

## **Transfert de domicile dans un autre canton de personnes assujetties à l'impôt à la source et imposables selon la procédure de taxation ordinaire ultérieure (art. 90, al. 2, LIFD et 34, al. 2, LHID)**

**Circulaire du comité no 14 du 6 juillet 2001**

### **1. Remarques Préliminaires**

#### **Taxation ordinaire ultérieure des personnes assujetties à l'impôt à la source**

Si le revenu brut soumis à l'impôt à la source du contribuable domicilié en Suisse ou de son conjoint qui vit en ménage commun avec lui excède par an la limite de revenu déterminante (en règle générale fr. 120 000.-; voir chiffre 2 de l'appendice à l'ordonnance du DFF du 19.10.1993), une taxation ordinaire est faite ultérieurement avec imputation de l'impôt perçu à la source (art. 90, al. 2, LIFD, art. 34, al. 2, LHID). La taxation ordinaire sera établie pour l'année au cours de laquelle le montant en question a été dépassé et pour toutes les années suivantes jusqu'à la fin de l'assujettissement à l'impôt à la source. Cette règle reste applicable même lorsque la limite précitée n'est plus atteinte temporairement ou durablement (art. 4, 1<sup>er</sup> al. OIS).

#### **Transfert à l'intérieur de la Suisse du domicile de personnes assujetties à la taxation ordinaire:**

Lorsqu'un contribuable, dans le cadre du système de taxation annuelle postnumerando, transfère son domicile d'un canton (canton de départ) dans un autre (canton d'accueil), la compétence en matière de taxation ordinaire de l'IFD appartient, pour la période fiscale entière, au canton de domicile du contribuable à la fin de la période ou de l'assujettissement. Si seul le canton de départ applique le système de la taxation annuelle postnumerando, la compétence territoriale du canton d'accueil débute le premier janvier de l'année qui suit le transfert de domicile. Si le canton de départ applique le système de taxation bisannuelle prae-numerando, la compétence territoriale du canton d'accueil ne débute qu'à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année impaire qui suit le transfert de domicile (art. 10 ss. de l'ordonnance du 16.9.1992 sur le calcul dans le temps de l'impôt fédéral direct; nouvelle teneur selon la modification du 9 mars 2001, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2001).

En matière d'impôts cantonaux et communaux, lors d'un transfert de domicile entre cantons appliquant la taxation annuelle postnumerando, la compétence pour effectuer la taxation ordinaire de l'année entière revient également au canton d'accueil, c-à-d. au canton dans lequel le contribuable est domicilié en fin de période (art. 68, al. 1, LHID). Par contre, les dispositions réglant l'assujettissement dans le temps en cas de transfert de domicile entre la Suisse et l'étranger sont applicables lors d'un transfert de domicile entre cantons n'ayant pas le même système d'imposition dans le temps (passage du postnumerando au prae-numerando ou vice-versa, art. 1 de l'ord. du 9 mars 2001 sur l'application de la LHID dans les rapports intercantonaux). Dans le cadre d'un transfert de domicile entre cantons appliquant tous deux la taxation bisannuelle prae-numerando, les règles en vigueur jusqu'à ce jour demeurent valables tant en ce qui concerne les impôts cantonaux et communaux que l'IFD.

#### **Transfert à l'intérieur de la Suisse du domicile de personnes assujetties à l'impôt à la source**

Contrairement à la réglementation de la taxation ordinaire, la compétence de la perception en matière d'impôt à la source est toujours attribuée au canton dans lequel le contribuable est domicilié au moment de l'échéance de la prestation (art. 38, al. 4, LHID, art. 107, al. 1, LIFD). Ceci est également valable pour les personnes assujetties à l'impôt à la source qui sont imposables selon la taxation ordinaire ultérieure. Lors du transfert de domicile dans un autre canton, ces réglementations différentes entre la procédure

d'imposition ordinaire et celle de la taxation ordinaire ultérieure suscitent certaines particularités exigeant l'application d'une pratique uniforme sur l'ensemble du plan suisse.

## **2. Réglementation de la taxation ordinaire ultérieure en cas de transfert de domicile dans un autre canton**

### **Transfert de domicile entre cantons avec taxation postnumerando**

Lorsqu'une personne sujette à une taxation ordinaire ultérieure déplace son domicile d'un canton avec taxation annuelle postnumerando dans un autre canton avec taxation annuelle postnumerando, le canton d'accueil (en fin de période) procédera à la taxation de la totalité de la période fiscale autant en ce qui concerne l'IFD que les impôts cantonaux et communaux.

