

FAQ 2022

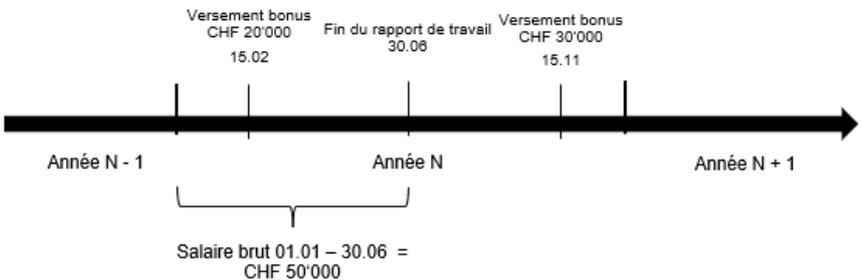
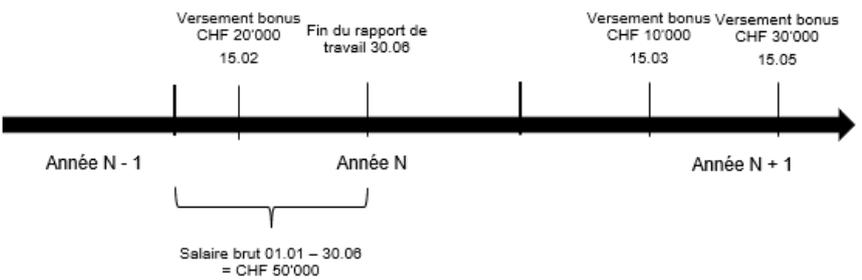
Circulaire n° 45 AFC

Le présent document répond à des questions fréquemment posées au sujet de la circulaire n° 45 de l'Administration fédérale des contributions (AFC), concernant l'imposition à la source (Circ. 45).

No.	Circ. 45	Thème																
1	ch. 3.2.2 ch. 6.7 ch. 7.5.1	<p>Comment calcule-t-on le montant de l'impôt prélevé à la source en cas d'exclusion des jours de travail accomplis à l'étranger ?</p> <p>D'après le droit suisse, l'employeur a le droit d'exclure les jours de travail accomplis à l'étranger des 20 jours de travail mensuels (ou des 240 jours de travail annuels). Le montant de l'impôt retenu à la source se calcule sur la base de la part des jours de travail imposable en Suisse. Le taux de l'impôt se fonde en revanche sur le revenu total.</p> <p><i>Exemple de calcul (modèle mensuel):</i></p> <table> <tr> <td>Total des jours de travail</td> <td>20 jours</td> </tr> <tr> <td>Jours de travail accomplis en Suisse</td> <td>20 jours - 8 jours = 12 jours</td> </tr> <tr> <td>Revenu des 20 jours de travail</td> <td>CHF 10 000</td> </tr> <tr> <td>Exclusion des jours accomplis à l'étranger</td> <td>CHF 10 000 / 20 x 8 = CHF 4000</td> </tr> <tr> <td>Imposable en Suisse:</td> <td>CHF 10 000 - CHF 4000 = CHF 6000</td> </tr> <tr> <td>Revenu déterminant pour le taux</td> <td>CHF 10 000</td> </tr> <tr> <td>Taux d'imposition pour CHF 10 000 (code A0N, année fiscale 2021, canton BS)</td> <td>16,53 %</td> </tr> <tr> <td>Calcul de l'impôt retenu à la source</td> <td>CHF 6000 * 16,53 % = CHF 991,80</td> </tr> </table>	Total des jours de travail	20 jours	Jours de travail accomplis en Suisse	20 jours - 8 jours = 12 jours	Revenu des 20 jours de travail	CHF 10 000	Exclusion des jours accomplis à l'étranger	CHF 10 000 / 20 x 8 = CHF 4000	Imposable en Suisse:	CHF 10 000 - CHF 4000 = CHF 6000	Revenu déterminant pour le taux	CHF 10 000	Taux d'imposition pour CHF 10 000 (code A0N, année fiscale 2021, canton BS)	16,53 %	Calcul de l'impôt retenu à la source	CHF 6000 * 16,53 % = CHF 991,80
Total des jours de travail	20 jours																	
Jours de travail accomplis en Suisse	20 jours - 8 jours = 12 jours																	
Revenu des 20 jours de travail	CHF 10 000																	
Exclusion des jours accomplis à l'étranger	CHF 10 000 / 20 x 8 = CHF 4000																	
Imposable en Suisse:	CHF 10 000 - CHF 4000 = CHF 6000																	
Revenu déterminant pour le taux	CHF 10 000																	
Taux d'imposition pour CHF 10 000 (code A0N, année fiscale 2021, canton BS)	16,53 %																	
Calcul de l'impôt retenu à la source	CHF 6000 * 16,53 % = CHF 991,80																	
2	ch. 3.2.5	<p>La déduction forfaitaire pour les frais de repas contenue dans le barème de l'impôt à la source doit-elle être ajoutée au salaire brut lorsque des indemnités sont versées par l'employeur pour le repas de midi ou du soir ?</p> <p>L'imposition à la source est une imposition forfaitaire. Les déductions contenues dans le barème de l'imposition à la source sont en général définitives et ne peuvent – sauf en cas de taxation ordinaire ultérieure – pas être modifiées, ni à l'avantage ni au détriment du contribuable. Il n'est donc pas possible d'ajouter les déductions forfaitaires contenues dans le barème de l'imposition à la source au revenu brut (cf. arrêt du Tribunal administratif du canton de Berne du 07.12.2009, décision 100.2008.23255/23226U, dans JAB 2010 p. 169, consid. 