

DÉCLARATION DES REVENUS DE SOURCE ÉTRANGÈRE OU ENCAISSÉS À L'ÉTRANGER 2047

Si vous êtes domicilié en France et si vous avez perçu des revenus de source étrangère ou encaissé des revenus à l'étranger, vous devez remplir une déclaration ²⁰⁴⁷.

Il s'agit des revenus de source étrangère, c'est-à-dire les salaires versés en contrepartie d'une activité exercée à l'étranger, les pensions ou rentes viagères à titre onéreux versées par un débiteur établi à l'étranger, les revenus d'immeubles situés à l'étranger ou le bénéfice des activités agricoles, artisanales, libérales, commerciales et non commerciales (BA, BIC, BNC) provenant d'une entreprise ou d'une exploitation située à l'étranger.

Il s'agit également des revenus encaissés à l'étranger, y compris lorsqu'ils sont de source française. Ce sont donc notamment les salaires versés par un employeur établi à l'étranger au titre d'une activité en France, les revenus de capitaux mobiliers ou les plus-values mobilières de source française encaissés sur un compte à l'étranger.

Selon la convention fiscale applicable (*BOI-INT-CVB*), les revenus de source étrangère peuvent être :

- imposables en France. Ils ouvrent alors droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français ou égal à l'impôt étranger lorsqu'ils ont déjà été imposés dans le pays d'où ils proviennent ;
- exonérés en France mais retenus pour le calcul du taux effectif applicable aux autres revenus imposables en France.

MODALITÉS D'IMPOSITION EN FRANCE DES REVENUS DE SOURCE ÉTRANGÈRE

Pour l'application des conventions fiscales conclues par la France, l'élimination de la double imposition peut être prévue selon deux méthodes : l'imputation par l'octroi d'un crédit d'impôt, lorsque les revenus sont imposables en France, ou l'exemption, les revenus étant alors exonérés.

S'agissant des revenus ayant la nature de salaires ("revenus d'emploi" ou "professions dépendantes" au sens des conventions fiscales) le tableau 1 présente, à titre d'exemple, la méthode d'élimination de la double imposition prévue selon le pays avec lequel la France a signé une convention.

REVENUS IMPOSABLES EN FRANCE

Les revenus qui, en application d'une convention internationale, sont imposables en France doivent être déclarés sur la ²⁰⁴⁷ et reportés sur la ²⁰⁴² dans les rubriques correspondant à leur nature. Le fait que ces revenus aient fait l'objet d'une imposition ou d'un prélèvement dans l'État ou la collectivité dont ils proviennent ne vous dispense pas de les déclarer en France. Lorsqu'une telle imposition ou un tel prélèvement a été opéré, conformément à la convention applicable, l'impôt payé hors de France n'est pas déductible du revenu. Cependant, afin d'éviter les doubles impositions, ces revenus peuvent ouvrir droit, soit à un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé à l'étranger à raison de ces revenus, soit à un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus.

Tableau 1. Méthode d'élimination des doubles impositions pour les salaires.