En matière d'IFD, le canton d'accueil détermine le revenu imposable et le taux déterminant autant pour le canton d'accueil que pour le canton de départ. S'appuyant sur la taxation transmise par le canton d'accueil, le canton de départ perçoit la part de l'IFD qui lui revient, en ce sens qu'il déduit cette part du montant de l'impôt à la source qu'il a reçu (resp. qui lui est dû). Le canton d'accueil procède de la même façon pour la part de l'IFD le concernant.

Le canton d'accueil (domicile à la fin de la période) détermine également pour les impôts cantonaux et communaux le revenu imposable et le revenu déterminant pour le taux ainsi que la fortune imposable autant pour le canton d'accueil que pour le canton de départ. S'appuyant sur cette taxation, le canton de départ et le canton d'accueil calculent selon leurs barèmes les impôts cantonaux et communaux dus et perçoivent les impôts y relatifs en les imputant sur le montant de l'impôt à la source qui leur a été versé (resp. qui leur est dû). Lorsque le montant de l'impôt à la source perçu est supérieur au montant de l'impôt calculé selon la taxation ordinaire, il s'ensuit un remboursement et, dans le cas contraire, un encaissement.

Aussi bien en matière d'IFD qu'en matière d'impôts cantonaux et communaux, le contribuable qui conteste la taxation pourra l'attaquer auprès du canton d'accueil (domicile à la fin de la période). Par contre, en ce qui concerne le décompte de l'impôt, la voie de droit est ouverte autant contre le canton de départ que contre le canton d'accueil.

### **Transfert de domicile entre cantons avec taxation praenumerando**

Lorsqu'une personne sujette à une taxation ordinaire ultérieure déplace son domicile d'un canton avec taxation bisannuelle praenumerando dans un autre canton avec taxation bisannuelle praenumerando, le canton de départ est compétent en ce qui concerne la taxation ordinaire ultérieure de l'impôt fédéral direct pour toute la période fiscale, mais il cessera de percevoir cet impôt à partir de la date de départ du contribuable de son canton. Le canton d'accueil est responsable, dès la date d'arrivée, de la perception de l'impôt fédéral direct jusqu'à la fin de la période fiscale ou jusqu'à un nouveau transfert de domicile dans un autre canton. Après l'entrée en force de la taxation, le canton de départ est tenu de communiquer au canton d'accueil les éléments imposables y relatifs (revenu imposable, revenu déterminant pour le calcul du taux, barème applicable, période fiscale concernée) ainsi que la durée de sa propre perception d'impôts. A l'instar du canton de départ, le canton d'accueil établit à l'intention du contribuable un décompte prenant en considération les retenues de l'impôt à la source y relatives ainsi que la taxation ordinaire des impôts cantonaux, communaux et fédéraux. Selon le résultat obtenu, il s'ensuit en principe un encaissement ou un remboursement d'impôt. Pour l'impôt fédéral direct le contribuable assujéti à l'impôt à la source ne peut plus utiliser une voie de droit contre la taxation ordinaire indiquée dans le décompte du canton d'accueil. Les oppositions y relatives concernant cette taxation ordinaire ultérieure doivent être faites uniquement auprès du canton de départ compétent. Seule une réclamation concernant le calcul de l'impôt peut être effectuée auprès du canton d'accueil. En cas de fin d'assujettissement de l'impôt à la source, le nouveau canton de domicile poursuit la perception de l'impôt fédéral direct dans le cadre de la taxation ordinaire normale.

En ce qui concerne les impôts cantonaux et communaux, chaque canton établit sa propre taxation ordinaire ultérieure en fonction de la durée de domicile resp. de séjour du contribuable dans son canton et

l'impute à l'impôt à la source retenu. La réglementation susmentionnée s'applique également lorsque l'on est en face de plusieurs déplacements de domicile entre cantons avec taxation bisannuelle *praenumerando*. S'agissant des impôts cantonaux et communaux, une voie de droit est ouverte pour chaque taxation dans les cantons concernés.

