

# Les problèmes liés à la fiscalité des français de l'étranger

**Mercredi 9 septembre 2009**



# Le service d'accueil des non-résidents et expatriés (Sanr)



# Présentation du service

Un service d'accueil des non-résidents et expatriés (Sanr) a été créé à la direction générale des finances publiques en vue

- **d'accompagner les non-résidents et les expatriés** dans leur projet d'installation ou de retour en France
- en leur apportant **un appui juridique et fiscal** à la prise de décision

# Présentation du service

L'équipe spécialisée mise en place, habituée à traiter des questions fiscales complexes dans un esprit de sécurité juridique :

- sera, tout au long de leur démarche de retour, leur **interlocuteur unique**, pour toute nature d'impôt (IR, ISF, succession,...) ;
- et sera en mesure d'offrir un **service global, personnalisé et adapté** à leurs besoins

## Ses missions

- **Délivrance de renseignements et réalisation de simulations fiscales**

Dans un premier temps, les non-résidents peuvent solliciter la simple fourniture de renseignements, voire la réalisation de simulations fiscales (impôts sur le revenu, ISF).

Les personnes qui formuleraient le souhait, lors de ces premiers contacts, de préserver leur anonymat peuvent se faire représenter par leur conseil.

*A ce stade de l'expression d'un projet d'installation, les renseignements apportés n'engageront pas l'administration, mais seront une aide à la prise de décision pour le redevable non-résident.*

## Ses missions

- **Le « rescrit domiciliation »**

Dans un second temps, les personnes qui souhaitent renforcer la sécurité juridique sur leur situation avant leur retour ou installation en France peuvent solliciter du service d'accueil des non-résidents et expatriés un “ rescrit domiciliation ” ,

Par ce “ rescrit domiciliation ” , les redevables pourront demander de ce service une prise de position formelle sur leur situation personnelle.

*Ce “ rescrit domiciliation ” n'étant pas une procédure de rescrit spécifique, cette demande intervient dans les conditions et les garanties prévues par les dispositions de l'article L 80 B 1° du livre des procédures fiscales (LPF).*

# Ses missions

Les non-résidents projetant de revenir ou de s'installer en France peuvent également saisir le service d'accueil des non-résidents et expatriés :

- sur le fondement des dispositions de l'article L 64 B du livre des procédures fiscales (LPF),
- préalablement à la conclusion d'un contrat ou d'une convention
- pour apprécier la portée fiscale de cette opération.

## Les missions ne relevant pas de la compétence du Sanr

- Ce service n'assure pas la gestion des dossiers des non-résidents et expatriés pendant leur séjour à l'étranger. Les redevables concernés relèvent de la compétence du centre des impôts des non-résidents, sis 10 rue du centre TSA 10010, 93 465 Noisy le Grand Cedex.
- Ce service ne s'adresse pas aux résidents français qui ont pour projet de partir s'installer à l'étranger.
- Les résidents français désireux de régulariser leur situation fiscale auprès de l'administration française, à raison des avoirs (comptes bancaires, placements divers, titres ou actifs divers, ...) non déclarés détenus à l'étranger doivent se rapprocher avant le 31/12/2009 de la cellule de régularisation.
- Il n'a pas vocation à aider les nouveaux résidents français à faire valoir leurs droits auprès d'institutions étrangères et/ou d'institutions ou organismes français.

# Activité du Sanr

<b>Données statistiques de l'activité du Sanr</b> <i>Situation arrêtée au 3 septembre 2009</i>	
Demandes reçues	58
demandes traitées	32
demandes en cours d'instruction	26

## Activité du Sanr

Objet de la demande de renseignements et/ou rescrit domiciliatio	
L'impôt sur le revenu	60 % des demandes
Le régime des impatriés de l'article 155 B du CGI	12 % des demandes
L'ISF dont le nouveau dispositif prévu à l'article 885 A 1 alinéas 2 et 3 du CGI	12 % des demandes
Le bouclier fiscal	1,5 % des demandes
Les droits de succession et de donation	1,5 % des demandes
Etude globale de la situation personnelle eu égard à l'impôt sur le revenu et à la fiscalité patrimoniale (ISF, succession ..)	13 % des demandes

