

Circulaire n° AAF/2008-0408 (AAF 17/2009) dd. 17/12/2009

CONVENTION PREVENTIVE DE LA DOUBLE IMPOSITION

France

Frontaliers

Pouvoir d'imposition

Instructions concernant l'application de l'Avenant, signé le 12 décembre 2008, à la Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus, signée à Bruxelles le 10 mars 1964 et modifiée par les Avenants du 15 février 1971 et du 8 février 1999.

A tous les fonctionnaires des niveaux A et B de l'Administration des affaires fiscales, de l'Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus (secteur contributions directes), de l'Administration du recouvrement (secteur contributions directes) et de l'Administration de l'inspection spéciale des impôts.

<u>Table des matières</u>		<u>N°</u>
I.	DATES IMPORTANTES	
II.	EFFETS DE L'AVENANT	
1.	Modification des règles applicables aux travailleurs frontaliers	1
2.	Perception par la Belgique des additionnels communaux	8
3.	Compensation versée par la France au profit de la Belgique	9
III.	TRAVAILLEURS FRONTALIERS	
A.	Cas non visés par l'Avenant	11
1.	Régime applicable aux travailleurs salariés non visés par le Protocole additionnel	12
2.	Revenus non visés par le Protocole additionnel	14
B.	Résidents de Belgique : Suppression du régime frontalier	16
1.	Régime applicable à partir du 1er janvier 2007	18
2.	Contribuables imposés en Belgique sur leurs rémunérations de 2007 et 2008	21
C.	Résidents de France : Maintien du régime frontalier jusqu'en 2033	25
1.	Conditions générales d'application du régime frontalier et définition de la zone frontalière	30
a)	Exercice de l'activité dans la zone frontalière belge	
(i)	Présence physique dans la zone frontalière	33
(ii)	« Sorties de zone »	36
b)	Foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française	
(i)	Seul foyer permanent d'habitation	38
(ii)	Notion de foyer permanent d'habitation	39
c)	Définition de la zone frontalière	46
2.	Application du régime frontalier aux rémunérations perçues au cours des années 2003 à 2008	51
a)	Foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française	52
b)	Exercice de l'activité dans la zone frontalière belge – Sorties de zone	53
(i)	Activités à prendre en compte	55
(ii)	Décompte des jours	58
(iii)	Début ou fin d'activité en cours d'année	64
c)	Application rétroactive	65
(i)	Contribuables ayant exercé leur activité exclusivement dans la zone frontalière belge au sens des dispositions applicables jusqu'à l'entrée en vigueur de l'Avenant	67
(ii)	Contribuables n'ayant pas exercé leur activité exclusivement dans la zone frontalière belge au sens des dispositions applicables jusqu'à l'entrée en vigueur de l'Avenant	68

3.	Application du régime frontalier aux rémunérations perçues au cours des années 2009 à 2011	74
a)	Foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008	76
b)	Foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française	81
c)	Exercice de l'activité dans la zone frontalière belge – Sorties de zone	82
(i)	Activités à prendre en compte	83
(ii)	Décompte des jours	86
(iii)	Début ou fin d'activité en cours d'année	89
d)	Non-respect des conditions	90
4.	Application du régime frontalier aux rémunérations perçues au cours des années 2012 à 2033	94
a)	Travailleurs susceptibles de continuer à bénéficier du régime frontalier	
(i)	Conditions à remplir au 31 décembre 2011	96
(ii)	Exception – Personnes ayant perdu leur emploi dans la zone frontalière belge	99
b)	Conditions à remplir au cours des années 2012 à 2033 pour conserver le bénéfice du régime frontalier	103
(i)	Foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française	105
(ii)	Exercice continu de l'activité dans la zone frontalière belge	107
(iii)	Sorties de zone	110
5.	Régime applicable aux « travailleurs frontaliers saisonniers »	111
a)	Personnes visées	113
b)	Régime applicable – Sorties de zone	119
6.	Obligations de l'employeur et du travailleur et sanctions	122
a)	Obligations du travailleur	123
b)	Obligations de l'employeur	130
c)	Sanctions	136
d)	Moyens de preuve de l'administration	142
IV.	ADDITIONNELS COMMUNAUX	143
V.	PERSONNES DE CONTACT	148

ANNEXE 1 : Loi d'assentiment de l'Avenant
ANNEXE 2 : Texte de l'Avenant
ANNEXE 3 : Liste des communes frontalières

I. DATES IMPORTANTES

Signature de l'Avenant : 12 décembre 2008
Approbation parlementaire : Loi du 7 mai 2009

Au moment de publier la présente circulaire, la date d'entrée en vigueur de l'Avenant n'est pas encore connue. Conformément à l'article 5, chacun des Etats contractants doit notifier à l'autre l'accomplissement des procédures requises par sa législation pour l'entrée en vigueur de l'Avenant. Celui-ci entrera en vigueur le jour de réception de la seconde de ces notifications. Comme, du côté belge, cette notification a été faite le 18 mai 2009, l'Avenant entrera en vigueur à la date de réception par la Belgique de la notification française. Celle-ci ne devrait plus tarder, étant donné que la loi autorisant l'approbation de l'Avenant a été publiée au Journal Officiel français le 3 décembre 2009.

Dès la publication au Moniteur belge de l'Avenant et de la loi d'assentiment, un addendum à la présente circulaire précisera la date d'entrée en vigueur de l'Avenant et les dates relatives aux délais prévus dans la loi d'assentiment.

II. EFFETS DE L'AVENANT

1. Modification des règles applicables aux travailleurs frontaliers

1. Le premier effet de l'Avenant signé le 12 décembre 2008 est la modification des règles applicables aux travailleurs "frontaliers".

2. La Convention franco-belge du 10 mars 1964, telle que modifiée par l'Avenant du 8 février 1999, prévoit un régime particulier pour ces travailleurs. Le régime frontalier déroge à la règle habituelle selon laquelle les travailleurs salariés sont en principe imposables dans leur Etat d'activité et rend les travailleurs frontaliers exclusivement imposables dans leur Etat de résidence.

3. Le régime frontalier franco-belge est le dernier régime de ce type encore en vigueur en Belgique après la suppression, depuis 2003 et 2004, des régimes similaires qui existaient avec les Pays-Bas et l'Allemagne.

4. Ce régime était très défavorable pour les frontaliers résidant en Belgique et exerçant leur activité en France. En effet, ceux-ci payaient leurs cotisations sociales en France en vertu du Règlement européen CEE/1408/71 et étaient soumis à l'impôt sur les revenus en Belgique en vertu de la Convention franco-belge. Les cotisations sociales étant plus élevées en France qu'en Belgique et les impôts étant, au contraire, plus élevés en Belgique qu'en France, ils étaient doublement désavantagés.

5. A l'inverse, les "frontaliers français" paient leurs cotisations sociales en Belgique et leurs impôts en France et bénéficient ainsi d'un régime particulièrement avantageux. Cela étant, de nombreux abus (notamment des domiciliations fictives dans la zone frontalière française) visant à bénéficier indûment du régime frontalier ont été constatés. Par ailleurs, l'application de ce régime au cours des dernières années a donné lieu à de nombreux litiges, dont beaucoup sont toujours pendants.

6. Pour les raisons indiquées ci-dessus, la Belgique souhaitait mettre un terme au régime frontalier. La France était par contre favorable au maintien de ce régime. A l'issue de longues et difficiles négociations, un nouvel Avenant à la Convention belgo-française de 1964 a été signé le 12 décembre 2008.

7. A cette fin, le nouvel Avenant ajoute à la Convention un "*Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers*". Ce Protocole additionnel supprime le régime frontalier avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 2007 pour les résidents de Belgique exerçant leur activité en France. Pour les résidents de France exerçant leur activité en Belgique, le régime frontalier s'éteindra progressivement à partir du 1^{er} janvier 2009. Ce régime continuera toutefois à s'appliquer, à certaines conditions, jusqu'en 2033. Le Protocole additionnel précise également les conditions d'application du régime frontalier pour les années 2003 à 2008, afin de permettre un règlement des litiges en cours.

2. Perception par la Belgique des additionnels communaux

8. L'Avenant permet par ailleurs aux communes et agglomération belges de percevoir leurs additionnels à l'impôt des personnes physiques sur les revenus professionnels de sources françaises perçus par des résidents de Belgique que la Convention de 1964 et le présent Avenant exemptent d'impôts belges.

3. Compensation versée par la France au profit de la Belgique

9. Un montant de 25 millions d'euros sera versé chaque année à partir de 2012 par la France afin de compenser les effets de l'extinction graduelle du régime frontalier.

10. Ce montant de 25 millions sera adapté tous les 3 ans pour tenir compte de l'évolution du montant total des salaires bruts perçus par les travailleurs frontaliers concernés. Cette adaptation ne pourra s'opérer qu'à la baisse.

III. TRAVAILLEURS FRONTALIERS (Articles 1 et 2 de l'Avenant)

A. Cas non visés par l'Avenant

11. L'article 1 de l'Avenant stipule que **le régime frontalier ne s'applique plus que dans les cas expressément visés par le "*Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers*"** (article 2 de l'Avenant – ci-après "le Protocole additionnel").

1. Régime applicable aux travailleurs salariés non visés par le Protocole additionnel

12. Les rémunérations des travailleurs salariés qui ne satisfont pas aux conditions prévues par le Protocole additionnel sont imposées conformément aux dispositions de l'**article 11, paragraphes 1 et 2, a) et b), de la Convention**. Ces rémunérations sont donc exclusivement imposables dans l'Etat contractant où est exercée l'activité au titre de laquelle elles sont payées, sous réserve de l'application :

- de la "règle des 183 jours" prévue à l'article 11, paragraphe 2, a) et
- des règles particulières relatives aux rémunérations des salariés en service sur certains véhicules en trafic international (article 11, paragraphe 2, b)).

13. Ces dispositions de l'article 11 figurent dans la Convention depuis sa conclusion en 1964 et ne sont pas modifiées par l'Avenant. Pour leur application, il convient donc de se reporter :

- à l'annexe II de la circulaire AAF 2005/0652 (AAF 08/2005) du 25 mai 2005, en ce qui concerne la "règle des 183 jours" (article 11, paragraphe 2, a));
- à la circulaire Ci.R.9.F/475.126 du 28 mai 1998, en ce qui concerne l'application des dispositions relatives aux rémunérations des salariés en service sur certains véhicules en trafic international (article 11, paragraphe 2, b), 2^{ème} alinéa). Cela étant, les points 8, 9 et 10 de cette dernière circulaire devront être actualisés en fonction des dispositions du Protocole additionnel. En effet, dorénavant, il est possible qu'un chauffeur "international" exerce son activité sur le territoire des deux Etats contractants et que ce chauffeur soit considéré comme un travailleur frontalier s'il respecte les conditions fixées par le Protocole additionnel.

2. Revenus non visés par le Protocole additionnel

14. Seuls sont visés par le Protocole additionnel les revenus qui relèvent de l'article 11 de la Convention, c'est-à-dire les traitements, salaires et autres rémunérations analogues des travailleurs salariés du secteur privé et des personnes morales de droit public se livrant à une activité industrielle ou commerciale (p. ex. la SNCB, la Poste, Belgacom, la Banque nationale,...). Les autres dispositions de la Convention ne sont pas modifiées par l'Avenant.

15. L'Avenant **ne modifie** donc **pas** le régime applicable :

- aux rémunérations visées à l'article 9 de la Convention, c'est-à-dire les rémunérations des **administrateurs**, commissaires, liquidateurs, associés, gérants et autres mandataires de sociétés anonymes, de sociétés en commandite par actions et de sociétés coopératives ou de sociétés à responsabilité limitée, y compris lorsque leur régime d'imposition est régi par l'article 11, paragraphe 1 (imposition dans l'Etat d'activité) en vertu du paragraphe 2 de l'article 9 de la Convention (cf. paragraphe 8 du Protocole additionnel);
- aux rémunérations allouées aux personnes travaillant dans le **secteur public** (à l'exception de celles allouées par une personne morale de droit public se livrant à une activité industrielle ou commerciale), lesquelles sont visées à l'article 10 de la Convention;
- aux revenus visés par d'autres articles de la Convention comme, par exemple, les **pensions**.

B. Résidents de Belgique : Suppression du régime frontalier

16. Le **paragraphe 3 du Protocole additionnel** prévoit expressément que les rémunérations perçues à compter du 1^{er} janvier 2007 au titre d'une activité salariée exercée dans la zone frontalière française par des personnes ayant leur foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière belge sont imposables dans les conditions prévues à l'article 11, paragraphes 1 et 2, a) et b), de la Convention.

17. En d'autres termes, **le régime frontalier est supprimé** pour les résidents de Belgique en ce qui concerne leurs **rémunérations de sources françaises perçues à partir du 1^{er} janvier 2007**.

1. Régime applicable à partir du 1^{er} janvier 2007

18. Les résidents de Belgique exerçant une activité salariée dans la zone frontalière française sont donc désormais soumis aux mêmes règles que les autres résidents de Belgique qui exercent une activité salariée en France. Leurs rémunérations sont dès lors, en principe, exclusivement imposables en France, sous réserve de l'application de la "règle des 183 jours" et des règles particulières relatives aux salariés en service sur certains véhicules en trafic international (voir point A, 1 – n^{os} 12 et 13 – ci-avant).

19. En Belgique, ces rémunérations sont, en principe, exonérées de l'impôt des personnes physiques. Conformément à l'article 155 du Code des Impôts sur les revenus 1992, elles sont toutefois prises en considération pour déterminer le taux d'imposition applicable aux autres revenus éventuels du contribuable.

20. L'Avenant prévoit en outre que ces rémunérations sont soumises aux additionnels communaux à partir de l'exercice d'imposition 2009 (voir point IV – n^{os} 143 à 147 – ci-après).

2. Contribuables imposés en Belgique sur leurs rémunérations de 2007 et 2008

21. La suppression du régime frontalier est effective en ce qui concerne les rémunérations perçues à compter du 1^{er} janvier 2007. Toutefois, l'Avenant ayant tardé à entrer en vigueur, l'administration a dû, en vue de garantir les droits du Trésor, procéder à l'enrôlement des cotisations à l'IPP relatives à l'exercice d'imposition 2008 (revenus de 2007). Il est également possible que des cotisations afférentes à l'exercice d'imposition 2009 (revenus de 2008) aient été enrôlées.

