



Révision de l'impôt à la source



Brigitte Zulauf est associée chez PwC Suisse. Elle assume la responsabilité globale de la région de Treuhand en Suisse et conseille également des sociétés renommées dans les domaines de la conformité des ressources humaines et de la comptabilité des salaires. En outre, elle travaille comme écrivain et conférencière.

La révision de l'impôt à la source prend effet au 1^{er} janvier 2021

La révision de l'impôt à la source s'est révélée nécessaire après que plusieurs décisions de justice aient estimé que la réglementation actuelle était insuffisante et, en partie, contraire à la loi. Le législateur a profité de cette occasion pour procéder à une révision plus complète de l'impôt à la source. La loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) constituent la base de l'imposition à la source. Les lois, ordonnances et directives cantonales font autorité pour les employeurs. Ces derniers doivent calculer et retenir l'impôt à la source à partir du salaire brut des salariés concernés et les verser aux autorités. La complexité de ces calculs ne doit pas être sous-estimée, car les nombreuses réglementations varient selon les cantons.

La nouvelle loi vise à introduire à chaque fois les mêmes règles de calcul dans les cantons appliquant le calcul avec le taux mensuel ainsi qu'à ceux au taux annuel. La circulaire n° 45 contient les dispositions détaillées applicables à partir de 2021, aux autorités cantonales, aux employeurs et aux diverses assurances sociales. Il faut désormais toujours tenir compte les calculs du canton déterminant pour le contribuable (voir tableau). Il s'agit là d'une des principales modifications de la révision, car aujourd'hui, pour des raisons de simplification, un employeur peut toujours calculer et déclarer les impôts à la source seulement avec le canton du domicile de l'employeur.

Voici quelques réponses aux questions des employeurs en Suisse.

Qui est assujéti à l'impôt à la source?

Les employés domiciliés à l'étranger qui travaillent en Suisse, ainsi que les administrateurs de sociétés suisses domiciliés à l'étranger et les employés étrangers domiciliés en Suisse sans permis de séjour C qui ne sont pas mariés à un citoyen suisse ou un citoyen ayant un permis C et qui exercent une activité lucrative salariée. S'il n'y a pas d'employeur (de facto) en Suisse, selon la situation, il n'y aura pas d'imposition ou elle aura lieu par le biais d'une déclaration d'impôt ordinaire.

La circulaire n° 45 définit l'activité lucrative et dépendante. Elle détermine également qui doit payer l'impôt à la source - le débiteur de la prestation imposable (DPI). Une attention particulière est accordée à la location de services. Dans le cas où la location de services

de travailleurs dont les services ont déjà été loués (sous-location ou location intermédiaire) n'est pas autorisée le DPI est le dernier bailleur de service; dans le cas interdit d'une location en Suisse de services de personnel recruté à l'étranger c'est quand-même l'entreprise suisse qui doit déclarer l'impôt à la source. L'employeur de fait est également le DPI si le travail est réalisé pour cette entreprise, même si le contrat de travail et le paiement du salaire sont effectués à l'étranger. De plus, les groupes avec un métier spécifique tels que les artistes, les athlètes, les conférenciers et les administrateurs sont traités, tout comme les participations de collaborateurs taxés après un déménagement international.

Le lieu de résidence détermine si une personne est assujéti à l'impôt de manière limitée (p. ex. résidents hebdomadaires internationaux, frontaliers, personnes en séjours de courte durée) ou illimitée. Les procédures pour une taxation ordinaire ultérieure dépendent de ce critère. Pour des raisons d'égalité de traitement, les contribuables domiciliés en Suisse peuvent demander une taxation ordinaire ultérieure. Elle s'applique alors également aux années suivantes, jusqu'à la fin de l'assujétissement à l'impôt à la source. Dans le cas d'un assujétissement à l'impôt limité, seuls les quasi-résidents¹ peuvent demander une taxation ordinaire ultérieure. Ils doivent chaque année en refaire la demande.

Qu'est-ce qui est assujéti à l'impôt à la source?

Sont imposables toutes les indemnités et revenus acquis en compensation, versés au salarié ou à un tiers dans le cadre de la relation de travail, en lien avec l'activité salariée. Par ailleurs, les éléments gagnés en Suisse mais versés après avoir quitté la Suisse doivent également être imposés à la source.

