

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

14 A-5-05

N° 85 du 18 MAI 2005

PUBLICATION DE L'ÉCHANGE DE LETTRES ENTRE LES AUTORITÉS COMPÉTENTES FRANÇAISE ET SUISSE CONCERNANT LA DÉFINITION DU TRAVAILLEUR FRONTALIER AU SENS DE L'ARTICLE 3 DE L'ACCORD ENTRE LE GOUVERNEMENT DE LA RÉPUBLIQUE FRANÇAISE ET LE CONSEIL FÉDÉRAL SUISSE DU 11 AVRIL 1983 SIGNÉES À PARIS LE 21 FÉVRIER 2005 ET À BERNE LE 24 FÉVRIER 2005

NOR : BUD F 05 40009 J

Bureau E 1

Par lettres des 21 et 24 février 2005, les autorités compétentes française et suisse se sont accordées sur la définition du travailleur frontalier au sens de l'article 3 de l'accord entre le Gouvernement de la République française et le Conseil fédéral suisse du 11 avril 1983 dont les dispositions sont reprises au paragraphe 4 de l'article 17 de la convention franco-suisse du 9 septembre 1966 modifiée.

Il a été décidé que cette règle d'interprétation prenait effet au 1^{er} janvier 2005.

L'accord sur la définition du travailleur frontalier a été matérialisé sous la forme d'une fiche dont le texte est reproduit en annexe.

●

La Directrice de la législation fiscale
Marie-Christine LEPETIT

DEFINITION DU TRAVAILLEUR FRONTALIER TELLE QUE FIGURANT A L'ARTICLE 3 DE L'ACCORD ENTRE
LE GOUVERNEMENT DE LA REPUBLIQUE FRANÇAISE ET LE CONSEIL FEDERAL SUISSE
DU 11 AVRIL 1983

Un accord particulier du 11 avril 1983 entre la France et la Suisse instaure un régime fiscal spécifique pour les travailleurs frontaliers exerçant une activité salariée qui déroge, s'agissant du rattachement pour imposition, aux règles prévues à l'article 17 de la convention franco-suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune du 9 septembre 1966. Ainsi moyennant une compensation financière au profit de l'autre Etat, les rémunérations d'activité perçues par les travailleurs frontaliers ne sont imposables que dans l'Etat où ils résident. Ce principe d'imposition a été confirmé au point 4 du paragraphe 17 de la convention fiscale précitée telle que modifiée par l'avenant du 22 juillet 1997 qui exclut de ce régime les revenus visés aux articles 18 (« tantièmes et jetons de présence »), 19 (« artistes et sportifs ») et 21 (rémunérations et pensions publiques) de la convention

L'article 3 de cet accord précise qu'est considérée comme travailleur frontalier toute personne résidente d'un Etat qui exerce une activité salariée dans l'autre Etat chez un employeur établi dans cet autre Etat et qui retourne, « en règle générale », chaque jour dans l'Etat dont elle est le résident.

Afin de limiter les risques de divergence d'interprétation par les autorités fiscales suisses et françaises en relation avec la notion du retour quotidien « en règle générale » et d'offrir aux contribuables et aux services fiscaux un cadre juridique clair, il a paru utile de préciser, d'un commun accord entre les autorités compétentes française et suisse, la définition de « travailleur frontalier » dans le cadre de la procédure amiable prévue au paragraphe 3 de l'article 27 de la convention franco-suisse de 1966. Cette clarification a obtenu l'aval des cantons suisses frontaliers.

I) Travailleur frontalier selon l'Accord du 11 avril 1983 relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers.

Il est rappelé que l'entrée en vigueur de l'accord sectoriel sur la libre circulation des personnes signé entre l'Union européenne et la Suisse le 1er juin 2002 n'a aucune incidence sur la définition du travailleur frontalier au sens de la convention fiscale franco-suisse. En effet, quoique cet accord contienne une définition du travailleur frontalier, son article 21 stipule clairement, notamment, que les dispositions de cet accord ne doivent pas affecter la définition du travailleur frontalier selon les accords de double imposition (art.21, par. 1, de l'accord précité).

