

# Conséquences fiscales et sociales du télétravail dans un contexte franco-suisse

26 mars 2021



# 01

**Introduction**

# 1. Introduction

Contexte :



- Impacts sur le contrat de travail du salarié
- Impacts sur la sécurité sociale du salarié
- Impacts sur l'impôt sur le revenu du salarié
- Impacts sur l'impôt sur les sociétés de l'employeur: le risque de l'établissement stable

# 02

**Impacts sur le contrat de travail du  
salarié**

## 2.1. Impact sur le contrat de travail – Aspects de droit suisse

### Télétravailleur français avec un contrat suisse:

- Rappel : Le contrat individuel de travail n'a pas l'obligation d'être réalisé en la forme écrite en Suisse. Toutefois, un contrat écrit est généralement recommandé.
- **Le taux de télétravail, un facteur important :**

% de télétravail effectué	Analyse du droit applicable
< 25%	Choix du droit suisse (conseillé pour un employeur suisse) Sous réserve des dispositions impératives et de droit public français.
>= 25% et < 50%	Ajout des contraintes en matière de sécurité sociale française
>= 50%	Le droit du travail français pourrait pleinement s'appliquer

- Recommandation dans un contexte transfrontalier :
  - Indiquer le taux de télétravail (maximum) convenu avec les moyens de preuves nécessaires (*ex.: 2 certificats de salaires, relevé d'heures travaillées*) ;
  - Préciser le droit applicable en cas de litige ;
  - Veiller aux dispositions impératives et d'ordre public français applicables (*ex.: jours fériés, durée maximale de travail, licenciement*).

## 2.2. Impact sur le contrat de travail – Aspects de droit français

### Télétravailleur français avec un contrat de travail de droit suisse

- ✓ Aucun texte de droit français n'envisage le télétravail sous un aspect international. Aucun ne l'exclut non plus.
- ✓ Risques identifiés en cas de télétravail pérenne:
  - ✓ Appréciation du taux de télétravail effectif en France (< ou > à 25%);
  - ✓ Possible remise en cause de la loi applicable au contrat de travail;
  - ✓ Application des dispositions d'ordre public (e.g. durée du travail, rémunérations minimales, rupture du contrat ..);
  - ✓ Compétence des juridictions françaises.

Recommandation:

Privilégier le contrat de travail écrit et désigner expressément la loi applicable au contrat

## Impacts sur la sécurité sociale du salarié

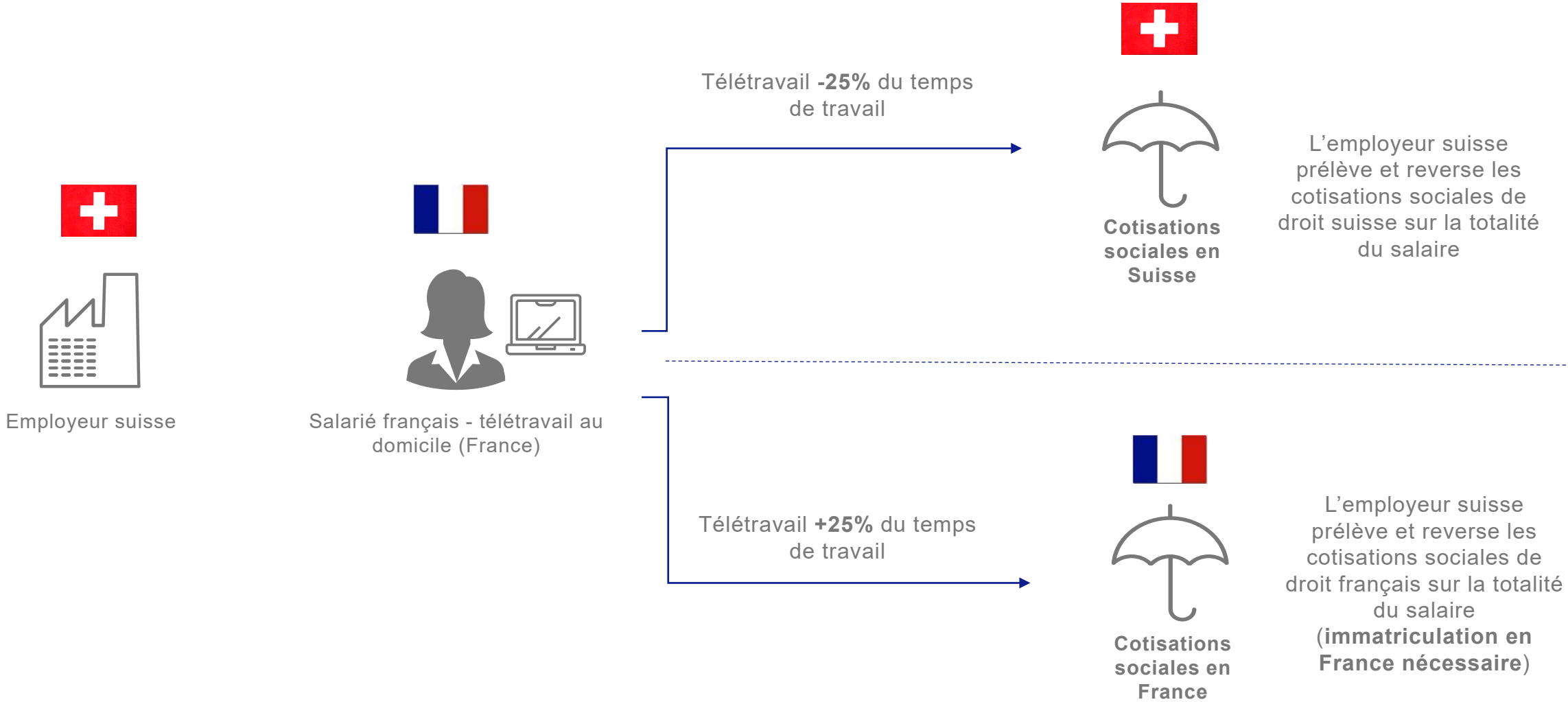
## 3.1. Principes applicables pour l'affiliation du salarié

