



Prélèvement à la source et mobilité internationale

Octobre 2018

QUELLES SONT LES PROBLÉMATIQUES SPÉCIFIQUES À LA MOBILITÉ INTERNATIONALE DES SALARIÉS DANS LE CADRE DU PAS?

La mise en place du prélèvement à la source (PAS) à compter de 2019 oblige les employeurs à retenir mensuellement l'impôt sur le revenu français, sur les rémunérations versées à leurs salariés.

Il concerne les employeurs établis en France mais il peut également concerner ceux établis à l'étranger qui emploient des salariés exerçant leurs fonctions en France.

Le cas des salariés en situation de mobilité internationale pose des questions spécifiques quant au passage au prélèvement à la source, que les entreprises françaises ou étrangères doivent anticiper en mettant en place les procédures adéquates avant la fin de l'année.

REDEVABLE DU PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE

Le redevable du PAS est la personne qui procède au versement des revenus. Il ne s'agit donc pas forcément de l'employeur légal mais du débiteur des sommes.

→ Vérifiez le lieu d'établissement de l'entité qui verse le salaire dans le cadre d'un groupe de sociétés car il a une influence sur les obligations déclaratives.

SALAIRES VERSÉS À L'ÉTRANGER OU POUR UNE ACTIVITÉ EXERCÉE À L'ÉTRANGER : DANS LE CHAMP OU HORS CHAMP DU PRÉLÈVEMENT?

Tout dépend de la résidence fiscale du salarié, du lieu d'exercice de l'activité et du lieu où l'employeur (au sens de débiteur) est établi.

Résident fiscal hors de France

Si le salarié ne réside pas fiscalement en France et que celui reçoit une rémunération payée par un débiteur établi en France ou à l'étranger en contrepartie d'une activité exercée en France, le salaire versé est en principe imposable en France, sous réserve des règles posées par les conventions fiscales.

→ Dans ce cas, le salaire n'est pas soumis au PAS mais au régime de la retenue à la source trimestrielle spécifiquement prévu pour les salariés non-résidents.

Résident fiscal français

- Si le salarié exerce son activité en France,
 - L'employeur établi en France ou à l'étranger doit opérer le PAS sur ses salaires.
- Si le salaire est versé par un débiteur établi hors de France pour une activité exercée à l'étranger mais qui est imposable en France en vertu du droit interne ou des conventions fiscales applicables (cas des travailleurs frontaliers par exemple dont le salaire est imposable dans l'Etat de résidence et non dans l'Etat où l'activité est exercée)
 - Pas de prélèvement à la source, le salarié acquittera des acomptes mensuels directement prélevés par son centre des impôts sur son compte bancaire. L'employeur n'est en aucun cas responsable de l'impôt dans cette situation.
- Si le salaire est versé par un employeur établi en France pour une activité exercée à l'étranger et si la rémunération reste imposable en France en vertu du droit interne ou des conventions fiscales applicables (détachement de moins de 183 jours au cours d'une période de 12 mois au UK par exemple).
 - Prélèvement à la source par l'employeur

Lorsqu'il existe au moins un facteur d'extranéité, il convient de vérifier avec attention où se situe le débiteur de la rémunération, la résidence fiscale du salarié ainsi que le lieu d'imposition du salaire, selon le droit interne et les règles de la convention fiscale éventuellement applicable, pour ne pas omettre le prélèvement à la source ou l'opérer à tort.

SALAIRES ÉTRANGERS : ASSIETTE DU PRÉLÈVEMENT – DES RETRAITEMENTS À PRÉVOIR

Pour les salaires entrant dans le champ du PAS, l'assiette est constituée par le montant net imposable, c'est-à-dire le montant brut diminué de la part déductible des cotisations de sécurité sociale et de la part déductible de la CSG à la charge du salarié. Les frais professionnels pour leur montant réel ou forfaitaire (abattement de 10% du salaire net imposable) ne sont pas déductibles.

Sous réserve de certaines spécificités exigeant des retraitements, la détermination du salaire net imposable soumis au PAS ne pose pas de difficultés particulières pour un salaire sous paye française, soumis aux cotisations sociales françaises puisque les bulletins de paie mentionnent déjà ce montant.

La détermination du salaire net imposable est plus compliquée pour les **salaires sous paye étrangère et imposable en France**.

→ Dans cette situation, il conviendra de retraiter la rémunération étrangère mensuellement pour pouvoir calculer le montant du prélèvement à opérer.

Le retraitement implique notamment de déterminer les cotisations sociales étrangères qui sont déductibles en droit français (lorsque le salarié reste soumis aux cotisations sociales de son pays d'origine) ou d'évaluer les avantages en nature selon les règles françaises.

