



Instructions « impôt à la source » (pour employeurs et autres débiteurs de prestations imposables)

Valable à partir du 1.1.2024

1. Personnes imposables à la source (PIS)	4
1.1. En général	4
1.2. Travailleurs résidant en Suisse	4
1.3. Travailleurs résidant à l'étranger	4
1.4. Travailleurs dans une entreprise de transports internationaux	4
1.5. Autres personnes domiciliées à l'étranger	5
2. Prestations imposables (travailleurs)	5
2.1. Revenus imposables	5
2.2. Prestations en nature	5
2.3. Revenus acquis en compensation	6
2.4. Revenus imposés de façon limitée en Suisse	6
2.5. Autres prestations imposables	6
3. Canton compétent	6
4. Calcul de l'impôt (travailleurs)	7
4.1. Modèle annuel - Principes	7
4.2. Calcul du revenu annuel déterminant pour le taux	7
4.2.1. Principe	7
4.2.2. Retenue mensuelle	8
4.2.3. Activités lucratives à temps partiel	8
4.2.4. Activités lucratives rémunérées à l'heure ou à la journée	8
4.2.5. Rapports de travail inférieur à une année	9
4.2.6. Prestations versées après la fin du rapport de travail	9
4.2.7. Indemnités en capital pour des prestations périodiques	9
4.3. Détermination du barème applicable	10
4.3.1. Barèmes	10
4.3.2. En général	11
4.3.3. Déductions pour enfants	11
4.3.4. Garde alternée d'enfants mineurs	11
4.3.5. Cas de rigueur	12
4.3.6. Changement de situation personnelle en cours d'année civile	12

4.3.7.	Frontaliers allemands (barème L, M, N, P, Q)	12
5.	<i>Autres revenus et revenus événementiels soumis à l'IS.....</i>	12
5.1.	Artistes, sportifs et conférenciers (Barème K).....	12
5.2.	Administrateurs (Barème T).....	13
5.3.	Créanciers hypothécaires (Barème Y).....	14
5.4.	Bénéficiaires de prestations de prévoyance	14
5.4.1.	Généralités	14
5.4.2.	Rentes (Barème R).....	15
5.4.3.	Prestations en capital (Barème J1 et J2)	15
5.5.	Bénéficiaires de participations de collaborateur (Barème S)	15
5.6.	Courtiers en immeubles (Barème I).....	15
6.	<i>Droits et obligations du DPI</i>	16
6.1.	Généralités	16
6.2.	Obligation d'annoncer	16
6.3.	Retenue et versement de l'impôt.....	16
6.4.	Communication des données.....	17
6.4.1.	Revenus réguliers	17
6.4.2.	Revenus événementiels	17
6.5.	Commission de perception	18
6.6.	Contrôles et notification.....	18
6.7.	Voies de droit.....	18
6.8.	Restitution d'impôt	18
6.9.	Responsabilité et dispositions pénales	18
7.	<i>Droit et obligations des personnes imposées à la source (PIS).....</i>	19
7.1.	Droits des PIS	19
7.2.	Obligations des PIS	19
7.3.	Remboursement de l'impôt ecclésiastique	20
8.	<i>Taxation ordinaire ultérieure</i>	20
9.	<i>Passage de l'imposition à la source à l'imposition ordinaire et vice-versa.....</i>	20
9.1.	Passage de l'imposition à la source à l'imposition ordinaire.....	20
9.2.	Passage de l'imposition ordinaire à l'imposition à la source.....	20

Remarques préalables

Ces explications sont destinées aux employeurs et autres débiteurs de prestations imposables (DPI) de personnes imposées à la source (PIS). Pour le PIS, il existe une information séparée (www.fr.ch/iso)

Par soucis de clarté et de simplification, les règles suivantes sont appliquées aux présentes instructions :

> Lorsque le genre masculin est utilisé, il désigne indifféremment les personnes des deux sexes.

Renseignements

Le Service cantonal des contributions, secteur de l'impôt à la source, rue Joseph-Piller 13, Case postale, 1701 Fribourg se tient à la disposition des DPI et des PIS par le [formulaire de contact sur le site internet](#) et téléphone (026 / 305 33 00).

Abréviations

AFC	Administration fédérale des contributions
IS	Impôt à la source
PIS	Personne imposée à la source
DPI	Débiteur de la prestation imposable
LICD	Loi sur les impôts cantonaux directs (RSF 631.1)
LIFD	Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (RS 642.11)
LTN	Loi fédérale concernant des mesures en matière de lutte contre le travail au noir (RS 822.41)
CDI	Convention en vue d'éviter les doubles impositions
CDI CH-D	Convention entre la Confédération suisse et la République fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.913.62)
Circ. 45 AFC	Circulaire n° 45 du 12 juin 2019 de l'Administration fédérale des contributions (Imposition à la source du revenu de l'activité lucrative des travailleurs)
IBAN	International Bank Account Number (compte bancaire international)
SCC	Service cantonal des contributions
OIS-F	Ordonnance relative à la perception de l'impôt à la source (RSF 631.32), canton de Fribourg
OIS	Ordonnance du DFF sur l'imposition à la source dans le cadre de l'impôt fédéral direct (RS 642.118.2)
EAR	Echange automatique des renseignements
UE	Union européenne

1. Personnes imposables à la source (PIS)

1.1. En général

En principe, les travailleurs sont soumis à l'impôt à la source sur les revenus salariaux et les revenus acquis en compensation versés par un débiteur de la prestation imposable ayant son domicile, son siège, son administration effective, un établissement stable ou une base fixe en Suisse.

1.2. Travailleurs résidant en Suisse

Les travailleurs sans permis d'établissement (permis C) qui sont résidents en Suisse, au regard du droit fiscal, sont soumis à un impôt à la source sur le revenu de leur activité lucrative dépendante. Les époux qui vivent en ménage commun ne sont pas soumis à l'impôt à la source si l'un d'eux a la nationalité suisse ou est au bénéfice d'un permis d'établissement. Si le conjoint de nationalité suisse ou au bénéfice d'un permis d'établissement réside à l'étranger dans un domicile séparé, le travailleur exerçant son activité et résidant en Suisse reste soumis à l'impôt à la source¹.

1.3. Travailleurs résidant à l'étranger

Indépendamment de sa nationalité et de son permis de séjour, un travailleur (frontalier ou travailleur effectuant des séjours hebdomadaires ou de courtes durées) résidant à l'étranger est imposé à la source sur les revenus salariaux et les revenus acquis en compensation qui lui sont versés par un débiteur de la prestation imposable ayant son domicile, son siège, son administration effective, un établissement stable ou une installation fixe en Suisse². Cela signifie qu'un travailleur résidant à l'étranger est soumis à l'imposition à la source même si ce dernier est de nationalité suisse ou en possession d'un permis d'établissement.

Exemples : frontaliers, autorisation de séjour de courte durée L, résidant à la semaine

Demeurent réservées les dispositions divergentes de la CDI en cause. Veuillez-vous référer à la « [Notice AFC revenus acquis en compensation](#) ».