**Principe d'unicité** : le salarié ne peut être affilié qu'à un seul régime de sécurité sociale et ne payer de cotisations que dans un seul Etat, même s'il travaille dans plusieurs pays.

- Si salarié travaille dans un seul pays, il sera affilié dans ce pays (même si ce n'est pas son Etat de résidence)
- Si salarié travaille dans plusieurs pays (cas d'un salarié partiellement en télétravail dans un autre Etat que celui de son employeur) :
  - il sera affilié dans son Etat de résidence s'il y travaille plus de 25% de son temps
  - il sera affilié dans l'Etat de siège de son employeur s'il travaille moins de 25% de son temps dans son Etat de résidence



# 3.2. Exemple: Salarié transfrontalier français, télétravail à son domicile en France



### 3.3. Accord dérogatoire entre la France et la Suisse dans le cadre de la crise sanitaire

**N.B.: Accord temporaire entre la France et la Suisse conclu afin d'atténuer les effets du télétravail rendu obligatoire par les restrictions de circulation pour les salariés transfrontaliers en matière de sécurité sociale**

- jours télétravaillés au domicile au-delà des 25% n'entraînent pas d'obligation de cotisation de l'employeur dans l'Etat de résidence du salarié
- permet d'éviter de créer des obligations déclaratives pour l'employeur dans l'Etat où le salarié télétravaille temporairement du fait des mesures de restriction de circulation.



Mesure à caractère **exceptionnel et provisoire** : ne s'applique qu'au **télétravail rendu obligatoire pour lutter contre la propagation de la Covid-19 et ce, jusqu'au 30 juin 2021.**

Si l'employeur et le salarié se sont mis d'accord, indépendamment de la crise sanitaire, pour instaurer des mesures de télétravail de manière pérenne, cet accord temporaire ne sera pas applicable (renvoi aux règles présentées précédemment)

## Impacts sur l'impôt sur le revenu du salarié

## 4.1. Principes d'imposition du salaire selon la convention franco-suisse

**Principe** : les salaires sont imposables dans **l'Etat où l'activité salariée est exercée**

**Exception (1) : régime frontalier**: imposition dans l'Etat de résidence

**Exception (2)** : règle relative aux **missions temporaires** (généralement applicable lorsque la résidence du salarié se situe dans le même Etat que l'employeur et que le salarié travaille dans un autre Etat pendant une période de moins de 183 jours): salaire imposable dans **l'Etat de résidence du salarié**

### Modalités d'imposition du salaire en France

- En dehors du régime frontalier: la quote-part du salaire imposable en France devra faire l'objet d'un **prélèvement à la source (« PAS ») effectué par l'employeur suisse**;
- Dans le cas où l'employeur suisse n'a pas d'établissement en France, il devra :
  - S'immatriculer en France;
  - Désigner un représentant fiscal en France (si la société dispose d'une filiale en France, elle pourra désigner celle-ci comme représentant)
- Régime frontalier: prélèvement d'impôt se fait par voie d'acompte => pas d'intervention de l'employeur suisse.

