

Impôt fédéral direct des personnes physiques

Sommaire

Généralités

Descriptif

Assujettissement à l'impôt

Assujettissement illimité (art. 3 LIFD)

Assujettissement limité (art. 4 et 5 LIFD)

Exemption

Début et fin de l'assujettissement (art. 8 LIFD)

Règles particulières

Epoux et partenaires

Enfants sous autorité parentale

Héritiers

Sociétés de personnes

Revenu imposable

Revenu brut

Exonérations

Déductions

Pour obtenir le revenu net, on déduit (art. 26 à 33 LIFD)

Frais et dépenses non déductibles

Déductions sociales

Règles particulières en matière d'imposition des familles

Taux de l'impôt

Cas d'application du barème de base, du barème marié et du barème parental

Le barème de base s'applique en particulier aux contribuables suivant-e-s

Barème pour personnes mariées (art. 36 al.2 LIFD)

Barème parental (art. 36 al.2bis LIFD)

Application du barème parental en cas d'enfant mineur

Application du barème parental en cas d'enfant majeur suivant une formation

Procédure

Calcul de l'impôt dans le temps

Obligations du contribuable

Facilités de paiement (art. 166 LIFD)

Remise de l'impôt

Contentieux fiscal

Imposition à la source

Personnes domiciliées ou en séjour en Suisse

Personnes qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse

Recours

Généralités

L'impôt fédéral direct (IFD) est l'un des impôts prélevés par la Confédération en vertu des compétences fiscales que lui accorde la Constitution

fédérale (art.128 Cst). Une particularité est que l'impôt fédéral direct, tout comme la TVA, est limité dans le temps : tous les 15 ans, le peuple doit accorder à nouveau à la Confédération le pouvoir de lever ces impôts. La dernière votation a eu lieu le 5 mars 2018, lors de laquelle le « régime financier 2021 » a été accepté à 84,1% des électrices et électeurs. L'IFD et la TVA ont été reconduits jusqu'au 1^{er} janvier 2035.

La Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LFID) est complétée par une loi fédérale d'harmonisation des impôts directs (LHID). Il s'agit d'une loi-cadre qui impose certains principes fiscaux aux cantons. L'assujettissement, l'objet de l'impôt et l'imposition dans le temps notamment sont identiques pour les impôts cantonaux et pour l'impôt fédéral direct. Par contre, la fixation des barèmes, des taux et des montants exonérés d'impôt restent de la compétence des cantons.

Nous n'abordons ici que l'impôt fédéral direct des personnes physiques, qui est limité au revenu. La taxation et la perception de cet impôt sont effectuées par les cantons, sous la surveillance de la Confédération.

Descriptif

Assujettissement à l'impôt

L'assujettissement à l'impôt peut être illimité (on parle de rattachement personnel) lorsqu'un-e contribuable est domiciliée ou séjourne en Suisse au sens du droit fiscal. Il est limité à certains biens (rattachement économique) lorsque le ou la contribuable n'est ni domicilié ni ne séjourne en Suisse, mais lorsqu'un bien ou une activité économique se trouve dans notre pays.

Assujettissement illimité (art. 3 LFID)

Les personnes assujetties à cet impôt sont en premier lieu celles qui ont leur domicile fiscal en Suisse, c'est-à-dire celles qui résident en Suisse avec l'intention de s'y établir durablement ou celles qui y ont un domicile légal spécial en vertu du droit fédéral (ex: siège de l'autorité de protection de l'adulte pour les personnes sous curatelle de portée générale).

Le séjour en Suisse peut également fonder l'assujettissement si la personne concernée, sans interruption notable,

- réside en Suisse pendant 30 jours au moins et y exerce une activité lucrative;
- réside en Suisse pendant 90 jours au moins sans y exercer d'activité lucrative.

Des exceptions sont faites en matière de traitement médical et d'instruction.

Enfin, une personne domiciliée à l'étranger qui y est exonérée totalement ou partiellement des impôts sur le revenu parce qu'elle travaille au service de la Confédération ou d'autres corporations ou établissements de droit public suisses, est assujettie à cet impôt dans sa commune d'origine, ainsi que son conjoint et ses enfants.

