



Impôt fédéral direct

Berne, le 1^{er} septembre 2005
DB-442 PUL/Mu

Aux administrations cantonales
de l'impôt fédéral direct

Lettre-circulaire

Impôt à la source

1. Barèmes 2006 de l'impôt à la source pour les travailleurs étrangers

Par modification du 27 avril 2005 (RO 2005 1937), le Conseil fédéral a décidé de compenser les effets de la progression à froid pour l'impôt fédéral direct selon l'article 215, 2^{ème} alinéa LIFD (voir LC du 18 mai 2005). Cette décision implique l'entrée en vigueur, au 1^{er} janvier 2006, de nouveaux barèmes postnumerando et de nouvelles déductions maximales pour l'impôt fédéral direct selon l'ordonnance sur la compensation des effets de la progression à froid (RS 642.119.2).

Le groupe de travail Revenu du travail de la CSI et le groupe de travail Impôt à la source de la CSI (GT IS) n'ont pas décidé d'autres modifications pour les frais professionnels et les autres déductions pour la période fiscale 2006. Les barèmes de l'impôt à la source n'enregistrent ainsi que les modifications inhérentes aux nouveaux barèmes de l'impôt fédéral direct.

Nous vous remettons en annexe l'aperçu comparatif sur les bases de calcul des barèmes 2005 et 2006 de l'impôt à la source (annexe 1) avec les barèmes 2006/Post correspondants au verso. En outre, vous recevez les barèmes 2006 de l'impôt à la source calculés sur ces bases pour les personnes seules et les personnes mariées (barèmes A + B, annexe 2) et pour les doubles gains (barème C, annexe 3).

Un exemplaire des annexes susmentionnées a été envoyé directement aux services de l'impôt à la source des administrations fiscales cantonales. Les barèmes A + B et C sont également disponibles en format Excel. Vous pouvez commander les fichiers par e-mail à l'adresse suivante: roland.pulfer@estv.admin.ch.

L'appendice à l'ordonnance sur l'imposition à la source (OIS) demeure inchangé au 1^{er} janvier 2006. Le barème pour l'activité lucrative accessoire (barème D) reste également fixé à 1 % du revenu brut conformément à notre lettre-circulaire du 12 octobre 1994.

2. Circulaires concernant l'imposition à la source (état au 1^{er} juillet 2005, annexe 4)

Par lettre-circulaire du 27 août 2004, nous vous avons communiqué les modifications apportées aux circulaires susmentionnées (état au 1^{er} juillet 2004) et aux aperçus correspondants des CDI à la suite de l'entrée en vigueur de nouvelles conventions de double imposition. Depuis lors, la CDI avec l'Estonie est entrée en vigueur, ce qui a également entraîné une modification de la circulaire sur les intérêts hypothécaires ainsi que des aperçus des CDI (état au 1^{er} juillet 2005) concernant les prestations de prévoyance de droit public et de droit privé, les artistes, sportifs et conférenciers ainsi que les travailleurs dans une entreprise de transports internationaux. En outre, sous le point IV, 1^{er} alinéa de la circulaire sur les prestations de prévoyance de droit privé, l'ex Union soviétique a été biffée en raison de l'entrée en vigueur de la CDI avec l'Ukraine.

Par ailleurs, la mise en page de l'aperçu des CDI concernant les prestations de prévoyance de droit privé a été remaniée et une modification matérielle concernant l'Inde a été apportée. La nouveauté concerne la répartition entre les prestations du 2^{ème} pilier et du pilier 3a, où l'obligation de la retenue à la source, respectivement la possibilité de récupération, est différente dans certains Etats selon les termes des différentes CDI (Argentine, Australie, Chine, Egypte, Indonésie, Liechtenstein, Mexique, Nouvelle-Zélande, Philippines, Thaïlande et Vietnam). La modification matérielle concerne la possibilité de récupérer l'impôt à la source perçu sur les prestations en capital par les personnes domiciliées en Inde. Jusqu'à présent, ces prestations étaient indiquées avec un « non. » Conformément au protocole du 16 février 2000, une clause générale a été ajoutée à la convention, indiquant que les bénéficiaires de prestations en capital provenant de la prévoyance privée ayant leur domicile en Inde peuvent récupérer l'impôt à la source prélevé à partir du 1^{er} janvier 2001.