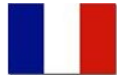
### Modalités d'imposition du salaire en Suisse

- En dehors de l'application du régime frontalier, la totalité du salaire devra faire l'objet d'un prélèvement à la source effectué par l'employeur (employeur suisse). Une demande de rectification de l'impôt sera faite ultérieurement par l'employé afin d'obtenir l'application de l'impôt sur le salaire imposable uniquement en Suisse;
- Dans le cas où l'employeur n'a pas d'établissement en Suisse (employeur français), l'employé devra remplir ses obligations fiscales par le biais de la déclaration d'impôt, il devra engager les démarches suivantes:
- Obtenir un numéro de contribuable auprès des autorités fiscales cantonales;
- Désigner éventuellement un représentant fiscal en Suisse, cette démarche est conseillée mais pas obligatoire

## 4.2. Cas 1 : salarié français non soumis au régime des **travailleurs frontaliers**



Employeur dans canton n'ayant pas conclu l'accord sur les travailleurs frontaliers avec la France (par ex: Genève)



Télétravail depuis le domicile en France 2 j./semaine



- Pour les jours télétravaillés en France: Obligation pour l'employeur suisse d'effectuer le prélèvement à la source de droit français sur la quote-part du salaire correspondant aux jours travaillés en France (2/5);
- Pour les jours travaillés en Suisse: Obligation pour l'employeur suisse d'effectuer le prélèvement à la source sur la totalité de la rémunération. Une demande de rectification de l'impôt ultérieure est faite par l'employé pour l'application de l'impôt sur les jours de travail en Suisse. Un accord préalable peut être demandé auprès de l'administration fiscale afin d'obtenir l'application immédiate des jours suisses

## 4.3. Cas 2 : salarié français soumis au régime des **travailleurs frontaliers**



Employeur dans canton lié par accord sur les travailleurs frontaliers (Berne, Soleure, Bâle-Ville, Bâle-Campagne, Vaud, Valais, Neuchâtel, Jura)



Télétravail depuis le domicile en France 2 j./semaine



- **Le télétravail (même partiel) du salarié dans son Etat de résidence remet en cause l'application du régime fiscal des frontaliers**
- Par conséquent, retour au principe d'imposition du salaire dans l'Etat d'activité :
  - Pour les jours télétravaillés en France: Obligation pour l'employeur suisse d'effectuer le prélèvement à la source de droit français sur la quote-part du salaire correspondant aux jours travaillés en France;
  - Pour les jours travaillés en Suisse: en vertu de l'accord frontalier avec ces cantons, normalement aucun impôt suisse n'est prélevé par l'employeur suisse. En vertu de cet accord la totalité des impôts est payée en France. Une attestation de résidence française doit être fournie à l'employeur suisse. Mais ce régime pourrait être remis en cause si l'employé ne vient plus régulièrement travailler en Suisse.

## 4.4. Accord temporaire entre la France et la Suisse afin d'atténuer les effets du télétravail rendu obligatoire du fait des mesures sanitaires liées à la Covid-19.

- « Gel » de la situation pré-Covid-19.
- Jours télétravaillés considérés comme des jours travaillés dans l'Etat dans lequel la personne aurait exercé son emploi en l'absence des mesures sanitaires.
  - En dehors du régime frontalier: les jours télétravaillés en France ne seront pas imposables en France mais restent imposés en Suisse;
  - Régime frontalier: les jours télétravaillés en France ne remettent pas en cause l'application du régime frontalier (imposition de la totalité du salaire dans l'Etat de résidence)
- Le contribuable doit tenir à disposition de l'administration une **attestation de son employeur indiquant le nombre de jours travaillés à son domicile** du fait des consignes sanitaires gouvernementales.
- L'application de l'accord est **optionnel** (le salarié et son employeur peuvent décider d'appliquer la règle « imposition dans l'Etat d'exercice effectif de l'activité »).