Assujettissement limité (art. 4 et 5 LFID)

Les personnes ayant leur domicile fiscal à l'étranger sont assujetties à l'impôt de manière limitée si l'assujettissement est fondé sur des liens économiques existant par rapport à certains objets fiscaux se trouvant en Suisse (p.ex. propriété foncière, établissements stables, entreprise, exercice d'une activité lucrative). Dans ces hypothèses, l'assujettissement est limité aux parties du revenu qui sont imposables en Suisse; au moins le revenu acquis en Suisse doit être imposé (art.6 al.2 LFID).

Exemption

Les motifs d'exemption les plus importants sont ceux accordés en faveur des membres des missions diplomatiques et des représentations consulaires accréditées auprès de la Confédération, ainsi que des membres des organisations internationales établies en Suisse (art.15 LFID).

Début et fin de l'assujettissement (art. 8 LFID)

Il débute le jour où le contribuable prend domicile en Suisse ou y commence son séjour, ou lorsqu'il y acquiert un élément imposable, et cesse le jour de son décès, de son départ de Suisse ou de la disparition de l'élément imposable en Suisse.

Règles particulières

Epoux et partenaires

S'ils vivent en ménage commun, les revenus des époux ou des partenaires sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial (art.9 LFID). Ils exercent leurs droits et s'acquittent de leurs obligations de façon conjointe; ils signent tous deux la déclaration et les autres écrits destinés aux autorités fiscales, et sont solidairement responsables du montant global de l'impôt dû.

Cependant, en cas d'insolvabilité de l'un d'eux, la solidarité est limitée au montant correspondant à leur propre part de l'impôt total. Il y a insolvabilité lorsqu'il existe des actes de défaut de biens, que la faillite est ouverte ou qu'un concordat par abandon d'actif est conclu.

L'insolvabilité est également admise lorsque d'autres indices établissent la preuve de l'impossibilité pour ce conjoint d'honorer dans la durée ses engagements financiers, par exemple lorsqu'il est criblé de dettes. La preuve de l'insolvabilité incombe à l'époux-se ou au partenaire qui s'en prévaut afin de se libérer de sa responsabilité solidaire.

La solidarité s'éteint dès que les époux ne vivent plus en ménage commun, y compris pour les impôts impayés qui se rapportent à une période antérieure à la séparation (art.13 LIFD).

Enfants sous autorité parentale

Leur revenu est ajouté à celui du détenteur de l'autorité, à l'exception du revenu de leur activité propre qui est taxé séparément (art.9 LIFD). Les parents sont solidairement responsables de la part de l'impôt total qui frappe les revenus des enfants. Quant à l'enfant, il est solidairement responsable avec le détenteur de l'autorité parentale jusqu'à concurrence de sa part de l'impôt total (art.13 LIFD).

Héritiers

Ils succèdent dans les droits et obligations du contribuable décédé. En conséquence, ils prennent sa place dans la procédure et doivent, le cas échéant, remplir les déclarations et payer les impôts encore dus. Ils sont solidairement responsables des impôts du défunt jusqu'à concurrence de leur part héréditaire, y compris les avancements d'hoirie, à moins qu'ils renoncent à la succession, la répudient ou soient déshérités. On précisera que si le conjoint survivant reçoit, du fait de son régime matrimonial, une part supérieure à sa part légale, il est responsable jusqu'à concurrence de ce montant supplémentaire (art.12 LIFD).

Sociétés de personnes

Les sociétés simples, les sociétés en nom collectif ou les sociétés en commandite ne sont pas des sujets fiscaux. Les associés sont tenus d'ajouter à leurs propres éléments imposables la part des revenus de la société qui leur revient (art.10 LIFD).

Revenu imposable

L'impôt a pour objet le revenu global net. Il s'obtient, dans un premier temps, en déduisant du revenu brut réalisé par le contribuable les frais et déductions générales autorisées par la législation (art.25 à 33 LIFD). Dans un second temps, afin de calculer le revenu imposable, on déduit les déductions sociales (art. 35 LIFD).

Les revenus sont pris en compte qu'ils soient uniques ou périodiques, pécuniaires ou en nature.

