soit incorporées à des immeubles par le contribuable. Cet impôt de consommation est juridiquement établi sur les transactions, et il

est assis sur les contre-valeurs réelles ou supposées qui leur correspondent. Il assujettit, en qualité de contribuable grossiste, les commerçants et fabricants qui réalisent un chiffre d'affaires d'un montant et d'une composition déterminés. Sont exceptées les entreprises cultivatrices et hôtelières. Les livraisons entre grossistes de marchandises que l'acquéreur destine à être revendues ou utilisées professionnellement comme matières premières sont franches d'impôt, moyennant remise d'une déclaration de grossiste. Ainsi, l'impôt atteint les livraisons du dernier grossiste d'une chaîne avant que le flux de marchandises ne se perde dans la multitude des entreprises non grossistes. De la sorte, dans un circuit normal du producteur au consommateur, une même marchandise ne devra, sauf exception, être imposée qu'une fois. Les exportations prouvées sont également franches d'impôt.

Les taux sont de 5,4% pour les livraisons en gros à des non-grossistes (livraisons portant sur des marchandises destinées à être revendues ou utilisées comme matières premières) et de 3,6% pour les livraisons au détail, y compris celles du matériel d'exploitation à un exploitant; ainsi, compte tenu des marges commerciales, la charge fiscale grevant une marchandise parvenue au consommateur est à peu près la même lorsque celle-ci a passé par un fournisseur grossiste que par un fournisseur non grossiste. D'autre part, les entrepreneurs de travaux immobiliers n'acquittent l'impôt que sur la valeur acquise par ces marchandises au moment de leur incorporation aux immeubles, de sorte qu'il a fallu leur consentir des taux forfaitaires réduits, à appliquer au total de leurs factures.

Pour saisir l'intégralité de la circulation économique, cet impôt de base perçu par l'Administration fédérale des contributions sur les livraisons mobilières et les travaux immobiliers est complété par un impôt de consommation particulière acquitté par les grossistes sur les livraisons qu'ils se font pour ainsi dire à eux-mêmes, par un impôt acquitté par les non-grossistes sur l'acquisition de produits naturels indigènes auprès de producteurs non grossistes, et enfin par un impôt perçu par les douanes à l'importation, notamment auprès d'importateurs non grossistes.

Une quantité croissante de marchandises a été exonérée de l'impôt: gaz, eau, électricité, combustibles, savons et produits de lessives, produits comestibles et boissons non alcooliques, bétail, volaille, poissons, céréales, matières auxiliaires de l'agriculture, médicaments, journaux, revues et livres.

Le transfert de la charge fiscale à l'acquéreur est autorisé. Mais pour les livraisons aux consommateurs, ce transfert ne doit pas être apparent, ce pourquoi le public en oublie parfois l'existence. Les difficultés de transfert ressortissent au juge civil.

L'impôt sur le chiffre d'affaires provenant de transactions sur territoire suisse repose sur l'autotaxation du contribuable; celui-ci

doit, sous sa propre responsabilité, décompter sur des formules appropriées l'impôt qu'il doit pour chaque trimestre fiscal. La véracité de ces décomptes est garantie par l'obligation du contribuable de tenir une documentation appropriée, par les contrôles périodiques de l'administration avec leur suite de taxations rectificatives, ainsi que par des sanctions pénales consistant en amendes.

Les droits des contribuables sont protégés par le pouvoir judiciaire, qui est indépendant de l'administration. Les décisions que celle-ci rend ensuite de réclamation sur l'existence ou l'étendue de l'assujettissement peuvent être déférées au Tribunal fédéral par la voie du recours de droit administratif. D'autre part, les contrevenants qui ne se soumettent pas aux décisions répressives de l'Administration fédérale des contributions peuvent se faire renvoyer devant les juges pénaux cantonaux.

5. Critique du système suisse

Le système suisse, ou plus exactement la forme donnée par la Suisse au système des grossistes, présente les avantages suivants: rationnellement, il n'assujettit qu'environ 55 000 entrepreneurs, réputés aptes à en assumer les obligations; la perception ne coûte qu'un peu plus de 1% du rendement. Il atteint toutes les marchandises non expressément exonérées, parmi lesquelles se trouvent la plupart des marchandises de première nécessité. En grevant d'une charge égale la marchandise parvenue au consommateur, quel que soit le nombre des échelons parcourus, il n'incite pas à supprimer l'un ou l'autre d'entre eux, et se révèle donc neutre devant la concentration verticale des entreprises.