Par conséquent, l'expression « travailleur frontalier » doit être, conformément à l'article 3 de l'accord de 1983 définie comme « toute personne résidente d'un Etat qui exerce une activité salariée dans l'autre Etat chez un employeur établi dans cet autre Etat et qui retourne, en règle générale, chaque jour dans l'Etat dont elle est le résident ».

II) La fréquence des retours dans l'Etat de résidence doit être clarifiée.

Le principe posé par la définition du travailleur frontalier est celui d'un retour quotidien dans l'Etat de résidence. Ceci étant, le texte littéral de l'accord a prévu une dérogation qui a pu donner lieu à difficulté d'interprétation. L'expression « en règle générale » permet de considérer que des exceptions au retour quotidien sont possibles. Le problème consiste donc à « quantifier » le respect de cette règle générale.

A ce stade, aucun commentaire n'a apporté de précision qui permette d'harmoniser les interprétations au cas par cas.

Or, notamment depuis l'entrée en vigueur de l'accord sur la libre circulation des personnes entre la Suisse et l'Union Européenne, des pratiques se sont développées où des « travailleurs frontaliers » restent parfois dans l'Etat d'exercice de leur activité une voire plusieurs nuits par semaine. Ils disposent parfois dans cet Etat d'un logement.

Une référence chiffrée au nombre de nuitées autorisées, malgré son caractère arbitraire, est de nature à concilier sécurité juridique et respect des textes.

III) Clarification de la notion de travailleur frontalier au regard du retour quotidien en règle générale

Le principe du retour quotidien constitue le fondement de la définition de travailleur frontalier. En revanche un minimum de souplesse est nécessaire pour que le régime soit maintenu même si, à titre exceptionnel, le travailleur frontalier ne retourne pas à son domicile.

Au cours d'une année, un nombre de nuitées passées dans l'Etat d'exercice de l'activité peut être admis. Le séjour dans l'Etat d'exercice ne doit toutefois pas excéder une nuitée par semaine de travail afin de conserver un caractère exceptionnel.

Ainsi, la qualité de travailleur frontalier peut être reconnue au résident de l'un ou l'autre Etat, remplissant par ailleurs les conditions d'éligibilité au régime, qui ne rejoint pas pendant quarante-cinq jours par année son domicile dans l'autre pays. Le plafond des quarante cinq nuitées passées hors de l'Etat de résidence comprend non seulement les nuitées passées dans l'Etat d'exercice de la profession mais également les déplacements professionnels occasionnels du salarié dans un pays tiers.

S'agissant de certains cas particuliers, les règles suivantes sont applicables :

- pour les salariés qui exercent leur activité pendant une période inférieure à l'année civile, le plafond de quarante-cinq jours est ramené à 20 % des journées de travail ;

- pour les salariés qui exercent un emploi à temps partiel pendant l'année entière, le plafond de quarante - cinq jours est diminué proportionnellement (temps partiel à 80 % : 36 jours ; temps partiel à 70 % : 31 jours, etc.) ; lorsque la proportion aboutit à un résultat comprenant une demi-journée, c'est le nombre inférieur de journées entières qui est retenu.

Il appartient à l'autorité fiscale qui souhaite remettre en cause la qualité de travailleur frontalier d'établir que le salarié a dépassé le nombre de nuitées lui permettant de bénéficier de l'accord. Néanmoins, la location ou la disposition exclusive d'un logement dans l'Etat d'activité constitue en principe une présomption simple, selon laquelle le salarié séjourne de manière régulière dans cet Etat et ne bénéficie pas de la qualité de travailleur frontalier. Dans ce cas et toutes les fois où l'administration a un doute légitime sur le respect des conditions d'éligibilité au régime des travailleurs frontaliers, le travailleur frontalier concerné doit répondre aux sollicitations de l'autorité fiscale, lui apporter sa collaboration et mettre à la disposition de l'autorité compétente tous les éléments qui justifient effectivement ces nuitées.