Revenu brut

Il comprend:

- le revenu d'une activité lucrative dépendante (y compris les revenus accessoires tels que gratifications, pourboires, etc.) (art.17 LIFD);
- les participations du collaborateur ainsi que leurs revenus (actions, bons de jouissance et autres participations offertes au collaborateur ainsi que les options donnant droit à leur acquisition) (art. 17a à 17c LIFD);
- le revenu d'une activité lucrative indépendante (art. 18 LIFD);
- les rendements de la fortune mobilière (intérêts, loyers p.ex.) (art. 20 et 20a LIFD);
- les rendements de la fortune immobilière (art. 21 LIFD);
- les revenus provenant de la prévoyance (AVS, AI, prévoyance professionnelle, prévoyance individuelle reconnue, etc.)(art. 22 LIFD);
- les autres revenus (art.23 LIFD): les revenus acquis en lieu et place du revenu d'une activité lucrative (chômage, assurance-perte de gain p.ex.); les sommes obtenues en cas de décès, de dommages corporels ou d'atteintes à la santé (versées par l'assurance-accidents ou responsabilité civile p.ex.); les indemnités obtenues en cas de cessation ou de renonciation à une activité lucrative (résultant p.ex. de l'acceptation d'une clause de non-concurrence); les indemnités obtenues en échange de la renonciation à l'exercice d'un droit; les gains de loterie; les pensions alimentaires et les contributions d'entretien.

Exonérations

Elles sont prévues par l'article 24 de la LIFD. On peut citer:

- les dévolutions de fortune ensuite d'une succession, d'un legs, d'une donation ou de la liquidation du régime matrimonial (mais ces transferts de patrimoine font généralement l'objet d'un impôt sur les successions et les donations en droit cantonal !);
- les versements à titre de réparation morale;
- les subsides provenant de fonds publics ou privés;
- la solde du service militaire et l'indemnité de fonction pour service de protection civile, ainsi que l'argent de poche des personnes astreintes au service civil ;
- les revenus provenant des prestations complémentaires fédérales à l'AVS/AI

Déductions

Pour obtenir le revenu net, on déduit (art. 26 à 33 LIFD)

- les frais nécessaires à l'acquisition du revenu, qu'il provienne d'une activité dépendante ou indépendante (frais de déplacement, de repas,

amortissements, provisions, etc.); (consulter également l'Ordonnance du 10 février 1993 sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'IFD, RS 642.118.1);

- les frais liés à la fortune (frais d'administration par des tiers, frais d'entretien, etc.);
- certaines déductions générales, comme les intérêts passifs (dettes), les rentes et charges durables, la pension alimentaire versée par le conjoint divorcé ou séparé, ainsi que les contributions d'entretien des enfants; les versements, cotisations et primes d'assurances-vie, maladie ou accidents, versés en vue de l'acquisition de droits aux prestations de l'AVS, AI, prévoyance professionnelle; etc.

Frais et dépenses non déductibles

Ils sont énumérés à l'article 34 LIFD; il s'agit notamment des frais d'entretien du contribuable et de sa famille, des frais de formation professionnelle, des impôts, etc.

Déductions sociales

Elles sont le reflet du principe de la capacité contributive, car elles visent à cerner de plus près la situation personnelle et familiale du contribuable. On peut par exemple déduire certains montants pour les enfants mineurs faisant un apprentissage ou des études, ou pour les personnes incapables d'exercer une activité lucrative dont le contribuable assure l'entretien (art.35 LIFD).

Règles particulières en matière d'imposition des familles

En décembre 2010, l'Administration fédérale des contributions a publié une circulaire sur l'imposition des familles (références dans les sources). Celle-ci a établi des règles d'imposition selon les types de familles. Quelques-unes d'entre-elles sont énumérées schématiquement ci-après. Pour s'assurer de l'application de ces règles dans une situation particulière, il est indispensable de consulter la circulaire (mentionnée dans les sources), respectivement de demander conseil:

Imposition des contributions d'entretien (pensions alimentaires) pour époux-se ou partenaire

Le principe est que le contribuable qui verse une pension à son époux séparé (de fait ou de droit) ou divorcé peut les déduire entièrement de son revenu (art. 33 al.1 let.c LIFD). L'époux qui les reçoit doit payer l'impôt sur cette pension (art. 23 let.f LIFD).

Imposition de la contribution d'entretien pour enfant

Les contributions d'entretien qu'un parent reçoit pour les enfants dont il a l'autorité parentale sont entièrement imposables (art. 23 let.f LIFD) et le parent qui les verse peut les déduire entièrement de son revenu. Cette règle n'est valable que pour les contributions fixées officiellement, non pour les versements volontaires.