## Les actions à venir du Sanr

- **Création de la rubrique « votre retour ou installation en France »**

Une rubrique dédiée au retour ou à l'installation en France des contribuables va être créée sur le site [www.impôts.gouv.fr](http://www.impôts.gouv.fr)

Cette rubrique accessible sous la rubrique « vos préoccupations » présentera notamment,

- ✓ le rôle du Sanr
- ✓ les modalités de demande du « rescrit domiciliation »
- ✓ les dispositifs législatifs issus de la LME intéressant les nouveaux arrivants en France au moyen de fiches techniques
- ✓ les réponses aux questions les plus fréquemment posées au Sanr

## Les actions à venir du Sanr

- **Les actions de communication**

Les attachés fiscaux implantés dans les grands pays partenaires de la France seront sensibilisés à la création du service d'accueil des non-résidents et expatriés pour en faire la promotion dans les pays qu'ils couvrent.

A cette fin, des conférences seront organisées par leur intermédiaire avec des cabinets d'avocats.

# Les coordonnées du Sanr

Direction Générale des Finances Publiques

Service d'accueil des non-résidents et expatriés

Bureau des agréments et rescrits

86-92 allée de Bercy

Télédoc 957

tél : 01.53.18.19.46

courriel : [sanr@dgfip.finances.gouv.fr](mailto:sanr@dgfip.finances.gouv.fr)

# L'actualité juridique des nouveaux arrivants en France



# Le nouveau régime des impatriés de l'article 155 B du CGI



# Le nouveau régime des impatriés pour les salariés et les dirigeants

L'article 121 de la loi de modernisation de l'économie (LME) n°2008-776 du 4 août 2008 a instauré un nouveau régime des " impatriés " codifié sous l'article 155 B du code général des impôts (CGI), remplaçant le régime prévu à l'article 81 B du même code.

Le nouveau régime spécial d'impatriation est ouvert :

- ✓ aux salariés et dirigeants qui leur sont fiscalement assimilés ayant pris leurs fonctions à compter du 1er janvier 2008 et appelées de l'étranger à occuper un emploi dans une entreprise établie en France ou directement recrutés à l'étranger par une entreprise établie en France,
- ✓ et sur agrément du ministre chargé du budget, aux personnes non salariées.

# Le nouveau régime des impatriés pour les salariés et les dirigeants

- **Les redevables éligibles**

Peuvent bénéficier du régime des “ impatriés ”, les salariés et les dirigeants qui leur sont fiscalement assimilés appelés à occuper un poste pendant une période déterminée ou indéterminée dans une entreprise établie en France, soit par l’intermédiaire d’une entreprise établie à l’étranger soit directement par l’entreprise établie en France.

L’entreprise doit disposer en France de son siège social ou d’un établissement.

Sa forme juridique importe peu.

## Le nouveau régime des impatriés pour les salariés et les dirigeants

- **Les conditions tenant à la domiciliation**

Les salariés et les dirigeants ne doivent pas avoir été fiscalement domiciliés en France au cours de 5 années précédant celle de leur prise de fonctions, au sens de l'article 4 B du CGI ou au sens d'une convention fiscale internationale.

A compter de leur prise de fonctions, ils doivent être fiscalement domiciliés en France au sens des a et b du 1 de l'article 4 B du CGI, c'est-à-dire,

- ✓ ils doivent y avoir leur foyer ou le lieu de leur séjour principal
- ✓ et y exercer une activité professionnelle à titre principale.

# Le nouveau régime des impatriés pour les salariés et les dirigeants

- **Les avantages fiscaux**

- ✓ L'exonération du supplément de rémunération liée à l'impatriation.
- ✓ L'exonération de la part de la rémunération se rapportant à l'activité exercée à l'étranger.
- ✓ L'exonération partielle des revenus « passifs » perçus à l'étranger et de certaines plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux détenus à l'étranger.

## Le nouveau régime des impatriés pour les salariés et les dirigeants

- L'exonération du supplément de rémunération liée à l'impatriation

La prime qui correspond aux suppléments de rémunération (en nature ou en espèces) directement liés à l'exercice temporaire par les bénéficiaires de leur activité professionnelle en France, est exonérée d'impôt sur le revenu pour son montant réel.

