

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-SJ-RES-30-40-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

SJ – Garanties contre les changements de position de l'administration fiscale – Procédure d'accord préalable pour la détermination du résultat de certaines structures internationales et pour la définition du régime de certaines indemnités d'expatriation – Modalités d'imposition des salariés qui viennent temporairement de l'étranger en France pour travailler notamment auprès d'un quartier général ou d'un centre de logistique

Positionnement du document dans le plan :

SJ - Sécurité juridique

Garanties contre les changements de position de l'administration fiscale

Titre 3 : Procédure d'accord préalable pour la détermination du résultat de certaines structures internationales et pour la définition du régime de certaines indemnités d'expatriation

Chapitre 4 : Modalités d'imposition des salariés venant de l'étranger en France pour travailler auprès d'un quartier général ou d'un centre de logistique

Sommaire :

I. Personnes concernées

II. Régime fiscal des indemnités perçues par ces salariés

A. Indemnités et remboursements de frais exonérés de toute imposition

B. Indemnités et remboursements de frais qui peuvent être soumis soit à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun soit à un régime fiscal simplifié

C. Indemnités et remboursements de frais assujettis à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun

D. Salariés qui viennent travailler temporairement de l'étranger en France auprès d'employeurs de toute nature

III. Imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune

A. Règles applicables en l'absence de convention fiscale

B. Règles applicables en présence d'une convention fiscale

I. Personnes concernées

1

Il s'agit de personnels qui remplissent l'ensemble des conditions suivantes :

- ne pas avoir été domicilié en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#) ou des conventions fiscales l'année précédant la date de leur arrivée en France pour exercer leur activité professionnelle ;
- être employé en France pour une durée n'excédant pas six ans en qualité de salarié dans les quartiers généraux ou les centres de logistique de groupes internationaux (cf. respectivement [BOI-SJ-RES-30-10](#) et [BOI-SJ-RES-30-20](#)).

10

Par ailleurs, le transfert auprès d'un quartier général ou d'un centre de logistique de personnels déjà employés en France ne rentre pas dans les prévisions du régime spécial décrit ci-après.

II. Régime fiscal des indemnités perçues par ces salariés

Ce régime se présente comme suit :

A. Indemnités et remboursements de frais exonérés de toute imposition

20

Les indemnités et remboursements suivants, sous réserve qu'ils soient utilisés conformément à leur objet ([CGI, art. 81-1°](#)), sont exonérés :

- voyage de reconnaissance par le salarié détaché et son conjoint ;
- frais d'agence occasionnés par la recherche d'un logement locatif en France ;
- frais de garde-meuble dans le pays d'origine ;
- frais de déménagement et de voyage aller et retour, à l'arrivée et au départ du séjour en France ;
- location de voiture à l'arrivée et au départ pendant une période maximum de deux mois dans chaque cas ;
- frais de scolarité des enfants fiscalement à charge. Il s'agit des indemnités attribuées pour les enfants qui effectuent des études primaires ou secondaires dans des établissements où la scolarité est payante lorsque cela est justifié par le suivi du cursus scolaire dans une langue étrangère ;
- cours de français pour le salarié détaché et sa famille ;

- voyage annuel (aller-retour) dans le pays d'origine pour le salarié détaché et sa famille ;
- voyage annuel (aller-retour) des enfants scolarisés à l'étranger et fiscalement à charge pour rejoindre leurs parents ;
- voyage d'urgence vers le pays d'origine pour le salarié détaché et sa famille ;
- frais de séjour (à l'hôtel notamment) pendant la période de déménagement, pour le salarié détaché et sa famille ;
- loyer supplémentaire éventuellement exposé à l'arrivée et au départ, en cas de double résidence provisoire. La double résidence provisoire ne doit pas excéder, sauf circonstances particulières, une durée de trois mois ;
- frais de gardiennage de la résidence du pays d'origine ;
- frais de dédouanement et droits de douane ;
- frais d'obtention du permis de conduire français ;
- frais de conversion technique des véhicules ;
- frais de carte grise ;
- remboursement des honoraires d'assistance administrative et d'assistance fiscale (consultation fiscale éventuelle pour apprécier les conséquences de l'expatriation).

30

En outre, ces indemnités et remboursements sont à exclure de l'assiette de la contribution sociale généralisée (CSG) et de la contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS) chaque fois qu'elles remplissent les conditions fixées par l'arrêté du 20 décembre 2002 pour être exonérées de cotisations de sécurité sociale.

40

En revanche, ils doivent être ajoutés à la rémunération imposable de leurs bénéficiaires dans l'hypothèse où ces derniers opteraient pour la déduction des frais réels ou, le cas échéant, pour l'application d'une déduction forfaitaire supplémentaire.

B. Indemnités et remboursements de frais qui peuvent être soumis soit à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun soit à un régime fiscal simplifié

50

Les indemnités ou remboursements de frais visés ci-après peuvent être soumis à un régime spécial simplifié sur demande du quartier général ou du centre de logistique. Celui-ci acquitte alors un impôt

calculé au taux normal de l'impôt sur les sociétés mentionné à l'article 219-I du CGI à raison des sommes en cause. Il convient, le cas échéant, d'appliquer la contribution sociale prévue à l'article 235 ter ZC dudit code. Ce régime est susceptible de s'appliquer aux personnels qui remplissent les conditions visées aux numéros 1 et 10 et qui en outre n'ont pas été domiciliés en France au sens de l'article 4 B du même code ou des conventions fiscales durant une période minimale de cinq années civiles consécutives avant la date de leur arrivée en France pour exercer leur activité professionnelle.