Le système suisse présente en revanche les inconvénients suivants: il perpétue des inégalités de charge entre grossistes et non-grossistes, entre fournisseurs de marchandises, fournisseurs de travaux immobiliers et fournisseurs d'autres prestations; les exceptions introduites pour les corriger en introduisent constamment de nouvelles. Le jeu des marges commerciales proportionnelles multiplie son incidence. Toute restriction de son caractère général le rend plus sensible aux variations de la conjoncture et appelle des augmentations compensatrices de taux. Sa charge toute relative suffirait, en temps de crise économique, à empêcher le transfert et à aggraver l'insolvabilité des contribuables.

En 1959, l'impôt sur le chiffre d'affaires, qui a rapporté près de 600 millions de francs et doit en rapporter bien davantage en 1960, représentait près de 13% du revenu fiscal total de la Confédération, des cantons et des communes, et environ 2% du produit social brut (revenus du travail, des exploitations, du capital, complétés des impôts indirects et des amortissements). Les taux correspondants étaient, en 1959, pour l'Allemagne d'environ 23 et 6% et

pour la France d'environ 35 et 9%. Dans une partie des Etats sous dictature communiste, les rendements dépasseraient largement la moitié du revenu total des impôts.

Au surplus, l'impôt suisse représentait, en 1959, environ 33% de tous les impôts de consommation et 26% des recettes fiscales de la seule Confédération. On voit que la Suisse n'abuse pas de l'impôt sur le chiffre d'affaires.

Il est hasardeux d'évaluer la répercussion de l'impôt sur le consommateur. On ne saurait alléguer que 600 millions de francs répartis entre 5 millions d'habitants représentent 120 fr. par tête et par an. En effet, si 43% de l'impôt grèvent les consommateurs privés, une grande partie en est supportée par les étrangers de passage; si 45% de l'impôt grèvent les moyens de production, ils se répercutent en grande partie sur les clients à l'étranger; si 12% de l'impôt grèvent les acquisitions des corporations publiques (Confédération, cantons, communes, régies), celles-ci couvrent leurs dépenses par les divers impôts de la panoplie fiscale, notamment par les impôts directs progressifs.

Compte tenu des marchandises courantes franches d'impôt, il peut être indiqué d'admettre qu'une famille moyenne, au revenu annuel de 8000 fr., ne supporterait que 56 fr. d'impôt (0,7%) par an, tandis qu'une famille au revenu de 15 000 fr. supporterait 120 fr. (0,8%), à quoi s'ajouterait la répercussion de l'impôt grevant les moyens de production (0,5%). Ces chiffres supposent que la concurrence entre fournisseurs n'empêche pas un transfert intégral de la charge fiscale aux consommateurs, et que ceux-ci ne peuvent à leur tour répercuter cette charge plus loin.

6. Historique

Les dispositions ordinaires de la Constitution fédérale n'autorisent pas la Confédération à percevoir un impôt sur le chiffre d'affaires, bien qu'il s'agisse là d'une institution déjà connue dans l'Antiquité, et qui, en tant qu'impôt indirect, devrait revenir à l'Etat fédératif en vertu du partage jadis traditionnel des impôts perçus en Suisse.

Son introduction a été proposée en 1920, c'est-à-dire après la fin de la première guerre mondiale, mais il n'a figuré ni dans les programmes financiers des 13 octobre 1933, 31 janvier 1936 et 28 octobre 1937 pour rétablir l'équilibre des finances fédérales, ni dans l'arrêté fédéral constitutionnel du 30 septembre 1938 concernant le régime transitoire des finances fédérales. Un message du Conseil fédéral aux Chambres, fondé sur les pleins pouvoirs conférés par l'arrêté fédéral du 20 août 1939 sur les mesures propres à assurer la sécurité du pays et le maintien de sa neutralité, proposait enfin, le 19 janvier 1940, d'établir un impôt sur le chiffre d'affaires des

détaillants. Mais cette forme d'impôt fut combattue, et les événements empêchèrent de soumettre au peuple l'arrêté fédéral constitutionnel du 11 avril 1940. Le Conseil fédéral se vit donc obligé d'instituer lui-même cet impôt, par arrêtés du 30 avril 1940 puis du 29 juillet 1941.

Assis sur le chiffre d'affaires en marchandises réalisé par les grossistes, le nouvel impôt s'est trouvé accompagné, par arrêté du Conseil fédéral du 13 octobre 1942, d'un impôt grevant la livraison au détail d'articles dits de luxe, impôt dont la perception a pris fin le 31 décembre 1958.

