



Etablissement stable : des précisions majeures apportées par l'OCDE dans le cadre du télétravail

7 octobre 2021

Du fait des restrictions de déplacement et des mesures de confinement liées à la pandémie de la Covid-19, de nombreux salariés ont exercé leur activité dans un Etat autre que celui du siège de leur employeur. Cette situation, qui est amenée à perdurer après la pandémie, soulève de nouvelles problématiques et redéfinit les critères permettant la potentielle qualification d'établissement stable.

Pour rappel, la notion d'établissement stable permet de déterminer le lieu d'imposition d'une activité exercée, par une entreprise d'un Etat, dans un autre Etat. Historiquement, deux notions permettent de qualifier un établissement stable (i) l'installation fixe d'affaires et (ii) l'agent dépendant.

Les mesures adoptées par les différents gouvernements dans le cadre de la Covid-19 ayant largement réduit les déplacements, une généralisation du télétravail a été constatée.

A partir de ce constat, l'OCDE a publié le 3 avril 2020 puis le 21 janvier 2021 des commentaires sur l'impact de cette crise sur les établissements stables et plus particulièrement leur définition.

L'installation fixe d'affaires

Une installation fixe d'affaires

L'article 5 du modèle OCDE des conventions fiscales définit l'établissement stable comme « *une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce toute ou partie de son activité* » et liste des installations fixes telles que le siège de direction, les succursales, les bureaux, les usines et ateliers, les extractions de ressources naturelles et chantiers.

L'installation doit présenter un certain **degré de fixité** d'un point de vue **temporel** et **géographique**.

Ce degré de fixité s'apprécie au cas par cas. A cet égard, l'OCDE rappelle qu'une activité exercée de façon temporaire ou occasionnelle ne devrait pas être qualifiée d'établissement stable. L'OCDE rappelle dans ses commentaires de 2017 que l'expérience montre que le critère temporel n'est pas rempli dès lors que l'activité est exercée dans un pays par l'intermédiaire d'une installation d'affaires depuis moins de six mois.

Enfin, l'installation doit **contribuer à l'activité de l'entreprise**. Cela suppose que l'entreprise utilise les outils mis à sa disposition dans ce local mais avant tout qu'il y ait un **lien entre l'activité exercée dans le local et l'activité de l'entreprise**.

... mise à la disposition de l'entreprise

Le critère additionnel majeur développé par l'OCDE dans le cadre de la crise de la Covid-19 est celui de la « *mise à la disposition de l'Entreprise* » d'un local - domicile en cas de télétravail-.

Pour rappel, est considérée comme « *à la disposition de l'Entreprise* » l'installation où l'Entreprise qui possède un **pouvoir effectif d'utiliser ce lieu**. Il importe peu que l'entreprise soit propriétaire du lieu et des équipements.

L'OCDE expose qu'il existe un potentiel risque que le télétravail puisse constituer un établissement stable sous certaines conditions. Le **critère déterminant** sera celui de savoir si le **domicile du salarié peut être considéré comme « à la disposition de l'entreprise »**. S'il résulte des faits et circonstances que le **télétravail a été imposé au salarié par l'employeur** n'ayant pas fourni de bureau à son salarié alors que la nature même du travail de ce dernier le nécessitait, le « bureau à domicile » pourrait être considéré comme à la disposition de l'employeur et ainsi constituer un établissement stable.

Si le télétravail et son lieu ne sont pas explicitement imposés par l'employeur, l'OCDE considère que le risque d'établissement stable est faible. Toutefois, selon nous, des indices factuels et précis doivent être recherchés (volonté du salarié en matière de mobilité, prise en charge de certaines factures afférentes au lieu du télétravail, mise à disposition de matériel, etc.) pour déterminer s'il y a – ou pas – implicitement une mise à disposition de l'employeur.