Le canton de Fribourg n'est pas concerné par l'accord entre le Conseil fédéral suisse et le Gouvernement de la République française relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers du 11 avril 1983 (concerne uniquement les cantons de Berne, Soleure, Bâle-Ville, Bâle-Campagne, Vaud, Valais, Neuchâtel et Jura).

1.4. Travailleurs dans une entreprise de transports internationaux

Les travailleurs ne résidant pas en Suisse, qui reçoivent un salaire ou d'autres rémunérations pour un travail dans le trafic international à bord d'un bateau, d'un aéronef ou d'un véhicule de transports routiers d'un employeur ayant son siège ou un établissement stable en Suisse, sont soumis à l'imposition à la source sans égard à leur nationalité ou à leur permis de séjour³. Veuillez-vous référer à l'« [Aperçu des CDI transports internationaux](#) » pour plus d'informations.

¹ Voir Art. 83 LIFD / Art. 71 LICD

² Voir Art. 91 al. 1 LIFD / Art. 80 al. 1 LICD

³ Voir Art. 91 al. 2 LIFD / Art. 80 al. 2 LICD

1.5. Autres personnes domiciliées à l'étranger

Outre les travailleurs domiciliés à l'étranger, il existe d'autres catégories de personnes domiciliées à l'étranger qui sont imposées à la source sur certaines catégories de revenus. Il s'agit notamment de⁴ :

- > Artistes, sportifs et conférenciers
- > Administrateurs
- > Créanciers hypothécaires
- > Bénéficiaires de prestations de prévoyance
- > Bénéficiaires de participations de collaborateur
- > Courtiers en immeubles (uniquement impôt cantonal)

Les modalités d'imposition de ces catégories de personnes seront traitées dans le chapitre 5 (Autres revenus et revenus événementiels soumis à l'IS).

2. Prestations imposables (travailleurs)

2.1. Revenus imposables

L'impôt à la source est calculé sur les revenus bruts⁵.

Sont imposables, toutes les indemnités versées ou créditées au travailleur ou à un tiers, en relation avec le rapport de travail, en particulier⁶ :

- > le salaire ordinaire (salaire mensuel, horaire ou journalier, salaire à la tâche);
- > les indemnités pour prestations spéciales (salaire pour heures supplémentaires, travail de nuit ou travaux spéciaux, primes de travail);
- > toutes les allocations (allocations familiales, de repas, de résidence et de renchérissement, indemnités de vacances, etc.);
- > les commissions, gratifications et les bonus;
- > les primes pour ancienneté de service;
- > les prestations en nature (logement et pension, véhicule d'entreprise);
- > les pourboires (dans la mesure où ceux-ci constituent une part substantielle du salaire; voir chiffre marginal 32 du « [Guide d'établissement du certificat de salaire](#) »);
- > les tantièmes, les jetons de présence;
- > les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur et les autres avantages appréciables en argent; ainsi que
- > les indemnités de départ.

Les autres prestations salariales accessoires mentionnées aux chiffres marginaux 19 à 26 du « [Guide d'établissement du certificat de salaire](#) » doivent être ajoutées au salaire brut. Ne sont pas soumises à l'impôt à la source les prestations fournies par l'employeur relevant du chiffre marginal 72 du « [Guide d'établissement du certificat de salaire](#) ».

2.2. Prestations en nature

Les prestations en nature sont additionnées au salaire sur la base de leur valeur marchande. L'estimation se fonde sur les taux pour la pension et le logement figurant dans la « [Notice de l'Administration fédérale des contributions sur l'estimation de la pension et du logement des](#)

⁴ Voir Art. 92 à 97a LIFD / Art. 81 à 86a LICD

⁵ Voir Art. 84 al. 1 LIFD / Art. 71 al. 1 LICD

⁶ Voir Art. 84 al. 2 let. a LIFD / Art. 72 al. 2 let. a LICD

[salariés](#) » en vigueur. En outre, il faut se référer au chiffre marginal 20 du « Guide d'établissement du certificat de salaire ».

Les prestations en nature concernent par exemples les filles au pair, les aides d'alpage, etc.

2.3. Revenus acquis en compensation

Les revenus acquis en compensation qui sont liés à une activité lucrative dépendante actuelle, même temporairement réduite ou interrompue, sont également imposables⁷. Sont donc en particulier aussi imposables les allocations journalières (AI, AA, AC, LAMal, etc.), les rentes d'invalidité partielle (AI, AA, prévoyance professionnelle, etc.), les allocations de maternité et les prestations de tiers responsables. Pour déterminer au cas par cas si une retenue de l'impôt à la source doit être opérée, il faut se référer à la « [Notice AFC revenus acquis en compensation](#) » en vigueur.

2.4. Revenus imposés de façon limitée en Suisse

Pour les travailleurs résidant à l'étranger, n'est en principe imposable que la part de la prestation affectée aux jours de travail effectués en Suisse. Pour calculer le revenu déterminant pour le taux, il faut se fonder sur les revenus du travail mondiaux bruts.

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffres 3.2.2 et 7.5.1, pour plus d'informations.

2.5. Autres prestations imposables

D'autres prestations peuvent aussi faire partie du salaire brut soumis à l'impôt à la source.

Exemples : véhicule d'entreprise mis à disposition du travailleur, impôts à la source à la charge de l'employeur, cotisations aux assurances qui sont dues par l'employé mais prises en charge par l'employeur, etc.

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffres 3.2.3 ss., pour plus d'informations.

3. Canton compétent

Le débiteur de la prestation imposable doit retenir, puis verser l'impôt à la source, à l'autorité de taxation du canton ayant droit à l'impôt au moment de l'échéance de la prestation.

Ce principe s'applique également lorsqu'un autre canton était bénéficiaire pendant la période d'échéance du revenu (par ex. en cas de bonus ou de revenus issus de participations de collaborateur).

L'attribution du droit à l'impôt au canton compétent est déterminée comme suit⁸ :

- > pour les travailleurs imposés à la source domiciliés ou en séjour en Suisse, au regard du droit fiscal, le canton de domicile ou de séjour ;
- > pour les travailleurs imposés à la source domiciliés à l'étranger et qui ne sont pas des résidents à la semaine, le canton dans lequel se situe le siège, l'administration ou l'établissement stable de l'employeur;
- > pour les travailleurs imposés à la source domiciliés à l'étranger au bénéfice du statut de résidents à la semaine, le canton dans lequel ils séjournent à la semaine.

En cas de paiements de bonus auxquels le contribuable a eu droit après la fin de ses rapports de travail, de salaires versés après l'exemption de l'obligation de fournir un travail ou d'avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur versés à des personnes

⁷ Voir Art. 84 al. 2 let. b LIFD / Art. 72 al. 2 let. b LICD

⁸ Voir Art. 107 al. 1 LIFD

domiciliées à l'étranger, ces prestations reviennent à l'autorité fiscale compétente du canton dans lequel se situe le siège, l'administration ou l'établissement stable du débiteur de la prestation (employeur, assurance, etc.).

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffres 9.5 et 8, pour plus d'informations.