La circulaire concernant les membres de l'administration (état au 1^{er} juillet 2000) demeure inchangée. En ce qui concerne la circulaire concernant les artistes, sportifs et conférenciers, seule la terminologie a été adaptée aux autres circulaires.

Par votation populaire du 26 septembre 2004, la révision de la Loi sur les allocations pour perte de gain (LAPG) a été approuvée (allocations de maternité; AM). Le 24 novembre 2004, le Conseil fédéral a fixé l'entrée en vigueur des modifications découlant de cette révision au 1^{er} juillet 2005. Selon les articles 16b et suivants LAPG, les AM sont versées sous la forme d'indemnités journalières. En tant que revenu acquis en compensation, elles peuvent être soumises à l'imposition à la source. Si l'employeur verse les AM, la caisse de compensation ne devra pas procéder à une imposition à la source. Ainsi, la circulaire sur l'imposition à la source des revenus acquis en compensation des travailleurs étrangers subit également une modification.

3. Récupération de l'impôt anticipé pour les personnes imposées à la source

La Conférence tripartite sur les agglomérations a rédigé un commentaire concernant le thème « dispositions entravant l'intégration. » Il en ressort que l'information concernant les possibilités de récupérer l'impôt anticipé pour les personnes imposées à la source est insuffisante.

En principe, les personnes imposées à la source qui sont assujetties de façon illimitée en Suisse au moment de l'échéance des rendements soumis à l'impôt anticipé ont droit au remboursement. L'une des conditions requises est la déclaration en bonne et due forme de ces revenus.

Etant donné que les personnes soumises à l'imposition à la source et réalisant un revenu inférieur à CHF 120'000.- par année ne bénéficient pas de la taxation ordinaire ultérieure, nous constatons que la déclaration de la fortune n'est pas toujours garantie. Or, l'article 23 LIA énonce à ce sujet: « *Celui qui, contrairement aux prescriptions légales, n'indique pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'impôt anticipé ou de la fortune d'où provient ce revenu perd le droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit de ce revenu.* »

Les personnes soumises à l'imposition à la source sont donc également tenues de déclarer tous leurs revenus, ce qu'elles ne font pas toujours par manque d'information. Nous prions les administrations fiscales cantonales de bien vouloir informer correctement les contribuables sur la façon de faire valoir leur droit au remboursement de l'impôt anticipé et afin de leur éviter de perdre ce droit. La forme appropriée pour la transmission de l'information est laissée à leur libre choix. A titre de recommandation, le GT IS a fixé l'ordre suivant (priorités) pour la transmission de l'information:

1. Travailleur
2. Employeur
3. Autorités officielles
4. Organisations des étrangers.

~~4. Récupération de l'impôt à la source prélevé sur les prestations en capital provenant de la prévoyance professionnelle privée (2^{ème} pilier et pilier 3a)~~

~~Récemment, les demandes de remboursement de l'impôt à la source prélevé sur les prestations en capital de la prévoyance privée par des personnes domiciliées à l'étranger, en Thaïlande plus particulièrement, ont sensiblement augmenté. Les autorités thaïlandaises refusent de plus en plus fréquemment de remplir à l'attention des assurés la « Demande de remboursement de l'impôt à la source prélevé sur les prestations en capital provenant d'institutions de prévoyance ayant leur siège en Suisse. »~~

~~Comme la plupart des conventions de double imposition prévoient que, pour les prestations de la prévoyance privée, le droit d'imposer revient à l'Etat de domicile (voir l'aperçu des CDI), il a été convenu ce qui suit avec la Division de droit fiscal international de l'AFC:~~

