

Le nouveau régime fiscal des frontaliers... vu de Belgique

François-Xavier Horion

Claeys & Engels

Janvier 2010

© Claeys & Engels 2010

Principes de taxation des salaires dans la convention belgo-française

- ▶ Etat de résidence / Etat d'activité: qui peut imposer?
- ▶ Convention préventive de la double imposition
- ▶ Convention belgo-française (10 mars 1964):
 - Rémunérations des travailleurs salariés : article 11
 - Principes :
 - Taxation dans l'Etat d'activité (source du revenu) si activité "physiquement exercée" sur son territoire
 - Exemption corrélative dans l'Etat de résidence (Belgique: exemption avec "réserve de progressivité")

Principes de taxation des salaires dans la convention belgo-française

- Exceptions:
 1. Règle "des 183 jours": taxation demeure dans l'Etat de résidence à trois conditions cumulatives:
 1. Séjour dans l'Etat d'activité : maximum 183 j./année civile
 2. Rémunération activité pendant ce séjour: supportée par un employeur situé dans Etat de résidence
 3. Activité n'est pas exercée à la charge d'un établissement stable ou d'une installation fixe de l'employeur, situé dans l'Etat d'activité
 2. Employés dans le secteur du transport (trafic international)
 3. Frontaliers (article 11, § 2, c)

Régime fiscal dérogatoire pour les frontaliers

- ▶ Evolution
 - Convention du 10 mars 1964: carte frontalière
 - Avenant du 8 février 1999
 - Avenant du 12 décembre 2008

Régime fiscal dérogatoire pour les frontaliers

- ▶ Principes de base:
 - Dérogation au principe de la taxation dans l'Etat d'activité:
 - Résidence ZF française + activité ZF belge : revenus taxables en France (Etat de résidence)
 - Résidence ZF belge + activité ZF française: revenus taxables en Belgique (Etat de résidence)
 - Ne concerne que les salariés (revenus visés à l'article 11)
 - Zone frontalière : 20 km à partir de la frontière
 - Régime non optionnel
 - Modalités d'application: *cf.* directives administratives (en Belgique: p. ex. circulaire du 11/08/2006)

Régime fiscal dérogatoire pour les frontaliers

- ▶ Interprétation restrictive du fisc belge
 - Activité "exclusivement" dans la zone frontalière
 - Administration confortée par le Conseil d'Etat (arrêt du 19 mai 2008): un jour travaillé en Belgique hors ZF: perte du statut → revenus imposables en Belgique
 - Jurisprudence partagée
 - Renforcement des contrôles et augmentation des litiges

Pourquoi un nouveau régime ?

- ▶ Souhaité par la Belgique:
 - Frontaliers "belges": double "désavantage" (impôts belges/cotisations sociales françaises)
 - Frontaliers "français": double "avantage" (impôts français/cotisations sociales belges)
 - Pour la Belgique:
 - Coût (perte de recettes fiscales)
 - Concurrence déloyale entre salariés
 - Risques d'abus: domiciliations fictives/sorties de zone
 - ▶ Pour la France: statut "précaire" (contrôles/litiges)
- Renégociation du régime

Le nouveau régime fiscal des frontaliers: principes

- ▶ Suppression :
 - Au 1er janvier 2007 pour frontaliers "belges"
 - Progressive à partir du 1er janvier 2009 pour frontaliers "français", moyennant compensation à charge de la France
- ▶ Régime précisé pour 2003 à 2008 (règlement des litiges en cours)
- ▶ Entrée en vigueur: 17 décembre 2009 (rétroactivité?)
- ▶ Ajout à la CPDI d'un "protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers"
- ▶ Loi belge d'assentiment: précisions et modalités pratiques

Frontaliers résidents de Belgique

- ▶ Suppression du régime à partir du 1er janvier 2007
- ▶ Taxation des rémunérations de source française suivant règles générales (comme autres résidents belges):
 - Dans Etat d'activité source du revenu (France)
 - Sauf règle des 183 jours / trafic international
 - En Belgique: exemption sous réserve de progressivité
- ▶ A partir de 2009: rémunérations soumises aux taxes communales belges (environ 7% suivant les communes)

Frontaliers résidents de Belgique

- ▶ Suppression au 1er janvier 2007: *quid* impôt déjà enrôlé par le fisc belge?
 - Possibilité d'obtenir dégrèvement (et remboursement) via réclamation
 - Délai spécial de 6 mois à dater de publication loi d'assentiment au Moniteur belge (jusqu'au 8 juillet 2010)
 - Ou procédure amiable (prévue par CPDI): délai de 6 mois à compter de notification de la 2ème imposition

Frontaliers résidents de France

- ▶ 3 périodes:
 - 2003 à 2008
 - 2009 à 2011
 - 2012 à 2033

- ▶ Conditions générales pour bénéficier du régime:
 - Exercice de l'activité dans ZF belge
 - Présence physique
 - Sorties de zone
 - *Seul* foyer permanent d'habitation (FPH): ZF française
 - Délimitation ZF

Frontaliers résidents de France

- ▶ Période 2003 à 2008
 - Régime frontalier applicable si:
 - Seul FPH dans ZF française
 - Activité dans ZF belge
 - Sorties de zone : règle des "45 jours":
 - Tolérance (régler les litiges)
 - Interprétation restrictive du fisc belge (circulaire 17/12/2009)
 - Toute sortie de zone est à compter (sauf une exception: activité de transport):
 - Y compris en France ou dans Etats tiers (!!)
 - Activité hors ZF dans le cadre d'un autre contrat (salarié)
 - Anciennes "exceptions" tombent (formations, réunions syndicales...)

