

[Europe et International](#) > [Europe](#) > Etudes de législation comparée

# Étude de législation comparée n° 192 - janvier 2009 - L'imposition des revenus des expatriés dans le pays d'origine

Service des études juridiques (Janvier 2009)

[Sommaire](#)

[Page précédente](#)

## ÉTATS-UNIS

Conformément au principe du droit fiscal américain selon lequel **l'assujettissement à l'impôt est lié à la citoyenneté, les expatriés sont imposables aux États-Unis au titre de leurs revenus mondiaux.**

Les expatriés bénéficient de divers **assouplissements à ce principe**. Leur régime d'imposition s'est néanmoins alourdi au fil des ans, et notamment depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2006, date d'entrée en vigueur du *Tax Increase Prevention and Reconciliation Act 2005* (TIPRA).

*Le texte qui suit concerne seulement l'impôt fédéral sur le revenu.*

### 1) Les conditions générales d'assujettissement à l'impôt sur le revenu

#### a) Le principe

**Les conditions d'assujettissement à l'impôt fédéral sur le revenu sont analogues pour tous les citoyens américains, qu'ils vivent sur le territoire national ou à l'étranger.**

Selon l'administration fiscale, les revenus imposables comprennent tous les revenus perçus sous la forme d'argent, de marchandises, de biens et services, même s'ils sont de source étrangère.

L'instruction fiscale pour 2008 prévoit par exemple qu'un célibataire salarié âgé de moins de 65 ans à la fin de l'année 2008 doit remplir une déclaration si son revenu brut annuel est au moins égal à 8 950 \$, qu'il réside sur le territoire américain ou non.

#### b) Le régime fiscal des expatriés

Après que la Cour suprême eut affirmé en 1924 la constitutionnalité de l'imposition des Américains sur leurs revenus d'origine étrangère, le Congrès a adopté en 1926 une disposition permettant aux expatriés de **déduire de leur assiette imposable la totalité de leurs revenus d'origine étrangère**. Cette règle dite de l'« exclusion de l'assiette » est restée en vigueur **jusqu'en 1962**. **Depuis cette date, les expatriés ne peuvent plus déduire de leurs revenus imposables qu'une partie de leurs revenus de source étrangère.**

### 2) Les revenus des expatriés imposables dans le pays d'origine

Les expatriés sont imposables aux États-Unis au titre de leurs **revenus mondiaux**, c'est-à-dire au titre de leurs

revenus d'origine américaine et d'origine étrangère, mais **trois dispositifs leur permettent d'alléger la contribution qu'ils versent à l'administration fiscale américaine** :

- la réduction de l'assiette imposable par la **déduction des revenus du travail d'origine étrangère** ;
- le **crédit d'impôt** compensant les impôts payés à l'étranger ;
- la réduction de l'assiette imposable par la **déduction des impôts payés à l'étranger**.

Les deux premiers dispositifs concernent exclusivement les expatriés, tandis que la troisième ne constitue que l'application de la règle générale permettant à tout contribuable de déduire certaines dépenses.

#### a) La déduction des revenus du travail d'origine étrangère

Les expatriés peuvent déduire de leur revenu imposable **une partie des revenus du travail perçus à l'étranger** (*foreign earned income exclusion*) **ainsi que des indemnités de logement** versées par l'employeur (*foreign housing exclusion*).

Pour bénéficier de cette mesure, il faut remplir chacune des trois conditions suivantes :

- avoir son domicile fiscal, c'est-à-dire le lieu de sa principale activité ou de son emploi, à l'étranger ;
- disposer de revenus étrangers considérés comme des revenus du travail, ce qui exclut en particulier les pensions et les revenus du capital ;
- être physiquement présent à l'étranger au moins 330 jours pleins pendant une période consécutive de 12 mois ou résider effectivement à l'étranger pendant une période ininterrompue supérieure à une année fiscale. Le second critère est souvent apprécié au cas par cas par l'administration fiscale en fonction de l'intention, du but du déplacement à l'étranger, de la nature et de la longueur du séjour.

· La déduction des revenus du travail étrangers

**Les contribuables américains expatriés peuvent déduire de leurs revenus du travail une somme dont le montant maximal, fixé par la loi, est révisé chaque année pour tenir compte de l'inflation.** S'agissant des revenus de 2008, cette somme ne peut dépasser 87 600 \$ pour une année fiscale entière.

Ce montant est réduit *prorata temporis* en fonction du nombre de jours travaillés à l'étranger.

· La déduction des accessoires du salaire

Les salariés expatriés peuvent en outre déduire une partie des indemnités de logement versées directement ou indirectement par l'employeur. La déduction est admise notamment pour les sommes attribuées en compensation des frais de location d'un logement ou d'un parking, de l'achat de meubles, d'autres dépenses liées au logement (travaux, taxe d'habitation, assurances, etc.) et des frais de scolarité des enfants.