Par ailleurs, les **salariés étrangers qui viennent travailler en France dans le cadre d'un détachement intra-groupe** notamment, bénéficient souvent d'un régime favorable les exonérant d'impôt sur le revenu sur une partie de leur rémunération. Le prélèvement à la source n'a pas à être appliqué sur cette partie.

Les entreprises concernées doivent ainsi réfléchir à mettre en place un système leur permettant de pouvoir retraiter efficacement les rémunérations étrangères tous les mois.

DÉSIGNATION D'UN REPRÉSENTANT

Les débiteurs établis hors de France doivent désigner un représentant fiscal qui est responsable des déclarations et du paiement du prélèvement vis-à-vis de l'administration fiscale (ainsi que du paiement des sanctions en cas d'erreurs ou de retards de paiement). D'après l'instruction administrative, les employeurs établis dans l'Union Européenne, en Islande ou en Norvège sont dispensés de désigner un représentant.

Les conditions pour qu'une personne puisse être nommée représentant fiscal sont plutôt souples. Toute latitude est laissée au débiteur dans le choix de son représentant à condition qu'il soit établi en France et présente une « moralité fiscale indiscutable » qui est fonction de sa ponctualité dans le respect de ses obligations déclaratives et de paiement de ses impôts au cours des 12 derniers mois à compter de la demande d'accréditation.

Le représentant peut donc être un prestataire extérieur ou une entreprise avec qui le débiteur est lié. Ainsi lorsque le débiteur est établi à l'étranger, il peut désigner sa filiale, sa succursale ou son établissement stable situé en France.

Si le débiteur possède déjà un représentant fiscal notamment en matière de TVA, elle doit le désigner pour le PAS.

La demande doit être effectuée par écrit au service des impôts des entreprises étrangères (Cellule PAS). L'accréditation doit être obtenue préalablement à la réalisation du prélèvement.

Les sociétés étrangères versant des salaires à leurs salariés résidents fiscaux français, imposables en France, doivent réfléchir à la personne qu'ils désigneront comme représentant et envoyer une demande d'accréditation sans tarder. Le représentant, surtout s'il s'agit d'une filiale française d'une société étrangère, devra se préparer à cette charge.

OBLIGATION D'ENREGISTREMENT DES EMPLOYEURS ÉTRANGERS

Les employeurs étrangers sans établissement stable en France doivent obligatoirement:

→ **Obtenir un numéro d'enregistrement (n° SIRET)** afin de s'identifier auprès de l'administration fiscale, si elles ne disposent pas déjà de ce numéro et :

→ S'enregistrer sur le site Net-entreprises pour adresser les déclarations à souscrire (voir ci-après) et acquitter le PAS.

→ Créer un compte professionnel sur impot.gouv.fr pour consulter les déclarations envoyées et les paiements effectués ainsi que pour communiquer les coordonnées bancaires du compte qui sera prélevé.

→ **Ouvrir un compte bancaire en zone SEPA.**

DÉCLARATIONS À SOUSCRIRE

En principe, le PAS est effectué via la déclaration sociale nominative (DSN).

Cependant, il n'est pas possible d'utiliser cette déclaration notamment lorsque la rémunération des salariés étrangers venus exercer leurs fonctions en France reste soumise aux cotisations sociales de leur pays d'origine.

Dans cette situation, une déclaration spécifique appelée « prélèvement à la source revenus autres » (PASRAU) devra être souscrite et télédéclarée au plus tard le 10 de chaque mois (via le portail en ligne net-entreprises.fr).

Les deux types de déclarations ne sont pas exclusives l'une de l'autre.

Un employeur établi à l'étranger devra déposer une DSN pour ses salariés envoyés en France dont les salaires sont soumis aux cotisations sociales françaises et une déclaration PASRAU pour ceux qui restent soumis aux cotisations sociales du pays d'origine.

DÉTERMINATION DU TAUX APPLICABLE POUR LES SALARIÉS, NOUVEAUX RÉSIDENTS DE FRANCE

L'employeur doit appliquer le « taux propre » à chaque salarié pour calculer le montant du prélèvement sur la rémunération. Ce taux, communiqué directement par l'administration fiscale, via un compte-rendu (émis en retour de chaque DSN ou PASRAU), est calculé en fonction de la dernière déclaration d'impôt sur les revenus, souscrite par le salarié.

Si ce taux n'est pas communiqué par l'administration, l'employeur doit alors appliquer un taux proportionnel déterminé en fonction d'une grille, tenant compte du montant et de la périodicité de la rémunération (prévue à l'article 204 H du Code Général des Impôts). Ce taux proportionnel est appelé « taux par défaut ».

L'employeur devra appliquer le taux par défaut pour tous les nouveaux salariés étrangers venant exercer leurs fonctions en France puisque ces derniers n'auront, par hypothèse, jamais déposé de déclaration d'impôt sur le revenu.

L'application du taux par défaut peut se révéler très désavantageux pour les salariés mariés et/ou ayant des personnes à charges. En effet, le taux est calé sur la situation d'un contribuable célibataire.