3.1).</p> <p>Les défraiements pour les repas pris au lieu du travail qui sont conformes aux prescriptions du chiffre marginal 18 du guide d'établissement du certificat de salaire et de l'attestation de rentes, d'une part, et les forfaits qui sont accordés sur la base d'une réglementation des frais ou d'un accord sur les frais, d'autre part, ne doivent pas être ajoutés aux revenus soumis à l'imposition à la source.</p>																
3	ch. 4.9	<p>Un contribuable domicilié à l'étranger peut-il demander l'atténuation des conséquences économiques d'un cas de rigueur dû au versement de pensions alimentaires ?</p> <p>Non. Le barème applicable ne prévoit pas de déductions pour enfants en ce qui concerne les contribuables domiciliés à l'étranger.</p>																

4	ch. 6.2 ch. 7.2	<p>Le revenu déterminant pour le taux (échelon du barème) doit-il être arrondi vers le haut ou vers le bas ?</p> <p>En principe, le taux supérieur n'est applicable que lorsque le montant déterminant est effectivement atteint. Lorsque le revenu déterminant pour le taux se situe entre deux échelons, il doit donc être arrondi au taux de l'échelon inférieur.</p> <p><i>Exemple: pour un revenu déterminant pour le taux de CHF 4000,99, on applique l'échelon jusqu'à CHF 4 000.</i></p>
5	ch. 6.2 ch. 7.2	<p>Le montant de l'impôt à la source doit-il être arrondi commercialement ?</p> <p>Oui. Lorsque le calcul est terminé, l'impôt à la source dû doit être arrondi commercialement (vers le haut ou vers le bas).</p> <p><i>Exemples:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Revenu brut de CHF 6157,80 x taux de 12,78 % = impôt retenu à la source CHF 786,95 - Revenu brut de CHF 5250,00 x taux de 8,89 % = impôt retenu à la source CHF 466,70 - Revenu brut de CHF 8350,50 x taux de 15,53 % = impôt retenu à la source CHF 1296,85
6	ch. 6.3 ch. 7.3.1	<p>Comment le revenu déterminant pour le taux en cas de versement d'un 13^e salaire se calcule-t-il ?</p> <p>Tant dans le modèle annuel que dans le modèle mensuel, le 13^e salaire doit être imposé à la source au moment du versement, à titre de prestation périodique. Pour calculer le revenu déterminant pour le taux dans le cadre du modèle annuel, le 13^e salaire doit être ajouté aux autres prestations périodiques, le tout devant être extrapolé sur 360 jours. Dans le cadre du modèle mensuel, le 13^e salaire mensuel doit être additionné, lors du mois de paiement, aux autres prestations versées durant le mois concerné. Si le 13^e salaire n'est versé que partiellement en raison d'une arrivée ou d'un départ au cours de l'année, il est pris en compte pour le calcul du revenu déterminant pour le taux de la manière suivante:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. soit, il est extrapolé selon le droit de l'employé aux prestations en fonction de la durée de ses rapports de travail (cf. ch. 6.3, Circ. 45) 2. soit, il est extrapolé selon une éventuelle charge totale de travail (en cas de pluralité d'activités lucratives) ou sur 30 jours (en cas d'entrée ou de sortie dans le mois).