MÉTHODE DE L'IMPUTATION <i>Crédit d'impôt égal à l'impôt français</i>				MÉTHODE DE L'EXONÉRATION AVEC TAUX EFFECTIF		
AFRIQUE DU SUD	CONGO	ISRAËL	PAKISTAN	ARABIE SAOUDITE	LIBAN	ROUMANIE
ALBANIE	CORÉE DU SUD	ITALIE	PANAMA	BANGLADESH	LUXEMBOURG	S ¹ PIERRE ET MIQUELON
ALGÉRIE	CÔTE D'IVOIRE	JAPON	QATAR	BELGIQUE	MADAGASCAR	SERBIE
ALLEMAGNE	CROATIE	KAZAKHSTAN	RÉP. TCHÈQUE	BENIN	MALAISIE	SINGAPOUR
ANDORRE	ÉGYPTE	KENYA	ROYAUME-UNI	BIÉLORUSSIE	MALAWI	SLOVAQUIE
ARGENTINE	ÉMIRATS ARABES UNIS	KOWEIT	RUSSIE	BOSNIE HERZÉGOVINE	MALI	SRI LANKA
ARMÉNIE	ÉQUATEUR	LETTONIE	SAINT MARTIN	BRÉSIL	MAROC	THAÏLANDE
AUSTRALIE	ESPAGNE	LIBYE	SÉNÉGAL	BURKINA FASO	MAURICE	TOGO
AUTRICHE	ESTONIE	LITUANIE	SLOVÉNIE	CHYPRE	MAURITANIE	TRINITÉ ET TOBAGO
AZERBAÏDJAN	ÉTATS-UNIS	MACÉDOINE (ARYM)	SUÈDE	FINLANDE	MONTÉNÉGR	TUNISIE
BAHREIN	ÉTHIOPIE	MALTE	SUISSE	GRÈCE	NIGER	TURKMÉNISTAN
BOTSWANA	GABON	MEXIQUE	SYRIE	HONGRIE	NOUVELLE-CALÉDONIE	ZAMBIE
BULGARIE	GÉORGIE	MONGOLIE	TAIWAN	INDONÉSIE	NOUVELLE-ZÉLANDE	
CAMEROUN	GHANA	NAMIBIE	UKRAINE	IRAN	PAYS-BAS	
CANADA	GUINÉE	NIGÉRIA	VÉNÉZUÉLA	IRLANDE	PHILIPPINES	
PROVINCE QUÉBEC	HONG KONG	NORVÈGE	VIËTNAM	JORDANIE	POLOGNE	
CHILI	INDE	OMAN	ZIMBABWE	KIRGHIZISTAN	PORTUGAL	
CHINE	ISLANDE	OUBÉKISTAN		KOSOVO	RÉP. CENTRAFRICAINE	

Dans le cadre de la mise en place du prélèvement à la source (PAS) de l'impôt sur le revenu, des aménagements des modalités déclaratives ont été prévues pour les contribuables percevant des revenus de source étrangère, afin d'individualiser, parmi ces revenus, ceux qui sont dans le champ du PAS et ceux qui ne le sont pas.

Les revenus de source étrangère ouvrant droit, en application d'une convention fiscale conclue par la France, à un crédit d'impôt égal à l'impôt français se trouvent hors du champ d'application du PAS.

Les autres revenus de source étrangère imposables en France donneront lieu au versement de l'acompte prévu au 2° de l'article 204 A du CGI. Ainsi, les salaires de source étrangère (c'est-à-dire ceux provenant d'une activité exercée à l'étranger) imposables en France pour lesquels le débiteur est établi à l'étranger ne seront pas soumis à la retenue à la source mais donneront lieu au versement de l'acompte.

En revanche, les salaires versés par un débiteur établi en France en contrepartie d'une activité exercée à l'étranger ou d'une mission temporaire exercée à l'étranger seront soumis à la retenue à la source.

Crédit d'impôt égal au montant de l'impôt étranger

L'impôt étranger doit avoir été établi conformément aux principes de la convention applicable et le crédit d'impôt est limité au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus. En général, l'impôt français s'entend de l'impôt sur le revenu augmenté des prélèvements sociaux.

Si l'impôt étranger est supérieur à l'impôt français calculé sur le revenu de source étrangère, aucune imputation de ce crédit d'impôt sur l'impôt dû au titre des autres revenus de votre foyer n'est possible. De même, si le crédit d'impôt est supérieur à l'impôt dû, l'excédent n'est pas restituable.

De manière générale ce crédit d'impôt permet, lorsque ces revenus proviennent de la plupart des États liés à la France par une convention fiscale, d'éliminer les doubles impositions en matière de revenus patrimoniaux (plus-values immobilières, dividendes, intérêts et redevances) ainsi que pour certaines catégories de revenus d'activité (revenus perçus par les artistes et sportifs, jetons de présence, salaires de certains personnels des compagnies de navigation aérienne).

Revenus de valeurs mobilières et revenus assimilés

Le crédit d'impôt est égal à l'impôt effectivement supporté à l'étranger dans la limite des taux prévus par les conventions et ne peut dépasser l'impôt français afférent à ce revenu. Les taux indiqués pour chaque pays constituent les limites dans lesquelles l'imputation du crédit d'impôt sur l'impôt français est accordée.

Lorsque la convention prévoit que le crédit d'impôt est calculé de manière forfaitaire par application d'un taux expressément prévu par la convention, le crédit d'impôt peut différer du montant de l'impôt effectivement supporté à l'étranger.