22. Les contribuables qui ont fait l'objet d'un enrôlement en Belgique sur la base de l'ancien article 11, paragraphe 2, c) de la Convention mais dont les rémunérations sont à présent imposables en France en vertu du paragraphe 3 du Protocole additionnel doivent demander le dégrèvement de ces cotisations, dans la mesure où elles ont été établies ou acquittées contrairement aux dispositions de l'Avenant, par le biais d'une réclamation motivée adressée au directeur des contributions dans le ressort duquel l'imposition a été établie.

23. Pour ceux qui n'auraient pas introduit une telle réclamation dans le délai de six mois prévu à l'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992, l'article 7, paragraphe 1, de la loi d'assentiment de l'Avenant ouvre un délai spécial de réclamation. Ce délai est de six mois à compter de la publication de ladite loi au Moniteur Belge.

24. Il convient de rappeler par ailleurs que l'article 24, paragraphe 3, de la Convention permet aux contribuables dont les rémunérations auraient subi une double imposition (imposition en Belgique et en France) d'introduire une demande de procédure amiable. Cette demande doit être motivée et présentée par écrit, dans un délai de 6 mois à compter de la date de notification de la seconde imposition, à l'adresse suivante :

SPF Finances
Services centraux de l'Administration de la Fiscalité de l'Entreprise et des Revenus
Direction III/1 - Conventions internationales
A l'attention de M. Jacques FROGNIER - Directeur
North Galaxy, Tour A, 15^{ème} étage
Blvd du Roi Albert II, 33 bte 25
1030 Bruxelles.

C. Résidents de France – Maintien du régime frontalier jusqu'en 2033

25. En ce qui concerne les résidents de France qui exercent leur activité dans la zone frontalière de la Belgique, le régime frontalier continue à s'appliquer, à certaines conditions,

aux rémunérations perçues jusqu'à la fin de l'année 2033. On note à cet égard que le "Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers" fixe les conditions générales d'application du régime frontalier et introduit une nouvelle définition de la zone frontalière belge (cf. point 1 – n^{os} 30 à 50 – ci-après).

26. On distingue trois périodes dans le continuum d'application du régime frontalier :

- la période incluant les années 2003 à 2008;
- la période incluant les années 2009 à 2011, et
- la période incluant les années 2012 à 2033.

Pour chacune de ces trois périodes, des conditions particulières sont mises à l'application du régime frontalier (voir les points 2 à 4 – n^{os} 51 à 110 – ci-après).

27. Enfin, le "Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers" prévoit des règles particulières pour l'imposition des "travailleurs frontaliers saisonniers" (cf. point 5 – n^{os} 111 à 121 – ci-après).

28. Le Protocole additionnel et la loi d'assentiment de l'Avenant comportent un certain nombre de dispositions destinées à permettre un contrôle efficace des conditions d'application du régime frontalier et de lutter ainsi contre les nombreux abus constatés par le passé (cf. point 6 – n^{os} 122 à 142 – ci-après).

IMPORTANT

29. Avant de commenter ces différentes dispositions, il convient de rappeler que le régime frontalier constitue une exception au régime général d'imposition des rémunérations des travailleurs salariés. Il doit dès lors être de stricte interprétation, ainsi que l'a confirmé le Conseil d'Etat dans son arrêt du 19 mai 2008 (en cause : B. Vandaele contre l'Etat belge). Les dispositions du Protocole additionnel doivent donc également être interprétées – et appliquées – de manière stricte.

1. Conditions générales d'application du régime frontalier et définition de la zone frontalière (paragraphe 1 et 2 du Protocole additionnel et article 3 de la loi d'assentiment de l'Avenant)

30. Les paragraphes 1 et 2 du Protocole additionnel fixent le cadre général du régime frontalier.

31. Le paragraphe 1 du Protocole additionnel est identique à la disposition qui figurait au premier alinéa de l'article 11, paragraphe 2, c), de la Convention, à une différence près : alors que la Convention prévoyait que le travailleur frontalier avait "son" foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière de son Etat de résidence, le paragraphe 1 du Protocole additionnel stipule que ce travailleur "n'a" un foyer permanent d'habitation "que" dans cette zone.

32. Pour être susceptible de bénéficier du régime frontalier, un résident de France (quelle que soit sa nationalité) doit donc désormais répondre aux 2 conditions suivantes :

- exercer son activité dans la zone frontalière belge, et
- avoir son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française.

Les rémunérations perçues par les travailleurs qui satisfont à ces conditions (cf. points a) et b) ci-après) sont exclusivement imposables en France.

a) Exercice de l'activité dans la zone frontalière belge

(i) Présence physique dans la zone frontalière

33. L'article 3, b) de la loi d'assentiment de l'Avenant dispose expressément que, pour qu'un travailleur soit considéré comme exerçant son activité dans la zone frontalière de la

Belgique, il faut qu'il soit **physiquement présent** dans cette zone pour y exercer l'activité en question et ce, quels que soient la résidence ou le lieu d'établissement de l'employeur ou du débiteur des rémunérations, l'endroit où le travailleur prend son service, le lieu de conclusion du contrat de travail, le lieu ou la date de paiement des rémunérations, ou l'endroit où les résultats du travail du salarié sont exploités.

34. Un travailleur n'est donc, notamment, pas considéré comme exerçant son activité dans la zone frontalière de la Belgique du seul fait que son employeur est établi dans cette zone ou qu'il prend son service au départ de cette zone.

35. Ceci confirme expressément la position de l'administration fiscale belge en la matière.

Exemple 1

Un conducteur de train qui prend son service à la gare de Charleroi mais qui effectue la majorité de ses trajets en dehors de la zone frontalière belge n'est pas considéré comme exerçant son activité dans la zone frontalière.

Exemple 2

L'activité qu'un maçon employé par une entreprise de construction établie dans la zone frontalière belge exerce sur des chantiers situés en dehors de cette zone n'est pas considérée comme une activité exercée dans la zone frontalière.

(ii) "Sorties de zone"

36. Par ailleurs, en vertu de l'article 11, paragraphe 2, c) de la Convention (tel que modifié par l'Avenant de 1999) un résident de France ne pouvait prétendre au bénéfice du régime frontalier que s'il exerçait son activité salariée exclusivement dans la zone frontalière de la Belgique. Un seul jour presté en Belgique en dehors de la zone frontalière suffisait, en principe, à faire perdre à ce travailleur le bénéfice du régime frontalier. L'application de cette règle a donné lieu à de nombreux litiges relatifs à l'imposition des rémunérations perçues au cours des années 2003 à 2008, dont la plus grande partie sont toujours pendants.

37. Le Protocole additionnel assouplit cette règle en introduisant une tolérance en matière de "sorties de zone". Un travailleur peut désormais, sans perdre le bénéfice du régime frontalier, exercer son activité en dehors de la zone frontalière belge pendant un certain nombre de jours par année civile. Les limites en matière de sorties de zone et les modalités de calcul de celles-ci sont décrites aux points 2 à 5 ci-après.

b) Foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française

(i) Seul foyer permanent d'habitation

38. Pour être susceptible de bénéficier du régime frontalier, un travailleur doit donc non seulement avoir son foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française (ce qui était déjà le cas en vertu de l'article 11, paragraphe 2, c) de la Convention) mais il faut en outre qu'il s'agisse de son seul foyer permanent d'habitation. En d'autres termes, l'existence d'un foyer permanent d'habitation en Belgique suffit désormais à exclure de facto le travailleur concerné du bénéfice du régime frontalier.

(ii) Notion de foyer permanent d'habitation

39. L'article 3, a) de la loi d'assentiment de l'Avenant définit le "foyer permanent d'habitation" comme étant "l'endroit où le contribuable habite normalement, le cas échéant avec son conjoint ou son cohabitant légal et les enfants". Il précise que "l'habitation doit être à la disposition du contribuable en tout temps, de manière continue et non simplement occasionnelle" et qu'elle "comporte les commodités nécessaires en vue d'une occupation permanente dans des conditions de confort appropriées".

40. Cette définition, qui s'inscrit dans la ligne des Commentaires du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, confirme simplement la pratique de l'administration en la matière.

41. L'existence d'un foyer permanent d'habitation doit donc s'apprécier au vu d'un ensemble d'éléments factuels. Il ressort en tout cas clairement de cette définition que le fait, notamment, de se faire domicilier chez des collègues ou autres connaissances habitant dans la zone frontalière française ou de louer, seul ou à plusieurs, une chambre ou un petit studio dans cette même zone frontalière ne constitue normalement pas un foyer permanent d'habitation.

42. L'article 3, a) de la loi d'assentiment instaure également une présomption, analogue à celle qui figure à l'article 2, § 1^{er}, 1°, dernier alinéa du Code des impôts sur les revenus 1992, selon laquelle, dans le cas des personnes mariées et des cohabitants légaux, le seul foyer permanent d'habitation se situe dans l'Etat où est établi le ménage, c'est-à-dire, notamment, celui où le conjoint ou cohabitant légal séjourne habituellement avec les enfants.

43. Il s'agit toutefois ici d'une présomption "réfragable", c'est-à-dire que le contribuable peut la renverser en apportant la preuve contraire au moyen d'un ensemble d'éléments probants (un bail enregistré à titre d'habitation principale en France avec la preuve de l'acquittement de la taxe d'habitation, un jugement constatant la séparation, des factures de gaz ou d'électricité faisant apparaître une consommation normale,...).

44. Cette présomption devrait aider l'administration à lutter contre les abus commis par certains contribuables domiciliés fictivement dans la zone frontalière française et revendiquant le bénéfice du régime frontalier alors qu'ils résident en fait en Belgique avec leur conjoint (ou cohabitant légal) et leurs enfants.

Exemple 3

X, Y et Z, collègues de travail, sont domiciliés dans un appartement à Lille. X, célibataire, réside en permanence dans cet appartement et ne dispose d'aucun autre logement; cet appartement constitue donc son seul foyer permanent d'habitation. Y et Z ne séjournent qu'occasionnellement dans cet appartement, Y résidant la plupart du temps en Belgique et Z dans une commune française située en dehors de la zone frontalière. L'appartement dans lequel Y et Z sont domiciliés à Lille ne constitue pas pour eux un foyer permanent d'habitation; ils n'ont donc pas leur foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française.

Exemple 4

Un contribuable, anciennement habitant du Royaume, loue un petit studio dans la zone frontalière française et s'y domicilie. Son épouse et ses enfants continuent à occuper le logement familial situé en Belgique. Ce contribuable est considéré comme ayant son seul foyer permanent d'habitation en Belgique, étant donné qu'il n'apporte aucune preuve contraire.

Exemple 5

Même situation que dans l'exemple 4 mais le contribuable fournit à l'administration un jugement attestant qu'il est séparé de son épouse ainsi que des factures d'électricité et d'eau relatives à son studio faisant apparaître une consommation correspondant à une occupation normale. En outre, ce studio est seulement occupé par lui et l'administration ne dispose pas d'autres éléments laissant supposer la présence d'un foyer permanent d'habitation en Belgique. Le contribuable ne disposant d'aucun autre logement, son seul foyer permanent d'habitation se situe dans la zone frontalière française.

Exemple 6

Un contribuable possède une habitation en Belgique et un appartement dans la zone frontalière française. Il occupe alternativement ces deux logements, qui constituent chacun un foyer permanent d'habitation. Ce contribuable n'a donc pas son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française.

45. Dans le cas d'un déménagement d'un contribuable belge à destination de la zone frontalière française, le régime frontalier pourra être accordé au contribuable concerné à partir de la date du déménagement si les conditions d'octroi de ce régime sont respectées par ailleurs. De même, si un travailleur frontalier déménage à destination de la Belgique, ses rémunérations relatives à la partie d'année où les conditions d'application du régime frontalier étaient réunies pourront être imposables en France.

c) Définition de la zone frontalière

46. Le paragraphe 2 du Protocole additionnel reprend la définition introduite dans la Convention par l'Avenant du 8 février 1999. Selon cette définition, la zone frontalière de chaque Etat contractant comprend toutes les communes situées dans la zone délimitée par la frontière commune à la France et à la Belgique et une ligne tracée à une distance de vingt kilomètres de cette frontière, étant entendu que les communes traversées par cette ligne sont incorporées dans la zone frontalière.

47. Le paragraphe 2 précise en outre que toutes les autres communes qui étaient considérées comme incluses dans la zone frontalière pour l'application de l'article 11, paragraphe 2, c), de la Convention en vigueur au 1er janvier 1999 sont également considérées comme comprises dans la zone frontalière de la France ou de la Belgique, selon le cas.

48. Les communes belges de Châtelet, Dentergem et Fleurus, qui étaient exclues de la zone frontalière par l'Avenant de 1999 (alors qu'elles figuraient dans cette zone depuis 1965), sont ainsi réintégrées de plein droit dans la zone frontalière belge aux fins de l'application du Protocole additionnel.

49. Cela étant, l'addendum du 25 juin 2008 à la circulaire Ci.R.9.F/554.009 (AFER 3/2004) du 14 janvier 2004 n'a plus lieu d'être – et ne sera donc pas appliqué – en ce qui concerne les communes de Châtelet, Dentergem et Fleurus. Cet addendum reste toutefois applicable en ce qui concerne la commune de Tellin, celle-ci étant comprise dans la zone frontalière belge en vertu de la première partie de la définition.

50. Une liste mise à jour des communes frontalières figure en annexe à la présente circulaire.

2. Application du régime frontalier aux rémunérations perçues au cours des années 2003 à 2008 (paragraphe 1 et 4, a) du Protocole additionnel)

51. En vertu des paragraphes 1 et 4, a) du Protocole additionnel, le régime frontalier est applicable aux rémunérations perçues au cours des années 2003 à 2008 par les travailleurs :

- qui ont leur seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française; et
- qui n'exercent pas leur activité salariée plus de 45 jours par année civile en dehors de la zone frontalière belge.

a) Foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française

52. En ce qui concerne l'interprétation de la notion de "foyer permanent d'habitation", il y a lieu de se reporter au point 1, b) – n^{os} 38 à 45 – ci-avant.

b) Exercice de l'activité dans la zone frontalière belge – Sorties de zone

53. Comme indiqué au point 1, a) – n^{os} 36 et 37 – ci-avant, le Protocole additionnel introduit dans le régime frontalier une tolérance à l'égard des travailleurs qui exercent une partie limitée de leur activité en dehors de la zone frontalière belge.

54. Pour chacune des années 2003 à 2008, un travailleur ayant son foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française bénéficie du régime frontalier s'il n'exerce pas

son activité en dehors de la zone frontalière belge pendant plus de **45 jours par année civile**.

