



ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

Service cantonal des contributions
Rue Joseph-Piller 13, Case postale, 1701 Fribourg

Service cantonal des contributions SCC
Kantonale Steuerverwaltung KSTV

Rue Joseph-Piller 13, Case postale, 1701 Fribourg

T +41 26 305 34 77
www.fr.ch/scc

Fribourg, avril 2020

Révision de l'imposition à la source du revenu de l'activité lucrative. Information sur les changements importants à partir de l'année fiscale 2021

Madame, Monsieur,

Le 16 décembre 2016, l'Assemblée fédérale de la Confédération suisse a arrêté la loi fédérale sur la révision de l'imposition à la source du revenu de l'activité lucrative. L'ordonnance sur l'imposition à la source entièrement révisée a été arrêtée par le Département fédéral des finances le 11 avril 2018. Le même jour, le Conseil fédéral a décidé de mettre en vigueur au 1er janvier 2021 les modifications de l'imposition à la source. Au niveau cantonal, la LICD sera modifiée pour l'année 2021.

Le but de cette réforme vise à réduire les inégalités de traitement entre les personnes soumises à l'imposition à la source et les personnes soumises à l'imposition ordinaire. En outre et, comme le requiert l'article 85, alinéa 4 LIFD¹ et l'article 33, alinéa 4 LHID², l'un des autres principaux buts de cette révision de la loi est l'uniformisation du calcul de l'impôt à la source dans toute la Suisse. A cette fin, l'Administration fédérale des contributions (AFC) a rédigé, en collaboration avec les cantons, la circulaire n° 45 sur l'impôt à la source du revenu de l'activité lucrative (CI 45), publiée le 12 juin 2019 sur le site internet de l'AFC. La circulaire définit, notamment, les règles de calcul de l'impôt à la source pour tous les cantons.

Par la présente lettre d'information, nous souhaitons attirer votre attention sur les modifications les plus importantes de l'imposition à la source à partir de la période fiscale 2021.

¹ Loi fédérale révisée sur l'impôt fédéral direct, RS 642.11 (RO 2018 1813).

² Loi fédérale révisée sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, RS 642.14 (RO 2018 1813).

1. Décompte obligatoire avec le canton ayant droit à l'impôt

Le débiteur de la prestation imposable (DPI) doit décompter l'impôt à la source directement auprès du canton compétent au sens de l'article 107 LIFD et l'article 38 LHID. Ainsi, il n'est plus possible de décompter toutes les personnes soumises à l'impôt à la source (PIS) auprès de l'administration fiscale du canton dans lequel le DPI a son siège social ou son établissement stable. S'agissant des travailleurs imposés à la source, domiciliés ou en séjour en Suisse, c'est le canton de domicile ou de séjour qui a le droit à l'impôt à la source. Pour les travailleurs imposés à la source domiciliés à l'étranger au bénéfice du statut de résident à la semaine, c'est le canton dans lequel ils séjournent à la semaine qui est compétent. En outre, concernant les travailleurs imposés à la source domiciliés à l'étranger et qui ne sont pas des résidents à la semaine, le canton dans lequel se situe le siège, l'administration ou l'établissement stable de l'employeur a le droit à l'impôt à la source. Pour les artistes, les sportifs et les conférenciers, le canton dans lequel la représentation publique a lieu continue d'être le canton compétent en matière d'impôt à la source. Pour que les déclarations d'impôt à la source transmises par la procédure uniforme de déclaration des salaires (ELM-IS) soient correctement attribuées, le DPI doit être enregistré auprès des autorités fiscales compétentes dans tous les cantons concernés et nécessite un numéro DPI.

2. Réduction de la commission de perception

Les cantons ne peuvent fixer la commission de perception qu'entre 1 % et 2 % du montant total de l'impôt à la source (art. 88 al. 4 ou art. 100 al. 3 LIFD et art. 37 al. 3 LHID). Pour les prestations en capital, la commission de perception s'élève à 1 % du montant total de l'impôt à la source, mais ne dépasse pas 50 francs par prestation en capital. Dans de nombreux cantons, la commission de perception sera ainsi réduite. La révision de LICD étant actuellement en cours, le canton de Fribourg ne s'est pas encore déterminé sur le taux de la commission de perception.