4. Calcul de l'impôt (travailleurs)

4.1. Modèle annuel - Principes

Le canton de Fribourg applique le modèle annuel pour le calcul de l'impôt à la source, la période fiscale correspond à l'année civile. Bien que celle-ci soit déterminante, le débiteur de la prestation imposable doit toutefois retenir ainsi que verser l'impôt à la source mensuellement.

Les retenues de l'impôt à la source sont donc calculées mensuellement sur toutes les prestations brutes reçues effectivement durant le mois. Toutefois, afin de déterminer le revenu déterminant pour le taux, il y a lieu de prendre en compte les revenus réalisés sur l'année complète concernée.

Afin de calculer la retenue mensuelle de l'impôt à la source, il convient de procéder aux quatre étapes suivantes :

1. Déterminer l'assiette fiscale de l'impôt à la source (cf. chapitre 2). Celle-ci s'obtient en additionnant toutes les prestations imposables brutes dont le paiement, le virement, l'inscription au crédit ou l'imputation est intervenu au cours du mois concerné.
2. Déterminer le revenu annuel déterminant pour le taux.
3. Déterminer le barème applicable en fonction de la situation personnelle du contribuable au moment du paiement, du virement, de l'inscription au crédit ou de l'imputation de la prestation.
4. Déterminer le taux d'imposition applicable (sur la base des étapes 2 et 3)
5. Multiplier le montant de l'assiette fiscale (1.) par le taux d'imposition (4.)

Exemple

Madame A gagne mensuellement un salaire brut de 5'000 francs. Le 13^{ème} salaire de 5'000 francs lui est versé au mois de décembre. Madame est célibataire et vit avec son fils mineur. La retenue mensuelle pour l'impôt à la source se calcule comme suit :

1. Assiette fiscale : CHF 5'000.-
2. Revenu annuel déterminant pour le taux : CHF 65'000.-
3. Barème : H1
4. Taux d'imposition : 4.76% (barème 2020)
5. Retenue mensuelle : $CHF\ 5'000.- \times 4.76\% = CHF\ 238.-$

4.2. Calcul du revenu annuel déterminant pour le taux

4.2.1. Principe

Le taux d'impôt doit correspondre aux revenus imposables perçus sur une année. En présence de plusieurs activités lucratives à temps partiel (voir chiffre 4.2.3 ci-après), lorsque des activités lucratives sont rémunérées à l'heure ou à la journée (voir chiffre 4.2.4 ci-après), en cas de durée des rapports de travail inférieure à une année (voir chiffre 4.2.5 ci-après), le revenu annuel déterminant pour le taux doit être converti à 360 jours. À cet égard, lorsque l'assiette imposable comprend des éléments périodiques et des éléments apériodiques, seuls les éléments périodiques du salaire sont convertis sur une base annuelle. Les éléments apériodiques ne sont ajoutés qu'après l'extrapolation des éléments périodiques.

Exemple :

Monsieur B travaille du 1.10.2020 au 31.12.2020 chez l'employeur C. Il reçoit mensuellement un salaire brut de CHF 5'000.-. En novembre, il touche en plus un prime unique de CHF 4'000.-.

Le revenu annuel déterminant se compose comme suit :

<i>12 x CHF 5'000.-</i>	<i>CHF</i>	<i>60'000.-</i>
<i>Prime unique</i>	<i>CHF</i>	<i>4'000.-</i>
<i>Total</i>	<i>CHF</i>	<i>64'000.-</i>

4.2.2. Retenue mensuelle

Afin de calculer la retenue mensuelle de l'impôt à la source, il faut appliquer à la prestation imposable effectivement obtenue le taux d'impôt correspondant aux revenus imposables, qui devraient être perçus sur une année.

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 7.3.1, pour plus d'informations.

4.2.3. Activités lucratives à temps partiel

Il ne faut pas procéder à une extrapolation si le travailleur est employé à temps partiel par un seul employeur et n'obtient à côté aucun autre revenu du travail ou aucun autre revenu acquis en compensation.

En revanche, si un travailleur soumis à l'impôt à la source a plusieurs rapports de travail (revenus acquis en compensation inclus) à la fois ou s'il perçoit des salaires et / ou des revenus acquis en compensation de la part de différents débiteurs de prestations imposables, il faut établir le revenu déterminant pour le taux de chaque rapport de travail ou d'assurance de la manière suivante :

1. conversion en taux d'occupation global réel de toutes les activités lucratives exercées par le travailleur (revenus acquis en compensation inclus) lorsque le taux d'occupation global réel est communiqué par le travailleur;
2. conversion en activité à plein temps lorsque le taux d'occupation global réel n'est pas communiqué par le travailleur;
3. conversion en revenu brut global réel lorsque le débiteur de la prestation imposable a connaissance des revenus du travailleur (par ex. plusieurs activités au sein d'un groupe ou plusieurs contrats de travail avec le même débiteur de la prestation).

S'il n'est pas possible de déterminer le taux d'occupation d'une activité lucrative (par ex. pour un travail de concierge exercé à titre accessoire et rémunéré au forfait), le débiteur de la prestation imposable peut se référer au montant servant de base au calcul du barème C au cours de l'année fiscale pour obtenir le revenu déterminant pour le taux (CHF 68'700 pour l'année fiscale 2024).

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 7.3.2, pour plus d'informations.

4.2.4. Activités lucratives rémunérées à l'heure ou à la journée

Si un travailleur imposable à la source rétribué sur une base horaire ou journalière ne perçoit pas son salaire sous forme d'un paiement mensuel (par ex. versement hebdomadaire du salaire, versements irréguliers sur la base des décomptes des heures remis, etc.), un revenu annuel déterminant le taux doit systématiquement être calculé. Celui-ci est obtenu en extrapolant le salaire horaire à 2'160 heures (12 x 180 heures) et le salaire journalier à 260 jours (12 x 21,667 jours). La conversion porte ici exclusivement sur le salaire horaire ou journalier convenu (comprenant les

indemnités pour vacances et les jours fériés ainsi que d'autres indemnités versées sur une base horaire ou journalière).

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 7.3.3, pour plus d'informations.

4.2.5. Rapports de travail inférieur à une année

En présence d'une activité lucrative dépendante exercée pendant une période inférieure à une année civile, il y a lieu de convertir le montant total des salaires réalisés en une base annuelle. La base annuelle se calcule sur une durée de 360 jours (30 jours par mois, y compris pour les mois qui comportent 31 jours ainsi que pour le mois de février). Ainsi, si un rapport de travail est inférieur à une année, il faut extrapoler les revenus bruts sur 360 jours afin d'établir le revenu annuel déterminant pour le taux. En l'occurrence, seuls les éléments périodiques du salaire sont convertis sur une base annuelle. Les éléments apériodiques ne sont ajoutés qu'après l'extrapolation des éléments périodiques. Cette règle s'applique également pour les salaires horaires ou journaliers, dans la mesure où les salaires sont versés sur la base d'un salaire mensuel.

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 7.3.4, pour plus d'informations.