- ~~1. Comme auparavant, le contribuable doit remettre la formule susmentionnée aux autorités fiscales de son Etat de domicile. Lorsque cet Etat a confirmé en avoir connaissance, cette formule est transmise à l'autorité fiscale cantonale compétente.~~
- ~~2. Si l'autorité étrangère refuse d'avaliser la formule en question, le contribuable doit trouver une alternative appropriée. Il peut par exemple produire une attestation de domicile émise par l'autorité fiscale (certificate of residence) ou, si cette première solution n'est pas possible, une attestation de domicile émise par une autre autorité officielle (contrôle des habitants, resp. registration office ou équivalent). Ce document sera présenté, avec la demande de remboursement dûment signée, à l'autorité fiscale cantonale compétente.~~

~~Une fois en possession de l'un de ces documents, l'administration fiscale cantonale pourra procéder au remboursement de l'impôt à la source.~~

5. Aperçu concernant l'organisation 2005 de l'impôt à la source

Nous vous adressons un aperçu concernant l'organisation 2005 de l'impôt à la source (annexe 5). Comme d'habitude, vous trouverez une version complète et détaillée répondant à vos besoins sur le plan interne et une autre version ne contenant que la partie relative aux adresses en prévision d'un éventuel envoi à des tiers.

DIVISION D'INSPECTION



Daniel Emch

Annexes:

1. Aperçu du 1^{er} juillet 2005 du tableau sur les bases de calcul pour les barèmes 2005 et 2006 de l'impôt à la source avec le barème 2006/Post au verso
2. Edition 2006 du barème de l'impôt à la source pour les personnes seules (barème A) et les personnes mariées (barème B)
3. Edition 2006 du barème de l'impôt à la source pour les doubles gains (barème C)
4. Circulaires concernant l'impôt à la source et aperçus des CDI (état au 1^{er} juillet 2005)
 - circulaire sur les intérêts hypothécaires
 - circulaire sur les prestations de prévoyance de droit privé
 - circulaires sur les artistes, sportifs, conférenciers
 - aperçu des CDI concernant les prestations de prévoyance de droit public
 - aperçu des CDI concernant les prestations de prévoyance de droit privé
 - aperçu des CDI concernant les artistes, sportifs, conférenciers
 - aperçu des CDI concernant les travailleurs dans une entreprise de transports internationaux
5. Aperçu concernant l'organisation 2005 de l'impôt à la source (2 versions)

Notice de l'administration fiscale cantonale sur l'imposition à la source des revenus acquis en compensation pour les travailleurs étrangers.

I. Personnes assujetties à l'impôt

1. Travailleurs étrangers qui sont domiciliés ou séjournent en Suisse au regard du droit fiscal

Tous les travailleurs étrangers qui, sans être au bénéfice d'un permis d'établissement (permis C), sont, au regard du droit fiscal, domiciliés ou en séjour dans le canton sont assujettis à l'impôt perçu à la source sur les revenus acquis en compensation. Ce sont:

- les personnes au bénéfice d'une autorisation de séjour de courte durée CE / AELE L
- les personnes au bénéfice d'une autorisation de séjour CE / AELE B
- les personnes au bénéfice d'une autorisation de séjour CE / AELE Ci
- les personnes au bénéfice d'une autorisation frontalière CE / AELE G avec retour hebdomadaire
- les ressortissants ne faisant pas partie de la CE / AELE avec
 - autorisation de séjour avec activité lucrative Ci
 - autorisation de séjour annuelle B
 - autorisation de séjour de courte durée L
 - livret pour les étrangers admis provisoirement F
 - livret pour les requérants d'asile N
 - livret pour les personnes à protéger S
- les travailleurs au noir.

Les travailleurs étrangers mariés et vivant effectivement (en fait et en droit) en ménage commun avec un conjoint suisse ou un conjoint au bénéfice d'un permis d'établissement (permis C) ne sont pas assujettis à l'impôt à la source, même s'ils remplissent les conditions décrites plus haut.