7	ch. 6.4 ch. 7.3.2	<p>En cas d'exercice de plusieurs activités lucratives à temps partiel auprès de différents employeurs (non pas au sein d'un groupe d'entreprises), est-il possible de déterminer le taux sur la base du revenu brut total ?</p> <p>Non. Le recours au revenu brut total pour calculer le revenu déterminant pour le taux n'est possible que si l'employeur a connaissance de tous les revenus de l'employé, c'est-à-dire uniquement si l'employé exerce plusieurs activités au sein d'un groupe ou a conclu plusieurs contrats de travail avec le même employeur. Le salarié peut demander un nouveau calcul de l'impôt à la source à l'autorité fiscale compétente avant le 31 mars de l'année fiscale suivant la date d'échéance de la prestation.</p>
8	ch. 6.4 ch. 7.3.2	<p>Quelle est la procédure lorsque le taux d'occupation total dépasse les 100 % en cas d'exercice de plusieurs activités lucratives à temps partiel ?</p> <p>Le revenu déterminant pour le taux se calcule sur la base du taux d'occupation total. Celui-ci peut sans problème dépasser les 100 %.</p>
9	ch. 6.4 ch. 7.3.2	<p>Les allocations familiales doivent-elles être extrapolées dans le cas où plusieurs activités lucratives sont exercées ?</p> <p>Oui, les allocations familiales constituent des prestations périodiques et doivent donc être extrapolées.</p>

10	ch. 6.4 ch. 7.3.2	<p>Comment calcule-t-on le revenu déterminant pour le taux dans le cadre des rentes AI (cf. exemple 8)?</p> <p>Dans le cadre des rentes AI, le revenu déterminant pour le taux se calcule selon les directives de la Circulaire sur l'impôt à la source (CIS, valable depuis le 1^{er} janvier 2021) de l'Office fédéral des assurances sociales (OFAS). La circulaire de l'OFAS a été révisée suite à la publication de la Circulaire de l'AFC n° 45. En sa qualité de circulaire plus récente, elle prime la Circulaire n° 45.</p>
11	ch. 6.4 ch. 7.3.2	<p>Dans quels cas la valeur médiane constitue-t-elle le revenu déterminant pour le taux ?</p> <p>La valeur médiane doit toujours être utilisée comme salaire déterminant pour le taux lorsqu'il n'est pas possible de déterminer un taux d'occupation dans le cadre d'une relation de travail et que l'employé exerce au moins une autre activité lucrative ou réalise des revenus acquis en compensation. Sont typiquement concernées les relations de travail où le paiement du salaire ou la compensation sont calculés indépendamment de la durée du travail effectué (par exemple, les courtiers d'assurance, le personnel enseignant non permanent, etc.).</p>
12	ch. 6.4 ch. 7.3.2	<p>En cas d'application de la valeur médiane, comment le salaire déterminant pour le taux se calcule-t-il ?</p> <p>La valeur médiane (actuellement CHF 5675 par mois / CHF 68 100 par an [état au 1.1.2021]) correspond à un salaire moyen en cas d'emploi à temps plein. Ce montant est donc directement considéré comme le salaire déterminant pour le taux et ne doit pas être ajouté au salaire brut (cf. exemple 9, Circ. 45, ch. 6.4). Le salaire brut effectif n'est déterminant pour le taux que lorsqu'il est, dans un mois, supérieur à la valeur médiane.</p>