Pour l'année fiscale 2008, le montant maximal déductible à ce titre s'élève à 12 264 \$. Les modalités de calcul de ce plafond ont été modifiées par le *Tax Increase Prevention and Reconciliation Act* de 2005. Elles sont moins avantageuses qu'auparavant.

Le montant de ce plafond est réduit *prorata temporis* en fonction du nombre de jours travaillés à l'étranger.

#### b) Le crédit d'impôt

Contrairement à la réduction d'assiette, le crédit d'impôt n'est subordonné à aucune condition de résidence à l'étranger. En outre, il est applicable à tous les revenus.

Pour en bénéficier, il faut toutefois remplir certaines conditions :

- l'impôt payé à l'étranger doit être considéré par l'administration fiscale américaine comme un impôt sur le revenu ;

- certains impôts sur des revenus étrangers sont exclus, par exemple les impôts sur les revenus liés au pétrole ;
- l'impôt payé à certains États étrangers considérés comme soutenant le terrorisme international ou aux États avec lesquels les États-Unis n'ont pas de relations diplomatiques est également exclu. Ainsi les impôts payés à Cuba, en Iran, au Soudan ou en Corée du Nord ne sont pas pris en compte.

Pour un revenu donné, il n'est pas possible de cumuler le crédit d'impôt avec la réduction d'assiette. En revanche, il est possible d'utiliser cette dernière pour les revenus du travail et le crédit d'impôt pour les autres revenus. Comme l'avantage apporté par la réduction d'assiette est de plus en plus restreint, le mécanisme du crédit d'impôt est considéré comme plus avantageux.

Le contribuable qui demande à bénéficier du crédit d'impôt et qui est imposé dans un pays où le taux d'imposition est supérieur au taux américain n'a rien à verser à l'administration fiscale américaine. À l'inverse, si le taux de taxation étranger est inférieur, il doit verser la différence.

Le crédit d'impôt est plafonné. Le plafond se calcule par grandes catégories de revenus. En principe, le contribuable ne peut pas bénéficier d'un crédit d'impôt supérieur à l'impôt qui aurait été dû à l'administration fiscale américaine sur ce type de revenu si celui-ci avait été un revenu national. Le crédit d'impôt peut être imputé sur l'année fiscale précédente ou reporté sur les dix années suivantes.

### c) La déduction des impôts payés à l'étranger

Le contribuable a également la possibilité de déduire les impôts payés à l'étranger du montant des revenus « étrangers » soumis à l'impôt au titre des dépenses personnelles déductibles.

En effet, le code des impôts autorise tout contribuable américain à déduire de son revenu brut certaines dépenses personnelles, parmi lesquelles certains impôts locaux et certains impôts payés dans l'État où il vit.

Les contribuables qui ont opté pour le crédit d'impôt ne peuvent pas bénéficier de cette mesure. Chaque année, ils doivent faire connaître à l'administration fiscale le régime qu'ils choisissent.

## 3) Les modalités d'imposition des revenus des expatriés dans le pays d'origine

**Les revenus d'origine étrangère permettent d'obtenir une réduction de l'assiette imposable, mais le taux d'imposition est déterminé en fonction de la totalité des revenus bruts perçus**, c'est-à-dire en réintégrant les revenus d'origine étrangère qui ont été déduits de l'assiette imposable.

Cette disposition a été introduite par le *Tax Increase Prevention and Reconciliation Act* de 2005. Auparavant, le taux d'imposition était déterminé en fonction du revenu net imposable aux États-Unis.

\* \*

\*

Par ailleurs, le législateur considère avec la plus grande suspicion les Américains fortunés expatriés qui abandonnent leur nationalité.

Jusqu'au 17 juin 2008, en vertu de l'article 877 du code des impôts, les personnes dont l'impôt annuel moyen sur le revenu calculé sur les cinq dernières années dépassait une certaine somme, fixée à 139 000 \$ en 2008, ainsi que celles dont le patrimoine était supérieur à 2 000 000 \$ restaient assujetties pendant dix ans à l'impôt sur leurs revenus de source américaine dans des conditions similaires à celles qui s'appliquent à tout citoyen américain résidant dans son pays, sauf si elles pouvaient établir que leur changement de nationalité n'était pas justifié par des raisons fiscales.

Depuis le 17 juin 2008, date de la promulgation du Heroes Earnings Assistance and Relief Tax 2008 (HEART), texte qui accorde des avantages fiscaux aux personnels militaires, les personnes qui répondent aux critères définis précédemment ne sont plus soumises à l'article 877, mais au nouvel article 877A : elles doivent s'acquitter d'une « taxe de départ », calculée sur le montant de la plus-value fictive correspondant à la vente de leurs actifs mondiaux au prix du marché la veille de l'abandon de la nationalité. Cette plus-value est imposable si elle dépasse 600 000 \$.

[Sommaire](#)

[Page précédente](#)