



COVID-19 et mobilité internationale des salariés : impacts fiscaux et sociaux

Mise à jour 25 mars 2021

Un an déjà que la crise sanitaire sévit. Elle perturbe toujours l'organisation de travail des salariés en mobilité internationale avec notamment un recours accru au télétravail exercé dans un Etat autre que celui de l'exercice habituel de l'activité. Certaines de ces situations initialement provisoires se prolongent.

Situation fiscale

Les frontaliers :

Les frontaliers résidant en France mais exerçant leur activité professionnelle en Allemagne, Belgique, Suisse ou en Italie sont imposables en principe exclusivement en France même s'ils travaillent dans l'un de ces pays, à condition de ne pas dépasser une limite de jours travaillés hors de la zone frontalière de l'Etat voisin. Un principe inverse s'applique pour les frontaliers travaillant au Luxembourg.

Or, ces frontaliers ont pu être amenés à dépasser cette limite en télétravaillant en France modifiant en principe le lieu d'imposition de leurs salaires et les obligations des employeurs (retenues à la source par exemple).

Les changements du lieu d'imposition ont toutefois été neutralisés par les accords conclus par la France et ses voisins. En effet, les jours travaillés en France en raison des mesures prises contre le COVID-19 sont considérés comme un cas de force majeure et ne sont ainsi pas pris en compte pour le calcul du seuil.

Les accords ont été de nouveau reconduits jusqu'au 31 mars 2021. Des accords sont en cours de signature pour une prolongation jusqu'au 30 juin 2021. La situation fiscale de ces frontaliers reste donc pour l'instant inchangée.

Les expatriés – détachés :

Résidence fiscale

Pour les salariés qui sont revenus en France et les salariés étrangers empêchés de rentrer dans leur Etat de résidence, le lieu du domicile fiscal est un enjeu majeur pour eux-mêmes et leurs employeurs.

Un contribuable domicilié en France doit déclarer ses revenus français et étrangers (revenus mondiaux) alors qu'un contribuable non domicilié n'est imposable que sur ses seuls revenus de source française. Le lieu du domicile a également un impact sur l'étendue de ses obligations en matière d'impôt sur la fortune immobilière, sur les donations et successions ainsi que sur les obligations d'informations (comptes étrangers, trust).

Le lieu du domicile impacte aussi les obligations de l'employeur sur le lieu du paiement de la retenue à la source sur les salaires.

Une personne est considérée comme résidente fiscale en France si elle remplit l'un des critères suivants : elle a son **foyer fiscal** ou en l'absence de foyer, le lieu de son **séjour principal** en France, elle exerce une **activité professionnelle non accessoire** en France, ou elle a le **centre de ses intérêts économiques** en France. En cas de conflit de résidence avec un autre Etat, ce sont les critères de la convention fiscale applicable qui sont utilisés.

Un communiqué de mars 2020 de la Direction des impôts des non-résidents indique qu'un séjour temporaire au titre du confinement en France ou de restrictions de circulations décidées par le pays de résidence n'est pas de nature à caractériser une domiciliation en France et peut ne pas être pris en compte pour l'appréciation des critères conventionnels.

Il a été mis à jour pour préciser la notion de « circonstance exceptionnelle » en temps de COVID-19, qui permet de ne pas tenir compte du séjour en France pour l'appréciation de la résidence fiscale.

La position est stricte : « peut notamment être constitutive d'une circonstance exceptionnelle l'impossibilité juridique ou matérielle de pouvoir rejoindre l'Etat dans lequel la personne était précédemment fiscalement domiciliée, pour la durée pendant laquelle une telle impossibilité existe.

Le communiqué donne pour exemple: «la fermeture des frontières de l'Etat de résidence ou de celui dans lequel elle séjournait, sans possibilité de dérogation, ou de l'absence de tout moyen de transport vers l'Etat de résidence». Il ajoute même que n'est plus une circonstance exceptionnelle, « la fermeture des frontières qui a été annoncée dans un délai permettant au préalable le retour dans l'Etat du domicile initiale ».