### Transfert de domicile entre cantons avec des systèmes de taxation différents

Lorsqu'une personne sujette à la taxation ordinaire ultérieure déplace son domicile d'un canton avec taxation bisannuelle *praenumerando* dans un canton avec taxation annuelle *postnumerando*, ou vice-versa, il convient d'assimiler ce passage à un départ ou une arrivée de l'étranger aussi bien pour l'IFD que pour les impôts cantonaux et communaux. Ceci signifie qu'il sera procédé à une taxation ordinaire ultérieure inférieure à 12 mois dans les cantons appliquant le système *post-numerando* et à une taxation ordinaire ultérieure *pro rata temporis* dans les cantons appliquant le système *praenumerando* (pour l'IFD comme pour les impôts cantonaux et communaux). Les impôts perçus à la source seront imputés en conséquence. Comme tous les cantons devraient vraisemblablement passer au système de taxation *postnumerando* d'ici 2003, cette réglementation ne revêt qu'un caractère transitoire.

## 3. Exemples

### 3.1. TRANSFERT DE DOMICILE ENTRE CANTONS POSTNUMERANDO (tous les cantons, sauf VD, VS et TI)

Le contribuable X habite dans le canton A et prend domicile dans le canton B en date du 01.07.2001. L'employeur domicilié dans le canton A reste le même.

La compétence pour la taxation ordinaire ultérieure est du ressort du canton B pour l'IFD et les impôts cantonaux/communaux. Le canton B établit dans sa taxation les éléments imposables ainsi que les éléments déterminants pour le taux et les communique au canton A.

#### *Exemple d'une possible taxation par le canton B:*

	<b>Canton A</b> 01.01.01 – 30.06.01	<b>Canton B</b> 01.07.01 – 31.12.01
Revenu imposable	Fr. 65 000.–	Fr. 65 000.–
Revenu déterminant pour le taux	Fr. 130 000.–	Fr. 130 000.–
Fortune imposable	Fr. 200 000.– 01.01.01 – 30.06.01 ( <i>pro rata temporis</i> )	Fr. 200 000.– 01.07.01 – 31.12.01 ( <i>pro rata temporis</i> )
<b>Impôt à la source (IS) prélevé</b>	01.01.2001 – 30.06.2001 01.07.2001 – 31.12.2001	Fr. 15 000.– Fr. 18 000.–

#### *Taxation ordinaire ultérieure (TU), sur la base des données déterminées par le canton B:*

Impôt fédéral direct (IFD)	Canton B	Fr. 4 000.– Imposition du 01.01.01 – 31.12.01
Impôts cantonaux et communaux	Canton A	Fr. 12 000.– Calcul de l'impôt du 01.01.01 – 30.06.01 selon barèmes du canton A pour revenu et fortune
Impôts cantonaux et communaux	Canton B	Fr. 16 500.– Calcul de l'impôt du 01.07.01 – 31.12.01 selon barèmes du canton B pour revenu et fortune

#### Décomptes

**2001** établi par le canton A, du 01.01.01 – 30.06.01

Impôts à la source reçus	Fr. 15 000.–
./. IFD selon TU (6/12)	Fr. 2 000.–
./. Impôts cantonaux/communaux selon TU (6/12)	Fr. 12 000.–
Remboursement du canton A à X	Fr. 1 000.–

**2001** établi par le canton B, du 01.07.01 – 31.12.01

Impôts à la source reçus du canton A*	Fr. 18 000.–
./. IFD selon TU (6/12)	Fr. 2 000.–
./. Impôts cantonaux/communaux selon TU	Fr. 16 500.–
Encaissement par le canton B auprès de X	Fr. 500.–

### 3.2. transfert de domicile entre cantons praenumerando (cantons de VD, VS et TI)

Le contribuable X habite dans le canton A et prend domicile dans le canton B en date du 01.07.2001. L'employeur domicilié dans le canton A reste le même.

La compétence pour la taxation ordinaire ultérieure en matière d'impôt fédéral direct est du ressort du canton A. Chaque canton établit sa propre taxation ordinaire ultérieure en ce qui concerne les impôts cantonaux et communaux.