(i) Activités à prendre en compte

55. Cette limite de 45 jours doit s'interpréter de manière stricte. Toutes les sorties de la zone frontalière belge dans l'exercice de l'activité salariée, que ce soit en Belgique en dehors de la zone frontalière, en France ou dans un Etat tiers, et pour quelque raison que ce soit, doivent donc être prises en compte pour le calcul de cette limite.

56. Ceci implique qu'il doit être tenu compte, lors du calcul de cette limite, des sorties de zone suivantes qui n'étaient jusqu'ici pas considérées comme entraînant la perte du régime frontalier :

- les jours de formation en dehors de la zone frontalière, ainsi que les jours au cours desquels le travailleur sort de la zone frontalière en vue de participer à une réunion syndicale, un conseil d'entreprise, une fête du personnel, une visite médicale,...
- l'activité exercée en France ou sur le territoire d'un Etat tiers;
- l'activité exercée hors de la zone frontalière dans le cadre d'un autre contrat d'emploi (que ce soit pour le même employeur ou pour des employeurs différents).

57. Par contre, il ne doit pas être tenu compte des jours au cours desquels le travailleur exerce hors de la zone frontalière belge une activité non visée à l'article 11 de la Convention (en tant qu'indépendant, fonctionnaire, administrateur,...).

Exemple 7

Un travailleur exerce principalement son activité pour un employeur belge dans la zone frontalière belge. Dans le cadre de cette activité, il est amené à travailler 50 jours au Luxembourg. Le régime frontalier ne pourra pas s'appliquer aux rémunérations de ce travailleur. Par application de l'article 11, §1, de la Convention franco-belge, la partie de ses rémunérations qui correspond à une activité exercée en Belgique sera imposable en Belgique.

Exemple 8

Tout le long d'une année civile, un travailleur exerce deux mi-temps en tant que salarié pour deux employeurs différents. Un des deux mi-temps est exercé exclusivement dans la zone frontalière belge pour un employeur belge, l'autre est exercé à Bruxelles. Comme une activité salariée aura été exercée plus de 45 jours en dehors de la zone frontalière belge (Bruxelles), le régime frontalier ne pourra s'appliquer et l'ensemble des rémunérations sera imposable en Belgique en application de l'article 11, §1, de la Convention franco-belge.

(ii) Décompte des jours

58. Le paragraphe 4, a) du Protocole additionnel stipule qu'une fraction de journée de sortie de zone doit être comptée pour un jour entier.

59. Toute sortie de zone, même de courte durée, entraîne dès lors la prise en compte du jour pendant lequel la sortie s'est déroulée et cela, même si, au cours de ce même jour, l'activité a été exercée en majorité dans la zone frontalière belge.

60. Une exception est toutefois prévue pour les travailleurs salariés qui exercent une activité de transport dans la zone frontalière belge mais dont le trajet journalier déborde en partie de cette zone. Lorsque la distance parcourue par ces travailleurs en dehors de la zone frontalière au cours d'une journée donnée ne dépasse pas le quart de la distance totale parcourue au cours de cette même journée, la journée en question n'est pas considérée comme un jour de sortie de zone et ne doit donc pas être comptabilisée pour le calcul de la limite de 45 jours.

61. Sont visés par cette exception les travailleurs exerçant une activité de transport de personnes ou de marchandises par camion, train, bus, taxi,... pour des entreprises spécialisées, ainsi que les travailleurs exerçant exclusivement une activité de transport au sein d'une autre entreprise (exemples : un conducteur de train employé par la SNCB, un chauffeur de poids lourd employé par une entreprise de transport de marchandises, un travailleur affecté exclusivement au transport et à la livraison de meubles ou d'électroménagers par une grande surface).

62. Par contre, ne sont pas visés les travailleurs exerçant d'autres fonctions (comptable, mécanicien,...) pour des entreprises de transport, ni les travailleurs employés par d'autres entreprises qui transportent occasionnellement des personnes ou des marchandises (par exemple, un vendeur dans un magasin d'alimentation qui porte des commandes à domicile trois fois par semaine).

63. Il convient, par ailleurs, d'insister sur le fait que cette exception vise uniquement à déterminer si un jour donné doit ou non être comptabilisé pour le calcul de la limite des 45 jours. On ne vise donc pas ici le cas où la distance totale parcourue par un travailleur sur l'ensemble de l'année se trouve à raison de 75% dans la zone frontalière belge et à raison de 25% hors de cette zone. Cette dernière situation doit être évaluée sur la base du nombre de jours au cours desquels ce travailleur est sorti de la zone frontalière dans l'exercice de son activité durant l'année considérée (compte tenu, le cas échéant, de l'exception décrite ci-dessus).

Exemple 9

Au cours d'une journée donnée, un conducteur de camion parcourt 400 km dans la zone frontalière de la Belgique et 50 km en dehors de cette zone. Cette journée ne doit pas être comptabilisée pour le calcul de la limite de 45 jours.

Exemple 10

Le lendemain, ce conducteur de camion parcourt 400 km dans la zone frontalière belge, 200 km en Belgique hors de la zone frontalière et 200 km en France et au Luxembourg. Cette journée doit être comptabilisée.

Exemple 11

Au cours d'une année donnée, un conducteur de train parcourt 50.000 km dans la zone frontalière belge et 10.000 km en dehors de cette zone. Pour déterminer s'il respecte ou non la limite de 45 jours, il faudra déterminer le nombre de jours au cours desquels les kilomètres parcourus hors de la zone frontalière ont excédé le quart de la distance totale parcourue au cours de cette même journée.

(iii) Début ou fin d'activité en cours d'année

64. Par ailleurs, lorsqu'un travailleur ayant son foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française a changé d'employeur en cours d'année et qu'il n'a, de ce fait, exercé son activité dans la zone frontalière belge que pendant une partie de l'année concernée, il n'est susceptible de bénéficier du régime frontalier que pendant cette partie de l'année. Dans ce cas, il va de soi que le nombre de jours de "sorties de zone" autorisé par année civile doit être réduit "prorata temporis". Tout mois entamé doit être compté pour un mois entier et le nombre de jours obtenu doit être arrondi à l'unité supérieure.

Exemple 12

Un contribuable ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française commence à travailler dans une entreprise établie dans la zone frontalière belge le 1^{er} septembre 2005. Entre le 1^{er} septembre et le 31 décembre de cette année, il comptabilise 17 jours de sortie de zone. Dans ce cas, la limite autorisée est de 15 jours (45 x 4/12). Il n'aura donc pas droit au régime frontalier pour cette année.

Exemple 13

Un contribuable ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française cesse de travailler dans la zone frontalière belge le 15 juin 2006. Entre le 1^{er} janvier et le 15 juin, il comptabilise 20 jours de sortie de zone. Dans ce cas, la limite autorisée est de 23 jours ($45 \times 6/12 = 22,5$ arrondi à l'unité supérieure). Il bénéficiera donc du régime frontalier pour cette année.

c) Application rétroactive

65. Les dispositions du Protocole additionnel modifient les conditions d'application du régime frontalier prévues à l'article 11, paragraphe 2, c) de la Convention, telle que modifiée par l'Avenant de 1999.

66. D'une part, ces conditions sont assouplies, puisque les travailleurs concernés peuvent sortir 45 jours par année civile de la zone frontalière dans l'exercice de leur activité sans que cela entraîne la perte du régime frontalier. Toutefois, sur d'autres points, le régime prévu par le Protocole additionnel est plus restrictif, puisque certaines sorties de zone qui n'étaient jusqu'ici pas susceptibles d'entraîner la perte de ce régime doivent être prises en compte pour le calcul de la limite de 45 jours et puisque le foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française doit désormais être le seul foyer permanent d'habitation du travailleur.

(i) Contribuables ayant exercé leur activité exclusivement dans la zone frontalière belge au sens des dispositions applicables jusqu'à l'entrée en vigueur de l'Avenant

67. En principe, l'imposition des rémunérations perçues au cours des années 2003 à 2008 a déjà eu lieu conformément aux dispositions de la Convention applicables jusqu'à l'entrée en vigueur de l'Avenant. Les résidents de France qui devaient être considérés comme des travailleurs frontaliers au regard de ces dernières dispositions n'ont donc normalement fait l'objet d'aucune imposition (ni retenue de précompte) en Belgique.

(ii) Contribuables n'ayant pas exercé leur activité exclusivement dans la zone frontalière belge au sens des dispositions applicables jusqu'à l'entrée en vigueur de l'Avenant

68. Les litiges concernant des travailleurs qui n'étaient pas considérés comme exerçant exclusivement leur activité salariée dans la zone frontalière belge au sens des dispositions de la Convention applicables jusqu'à l'entrée en vigueur de l'Avenant – et qui ont dès lors fait l'objet d'une imposition en Belgique – seront réglés à la lumière des dispositions des paragraphes 1 et 4, a) du Protocole additionnel décrites ci-avant. En d'autres termes, leurs rémunérations seront imposables en France si, au cours de chacune des années concernées, ces travailleurs avaient leur seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française et ne dépassaient pas les 45 jours de sortie de zone autorisés.

69. Par ailleurs, les travailleurs dont les rémunérations perçues au cours des années 2003 à 2008 ont été imposées à l'INR/PP en Belgique sur la base des dispositions de l'article 11 applicables jusqu'à l'entrée en vigueur de l'Avenant et qui peuvent à présent bénéficier du régime frontalier en vertu des dispositions du Protocole additionnel décrites ci-avant peuvent demander – par le biais d'une réclamation motivée adressée au directeur des contributions dans le ressort duquel l'imposition a été établie – le dégrèvement des cotisations en cause, dans la mesure où celles-ci ont été établies ou acquittées contrairement aux dispositions de l'Avenant.

70. Pour ceux qui n'auraient pas introduit de réclamation dans le délai de six mois prévu à l'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992, l'article 7, paragraphe 1, de la loi d'assentiment de l'Avenant ouvre un délai spécial de réclamation. Ce délai est de six mois à compter de la publication de ladite loi au Moniteur Belge.

71. Bien entendu, si un contribuable demande que sa situation fiscale soit modifiée sur base de l'Avenant, il conviendra de vérifier si le régime frontalier peut être accordé sur base des dispositions du Protocole additionnel.

Exemple 14

Au cours de l'année 2005, un travailleur a exercé son activité salariée 17 jours à Bruxelles en dehors de la zone frontalière belge. Sur base des dispositions de la Convention en vigueur à l'époque, le régime frontalier a été refusé à ce contribuable. Au cours de la même année 2005, ce travailleur a également exercé son activité de salarié pendant 29 jours en France. Comme il a dépassé la limite de 45 jours de sorties de zone, il ne peut pas non plus bénéficier du régime frontalier prévu par l'Avenant.

72. L'article 7, paragraphe 2, de la loi d'assentiment prévoit que le travailleur qui revendique le bénéfice du régime frontalier pour l'imposition de ses rémunérations perçues au cours des années 2003 à 2008 peut avoir recours à toutes voies de droit, à l'exception du serment, pour établir son droit au bénéfice de ce régime.

73. Cette disposition précise en outre que le décompte des jours au cours desquels ce travailleur est sorti de la zone frontalière doit lui être fourni par son employeur.

3. Application du régime frontalier aux rémunérations perçues au cours des années 2009 à 2011 (paragraphe 1, 4, b) et 7 du Protocole additionnel)

74. En vertu des paragraphes 1 et 4, b) du Protocole additionnel, le régime frontalier s'applique aux rémunérations perçues au cours des années 2009 à 2011 par les travailleurs :

- qui ont leur seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française, et
- qui n'exercent pas leur activité salariée plus de 30 jours par année civile en dehors de la zone frontalière belge.

75. Toutefois, les travailleurs qui avaient leur foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008 ne peuvent plus bénéficier de ce régime à compter du 1er janvier 2009.

a) Foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008

76. Le paragraphe 4, b) du Protocole additionnel stipule que le régime frontalier n'est pas applicable aux travailleurs ayant leur foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008.

77. Par conséquent, un travailleur qui habitait en Belgique en 2008 et qui a déménagé pour aller s'établir dans la zone frontalière française en 2009 (ou plus tard) ne peut plus bénéficier du régime frontalier à compter du 1^{er} janvier 2009. Les rémunérations qu'il perçoit depuis cette date au titre de son activité exercée en Belgique doivent donc être imposées conformément aux règles générales exposées au point A, 1 – n^{os} 12 et 13 – ci-avant (imposition en Belgique sous réserve de la règle des 183 jours et des règles applicables aux salariés en service sur certains véhicules en transport international).

78. Cette disposition a été introduite dans le Protocole additionnel afin de mettre un terme aux abus qui consistaient pour certains résidents de Belgique exerçant leur activité dans la zone frontalière belge à se domicilier fictivement dans la zone frontalière française en vue de bénéficier indûment du régime frontalier.

79. L'administration se montrera particulièrement vigilante dans la vérification des déménagements à destination de la zone frontalière française qui sont intervenus au cours des années 2007 et 2008.

80. Par contre, les travailleurs qui, à la date du 31 décembre 2008, avaient leur foyer permanent d'habitation dans une commune française située en dehors de la zone frontalière ou dans un Etat tiers peuvent bénéficier du régime frontalier dès lors qu'ils réunissent les conditions décrites aux points b) et c) – n^{os} 81 à 89 – ci-après.

Exemple 15

En 2008, un résident de Belgique achète un terrain en zone frontalière française afin d'y construire sa future maison. En 2009, sa maison est terminée et il y déménage. Ce contribuable ne pourra pas bénéficier du régime frontalier car, à la date du 31 décembre 2008, il avait toujours son foyer permanent d'habitation en Belgique.

b) Foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française

81. Afin d'apprécier si cette condition est remplie, il y a lieu de se reporter au point 1, b) – n^{os} 38 à 45 – ci-avant. On insiste une fois encore sur le fait qu'il doit s'agir du seul foyer permanent d'habitation du contribuable.

c) Exercice de l'activité dans la zone frontalière belge – Sorties de zone

82. La limite autorisée en matière de sorties de zone au cours des années 2009 à 2011 est ramenée à 30 jours par année civile mais certaines sorties de zone ne doivent pas être comptabilisées.

(i) Activités à prendre en compte

83. Comme pour le calcul de la limite de 45 jours relative aux années 2003 à 2008, toutes les sorties de la zone frontalière belge dans l'exercice de l'activité salariée doivent, en principe, être prises en compte, que le travailleur se rende en Belgique hors de la zone frontalière, en France ou dans un Etat tiers et quelle que soit la raison pour laquelle il quitte la zone frontalière.