Les contributions d'entretien pour l'enfant **majeur qui suit une formation** ne sont **pas** imposables, ni pour l'enfant, ni pour le parent qui vit avec lui (ce sont des prestations exonérées de l'impôt basées sur « l'exécution d'une obligation fondée sur le droit de la famille », art. 24, let.e LIFD). Le parent qui verse ces contributions ne peut **pas** les déduire de son revenu.

Déduction des primes d'assurance-maladie

- Les parents taxés conjointement soustraient la déduction de leur revenu global.
- Pour les parents qui ne sont pas taxés conjointement : le parent qui vit avec l'enfant et qui reçoit la pension alimentaire a droit, en général, à cette déduction. Si les parents détiennent l'autorité parentale en commun et qu'aucun d'eux ne demande une déduction pour des contributions d'entretien (art. 33 al.1 let.c LIFD), chacun d'eux peut demander la moitié de la déduction.
- Pour les enfants majeurs suivant une formation, le parent qui verse une pension alimentaire à l'enfant peut demander la déduction pour les primes d'assurance. Si les deux parents versent une pension, ils peuvent demander les deux une déduction s'ils prouvent qu'ils ont payé, pour leur enfant, des primes d'assurance déductibles. Si l'enfant ne reçoit pas de pension, le parent qui vit avec l'enfant peut demander la déduction

Déduction des frais de garde des enfants

- Parents non mariés (ménage commun) avec enfants communs ou non communs : les parents non mariés qui détiennent l'autorité parentale en commun peuvent chacun déduire au maximum 5'050 francs pour les frais de garde établis des enfants par des tiers. S'ils se mettent d'accord et qu'ils peuvent justifier son bien-fondé, ils peuvent demander une autre répartition. La déduction reste toutefois plafonnée à 10'100 francs par enfant et par an.

En l'absence d'autorité parentale commune, l'on distingue le cas où une pension est versée et celui où aucune pension n'est versée. Dans le premier cas, l'on procède par répartition comme ci-dessus. Par contre, si aucune pension n'est versée, seul le parent qui détient l'autorité parentale peut déduire les frais de garde.

Pour les partenaires qui n'ont pas d'enfant commun, seul le parent qui détient l'autorité parentale peut demander la déduction.

- Parents séparés, divorcés ou non mariés (deux ménages) et enfants communs : en principe, c'est le parent qui vit avec l'enfant qui peut demander la déduction. En général, il s'agit du parent qui détient l'autorité parentale et qui reçoit les contributions d'entretien pour enfant.

En cas de garde alternée, chaque parent peut déduire au maximum 5'050 francs ou demander une autre répartition des frais.

Déduction pour enfants

Une déduction pour enfants peut être demandée pour chaque enfant mineur ou suivant une formation (art. 35 al.1 let.a LIFD).

- Parents taxés conjointement : la déduction pour enfant (mineur ou majeur et suivant une formation) est soustraite du revenu global. Les époux ne peuvent demander la déduction pour enfant que s'ils remplissent les conditions d'octroi de la déduction à la fin de la période fiscale.

S'il y a plusieurs taxations, soit parce que les parents ne sont pas mariés ou parce qu'ils sont séparés, il faut différencier entre enfants mineurs et majeurs suivant une formation.

Déduction pour enfants mineurs

- Parents vivant ensemble sans être mariés: le parent qui reçoit les contributions d'entretien a droit à la déduction. S'il n'y a pas de contribution, c'est le parent détenteur de l'autorité parentale qui y a droit. Si l'autorité parentale est exercée conjointement, les parents reçoivent chacun la moitié de la déduction pour enfants.
- Parents vivant séparément : le parent qui détient l'autorité parentale reçoit en règle générale des contributions d'entretien. Ce dernier peut demander la déduction pour enfants et le parent qui verse les contributions d'entretien peut les déduire entièrement de son revenu.
- Les parents qui vivent séparément et qui détiennent l'autorité parentale en commun peuvent demander chacun la moitié de la déduction, à condition qu'ils ne demandent pas de déduction pour contributions d'entretien. Cela signifie qu'il n'est pas possible de cumuler ces deux déductions pour le même enfant.

