



ASSEMBLÉE NATIONALE

15ème législature

Fiscalité des contribuables travaillant hors de France une partie de l'année

Question écrite n° 30794

Texte de la question

Mme Isabelle Rauch attire l'attention de M. le ministre de l'action et des comptes publics sur la situation particulière des contribuables français qui passent une partie importante de l'année hors de France pour les besoins de la société qui les emploie. Afin de soutenir l'exportation du savoir-faire des entreprises françaises à l'étranger et de compenser la pénibilité liée des déplacements des salariés concernés, déplacements qui les tiennent éloignés de leur domicile et de leur famille pendant parfois de longs mois, le I. de l'article 81 A du code général des impôts prévoit une exonération totale ou partielle d'impôt sur le revenu sur les salaires perçus en rémunération de l'activité exercée hors de France. Cette exonération est conditionnée à ce que les contribuables concernés passent une partie importante de l'année à l'étranger : 183 jours pour les activités liées à des chantiers de construction, à la recherche et à l'extraction de ressources naturelles ou à la navigation en mer et 120 jours pour les activités de prospection commerciale. Or, compte tenu de la grave crise sanitaire que traversent actuellement l'ensemble des États et de la fermeture des frontières pendant plusieurs mois au cours de l'année 2020, la plupart de ces contribuables, bien qu'ayant passé une partie de l'année hors de France, ne pourra pas atteindre le seuil de 120 ou de 183 jours. Il en résultera un surcoût fiscal important pour ces derniers au titre de l'année 2020, contraire à l'esprit ayant animé le législateur lorsqu'il a créé le dispositif de l'article 81 A du code général des impôts, risquant *in fine* d'accroître le déficit commercial de la France au moment où la recherche de croissance est plus que nécessaire pour tenter d'éviter ou, à tout le moins, de limiter la crise économique qui s'annonce. Elle lui demande donc si des mécanismes correctifs sont prévus pour tenir compte de cette situation inédite, par exemple une baisse du seuil minimum de jours à atteindre en 2020 pour bénéficier de l'exonération ou la mise en place d'un seuil moyen à atteindre sur les trois années 2019, 2020 et 2021.

Texte de la réponse

En application du 2° du I de l'article 81 A du code général des impôts (CGI), les salaires perçus en rémunération de l'activité exercée à l'étranger, dans un État autre que la France et que celui du lieu d'établissement de l'employeur, sont totalement exonérés d'impôt sur le revenu en France lorsque le contribuable exerce l'une des activités limitativement énumérées par la loi, et peut justifier d'une durée minimale d'expatriation fixée à 183 jours - 120 jours pour les activités de prospection commerciale - au cours d'une période de douze mois consécutifs, sous réserve du respect des autres conditions. Ces durées minimales de détachement à l'étranger n'ont pas vocation à être aménagées en raison de l'épidémie de Covid-19 et des mesures prises pour y faire face. En premier lieu, l'exonération est justifiée par l'importance des déplacements effectifs du salarié à l'étranger et des frais occasionnés par cette expatriation. Elle concerne donc les seules rémunérations qui lui sont versées en raison de ces déplacements. Exonérer une rémunération qui ne correspond pas à une activité effectivement exercée à l'étranger ne serait dès lors aucunement justifié. En deuxième lieu, la doctrine administrative, référencée BOI-RSA-GEO-10-20, prévoit des modalités de décompte de la durée de la mission à l'étranger favorables au contribuable. Ainsi, le décompte de la période d'activité s'effectue par rapport à la durée de la mission à l'étranger, c'est-à-dire la période écoulée entre le premier départ et le retour définitif, en défalquant seulement les périodes pendant lesquelles le salarié est revenu en France pour y exercer une activité. Les jours de repos hebdomadaire se rapportant à l'activité exercée à l'étranger, la durée des congés de récupération et congés payés auxquels donne droit l'activité exercée à l'étranger, les congés pour accident du

travail ou pour maladie consécutifs à cette activité, même si ces différents congés sont pris en France, sont assimilés à une période d'activité exercée à l'étranger. En dernier lieu, les salariés qui entrent dans le champ d'application du premier alinéa du I de l'article 81 A du CGI, sans toutefois pouvoir bénéficier de l'exonération totale d'impôt sur les revenus perçus au titre de l'activité exercée hors de France, par exemple parce qu'ils ne rempliraient pas la condition de durée de séjour à l'étranger, peuvent bénéficier de l'exonération des suppléments de rémunération qui leur sont éventuellement versés pour détachement à l'étranger, visée au II de cet article. Toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, cette exonération partielle ne suppose en effet qu'une durée effective de vingt-quatre heures à l'étranger, à l'occasion d'un séjour qui y est effectué dans l'intérêt direct et exclusif de l'employeur. Dans ce cas, les salariés ne sont imposés que sur la rémunération qu'ils auraient perçue si cette activité s'était déroulée en France, ce qui a pour effet d'exonérer les suppléments de rémunération versés au titre de tels séjours effectués hors de France, dans la limite de 40 % de la rémunération versée, compte non tenu de ces suppléments.

Données clés

Auteur : [Mme Isabelle Rauch](#)

Circonscription : Moselle (9^e circonscription) - La République en Marche

Type de question : Question écrite

Numéro de la question : 30794

Rubrique : Impôt sur le revenu

Ministère interrogé : [Action et comptes publics](#)

Ministère attributaire : [Économie, finances et relance](#)

Date(s) clé(s)

Question publiée au JO le : [30 juin 2020](#), page 4488

Réponse publiée au JO le : [27 avril 2021](#), page 3633