84. Il doit également être tenu compte, pour le calcul de cette limite de 30 jours, de l'activité exercée en France ou sur le territoire d'un Etat tiers ainsi que de l'activité exercée en Belgique hors de la zone frontalière dans le cadre d'un autre contrat d'emploi (que ce soit pour le même employeur ou pour des employeurs différents).

85. Par contre, il ne doit pas être tenu compte des jours au cours desquels le travailleur exerce hors de la zone frontalière belge une activité non visée à l'article 11 de la Convention (en tant qu'indépendant, fonctionnaire, administrateur,...).

(ii) Décompte des jours

86. Il est stipulé au paragraphe 7, a) du Protocole additionnel qu'une fraction de jour de sortie de zone sera comptée pour un jour entier.

87. Comme pour le calcul de la limite de 45 jours applicable aux années 2003 à 2008, toute sortie de zone, même de courte durée, entraînera donc la prise en compte du jour pendant lequel la sortie s'est déroulée et cela, même si l'activité professionnelle a, au cours de ce même jour, été exercée en majorité dans la zone frontalière belge.

88. Des exceptions à cette règle sont toutefois prévues. Le paragraphe 7, b), énumère en effet neuf cas qui devraient normalement constituer des jours de sortie de zone mais qui ne doivent pas être comptabilisés lors du calcul de la limite de 30 jours. Il s'agit :

- des cas de force majeure en dehors de la volonté de l'employeur et du travailleur;
- du transit occasionnel par la zone non frontalière de la Belgique en vue de rejoindre un endroit situé dans la zone frontalière de la Belgique ou hors de Belgique; (Seuls les jours de transit doivent être exclus du calcul des 30 jours; les jours prestés en dehors de la Belgique – en France ou sur le territoire d'Etats tiers – et qui ne correspondent pas à un transit entreront quant à eux en ligne de compte pour le calcul des 30 jours.)
- des activités inhérentes à la fonction de délégué syndical;
- de la participation à un comité pour la protection et la prévention du travail, à une commission paritaire ou à une réunion de la fédération patronale;
- de la participation à un conseil d'entreprise;
- de la participation à une fête du personnel;
- des visites médicales;

- des sorties pour formation professionnelle n'excédant pas 5 jours ouvrés par année civile (c'est-à-dire que si, au cours d'une année civile, un travailleur suit 7 jours de formation professionnelle en dehors de la zone frontalière, seuls 2 de ces jours seront comptabilisés pour le calcul de la limite de 30 jours);
- des jours au cours desquels le travailleur sort de la zone frontalière belge dans le cadre d'une activité de transport, dans la mesure où la distance totale parcourue hors zone frontalière au cours des jours concernés n'excède pas le quart de l'ensemble de la distance parcourue lors des trajets nécessaires à l'exercice de cette activité. Cette dernière exception est identique à celle prévue au paragraphe 4, b) du Protocole additionnel pour le calcul de la limite de 45 jours applicable aux années 2003 à 2008 et doit être appliquée de la manière exposée au point 2, b), (ii) - n^{os} 60 à 63 - ci-avant.

(iii) Début ou fin d'activité en cours d'année

89. Enfin, lorsqu'un travailleur ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française change d'employeur en cours d'année et n'exerce, de ce fait, son activité dans la zone frontalière belge que pendant une partie de l'année concernée, il n'est susceptible de bénéficier du régime frontalier que pendant cette partie de l'année. Dans ce cas, le nombre de jours de "sorties de zone" autorisé par année civile doit être réduit "prorata temporis". Tout mois entamé doit être compté pour un mois entier et le nombre de jours obtenu doit être arrondi vers le haut.

Exemple 16

Un contribuable ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française a commencé à travailler dans une entreprise établie dans la zone frontalière belge le 1^{er} septembre 2010. Entre le 1^{er} septembre et le 31 décembre de cette année, il a totalisé 17 jours de sortie de zone. Dans ce cas, la limite autorisée est de 10 jours (30 x 4/12). Il n'a donc pas droit au régime frontalier pour cette année.

Exemple 17

Un contribuable ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française a cessé de travailler dans la zone frontalière belge le 15 juin 2010. Entre le 1^{er} janvier et le 15 juin, il a totalisé 13 jours de sortie de zone. Dans ce cas, la limite autorisée est de 15 jours (30 x 6/12). Il bénéficie donc du régime frontalier pour la partie de cette année au cours de laquelle il a exercé son activité dans la zone frontalière belge.

d) Non-respect des conditions

90. Un travailleur qui, au cours d'une année donnée, ne respecte pas les conditions énoncées aux points a), b) et c) ci-avant ne peut bénéficier du régime frontalier pour l'année en question. Dans ce cas, les rémunérations imputables à son activité exercée en Belgique – dans et hors de la zone frontalière – sont, en principe, imposables en Belgique, sous réserve de l'application des dispositions du paragraphe 2, a) et b) de l'article 11 de la Convention (cf. point A, 1 - n^{os} 12 et 13 - ci-avant).

91. Dans le cas d'un travailleur qui a son foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française mais qui n'exerce pas effectivement son activité dans la zone frontalière belge ou qui dépasse la limite de 30 jours de sortie de zone, les rémunérations imposables en Belgique sont soumises à l'INR/PP. Dans le cas d'un travailleur qui ne remplit pas les conditions en matière de foyer permanent d'habitation, ces rémunérations sont soumises à l'IPP lorsque ce contribuable est considéré comme un habitant du Royaume et à l'INR/PP dans les autres cas.

92. Il convient de rappeler que, conformément au paragraphe 1 de l'article 11 de la Convention, les rémunérations imputables à une activité salariée exercée hors de Belgique ne sont en aucun cas imposables en Belgique.

93. On notera également que le fait de ne pas avoir droit au régime frontalier pour une (ou deux) des années 2009 à 2011 n'empêche pas un travailleur de bénéficier de ce même

régime pour les deux autres années (ou la troisième année), sauf évidemment si l'exclusion du régime est due au fait que le travailleur concerné avait son foyer permanent d'habitation en Belgique à la date du 31 décembre 2008; dans ce dernier cas, l'exclusion est définitive (cf. point a) – n^{os} 76 à 80 – ci-avant).

Exemple 18

En 2009, un contribuable bénéficie du régime frontalier. En 2010, il ne respecte pas la limite de 30 jours de sortie de zone et est de ce fait exclu du bénéfice du régime frontalier pour cette année. Il pourra à nouveau bénéficier de ce régime en 2011 s'il remplit les conditions au cours de cette année.

Exemple 19

Même exemple que le précédent mais la limite des 30 jours de sortie de zone est dépassée en 2009 et 2010. Ce contribuable pourra à nouveau bénéficier du régime frontalier en 2011 s'il remplit les conditions au cours de cette année.

Exemple 20

En 2009, un contribuable exerce son activité dans la zone frontalière belge et ne sort pas de cette zone dans l'exercice de son activité. Toutefois, il n'a son foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française que depuis le 1^{er} février 2009; avant cette date, il habitait en Belgique. Ce contribuable n'a droit au bénéfice du régime frontalier ni pour l'année 2009 ni pour les années suivantes.

4. Application du régime frontalier aux rémunérations perçues au cours des années 2012 à 2033. (paragraphe 1, 5 et 7 du Protocole additionnel)

94. A compter du 1^{er} janvier 2012, **seuls** les travailleurs qui bénéficieront à bon droit du régime frontalier au **31 décembre 2011** pourront continuer à en bénéficier pour l'imposition de leurs rémunérations perçues au cours des années 2012 à 2033, pour autant que, durant cette période, ils continuent à remplir toutes les conditions exigées.

95. Il n'y aura donc **plus de nouveaux travailleurs frontaliers à partir du 1er janvier 2012**.

a) Travailleurs susceptibles de continuer à bénéficier du régime frontalier

(i) Conditions à remplir au 31 décembre 2011

96. Conformément au paragraphe 5 du Protocole additionnel, seront seuls susceptibles de bénéficier du régime frontalier pour l'imposition de leurs rémunérations perçues à compter du 1^{er} janvier 2012, les travailleurs qui bénéficieront à bon droit de ce régime au 31 décembre 2011, c'est-à-dire les travailleurs :

- qui n'avaient pas leur foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008 (ceux qui avaient leur foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008 sont déjà exclus du bénéfice du régime depuis le 1^{er} janvier 2009);

- et qui, au 31 décembre 2011 :

- auront leur seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française; et
- exerceront leur activité salariée dans la zone frontalière belge sans dépasser la limite autorisée en matière de "sorties de zone".

97. Afin d'apprécier si ces conditions sont remplies, il y a lieu de se reporter au point 3 – n^{os} 74 à 89 – ci-avant.

98. Les contribuables qui ne répondront pas à ces conditions à la date du 31 décembre 2011 seront définitivement exclus du bénéfice du régime frontalier. Les rémunérations perçues à compter du 1^{er} janvier 2012 au titre de leur activité exercée en Belgique seront donc, en

principe, imposables en Belgique sous réserve de l'application du paragraphe 2, a) et b) de l'article 11 de la Convention (cf. point A, 1 – n^{os} 12 et 13 – ci-avant).

(ii) Exception – Personnes ayant perdu leur emploi dans la zone frontalière belge

99. Le paragraphe 5, 4^{ème} alinéa du Protocole additionnel prévoit toutefois une exception pour les personnes qui, au **31 décembre 2011**, auront perdu leur emploi dans la zone frontalière belge. Bien que ne remplissant pas, à cette date, la condition relative à l'exercice de l'activité dans la zone frontalière, ces personnes seront également susceptibles de bénéficier du régime frontalier si elles retrouvent par la suite un emploi dans la zone frontalière belge.

100. Pour bénéficier de cette exception, ces personnes devront être **sans emploi** à la date du 31 décembre 2011. Il va de soi qu'un travailleur qui, à cette date (ou après cette date), exercera une activité salariée en dehors de la zone frontalière belge sera automatiquement et définitivement exclu du bénéfice du régime frontalier.

101. Ces personnes devront également justifier d'au moins **3 mois d'activité** dans la zone frontalière belge au cours de l'année 2011 dans des conditions leur permettant de bénéficier du régime frontalier. En d'autres termes, durant la partie de l'année 2011 au cours de laquelle elles auront exercé leur activité dans la zone frontalière belge, elles ne devront pas avoir dépassé la limite autorisée en matière de "sorties de zone".

102. Les personnes concernées devront évidemment satisfaire aux autres conditions mentionnées ci-dessus (c'est-à-dire ne pas avoir eu leur foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008 et avoir leur seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française au 31 décembre 2011).

Exemple 21

Un contribuable ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française a exercé son activité exclusivement dans la zone frontalière belge de janvier à novembre 2011. Le 15 novembre, il perd son emploi et est au chômage jusqu'au 1^{er} février 2012, date à laquelle il recommence à exercer un emploi salarié dans la zone frontalière belge. Ce contribuable pourra revendiquer le bénéfice du régime frontalier pour l'année 2012 si, au cours de cette année, il répond aux conditions décrites au point b) ci-après.

Exemple 22

Même situation que dans l'exemple précédent mais, de janvier à novembre 2011, le contribuable est sorti 40 jours de la zone frontalière belge dans l'exercice de son activité. Au cours de l'année 2011, ce contribuable ne remplissait pas les conditions pour bénéficier du régime frontalier; il ne pourra dès lors pas non plus en bénéficier pour l'année 2012 ni pour les années suivantes.

Exemple 23

Même situation que dans l'exemple 21 mais le contribuable n'a exercé son activité dans la zone frontalière belge que du 1^{er} octobre au 30 novembre 2011; du 1^{er} janvier au 30 septembre, il travaillait en France. Ce contribuable ne peut justifier de 3 mois d'activité dans la zone frontalière belge au cours de l'année 2011; il ne pourra dès lors bénéficier du régime frontalier ni pour l'année 2012 ni pour les années suivantes.

Exemple 24

Un contribuable ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française a exercé son activité exclusivement dans la zone frontalière belge de janvier à mai 2011. Le 31 mai, il perd son emploi et est sans travail jusqu'au 30 septembre. Le 1^{er} octobre, il retrouve un emploi dans une entreprise située en France et travaille toujours en France au 31 décembre 2011. Ce contribuable ne pourra bénéficier du régime frontalier ni pour l'année 2012 ni pour les années suivantes.

b) Conditions à remplir au cours des années 2012 à 2033 pour conserver le bénéfice du régime frontalier

103. Les résidents de France qui rempliront les conditions mentionnées au point a) ci-avant seront susceptibles de continuer à bénéficier du régime frontalier au-delà du 1^{er} janvier 2012.

104. Les rémunérations qu'ils percevront au cours des années 2012 à 2033 continueront à être exclusivement imposables en France si, au cours de ces années, ils satisfont aux 3 conditions suivantes :

- conserver leur seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française;
- continuer à exercer leur activité salariée dans la zone frontalière belge; et
- ne pas sortir plus de 30 jours par année civile de la zone frontalière belge dans l'exercice de leur activité.

(i) Foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française

105. Pour conserver le bénéfice du régime frontalier, un travailleur devra, à compter du 1^{er} janvier 2012, conserver en permanence son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française.

106. Dès l'instant où un travailleur susceptible de bénéficier du régime frontalier aura transféré son foyer permanent d'habitation hors de la zone frontalière française (que ce soit en Belgique, en France ou dans un Etat tiers), il perdra définitivement le bénéfice du régime.

(ii) Exercice continu de l'activité dans la zone frontalière belge

107. Un travailleur devra, sous peine de perdre le bénéfice du régime frontalier, exercer son activité de manière continue dans la zone frontalière de la Belgique.

108. Le 3^{ème} alinéa du paragraphe 5 précise que les absences dues à des circonstances telles que maladie, accident, congés éducation payés, congé ou chômage ne sont pas considérées comme interrompant l'exercice de l'activité dans la zone frontalière et n'entraînent dès lors pas la perte du régime frontalier.

109. De même, un changement d'employeur n'entraînera pas la perte du régime frontalier, pour autant que l'activité salariée continue à être exercée sans interruption dans la zone frontalière belge.

(iii) Sorties de zone

110. Enfin, le travailleur devra, chaque année, respecter la limite de 30 jours en matière de sortie de zone. Toutefois, lorsqu'un travailleur dépassera pour la première fois cette limite, il ne perdra le bénéfice du régime que pour l'année considérée. C'est seulement lors d'un second dépassement de cette limite que la perte du régime sera définitive.