La déduction ne peut plus être demandée si l'enfant devient majeur au cours de l'année fiscale et ne suit pas une formation.

Déduction pour enfants majeurs qui suivent une formation

La déduction pour enfants ne peut être demandée que si l'enfant a besoin d'aide financière de ses parents, elle ne sera pas accordée si l'enfant obtient un revenu qui lui permet de faire face à ses frais.

Le parent qui verse les contributions d'entretien peut demander la déduction pour enfant. Lorsque les deux parents versent des contributions d'entretien, le parent qui verse les contributions les plus élevées peut demander la déduction pour enfants. L'autre parent peut demander la déduction pour personne à charge à condition que ses contributions soient au moins égales au montant de cette déduction.

Taux de l'impôt

La LIFD prévoit un taux d'impôt progressif subdivisé en deux tarifs (art.36 LIFD): un barème de base et un barème pour les personnes mariées. Une révision entrée en vigueur en 2011 a introduit un barème parental, qui est en fait le barème marié avec une réduction de l'impôt de 251 francs par enfant et par personne nécessiteuse. Le législateur a en outre prévu une adaptation de ces barèmes pour lutter contre les effets de la progression à froid sur l'impôt frappant le revenu (art.39 LIFD). Le taux de l'impôt ne peut dépasser 11.5% du revenu (art.128 Cst).

Le barème ordinaire est subdivisé en 10 tranches et le barème "personnes mariées" en 14 tranches.

Cas d'application du barème de base, du barème marié et du barème parental

La circulaire de l'Administration fédérale des contributions sur l'imposition des familles indique à quelles situations s'applique le barème de base et à quelles s'applique le barème pour personnes mariées ou barème parental. Le cadre de cette fiche nous permet uniquement d'en donner un bref aperçu. Pour s'assurer de l'application de ces règles dans une situation particulière, il est indispensable de consulter la circulaire (mentionnée dans les sources), respectivement de demander conseil.

Le barème de base s'applique en particulier aux contribuables suivant-e-s

- Personnes seules veuves ou célibataires.
- Personnes séparées en fait ou en droit et divorcées qui ne vivent pas en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses.
- Concubins sans enfants.
- Concubins qui vivent avec leur enfant, mais qui ne détiennent pas l'autorité parentale et ne pourvoient pas à l'essentiel de l'entretien de l'enfant.

Barème pour personnes mariées (art. 36 al.2 LIFD)

Il ne s'applique plus qu'aux époux qui font ménage commun, qui ne vivent pas avec des enfants ou des personnes nécessiteuses.

Barème parental (art. 36 al.2bis LIFD)

Les contribuables qui vivent avec des enfants et qui pourvoient à l'essentiel de leur entretien sont imposés selon le barème parental, qui est le plus bas des trois : le barème parental est en fait le barème pour personnes mariées avec une déduction supplémentaire sur le montant de l'impôt de 251 francs par enfant et par personne nécessiteuse. Pour chaque enfant, un seul ménage aura droit au barème parental.

Le barème parental sera choisi si ses conditions d'application sont remplies à la fin de la période fiscale.

Application du barème parental en cas d'enfant mineur

Les parents mariés ou unis par un partenariat qui vivent en ménage commun avec un enfant mineur sont taxés conjointement et imposés selon le barème parental.

Pour les enfants mineurs de parents séparés ou non mariés vivant ensemble, le parent qui pourvoit à plus de la moitié des frais d'entretien de l'enfant peut demander l'application du barème parental. L'on part du principe que le parent qui reçoit les contributions d'entretien a droit au barème parental. Ce sera, en règle générale, le parent qui détient l'autorité parentale.

En cas d'autorité parentale commune, le parent qui reçoit les contributions d'entretien est imposé selon le barème parental. Si aucune contribution d'entretien n'est versée, il faut distinguer les situations où il existe une garde alternée ou non : sans garde alternée, c'est le parent qui vit avec l'enfant qui est imposé selon le barème parental. En cas de garde alternée, c'est le parent qui a le revenu le plus haut qui y a droit.

Application du barème parental en cas d'enfant majeur suivant une formation

Les parents mariés et vivant en ménage commun sont imposés conjointement et selon le barème parental.