Ces sommes sont rattachées aux résultats de l'exercice en cours au moment de leur paiement.

60

Lorsque le quartier général ou le centre de logistique formule une telle option et acquitte les impôts visés ci-dessus, ces sommes n'ont pas à être comprises par leurs bénéficiaires dans leur déclaration des revenus. Le quartier général ou le centre de logistique n'a pas par ailleurs à faire figurer ces dernières sur l'état D.A.D.S. 1 pour ce qui concerne la seule rubrique « Impôt : rémunérations annuelles ».

70

Par ailleurs, ces indemnités et remboursements de frais ne sont pas pris en considération pour le calcul de la taxe sur les salaires et de la participation des salariés.

80

En revanche, comme les indemnités et remboursements visés aux n^{os} 20 et 130, ils demeurent inclus dans les charges à prendre en compte pour effectuer le calcul du bénéfice imposable du quartier général ou du centre logistique. Par ailleurs, les indemnités et remboursements de frais demeurent soumis à la contribution sociale généralisée et à la contribution au remboursement de la dette sociale dans les conditions de droit commun et aux diverses cotisations sociales. Le quartier général doit être en mesure de justifier de la réalité des frais engagés par les salariés détachés et couverts par ces indemnités et remboursements.

90

Les sommes concernées couvrent deux rubriques :

- remboursement du surcoût du logement constituant la résidence du salarié expatrié en France, sous réserve que les montants en cause ne soient pas excessifs au regard de la situation des intéressés et qu'il soit justifié du surcoût ;
- remboursement de l'excédent d'impôt et de cotisations de sécurité sociale correspondant à des régimes obligatoires par rapport à ceux qui auraient été payés dans le pays d'origine. Ces excédents doivent bien entendu être justifiés.

100

L'excédent d'impôt est limité à la différence entre :

- l'impôt sur le revenu acquitté en France par le salarié en raison des éléments de la rémunération globale imposés selon le droit commun (c'est-à-dire à l'exclusion des indemnités visées au n° 20 et des indemnités visées au présent paragraphe pour lesquelles le quartier général acquitte l'impôt sur

les sociétés) ;

- et l'impôt sur le revenu qu'il aurait payé dans son pays d'origine sur la rémunération de base augmentée des avantages éventuels indépendants de l'expatriation.

110

Quant aux suppléments de cotisations de sécurité sociale, il conviendra de ne retenir que les cotisations supplémentaires correspondant à des régimes obligatoires.

120

Les demandes de renseignements en vue de bénéficier de ce régime sont à formuler auprès de la direction des grandes entreprises (DGE), division IV, affaires juridiques, 8 rue Courtois, 93505 Pantin Cedex.

C. Indemnités et remboursements de frais assujettis à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun

130

Il s'agit de l'ensemble des indemnités et remboursements de frais qui ne sont ni exonérés de toute imposition, ni soumis au régime spécial visé aux [n^{os} 50 à 120](#).

Sont notamment concernés :

- les indemnités dites d'expatriation, à l'exception du remboursement du surcoût du logement admis au régime spécial ;
- le remboursement des frais personnels (téléphone, électricité, parking, entretien, assurance de l'appartement, etc...) ;
- les frais d'aménagement d'appartement et d'achat de matériel électro-ménager ;
- l'indemnité d'achat de véhicule automobile ;
- la perte subie lors de la revente du véhicule automobile.

140

Ces indemnités et remboursements de dépenses d'ordre personnel sont traités à tous égards comme des suppléments de salaires.

D. Salariés qui viennent travailler temporairement de l'étranger en France auprès d'employeurs de toute nature

Les salariés employés par une entité (établissement, société,...) qui ne constitue ni un quartier général, ni un centre de logistique, tels que respectivement définis aux [BOI-SJ-RES-30-10](#) et [BOI-SJ-RES-30-20](#), peuvent bénéficier de l'exonération des indemnités et remboursements s'ils remplissent par ailleurs les conditions définies aux [n^{os} 1 et 10](#).

150

En revanche, les indemnités et remboursements visés au [n° 90](#) comme ceux visés au [n° 130](#) sont obligatoirement soumis à l'impôt sur le revenu au nom du bénéficiaire.

III. Imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune

A. Règles applicables en l'absence de convention fiscale

160

Pour les redevables domiciliés en France, quelle que soit leur nationalité, le champ d'application de l'impôt de solidarité sur la fortune est général. Il comprend tous les biens possédés, meubles ou immeubles, qu'ils soient français ou étrangers.

170

La double imposition qui résulte de l'absence de conventions internationales couvrant l'impôt de solidarité sur la fortune est évitée par l'imputation, sur l'impôt exigible en France à raison des biens meubles et immeubles situés hors de France, des impôts sur la fortune acquittés, le cas échéant, hors de France sur ces mêmes biens conformément aux règles exposées au [BOI-PAT-ISF](#).

B. Règles applicables en présence d'une convention fiscale

180

Les règles applicables en présence d'une convention fiscale sont exposées au [BOI-INT-CVB](#) auquel il convient de se reporter.