Exemple 25

Un travailleur ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française exerce son activité dans la zone frontalière de la Belgique sans interruption depuis le 1^{er} janvier 2009. De 2009 à 2013, il ne sort pas de la zone frontalière belge plus de 30 jours par année civile dans l'exercice de son activité. Il compte 40 jours de sortie de zone en 2014, 15 jours en 2015 et 27 jours en 2016. En 2017, il sort à nouveau 40 jours de la zone frontalière dans l'exercice de son activité. Pendant toutes ces années, il conserve son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française.

Le régime frontalier est applicable aux rémunérations que ce contribuable perçoit au cours des années 2009 à 2013. Il perd le bénéfice de ce régime pour l'année 2014 mais en bénéficie à nouveau pour les années 2015 et 2016. En 2017, il dépasse pour la seconde fois

la limite autorisée en matière de sorties de zone et perd dès lors définitivement le bénéfice du régime frontalier à partir du début de l'année 2017.

5. Régime applicable aux "travailleurs frontaliers saisonniers". (paragraphe 1, 6 et 7 du Protocole additionnel)

111. Certaines entreprises actives dans la zone frontalière belge – notamment dans le secteur de l'agriculture, de l'horticulture ou de la confiserie – ont recours durant certaines périodes de l'année à de la main-d'œuvre saisonnière, laquelle provient en partie de la zone frontalière française. Or, sur la base des règles énoncées ci-avant, ces travailleurs devraient être automatiquement exclus du régime frontalier puisqu'ils n'exercent pas de manière continue leur activité dans la zone frontalière belge. Un régime transitoire spécifique est dès lors prévu pour les "travailleurs frontaliers saisonniers".

112. Ce régime spécifique permet aux "travailleurs frontaliers saisonniers" de bénéficier du régime frontalier jusqu'en 2033, s'ils ne sortent pas de la zone frontalière plus de 15% du nombre des jours prestés au cours de l'année civile.

a) Personnes visées

113. Le paragraphe 6, 1^{er} alinéa, du Protocole additionnel définit le "travailleur frontalier saisonnier" susceptible de bénéficier du régime transitoire spécifique.

114. Il s'agit d'un travailleur :

- qui a son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française, et
- qui exerce dans la zone frontalière belge une activité salariée dont la durée est limitée à une partie de l'année, soit en raison de la nature saisonnière du travail, soit parce que le travailleur est recruté à titre de personnel de renfort ou d'intérimaire à certaines époques de l'année.

115. La durée de l'activité dans la zone frontalière belge ne peut excéder 90 jours prestés par année civile.

116. Par "jours prestés", il y a lieu d'entendre les jours au cours desquels l'activité a effectivement été exercée, à l'exclusion donc des jours fériés, de congé, de maladie,...

117. L'activité peut s'étaler sur une ou plusieurs périodes au cours de l'année civile. Elle peut être exercée pour un ou plusieurs employeurs, pour autant que, sur l'ensemble de l'année, le travailleur n'ait pas presté plus de 90 jours dans la zone frontalière belge.

118. La mesure vise uniquement les travailleurs saisonniers et les intérimaires recrutés comme personnel de renfort à certaines époques de l'année correspondant à des pics d'activité pendant lesquelles du personnel supplémentaire est nécessaire. Elle ne vise pas les travailleurs qui effectuent un simple remplacement ni ceux qui occupent toute l'année le même emploi dans la zone frontalière belge mais qui ont presté 90 jours ou moins en raison de circonstances telles que maladie, travail à temps partiel,... Elle ne vise pas non plus les travailleurs qui ont presté 90 jours ou moins dans la zone frontalière belge en raison du fait qu'ils ont commencé ou cessé leur activité en cours d'année. Dans ces cas, ce sont les règles décrites aux points 1 à 4 ci-avant qui sont applicables.

Exemple 26

En mars 2010 (avant Pâques), un travailleur ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française preste 25 jours au service d'une confiserie établie dans la zone frontalière belge. En novembre et décembre de la même année, il preste 40 jours dans une autre confiserie également établie dans la zone frontalière belge. Ce travailleur bénéficie du régime frontalier pour autant qu'il ne dépasse pas la limite autorisée en matière de sorties de zone (voir point b) – n^{os} 119 à 121 – ci-dessous).

Exemple 27

De février à mai 2010, un ouvrier ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française est engagé en tant qu'intérimaire par une entreprise belge établie dans la zone frontalière belge qui doit faire face à d'importantes commandes. Il preste 85 jours au service de cette entreprise sans sortir de la zone frontalière belge. Il s'agit de la seule activité exercée dans la zone frontalière belge en 2010. Ce travailleur bénéficie du régime frontalier.

Exemple 28

Même cas que dans l'exemple précédent mais le travailleur exerce son activité dans la zone frontalière belge de novembre 2010 à juillet 2011. En 2011, cet ouvrier a presté 120 jours dans la zone frontalière belge. Pour l'année 2010, ce travailleur bénéficie du régime frontalier pour autant qu'il ne dépasse pas la limite autorisée en matière de sorties de zone. Pour l'année 2011, il n'est pas un "travailleur frontalier saisonnier". Son droit au bénéfice du régime frontalier doit être déterminé sur la base des règles décrites au point 3 ci-avant.

Exemple 29

Une contribuable ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française est employée par une entreprise d'intérim établie dans la zone frontalière belge. Au cours de l'année 2010, elle travaille pour plusieurs entreprises établies dans et hors de la zone frontalière. Sur l'ensemble de l'année, elle preste 120 jours dans la zone frontalière. Cette contribuable n'est pas un "travailleur frontalier saisonnier". Son droit au bénéfice du régime frontalier doit être déterminé sur la base des dispositions décrites au point 3 ci-avant.

Exemple 30

Un ouvrier ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française est au service de la même entreprise établie dans la zone frontalière belge depuis 2005. En mars 2011, il est victime d'un accident de voiture et est en incapacité de travail jusqu'au 30 novembre de la même année. Sur l'ensemble de l'année, il n'aura presté que 70 jours. Ce travailleur n'est pas un "travailleur frontalier saisonnier". Son droit au bénéfice du régime frontalier doit être déterminé sur la base des dispositions décrites au point 3 ci-avant.

Exemple 31

Un ouvrier ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française est au service de la même entreprise établie dans la zone frontalière belge depuis 2005. Le 15 mars 2011, l'entreprise décide de mettre un terme à sa collaboration avec cet ouvrier. En avril 2011, celui-ci trouve un nouvel emploi en France et garde cet emploi jusqu'à la fin de l'année 2011. Même si la durée de l'activité exercée dans la zone frontalière belge en 2011 ne dépasse pas 90 jours, ce travailleur n'est pas un "travailleur frontalier saisonnier".

Exemple 32

Un travailleur ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française est engagé dans le cadre d'un contrat d'intérim pour remplacer une travailleuse en congé de maternité. L'activité est exercée dans la zone frontalière belge de début novembre 2010 à la fin du mois de février 2011. Même si la durée de l'activité ne dépasse pas 90 jours en 2010 puis en 2011, ce travailleur n'est pas considéré comme un "travailleur frontalier saisonnier" pour les deux années en cause.

b) Régime applicable – Sorties de zone

119. Les travailleurs visés au point a) – n^{os} 113 à 118 – ci-avant bénéficient du régime frontalier à partir de la date d'entrée en vigueur de l'Avenant jusqu'au 31 décembre 2033. Leurs rémunérations perçues jusqu'à cette date au titre de leur activité exercée dans la zone frontalière belge sont donc exclusivement imposables en France, à la seule condition que, dans le cadre de cette activité, ces travailleurs ne sortent pas de la zone frontalière belge plus de 15% du nombre des jours prestés au cours de l'année considérée.

120. Cette limite de 15% se calcule selon les mêmes principes que la limite de 30 jours applicable pour les années 2009 à 2033 (voir point 3, c) – n^{os} 82 à 89 – ci-avant).

121. Dans le cas des "travailleurs frontaliers saisonniers", le droit au bénéfice du régime frontalier s'apprécie, et continuera au-delà de l'année 2011, à s'apprécier sur une base strictement annuelle. Le régime particulier décrit aux paragraphes précédents sera donc également applicable aux rémunérations perçues au cours des années 2012 à 2033, que le contribuable concerné ait ou non bénéficié du régime frontalier au cours des années précédentes, qu'il ait ou non exercé une activité en Belgique en 2011, et qu'il ait ou non son foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008.

6. Obligations de l'employeur et du travailleur et sanctions

122. Le paragraphe 9 du Protocole additionnel prévoit expressément que le respect de la limite en matière de sorties de zone devra être attesté chaque année par l'employeur. La loi d'assentiment de l'Avenant impose par ailleurs à l'employeur comme aux travailleurs un certain nombre d'obligations complémentaires destinées à permettre un contrôle efficace de l'application du régime frontalier. En outre, la loi d'assentiment définit les sanctions auxquelles s'exposera l'employeur ou le travailleur qui contreviendra à ces obligations. Le but de ces différentes dispositions est de permettre à l'administration de lutter plus efficacement contre les abus constatés dans le cadre de l'application de ce régime.

a) Obligations du travailleur

123. Un résident de France qui bénéficie du régime frontalier est exclusivement imposable en France sur les rémunérations qu'il tire de son activité salariée exercée dans la zone frontalière belge. Cela étant, aucun précompte professionnel ne doit être retenu sur ses rémunérations.

124. Jusqu'à présent, afin d'établir sa qualité de travailleur frontalier et de bénéficier de cette exemption de précompte professionnel, le travailleur devait, chaque année, souscrire en double exemplaire un formulaire 276 Front./Grens. dans lequel il déclarait, notamment, qu'il exerçait son activité exclusivement dans la zone frontalière belge et qu'il avait son foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française. Ce formulaire comportait également une déclaration à compléter par l'employeur d'où il ressortait que le travailleur exerçait bien son activité dans la zone frontalière belge. Le travailleur devait ensuite présenter le formulaire, dûment complété et signé par lui-même et son employeur, à l'Inspecteur des impôts dont il relevait en France. Ce dernier attestait que le travailleur avait bien son foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française et qu'il était considéré pour l'application des impôts français comme un travailleur frontalier au sens de la Convention. L'Inspecteur des impôts conservait un exemplaire du formulaire et remettait l'autre au travailleur, qui devait le remettre à son employeur préalablement au paiement de la première rémunération de l'année.

125. L'article 4, § 1 de la loi d'assentiment de l'Avenant confirme le principe de l'utilisation d'un tel formulaire et dispose que ce **formulaire**, dûment complété par le travailleur et l'employeur et certifié par le service de taxation français dont dépend le travailleur, devra être **remis à l'employeur préalablement au paiement de la première rémunération de chaque année**.

126. Par ailleurs, l'administration a constaté que, en raison du nombre important d'attestations qui leur sont demandées, les services de taxation français ne sont pas toujours à même de procéder à des contrôles suffisants et que des attestations ont été délivrées à des travailleurs dont le foyer permanent d'habitation ne se trouvait pas effectivement dans la zone frontalière française.

127. Dès lors, à titre de mesure de contrôle supplémentaire, l'article 4, § 1, de la loi d'assentiment stipule que les travailleurs qui revendiquent le bénéfice du régime frontalier devront chaque année, remettre à leur employeur, en même temps que le formulaire susvisé, un **document attestant de l'occupation effective d'une habitation dans la**

zone frontalière française (facture d'eau, de gaz ou d'électricité, preuve d'acquiescement de la taxe d'habitation pour une habitation principale, facture de téléphone,...).

128. En outre, en vue de responsabiliser le travailleur dans le cadre de la lutte contre les abus, l'article 4, § 2, de la loi d'assentiment prévoit que, à la fin de chaque année, le travailleur qui revendique le bénéfice du régime frontalier devra déclarer que, au cours de l'année écoulée, il n'a pas dépassé le nombre de jours de sortie de zone autorisé par l'Avenant.

129. Le formulaire 276 Front./Grens. sera prochainement adapté en vue de tenir compte des nouvelles conditions d'application du régime frontalier prévues par l'Avenant. L'administration de la fiscalité des entreprises et des revenus publiera prochainement une circulaire complémentaire concernant l'utilisation du nouveau formulaire.

b) Obligations de l'employeur

130. Les obligations de l'employeur sont décrites à l'article 5 de la loi d'assentiment de l'Avenant.

131. Durant toute l'année, l'employeur doit tenir à la disposition de l'administration, à l'endroit où le travailleur exerce habituellement son activité :

- le formulaire visé au point a) ci-avant, dûment certifié par le service des impôts français, ainsi que le document attestant de l'occupation effective d'une habitation dans la zone frontalière française, qui lui ont été remis par le travailleur préalablement au paiement de la première rémunération de l'année;

- un décompte des jours au cours desquels le travailleur sort de la zone frontalière dans l'exercice de son activité, avec mention de la raison de chacune de ces sorties. Ce décompte doit être mis à jour quotidiennement. Il doit également être tenu à la disposition du travailleur afin que celui-ci soit à tout moment informé de sa situation.

132. Au plus tard le 31 mars de l'année suivante, l'employeur doit communiquer aux centres de documentation Précompte professionnel les formulaires visés ci-dessus et déclarer les sorties de zone effectuées par le travailleur dans l'exercice de son activité au cours de l'année écoulée.

133. Le nombre de jours au cours desquels le travailleur est sorti de la zone frontalière belge doit également figurer sur la fiche individuelle 281.10 que tout employeur est tenu de fournir à l'administration en vertu de l'article 92 de l'Arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992.

134. Le § 5 rappelle expressément que le précompte professionnel est dû dès que l'employeur constate – ou que l'administration lui fait savoir – que les conditions d'application du régime frontalier ne sont pas réunies.

135. Enfin, conformément au § 6, l'employeur doit fournir à l'administration, en même temps que les formulaires 276 Front, la liste des travailleurs qui ont commencé à bénéficier du régime frontalier après la date de signature de l'Avenant. Il conviendra, en effet, d'être particulièrement attentif au fait que les conditions d'application du régime sont effectivement réunies dans le chef de ces travailleurs.

c) Sanctions

136. Les §§ 1 et 2 de l'article 6 de la loi d'assentiment énumèrent les sanctions auxquelles s'exposent tant les travailleurs que les employeurs qui contreviennent à leurs obligations décrites ci-avant.

137. Le § 1 stipule que le non respect par l'employeur des obligations qui lui incombent en vertu des §§ 1 à 4 de l'article 5 de la loi d'assentiment est assimilé à une infraction aux dispositions du Code des impôts sur les revenus 1992 et des arrêtés pris pour son exécution

en matière de précompte professionnel visée à l'article 358, paragraphe 1er, 1° du Code des impôts sur les revenus 1992, c'est-à-dire qu'il est susceptible d'entraîner l'enrôlement du précompte dans le chef de l'employeur.