Après avoir déclaré ces revenus sur la 2047¹ et complété le cadre 7, vous devez les reporter dans la case correspondante de la 2042¹ et reporter le total des crédits d'impôt représentatifs de l'impôt acquitté à l'étranger ligne 8VL de la 2042¹.

Revenus autres que les revenus de valeurs mobilières

Le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt effectivement prélevé à l'étranger dans la limite fixée par la convention. Le revenu brut imposable en France est constitué du revenu de source étrangère sans déduction de l'impôt étranger. Le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt français dans la limite du montant de l'impôt français calculé à raison de ce revenu.

Après avoir déclaré ces revenus sur la 2047¹ et complété le cadre 7, vous devez les reporter dans la case correspondante de la 2042¹. Vous devez en outre reporter le montant des crédits d'impôt représentatifs de l'impôt acquitté à l'étranger ligne 8VM, 8WM ou 8UM de la 2042¹.

Crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français

Quel que soit le montant de l'impôt effectivement payé dans l'État étranger, la méthode de l'imputation du crédit d'impôt égal à l'impôt français conduit à neutraliser l'impôt français sur les revenus de source étrangère tout en les prenant en compte pour le calcul de l'impôt sur les autres revenus du foyer fiscal (voir tableau 1 la liste des pays concernés).

Dans le cas général, le crédit d'impôt est accordé à la seule condition qu'un impôt ait été effectivement acquitté à l'étranger. L'impôt français s'entend de l'impôt sur le revenu augmenté des prélèvements sociaux.

Sauf exceptions, ce crédit d'impôt permet d'éliminer les doubles impositions s'agissant notamment des revenus immobiliers, des revenus d'exploitations agricoles et forestières, des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices des professions non commerciales, des traitements et salaires publics et privés, des pensions publiques, des pensions privées versées au titre des assurances sociales légales et de certaines plus-values.

Vous devez déclarer ces revenus sur la 2047¹ pour leur montant après imputation des charges (les salaires et pensions doivent être déclarés avant la déduction forfaitaire de 10 % ou la déduction des frais réels pour les salaires), sans déduire l'impôt acquitté à l'étranger, et compléter le cadre 6. Vous devez également déclarer ces montants de revenus dans la rubrique correspondant à leur nature et reporter leur montant total ligne 8TK de la 2042¹.

REVENUS EXONÉRÉS EN FRANCE

Certaines conventions fiscales (voir tableau 1 la liste des pays concernés) prévoient que les revenus de source étrangère sont exonérés en France mais doivent être pris en compte pour le calcul du taux d'imposition applicable aux autres revenus du foyer fiscal (taux effectif).

Sauf exceptions, cette exonération permet d'éviter les doubles impositions s'agissant notamment des revenus immobiliers, des revenus d'exploitations agricoles et forestières, des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices des professions non commerciales, des traitements et salaires publics et privés, des pensions publiques, des pensions privées versées au titre des assurances sociales légales et de certaines plus-values.

Pour les autres catégories de revenus, ces conventions prévoient généralement l'octroi d'un crédit d'impôt égal à l'impôt étranger.

Les revenus exonérés retenus pour le calcul du taux effectif doivent être déclarés sur la 2047, cadre 8 lorsqu'il s'agit de revenus autres que des salaires et pensions. Ces revenus doivent ensuite être reportés sur la 2042C, ligne 8TI.

Les salaires et pensions exonérés pris en compte pour le calcul du taux effectif doivent être déclarés directement et uniquement lignes 1AC ou 1AH et suivantes de la 2042C.

CATÉGORIES DE REVENUS

La déclaration 2047 permet de distinguer, pour chaque catégorie de revenus, l'origine et le montant de ces revenus.

Lorsque les revenus ont été encaissés en monnaie d'un État extérieur à la zone euro, ils doivent être convertis en euros d'après le cours de l'euro à la date de l'encaissement.

Revenus fonciers

Précisez sur la 2047 l'adresse de vos propriétés situées hors de France.

Déterminez les revenus provenant de ces propriétés sur la 2044, dans les mêmes conditions que les revenus de source française, sauf si votre revenu est imposé selon le régime micro-foncier.