Les personnes peuvent opter pour l'évaluation forfaitaire de cette prime. En cas d'option, leur prime est réputée égale à 30 % de leur rémunération nette totale. Cette option n'est toutefois pas ouverte aux salariés et dirigeants appelés par une entreprise étrangère auprès d'une entreprise établie en France.

# Le nouveau régime des impatriés pour les salariés et les dirigeants

L'exonération de la prime peut-être limitée le cas échéant par référence à la rémunération servie au titre de fonctions analogues.

Par ailleurs, l'exonération est applicable jusqu'au 31 décembre de la 5ème année suivant la prise de fonctions en France du bénéficiaire, sous réserve que la personne non salariée reste fiscalement domiciliée en France au sens des a et b du 1 de l'article 4 B du CGI.

# Le nouveau régime des impatriés pour les salariés et les dirigeants

## Exemple

Soit une rémunération annuelle nette de 200 000 € dont une prime d'impatriation de 60 000 €.

**1er cas** : Le salaire net comparable en France est égal ou inférieur à la rémunération nette hors prime du salarié impatrié qui s'élève à 140 000 € (200 000 € - 60 000 €).

→ le supplément lié à l'impatriation soit 60 000 € est exonéré.

**2ème cas** : Le salaire net comparable en France est de 150 000 € or la rémunération nette hors prime du salarié impatrié est de 140 000 €

→ le supplément lié à l'impatriation de 60 000 € est exonéré à hauteur de 50 000 € (60 000 € - (150 000 € - 140 000 €)).

## Le nouveau régime des impatriés pour les salariés et les dirigeants

- L'exonération de la fraction de la rémunération se rapportant à l'activité exercée à l'étranger

Lorsque des séjours sont réalisés à l'étranger dans l'intérêt exclusif et direct de l'entreprise au sein de laquelle le redevable exerce son activité, la part de sa rémunération se rapportant à son activité exercée à l'étranger pendant qu'il est " impatrié " en France est exonérée d'impôt sur le revenu.

La fraction de la rémunération ainsi exonérée est celle versée en contrepartie de l'activité exercée à l'étranger.

## Le nouveau régime des impatriés pour les salariés et les dirigeants

- Plafonnement de l'exonération de la prime d'impatriation et de la part de la rémunération se rapportant à l'activité exercée à l'étranger

L'exonération de la prime d'impatriation et de la part de la rémunération correspondant à l'activité exercée à l'étranger ne peut excéder 50 % de la rémunération nette totale imposable selon les règles des traitements et salaires au titre de l'année considérée, avant application du régime prévu à l'article 155 B du CGI.

### ou sur option

L'exonération de la rémunération correspondant à l'activité exercée à l'étranger ne peut excéder 20 % de la rémunération (hors prime d'impatriation exonérée) imposable de l'intéressé.

## Le nouveau régime des impatriés pour les salariés et les dirigeants

- L'exonération de certains " revenus passifs " perçus à l'étranger et de certaines plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux détenus à l'étranger

Pendant la durée d'application du régime spécial d'imposition, les impatriés peuvent bénéficier d'une exonération d'impôt sur le revenu à hauteur de 50 % des,

- produits de la propriété intellectuelle ou industrielle mentionnés à l'article 92 - 2 alinéas 2 et 3 du CGI,
- revenus de capitaux mobiliers,
- gains réalisés à l'occasion de la cession de valeurs mobilières et de droits sociaux.

## Le régime des impatriés pour les non-salariés : un dispositif soumis à agrément

- Les conditions liées à l'activité exercée à titre professionnel

Ce nouveau régime est ouvert aux personnes non salariées sur agrément préalable du ministre chargé du budget.

Le redevable doit exercer à titre professionnel une activité non salariée.

La prise de fonctions en France doit intervenir à compter du 1er janvier 2008

## Le régime des impatriés pour les non-salariés : un dispositif soumis à agrément

- Les conditions liées à la domiciliation fiscale
  - ✓ Le contribuable ne doit pas avoir été fiscalement domicilié en France au cours de 5 années civiles précédant celle de leur prise de fonctions au sens de l'article 4 B du CGI et de facto au sens des conventions fiscales internationales.
  - ✓ Le contribuable doit établir son domicile fiscal en France au plus tard le 31 décembre 2011, au sens des a et b du 1 de l'article 4 B du CGI.