138. En outre, comme précisé au § 2, tant le travailleur que l'employeur qui contreviennent à une des obligations décrites ci-avant sont passibles des sanctions administratives, voire pénales, prévues par le Code des impôts sur les revenus 1992, au même titre que celui qui contrevient aux dispositions dudit Code et des arrêtés pris pour son exécution.

139. L'article 6, § 2, 2^{ème} et 3^{ème} alinéas aggrave, en cas de **déclaration incomplète ou inexacte** faite tant par l'employeur que par le travailleur dans l'**intention d'éluder l'impôt**, les **accroissements** d'impôt prévus aux articles 226 et 228 de l'Arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992.

140. Lorsque, dans l'intention de bénéficier indûment du régime frontalier et d'éluder ainsi l'impôt en Belgique, un travailleur déclare faussement, dans le formulaire visé au point a) ci-avant, qu'il a son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française ou qu'il n'est pas sorti de la zone frontalière belge plus du nombre de jours autorisé par l'Avenant au cours de l'année écoulée, l'impôt éludé par ce travailleur (IPP ou INR/PP selon le cas) est majoré d'un accroissement de :

- 100% lorsqu'il s'agit de la première infraction;
- 200% pour les infractions suivantes.

141. Lorsque, dans l'intention d'éluder le paiement du précompte professionnel dû sur les rémunérations d'un travailleur, l'employeur fournit à l'administration une déclaration incomplète ou inexacte des jours au cours desquels ce travailleur est sorti de la zone frontalière belge au cours de l'année écoulée, le précompte professionnel ainsi éludé par cet employeur est majoré d'un accroissement de :

- 100% lorsqu'il s'agit de la première infraction;
- 200% pour les infractions suivantes.

d) Moyens de preuve de l'administration

142. Le § 3 de l'article 6 de la loi d'assentiment dispose que, à l'instar de ce qui est prévu à l'article 59, § 1er du Code de la TVA, les procès-verbaux établis par les agents du Service Public Fédéral Finances dans le cadre de l'application du régime frontalier constituent un moyen de preuve aux fins d'établir l'existence de la dette d'impôt et qu'ils font foi jusqu'à preuve du contraire. L'administration peut ainsi s'appuyer sur un nouveau moyen de preuve qui s'ajoute à ceux dont elle dispose en vertu du Code des impôts sur les revenus 1992.

IV. ADDITIONNELS COMMUNAUX

143. L'article 3 de l'Avenant introduit dans la Convention belgo-française une disposition qui permet à la Belgique de tenir compte, pour le calcul de l'IPP/Com et de l'IPP/Agg des revenus professionnels des résidents de Belgique qui sont imposables en France et exemptés de l'IPP en vertu de la Convention et/ou de l'Avenant.

144. Cette disposition vise :

- tous les résidents de Belgique, qu'ils résident dans la zone frontalière ou en dehors de celle-ci;
- les revenus professionnels de toute nature visés à l'article 23 du Code des impôts sur les revenus 1992 (c'est-à-dire les bénéfices, les profits, les bénéfices ou profits d'une activité professionnelle antérieure, les rémunérations, ainsi que les pensions, rentes et allocations en tenant lieu).

145. Cette disposition ne concerne donc pas seulement les travailleurs "frontaliers belges" qui deviennent imposables en France en vertu des dispositions de l'Avenant mais également tous les autres résidents de Belgique dont les revenus professionnels de toute nature sont

imposables en France en vertu de la Convention (comme, par exemple les fonctionnaires français résidant en Belgique dont les rémunérations sont imposables en France en vertu de l'article 10 de la Convention).

146. L'article 3 de l'Avenant précise que cette disposition est applicable à partir du 1^{er} janvier 2009. Comme indiqué dans l'exposé des motifs de la loi portant assentiment à l'Avenant, elle sera appliquée à partir du premier exercice d'imposition débutant à compter de cette date, c'est-à-dire l'exercice d'imposition 2009 (revenus de 2008).

147. Des cotisations à l'IPP afférentes à l'exercice d'imposition 2009 auront vraisemblablement été enrôlées avant l'entrée en vigueur de l'Avenant sans qu'il ait été tenu compte, pour le calcul de l'IPP/Com et de l'IPP/Agg, des revenus exonérés en vertu de la Convention et de l'Avenant. En vertu de l'article 8 de la loi d'assentiment, les impôts ou suppléments d'impôts résultant de l'application de l'Avenant pourront encore être valablement établis, après la forclusion des délais d'imposition prévus par le Code des impôts sur les revenus 1992, jusqu'à l'expiration d'un délai d'un an à compter de la publication de ladite loi au Moniteur belge.

V. PERSONNES DE CONTACT

148. Pour toute question : Caroline COTON (Tél. : 0257/654.87 – Courriel : caroline.coton@minfin.fed.be), Denis VAN DER MEERSCHEN (Tél. : 0257/624.14 – Courriel : denis.vandermeersch@minfin.fed.be) et Nicolas WAUTHOZ (Tél. : 0257/651.33 – Courriel : nicolas.wauthoz@minfin.fed.be) de la Dir. III/1 des Services Centraux de l'AFER.

AU NOM DU MINISTRE :

L'Administrateur général adjoint,

P. NECKEBROECK

ANNEXE 1

Loi portant assentiment à et exécution de l'Avenant, signé à Bruxelles le 12 décembre 2008, à la Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus, signée à Bruxelles le 10 mars 1964 et modifiée par les Avenants du 15 février 1971 et du 8 février 1999.

Article 1^{er}

La présente loi règle une matière visée à l'article 77 de la Constitution.

Art. 2

L'Avenant, signé à Bruxelles le 12 décembre 2008, à la Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus, signée à Bruxelles le 10 mars 1964 et modifiée par les Avenants du 15 février 1971 et du 8 février 1999, (ci-après « l'Avenant »), sortira son plein et entier effet.

Art. 3

Pour l'application du régime prévu par le "Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers" visé à l'article 2 de l'Avenant (ci-après "le régime frontalier") :

a) l'expression « foyer permanent d'habitation » désigne l'endroit où le contribuable habite normalement, le cas échéant avec son conjoint ou son cohabitant légal et les enfants. L'habitation doit être à la disposition du contribuable en tout temps, de manière continue et non simplement occasionnelle; elle comporte les commodités nécessaires en vue d'une occupation permanente dans des conditions de confort appropriées.

Pour les personnes mariées et les cohabitants légaux, le seul foyer permanent d'habitation se situe, sauf preuve contraire, dans l'Etat où est établi le ménage, c'est-à-dire celui où, notamment, le conjoint, ou le cohabitant légal, séjourne habituellement avec les enfants.

b) un travailleur exerce son activité salariée dans la zone frontalière de la Belgique lorsqu'il est physiquement présent dans cette zone pour y exercer cette activité et ce, quels que soient la résidence ou le lieu d'établissement de l'employeur ou du débiteur des rémunérations, l'endroit où le travailleur prend son service, le lieu de conclusion du contrat de travail, le lieu ou la date de paiement des rémunérations, ou l'endroit où les résultats du travail du salarié sont exploités.

Art. 4

§ 1. En vue de bénéficier de l'exonération de précompte professionnel applicable en vertu de l'article 87 de l'Arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992, un travailleur qui a son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française et qui est susceptible de bénéficier du régime frontalier doit, préalablement au paiement de la première rémunération de chaque année, remettre à son employeur un formulaire, accompagné d'une copie de tout document attestant de l'occupation effective d'une habitation dans la zone frontalière française. Ce formulaire, dûment complété par le travailleur et par l'employeur, doit être certifié par le service de taxation français dont le travailleur dépend.

§ 2. A la fin de l'année, le travailleur qui revendique le bénéfice du régime frontalier doit déclarer dans le formulaire visé au paragraphe 1 que, au cours de l'année écoulée, il n'a pas exercé son activité en dehors de la zone frontalière belge plus du nombre de jours autorisé en vertu des paragraphes 4 à 7 du "Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers".

Art. 5

§ 1. L'employeur qui a utilisé, au cours d'une année donnée, les services d'un travailleur susceptible de bénéficier du régime frontalier doit, au plus tard le 31 mars de l'année suivante, communiquer à l'administration le formulaire visé à l'article 4 et déclarer les jours au cours desquels le travailleur est sorti de la zone frontalière belge dans l'exercice de son activité durant l'année considérée.

§ 2. L'employeur doit, en outre, tenir un décompte de tous les jours au cours desquels le travailleur sort de la zone frontalière avec mention des raisons de chacune de ces sorties. Ce décompte doit être mis à jour quotidiennement.

§ 3. Le nombre de jours au cours desquels le travailleur est sorti de la zone frontalière belge doit figurer sur la fiche individuelle du travailleur.

§ 4. L'employeur doit tenir les documents visés au paragraphe 2 du présent article et à l'article 4 à la disposition de l'administration et du travailleur à l'endroit où ce dernier exerce habituellement son activité.

§ 5. Le précompte professionnel est dû dès que l'employeur constate que l'une des conditions d'application du régime frontalier n'est pas remplie. Il en va de même lorsque l'administration fait savoir à l'employeur qu'elle estime que les conditions d'application de ce régime ne sont pas remplies.

§ 6. L'employeur doit fournir à l'administration une liste des travailleurs qui revendiquent le bénéfice du régime frontalier et pour lesquels ce régime n'a été appliqué qu'après la date de signature de l'Avenant.

Art. 6

§ 1. Le non respect des obligations visées à l'article 5, paragraphes 1 à 4 est assimilé à une infraction aux dispositions du Code des impôts sur les revenus 1992 et des arrêtés pris pour son exécution en matière de précompte professionnel visée à l'article 358, paragraphe 1^{er}, 1^o, du Code des impôts sur les revenus 1992.

§ 2. Les sanctions administratives et pénales prévues par les articles 444 à 459 du Code des impôts sur les revenus 1992 sont applicables à celui qui contrevient à une obligation qui lui incombe en vertu de l'article 4 et de l'article 5, paragraphes 1 à 4 et paragraphe 6.

Par dérogation aux dispositions de l'article 444, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, en cas de déclaration incomplète ou inexacte du travailleur concernant son seul foyer permanent d'habitation ou les jours au cours desquels il est sorti de la zone frontalière belge dans l'exercice de son activité au cours d'une année donnée, faite dans le formulaire visé à l'article 4 avec l'intention d'éluider l'impôt en Belgique, l'accroissement est fixé à :

- 100% de l'impôt des non-résidents ou de l'impôt des personnes physiques éludé, selon le cas, lorsqu'il s'agit de la première infraction;
- 200% de l'impôt des non-résidents ou de l'impôt des personnes physiques éludé, selon le cas, pour la deuxième infraction et les infractions suivantes.

Par dérogation aux dispositions de l'article 444, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, dans le cas d'une déclaration, visée à l'article 5, paragraphe 1, incomplète ou inexacte des jours au cours desquels le travailleur est sorti de la zone frontalière belge dans l'exercice de son activité au cours d'une année donnée, faite par l'employeur avec l'intention d'éluider l'impôt en Belgique, l'accroissement est fixé à :

- 100% du précompte professionnel éludé lorsqu'il s'agit de la première infraction;
- 200% du précompte professionnel éludé, pour la deuxième infraction et les infractions suivantes.

§ 3. Dans le cadre de l'application du régime frontalier, les procès-verbaux établis par les agents du Service public fédéral Finances constituent un moyen de preuve aux fins de l'établissement de l'existence de la dette d'impôt. Les procès-verbaux font foi jusqu'à preuve du contraire.

Art. 7

§ 1. Par dérogation aux dispositions du Code des impôts sur les revenus 1992 en matière de délais de réclamation et de dégrèvement d'office, le dégrèvement des impositions établies ou acquittées contrairement aux dispositions de l'Avenant est, même lorsque ces impositions ne sont plus susceptibles de révision en droit interne, accordé, soit d'office par le directeur des contributions si les surtaxes ont été constatées par l'administration ou signalées à celle-ci par le redevable dans un délai de six mois à compter de la publication de la présente loi au *Moniteur Belge*, soit ensuite d'une réclamation motivée présentée par écrit dans le même délai au fonctionnaire précité.

§ 2. Par dérogation aux dispositions de l'article 4, paragraphe 2, et de l'article 5, le droit au bénéfice du régime frontalier peut, pour l'application de l'article 2, paragraphe 4, a), de l'Avenant, être établi par toutes voies de droit, à l'exception du serment. L'employeur fournit au travailleur qui revendique l'application de l'article 2, paragraphe 4, a), de l'Avenant le décompte des jours au cours desquels ce travailleur est sorti de la zone frontalière belge durant l'année ou les années concernées.

Art. 8

Par dérogation aux dispositions du Code des impôts sur les revenus 1992, les impôts ou suppléments d'impôts résultant de l'application de l'Avenant peuvent encore être valablement établis après la forclusion des délais d'imposition prévus en droit commun jusqu'à l'expiration d'un délai d'un an à compter de la publication de la présente loi au *Moniteur Belge*.

ANNEXE 2

AVENANT

à la Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus, signée à Bruxelles le 10 mars 1964 et modifiée par les Avenants du 15 février 1971 et du 8 février 1999.

LE GOUVERNEMENT DU ROYAUME DE BELGIQUE

ET

LE GOUVERNEMENT DE LA REPUBLIQUE FRANÇAISE,

DESIREUX d'amender la Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus (ensemble un Protocole), signée à Bruxelles le 10 mars 1964 et modifiée par les avenants du 15 février 1971 et du 8 février 1999 (ci-après dénommée "la Convention"),

SONT convenus des dispositions suivantes :

ARTICLE 1

L'article 11, paragraphe 2 c), de la Convention est remplacé par les dispositions suivantes :

"c) Les dispositions des paragraphes 1 et 2, a) et b) s'appliquent sous réserve des dispositions du Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers."

ARTICLE 2

Il est ajouté à la Convention un "Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers", rédigé comme suit :

"1. Les traitements, salaires et autres rémunérations analogues reçues par un résident d'un Etat contractant qui exerce son activité dans la zone frontalière de l'autre Etat contractant et qui n'a un foyer permanent d'habitation que dans la zone frontalière du premier Etat ne sont imposables que dans cet Etat.

2. Aux fins d'application du présent Protocole, la zone frontalière de chaque Etat contractant comprend toutes les communes situées dans la zone délimitée par la frontière commune aux Etats contractants et une ligne tracée à une distance de vingt kilomètres de cette frontière, étant entendu que les communes traversées par cette ligne sont incorporées dans la zone frontalière. Toutes les autres communes qui, pour l'application de l'article 11, paragraphe 2, c) de la Convention en vigueur au 1^{er} janvier 1999, étaient considérées comme incluses dans la zone frontalière de chaque Etat contractant, sont également considérées comme comprises dans la zone frontalière de la France ou de la Belgique selon le cas.