En cas de parents séparés, le barème parental est accordé au parent qui vit avec l'enfant, même si l'autre parent verse des contributions d'entretien à l'enfant. Ce parent contributeur sera imposé selon le barème de base, mais peut en contrepartie demander la déduction pour enfants selon l'article 35, al.1 let. a LIFD. En cas de garde alternée, c'est le parent qui assume l'essentiel de l'entretien de l'enfant, c'est-à-dire en général celui qui a le revenu net le plus élevé, qui est imposé selon le barème parental. L'autre parent est imposé selon le barème de base.

Si les parents ne sont pas mariés et vivent en ménage commun avec un enfant majeur qui suit une formation, l'attribution du barème parental s'aligne sur le versement des contributions d'entretien : le parent qui est le seul à verser des contributions d'entretien a droit au barème parental. Lorsque les deux parents versent des contributions, c'est celui qui verse les contributions les plus élevées qui bénéficie du barème parental et à la déduction pour enfant. L'autre parent peut demander la déduction pour personne à charge s'il peut prouver que ses prestations sont au moins égales au montant de cette déduction. Lorsque l'enfant ne reçoit pas de contribution d'entretien, le barème parental est accordé au parent qui a le revenu le plus élevé.

Procédure

Calcul de l'impôt dans le temps

La période fiscale correspond donc à l'année civile. L'impôt sur le revenu est fixé et prélevé pour chaque période fiscale (art. 40 LIFD).

Obligations du contribuable

D'une manière générale, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art.126 LIFD). Cela inclut non seulement le devoir de remplir de façon consciencieuse et complète une déclaration d'impôt, mais également de répondre aux demandes éventuelles de renseignements de l'autorité. Le contribuable doit notamment fournir des renseignements oraux et écrits, présenter ses pièces justificatives et autres attestations. Il a l'obligation de remplir la déclaration même s'il n'a pas reçu de formule de l'autorité. Elle doit être envoyée dans les délais prescrits; si tel n'est pas le cas, le contribuable sera taxé d'office, après une sommation obligatoire (art.130 al.2 LIFD).

Facilités de paiement (art. 166 LIFD)

L'autorité de perception peut prolonger le délai de paiement de l'impôt ou autoriser un paiement échelonné si le paiement, dans le délai prescrit, de l'impôt, devait avoir des conséquences très dures pour le débiteur.

Remise de l'impôt

Le contribuable, s'il est tombé dans le dénuement et ne pourrait payer l'impôt sans que cela entraîne pour lui des conséquences très dures, peut demander par écrit une remise d'impôt à l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct compétente. La demande doit être motivée et accompagnée des preuves nécessaires (se référer également à l'Ordonnance du 19 décembre 1994 concernant le traitement des demandes en remise de l'IFD, RS 642.121). La remise de l'impôt a pour but d'assainir durablement la situation économique du contribuable. Elle doit profiter au

contribuable lui-même et pas à ses créanciers. La demande de remise de l'impôt doit être déposée avant la notification du commandement de payer.

Contentieux fiscal

Pour les autorités compétentes, se référer aux fiches cantonales.

Le contribuable peut contester une décision de taxation, dans les 30 jours suivant sa notification, au moyen d'une réclamation écrite à l'autorité de taxation (art.132 LIFD). Celle-ci prend une décision sur réclamation, qui est motivée et notifiée au contribuable. Celui-ci peut s'y opposer en s'adressant dans les 30 jours à une commission de recours indépendante des autorités fiscales. Cette commission examine aussi bien les faits que les violations de droit et d'appréciation (art. 140 LIFD). Dans la mesure où le droit cantonal le prévoit, la décision de la commission de recours peut encore être déférée devant une seconde instance de recours (art.145 LIFD).

La procédure de réclamation est en principe gratuite (art. 135 al.3 LIFD). Par contre, les frais de la procédure de recours sont mis à la charge de la partie qui succombe (art. 144 LIFD). La partie qui obtient gain de cause peut obtenir des indemnités pour ses dépens (art. 144 al.3 LIFD en relation avec l'art. 64 al. 1 à 3 de la Loi fédérale sur la procédure administrative). Si le recours est partiellement admis, les frais de justice sont partagés proportionnellement et les dépens sont réduits proportionnellement. Tout ou partie des frais sont mis à la charge du recourant lorsque ce dernier n'a pas satisfait à ses obligations pendant la procédure ou s'il a entravé l'instruction (art. 144 al.3 LIFD).