Dûment assorti d'ordonnances d'exécution du Département fédéral des finances et des douanes, l'arrêté du Conseil fédéral du 29 juillet 1941 fut modifié à plusieurs reprises, et il est encore en vigueur. Les taux en ont été accrus puis réduits. Les marchandises de première nécessité en ont été progressivement exonérées.

En vertu des arrêtés fédéraux du 6 décembre 1945 et du 18 décembre 1950, restreignant puis supprimant les pouvoirs extraordinaires du Conseil fédéral, le régime des pleins pouvoirs devait prendre fin le 31 décembre 1950. L'intéressant et volumineux message du Conseil fédéral du 22 janvier 1948 concernant la réforme constitutionnelle des finances fédérales n'emporta malheureusement pas l'approbation des Chambres. Pourtant, l'initiative présentée en 1950 par le Parti communiste aux fins de retirer à la Confédération le droit de percevoir l'impôt sur le chiffre d'affaires fut rejetée par le peuple et les cantons le 21 avril 1952. Le régime extraordinaire dut être prorogé par arrêté fédéral du 21 décembre 1949. Mais les Chambres commencèrent, le 22 juin 1950, de modifier elles-mêmes le régime de l'impôt. On mit sur pied, par arrêté fédéral du 29 septembre 1950 ratifié par le peuple le 3 décembre 1950, par arrêté fédéral du 25 juin 1954 ratifié le 24 octobre 1954, enfin par arrêté fédéral du 31 janvier 1958 ratifié le 11 mai 1958, des dispositions transitoires successives de la Constitution fédérale, dispositions entérinant la substance du régime fiscal antérieur, pour venir à échéance le 31 décembre 1964.

7. Perspectives

Dans un rapport présenté le 30 mai 1956, la Commission d'études pour l'impôt sur le chiffre d'affaires et d'autres impôts sur la consommation a conclu que notre impôt à phase en principe unique selon le système dit des grossistes a fait ses preuves dans nos conditions économiques. Elle a souligné l'importance d'un impôt à la fois simple et neutre devant la concurrence; au déplaisir des entrepreneurs de constructions, elle a recommandé l'unification des taux d'impôt des travaux immobiliers et des livraisons de marchandises; comme des milieux syndicaux avaient revendiqué l'exonération des

marchandises textiles et des travaux de construction, au risque de transformer vraiment l'impôt général sur le chiffre d'affaires en un impôt professionnel sur le revenu brut de certaines branches économiquement désavantagées et de rétablir l'impôt de luxe sous une nouvelle forme, la commission a relevé les avantages d'une large base d'imposition et repoussé l'élargissement de la liste des marchandises exonérées de l'impôt.

Mais il ne semble pas qu'un projet de loi d'application puisse être soumis sur cette base aux Chambres fédérales avant la fin de l'actuel régime constitutionnel transitoire.

Il s'agit dès maintenant de mettre sur pied pour 1965 un nouveau régime financier constitutionnel, si possible définitif, comprenant l'impôt sur le chiffre d'affaires devenu d'autant plus indispensable pour garantir le bien-être social que les recettes douanières risquent de baisser en raison de l'institution de l'Association européenne de libre-échange et de son opposition avec la Communauté économique européenne dite du Marché commun. Cet impôt est actuellement bien introduit dans les mœurs et n'est plus combattu en soi.

On sait pourtant qu'il se trouve toujours, soit aux Chambres fédérales, soit dans les partis politiques, des groupes de pression, notamment inspirés par l'Union syndicale, pour subordonner la constitutionnalisation définitive de l'impôt sur le chiffre d'affaires à celle du très scientifique impôt direct fédéral dit pour la défense nationale (arrêté fédéral du 21 mars 1950 rejeté le 4 juin 1950 par le peuple et les cantons), tandis que d'autres groupes de pression, hostiles à l'impôt direct, refusent la constitutionnalisation de ce dernier (arrêté fédéral du 25 septembre 1953 rejeté le 6 décembre 1953).

Il est probable que, avec le temps et la multiplication des tâches fédérales (armement, lois de sécurité sociale, aide aux pays en voie de développement), les opposants à ces impôts diminueront au point que l'on pourra les constitutionnaliser soit séparément, soit même conjointement.

Au point de vue de l'impôt sur le chiffre d'affaires, on peut exprimer le désir que cette solution intervienne le plus tôt possible, afin qu'une loi systématique et simple, dûment repensée, et tenant compte des postulats des experts économiques et fiscaux, se substitue enfin à l'arrêté du Conseil fédéral du 27 juillet 1941 / 1^{er} décembre 1959.