

# MISSIONS DE MOINS DE 183 JOURS (FISCALITÉ FRANCE)

---

## VERSEMENT DE SURSALAIRES EXONERES D'IMPOTS

### BÉNÉFICIAIRES ET CONDITIONS D'EXONÉRATION

Pour les missions d'une durée totale inférieure à **183** jours sur douze mois, l'article 81-A-II du Code général des impôts permet de verser dans certains cas des «sursalaires» exonérés d'impôt sur le revenu.

Pour les missions de longue durée, lorsque le collaborateur reste résident fiscal de France, l'article 81-A-I du Code général des impôts permet d'exclure les «sursalaires» des revenus pris en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu français. Cependant les «sursalaires» sont pris en compte pour la méthode du taux effectif ou de l'imputation.

L'exonération des sursalaires n'apporte rien à l'entreprise, puisque cette exonération n'est que fiscale : les charges sociales restent dues. Seul le salarié en bénéficie.

*☞ En pratique, faire l'effort de mettre en place une procédure de «sursalaires» exonérés permet à l'employeur d'augmenter le revenu net de ses collaborateurs, puisque l'impôt français diminue, sans pour autant augmenter son salaire brut.*

### BÉNÉFICIAIRES DE L'EXONÉRATION DES SURSALAIRES

L'exonération de «sursalaires» concerne :

- tous les salariés envoyés à l'étranger ;
- qui restent fiscalement résidents de France ;
- et qui ne bénéficient d'aucune des exonérations totales prévues par les paragraphes 1 et 2 de l'article 81 A du Code général des impôts ou par une convention fiscale internationale.

### CONDITIONS D'EXONÉRATION

Cependant, pour que le salarié bénéficie de l'exonération des «sursalaires», l'entreprise doit respecter un certain nombre de conditions de forme très strictes fixées par l'administration fiscale. Le non-respect de l'une d'entre elles entraîne imposition des «sursalaires».

#### Procédure écrite

Les modalités de calcul et de paiement doivent obligatoirement être précisées et fixées dans un document général à l'entreprise ou individuel, tel le contrat de travail, un avenant, la lettre de mission.

### Motivation du «sursalaire»

Le «sursalaire» doit compenser des conditions particulières de travail ou de vie et doit concerner des déplacements effectués dans l'intérêt direct et exclusif de l'employeur.

Dans ce cas, il est exonéré quelle que soit la forme de versement ou l'appellation retenue :

- primes ;
- indemnités journalières ;
- différentiel de coût de vie ;
- etc...

### Durée minimale de 24 heures

Le sursalaire doit concerner des déplacements d'une durée effective de **24** heures.

### Effectivité d'un complément de rémunération

Il était fréquent que des salariés «assimilent» une fraction de leur rémunération à un «sursalaire» lié aux missions effectuées hors de France et ne les déclare pas.

Désormais, la règle est claire et sans appel : l'exonération ne peut pas porter sur une partie du salaire de base, même si le contrat de travail prévoit de fréquents déplacements à l'étranger.

L'employeur doit verser un véritable «sursalaire» qui s'ajoute à la rémunération principale.

### Détermination du supplément de salaire préalable au départ

En plus d'avoir une réalité, le «sursalaire» n'est exonéré que si son existence et son montant sont déterminés avant le début de la mission.

### Supplément strictement proportionnel à la durée du séjour à l'étranger

Seuls, les «sursalaires» versés sous forme d'indemnités ou de primes par jour de mission sont susceptibles d'être exonérés, que le montant soit fixé en francs (ou autre devise) ou par application d'un pourcentage sur le salaire de base.

### Respect de certaines limites relatives à la rémunération principale et aux contraintes supportées à l'étranger

Pour être exonéré, le «sursalaire» doit à la fois être «raisonnable» et différent selon les pays ou groupes de pays pour tenir compte des particularités et contraintes de chaque situation :

- en matière d'éloignement ;
- de conditions de vie ;
- de difficultés de travail ;

Travailler en Allemagne ne justifie pas la même incitation que travailler en Chine.

## CONSÉQUENCES DES EXIGENCES DE LA DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

### CONSÉQUENCES POUR L'ENTREPRISE

L'entreprise est libre de verser à ses collaborateurs les primes qu'elle souhaite. Mais, pour que ces primes ne constituent pas un revenu imposable, elle doit respecter les règles fixées par les services des impôts :

- le respect des règles de forme implique l'exonération fiscale des primes ;
- le non-respect des règles de forme entraîne l'assujettissement des primes à l'impôt sur le revenu.

L'entreprise qui veut faire bénéficier ses salariés expatriés de l'exonération doit commencer par concevoir et formaliser une politique de «sursalaires» qui respecte les conditions de forme exigées par la Direction Générale Finances Publiques.

Une fois cette étape franchie, sur le plan administratif, il est nécessaire :

- d'établir chaque année une attestation de séjour à l'étranger ;
- d'exclure le «sursalaire» total du salaire net fiscal indiqué sur la N 4 DS et de l'inscrire séparément dans la Zone 21, Case B ; S40.G.40.00.053.001 ;
- de l'exclure également de la ligne «net imposable» du bulletin de paie ;
- de faire figurer son montant dans l'attestation de séjour à l'étranger ;
- et d'acquitter les charges sociales, la CSG et la CRDS sur le «sursalaire», l'exonération n'étant que purement fiscale.