La base de l'impôt à la source et la détermination du taux sont d'autres critères clés. L'importance du barème pour activité accessoire actuel (jusqu'à présent barème D) sera modifiée lors de la révision de l'ordonnance sur l'imposition à la source (OIS). Les employeurs devraient donc accorder une attention particulière à ce point. Les entrées et les sorties en cours de mois et d'année, les compensations en cas de travail à temps partiel, les retraits de jours de travail individuels à l'étranger, les versements de salaires ultérieurs, les prestations avant le début du travail et les tarifs spéciaux doivent également être pris en compte.

¹ Plus de 90 % du revenu imposable est généré en Suisse



Si tous les employés sont traités sur pied d'égalité, il est peu probable que les avantages suivants soient inclus dans le salaire soumis à l'imposition à la source:

- prestations réglementaires versées par l'employeur à des institutions de prévoyance,
- cotisations patronales à l'assurance accidents obligatoire (LAA),
- cotisations à l'assurance complémentaire collective d'indemnités journalières en cas de maladie et à l'assurance collective complémentaire LAA souscrites par l'employeur.

Barèmes de l'impôt à la source

Les barèmes² se composent actuellement des lettres A à Q, des informations sur le nombre de déductions pour enfants (0 à ?) et des informations sur l'impôt ecclésiastique à payer (Y ou N). Les nouveaux barèmes D et G³ ne sont pas importants pour les employeurs. Nous espérons que les cantons appliqueront les barèmes de manière uniforme avec la nouvelle ordonnance sur l'imposition à la source, en particulier en ce qui concerne les barèmes H/A et la déduction pour

enfants. Ce ne sera pas le cas pour l'impôt ecclésiastique en raison des législations cantonales hétérogènes. La situation demeure également compliquée pour les frontaliers. Le barème applicable dépend de la situation personnelle de la personne assujettie à l'impôt à la source lors du paiement, du virement, du crédit ou de l'échéance de la prestation imposable⁴.

Les changements qui entraînent un changement de barème (p. ex. le mariage, le divorce, la séparation, les naissances, la prise ou la cessation d'une activité lucrative, l'entrée ou la sortie d'une église régionale) sont pris en compte à partir du mois suivant du changement.

Canton compétent

Pour appliquer correctement la retenue de l'impôt à la source, l'employeur doit connaître le canton compétent. En cas de déménagement avec changement de canton, le barème du nouveau canton s'applique dès le mois suivant. Voir tableau:

Catégorie de personnes	Canton compétent pour l'impôt à la source	Canton compétent pour la taxation ordinaire ultérieure
Procédure déclaration simplifiée conformément à la loi sur le travail au noir (ressortissants suisses ou étrangers)	Caisse de compensation compétente	-
Travailleur étranger sans autorisation d'établissement pour revenus lucratifs (résidence fiscale ou séjour en Suisse)	Canton de domicile	Le canton dans lequel le contribuable avait son domicile fiscal ou sa résidence à la fin de la période imposable ou de l'assujettissement à l'impôt
Résident hebdomadaire (sans domicile fiscal ni résidence en Suisse)	Canton du séjour en semaine	Le canton dans lequel l'assujetti séjournait en semaine à la fin de la période d'imposition ou de l'assujettissement à l'impôt
Frontalier Les travailleurs dans le trafic international à bord d'un navire (à l'exclusion des marins travaillant à bord d'un navire de haute mer) ou d'un aéronef ou, dans le cas d'un transport routier, avec un employeur ayant son siège ou un établissement stable en Suisse Administrateurs résidant à l'étranger (art. 93 LIFD) Bénéficiaires de participations de collaborateurs au sens de l'art. 97a LIFD	Canton de domicile de l'employeur	Le canton dans lequel l'assujetti était employé à la fin de la période d'imposition ou assujetti à l'impôt (pour les quasi-résidents)
Artistes, athlètes et conférenciers (indépendants et salariés)	Exécution de l'activité	-

Conclusion

Le traitement correct des impôts à la source est complexe pour les employeurs, et le restera encore à partir de 2021. Les programmes de calculs des salaires devront être mis-à-jour pour pouvoir appliquer correctement les nouvelles dispositions et les ajustements nécessaires. Nous recommandons donc aux employeurs de planifier préalablement ce changement et de prévoir une formation appropriée.

²Cf. art.1 OIS – ³Barème D = assurance-vieillesse et survivants/Barème G = revenus acquis en compensation – ⁴Cf. art. 2 al. 1 OIS