Frontaliers résidents de France

- Décompte des jours (éventuellement au prorata)
- Application rétroactive:
 - Règlement des litiges (?)
 - Si taxation en Belgique à l'INR/PP: possibilité de demander un dégrèvement (délai spécial de 6 mois jusqu'au 8/07/2010)
 - Preuve à fournir par le travailleur:
 - Par toutes voies de droit (sauf serment)
 - Décompte des jours à fournir par l'employeur (?!)

Frontaliers résidents de France

- ▶ Période 2009 à 2011
 - Régime frontalier applicable si:
 - Seul FPH dans ZF française
 - Activité dans ZF belge
 - Pas son FPH en Belgique au 31/12/2008:
 - Engagement en Belgique sous statut frontalier demeure possible pour un résident frontalier français (seul FPH) jusqu'au 31/12/2011
 - Plus de déménagement "fiscal" après cette date

Frontaliers résidents de France

- Sorties de zone : règle des "30 jours":
 - Décompte : règles spécifiques:
 - Fraction de jour = jour entier
 - Certains jours PAS comptabilisés (9 cas):
 - » Force majeure,
 - » Transit occasionnel
 - » Activité syndicale
 - » Fête du personnel
 - » ...
 - Limitatif ?
 - Comptabilisés (circulaire 17/12/2009):
 - » Sorties en France ou dans Etats tiers
 - » Activité hors ZF belge dans le cadre d'un autre contrat (salarié)
 - Proratisation

Frontaliers résidents de France

- Sortie de zone uniquement si activité *salariée* (article 11) exercée hors zone
- Sanction si dépassement max. 30 jours:
 - Perte du régime frontalier pour l'année en cours (pas d'exclusion définitive)
 - Taxation en Belgique (sous réserve règle 183 jours)

Frontaliers résidents de France

- ▶ Période 2012 à 2033 (22 ans)
 - Régime frontalier applicable si:
 - Au 31/12/2011:
 - Seul FPH dans ZF française
 - Activité dans ZF belge
 - Maintien seul FPH dans ZF française (pas son FPH en Belgique au 31/12/2008)
 - Poursuite “continue” activité salariée dans la ZF belge
 - Assimilations: absences pour maladie, accident, chômage...
 - OK changement d'employeur
 - Sorties de zone: max. 30 jours (décompte : *idem* période 2009 à 2011)

Frontaliers résidents de France

- Sanction:
 - Perte définitive du régime
 - Sauf: première violation de la règle des 30 jours : perte du régime uniquement pour l'année en cours – si 2ème violation : perte définitive du régime
- Exception si perte d'emploi au 31/12/2011: application du régime si 3 mois d'activité en ZF belge en 2011
- Pas de “nouveaux frontaliers” après le 31/11/2011
- Attention à 2011 (éviter de dépasser la limite de 30 jours): circulaire ambiguë

Travailleurs frontaliers saisonniers

- ▶ Régime transitoire spécifique:
 - Jusqu'en 2033
 - Appréciation sur base strictement annuelle
 - Max. 90 jours prestés sur l'année civile en ZF belge
 - Seul FPH en ZF française
 - Sorties de zone:
 - Max. 15% des jours "prestés" sur l'année civile
 - Décompte : *idem années 2009 à 2033*

Travailleurs frontaliers saisonniers

- ▶ Main-d'œuvre saisonnière
 - Nature saisonnière du travail
 - Personnel de renfort (intérimaire) → interprétation stricte !

Obligations de l'employeur et du travailleur

► Obligations du travailleur

- Avant paiement première rémunération de chaque année, remise à l'employeur :
 - Formulaire (276 Front. - modèle adapté)
 - Complété par employeur et travailleur
 - Certifié par service de taxation français
 - Copie document attestant occupation effective d'une habitation en ZF française
- Fin de l'année: déclaration dans formulaire que respect du max. de sorties de zone
- Sanctions:
 - Administratives / pénales prévues par le Code des Impôts sur les revenus
 - Accroissements si fraude : 100% (1ère infraction) ou 200%

Obligations de l'employeur et du travailleur

► Obligations de l'employeur

- Durant toute l'année, tenir à disposition de l'administration au lieu d'exercice de l'activité du travailleur:
 - Formulaire 276 Front. + document du travailleur (habitation en ZF française)
 - Un décompte des jours de sortie de zone:
 - Mis à jour quotidiennement (+ motif)
 - Également à disposition du travailleur (information)
- Au plus tard le 31 mars de l'année suivante:
 - Communiquer le formulaire au Centre de Doc. Précompte Prof.
 - Déclarer les sorties de zone

Obligations de l'employeur et du travailleur

- Mention sur fiche individuelle 281.10 du nombre de jours de sortie de zone
- Précompte professionnel dû dès que perte statut frontalier:
 - Soit employeur constate
 - Soit administration informe employeur
- Communiquer à l'administration fiscale une liste des "nouveaux frontaliers" après 17 décembre 2009
- Sanctions:
 - Administratives / pénales prévues par le Code des Impôts sur les revenus
 - Accroissements si fraude : 100% (1ère infraction) ou 200%

François-Xavier Horion

Tel: +32 2 761 47 60

Fax: +32 2 761 47 65

fx.horion@claeysengels.be

Claeys & Engels

Boulevard du Souverain 280

B-1160 Bruxelles

Tel: +32 2 761 46 00 - Fax: +32 2 761 47 00

www.claeysengels.be et info@claeysengels.be