LE PETIT LIVRE DE L'ÉTRANGER · CHAPITRE 7.1 · FICHE DE RÉVISION, STYLE EXAMEN



Impôt à la source : les cas internationaux

LIFD 83 à 101 · OIS 9 et 14 L'impôt à la source frappe deux familles très différentes : les étrangers qui vivent en Suisse sans permis C, et les personnes qui vivent à l'étranger mais touchent un revenu suisse. La page « impôt à la source » explique les barèmes et le calcul ; ce chapitre traite des cas internationaux : non-résidents, frontaliers, administrateurs, prévoyance, quasi-résidents et télétravail.

1 L'essentiel à savoir par cœur

- **Résidents** sans permis C (L, B, F, N, S) : impôt à la source sur le salaire (LIFD 83) ; **TOU obligatoire** dès **120 000 francs** de revenu brut par année (OIS 9).
- **Non-résidents** : frontaliers, résidents à la semaine, administrateurs, bénéficiaires de prestations de prévoyance, sous réserve des CDI (LIFD 91 à 97a).
- **Quasi-résident** : au moins **90 %** des revenus bruts mondiaux (conjoint compris) imposables en Suisse ; TOU sur demande écrite jusqu'au **31 mars** (LIFD 99a, OIS 14).
- Depuis le **1.1.2025**, la Suisse peut imposer à la source les jours de **télétravail** à l'étranger d'un frontalier quand l'accord le lui permet (LIFD 5 al. 1 let. abis et 91).
- La CDI peut **plafonner** l'impôt : frontalier allemand, **4,5 %** du brut au plus (CDI CH-D art. 15a).

120 000	**90 %**	**31 mars**	**4,5 %**
TOU obligatoire	quasi-résidence	demande de TOU	plafond frontaliers allemands

2 La base légale, article par article

- Les travailleurs étrangers sans permis d'établissement, domiciliés ou en séjour en Suisse, sont imposés à la source sur le revenu de leur activité dépendante ; pas d'impôt à la source si le conjoint vivant en ménage commun est suisse ou titulaire du permis C (LIFD 83).
- La taxation ordinaire ultérieure est obligatoire si le revenu brut atteint le montant fixé par le DFF, 120 000 francs par année fiscale (LIFD 89, OIS 9) ; les autres résidents imposés à la source peuvent la demander jusqu'au 31 mars de l'année suivante, sinon l'impôt à la source est libératoire (LIFD 89a).
- Les travailleurs domiciliés à l'étranger sont imposés à la source sur le revenu de leur activité en Suisse ; depuis le 1.1.2025, aussi sur le revenu du travail accompli dans un État limitrophe quand un accord attribue ce droit à la Suisse (LIFD 91, loi du 14.6.2024).
- Les membres de l'administration domiciliés à l'étranger sont imposés à la source sur leurs tantièmes, jetons de présence et indemnités fixes : 5 % pour l'impôt fédéral direct (LIFD 93).
- Les prestations de prévoyance versées à des personnes domiciliées à l'étranger sont imposées à la source : rentes 1 % du brut, capitaux selon l'art. 38 al. 2 LIFD (LIFD 95 et 96) ; les options de collaborateur non négociables, 11,5 % (LIFD 97a).
- Le non-résident peut demander une TOU au plus tard le 31 mars de l'année suivante si une part prépondérante de ses revenus mondiaux est imposable en Suisse, si sa situation est comparable à celle d'un résident ou si la TOU est nécessaire pour obtenir une déduction prévue par une CDI (LIFD 99a) ; part prépondérante : au moins 90 % (OIS 14), exclue pour les frontaliers de l'accord avec l'Italie (OIS 14 al. 3).

3 Les règles, cas par cas

Situation	Règle	Article
Ingénieur au permis B, 135 000 francs de salaire brut	TOU obligatoire, maintenue les années suivantes	LIFD 89 ; OIS 9
Employée au permis B, 70 000 francs, frais de garde élevés	TOU sur demande jusqu'au 31 mars	LIFD 89a
Frontalier domicilié en Allemagne, travail à Bâle	Retenue suisse plafonnée à 4,5 % avec attestation de résidence	CDI CH-D art. 15a
Frontalier domicilié en France, employeur vaudois	Pas d'impôt suisse : imposé en France (accord de 1983)	CDI CH-F art. 17
Administrateur domicilié à Paris, jetons de 20 000 francs	Impôt à la source, IFD 5 %, plus le canton	LIFD 93
Capital LPP versé à une ancienne employée partie au Portugal	Impôt à la source, récupérable selon la CDI	LIFD 96
Non-résident dont 92 % des revenus mondiaux sont suisses	Quasi-résident : TOU sur demande	LIFD 99a ; OIS 14
Frontalier italien (accord 2020) à 95 % de revenus suisses	Pas de quasi-résidence	OIS 14 al. 3

4 La méthode, dans l'ordre

1. Classer : résident ou non-résident.
2. Lire la CDI ou l'accord du pays.
3. Appliquer le bon barème ou le plafond.
4. Informer de la TOU possible (31 mars).
5. Remettre l'attestation annuelle.

« Résident sans C : barème et TOU. Non-résident : la CDI fixe la part suisse. »

6 Les pièges

Appliquer le barème ordinaire à un frontalier allemand sans attestation de résidence. Le plafond de 4,5 % suppose l'attestation officielle de résidence ; sans elle, l'employeur retient selon le barème cantonal.