Lorsque vos revenus fonciers de source étrangère ne sont pas exonérés d'impôt français au regard de la convention fiscale applicable, vous devez les déclarer, le cas échéant avec vos revenus fonciers de source française, dans la 2042, ligne 4BA si vous avez rempli une 2044 ou ligne 4BE si vos revenus sont imposés selon le micro-foncier.

Vous devez en outre inscrire ligne 4BL ou 4BK le montant de vos seuls revenus de source étrangère ouvrant droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français. Ils se trouvent hors du champ d'application du PAS et seront exclus pour le calcul du PAS.

Si vos revenus fonciers de source étrangère sont exonérés en France au regard de la convention fiscale applicable mais retenus pour le calcul du taux effectif, vous devez indiquer leur montant au cadre 8 de la 2047 et ligne 8TI de la 2042C.

Traitements, salaires, pensions, retraites et rentes

Vous devez indiquer dans la 2047 les revenus de source étrangère et les revenus encaissés hors de France (y compris à Monaco). Ces revenus sont imposés dans les mêmes conditions que ceux de source française sauf exceptions.

Dans le cadre de la mise en place du PAS, vous devez déclarer vos salaires et pensions de source étrangère imposables en France sur les lignes suivantes de la 2042 :

- vos revenus de source étrangère ouvrant droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français doivent être déclarés lignes 1AF à 1DF (salaires) et 1AL à 1DL (pensions). Ils sont exclus du calcul du PAS ;
- vos autres revenus de source étrangère doivent être déclarés lignes 1AG à 1DG (salaires perçus en contrepartie d'une activité exercée à l'étranger) et 1AM à 1DM (pensions) lorsqu'ils sont versés par un débiteur établi hors de France. Ils donnent lieu au paiement de l'acompte ;
- vos salaires de source étrangère (salaires provenant d'une activité exercée à l'étranger ou d'une mission temporaire exercée à

l'étranger) versés par un débiteur établi en France doivent être déclarés lignes 1AJ à 1DJ (sauf s'ils ouvrent droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français). Ils sont soumis à la retenue à la source.

Doivent également être déclarés lignes 1AJ à 1DJ les salaires imposables (autres que ceux ouvrant droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français) de source française (salaires provenant d'une activité exercée en France) versés par un débiteur établi à l'étranger même s'ils sont encaissés à l'étranger. Ils seront soumis à la retenue à la source.

Les salaires sont généralement imposables dans l'État où l'activité est exercée. Mais il existe des exceptions : certains salariés qui effectuent des missions temporaires, les frontaliers couverts par des accords particuliers... (BOI-RSA-GEO-10-10).

Frontaliers

Des dispositions particulières applicables aux personnes qui ont le statut de frontalier au sens des conventions fiscales ou des accords conclus avec l'Allemagne, la Belgique, l'Espagne, l'Italie et huit cantons de la confédération helvétique prévoient que leurs salaires sont imposables dans le pays de la résidence.

Ces travailleurs frontaliers doivent déclarer le montant de leurs salaires lignes 1AG à 1DG de la 2042.

En outre, les travailleurs frontaliers résidents de France qui exercent leur activité dans l'un des huit cantons suisses partie à l'accord relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers du 11 avril 1983 (Berne, Soleure, Bâle-ville, Bâle-campagne, Vaud, Valais, Neuchâtel et Jura) doivent déposer une 2047-Suisse et joindre leur certificat de salaire suisse (Lohnausweis).

Les autres cantons de Suisse n'ayant pas adhéré à l'accord du 11 avril 1983 (notamment le canton de Genève), les rémunérations perçues par les salariés qui sont résidents de France et exercent leur activité dans ces cantons sont imposables en Suisse puis en France. Sous réserve que ces revenus aient été soumis à l'impôt en Suisse, ils ouvrent droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français. Les frontaliers travaillant dans ces cantons doivent déclarer le montant de leurs salaires lignes 1AF à 1DF.

Les modalités déclaratives des salaires perçus par un contribuable fiscalement domicilié en France, versés au titre d'une activité exercée à l'étranger ou versés par un employeur établi à l'étranger sont indiquées dans le tableau 2 (voir aussi BOI-ANXX-000473).