13	ch. 6.5 ch. 7.3.3	<p>Dans le cadre des activités lucratives rémunérées à l'heure ou à la journée, est-il toujours possible d'extrapoler le salaire horaire à 180 heures (ou à 21,667 jours) et le salaire quotidien à 2160 heures (ou à 260 jours) ?</p> <p>Non. Une extrapolation à 180 ou 2160 heures (ou à 21,667 ou 260 jours) n'est admise que si le salaire n'est pas versé mensuellement. Lorsque le salaire est versé mensuellement, l'extrapolation s'opère impérativement selon les ch. 6.4 et 7.3.2.</p> <p>Si le taux horaire ou journalier est extrapolé à 180 ou 2160 heures ou à 21,667 ou 260 jours, l'employé est imposé au taux applicable à un taux d'occupation de 100 %. C'est pourquoi aucune extrapolation ne peut être faite pour les salariés percevant un salaire mensuel qui n'exercent aucune autre activité rémunérée et ne perçoivent aucun revenu acquis en compensation.</p>
14	ch. 6.6 ch. 7.3.2	<p>Quelles sont les prestations périodiques et quelles sont les prestations apériodiques ?</p> <p>Pour ce qui est de la distinction des deux types de prestations, voir le «Guide d'établissement du certificat de salaire». Sont généralement considérées comme apériodiques les prestations qui sont versées à la personne sur une base irrégulière. On peut partir des principes suivants:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Les prestations devant être mentionnées aux ch. 1, 2 ou 7 du certificat de salaire sont généralement considérées comme périodiques. - Les prestations devant être mentionnées aux ch. 3, 4 ou 5 du certificat de salaire sont généralement considérées comme apériodiques. - Les prestations devant être mentionnées aux ch. 6 du certificat de salaire sont considérées, suivant leurs caractéristiques, comme apériodiques ou périodiques. <p>En cas de doute, une prestation doit être considérée comme périodique. En cas d'incertitude, l'autorité fiscale compétente peut être consultée.</p>

<p>15</p>	<p>ch. 6.6 ch. 7.3.2</p>	<p>Les allocations familiales en cas de début ou de fin de rapport de travail au cours d'un mois doivent-elles également être extrapolées ?</p> <p>Oui. Les allocations familiales sont toujours considérées comme des prestations périodiques et doivent par conséquent être extrapolées à 30 ou à 360 jours en cas d'engagement ou de démission au cours d'un mois.</p>
<p>15.1 (09/22)</p>	<p>ch. 6.9 ch. 7.5.3</p>	<p>Comment calculer le salaire déterminant pour le taux pour les prestations échues après le départ?</p> <p><u>Modèle mensuel</u> Pour les paiements ultérieurs qui sont échus après la fin des rapports de travail (p. ex. paiements de bonus décidés l'année suivante), tous les revenus réalisés par l'employé au cours du même mois (en Suisse et à l'étranger) doivent être pris en compte pour déterminer le taux. Si ces revenus ne sont pas connus, les prestations périodiques du mois de départ doivent être ajoutées au paiement ultérieur pour déterminer le taux. Si le départ a eu lieu en cours de mois, les prestations du mois de départ doivent être converties sur 30 jours.</p> <p><u>Modèle annuel</u> - Paiements ultérieurs qui sont échus après la fin des rapports de travail au cours de l'année de départ.</p> <p>Toutes les prestations périodiques de l'année de départ, le cas échéant converties en un salaire annuel, doivent être prises en compte pour déterminer le taux, plus toutes les prestations apériodiques et la prestation concernée.</p> <p><i>Exemple : versement d'un bonus en novembre (année N) :</i></p>  <p>Calcul de la prestation déterminante pour le taux : CHF 100'000 (50'000 / 180 x 360) + CHF 20'000 + CHF 30'000 = CHF 150'000</p> <p>- Paiements ultérieurs qui sont échus l'année qui suit la fin des rapports de travail (par ex. paiements de bonus décidés l'année suivante)</p> <p>Toutes les prestations périodiques de l'année de départ, le cas échéant converties en un salaire annuel, doivent être prises en compte pour déterminer le taux, plus toutes les prestations apériodiques qui sont versées l'année suivante ainsi que la prestation concernée.</p> <p><i>Exemple : bonus versé en mai (année N + 1) :</i></p>  <p>Calcul de la prestation déterminante pour le taux: CHF 100'000 (50'000 / 180 x 360) + CHF 10'000 + CHF 30'000 = CHF 140'000</p>