2. Travailleurs qui ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal

Tous les travailleurs ayant leur domicile à l'étranger (quelle que soit leur nationalité) et exerçant une activité en Suisse sont assujettis à l'impôt perçu à la source sur les revenus acquis en compensation. Ce sont:

- les personnes au bénéfice d'une autorisation de séjour de courte durée CE / AELE L
- les personnes au bénéfice d'une autorisation frontalière G (OLE)
- les personnes au bénéfice d'une autorisation frontalière CE / AELE G (avec retour journalier régulier)
- les personnes exerçant une activité pendant une courte période
- les personnes exerçant une activité hebdomadaire (semainiers)
- les travailleurs au noir.

3. Réserve en faveur des conventions de double imposition

Les conventions de double imposition conclues par la Suisse attribuent en principe à l'état du lieu de travail (Suisse) le droit de prélever des impôts sur les revenus d'une activité lucrative dépendante et les revenus compensatoires y afférents. Cependant, les frontaliers constituent un cas particulier. Les règles suivantes sont appliquées:

	Droit d'imposition	
	Etat du lieu de travail (Suisse)	Etat (étranger) du lieu de domicile
Allemagne	x ¹	x ²
Autriche	x	x ²
France	x ³	
Italie	x	
Liechtenstein	x ⁴	x ⁴

¹ En cas de retour quotidien, la Suisse a le droit de prélever un impôt à la source limité à 4,5% des revenus bruts.

² L'impôt perçu en Suisse est imputé par l'Etat de domicile étranger.

³ Réglementation particulière pour BL, BS, BE, JU, NE, SO, VS, VD (Etat du lieu de domicile excepté en cas d'emploi dans la fonction publique).

⁴ Imposition dans l'Etat du lieu de travail uniquement en cas d'exercice d'une activité pour un employeur de la fonction publique, à l'exception des corporations auxquelles participent les deux Etats.

Sont considérés fiscalement comme frontaliers les travailleurs qui rentrent en principe quotidiennement à leur domicile. Les travailleurs qui ne regagnent leur domicile qu'hebdomadairement ne sont pas considérés fiscalement comme frontaliers. Leur revenu acquis en Suisse est imposable de manière illimitée. Une réglementation particulière s'applique aux frontaliers allemands (art. 15a, al. 2, CDI-D).

II. Revenus acquis en compensation soumis à l'impôt

1. En général

Sont imposables tous les revenus acquis en compensation liés à une activité actuelle, même temporairement réduite ou interrompue. Sont soumises en particulier à l'impôt les indemnités journalières (AI, AA, AC, LAA, LAMA etc.), les rentes invalidité (AI, AA, prévoyance professionnelle, etc.) et les prestations de tiers responsables (cf. chiffre 2 ci-dessous).

Pour le salarié étranger, ne sont pas imposables à la source:

- les rentes de l'AVS;
- les allocations pour impotents de l'AVS, de l'AI, de la LAA;
- les rentes entières et les indemnités pour atteinte à l'intégrité de la LAA;
- les rentes vieillesse et survivant du 2^e pilier et du 3^e pilier;
- les prestations complémentaires ordinaires et extraordinaires de l'AVS et de l'AI;
- les prestations de libre passage (paiement en espèces) du 2^e pilier et du 3^e pilier.

Dans la mesure où ces prestations sont imposables, elles sont soumises en principe à la procédure ordinaire.

2. Classification des barèmes

Base légale	Prestations	Personne astreinte à établir un décompte de l'impôt	Barème A, B, C D
1. LAI	indemnité journalière	employeur ¹ resp.	X
		caisse de compensation	X
	¼ + ½ rente	caisse de compensation	X
	1/1 rente ²	caisse de compensation	X
2. LACI	indemnité journalière de chômage	caisse de chômage	X
	indemnité en cas de réduction de l'horaire de travail	employeur ¹ resp.	X
	indemnité en cas d'intempéries	caisse de chômage	X
		employeur ¹ resp.	X
		caisse de chômage	X
	indemnité en cas d'insolvabilité	caisse de chômage	X
3. LAA (régime obligatoire)	indemnité journalière	employeur ¹ resp.	X
		assureur	X
	indemnité journalière temporaire ³	employeur ¹ resp.	X
		assureur	X
	Indemnité temporaire ⁴	employeur ¹ resp.	X
		assureur	X
	rente d'invalidité partielle ²	assureur	X
	rachat d'une rente d'invalidité	assureur	X
	indemnité en capital pour troubles psychogènes ⁵	assureur	X
4. LAA (prolongation de l'assurance par convention)	cf. chiffre 3	assureur	