Sur le point spécifique des **travailleurs transfrontaliers**, l'OCDE considère que lorsqu'un transfrontalier exécute la majeure partie de ses tâches à partir de son domicile, et non à partir du bureau mis à sa disposition dans l'autre Etat, il conviendrait de ne pas considérer que son domicile est mis à la disposition de l'entreprise dans la mesure où **ce n'est pas l'entreprise qui a exigé que le domicile soit utilisé pour l'exercice de ses activités**. Dès lors qu'un employeur laisse à la disposition du salarié un bureau dans les locaux de l'Entreprise située dans un Etat autre que celui du domicile du salarié, ce domicile ne devrait pas être considéré comme à la disposition de l'employeur.

Au surplus, l'exercice de l'activité du salarié à son domicile **doit être faite de manière habituelle et continue**.

L'agent dépendant : appréciation temporelle de « l'habitude » de l'agent à conclure des contrats

L'article 5 du modèle OCDE précise qu'un agent dépendant est une **personne, physique ou morale, ayant un lien de subordination, habilitée à traiter les contrats de l'entreprise et exerçant son activité dans les domaines caractéristiques de l'entreprise**.

Le critère prépondérant est celui de savoir **si la personne conclut habituellement ou non lesdits contrats**.

Dans ses premiers commentaires d'avril 2020, l'OCDE avait estimé qu'un salarié concluant des contrats au nom de l'entreprise depuis son domicile situé dans un autre Etat que celui de l'entreprise ne pouvait en principe pas être considéré comme un agent dépendant constituant un établissement

stable si l'exercice de son activité professionnelle à son domicile était dû à des **circonstances exceptionnelles**.

Dans sa mise à jour de janvier 2021, l'OCDE tempère sa première prise de position. Si ledit salarié avait **pour habitude de conclure des contrats avant l'exercice de son activité à son domicile**, alors ce salarié peut être qualifié d'agent dépendant et de ce fait d'établissement stable.

Sur cette qualification d'agent dépendant et la notion de conclusion à titre habituelle des contrats, les juges ont retenu dans une jurisprudence récente (CE, 11 décembre 2020, n°420174, Conversant), une définition large du pouvoir de conclure des contrats en considérant que ce dernier inclut le pouvoir de décider des transactions ; notamment, lorsque l'entreprise entérine uniquement les contrats par signature automatique laissant le pouvoir de négociation de ces derniers à l'agent sur le lieu de commercialisation du produit.

Il conviendra de **déterminer à quelle fréquence et dans quelle mesure l'agent conclut ou joue un rôle déterminant dans la conclusion du contrat** depuis son domicile. Cela impliquera une analyse du contrat ainsi que du rapport entre l'objet du contrat et l'activité de l'employeur.

Nos avocats spécialisés en fiscalité des entreprises et en mobilité internationale sont à votre disposition pour une analyse personnalisée.

Contacts



Stéphanie Brevost
Avocat – Associée
Fiscalité directe
E : sbrevost@avocats-gt.com
T : +33 (0) 1 41 16 27 02



Ronan Journoud
Avocat - Manager
Fiscalité directe
E : rjournoud@avocats-gt.com
T : +33 (0)1 41 16 27 18



Grant Thornton
Société d'Avocats
Grant Thornton Société d'Avocats
29, rue du Pont
92200 – Neuilly-sur-Seine, France
www.avocats-gt.com



A 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.

NOTE: Cette note d'alerte est de nature générale et aucune décision ne devrait être prise sans avantage 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.

© 2021 Grant Thornton Société d'Avocats, Tous droits réservés. Grant Thornton Société d'Avocats est le cabinet d'avocats lié au réseau Grant Thornton en France, dont la société SAS Grant Thornton est le membre français du réseau Grant Thornton International Ltd (GTIL). "Grant Thornton" est la marque sous laquelle les cabinets membres de Grant Thornton délivrent des services d'Audit, de Fiscalité et de Conseil à leurs clients et / ou, désigne, en fonction du contexte, un ou plusieurs cabinets membres. GTIL et les cabinets membres ne constituent pas un partenariat mondial. GTIL et chacun des cabinets membres sont des entités juridiques indépendantes. Les services professionnels sont délivrés par les cabinets membres, affiliés ou liés. GTIL ne délivre aucun service aux clients. GTIL et ses cabinets membres ne sont pas des agents. Aucune obligation ne les lie entre eux.