4.2.6. Prestations versées après la fin du rapport de travail

Il faut calculer la retenue de l'impôt à la source séparément pour les prestations qui ne sont devenues exigibles qu'après la fin du rapport de travail (par ex. versements de bonus décidés ultérieurement par la direction et indemnités de départ ou créances de salaire reconnues ultérieurement). La situation personnelle au moment du versement de ces prestations est déterminante pour l'établissement du barème applicable. Le calcul du revenu déterminant le taux repose sur la somme du dernier salaire mensuel brut payé par le débiteur de la prestation et assujetti à l'impôt à la source en Suisse annualisé ainsi que de la prestation versée ultérieurement. Lorsque la prestation est versée l'année de la fin du rapport de travail, le revenu déterminant pour le taux correspond :

- > au revenu brut perçu jusqu'à la fin du rapport de travail, extrapolé sur une base annuelle si l'activité a été exercée moins d'une année;
- > déduction faite d'une éventuelle prestation apériodique;
- > augmenté de la prestation concernée à la fin des rapports de travail ou ultérieurement.

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 7.5.3, pour plus d'informations.

4.2.7. Indemnités en capital pour des prestations périodiques

Si l'employeur verse au travailleur des indemnités en capital pour des prestations périodiques (par ex. versement rétroactif d'allocations familiales pour plusieurs mois), ces indemnités sont soumises à l'impôt à la source au moment de leur versement, et ce, avec un salaire versé éventuellement au cours du même mois. En l'occurrence, le taux de l'impôt découle de la somme de l'indemnité en capital pour des prestations périodiques, du salaire annuel brut et des autres prestations périodiques pour l'année en cours.

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 7.5.6, pour plus d'informations.

4.3. Détermination du barème applicable

4.3.1. Barèmes

Les barèmes comprennent l'impôt fédéral direct, cantonal, communal et ecclésiastique. Les impôts communaux et ecclésiastiques correspondent à la charge fiscale moyenne des communes et paroisses du canton.

Pour la retenue de l'impôt à la source, les barèmes suivants sont appliqués aux personnes énumérées ci-après⁹ (voir aussi annexe 1) :

Barème	Situation personnelle
A	Personne seule Ce barème s'applique à toutes les personnes célibataires, divorcées, séparées judiciairement ou de fait ou veuves, qui ne vivent pas en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses.
B	Couple marié disposant d'un seul revenu Ce barème s'applique à tous les couples mariés vivant en ménage commun, dont seul un conjoint exerce une activité lucrative.
C	Couple marié disposant de deux revenus Ce barème s'applique à tous les couples mariés vivant en ménage commun, dont les deux conjoints exercent une activité lucrative ou touche des allocations de chômage ou d'autres revenus acquis en compensation. Les deux époux sont imposés au même barème, qui tient compte des déductions pour enfants.
E	Procédure de décompte simplifié Ce barème s'applique aux personnes imposées selon la procédure simplifiée (est utilisé uniquement par les caisses de compensation)
G	Revenus acquis en compensation (qui ne sont pas versés par l'intermédiaire de l'employeur) Ce barème s'applique aux revenus acquis en compensation provenant de l'assurance-maladie, de l'assurance-accidents, de l'assurance-invalidité et de l'assurance-chômage. En font partie notamment les allocations journalières, les indemnités, les rentes partielles et les prestations en capital en tenant lieu. Concerne uniquement les prestations qui ne sont pas versés par le truchement de l'employeur.
H	Personne seule avec enfant ou personne nécessiteuse à charge Ce barème s'applique à toutes les personnes célibataires, divorcées, séparées judiciairement ou de fait ou veuves, vivant en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et qui assument l'essentiel de l'entretien. Pour les concubins la déduction pour enfant(s) ne peut être accordée qu'à un seul des deux parents, en règle générale, à celui qui a le revenu le plus important.
L	Frontalier allemand seul Ce barème s'applique aux frontaliers au sens de la CDI-D qui remplissent les conditions pour l'octroi du barème A

⁹ Voir Art. 1 OIS

M	Frontalier allemand marié dont le couple dispose d'un seul revenu Ce barème s'applique aux frontaliers au sens de la CDI-D qui remplissent les conditions pour l'octroi du barème B
N	Frontalier allemand marié dont le couple dispose de deux revenus Ce barème s'applique aux frontaliers au sens de la CDI-D qui remplissent les conditions pour l'octroi du barème C
P	Frontalier allemand seul vivant avec des enfants ou des personnes nécessiteuses à charge Ce barème s'applique aux frontaliers au sens de la CDI-D qui remplissent les conditions pour l'octroi du barème H
Q	Frontalier allemand : Revenus acquis en compensation (qui ne sont pas versés par l'intermédiaire de l'employeur) Ce barème s'applique aux frontaliers au sens de la CDI-D qui remplissent les conditions pour l'octroi du barème G

Les taux des barèmes précités sont publiés dans un document séparé.

4.3.2. En général

Le barème d'impôt applicable est régi par la situation personnelle de la personne imposée à la source au moment du paiement, du virement, de l'inscription au crédit ou de l'imputation de la prestation imposable. Ce principe vaut également pour les éventuelles prestations versées suite au départ du travailleur (par ex. bonus ou indemnité de départ).

Si le travailleur ne fournit pas d'indications fiables sur sa situation personnelle, c'est le barème A qui doit être appliqué.

Les personnes liées par un partenariat enregistré reconnu en Suisse sont assimilées à des personnes mariées (loi fédérale du 18 juin 2004 sur le partenariat enregistré entre personnes du même sexe).

Les partenaires enregistrés et les mariages français valables pour couple du même sexe sont assimilés aux époux, contrairement au PACS français (pacte civil de solidarité) qui n'est pas valable hors de France.

4.3.3. Déductions pour enfants

La déduction pour enfants résulte du nombre d'enfants mineurs ou accomplissant leur formation initiale ou scolaire dont le travailleur assume pour l'essentiel l'entretien.

Pour les enfants mineurs, le nombre de déductions pour enfants doit être déterminé en fonction du lien de filiation établi (enfant naturel, enfant du conjoint ou enfant adopté). Sont notamment considérés comme moyens de preuve, les actes de naissance, les notifications d'allocations, les actes d'adoption ou encore les certificats de famille.

Pour les enfants majeurs, il faut également fournir une preuve de formation initiale (par ex. attestation de formation, contrat d'apprentissage, notification d'allocations).

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 4.7, ainsi que la [circulaire n° 30 de l'AFC](#).

4.3.4. Garde alternée d'enfants mineurs

Si des contributions d'entretien sont versées pour l'enfant mineur, le barème avec les déductions pour enfant peut être appliqué pour le parent qui les reçoit. La PIS doit toutefois s'annoncer au

Service cantonal des contributions, car elle est obligatoirement soumise à une taxation ordinaire ultérieure (TOU) (cf. chiffre 8).

Pour le parent qui paie les contributions d'entretien pour l'enfant mineur, le barème avec les déductions pour enfant ne peut pas être appliqué. La PIS peut faire valoir les contributions d'entretien dans le cadre d'une taxation ordinaire ultérieure (TOU) sur demande.

Si aucune contribution d'entretien n'est versée pour l'enfant, le barème H est accordé au parent ayant le revenu le plus élevé.