Revenus des professions non salariées

Lorsque vos revenus de source étrangère ouvrent droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français au regard de la convention fiscale applicable, vous devez les déclarer sur les lignes spécifiques de la 2042CPRD. Ces revenus se trouvent hors du champ du PAS et sont exclus du calcul du PAS.

Les autres revenus imposables de source étrangère doivent être déclarés sur les lignes "revenus imposables" et ajoutés, le cas échéant, à vos revenus de source française de même nature. Ils donnent lieu au paiement d'un acompte dans le cadre du PAS.

Les plus-values à long terme résultant de la cession d'éléments d'actifs professionnels d'entreprises et d'exploitations situées hors de France doivent être déclarées dans la 2042CPRD au même titre que les plus-values de source française.

Revenus des valeurs et capitaux mobiliers

Vous devez inscrire sous cette rubrique vos revenus de valeurs et capitaux mobiliers de source française ou étrangère encaissés à l'étranger imposables en France. Vous devez ensuite reporter ces revenus sur la 2042¹ selon leur nature.

Vous devez en revanche reporter directement sur la 2042¹, sans utiliser la 2047¹, les revenus de valeurs mobilières étrangères que vous avez encaissés en France, par l'intermédiaire d'établissements financiers dépositaires en France de vos titres.

PRÉCISIONS

Les revenus distribués par les sociétés ayant leur siège dans un État de l'Union européenne ou dans un État ayant conclu avec la France une convention fiscale en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôt sur les revenus (exceptées les sociétés d'investissement dont l'activité consiste en la gestion d'un portefeuille de valeurs mobilières) sont susceptibles de bénéficier l'abattement de 40 % mentionné à l'article 158-3-2° du CGI, sous réserve que la distribution soit régulière au regard du droit étranger et qu'elle respecte, en même temps, un minimum de formalités pour être qualifiée de régulière au regard du droit français. Toutefois, depuis l'imposition des revenus de 2018, cet abattement n'est applicable que lorsque le contribuable opte pour l'imposition de l'ensemble de ses revenus de capitaux mobiliers et gains de cession de valeurs mobilières au barème progressif de l'impôt sur le revenu.

Si vous bénéficiez de l'exonération prévue en faveur des impatriés à hauteur de 50 % de certains revenus encaissés à l'étranger, remplissez la rubrique "revenus de valeurs mobilières étrangères" de la 2047¹ en indiquant :

– lignes "montant net encaissé" : 50 % du montant perçu, à reporter sur la ligne de la déclaration 2042¹ correspondant à la nature du revenu ;

– lignes "crédit d'impôt retenu" : le crédit d'impôt correspondant à 50 % du revenu perçu, à ajouter au revenu déclaré sur la ligne de la 2042¹ correspondant à la nature du revenu ;

– ligne "impatriés, revenus exonérés" : le montant exonéré (50 % du revenu perçu) majoré du crédit d'impôt correspondant à ce revenu exonéré, à reporter ligne 2DM de la 2042C¹ ;

– ligne "crédit d'impôt sur revenus exonérés" : le crédit d'impôt correspondant à la fraction exonérée.

Le crédit d'impôt correspondant à la totalité du revenu doit être reporté au cadre 7 de la 2047¹ puis ligne 8VL de la 2042C¹.

Tableau 2. Modalités déclaratives des salaires imposables en France.

	ACTIVITÉ EXERCÉE EN FRANCE	ACTIVITÉ EXERCÉE À L'ÉTRANGER
Employeur établi en France		
Salaires imposables sans crédit d'impôt ou avec crédit d'impôt égal à l'impôt étranger	1AJ	1AJ
Salaires imposables avec crédit d'impôt égal à l'impôt français	–	1AF
Employeur établi à l'étranger		
Salaires imposables sans crédit d'impôt ou avec crédit d'impôt égal à l'impôt étranger	1AJ	1AG
Salaires imposables avec crédit d'impôt égal à l'impôt français	1AF	1AF
Salaires des frontaliers (sauf exception ci-dessous)	–	1AG
Salaires des frontaliers travaillant dans le canton de Genève et autres cantons suisses n'ayant pas signé l'accord frontalier	–	1AF