

Imposition des personnes physiques domiciliées à l'étranger et exerçant une activité pour le compte de la Confédération ou d'autres corporations ou établissements de droit public suisses

Circulaire 1 - du 30 juin 2010

Les explications suivantes sont destinées à assurer une imposition égale de tous les employés de la Confédération ou d'autres corporations ou établissements de droit public suisses qui sont en poste à l'étranger :

1. Impôt fédéral direct

L'imposition des personnes physiques à l'étranger, avec un contrat de travail conclu avec la Confédération ou d'autres corporations ou établissements de droit public suisses, est réglée par l'art. 3 al. 5 LIFD. L'impôt fédéral direct est perçu pour la période fiscale entière (également pendant la durée de l'activité à l'étranger), l'assujettissement découlant du rapport de service suisse.

D'autres dispositions relatives à l'assujettissement à l'impôt, à la compétence à raison du lieu, au calcul de l'impôt et aux règles de procédure sont contenues dans l'ordonnance fédérale du 20 octobre 1993 sur l'imposition des personnes physiques domiciliées à l'étranger et exerçant une activité pour le compte de la Confédération ou d'autres corporations ou établissements de droit public suisses (RS 642.110.8).

2. Impôts cantonaux

L'imposition dans les cantons dépend exclusivement de la détermination si l'employé a conservé ou non son domicile fiscal en Suisse. Le domicile qu'il s'est constitué est maintenu aussi longtemps qu'il ne s'en est pas constitué un nouveau (ATF du 15.3.1991, publié dans ASA 60, p. 499 ; ATF du 14.4.2009, 2C_576/2008).

2.1. Séjour de formation

En cas de séjour de formation, l'assujettissement n'est pas interrompu, quelle que soit la durée du séjour à l'étranger ; il en va ainsi par exemple des instructeurs qui suivent les cours d'une école d'état-major ou d'une école militaire à l'étranger et qui sont détachés exclusivement à des fins de formation.

2.2. Séjour à but lucratif

2.2.1. Célibataires – séjour à l'étranger jusqu'à une année

Si, pour le célibataire, le séjour continu est inférieur à une année, on part en général du principe, selon la pratique en vigueur, que les contribuables restent domiciliés en Suisse, sans égard à leur statut au sein de la police ou de l'armée. Dans ce cas, l'assujettissement illimité est maintenu en Suisse.

Si le séjour continu à l'étranger est supérieur à une année, l'assujettissement illimité en Suisse cesse en général avec le départ à l'étranger.

2.2.2. Imposition du couple – le domicile du conjoint reste en Suisse

Dans le cas de contribuables mariés, pour autant que le conjoint et, le cas échéant, les enfants restent en Suisse, il y a en général présomption que le domicile fiscal des deux conjoints se trouve au lieu du séjour suisse de la famille. Les contribuables mariés restent donc imposables en Suisse, même si le séjour à l'étranger est supérieur à une année.

2.2.3. Opérations militaires de la Swisscoy

Si le séjour est lié à une mission de la Swisscoy (p. ex. mesures de maintien de la paix au Kosovo), une imposition continue doit être faite, sans égard à la durée du séjour à l'étranger. Le séjour découle d'un contrat de travail de durée limitée. Celui-ci s'étend au maximum à six mois et peut être renouvelé deux fois, tout au plus. Bien que le séjour rémunéré à l'étranger des membres de la Swisscoy puisse atteindre 18 mois, ils ne s'y constituent pas un domicile, l'intention de séjourner de manière permanente au lieu de travail faisant défaut (décision de la commission de recours du canton de Berne du 18.05.2009 [N° 100.2008.23382U]).

3. Réserves

Dans tous les cas, les solutions prévues par les traités internationaux demeurent réservées, en particulier les conventions de double imposition et les accords sur le statut légal d'organisations internationales et de leurs fonctionnaires, de même que les représentations diplomatiques et consulaires.

Cette circulaire remplace la version antérieure du 14 juin 2000.