Ces précisions confirment nos remarques initiales : **ce communiqué n'est pas une mesure de tolérance générale à l'égard des salariés séjournant en France depuis l'apparition du COVID-19.**

Un séjour en France qui continue à se prolonger devra être de plus en plus documenté pour justifier qu'il est réellement lié à l'impossibilité de rentrer dans son Etat d'origine et non pour des raisons d'ordre personnel.

Les commentaires de l'OCDE mis à jour en février montrent que la plupart des pays ont la même position en n'écartant que les séjours sur leur territoire uniquement liés aux restrictions de circulations.

Non résident et règle des 183 jours

Même en tant que non résident, les salaires peuvent devenir imposables en France si le salarié y télétravaille et y séjourne depuis plus de 183 jours en tant que non résident.

Les commentaires de l'OCDE précisent désormais que lorsqu'un salarié travaille dans un Etat du fait des restrictions de circulations, il serait raisonnable que les jours passés sur son territoire liés à ces circonstances ne soient pas pris en compte dans le calcul des 183 jours. L'OCDE cite plusieurs Etats ayant adopté des mesures en ce sens.

L'administration fiscale française n'a pas communiqué sur ce sujet. Néanmoins, en s'appuyant sur les commentaires existants sur la méthode du décompte des jours, il semblerait possible d'écarter les jours liés aux restrictions de circulation. Une communication aurait toutefois le mérite de sécuriser le calcul de ce seuil.

En matière de sécurité sociale

Au sein de l'Union européenne, un salarié est soumis à la législation de l'État où il exerce son activité professionnelle. S'il exerce son activité dans plusieurs Etats membres, il est alors soumis à la législation de l'État de sa résidence à condition d'y exercer une partie substantielle de son activité.

Télétravailler dans un Etat autre que l'Etat où l'activité est exercée habituellement depuis le début de la crise peut ainsi modifier le régime social applicable pour les frontaliers mais aussi pour les salariés qui étaient détachés d'un Etat de l'Union européenne ou qui travaillaient dans plusieurs Etats.

Un consensus a été trouvé au niveau des Etats membres pour neutraliser les effets du changement du lieu de travail durant les mesures de confinement, sans formalités particulières. Cette tolérance permet d'éviter une immatriculation pour l'employeur et le salarié dans le pays nouvellement compétent alors que la situation est en réalité provisoire. Elle serait applicable a priori jusqu'à juin 2021.

Pour les salariés qui exerçaient habituellement leur activité hors de l'UE et de retour en France, des formalités doivent être entreprises par l'employeur en fonction de l'existence ou non d'un accord entre le pays d'origine et la France.

Les mesures prises pour atténuer les effets liés au changement de l'Etat d'exercice de l'activité salariée sont toujours en vigueur.

Néanmoins, il ne faut pas se tromper sur leur portée lorsque les salariés ont, ou ont eu, la possibilité de revenir dans l'Etat habituel d'exercice de leur activité. Dans ce cas, il n'est plus possible de faire l'impasse sur la revue fiscale et sociale de leur situation car les obligations de l'employeur et du salarié peuvent avoir totalement été modifiées.

Contacts



Anne Frede

Avocate Associée

E : AFrede@avocats-gt.co.uk

T : +33 1 41 16 27 27



Edouard de Raismes

Avocat – Senior Manager

E : EDeRaismes@avocats-gt.com

T : +33 1 41 16 27 07

Grant Thornton Société d'Avocats

29, rue du Pont

92200 – Neuilly-sur-Seine, France

www.avocats-gt.com



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.

Grant Thornton Société d'Avocats est membre de Grant Thornton International Limited, organisation mondiale d'Audit et de Conseil, présente dans plus de 130 pays avec plus de 56 000 collaborateurs.

© 2021 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