## Le régime des impatriés pour les non-salariés : un dispositif soumis à agrément

- **Les conditions liées à l'apport à l'économie française**

Les personnes doivent représenter un apport particulier à l'économie française,

- ✓ en apportant une contribution exceptionnelle à la France au sens de l'article L 314-15 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile,
- ✓ ou exerçant à titre principal une activité qui nécessite des compétences spécifiques ou pour laquelle il existe des difficultés de recrutement (activités de recherche et de développement expérimental),
- ✓ ou souscrire à compter du 1er janvier 2008 et dans les conditions définies à l'article 885 I ter du CGI, au capital de sociétés répondant audit article, pour un montant excédant la limite inférieure de la 1ère tranche du barème de l'I.S.F et de prendre l'engagement de conserver les titres pendant la durée de l'agrément et en cas de cession de réinvestir le produit de la cession dans des titres de même nature.

## Le régime des impatriés pour les non-salariés : un dispositif soumis à agrément

- **Obtention d'un agrément préalable**

Les dispositions de l'article 155 B du CGI ne sont applicables aux personnes non salariées qu'après l'obtention d'un agrément préalable délivré par le ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat. La demande d'agrément doit être déposée avant la fin de l'année civile de prise de fonctions.

La demande d'agrément écrite et signée par le contribuable lui-même ou par un représentant habilité doit être adresser, en trois exemplaires dont deux originaux signés, à la Direction Générale des Finances Publiques, Service Juridique de la Fiscalité, Bureau des Agréments et Rescrits, Télédéc 957, 139 rue de Bercy 75574 Paris Cedex 12.

## Le régime des impatriés pour les non-salariés : un dispositif soumis à agrément

- L'octroi d'une exonération partielle à l'impôt sur le revenu du bénéfice imposable, des revenus « passifs » perçus à l'étranger et de certaines plus-values de cession de valeurs mobilières détenus à l'étranger

Le bénéfice imposable provenant de l'activité non salariée exercée à titre professionnel et déterminé dans les conditions de droit commun du revenu catégoriel auquel il se rattache, est exonéré d'impôt sur le revenu à hauteur de 30 %.

Les non salariés peuvent bénéficier aux mêmes conditions que les salariés et les dirigeants, d'une exonération d'impôt sur le revenu à hauteur de 50 % du montant de certains revenus passifs perçus à l'étranger et de certaines plus-values réalisées lors de la cession de valeurs mobilières et de droits sociaux détenus à l'étranger.

## Le régime des impatriés pour les non-salariés : un dispositif soumis à agrément

- **La durée d'application du régime spécial d'imposition**
  - ✓ L'exonération partielle d'impôt sur le revenu s'applique jusqu'au 31 décembre de la 5<sup>ème</sup> année civile suivant celle de la prise de fonctions en France.
  - ✓ L'exonération s'applique au titre des années où la personne non salariée est fiscalement domiciliée en France au sens des a et b du 1 de l'article 4 B du CGI.

# Les autres mesures issues de la LME dédiées aux nouveaux arrivants en France



# L'exonération temporaire à l'ISF des biens situés à l'étranger pour les contribuables transférant leur domicile fiscal en France



L'exonération temporaire à l'ISF des biens situés à l'étranger pour les contribuables transférant leur domicile fiscal en France

- **Le contexte**

Les résident fiscaux français sont assujettis à l'I.S.F à raison de l'ensemble de leurs biens, droits et valeurs, situés en France et à l'étranger, sous réserve des conventions fiscales internationales signées par la France avec les autres Etats. Cette obligation fiscale " illimitée " est prévue par les dispositions de l'article 885-A-1° alinéa 1 du code général des impôts (CGI).

# L'exonération temporaire à l'ISF des biens situés à l'étranger pour les contribuables transférant leur domicile fiscal en France

- **Le contexte**

La loi de modernisation de l'économie (LME) du 4 août 2008 a institué un dispositif d'exonération temporaire à l'ISF à l'égard des personnes physiques ayant transféré leur domicile fiscal en France à compter du **6 août 2008** pour leurs biens situés hors de France.

Ce dispositif est codifié aux 2ème et 3ème alinéas de l'article 885 A - 1° du CGI.