16	ch. 6.11 ch. 7.5.5	<p>Comment le revenu déterminant pour le taux doit-il être calculé, si le versement des allocations familiales n'est pas opéré par l'intermédiaire de l'employeur, mais directement par la caisse de compensation ?</p> <p>L'employeur ne doit pas tenir compte des allocations familiales pour définir le taux de l'impôt. La caisse de compensation calcule l'impôt à la source retenu sur les allocations familiales à l'aide du barème G, selon le taux applicable à la valeur médiane.</p>
17	ch. 6.12 ch. 7.5.6	<p>Comment la retenue de l'impôt à la source est-elle effectuée en cas de versement rétroactif d'allocations familiales ?</p> <p><u>Modèle mensuel</u> Si les allocations familiales sont versées rétroactivement, le montant total est imposable, le mois du paiement, en tant qu'indemnité en capital pour des prestations périodiques. Le paiement rétroactif pour les mois précédents est considéré comme une prestation apériodique, tandis que la partie de l'allocation familiale pour le mois en cours est considérée comme une prestation périodique.</p> <p><u>Modèle annuel</u> Si les allocations familiales sont versées rétroactivement, le montant total est imposable, le mois du paiement, en tant qu'indemnité en capital pour des prestations périodiques. Le taux de l'impôt est déterminé sur la base de la somme de la prestation en capital pour les prestations périodiques, du salaire annuel brut et des autres prestations annuelles brutes périodiques pour l'année en cours.</p>
18	ch. 9.5	<p>Quel canton a droit à l'impôt lorsqu'un employé domicilié à l'étranger séjourne et passe ses nuits dans plusieurs cantons ?</p> <p>Il y a séjour à la semaine en Suisse lorsqu'une personne doit passer ses nuits à proximité de son lieu de travail en raison de la grande distance qui sépare son domicile à l'étranger de son lieu de travail. Si un employé ne justifie pas d'un séjour à la semaine «fixe» dans un endroit (par exemple une chambre ou un petit appartement), mais qu'il passe la nuit dans plusieurs cantons au cours d'un mois, le canton ayant droit à l'impôt est celui dans lequel se trouve le siège ou l'établissement stable du débiteur de la prestation imposable.</p>
19	ch. 11.4	<p>Les expatriés au sens de l'ordonnance concernant les expatriés peuvent-ils faire valoir leurs frais professionnels particuliers dans le cadre d'une taxation ordinaire ultérieure ?</p> <p>Si l'expatrié conserve à l'étranger une habitation permanente destinée à son usage personnel, le débiteur de la prestation imposable peut continuer de déduire un montant forfaitaire de 1500 francs de son salaire mensuel brut. S'il remplit les conditions de quasi-résidence, l'expatrié domicilié à l'étranger peut revendiquer la déduction de frais effectifs plus élevés au moyen d'une taxation ordinaire ultérieure et pour autant qu'il en fasse la demande jusqu'au 31 mars de l'année qui suit la période fiscale concernée (cf. art. 4, al. 2, ordonnance concernant les expatriés (Oexpa); RS 642.118.3).</p>