### CONSÉQUENCES POUR LE SALARIÉ

Si la procédure de paiement des «sursalaires» utilisée par l'entreprise remplit les conditions fixées par l'administration, leur montant est exonéré d'impôt sur le revenu en France.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2002, les «sursalaires» doivent être déclarés sur le formulaire de déclaration n° **2042** C - ligne DY.

Le salarié souscrit donc deux déclarations :

- formulaire n° **2042** pour la rémunération de base imposable ;
- formulaire n° **2042 C** pour le «sursalaire» exonéré.

### Rémunération du travail à l'étranger

La rémunération du travail à l'étranger est imposée et doit être déclarée (ligne AJ du formulaire **2042**), mais seulement pour la partie qui aurait été perçue si l'activité avait été réalisée en France.

Les avantages et suppléments de rémunération réputés liés au détachement sont exclus de l'impôt.

**TEXTE APPLICABLE : ARTICLE 81 A DU CODE GENERAL DES IMPOTS****Dispositions applicables aux salariés détachés à l'étranger****Loi n° 2005-412 du 3 mai 2005, article 7 - Loi 2005-1720 du 30 décembre 2005 - article 51****Nouvel article 81 A*****Dispositions applicables à compter de l'imposition des revenus de 2006***

I - Les personnes domiciliées en France au sens de l'article 4 B qui exercent une activité salariée et sont envoyées par un employeur dans un État autre que la France et que celui du lieu d'établissement de cet employeur peuvent bénéficier d'une exonération d'impôt sur le revenu à raison des salaires perçus en rémunération de l'activité exercée dans l'État où elles sont envoyées.

L'employeur doit être établi en France ou dans un autre État membre de la Communauté européenne, ou dans un État partie à l'accord sur l'Espace Économique Européen ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales (sauf le Liechtenstein).

L'exonération d'impôt sur le revenu mentionnée au premier alinéa est accordée si les personnes justifient remplir l'une des conditions suivantes :

1° - avoir été effectivement soumises, sur les rémunérations en cause, à un impôt sur le revenu dans l'État où s'exerce leur activité et sous réserve que cet impôt soit au moins égal aux deux tiers de celui qu'elles auraient à supporter en France sur la même base d'imposition ;

2° - avoir exercé l'activité salariée dans les conditions mentionnées aux premier et deuxième alinéas :

- soit pendant une durée supérieure à cent quatre-vingt trois jours au cours d'une période de douze mois consécutifs lorsqu'elle se rapporte aux domaines suivants,

a - chantiers de construction ou de montage, installation d'ensembles industriels, leur mise en route, leur exploitation et l'ingénierie y afférente,

b - recherche ou extraction de ressources naturelles,

c - navigation à bord de navires immatriculés au registre international français,

- soit pendant une durée supérieure à cent vingt jours au cours d'une période de douze mois consécutifs lorsqu'elle se rapporte à des activités de prospection commerciale. Les dispositions du n° 2 ne s'appliquent ni aux travailleurs frontaliers ni aux agents de la fonction publique.

II - Lorsque les personnes mentionnées au premier alinéa du I ne remplissent pas les conditions définies aux 1° et 2° du même I, les suppléments de rémunération qui leur sont éventuellement versés au titre de leur séjour dans un autre État sont exonérés d'impôt sur le revenu en France s'ils réunissent les conditions suivantes :

1° - être versés en contrepartie de séjours effectués dans l'intérêt direct et exclusif de l'employeur ;

2° - être justifiés par un déplacement nécessitant une résidence d'une durée effective d'au moins **24** heures dans un autre État ;

3° - être déterminés dans leur montant préalablement aux séjours dans un autre État et en rapport d'une part avec le nombre, la durée et le lieu de ces séjours et d'autre part, avec la rémunération versée aux salariés compte non tenu des suppléments mentionnés au premier alinéa. Le montant des suppléments de rémunération ne peut pas excéder **40** % de celui de la rémunération précédemment définie.

**MODÈLE D'ATTESTATION DE SÉJOUR À L'ÉTRANGER****SÉJOUR DE MOINS DE 183 JOURS AU TOTAL SUR L'ANNÉE FISCALE**☞ *A joindre à la déclaration de revenus.*

La société .....  
 (raison sociale - adresse du siège ou de l'établissement), représentée par Monsieur .....  
 agissant en qualité de ..... (fonction) atteste avoir envoyé Monsieur .....  
 ..... (nom - adresse) à l'étranger en tant que ..... (fonction) pour  
 y exercer temporairement une activité de ..... (descriptif de la mission)  
 dans le cadre de ..... (adresse du ou des chantiers,  
 du ou des établissements de détachement).

|              | Jours passés à l'étranger | Pays | Sursalaire en € |
|--------------|---------------------------|------|-----------------|
| Mois N       |                           |      |                 |
| Mois N + 1   |                           |      |                 |
| Mois N + 2   |                           |      |                 |
| Mois N + 3   |                           |      |                 |
| Mois N + 4   |                           |      |                 |
| Mois N + 5   |                           |      |                 |
| Mois N + 6   |                           |      |                 |
| Mois N + 7   |                           |      |                 |
| Mois N + 8   |                           |      |                 |
| Mois N + 9   |                           |      |                 |
| Mois N + 10  |                           |      |                 |
| Mois N + 11  |                           |      |                 |
| <b>TOTAL</b> |                           |      |                 |

Fait à ....., Le .....