3. Taxation ordinaire ultérieure (TOU)

Les modifications suivantes ont été apportées en matière de TOU :

- > Lorsqu'un résident de Suisse imposé à la source réalise des revenus qui ne sont pas soumis à l'impôt à la source (ou s'il possède une fortune imposable d'après le droit cantonal), une TOU est désormais effectuée (art. 89 al. 1 let. b LIFD et art. 33a al. 1 let. b LHID). La taxation ordinaire complémentaire actuelle ne s'applique plus. Une TOU obligatoire continue d'être appliquée si la personne soumise à l'impôt à la source réalise un revenu brut d'au moins 120'000 francs au cours d'une année fiscale (art. 89 al. 1 let. a LIFD, art. 33a al. 2 let. a LHID et art. 9 OIS³). La personne reste soumise à ce régime jusqu'à la fin de l'assujettissement à l'impôt à la source.
- > Lorsqu'il en fait la demande pour le 31 mars de l'année fiscale suivant l'échéance de la prestation, un résident de Suisse imposé à la source dont le revenu annuel n'atteint pas les 120'000 francs est soumis à une TOU (art. 89a LIFD et art. 33b LHID). Une fois qu'une telle demande a été déposée, elle ne peut plus être retirée et l'autorité de taxation procède d'office à une TOU et ce, jusqu'à la fin de l'assujettissement à l'impôt à la source (art. 10 OIS).

³ Ordonnance révisée du DFF sur l'imposition à la source dans le cadre de l'impôt fédéral direct, RS 642.118.2 (RO 2018 1829)

- > Les personnes assujetties à l'impôt à la source résidant à l'étranger peuvent demander une TOU avant le 31 mars de l'année fiscale suivant l'échéance de la prestation si la majeure partie de leurs revenus mondiaux est imposable en Suisse (quasi-résidence, art. 14 OIS), si leur situation est comparable à celle d'une personne résidant en Suisse ou s'ils ont droit à des déductions prévues par une convention contre la double imposition (art. 99a LIFD et 35a LHID).
- > Dans tous les cas d'application d'une TOU, la personne est imposée pour toute la période d'imposition dans le canton où elle avait sa résidence (si domicile en Suisse) ou son séjour à la semaine (si domicile à l'étranger mais séjour à la semaine en Suisse) à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement ou le canton dans lequel elle exerçait une activité lucrative (si domicile à l'étranger sans séjour à la semaine en Suisse) à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement. Les impôts à la source prélevés par d'autres cantons sont transférés au canton compétent pour les TOU (art. 107 al. 5 LIFD et art. 38a LHID).
- > Si au cours de la même période fiscale un revenu est d'abord imposé selon la procédure ordinaire puis imposé à la source, le contribuable est soumis à la TOU durant toute l'année et jusqu'à la fin de son assujettissement à l'impôt à la source (art. 13 OIS).

4. Passage de l'imposition à la source à l'imposition ordinaire

Une personne soumise jusqu'alors à l'impôt à la source est imposée selon la procédure de taxation ordinaire pour l'ensemble de la période fiscale lorsqu'elle (i) obtient un permis d'établissement ou (ii) épouse une personne de nationalité suisse ou au bénéfice d'un permis d'établissement. L'impôt à la source n'est plus dû à compter du mois suivant l'octroi du permis d'établissement ou le mariage. Les impôts retenus à la source sont imputés sans bonification d'intérêt.

5. Modèles de calcul obligatoires

En collaboration avec les cantons, l'AFC a développé, dans le cadre de la circulaire n° 45, deux modèles de calcul : le modèle annuel, qui est utilisé dans les cantons de Vaud, Genève, Valais, Fribourg et Tessin, et le modèle mensuel, qui est utilisé dans les autres cantons. Alors que, selon le modèle mensuel, le mois est réputé période fiscale et le revenu brut mensuel correspond généralement au revenu déterminant pour le taux, il en va différemment du modèle annuel où la période fiscale correspond à l'année civile et où le revenu brut mensuel est imposé au taux correspondant aux revenus annuels totaux du contribuable.