4.3.5. Cas de rigueur

Sur demande de la PIS versant des contributions d'entretien importantes pour son ex-conjoint ou ses enfants mineurs, un taux réduit peut être appliqué, mais seulement sur autorisation du SCC.

4.3.6. Changement de situation personnelle en cours d'année civile

Toute modification occasionnant un changement de barème (par ex. mariage, divorce, séparation, naissance d'enfants, début ou fin d'une activité lucrative) est à prendre en considération pour le prélèvement de l'impôt à la source dès le début du mois suivant le changement survenu.

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 7.4, pour plus d'informations.

4.3.7. Frontaliers allemands (barème L, M, N, P, Q)

Les barèmes L, M, N, P et Q pour frontaliers venant d'Allemagne s'appliquent, sans égard à leur nationalité, aux travailleurs qui résident en Allemagne, ont leur lieu de travail en Suisse et rentrent en règle générale quotidiennement à leur domicile allemand. La condition de l'application de ces barèmes plafonnés (à 4,5 % au maximum) pour frontaliers, est que soit présentée à l'employeur, pour chaque année civile, une attestation de résidence des autorités fiscales allemandes sur formulaire officiel (Gre-1 ou Gre-2). Si cette attestation n'est pas présentée, les barèmes ordinaires d'imposition à la source (barèmes A, B, C, H et G) doivent être appliqués.

Tous les autres frontaliers sont imposés normalement selon les barèmes A, B, C, H et G.

5. Autres revenus et revenus événementiels soumis à l'IS

5.1. Artistes, sportifs et conférenciers (Barème K)¹⁰

S'ils sont domiciliés à l'étranger, les artistes, tels les artistes de théâtre, de cinéma, de radio, de télévision, de spectacles de variétés et les musiciens, les sportifs et les conférenciers ainsi que les personnes qui les emploient sont soumis à l'impôt à la source sur les revenus de leur activité personnelle dans le canton. Il en va de même pour les revenus et indemnités qui ne sont pas versés directement à l'artiste, au sportif ou au conférencier lui-même mais à un tiers qui a organisé ses activités.

Le taux total s'élève à :

- > 9,8 % pour les recettes journalières jusqu'à 200 francs ;
- > 15,4 % pour les recettes journalières de 201 à 1000 francs ;
- > 23 % pour les recettes journalières de 1001 à 3000 francs ;
- > 29 % pour les recettes journalières de plus de 3000 francs.

¹⁰ Voir Art. 92 LIFD

L'impôt n'est pas prélevé lorsque les revenus bruts soumis à l'impôt à la source sont inférieurs à 300 francs par événement.

Sont considérés comme des recettes journalières d'artistes, de sportifs ou de conférenciers domiciliés à l'étranger les revenus bruts pour toute la manifestation, déduction faite des frais d'acquisition, divisés par le nombre de jours de représentation et de répétition. Les recettes brutes comprennent notamment les allocations, les revenus accessoires et les prestations en nature ainsi que tous les frais, les autres coûts et les impôts à la source acquittés par l'organisateur.

L'organisateur de la manifestation est solidairement responsable du paiement de l'impôt.

Les frais d'acquisition s'élèvent :

- a. à 50% des revenus bruts pour les artistes ;
- b. à 20% des revenus bruts pour les sportifs et les conférenciers.

Pour les groupes, on calcule la recette journalière moyenne par personne pour fixer le taux de l'impôt si la part de chaque membre n'est pas connue ou est difficile à déterminer.

Seuls les artistes (qui apparaissent devant le public) comptent pour le calcul de l'impôt à la source. Les membres de l'équipe technique, de production, d'accompagnement, etc. (ex : les projectionnistes, éclairagistes, coiffeurs, décorateurs, etc.) ne sont pas compris.

Il y a lieu d'observer les restrictions prévues par les CDI.

Selon la convention de double imposition avec les Etats-Unis, le droit d'imposer les revenus des artistes et sportifs n'appartient à l'Etat du lieu du spectacle que si les revenus bruts provenant de leur activité (y compris les frais à leur charge ou qui leurs sont remboursés) dépassent un montant de 10 000 dollars américains ou son équivalent en francs suisses pendant l'année fiscale concernée. Etant donné qu'au moment où l'artiste ou le sportif se produit dans un canton, on ignore s'il se produira encore dans ce canton ou dans un autre canton et si cette limite sera dépassée à la fin de l'année, il y a lieu de prélever l'impôt à la source. Le cas échéant, il sera remboursé à la demande de l'artiste ou du sportif qui peut prouver, après la fin de l'année fiscale, que les conditions de l'imposition en Suisse n'étaient pas réalisées.

Veillez-vous référer à la « [Notice AFC artistes, sportifs et conférenciers](#) » de l'AFC ainsi que la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 5.1, pour plus d'informations.

5.2. Administrateurs (Barème T)

Les personnes domiciliées à l'étranger qui sont membres de l'administration ou de la direction :

- a) de personnes morales ayant leur siège ou leur administration effective dans le canton,
- b) d'entreprises étrangères qui ont des établissements stables dans le canton (uniquement si pas de CDI avec le pays siège)

sont soumises à l'impôt à la source sur les tantièmes, les jetons de présence, les indemnités fixes, les participations de collaborateur et autres rémunérations qui leur sont versés. Il en va de même si ces rémunérations sont versées à un tiers¹¹. Seuls les frais de voyage et de logement, dûment justifiés, ne sont pas imposables.

¹¹ Voir Art. 93 LIFD / Art. 82 LICD

Le taux de l'impôt s'élève à 25 % des prestations brutes y compris les allocations et les revenus accessoires. L'impôt n'est pas prélevé lorsque les revenus bruts soumis à l'impôt à la source sont inférieurs à 300 francs par année fiscale.

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 5.3, pour plus d'informations.

5.3. Créanciers hypothécaires (Barème Y)¹²

Les personnes qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse et qui, en tant que créancières ou usufruitières, reçoivent des intérêts sur une créance garantie par un immeuble sis dans le canton de Fribourg sont assujetties à l'impôt à la source sur ces intérêts. Sont assujetties à l'impôt aussi bien les personnes physiques que les personnes morales (p.ex. les banques).

Toutes les prestations garanties par un gage immobilier, ou le nantissement d'un titre correspondant, grevant un immeuble sis dans le canton de Fribourg et qui ne représentent pas un remboursement du capital (avant tout les intérêts hypothécaires) sont imposables. Les prestations qui ne sont pas versées au contribuable lui-même mais à un tiers sont également imposables.

L'impôt à la source se monte à 21 % des prestations brutes. L'impôt n'est pas prélevé lorsque les revenus bruts soumis à l'impôt à la source sont inférieurs à 300 francs par année fiscale.

De nombreuses conventions de double imposition comportent des restrictions au sujet de l'impôt à la source sur les paiements d'intérêts hypothécaires en faveur de créanciers à l'étranger. Diverses conventions de double imposition contiennent au surplus des règles particulières (entre autres pour le paiement d'intérêts à des banques, instituts financiers, institutions de prévoyance, organismes de promotion des exportations ou sociétés liées).

