FOCUS SUR LE RÉGIME JURIDIQUE DES EMPLOYÉS FRONTALIERS : PROLONGATION DES ACCORDS DÉROGATOIRES FISCAUX ET SOCIAUX EN 2021 : IMPACT ET PERSPECTIVES

La généralisation du télétravail, rendu quasi-obligatoire comme outil efficace de lutte contre la propagation virale, a conduit la Suisse à renouveler les accords amiables signés avec ses pays voisins dont la France, lesquels ont pour effet de suspendre l'application des principes fiscaux et sociaux applicables en « période normale ». Certains aspects restent dans l'incertitude.

Maintien des règles dérogatoires d'imposition des frontaliers franco-suisses

En période pré/post-COVID, le traitement fiscal du salaire des frontaliers varie en fonction du lieu d'établissement de l'employeur.

Si l'employeur réside dans le canton de Genève, qui n'a pas conclu d'accord sur les travailleurs frontaliers, le salarié est alors imposé dans l'Etat où l'activité est effectivement exercée, en vertu des dispositions de la convention fiscale franco-suisse. Les jours télétravaillés sont en principe imposés dans l'Etat de résidence.

En revanche, le frontalier est imposé, sous certaines conditions, dans son Etat de résidence quel que soit le lieu d'exercice de l'activité, dès lors qu'il est employé par une entreprise qui réside dans l'un des 8 cantons qui a conclu un accord sur les travailleurs frontaliers (ex : Vaud, Bâle ou Jura).

Afin de neutraliser les effets du recours massif au travail à distance et sécuriser juridiquement les parties prenantes, l'accord sur la fiscalité qui a été prolongé jusqu'au 31 mars 2021 prévoit que les jours de télétravail ne modifient pas le régime d'imposition des frontaliers. Ainsi, dans le cas d'un résident français dont l'employeur est établi à Genève, les jours télétravaillés depuis son domicile ne déclenchent pas d'imposition dans son pays de résidence, l'activité étant considérée par fiction comme ayant été réalisée depuis la Suisse.

Pas de changement d'affiliation au régime de sécurité sociale dans le contexte de crise sanitaire

S'agissant de l'affiliation au régime de sécurité sociale, le salarié relève en principe de celle de son pays d'emploi selon les règles UE que la Suisse applique par accord bilatéral. Par exception, le pays dans lequel l'employé exerce physiquement son activité, de manière substantielle (+ de 25% sur 12 mois consécutifs), devient compétent à la place du pays d'emploi. Le télétravail généralisé, dépassant amplement 25% du temps de travail du salarié, entraîne un changement de régime de sécurité sociale au profit de l'Etat de résidence.
Le 2ème accord en matière sociale, qui cessera de produire ses effets au 30 juin 2021, permet de neutraliser les effets des journées de télétravail des frontaliers sur leur affiliation à la sécurité sociale en cas de dépassement du seuil de 25%.

Cela se traduit par le fait que le télétravailleur frontalier résident français continue d'être affilié au régime de sécurité sociale suisse, et que l'employeur est dispensé d'effectuer les obligations déclaratives nécessaires pour prélever les cotisations sociales en France.

Grâce à ces dispositions dérogatoires, la situation des frontaliers et des entreprises est donc sécurisée au regard de leurs obligations fiscales et sociales.

Les annonces en ce début d'année 2021 laissent penser que cette pratique de travail est appelée à durer encore quelques mois et il est probable que ces accords dérogatoires soient à nouveau renouvelés si la situation sanitaire venait à l'exiger.

Ces mesures ont bien un caractère temporaire, et ne s'appliquent qu'en raison de la pandémie, compte tenu des circonstances particulières. Elles ne devraient pas s'appliquer lorsque le télétravail est volontaire, et convenu d'un commun accord entre l'employeur et le salarié, indépendamment des mesures sanitaires qui s'imposent.

Autres implications du télétravail, sujets à incertitudes juridiques

L'essor du télétravail a également soulevé d'autres questions auxquelles ces accords ne répondent pas. C'est le cas notamment du risque de création d'un établissement stable au lieu de résidence du salarié, ou en matière de droit du travail.

En matière de fiscalité des entreprises, il pourrait s'agir par exemple du cas d'une entreprise suisse qui serait considérée par l'administration fiscale française comme ayant une installation fixe d'affaire ayant un degré de permanence ou un agent dépendant agissant au nom de la société et ayant le pouvoir dans son Etat de résidence de conclure de manière habituelle des contrats au nom de la société, au sens de la convention fiscale franco-suisse. Cette qualification pourrait entraîner une imposition d'une partie des bénéfices de l'employeur suisse en France. Cela étant, dans une note publiée le 3 avril 2020 et mise à jour le 21 janvier 2021, l'OCDE recommande que le risque de création d'établissement stable ne soit pas caractérisé dès lors que le fait pour le salarié de télétravailler depuis son domicile est lié aux mesures sanitaires exceptionnelles prises dans le cadre du COVID-19, cette pratique n'étant pas vouée à perdurer. Cela reste soumis à l'appréciation de chaque pays. En revanche, la normalisation du télétravail post-covid pourrait entraîner l'émergence d'établissements stables au lieu de résidence du salarié, avec des impacts fiscaux non négligeables pour l'entreprise qui l'emploie.

Concernant le droit du travail, par application bilatérale de la réglementation UE, un risque est relevé en cas de télétravail en France à plus de 50% du temps de travail (ou au sein d'un état UE). En l'absence de droit applicable, la loi de l'état de résidence s'applique entièrement. Même si le contrat précise que le droit suisse est compétent, cela pourrait être remis en cause et les dispositions de droit français dites d'ordre public seraient applicables (e.g. durée du travail, rémunérations minimales, rupture du contrat...) et les juridictions françaises pourraient être compétentes.

Sarah Meriguet
Senior Manager, Fidinam Genève

Augustin de La Chapelle
Directeur, RSM Switzerland