<b>Impôt à la source (IS) prélevé</b>	01.01.2001 – 30.06.2001	Fr. 15 000.–
	01.07.2001 – 31.12.2001	Fr. 18 000.–
	01.01.2002 – 31.12.2002	Fr. 28 000.–

#### *Taxation ordinaire ultérieure (TU), sur la base des données déterminées par le canton A:*

Impôt fédéral direct (IFD)	Canton A	Fr. 4 000.–	par an
Impôts cantonaux/communaux	Canton A	Fr. 24 000.–	pour 2001
Impôts cantonaux/communaux	Canton B	Fr. 33 000.–	pour 2001
Impôts cantonaux/communaux	Canton B	Fr. 25 000.–	pour 2002

#### **Décomptes**

**2001** établi par le canton A, du 01.01.2001 – 30.06.2001

Impôts à la source reçus	Fr. 15 000.–
./. IFD selon TU (6/12)	Fr. 2 000.–
./. Impôts cantonaux/communaux selon TU (6/12)	Fr. 12 000.–
Remboursement du canton A à X	Fr. 1 000.–

**2001** établi par le canton B, du 01.07.2001 – 31.12.2001

Impôts à la source reçus du canton A*	Fr. 18 000.–
./. IFD selon TU (6/12)	Fr. 2 000.–
./. Impôts cantonaux/communaux selon TU (6/12)	Fr. 16 500.–
Encaissement par le canton B auprès de X	Fr. 500.–

**2002** établi par le canton B, du 01.01.2002 – 31.12.2002

Impôts à la source reçus du canton A*	Fr. 28 000.–
./. IFD selon TU (12/12)	Fr. 4 000.–
./. Impôts cantonaux/communaux selon TU (12/12)	Fr. 25 000.–
Encaissement par le canton B auprès de X	Fr. 1 000.–

A partir du 01.01.2003 la compétence pour la taxation ordinaire ultérieure en matière d'impôt fédéral direct passe au canton B.

### 3.3. transfert de domicile entre cantons avec différents systèmes d'imposition (Post/Praenumerando)

Le contribuable X habite dans le canton A (période fiscale bisannuelle resp. annuelle) et prend domicile dans le canton B (période fiscale annuelle resp. bisannuelle) en date du 1.7.2001. L'employeur domicilié dans le canton A reste le même.

La compétence pour la taxation ordinaire ultérieure en matière d'impôt fédéral direct comme pour les impôts cantonaux et communaux est du ressort de chaque canton, c'est à dire que le contribuable devra établir 2 déclarations d'impôt, soit une pour chaque canton (comme s'il s'agissait à chaque fois d'un départ ou d'une arrivée de l'étranger). Pour déterminer s'il convient d'établir une taxation ordinaire ultérieure, chaque canton rétablira le revenu le concernant sur une année.

<b>Impôt à la source (IS)</b>	01.01.2001 – 30.06.2001	Fr. 15 000.–
	01.07.2001 – 31.12.2001	Fr. 18 000.–

#### *Taxation ordinaire ultérieure (TU), sur la base des données déterminées par chaque canton:*

Impôt fédéral direct (IFD)	Canton A	Fr. 2 000.–	pour 6 mois
Impôt fédéral direct (IFD)	Canton B	Fr. 2 000.–	pour 6 mois
Impôts cantonaux/communaux	Canton A	Fr. 12 000.–	pour 2001 (6 mois)
Impôts cantonaux/communaux	Canton B	Fr. 16 500.–	pour 2001 (6 mois)

<b>Décomptes</b>	<b>2001</b> établi par le canton A, du 01.01.01 – 30.06.01		
	Impôts à la source reçus		Fr. 15 000.–
	./. IFD selon TU (6/12)		Fr. 2 000.–
	./. Impôts cantonaux/communaux selon TU (6/12)		Fr. 12 000.–
	Remboursement du canton A à X		Fr. 1 000.–
	<b>2001</b> établi par le canton B, du 01.07.01 – 31.12.01		
	Impôts à la source reçus du canton A*		Fr. 18 000.–
	./. IFD selon TU (6/12)		Fr. 2 000.–
	./. Impôts cantonaux/communaux selon TU (6/12)		Fr. 16 500.–
	Encaissement par le canton B auprès de X		Fr. 500.–

\* Selon l'article 38, 2<sup>e</sup> alinéa LHID, l'employeur peut verser l'impôt à la source qu'il a retenu sur le salaire de ses employés extra-cantonaux au canton dans lequel il a son siège ou son établissement stable. L'employeur peut également retenir l'impôt à la source selon les barèmes en vigueur dans le canton de domicile des employés susmentionnés et verser ensuite cette retenue directement au canton concerné (art. 14, 2<sup>e</sup> al. OIS).

#### **Pour le Comité de la Conférence**

Le Président:



R. Zigerlig

Le Secrétaire:



E. Widmer