Côté RH et paie : Les contrôles de l'impôt à la source international

- À l'engagement d'un non-résident, demander l'attestation de résidence (formulaire Gre-1 pour l'Allemagne) et noter le pays : le barème en dépend.
- Informer chaque collaborateur imposé à la source de la TOU possible et du délai du 31 mars.
- Suivre les jours de télétravail à l'étranger des frontaliers français et italiens : depuis 2025, la Suisse peut imposer ces jours.
- Barèmes, codes et calcul : impôt à la source ; assujettissement : le chapitre LIFD.

7 Le cas type du chapitre

La retenue du frontalier de Lörrach. Monsieur Braun, domicilié à Lörrach (Allemagne), travaille à Bâle et rentre chez lui chaque soir. Salaire brut : 7 200 francs par mois. Il a remis l'attestation de résidence allemande (formulaire Gre-1).

a. Quel impôt à la source maximum par mois ?

b. Que se passe-t-il s'il reste en Suisse 70 jours ouvrables dans l'année pour raisons professionnelles ?

Corrigé en fin de fiche.

8 Le coin de l'expert

- La circulaire AFC n° 45 en vigueur est celle du 12.6.2019 ; elle n'intègre pas la loi du 14.6.2024 sur le télétravail (en vigueur le 1.1.2025), ni le nouveau régime de l'accord avec l'Italie : lire les deux textes ensemble.
- L'imposition des jours de télétravail à l'étranger suppose une base légale suisse : sans présence physique, le Tribunal fédéral refusait l'assujettissement limité (TF 2C_215/2009 ; ATF 137 II 246). La loi de 2024 a comblé ce vide pour les États limitrophes dont l'accord le permet (France, Italie).
- Pour les frontaliers italiens, le barème change selon le régime : nouveaux frontaliers, au plus 80 % de l'impôt ordinaire en Suisse ; anciens frontaliers, imposés seulement en Suisse (accord du 23.12.2020, art. 3 et 9).

9 La jurisprudence à connaître

Arrêt	Ce qui a été jugé	Article
TF 2C_215/2009	Sans présence physique en Suisse, pas d'assujettissement limité : la part du salaire d'un employeur suisse correspondant au travail fait dans l'État de résidence ne peut pas être imposée (cité par le message FF 2024 650).	LIFD 5 al. 1 let. a
ATF 137 II 246	Confirmation : une personne travaillant depuis l'étranger pour un employeur suisse n'est pas assujettie en Suisse sans présence physique (cité par FF 2024 650).	LIFD 5
TF 2C_978/2014	En location de services ou avec un employeur de fait, c'est l'employeur de fait en Suisse qui est débiteur de l'impôt à la source (cité par la circulaire AFC n° 45).	LIFD 88 et 100

10 Questions d'examen

1. Vrai ou faux ? La TOU est obligatoire dès 120 000 francs de revenu brut.
2. Vrai ou faux ? Un non-résident peut demander la TOU s'il réalise au moins 90 % de ses revenus mondiaux en Suisse.
3. Vrai ou faux ? Un frontalier italien de l'accord de 2020 peut être quasi-résident.
4. Vrai ou faux ? La retenue suisse sur un frontalier allemand est plafonnée à 4,5 %.
5. Vrai ou faux ? Le frontalier résidant en France et employé dans le canton de Vaud paie l'impôt à la source en Suisse.
6. Cas express : Frontalier allemand à 8 000 francs brut. Retenue maximale ?

7. Cas d'examen, « Le nouveau frontalier italien » : Une infirmière domiciliée à Côme, engagée à Lugano en mars 2025, demande si elle est imposée seulement en Suisse comme ses collègues engagés en 2019.

8. Résolvez le cas type de la section 7, « La retenue du frontalier de Lörrach », questions a à b.

9. Citez les étapes de la méthode, dans l'ordre, et la base légale du chapitre.

11 Corrigés

1. Vrai : OIS 9.

2. Vrai : LIFD 99a ; OIS 14.

3. Faux : OIS 14 al. 3.

4. Vrai : CDI CH-D art. 15a.

5. Faux : Accord de 1983 : imposé en France.

6. 360 francs. 8 000 × 4,5 % (CDI CH-D art. 15a).

7.

Non : engagée après le 17.7.2023, elle est nouvelle frontalière (accord du 23.12.2020, art. 3) ; la Suisse retient au plus 80 % de l'impôt ordinaire et l'Italie l'impose aussi, avec imputation. Ses collègues frontaliers depuis 2019 sont anciens frontaliers, imposés seulement en Suisse (art. 9). Elle ne peut pas demander la quasi-résidence (OIS 14 al. 3).

8.

1. 7 200 × 4,5 % = **324 francs** par mois au plus (CDI CH-D art. 15a par. 1). Le reste de l'impôt est perçu en Allemagne, qui impute la retenue suisse.

2. Au-delà de 60 jours ouvrables de non-retour par année civile pour raisons professionnelles (activité sur toute l'année), il perd le statut de frontalier au sens de la CDI (art. 15a par. 2) : la Suisse impose alors son salaire selon les règles ordinaires.

9. 1) Classer : résident ou non-résident. ; 2) Lire la CDI ou l'accord du pays. ; 3) Appliquer le bon barème ou le plafond. ; 4) Informer de la TOU possible (31 mars). ; 5) Remettre l'attestation annuelle. Base : LIFD art. 5, 83, 89, 89a, 91, 93, 95, 96, 97a, 99a ; OIS art. 9, 14 ; CDI CH-D art. 15a ; accord CH-I du 23.12.2020 ; circulaire AFC n° 45.