3. Par dérogation au paragraphe 1, les rémunérations perçues à compter du 1^{er} janvier 2007 au titre d'une activité salariée exercée dans la zone frontalière française par des personnes ayant leur foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière belge sont imposables dans les conditions prévues aux paragraphes 1 et 2, a) et b) de l'article 11 de la Convention.

4. a) Le régime prévu au paragraphe 1 est applicable aux rémunérations perçues au cours des années 2003 à 2008 par les travailleurs ayant leur foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française qui n'exercent pas leur activité salariée plus de 45 jours par année civile hors de la zone frontalière belge.

Une fraction de journée de sortie de zone sera comptée pour un jour entier.

Ne sont pas comptabilisés dans le quantum de jours, les trajets hors zone frontalière effectués par le travailleur, dans le cadre d'une activité de transport, dans la mesure où la distance totale parcourue hors zone frontalière n'excède pas le quart de l'ensemble de la distance parcourue lors des trajets nécessaires à l'exercice de cette activité.

b) Le régime prévu au paragraphe 1 est applicable aux rémunérations perçues au cours des années 2009 à 2011 par les travailleurs ayant leur foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française qui n'exercent pas leur activité salariée plus de 30 jours par année civile hors de la zone frontalière belge.

Le régime n'est pas applicable aux travailleurs ayant leur foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008.

5. Le régime prévu au paragraphe 1 est applicable aux rémunérations perçues au cours d'une période de 22 ans, à compter du 1er janvier 2012, par les seuls travailleurs qui, au 31 décembre 2011, ont leur foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française et exercent leur activité salariée dans la zone frontalière belge, sous réserve que ces derniers :

a) conservent leur foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française;

b) continuent d'exercer leur activité salariée dans la zone frontalière belge;

c) ne sortent pas plus de 30 jours par année civile, dans l'exercice de leur activité, de la zone frontalière belge.

Le non-respect de l'une de ces conditions entraîne la perte définitive du bénéfice du régime. Toutefois, lorsque le travailleur frontalier ne remplit pas pour la première fois la condition visée au c) du présent paragraphe, il ne perd le bénéfice du régime qu'au titre de l'année considérée.

Lors des absences dues à des circonstances telles que maladie, accident, congés éducation payés, congé ou chômage, l'activité salariée dans la zone frontalière de la Belgique est considérée comme exercée de manière continue au sens du b).

Les dispositions de ce paragraphe sont applicables aux travailleurs ayant leur foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française mais ayant perdu leur emploi dans la zone frontalière belge au 31 décembre 2011 qui justifient de trois mois d'activité dans cette dernière zone frontalière au cours de l'année 2011.

Le régime n'est pas applicable aux travailleurs ayant leur foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008.

6. Un travailleur qui a son foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française et qui exerce une activité salariée dans la zone frontalière belge dont la durée est limitée à une partie de l'année soit en raison de la nature saisonnière du travail, soit parce que le travailleur salarié est recruté à titre de personnel de renfort (intérimaire) à certaines époques de l'année est qualifié de "travailleur frontalier saisonnier". Cette durée ne peut excéder 90 jours prestés par année civile.

Les rémunérations perçues jusqu'au 31 décembre 2011 par les travailleurs frontaliers saisonniers bénéficient du régime prévu au paragraphe 1 dans les conditions mentionnées aux paragraphes 2 et 7, à condition que le nombre de jours de sorties de la zone frontalière belge n'excède pas 15% du nombre de jours prestés au cours de l'année considérée.

7. Le décompte des jours de sortie de zone frontalière visés aux paragraphes 4, b), 5 et 6 est opéré selon les principes suivants :

a) une fraction de journée de sortie de zone sera comptée pour un jour entier.

b) ne seront pas comptabilisées dans le quantum de jours, les sorties de zone suivantes :

- (i) les cas de force majeure en dehors de la volonté de l'employeur et du travailleur;
- (ii) le transit occasionnel par la zone non frontalière de la Belgique en vue de rejoindre un endroit situé dans la zone frontalière de la Belgique ou hors de Belgique;
- (iii) les activités inhérentes à la fonction de délégué syndical;
- (iv) la participation à un comité pour la protection et la prévention du travail, à une commission paritaire ou à une réunion de la fédération patronale;
- (v) la participation à un conseil d'entreprise;
- (vi) la participation à une fête du personnel;
- (vii) les visites médicales;
- (viii) les sorties pour formation professionnelle n'excédant pas 5 jours ouvrés par année civile;
- (ix) les trajets hors zone frontalière effectués par le travailleur, dans le cadre d'une activité de transport, dans la mesure où la distance totale parcourue hors zone frontalière n'excède pas le quart de l'ensemble de la distance parcourue lors des trajets nécessaires à l'exercice de cette activité.

8. Lorsque les dispositions précédentes du présent Protocole ne sont pas applicables, les rémunérations qu'un résident de la France reçoit au titre d'une activité salariée exercée dans la zone frontalière de la Belgique sont imposables conformément aux dispositions de l'article 11, paragraphes 1 et 2, a) et b) de la Convention.

Les dispositions du présent Protocole ne sont pas applicables aux rémunérations visées à l'article 9 de la Convention.

9. Pour l'application des paragraphes 4, b), 5 et 6 du présent Protocole, dans le courant du mois de mars de chaque année civile, et au plus tôt en mars 2010, un employeur qui est un résident de la Belgique ou qui dispose d'un établissement en Belgique et qui utilise ou a utilisé les services d'un résident de la France susceptible de bénéficier du régime prévu au paragraphe 1 doit attester que, au cours de l'année civile précédente, et sous réserve des exceptions prévues aux paragraphes 5 et 7, ce résident de la France n'a pas exercé son activité salariée hors de la zone frontalière de la Belgique pendant plus de 30 jours ou, s'il s'agit d'un travailleur frontalier saisonnier, plus de 15% du nombre des jours prestés.

10. Les autorités compétentes des Etats contractants règlent les modalités d'application du présent Protocole et déterminent les documents justificatifs nécessaires à son application."

ARTICLE 3

Il est ajouté au Protocole final du 10 mars 1964 un point 7 sous le point 6 rédigé comme suit :

"7. Nonobstant toute autre disposition de la Convention et du Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers, la Belgique tient compte, pour la détermination des taxes additionnelles établies par les communes et les agglomérations belges, des revenus professionnels exemptés de l'impôt en Belgique conformément à la Convention et audit Protocole. Ces taxes additionnelles sont calculées sur l'impôt qui serait dû en Belgique si les revenus professionnels en question étaient de source belge. Cette disposition est applicable à compter du 1er janvier 2009".

ARTICLE 4

Un montant de 25 millions d'euros sera versé chaque année civile par la France afin de compenser le manque à gagner de la Belgique résultant pour cette dernière de l'application du paragraphe 5 du Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers. Le premier versement sera effectué à la fin de l'année 2012.

A compter du premier versement, tous les trois ans, ce montant sera modifié, dans la limite d'un plafond de 25 millions d'euros, en fonction de l'évolution du montant global des salaires bruts perçus par les travailleurs frontaliers, selon la formule suivante :

- si le montant global des salaires bruts perçus l'année n est inférieur au montant global des salaires bruts perçus en 2011, le montant versé au titre des années n+1 à n+3 sera calculé de la manière suivante :

$$25 \text{ millions d'euros} * \left(\frac{\text{montant global des salaires bruts perçus l'année n}}{\text{montant global des salaires bruts perçus en 2011}} \right)^2$$

- si le montant global des salaires bruts perçus l'année n est supérieur ou égal au montant global des salaires bruts perçus en 2011, le montant versé au titre des années n+1 à n+3 sera de 25 millions d'euros.

Les salaires bruts s'entendent des salaires imposables après déduction des cotisations sociales.

ARTICLE 5

Chacun des Etats contractants notifiera à l'autre l'accomplissement des procédures requises par sa législation pour la mise en vigueur du présent Avenant. Celui-ci entrera en vigueur le jour de réception de la seconde de ces notifications.

EN FOI DE QUOI, les soussignés, dûment autorisés à cet effet, ont signé le présent Avenant.

FAIT à Bruxelles, le 12 décembre 2008, en double exemplaire, en langues française et néerlandaise, les deux textes faisant également foi.

ANNEXE 3

LISTE DES COMMUNES FRONTALIÈRES

Communes de la zone frontalière belge

Alveringem
Anderlues
Anhée
Antoing
Anzegem
Ardooie
Arlon
Ath
Attert
Aubange
Avelgem
Beaumont
Beauraing
Beloil
Bernissart
Bertrix
Bièvre
Binche
Bouillon
Boussu
Brugelette
Brunehaut
Celles
Cerfontaine
Chapelle-lez-Herlaimont
Charleroi
Châtelet
Chièvres
Chimay
Chiny
Ciney
Colfontaine
Comines (Komen)
Courcelles
Couvain
Daverdisse
De Panne (La Panne)
Deerlijk
Dentergem
Diksmuide (Dixmude)
Dinant
Doische
Dour
Erquelinnes
Estaimpuis
Estinnes
Etalle
Fleurus
Florennes
Florenville
Fontaine-l'Evêque
Frameries
Frasnes-lez-Anvaing
Froidchapelle
Gedinne

Gerpinnes
Habay
Ham-sur-Heure-Nalinnes
Harelbeke
Hastière
Hensies
Herbeumont
Heuvelland
Honnelles
Hooglede
Houthulst
Houyet
Ieper (Ypres)
Ingelmunster
Izegem
Jurbise
Kluisbergen
Koksijde (Coxyde)
Kortrijk (Courtrai)
Kuurne
La Louvière
Langemark-Poelkapelle
Le Roeulx
Ledegem
Léglise
Lendelede
Lens
Leuze-en-Hainaut
Libin
Lobbes
Lo-Reninge
Manage
Meix-devant-Virton
Menen (Menin)
Merbes-le-Château
Mesen (Messines)
Messancy
Mettet
Meulebeke
Middelkerke
Momignies
Mons
Mont-de-l'Enclus
Montignies-le-Tilleul
Moorslede
Morlanwelz
Mouscron (Moeskroen)
Musson
Neufchâteau
Nieuwpoort (Nieuport)
Onhaye
Oostrozebeke
Paliseul
Pecq
Péruwelz
Philippeville
Poperinge
Profondeville
Quaregnon
Quévy
Quiévrain

Rochefort
Roeselare(Roulers)
Rouvroy
Rumes
Saint-Ghislain
Saint-Léger
Sivry-Rance
Soignies
Spiere-Helkijn (Espierres-Helchin)
Staden
Tellin
Thuin
Tintigny
Tournai
Veurne (Furnes)
Viroinval
Virton
Vleteren
Vresse-sur-Semois
Walcourt
Waregem
Wellin
Wervik
Wevelgem
Wielsbeke
Yvoir
Zonnebeke
Zwevegem

Communes de la zone frontalière française

Abscon
Aibes
Aiglemont
Aix
Allennes-les-Marais
Allondrelle
Amblimont
Amfroipret
Anchamps
Angecourt
Anhiers
Aniche
Annoeullin
Anor
Anstaing
Antheny
Any-Martin-Rieux
Anzin
Aouste
Armentières
Arnouts-Cappel
Arneke
Arrancy-sur-Crusne
Arreux
Artres
Assevent
Attiches
Aubenton
Aubers
Aubigny-les-Pothées

Aubrives
Aubry
Auchy-lez-Orchies
Audignies
Audun-le-Roman
Audun-le-Tiche
Aulance
Auge
Aulnoy
Aulnoye-Aymeries
Aumetz
Autrecourt-et-Pourron
Autreville-St-Lambert
Auvillers-les-Forges
Avelin
Avesnelles
Avesnes
Avioth
Baâlon
Bachant
Bachy
Bailleul
Baisieux
Baives
Balaives-et-Butz
Balan
Bambecque
Bas-Lieu
Baslieux
Bauvin
Bavay
Bavinchove
Bazailles
Bazeilles
Bazeilles-sur-Othain
Beaucamps-Ligny
Beaudignies
Beaufort
Beaumé
Beaumont-en-Argonne
Beaurain
Beaurieux
Bellaing
Bellignies
Belval
Bérelles
Bergues
Berlaimont
Bermerain
Bermeries
Bersée
Bersillies
Berthen
Besmont
Bettignies
Bettrechies
Beugnies
Beuveille
Beuvillers
Beuvrages
Beuvry- la- Forêt

Bierne
Bièvres
Billy-Berclau
Billy-sous-Mangiennes
Bissezeele
Blagny
Blanchefosse-et-Bay (fusion de Bay et Blanchefosse)
Blombay
Boeschepe
Bogny-sur-Meuse (fusion de Braux, Château-Regnault et Levresy)
Bois-Grenier
Boismont
Bollezeele
Bondues
Borre
Bosséval-et-Briancourt
Bossus-les-Rumigny
Boulogne-sur-Helpe
Boulzicourt
Bourg-Fidèle
Bourghelles
Bousbecque
Bousies
Bousignies
Bousignies-sur-Roc
Boussières-sur-Sambre
Boussois
Boutancourt
Bouvignies
Bouvines
Brandeville
Bray-Dunes
Bréhain-la-Ville
Bréhéville
Breux
Brévilley
Brillon
Brognon
Brouennes
Broxeele
Bruay-sur-Escaut
Bruille-lez-Marchiennes
Bruille-lez-St-Amand
Bry
Bucilly
Bulson
Buvie
Buysscheure
Caestre
Calonne-sur-la-Lys
Camphin-en-Carembault
Camphin-en-Pevèle
Capinghem
Cappelle-en-Pévèle
Cappelle-la-Grande
Carignan
Carnin
Cassel
Cerfontaine
Cernion
Cesse