Si les conditions de l'art. 9 par. 2 de [l'accord sur l'EAR avec l'UE \(RS 0.641.926.81\)](#) sont remplies, l'impôt à la source ne doit pas être prélevé.

5.4. Bénéficiaires de prestations de prévoyance¹³

5.4.1. Généralités

Les personnes domiciliées à l'étranger qui :

- a) reçoivent d'un employeur ou d'une institution de prévoyance sis dans le canton des pensions, des retraites ou d'autres prestations découlant de rapports de travail de droit public,
- b) reçoivent des rentes, un capital ou d'autres prestations provenant d'une institution suisse de droit privé de prévoyance professionnelle, ou de toute autre forme reconnue de prévoyance individuelle liée, qui a son siège ou un établissement stable dans le canton

sont soumises à l'impôt à la source sur ces prestations.

Les revenus imposables sont les revenus bruts.

Veillez-vous référer à la « [Notice AFC sur les prestations de prévoyance découlant de rapports de travail public](#) » et « [Notice AFC sur les prestations de prévoyance versées par des institutions de droit privé et des prestations provenant de formes reconnues de la prévoyance individuelle liée](#) » publiées par l'AFC pour plus d'informations.

¹² Voir Art. 94 LIFD / Art. 83 LICD

¹³ Voir Art. 95 et 96 LIFD / Art. 84 LICD

5.4.2. Rentes (Barème R)

Le taux de l'impôt pour les rentes s'élève à 10 % du revenu imposable. L'impôt n'est pas prélevé lorsque les revenus bruts soumis à l'impôt à la source sont inférieurs à 1000 francs par année fiscale.

Les rentes sont soumises à l'impôt à la source, sous réserve des dispositions contraires des conventions de double imposition.

Si la retenue à la source n'a pas lieu parce que la compétence d'imposer appartient à l'autre Etat, le DPI se fera confirmer par écrit que le domicile du bénéficiaire est à l'étranger et le vérifiera périodiquement.

5.4.3. Prestations en capital (Barème J1 et J2)

Le barème J1 s'applique pour les prestations en capital versées à des PIS seules sans charge d'entretien.

Le barème J2 s'applique pour les prestations en capital versées à des PIS mariées vivant en ménage commun ou à des PIS veuves, séparées, divorcées ou célibataires qui font ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien.

Les taux des barèmes J1 et J2 sont progressifs. Ils sont publiés dans un document à part. Un outil de calcul (calculatrice) à votre disposition le site internet du SCC.

Nonobstant les règles des conventions de double imposition, les prestations en capital sont toujours soumises à l'impôt à la source.

Sous réserve des règles des conventions de double imposition, l'impôt à la source prélevé sera remboursé sans intérêt lorsque le bénéficiaire de la prestation en capital :

- a) en fait la demande dans les trois ans depuis l'échéance de la prestation, et
- b) joint à sa demande une attestation de l'autorité fiscale compétente de l'autre Etat contractant, certifiant qu'elle a connaissance du versement de ce capital.

5.5. Bénéficiaires de participations de collaborateur (Barème S)¹⁴

Les personnes qui sont domiciliées à l'étranger lorsqu'elles perçoivent des avantages appréciables en argent dérivant d'options de collaborateur non négociables sont imposées sur cet avantage.

Le taux de l'impôt s'élève à 31,5 % de l'avantage appréciable en argent.

Si le contribuable n'était ni domicilié ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal pendant tout l'intervalle entre l'acquisition et la naissance du droit d'exercice de l'option de collaborateur non négociable, les avantages appréciables en argent dérivant de cette option sont imposés proportionnellement au rapport entre la totalité de cet intervalle et la période passée en Suisse.

Les avantages appréciables en argent sont imposables au moment de l'encaissement de l'indemnité.

Pour de plus amples informations, il faut se référer à la « [Circulaire no 37 de l'AFC sur l'imposition des participations de collaborateur](#) ».

5.6. Courtiers en immeubles (Barème I)¹⁵

Les personnes domiciliées à l'étranger qui servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières portant sur des immeubles sis dans le canton doivent l'impôt sur les commissions et autres

¹⁴ Voir Art. 97a LIFD

¹⁵ Voir Art. 86 LICD et Art. 16 OIS-F

rémunérations perçues. Les revenus imposables sont les revenus bruts. En font également partie les revenus qui ne sont pas versés directement au contribuable mais qui reviennent à des tiers.

Les dispositions des conventions de double imposition demeurent réservées.

Le taux est de 20 % du revenu imposable. Il ne tient pas compte de l'impôt fédéral direct qui est perçu selon la procédure ordinaire.

6. Droits et obligations du DPI¹⁶

6.1. Généralités

Le DPI a l'obligation de prendre toutes les mesures nécessaires à une perception correcte de l'impôt, notamment :

- a) de déterminer, avant le paiement de la prestation imposable, si et selon quel barème le contribuable est assujéti à l'impôt à la source ;
- b) de retenir l'impôt dû à l'échéance des prestations;
- c) d'effectuer périodiquement à l'intention du Service cantonal des contributions le décompte de l'imposition à la source des PIS et de verser dans les délais prescrits les impôts prélevés ;
- d) d'établir pour la PIS un certificat de salaire, un relevé ou une attestation comprenant le montant de la retenue de l'impôt et de lui donner toutes les informations qu'il demande ou qui lui sont nécessaires.

L'impôt doit également être retenu lorsque la PIS est assujéti à l'impôt dans un autre canton. Il devra être reversé directement au canton concerné.

En vue du contrôle de la perception de l'impôt, le DPI doit permettre au SCC l'accès à tous les documents et lui communiquer sur demande tous les renseignements, oralement ou par écrit.

Veuillez-vous référer à la « Circ. 45 AFC », chiffre 9.1, pour plus d'informations.

6.2. Obligation d'annoncer

Les DPI qui engagent des PIS ont l'obligation de les annoncer au SCC, dans les huit jours suivant le début de leur occupation, au moyen de la formule prévue à cet effet.

Les DPI peuvent procéder à l'annonce via le décompte mensuel en cas de transmission du décompte de l'impôt à la source par ELM-QST (voir chiffre 6.4.1). Dans ce cas, la formule d'annonce ne doit pas être envoyée.

Veuillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 9.2, pour plus d'informations.

6.3. Retenue et versement de l'impôt

Le DPI déterminera lui-même dans chaque cas et sous sa propre responsabilité le barème applicable. Il apportera une attention particulière dans l'application du barème B ou C (si l'épouse de sa PIS exerce une activité lucrative - touche des rentes de chômage, etc. ou non).

Les impôts retenus doivent être versés au SCC au plus tard le 30e jour qui suit le paiement du salaire, du virement, de l'inscription au crédit ou de l'imputation de la prestation imposable, au moyen des bulletins de versement remis à cet effet¹⁷.

¹⁶ Voir Art. 88 et 100 LIFD / Art. 76 et 88 LICD

¹⁷ Voir Art. 22 OIS-F

Les impôts non payés dans les délais légaux portent intérêt.

6.4. Communication des données

En ce qui concerne la communication des données, il faut faire la distinction entre les revenus réguliers et les revenus événementiels.