Pour éviter ce désagrément, il est possible pour le salarié (et non l'employeur) de contacter l'administration afin d'obtenir un taux en fonction de leur situation et de leurs revenus de l'année en cours. L'administration vise expressément le cas des personnes qui s'installent en France.

Le salarié communique, sous sa responsabilité, sa situation et l'estimation de l'ensemble des revenus qu'il percevra ou réalisera au cours de l'année. En retour, l'administration calculera le taux propre et le communiquera à l'employeur via le compte-rendu.

Il peut donc être utile d'informer les salariés de cette possibilité et d'être en mesure de lui communiquer une estimation de ses salaires pour l'année en cours afin qu'il puisse effectuer cette demande. L'employeur peut avoir un intérêt indirect à ce que le salarié fasse cette demande lorsque sa rémunération fait l'objet d'une égalisation fiscale par exemple (l'employeur prend en charge l'impôt français exigible pour la partie qui excède l'impôt que le salarié aurait payé s'il était resté dans son pays d'origine).

Cette demande devrait être effectuée le plus tôt possible car le taux propre s'applique pour l'avenir et n'implique aucune régularisation des périodes antérieures.

LES ENTREPRISES ÉTRANGÈRES ONT AINSI INTÉRÊT À COMMENCER LEURS DÉMARCHES DÈS À PRÉSENT POUR ÉVITER TOUT RETARD QUI ENGENDRERAIT DES PÉNALITÉS À LA CHARGE DE L'EMPLOYEUR.

En effet, l'absence de déclaration faite par l'employeur ou le dépôt tardif de la déclaration de prélèvement à la source est sanctionné par amende de 10% appliquée sur l'assiette du prélèvement qui aurait dû être déclaré.

En cas d'erreur dans le calcul de l'impôt ou d'omission ou en cas d'utilisation d'un taux de PAS erroné, une amende de 5% est appliquée au montant du prélèvement qui n'a pas été déclaré.

Dans la situation d'une insuffisance de paiement ou d'absence de paiement à la date d'échéance, il sera appliqué une majoration de 5% sur les sommes exigibles.

NOUS POUVONS VOUS AIDER

A FAIRE LE POINT SUR VOTRE SITUATION

Contacts



Anne Frede
Avocat – Senior Partner
E: afrede@avocats-gt.com
T: +33 1 41 16 27 11



Mathieu Devillers
Associé de la ligne de service
IBAS,
Directeur IBC
E: mathieu.devillers@fr.gt.com
T: +33 1 41 25 86 94



Edouard de Raismes
Avocat – Senior Manager
E: ederaismes@avocats-gt.com
T: +33 1 41 16 27 07



Geneviève Begon
Directrice IBAS
E: Genevieve.Begon@fr.gt.com
T: +33 1 41 25 85 48



Guillaume Richard
Fiscaliste
E: griehard@avocats-gt.com
T: +33 1 41 16 27 29

Grant Thornton Société d'Avocats

29, rue du Pont
92200 – Neuilly-sur-Seine
France

www.avocats-gt.com

T : +33 (0)1 41 16 27 27

F : +33 (0)1 41 16 27 28

E : contact@avocats-gt.com



Grant Thornton

29, rue du Pont
92200 – Neuilly-sur-Seine
France

www.grantthornton.fr

T : +33 (0)1 41 25 85 85



À propos de Grant Thornton Société d'Avocats

Grant Thornton Société d'Avocats accompagne ses clients dans toutes leurs opérations stratégiques, que ce soit dans un contexte national ou international, grâce à une expertise pluridisciplinaire reconnue dans tous les domaines du droit des affaires.

Le cabinet offre à une clientèle nationale et internationale l'ensemble des prestations nécessaires à la gestion juridique et fiscale des entreprises en intervenant sur des problématiques de droit des sociétés, de due diligences juridiques, fiscales, sociales et contractuelles, de fusions et acquisitions, de droit fiscal, de TVA et commerce international, de mobilité internationale, de droit commercial, droit social et enfin de contentieux des affaires.

Grant Thornton Société d'Avocats est membre de Grant Thornton International Limited, organisation mondiale d'Audit et de Conseil, présente dans 140 pays avec plus de 42 200 collaborateurs.



© 2018 Grant Thornton Société d'Avocats. Tous droits réservés.
Membre de Grant Thornton International Ltd.

NOTE : Cette note d'alerte est de nature générale et aucune décision ne devrait être prise sans davantage de conseil. Grant Thornton Société d'Avocats n'assume aucune responsabilité légale concernant les conséquences de toute décision ou de toute mesure prise en raison de l'information ci-dessus. Vous êtes encouragés à demander un avis professionnel. Nous serions heureux de discuter avec vous de l'application particulière des changements à vos propres cas