Chalandry
Champigneul-sur-Vence
Champlin
Chapelle-d'Armentières
Chapelle-sur-Ecaillon
Charency-Vezin
Charleville-Mézières (partiel) (Canton de Mézières Centre Ouest)
Charleville-Mézières (partiel) (Canton de Charleville la Houllière)
Charleville-Mézières (partiel) (Canton de Mézières est)
Charleville-Mézières (partiel) (fusion de Charleville, Etion, Le Theux, Mézières, Mohon, Montey-Saint-Pierre)
Charnois
Château-l'Abbaye
Chatelet-sur-Sormonne
Chauvency-le-Château
Chauvency-Saint-Hubert
Chéhéry
Chémery-sur-Bar (fusion avec Connage et Malmy)
Chemy
Chenières
Chéreng
Cheveuges-St-Aignan (fusion de Cheveuges et Saint-Aignan)
Chilly
Chissignies
Choisies
Chooz
Clairfayts
Clairfontaine
Cobrieux
Coingt
Colleret-Ostergnies
Colmey
Comines
Condé-sur-Escaut
Cons-la-Grandville
Cosnes-et-Romain
Coudekerque
Coudekerque-Branche
Cousolre
Coutiches
Crespin
Crocchte
Croix
Croix-Caluyau
Crusnes
Curgies
Cutry
Cysoing
Daigny
Damousies
Damouzy
Damvillers
Delut
Denain
Deulémont
Deville
Dimechaux
Dimont
Dombras
Dom-le-Mesnil
Dompierre

Don
Donchery
Doncourt-les-Longuyon
Douai
Dourlers
Douzy
Drincham
Dunkerque (fusion avec Petite-Synthe et Rosendael)
Duzey
Ebblinghem
Ecaillon
Eccles
Eclaibes
Ecouviez
Ecuelin
Ecurey-en-Verdunois
Eecke
Effry
Elan
Elesmes
Emmerin
Englefontaine
Englos
Ennetières-en-Weppes
Ennevelin
Eparcy
Epiez-sur-Chiers
Epe-Sauvage
Eringham
Erquinghem-le-Sec
Erquinghem-Lys
Erre
Errouville
Escarmain
Escaudain
Escautpont
Escobecques
Escombres-et-le-Chesnois
Esquelbecq
Estaires
Estrebay
Estreux
Etroeungt
Etalle
Eteignières
Eth
Etraye (fusion avec Wavrille)
Etreaupont
Etrépigny
Euilly-et-Lombut
Evigny
Faches-Thusmesnil
Fagnon
Famars
Faumont
Feignies
Felleries
Fenain
Fépin
Ferrière-la-Grande
Ferrière-la-Petite

Festubert
Fillières
Flaignes-les-Oliviers
Flassigny
Flaumont-Waudrechies
Fleigneux
Fléron
Flètré
Fleurbaix
Fligny
Flines-lez-Mortagne
Flines-lez-Raches
Flize
Floing
Floursies
Floyon
Foisches
Fontaine-au-Bois
Fontenelle
Forest
Forest-sur-Marque
Fort-Mardyck
Fourmies
Fournes en Weppes
Francheval
Frasnoy
Frelinghien
Fresnes-sur-Escaut
Fresnois-la-Montagne
Frétin
Froidestrées
Fromelennes
Fromelles
Fromy
Fumay
Genech
Gergny
Gernelle
Gespunsart
Ghyvelde
Girondelle (fusion avec Foulzy)
Givet
Givonne
Glageon
Glaire (fusion de Glaire-et-Villette et Iges)
Godewaersvelde
Gognies-Chaussée
Gommegnies
Gondecourt
Gorcy-Cussigny
Grande-Synthe
Grand-Failly
Gruson
Gruyères
Gué-d'Hossus
Guignicourt-sur-Vence (fusion avec Hocmont et Touligny)
Gussignies
Hallennes-les-Haubourdin
Halluin
Ham-les-Moines
Ham-sur-Meuse

Han-devant-Pierrepont
Han-les-Juvigny
Hannappes
Hannogne-Saint-Martin
Hantay
Haraucourt
Harcy
Hardifort
Hargnies (Cantons de Fumay et de Berlaimont)
Hasnon
Haubourdin
Haucourt-Moulaine
Haudrecy
Haulchin
Haulmé
Haussy
Haut-Lieu
Hautmont
Haveluy
Haverskerque
Havys
Haybes-sur-Meuse
Hazebrouck
Hecq
Helesmes
Hellemmes
Hem
Herbeuval
Hergnies
Hérin
Herlies
Herrin
Herserange
Herzeele
Hestrud
Hierges
Hirson
Hondeghem
Hondschoote
Hon-Hergies
Hornaing
Houdain
Houldizy
Houplin-Ancoisne
Houplines
Houtkerque
Hoymille
Hussigny-Godbrange
Illies
Illy
Inor
Iré-le-Sec
Issancourt-et-Rumel
Iviers
Jametz
Jenlain
Jeumont
Joigny-sur-Meuse
Jolimetz
Joppécourt
Juvigny-sur-Loison

Killem
L'Echelle
La Bassée
La Bouteille
La Capelle
La Chapelle
La Couture
La Férée
La Ferté-sur-Chiers
La Flamengrie (Cantons de La Capelle et de Bavay)
La Francheville
La Gorgue
La Grandville
La Longueville
La Madeleine
La Moncelle
La Neuville
La Neuville-aux-Joutes
La Sentinelle
Laifour
Laix
Lallaing
Lambersart
Lamouilly
Landas
Landouzy-la-Cour
Landouzy-la-Ville
Landrecies
Landrichamps
Laneuville-sur-Meuse
Lannoy
Larouillies
Laval-Morency
Laventie
Le Doulieu
Le Hérie
Le Maisnil
Le Quesnoy
Lecelles
Lederzeele
Ledringhem
Leers
Leffrinckoucke
Leforest
Lépron-les-Vallées
Lerzy
Les Ayvelles
Les Deux-Villes
Les Hautes-Rivières
Les Mazures
Les Moères
Les Tilleuls-Vaudoncourt
Lesquin
Lestrem
Létanne
Leuze
Leval
Lexy
Lezennes
Lez-Fontaine
Liart

Liessies
Lille
Limont-Fontaine
Linay
Linselles
Lion-devant-Dun
Lissey
Locon
Locquignol
Logny-Bogny
Logny-les-Aubenton
Lomme
Lompret
Longlaville
Longuyon
Longwy
Lonny
Loos
Lorgies
Louppy-sur-Loison
Louvignies-Quesnoy
Louvil
Louvroil
Lumes
Lusy-St-Martin
Luzon
Lynde
Lys-lez-Lannoy
Maing
Mairieux
Mairy
Maisoncelle-et-Villers
Malandry
Mangiennes
Marby
Marchiennes
Marcq-en-Baroeul
Mardyck
Maresches
Margny
Margut
Marly
Maroilles
Marpent
Marquette-lez-Lille
Marquillies
Martigny
Martincourt-sur-Meuse
Marville
Masny
Matton-et-Clémency
Maubert-Fontaine
Maubeuge
Maulde
Mecquignies
Merckeghem
Mercy-le-Bas
Mercy-le-Haut
Mérignies
Merles-sur-Loison
Merris

Merville
Messincourt
Méteren
Mexy
Millonfosse
Mogues
Moiry
Monceau-St-Waast
Monchaux-sur-Ecaillon
Moncheaux
Mondigny
Mondrepuis
Mons-en-Baroeul
Mons-en-Pevèle
Montcornet-en-Ardenne (fusion de Montcornet et Cliron)
Montcy-Notre-Dame
Monthermé
Montigny-en-Ostreven
Montigny-sur-Chiers
Montigny-sur-Meuse
Montmédy
Montrecourt
Mont-Saint-Martin
Mont-St-Jean
Morbecque
Morfontaine
Mortagne-du-Nord
Mouchin
Moulins-St-Hubert
Moustier-en-Fagne
Mouvaux
Mouzay
Mouzon (fusion avec Villemonty)
Murtin-et-Bogny
Nepvant
Neuf-Berquin
Neufmaison
Neufmanil
Neuf-Mesnil
Neuve-Chapelle
Neuve-Maison
Neuville
Neuville-en-Ferrain
Neuville-les-Beaulieu (fusion de Beaulieu et La Neuville-aux-Tourneurs)
Neuville-les-This
Nieppe
Nieurlet
Nivelle
Nomain
Noordpeene
Nouillonpont
Nouvion-sur-Meuse
Nouzonville (fusion avec Meillier-Fontaine)
Noyelles-les-Seclin
Noyelles-sur-Sambre
Noyers-Pont-Maugis
Obies
Obrechies
Ochtezeele
Odomez
Ohain

Ohis
Oisy
Olizy-sur-Chiers
Omicourt
Onnaing
Oost-Cappel
Orchies
Origny-en-Thiérache
Orsinval
Osnes
Ostricourt
Othe
Ottange
Oudezeele
Oxelaere
Papleux
Pecquencourt
Pérenchies
Péronne-en-Mélantois
Petite-Forêt
Petit-Failly
Peuwillers
Phalempin
Pierrepont
Pillon
Pitgam
Poix-du-Nord
Pont-à-Marcq
Pont-sur-Sambre
Potelle
Pouilly-sur-Meuse
Pouru-aux-Bois
Pouru-St-Remy
Pradelles
Premesques
Préseau
Preux-au-Bois
Preux-au-Sart
Prez (fusion avec La Cerleau)
Prix-les-Mézières
Prouvy
Provin
Puilly-et-Charbeaux
Pure
Quaedypre
Quarouble
Quérenaing
Quesnoy-sur-Deule
Quiévolon
Quiévreachain
Quincy-Landzécourt
Raches
Radinghem-en-Weppes
Raimbeaucourt
Rainsart
Raismes
Ramousies
Rancennes
Raucourt-au-Bois
Raucourt-et-Flaba
Recquignies

Redange
Regniowez
Réhon
Remilly-Aillicourt
Remilly-les-Pothées
Remoiville
Renwez
Reville-aux-Bois
Revin
Rexpoede
Richebourg-l'Avoué
Richebourg-St-Waast
Rieulay
Rimogne
Robertsart
Rocquigny
Rocroi
Romagne-sous-les-Côtes
Rombies-et-Marchipont
Romeries
Ronchin
Roncq
Roost-Warendin
Rosult
Roubaix
Rousies
Rouvignies
Rouvrais-sur-Othain
Rouvroy-sur-Audry (fusion avec Servion)
Rubécourt-et-Lamécourt
Rubrouck
Ruesnes
Rumegies
Rumigny
Rupt-sur-Othain
Russange
Sachy
Sailly
Sailly-lez-Lannoy
Sailly-sur-la-Lys
Sainghin-en-Mélantois
Sainghin-en-Weppes
Sains-du-Nord
Salesches
Salomé
Saméon
Santes
Sapogne-et-Feuchères
Sapogne-sur-Marche
Sars-et-Rosieres
Sars-Poteries
Sassegnies
Saulnes
Saultain
Saulzoir
Sebourg
Sécheval
Seclin
Sedan(partiel) (fusion avec Frenois Villers-Cernay)
Sedan(partiel) (fusion avec Frenois) (Cantons de Sedan ouest et nord)
Semeries

Semousies
Sepmeries
Sequedin
Sercus
Serrouville
Sévigny-la-Forêt
Signy-le-Petit
Signy-Montlibert
Singly
Socx
Solesmes
Solre-le-Château
Solrignes
Somain
Sommaing-sur-Ecaillon
Sommeron
Sorbais
Sorbey
Sormonne
Spincourt (fusion avec Haucourt-la-Rigole, Boudelancourt-sur-Othain, Ollières et Richécourt)
Spycker
St-Aibert
St-Amand-les-Eaux
St-André
Staple
St-Aubin
Steenbecque
Steene
Steenwerck
Steenwoorde
Ste-Marie-Cappel
Stenay
St-Floris
St-Hilaire-sur-Helpe
St-Jans-Cappel
St-Jean-les-Longuyon
St-Laurent
St-Laurent-sur-Othain
St-Marceau
St-Marcel
St-Martin-sur-Ecaillon
St-Menges
St-Michel
St-Pancre
St-Pierre-sur-Vence
St-Pierrevillers
St-Pol-sur-Mer
St-Python
Strazeele
St-Rémy-Chaussée
St-Rémy-du-Nord
St-Saulve
St-Supplet
St-Sylvestre-Cappel
St-Waast-la-Vallée
Sury
Taillette
Taisnières-en-Thiérache
Taisnière-sur-Hon
Tarzy
Tellancourt

Templemars
Templeuve
Terdeghem
Tétaigne
Teteghem
Thélonne
Thiant
Thil
Thilay
This
Thivencelles
Thonne-la-Long
Thonne-les-Prés
Thonne-le-Thil
Thonnelle
Thumeries
Thun-St-Amand
Tiercelet
Tilloy-lez-Marchiennes
Toufflers
Tourcoing
Tourmignies
Tournavaux
Tournes
Trélon
Tremblois-les-Carignan
Tremblois-les-Rocroi
Tressange
Tressin
Trith-St-Léger
Ugny
Uxem
Valenciennes
Vaux-les-Mouzon
Vaux-Villaine
Velosnes
Vendegies-au-Bois
Vendegies-sur-Ecaillon
Vendeville
Vendresse
Verchain-Maugré
Verlinghem
Verneuil-Grand
Verneuil-Petit
Vertain
Vicq
Vieille-Chapelle
Vieux-Berquin
Vieux-Condé
Vieux-Mesnil
Vieux-Reng
Vigneul-sous-Meuse
Ville-au-Montois
Villécloye
Ville-Houdlémont
Villeneuve d'Ascq (fusion de Annapes, Ascq et Flers)
Villereau
Villers-devant-Mouzon
Villers-la-Chèvre
Villers-la-Montagne
Villers-le-Rond

Villers-les-Mangiennes
Villers-le-Tilleul
Villers-Pol
Villers-Semeuse
Villers-Sire-Nicole
Villers-sur-Bar
Villers-sur-le-Mont
Villerupt
Ville-sur-Lumes
Villette
Villy
Violaines
Vireux-Molhain
Vireux-Wallerand
Vittarville
Vivier-au-Court
Viviers-sur-Chiers
Volkerinckhove
Vred
Vrigne-aux-Bois
Vrigne-Meuse
Wadelincourt
Wahagnies
Wallers
Wallers-Trélon
Wallon-Cappel
Wambrechies
Wandignies-Hamage
Wannehain
Warcq
Wargnies-le-Grand
Wargnies-le-Petit
Warhem
Warlaing
Warnécourt
Warneton
Wasquehal
Watigny
Wattignies
Wattignies-la-Victoire
Wattrelos
Wavrechain-sous-Denain
Wavrin
Waziers
Wemaers-Cappel
Wervicq-Sud
West-Cappel
Wicres
Wignehies
Willems
Williers
Willies
Wimy
Winnezeele
Wiseppe
Wormhoudt
Wylder
Xivry-Circourt
Yoncq
Yvernaumont
Zeggers-Cappel

Zermezele
Zuydcoote
Zuytpeene