6.4.1. Revenus réguliers

Sont considérés comme revenus réguliers les revenus d'une activité lucrative dépendante et les revenus acquis en compensation (barèmes A – C, E, G – H, L – N, P – Q), les prestations versées aux administrateurs (barème T) ainsi que les rentes (barème R).

En principe, la communication des données se fait une fois par année. Elle doit nous être communiquée même si le taux d'impôt de l'employé est de 0 % et par conséquent l'IS de 0 francs.

Le délai pour retourner les informations de taxation au Service cantonal des contributions est fixé au 31 janvier de l'année suivante.

Les moyens suivants sont à disposition pour transmettre le décompte :

a. ELM-QST (« Swissdec »)

La norme suisse en matière de salaire CH et impôt à la source (ELM-QST) permet de communiquer le décompte d'impôt à la source par voie électronique directement depuis le système ERP. L'ensemble des cantons sont raccordés à ELM-QST. Les DPI peuvent ainsi délaissier les formulaires papier et servir tous les cantons par voie électronique avec une norme identique. Dans ce cas, les informations seront transmises mensuellement au SCC.

Veuillez-vous référer au «[Mémento concernant la livraison des données selon le système Salaire standard CH et impôt à la source](#)» ou au site internet de swissdec (www.swissdec.ch) pour plus d'informations.

b. Formulaire en ligne (liste récapitulative online)

Une saisie en ligne est mise à disposition sur la page internet du SCC, secteur impôt à la source (www.fr.ch/iso).

Pour la connexion à la liste récapitulative online, le DPI doit disposer de son numéro de référence et du code de sécurité qui lui est communiqué lors de l'envoi annuel des bulletins de versement.

Les informations nécessaires à l'établissement de la taxation seront saisies en ligne ou à l'aide d'un fichier Excel et directement enregistrées dans le dossier auprès du SCC.

c. Formulaire manuel (liste récapitulative manuel)

Utiliser la liste récapitulative que le DPI peut obtenir sur demande. Seul le formulaire original de cette liste est accepté. Ce formulaire est à remplir manuellement. Il ne sera envoyé que si le DPI n'a pas la possibilité d'utiliser l'une des deux autres manières précitées.

6.4.2. Revenus événementiels

Sont considérés comme revenus événementiels les revenus qui ne sont pas réguliers, en règle générale unique et lié à un événement. Les barèmes suivants sont concernés : K (artistes, sportifs et conférenciers), J1 et J2 (prestations en capital), Y (Créanciers hypothécaires), I (courtiers d'immeubles) et S (participations de collaborateurs).

Ces revenus doivent être communiqués au plus tard dans les 30 jours qui suivent leur versement. La facture sera envoyée par la suite avec le décompte et un bulletin de versement payable dans les 30 jours. Il ne faut pas payer d'acomptes pour ces genres de revenus.

Des listes récapitulatives pour les barèmes J1, J2 et K sont disponibles sur la page internet du SCC, secteur impôt à la source (www.fr.ch/iso). Pour les autres revenus événementiels, un décompte détaillé sur papier libre est suffisant.

6.5. Commission de perception¹⁸

Le DPI reçoit une commission de perception de 2 % du montant total de l'impôt à la source. La commission est réduite à 1% si le DPI n'utilise pas les modes de décompte électronique.

Pour les prestations en capital, la commission de perception s'élève à 1 % du montant total de l'impôt à la source, mais au plus à 50 francs par prestation en capital.

Le SCC peut réduire ou supprimer la commission de perception si le DPI ne remplit pas les obligations de procédure.

6.6. Contrôles et notification

La vérification par le SCC intervient durant l'année suivant l'année fiscale. Des contrôles peuvent être effectués auprès des DPI. Un avis de taxation et un décompte sont notifiés au DPI.

6.7. Voies de droit¹⁹

La PIS ou le DPI peut déposer une réclamation contre une décision en matière d'impôt à la source. La décision sur réclamation peut faire l'objet d'un recours au Tribunal cantonal.

6.8. Restitution d'impôt²⁰

Lorsque le DPI a effectué une retenue trop élevée, il doit rembourser la différence à la PIS. Le SCC peut aussi restituer directement à la PIS le montant d'impôt prélevé et versé en trop.

6.9. Responsabilité et dispositions pénales

Si le DPI n'a pas opéré la retenue d'impôt ou a effectué une retenue insuffisante, le SCC l'oblige à s'acquitter de l'impôt qui n'a pas été retenu. Le droit du DPI de se retourner contre la PIS est réservé²¹.

Le DPI est responsable du paiement de l'impôt à la source²².

À défaut de la remise des données, le SCC procédera à une taxation d'office et la commission de perception sera supprimée.

Celui qui, tenu de percevoir un impôt à la source, ne le retient pas ou ne retient qu'un montant insuffisant, que ce soit intentionnellement ou par négligence, est puni de l'amende. En règle

¹⁸ Voir Art. 100 al. 3 LIFD / Art. 76 al. 4 LICD

¹⁹ Voir Art. 139 LIFD / Art. 173 LICD

²⁰ Voir Art. 138 al. 2 LIFD / Art. 172 al. 2 LICD

²¹ Voir Art. 138 al. 1 LIFD / Art. 172 al. 1 LICD

²² Voir Art. 88 al. 3 et Art. 100 al. 3 LIFD / Art. 76 al. 3 et Art. 88 LICD

générale, l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant; si la faute est grave, elle peut au plus être triplée²³.

Celui qui, tenu de percevoir l'impôt à la source, détourne les montants perçus à son profit ou à celui d'un tiers est puni d'une peine privative de liberté de trois ans au plus ou d'une peine pécuniaire. Une peine avec sursis peut être assortie d'une amende de 10'000 francs au plus. En cas de dénonciation spontanée, il est renoncé à la poursuite pénale pour détournement de l'impôt à la source et pour les autres infractions commises dans le but de détourner des impôts à la source²⁴.

7. Droit et obligations des personnes imposées à la source (PIS)

7.1. Droits des PIS

Le travailleur imposé à la source a le droit à ce que l'impôt à la source déduit de son salaire brut soit mentionné sur ses décomptes de salaire ainsi que sur son certificat de salaire (voir aussi chiffre 12 du «[Guide d'établissement du certificat du salaire](#)»).

Lorsqu'un employé conteste l'impôt à la source indiqué sur l'attestation remise par son employeur ou s'il n'a pas reçu une telle attestation, il a jusqu'au 31 mars de l'année suivant l'échéance de la prestation pour exiger que l'autorité de taxation rende une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement. Dans ce cas, le débiteur de la prestation imposable est tenu de continuer d'opérer la retenue jusqu'à l'entrée en force de la décision²⁵.

Si un travailleur non soumis à la taxation ordinaire ultérieure obligatoire veut faire valoir des déductions qui ne sont pas prises en compte par le barème de l'impôt à la source ou uniquement de manière forfaitaire, il peut, dans la mesure où il remplit les conditions requises, demander l'application d'une taxation ordinaire ultérieure à l'autorité de taxation. Pour ce faire, il a jusqu'au 31 mars de l'année fiscale suivant l'échéance de la prestation²⁶. Si des erreurs de transmission du salaire brut ou d'application des barèmes sont dénoncées à temps, il est possible de demander un nouveau calcul de l'impôt à la source au lieu d'une taxation ordinaire ultérieure jusqu'au 31 mars de l'année fiscale suivant l'échéance de la prestation.