Base légale	Prestations	Personne astreinte à établir un décompte de l'impôt	Barème A, B, C D
5. LAA (ass. complémentaire)	Indemnité journalière	employeur ¹ resp. assureur ⁷	X X
LAA (ass. de la différence) ⁶	Rente partielle d'invalidité ²	assureur	X
	Rachat de rente d'invalidité	assureur	X
6. LAMA	indemnité journalière	employeur ¹ resp. assureur	X X ⁸
7. LCA (Assurance contre les dommages) ⁹	indemnité journalière	employeur ¹ resp. assureur	X X
	rente ²	assureur	X
8. LPP/CO Règlement de prévoyance (2 ^{ème} pilier) ⁶	indemnité journalière	employeur ¹ resp. institution de prévoyance	X X
	rente d'invalidité partielle	institution de prévoyance	X
	rente d'invalidité complète ²	institution de prévoyance	X
	indemnité d'invalidité sous forme de capital ²	institution de prévoyance	X
9. Ordonnance sur le libre passage ¹⁰	rente d'invalidité ²	institution de prévoyance	X
	indemnité d'invalidité sous forme de capital ²	institution de prévoyance	X
10. OPP 3 (pilier 3 a) ¹¹	rente d'invalidité ²	institution de prévoyance	X
	Prestation d'invalidité sous forme de capital ²	institution de prévoyance	X
11. LAPG	allocations journalières	employeur ¹ resp. caisse de compensation	X
12. CO et lois spéciales (responsabilité civile)	perte de gain temporaire	employeur ¹ resp. assureur	X X
13. LFA (lois cantonales sur les allocations)	allocations familiales, de naissance, pour enfants et de formation	employeur ¹ resp. caisse de compensation	X X

¹ Dans la mesure où le décompte est établi par l'employeur.

² Dans la mesure où le degré d'invalidité est inférieur à 100 %.

³ Selon les art. 83 ss. OLAA (RS 832.30).

⁴ Selon les art. 86 ss. OLAA.

⁵ Selon l'art. 23 LAA.

⁶ Énumération non exhaustive; en cas de prestations d'assurances contre les dommages (cf. ATF 104 II 44 ss., 119 II 361 ss.).

⁷ Barème D pour toutes les prestations versées directement par l'assureur.

⁸ Les prestations pour indemnités journalières ne dépassant pas Fr. 10.- ne sont pas décomptées.

⁹ RS 221.229.1; énumération non exhaustive (cf. ATF 104 II 44 ss., 119 II 361 ss.).

¹⁰ RS 831.425; en cas de prestations d'assurances contre les dommages (cf. ATF 104 II 44 ss., 119 II 361 ss.).

¹¹ RS 831.461.3; en cas de prestations d'assurances contre les dommages (cf. ATF 104 II 44 ss., 119 II 361 ss.).

III. Personnes tenues de remettre les décomptes

1. L'obligation de remettre les décomptes incombe à la personne, que ce soit l'employeur ou l'assureur, qui calcule et verse au contribuable les revenus acquis en compensation. Si le décompte est effectué par l'employeur, l'assureur a le droit de verser à l'employeur les prestations sans effectuer les retenues. L'employeur prélève en temps utile l'impôt à la source sur ces revenus compensatoires et sur tous les autres revenus de l'activité lucrative.
2. Dans la mesure où l'assureur verse directement, crédite ou impute les revenus compensatoires au contribuable, il est tenu de calculer et de retenir l'impôt indépendamment du fait que le contribuable possède ou non une créance directe contre lui. Si l'assureur verse directement les prestations d'assurance au contribuable, il doit d'abord s'informer de l'imposition à la source auprès de l'employeur resp. de l'autorité fiscale du canton de domicile du bénéficiaire des prestations.