Si le décompte de l'impôt à la source est effectué à l'aide d'un logiciel certifié Swissdec (directives sur la norme suisse en matière de salaire ELM), les directives Swissdec applicables sont déterminantes pour le calcul de la retenue à la source à déduire.

6. Délai de péremption standardisé

Le délai pour demander des corrections à l'impôt à la source a également été harmonisé. Si le DPI a commis une erreur en déterminant le revenu brut soumis à l'imposition à la source ou s'il n'a pas appliqué le bon barème, il peut lui-même effectuer les corrections nécessaires, dans la mesure où il les communique aux autorités de taxation jusqu'au 31 mars de l'année fiscale suivant l'échéance de la prestation au plus tard. Le DPI ou la PIS a jusqu'au 31 mars de l'année qui suit l'échéance de la prestation pour exiger que l'autorité de taxation rende une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement. Dans le même délai, la PIS peut demander une TOU ou une rectification de l'impôt à la source (art. 137 LIFD et art. 49 LHID).

7. Suppression du barème D / Nouveau barème G

Le barème D n'est plus applicable aux revenus de substitution versés directement par un assureur au contribuable (art. 1 al. 1 OIS). Le barème G (ou le barème Q pour les frontaliers allemands) s'applique désormais aux revenus de substitution qui ne sont pas versés au contribuable via le DPI.

Le barème D n'est également plus applicable pour les personnes qui exercent une activité lucrative accessoire. Ainsi, si une personne soumise à l'impôt à la source exerce simultanément plusieurs activités lucratives ou perçoit des salaires et/ou des revenus supplémentaires provenant de différents DPI (également hors de Suisse), le revenu déterminant pour le taux pour chaque relation de travail ou d'assurance doit être déterminé comme suit :

1. Conversion des prestations périodiques en taux d'occupation global réel de toutes les activités lucratives exercées par le travailleur (revenus acquis en compensation inclus) lorsque le taux d'occupation global réel est communiqué par le travailleur.
2. Conversion des prestations périodiques en activité à plein temps lorsque le taux d'occupation global réel n'est pas communiqué par le travailleur.
3. Conversion des prestations périodiques en revenu brut global réel lorsque le DPI a connaissance des revenus du travailleur (par. Ex. plusieurs activités au sein d'un groupe ou plusieurs contrats de travail avec le même DPI).
4. S'il n'est pas possible de déterminer le taux d'occupation d'une activité lucrative, le DPI peut se référer au montant servant de base au calcul du barème C au cours de l'année fiscale pour obtenir le revenu déterminant pour le taux (salaire médian, actuellement 5 425 francs par mois).
5. Si l'employé est employé sur une base horaire ou journalière et que le salaire n'est pas payé sous la forme d'un paiement mensuel (en particulier dans le cas de location de personnel), le salaire horaire convenu est converti en 180 heures (dans le modèle mensuel) ou 2160 heures (dans le modèle annuel) ou le salaire journalier convenu est converti en 21.667 jours (dans le modèle mensuel) ou 260 jours (dans le modèle annuel).

8. Augmentation de la déduction des coûts d'acquisition pour les artistes

Les artistes résidant à l'étranger peuvent demander une déduction forfaitaire de 50 % de leurs revenus bruts (art. 92 al. 3 LIFD et art. 36 al. 2 LHID). La déduction des coûts de production réels n'est plus autorisée.

Nous espérons que les informations ci-dessus vous aideront à appréhender les changements à venir. Pour le surplus, nous nous permettons de vous renvoyer aux bases légales citées ainsi qu'à la circulaire n°45 de l'AFC. Si des questions devaient subsister, nous nous tenons bien évidemment à votre disposition.

Les nouvelles instructions de l'impôt à la source du canton de Fribourg seront publiées sur le site internet du SCC dans le courant de l'année.

Meilleures salutations

Secteur impôt à la source