L'exonération temporaire à l'ISF des biens situés à l'étranger pour les contribuables transférant leur domicile fiscal en France

- Les personnes éligibles

Ce dispositif bénéficie aux personnes physiques qui, quelle que soit leur nationalité, n'ont pas été fiscalement domiciliées en France au cours des 5 années civiles précédant celle au cours de laquelle elles transfèrent leur domicile fiscal en France, au sens de l'article 4 B du CGI et de facto au sens des conventions fiscales internationales.

Le domicile fiscal doit avoir été établi en France à compter du 6 août 2008. Ce dispositif a eu par conséquent vocation à s'appliquer pour la 1ère fois au titre de l'ISF 2009.

L'exonération temporaire à l'ISF des biens situés à l'étranger pour les contribuables transférant leur domicile fiscal en France

- **Les biens concernés**

Il s'agit des biens situés hors de France à savoir ceux qui ont leur assiette matérielle à l'étranger (immeubles, meubles corporels) ainsi que des biens incorporels qui ne sont pas considérés comme français.

L'exonération temporaire à l'ISF des biens situés à l'étranger pour les contribuables transférant leur domicile fiscal en France

- **La portée du dispositif**

L'exonération des biens situés à l'étranger s'applique au titre de chaque année au cours de laquelle le redevable conserve son domicile fiscal en France et jusqu'au 31 décembre de la 5ème année suivant celle de son transfert de domicile, au sens de l'article 4 B du CGI et de facto au sens des conventions fiscales internationales

# Le bouclier fiscal et les redevables réalisant des revenus étrangers



## Rappel du dispositif du bouclier fiscal

L'article 1 du CGI a instauré au profit de chaque contribuable un **droit à restitution des impositions directes pour la fraction qui excède 50 % de ses revenus**, dont les conditions d'application sont définies à l'article 1649-0 A du même code.

Ce droit à restitution appelé “ bouclier fiscal ” a pu être exercé pour la 1ère fois en 2007.

**Seuls les contribuables domiciliés en France disposent de ce droit à restitution des impôts directs**. La condition de domiciliation fiscale s'apprécie au 1er janvier de l'année suivant celle de la réalisation des revenus pris en compte.

Le contribuable bénéficiaire du droit à restitution s'entend par ailleurs du foyer fiscal défini à l'article 6 du CGI.

## Rappel du dispositif du bouclier fiscal

Le droit à restitution est déterminé en comparant le montant des impositions directes au montant des revenus réalisés par le contribuable. La fraction des impositions qui excède 50 % des revenus est restituée au contribuable.

Ce droit est acquis au 1er janvier de la 2ème année qui suit celle de la réalisation des revenus pris en compte.

**EXEMPLE :** Une personne qui établit son domicile fiscal en France au cours de l'année 2009 pourra demander le bénéfice du droit à restitution en 2011 à raison de ses revenus réalisés en 2009 et de ses impositions payées en 2010 et en 2009 (en ce qui concerne les impositions prélevées à la source).

## Les aménagements du bouclier fiscal institués par la LME

- **Les revenus réalisés hors de France**

La LME a prévu en faveur de tous les contribuables, résidents fiscaux français, que les revenus réalisés hors de France sont désormais pris en compte sous déduction des impôts payés à l'étranger.

Les impositions à déduire du revenu sont les impositions équivalentes à l'impôt sur le revenu et aux contributions et prélèvements sociaux. Seules les impositions afférentes aux revenus retenus pour le calcul du bouclier fiscal peuvent être admises en diminution.

## Les aménagements du bouclier fiscal institués par la LME

- La mesure dédiée aux seuls impatriés

Les contribuables qui établissent leur domicile fiscal en France n'ont pas à tenir compte, pour la détermination du droit à restitution acquis en N+2, des revenus réalisés en N hors de France et exonérés d'impôt sur le revenu jusqu'à la date de leur établissement en France.

Cette nouvelle mesure s'applique uniquement pour la détermination du premier plafonnement après l'établissement en France.

## Les aménagements du bouclier fiscal institués par la LME

Ces deux nouvelles mesures s'appliquent pour la détermination du plafonnement des impositions afférentes aux revenus réalisés à compter de l'année 2006 (" bouclier 2008 ").