IV. Calcul de l'impôt (Prière d'adapter selon les données cantonales)

1. En cas de décompte par l'employeur

L'impôt à la source est calculé sur les revenus bruts, sur la base des barèmes suivants:

Barème A:

pour les contribuables vivant seuls (célibataires, séparés, divorcés ou veufs);

Barème B:

pour les contribuables mariés (vivant en ménage commun avec un seul revenu ainsi que les contribuables vivants seuls avec enfants à charge);

Barème C:

pour les contribuables mariés avec double revenu (lorsque les conjoints exercent une activité lucrative principale en Suisse).

2. En cas de décompte par l'assureur:

L'impôt à la source est calculé sur les revenus bruts, sur la base des barèmes suivants:

- pour des prestations calculées en fonction du revenu assuré, mais qui ne sont pas versées en plus du revenu de l'activité lucrative:

Barème A:

pour les contribuables vivant seuls (célibataires, séparés, divorcés ou veufs);

Barème B:

pour les contribuables mariés (vivant en ménage commun avec un seul revenu, ainsi que les contribuables vivants seuls avec enfants à charge);

Barème C:

pour les contribuables mariés avec double revenu (lorsque les conjoints exercent une activité lucrative principale en Suisse)

- pour des prestations qui ne sont pas calculées sur la base du revenu assuré ou qui sont versées en plus d'une activité lucrative:

Barème D:

taux d'impôt linéaire de% des revenus bruts.

V. Décompte avec l'administration fiscale cantonale et paiement

1. L'impôt à la source est échu au moment du paiement ou de l'inscription en compte de la prestation compensatoire et doit être viré à l'administration fiscale cantonale du domicile ou du canton où s'exerce l'activité (pour les travailleurs qui ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal), dans les jours après le début du mois suivant l'échéance. Le décompte établi conformément au point 2 ci-dessous doit être transmis avant le paiement. Le débiteur de l'impôt qui n'a pas acquitté les montants dus dans les délais doit verser un intérêt moratoire.
2. L'assureur a l'obligation de remettre à l'autorité fiscale cantonale, service de l'impôt à la source, la formule officielle de décompte (formule ...). Cette formule, resp. le décompte par TED, doit impérativement comporter le numéro AVS resp. le numéro RCE, la date de naissance du contribuable, ses nom et prénom, le canton, la commune de domicile resp. la commune de travail (pour les salariés sans domicile fiscal ni séjour en Suisse), les mutations, le salaire brut, la période concernée, le barème appliqué (barème du canton de domicile du contribuable; pour les salariés sans domicile fiscal ou séjour en Suisse: barème du canton du lieu de travail), le taux d'imposition, le nombre d'enfants (uniquement pour les barèmes A, B ou C) et le montant de l'impôt à la source retenu. L'assureur a droit à une commission de perception de ...% de l'impôt à la source payé.
3. Le débiteur des prestations imposables (l'employeur resp. l'assureur) est responsable du prélèvement correct de l'impôt à la source.
4. Celui qui omet intentionnellement ou par négligence de prélever l'impôt à la source commet une soustraction d'impôt.

VI. Attestation de la retenue d'impôt

L'employeur ou l'assureur doit remettre d'office au contribuable une attestation indiquant le montant de l'impôt à la source retenu.

VII. Voies de droit

Le contribuable ou le débiteur d'une prestation imposable qui conteste le principe même ou le montant de la retenue d'impôt à la source peut, jusqu'à la fin mars de l'année suivante, exiger que l'administration fiscale cantonale rende une décision.

VIII. Renseignements

Des renseignements peuvent être obtenus auprès de l'administration fiscale cantonale, service de l'impôt à la source, téléphone ...