Mesure à caractère **exceptionnel et provisoire** : ne s'applique qu'au **télétravail** rendu **obligatoire / recommandé pour lutter contre la propagation de la Covid-19, du 14 mars 2020 jusqu'au 30 juin 2021.**

A notre avis, si l'employeur et le salarié se sont mis d'accord, indépendamment de la crise sanitaire, pour instaurer des mesures de télétravail de manière pérenne, cet accord temporaire ne sera pas applicable (renvoi aux règles présentées précédemment)

## Impacts sur l'impôt sur les sociétés de l'employeur: le risque de l'établissement stable



## 5.1. L'imposition en France de l'employeur suisse: télétravail et établissement stable

Selon la convention franco-suisse, il y aura établissement stable en France si l'entreprise y a :

### 1. Une **installation fixe d'affaires** où l'entreprise exerce tout ou partie de son activité

- L'installation couvre tout type de **local**, peu important qu'il soit acheté, loué, etc. tant qu'il est **à disposition de l'entreprise**
- L'installation doit être « fixe », c'est-à-dire présenter un certain degré de permanence.

OU

### 2. Un **agent dépendant de l'entreprise** qui dispose dans cet Etat de pouvoirs, qu'il exerce habituellement, lui permettant de **conclure des contrats au nom de l'entreprise**

- Jurisp. CE, plén.fisc., 11/12/2020 «*Conversant International Ltd*»: élargissement de la notion « d'agent dépendant »

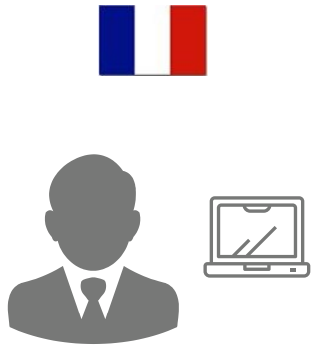
Selon les commentaires de 2017 de la convention-modèle de l'OCDE, le domicile d'un salarié qui télétravaille peut constituer une installation fixe d'affaires notamment:

- si le **domicile est utilisé de manière continue** pour l'activité de l'entreprise,
- ET si l'employeur a **obligé la personne à télétravailler** (notamment en ne fournissant pas de bureau au salarié dans ses propres locaux).

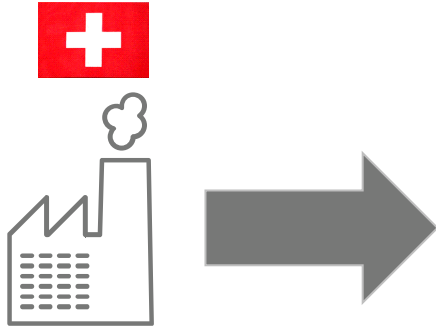


- Les commentaires de l'OCDE n'ont qu'une valeur indicative.

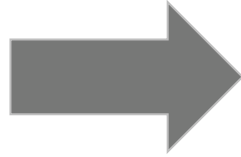
## 5.2. Conséquences de l'existence d'un établissement stable en France



Etablissement stable de l'entreprise suisse



Entreprise suisse



- La quote-part de bénéfice de l'entreprise suisse à attribuer à l'ES en France devra être déterminée et imposée en France avec une exemption directe appliquée en Suisse.
- Attention : difficulté à réaliser une même répartition reconnue par les deux pays.
- Problématique surtout en cas de reconnaissance d'un établissement stable lors d'un contrôle fiscal (à postériori): taxation d'office, pénalités élevées, risque de contentieux long avec charge de la preuve lourde et risque de double imposition.
- Recommandation: **anticiper !**
  - Analyser l'existence d'un établissement stable en France
  - Déterminer le bénéfice / perte à attribuer à cet établissement
  - S'assurer de la reconnaissance de la position adoptée par les autorités (en France, possible de demander un rescrit / accord ; en Suisse, possible également de demander un ruling fiscal).

# 06

Questions-réponses

# Contact

## Mike HOFFMANN

Avocat, Associé

+33 3 88 24 74 57

mike.hoffmann@avocats-mazars.com

## Mazars Société d'Avocats

1, rue des Arquebusiers

67000 Strasbourg FRANCE

## Claire DAVAINÉ MARCINIAK

Avocat, Associé

+33 3 20 43 84 35

claire.davaine-marciniak@avocats-mazars.com

## Mazars Société d'Avocats

22 rue Denis Papin

Business Pôle Les Prés

59650 Villeneuve d'Ascq FRANCE

## Laurent BOVET

Executive Director

+41 79 370 74 73

laurent.bovet@mazars.ch

## Mazars

Avenue Gratta-Paille 2

1018 Lausanne SUISSE

## Murielle KAMMERMANN

Manager

+41 (0)79 680 32 28

murielle.kammermann@mazars.ch

## Mazars

Avenue Gratta-Paille 2

1018 Lausanne SUISSE