Les ordonnances et décisions entrées en force ne peuvent être annulées ou modifiées que par des voies de droit extraordinaires, telle que la révision.

Les autorités fiscales fédérales, cantonales et/ou communales peuvent en principe également faire usage des voies de droit citées.

Imposition à la source

L'impôt à la source, comme son nom l'indique, est perçu dans le chef du débiteur du revenu imposable (le plus souvent un employeur). Celui-ci n'est pas le contribuable de l'impôt, il ne fait que représenter le contribuable. En principe, l'impôt à la source se substitue à l'impôt dû selon la procédure ordinaire (art. 87, 99 LIFD). Toutefois, pour les contribuables domiciliés ou en séjour en Suisse, si le revenu brut soumis à l'impôt à la source du contribuable ou de son conjoint vivant en ménage commun dépasse par an un certain montant, une taxation ordinaire est faite ultérieurement avec imputation de l'impôt à la source (art.90 LIFD).

Le débiteur (le plus souvent l'employeur) est tenu de retenir l'impôt dû, de remettre au contribuable un relevé ou une attestation et de verser périodiquement les impôts à l'autorité fiscale compétente (art.88 et 100 LIFD).

La loi prévoit un régime différent suivant que les contribuables sont ou ne sont pas domiciliés ou en séjour en Suisse.

Personnes domiciliées ou en séjour en Suisse

Sont assujettis à l'impôt à la source sur le revenu de leur activité lucrative dépendante les travailleurs étrangers qui, sans être au bénéfice d'une autorisation d'établissement, sont domiciliés ou en séjour en Suisse (art.83 LIFD). Les époux en ménage commun sont imposés selon le régime ordinaire si l'un d'eux a la nationalité suisse ou est titulaire d'un permis d'établissement.

L'impôt est calculé sur le revenu brut. Il englobe tous les revenus provenant d'une activité pour compte d'autrui, y compris les revenus accessoires tels qu'indemnités, commissions, allocations, primes d'ancienneté, gratification, pourboires, tantièmes et autres avantages appréciables en argent, ainsi que les revenus acquis en compensation (art.84 LIFD).

Personnes qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse

Les contribuables domiciliés à l'étranger, c'est-à-dire qui ne sont ni domiciliés ou en séjour en Suisse au sens du droit fiscal, sont soumis à l'impôt à la source pour certains types de revenus définis dans la loi. En principe, il s'agit d'états de fait générateurs d'un rattachement économique (assujettissement limité) en Suisse. Sont soumis à l'impôt à la source, entre autres (art.91ss LIFD):

- les travailleurs exerçant une activité lucrative dépendante pendant de courtes périodes ou comme frontaliers;
- les artistes sportifs et conférenciers, sur leur revenu et les indemnités découlant de leur activité personnelle en Suisse;
- les personnes qui, ensuite d'une activité pour le compte d'autrui régie par le droit public, reçoivent des pensions, retraites ou d'autres prestations d'un employeur ou d'une caisse de prévoyance ayant son siège en Suisse;
- les bénéficiaires de prestations provenant d'institutions suisses de droit privé de prévoyance professionnelle ou de formes reconnues de prévoyance liée;
- les administrateurs ou membres de direction de personnes morales, domiciliés à l'étranger.

Recours

Se référer aux autorités compétentes en la matière (cf. fiches cantonales).

La décision de la commission cantonale de recours ou, le cas échéant, de la 2e instance de recours, peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral (art.146 LIFD et art. 82ss de la Loi fédérale sur le Tribunal fédéral).

Sources

- Administration fédérale des contributions AFC: Circulaire no. 30, Imposition des époux et de la famille selon la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD), 21.12.2010 (2ème éd., basée sur le droit en vigueur au 1er janvier 2014).

Responsable rédaction: ARTIAS

Adresses

Aucune adresse trouvée en lien avec cette fiche

Lois et Règlements

Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD) (RS 642.11)

Ordonnance du DFF du 10 février 1993 sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'IFD (RS 642.118.1)

Ordonnance du DFF du 19 décembre 1994 concernant le traitement des demandes en remise de l'IFD (RS 642.121)

Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) (RS 642.14)

Sites utiles

Administration fédérale des contributions