

Double imposition : la règle des 183 jours

CDI suisses, art. 15 (France : art. 17) Le salaire est en principe imposé là où le travail est accompli. La règle des 183 jours est l'exception : un séjour court à l'étranger ne change rien si trois conditions sont remplies en même temps. Elle se lit dans la convention de double imposition (CDI) du pays concerné, qui fixe aussi la période de calcul.

1 L'essentiel à savoir par cœur

- Principe : le salaire est imposable dans l'État où l'**activité est exercée**.
- Exception : seul l'État de **résidence** impose si les **trois conditions** sont réunies : 183 jours au plus, employeur non résident de l'État de travail, salaire non supporté par un établissement stable dans cet État.
- La **période** varie : année civile (Allemagne), année fiscale (France, Italie, Autriche, Royaume-Uni), toute période de 12 mois (États-Unis).
- Si une société de l'État de travail **supporte** le salaire (refacturation), la troisième condition tombe, même pour 20 jours.
- Les 183 jours ne disent **rien** des assurances sociales ni du permis de travail.

183
jours de présence au plus

3
conditions cumulatives

12 mois
période glissante avec les États-Unis

année civile
Allemagne

2 La base légale, article par article

- Les salaires qu'un résident d'un État reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet État, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre État ; dans ce cas, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre État (CDI, art. 15 par. 1 ; France art. 17 par. 1).
- Elles restent imposables seulement dans l'État de résidence si le bénéficiaire séjourne dans l'autre État pendant 183 jours au plus au cours de la période fixée, si les rémunérations sont payées par un employeur qui n'est pas résident de l'autre État et si elles ne sont pas supportées par un établissement stable de l'employeur dans l'autre État (CDI, art. 15 par. 2).
- Allemagne : année civile considérée (CDI CH-D art. 15 par. 2) ; France : année fiscale considérée (CDI CH-F art. 17 par. 2) ; Italie et Autriche : année fiscale considérée ; Royaume-Uni : année fiscale considérée de l'État d'activité ; États-Unis : toute période de douze mois commençant ou se terminant durant l'année fiscale considérée.
- Les frontaliers suivent des règles particulières qui priment l'art. 15 (Allemagne art. 15a ; France accord de 1983 et art. 17 par. 4 ; Italie accord de 2020 ; Liechtenstein art. 15 par. 4) : chapitre 5.3.
- Une CDI ne crée pas d'impôt : la Suisse n'impose que si le droit suisse le prévoit (LIFD 5 et 91), et dans la limite de la CDI.

3 Les règles, cas par cas

Situation	Règle	Article
Cadre zurichois en mission à Munich 150 jours en 2026, payé et supporté par l'employeur suisse	Imposé seulement en Suisse	CDI CH-D art. 15 par. 2
Même mission, salaire refacturé à la filiale allemande	Allemagne : droit d'imposer dès le premier jour	CDI CH-D art. 15 par. 2 let. c
Consultant genevois aux États-Unis : 100 jours d'octobre 2025 à janvier 2026 puis 100 jours de février à mai 2026	Période de 12 mois : 200 jours, plus de 183 : États-Unis	CDI CH-USA art. 15 par. 2
Mission au Royaume-Uni à cheval sur avril	Compter selon l'année fiscale britannique	CDI CH-RU art. 15 par. 2
Spécialiste français détaché 4 mois en Suisse par son employeur français	En principe imposé en France (année fiscale)	CDI CH-F art. 17 par. 2
Employé d'une agence étrangère qui travaille en fait pour une société suisse	Employeur de fait suisse : condition 2 pas remplie	Circulaire AFC n° 45 ; TF 2C_978/2014
Mission de 60 jours en Italie	Ne dit rien de l'AVS : A1 à demander	Règl. 883/2004 art. 12

4 La méthode, dans l'ordre

1. Trouver la CDI du pays.
2. Compter les jours de présence sur la bonne période.
3. Vérifier qui paie et qui supporte le salaire.
4. Documenter les jours (agenda, billets).
5. Traiter l'AVS séparément (A1).

« Moins de 183 jours, employeur étranger, salaire non refacturé : les trois, ou rien. »

6 Les pièges

Compter 183 jours de travail. La CDI compte des jours de présence (jours de séjour), week-ends et jours de maladie sur place compris selon la pratique de chaque État ; et la période de calcul dépend de la convention.