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 10, et aux « [Infos pour les personnes imposées à la source \(PIS\)](#) » pour plus d'informations.

7.2. Obligations des PIS

Les travailleurs imposés à la source sont responsables de communiquer à leur employeur toutes les informations déterminantes pour la perception de l'impôt à la source (état civil et modification de ce dernier, début ou cessation d'une autre activité lucrative, nombre d'enfants, confession, début ou cessation de l'activité lucrative de l'époux, etc.). Ils sont tenus de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte et, sur demande de l'autorité de taxation compétente, fournir des renseignements oraux ou écrits ou produire des pièces justificatives²⁷.

Si, malgré une sommation, le travailleur imposé à la source enfreint ses obligations, par exemple en ne fournissant pas les renseignements et informations qu'il est tenu de communiquer, il est punissable d'une amende²⁸.

²³ Voir Art. 175 al. 1 et 2 LIFD / Art. 220 al. 1 et 2 LICD

²⁴ Voir Art. 187 LIFD / Art. 232 LICD

²⁵ Voir Art. 137 LIFD / Art. 171 al. 1 et 3 LICD

²⁶ Voir Art. 89a et 99a LIFD / Art. 73b et 87a LICD

²⁷ Voir Art. 136 et 126 al. 1 LIFD / Art. 170 al. 3 et 159 al. 1 LICD

²⁸ Voir Art. 174 LIFD / Art. 219 LICD

7.3. Remboursement de l'impôt ecclésiastique

La PIS qui ne fait partie ni de l'Eglise catholique romaine ni de l'Eglise évangélique réformée ni de la Communauté israélite du canton de Fribourg, peut demander au SCC le remboursement de l'impôt ecclésiastique retenu à la source (ne concerne que les barèmes A, B, C, H, L, M, N et P)²⁹.

La PIS peut en faire la demande jusqu'au 31 mars de l'année suivante. Le remboursement éventuel a lieu après cette échéance.

8. Taxation ordinaire ultérieure

Une taxation ordinaire ultérieure obligatoire est appliquée lorsqu'une PIS résidant dans le canton de Fribourg réalise, durant une année fiscale,

- d. un revenu brut d'au moins 120'000 francs ; ou
- e. qu'elle réalise de revenus complémentaires qui ne sont pas soumis à l'imposition à la source ;
ou
- a. si elle possède une fortune imposable.

Les autres PIS résidant dans le canton ou réalisant plus de 90% de leurs revenus en Suisse peuvent sur demande aussi être soumises à une taxation ordinaire ultérieure.

Veuillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 11, et aux « [Infos pour les personnes imposées à la source \(PIS\)](#) » pour plus d'informations.

9. Passage de l'imposition à la source à l'imposition ordinaire et vice-versa

9.1. Passage de l'imposition à la source à l'imposition ordinaire

Une personne résidant en Suisse qui était jusqu'alors soumise à l'imposition à la source est soumise à l'imposition ordinaire lorsqu'elle :

- > obtient un permis d'établissement (permis C) ou la nationalité suisse;
- > épouse une personne de nationalité suisse ou au bénéfice d'un permis d'établissement;
- > est mariée à une personne qui reçoit un permis d'établissement ou la nationalité suisse;
- > atteint l'âge ordinaire de la retraite et ne réalise plus de revenus soumis à l'impôt à la source, ou;
- > touche une pleine rente d'invalidité.

L'assujettissement à la source prend fin le premier jour du mois suivant le jour où l'un des critères ci-dessus est rempli.

La personne concernée est alors imposée selon la procédure de taxation ordinaire pour l'ensemble de la période fiscale concernée; le cas échéant, il en va de même pour son époux, dans la mesure où le couple vit en ménage commun. L'impôt retenu à la source est imputé sans intérêts au montant de l'impôt calculé selon la procédure de taxation ordinaire.

Veuillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 12.1, pour plus d'informations.

9.2. Passage de l'imposition ordinaire à l'imposition à la source

Lorsque les conditions ayant conduit au passage à l'imposition ordinaire ne sont plus remplies, la personne concernée est de nouveau soumise, à compter du mois suivant, à l'imposition à la source.

²⁹ Voir Art. 7 OIS-F

Tel est notamment le cas lorsqu'une personne qui n'est pas de nationalité suisse ou au bénéfice d'un permis d'établissement divorce ou se sépare de fait ou de droit de son époux.

Veillez-vous référer à la « [Circ. 45 AFC](#) », chiffre 12.2, et aux « [Infos pour les personnes imposées à la source \(PIS\)](#) » pour plus d'informations.

Annexe 1 :

Détermination barème

Situation personnelle ¹	Barème ²	Barème Front. DE
------------------------------------	---------------------	------------------

Personne seule - célibataire - séparé - divorcé - veufs	Sans enfant	A	L	
	Avec enfant^{3/4}	ne vivant pas en ménage commun⁵	A	L
		vivant en ménage commun⁶	Hx ⁷	Px ⁷

Couple marié⁸	Sans enfant	seul l' un des conjoints exerce une activité lucrative	B0	M0
		les deux conjoints exercent un activité lucrative⁹	C0	N0
	Avec enfant^{3/4}	seul l' un des conjoints exerce une activité lucrative	Bx ⁷	Mx ⁷
		les deux conjoints exercent un activité lucrative⁹	Cx ⁷	Nx ⁷

Remarques :

¹ Si la PIS ne fournit pas d'indications fiables sur sa situation personnelle, le DPI applique les barèmes suivants : a) pour les PIS célibataires et celles dont l'état civil est inconnu, le barème A0 ; b) pour les PIS mariés, le barème C0

² Est réservée l'application du barème E (procédure de décompte simplifiée) et du barème G resp. Q (revenus acquis en compensation versés directement par l'assureur à la PIS)

³ ou personne nécessiteuse dont la PIS assume l'essentiel de l'entretien

⁴ Les enfants peuvent habiter en Suisse ou à l'étranger

⁵ Sur demande de la PIS versant des contributions d'entretien importantes pour son ex-conjoint ou ses enfants mineurs, un taux réduit peut être appliqué

⁶ Pour les concubins qui ont des enfants mineurs, sur lesquels ils exercent en commun l'autorité parentale ou des enfants majeurs en formation dont ils assument ensemble l'entretien, le barème H (ou P) avec déduction pour enfants est accordé au parent qui perçoit le revenu brut le plus élevé.

En cas de garde alternée d'enfants mineurs, veuillez-vous référer au chiffre 4.3.4

⁷ x = nombre d'enfants ;

⁸ y.c. partenariat enregistré

⁹ Il y a activité lucrative de l'autre conjoint lorsque celui-ci exerce une activité lucrative indépendante ou dépendante ou obtient des revenus acquis en compensation en Suisse ou à l'étranger