Côté RH et paie : Le suivi des missions à l'étranger

- Pour chaque mission, tenir un relevé des jours de présence par pays et par période de la CDI.
- Avant de refacturer un salaire à une filiale étrangère, mesurer l'effet fiscal : la règle des 183 jours tombe.
- Prévoir l'A1 en même temps : les 183 jours ne règlent pas l'AVS.
- Voir aussi mobilité internationale et l'impôt anticipé et les CDI.

7 Le cas type du chapitre

La mission de Madame Favre à Munich. Madame Favre, domiciliée à Lausanne, salariée d'une SA lausannoise, travaille à Munich du 2 février au 31 juillet 2026 (130 jours de présence en Allemagne). Son salaire suisse est de 9 000 francs par mois.

a. Où est imposé son salaire si la SA garde la charge du salaire ?

b. Et si la SA refacture 100 % du salaire à sa filiale de Munich ?

c. Et pour l'AVS ?

Corrigé en fin de fiche.

8 Le coin de l'expert

- Depuis le protocole du 21.8.2023 (en vigueur le 27.11.2025), la troisième condition de la CDI avec l'Allemagne ne mentionne plus la « base fixe » ; l'art. 15a des frontaliers n'est pas modifié.
- Notion d'employeur : la pratique de l'AFC retient l'employeur de fait (qui dirige le travail et supporte le salaire), notamment en location de services (circulaire n° 45 ; TF 2C_978/2014).
- La Suisse élimine la double imposition par l'exemption avec réserve de progressivité : le revenu imposé à l'étranger n'est pas imposé en Suisse, mais il compte pour fixer le taux.

10 Questions d'examen

1. Vrai ou faux ? La règle des 183 jours est la même dans toutes les CDI.

2. Vrai ou faux ? Avec les États-Unis, on compte sur toute période de 12 mois.

3. Vrai ou faux ? Une refacturation du salaire à la filiale de l'État de travail peut faire tomber l'exception.

4. Vrai ou faux ? Respecter les 183 jours dispense de l'attestation A1.

5. Vrai ou faux ? Avec l'Allemagne, la période de référence est l'année civile.

6. Cas express : Mission de 90 jours à Lyon, salaire refacturé à la filiale française. Imposition ?

7. Cas d'examen, « Le compteur glissant américain » : Un ingénieur bâlois passe aux États-Unis 120 jours de septembre à décembre 2025, puis 90 jours de janvier à avril 2026, pour son employeur suisse. Exception des 183 jours ?

8. Résolvez le cas type de la section 7, « La mission de Madame Favre à Munich », questions a à c.

9. Citez les étapes de la méthode, dans l'ordre, et la base légale du chapitre.

11 Corrigés

1. Faux : Période différente selon la convention.

2. Vrai : CDI CH-USA art. 15 par. 2.

3. Vrai : Troisième condition.

4. Faux : Régimes indépendants.

5. Vrai : CDI CH-D art. 15 par. 2.

6. En France. Troisième condition non remplie (CDI CH-F art. 17 par. 2).

7.

Non : sur la période de douze mois de septembre 2025 à août 2026, il cumule 210 jours, plus de 183 (CDI CH-USA art. 15 par. 2). Les États-Unis peuvent imposer le salaire des jours travaillés sur place, la Suisse l'exonère selon la CDI.

8.

1. En Suisse seulement : 130 jours au plus de 183 sur l'année civile, employeur résident de Suisse, salaire non supporté par un établissement stable en Allemagne (CDI CH-D art. 15 par. 2).

2. La troisième condition tombe si la filiale allemande supporte le salaire : l'Allemagne peut imposer la part du salaire correspondant aux jours travaillés à Munich ; la Suisse l'exonère selon la CDI (avec réserve de progressivité).

3. Les 183 jours ne jouent aucun rôle : détachement de moins de 24 mois, elle reste assurée en Suisse avec l'attestation A1 (chapitre 4.1).

9. 1) Trouver la CDI du pays. ; 2) Compter les jours de présence sur la bonne période. ; 3) Vérifier qui paie et qui supporte le salaire. ; 4) Documenter les jours (agenda, billets). ; 5) Traiter l'AVS séparément (A1). Base : CDI CH-F art. 17 ; CDI CH-D, CH-I, CH-A, CH-RU, CH-USA art. 15 ; LIFD art. 5, 91 ; circulaire AFC n° 45 ; TF 2C_978/2014.