

Les Relations de travail transfrontalières

L'impact du télétravail pour les entreprises suisses et leurs salariés frontaliers :

Approche COVID-19 et post-pandémie

Confrontés à la complexité des situations provoquées par la pandémie sur les relations de travail transfrontalières, les Etats ont su adopter des mesures temporaires correctives pour ne pas pénaliser les entreprises ni leurs salariés. La question qui se pose est celle de la pérennité du *business model* des entreprises ayant leur siège en Suisse qui ont instauré pour leurs employés frontaliers le télétravail face aux enjeux légaux – parfois ignorés – et non sans conséquences sur l'activité de l'entreprise. Un point de situation s'impose.

I. Aspects sociaux et contractuels du télétravail transfrontalier

Affiliation au régime de sécurité sociale

A titre liminaire, il sied de mentionner que sur le plan fiscal, la France et la Suisse ont conclu en date du 13 mai 2020 un accord amiable provisoire relatif à l'imposition des travailleurs frontaliers exerçant en télétravail. A teneur de ce dernier, les jours télétravaillés à partir de l'Etat du domicile du salarié ne sont pas pris en compte et ne modifient pas l'imposition ordinaire des travailleurs frontaliers (*cf. infra*). Ledit accord amiable a pris effet rétroactivement au 14 mars 2020 puis a été reconduit à plusieurs reprises, la dernière fois avec effet au 31 mars 2022, étant précisé qu'il sera prolongé par tacite reconduction jusqu'au 30 juin 2022, sauf dénonciation par l'une ou l'autre des parties.

Dans ce cadre, les organismes nationaux compétents en matière de sécurité sociale ont mis parallèlement en place une tolérance retenant que le télétravail provisoire dans l'Etat de résidence du travailleur résultant du contexte pandémique était sans conséquence sur l'affiliation de ce dernier à son régime habituel national de sécurité sociale. A ce jour, cette flexibilité a été prolongée jusqu'au 31 mars 2022.

En l'état, l'exercice d'une activité salariée depuis le domicile du travailleur situé dans un autre Etat que celui du siège de l'employeur n'a donc pas d'impact sur la législation applicable en matière de sécurité sociale (*i.e* charges sociales).

En d'autres termes, les règlements européens ((CE) n° 883/2004, (CE) n° 987/2009 et (UE) n° 465/2012) liant les Etats membres de l'UE et la Suisse en matière de détermination de la loi nationale applicable au régime de sécurité sociale sont suspendus. Il faut en effet savoir en pratique que le travailleur frontalier salarié – au bénéfice d'un permis de travail livret G – d'une société ayant son siège en Suisse est censé se rendre quotidiennement de son domicile en France à son lieu de travail suisse pour y exercer son activité professionnelle. Un tel travailleur peut également revêtir la qualité de frontalier « semainier » ce qui implique qu'il ne retourne dans son Etat de résidence que le week-end. L'un quelconque de ces statuts de frontalier, semainier ou non, est sans incidence sur le plan de l'assujettissement aux charges sociales qui relève de l'Etat d'exercice de l'activité, soit en l'occurrence la Suisse. Tel n'est pas le cas en matière fiscale, les règles d'imposition étant variables selon les cantons.

Qu'en est-il cependant lorsque le travailleur frontalier travail pour le compte du même employeur en Suisse et en France ? Sur ce point, il doit être relevé que lorsque 25% ou plus de l'activité salariée du travailleur frontalier est exercée dans son Etat de résidence (*i.e* activité substantielle en France, à savoir 25% ou plus du temps de travail ou de la rémunération), cela entraîne l'assujettissement dudit travailleur au régime de sécurité sociale français au titre de l'activité salariée exercée en France et en Suisse.

Dès lors, un problème semble se poser lorsque ce travailleur disposant du statut de frontalier exerce son activité professionnelle en télétravaillant depuis son domicile.

Dans les faits, dès mars 2020, les entreprises dont l'activité le permettait ont mis en œuvre le télétravail pour leurs salariés eu égard aux directives et mesures sanitaires prises par les autorités compétentes. De la sorte, bon nombre de travailleurs frontaliers se sont retrouvés à exercer leur activité depuis leur domicile. Si, comme déjà mentionné, par le biais de la tolérance mise en place, le télétravail n'a pas d'incidence pour l'employeur comme le salarié, il est un fait que cette situation est – et sera si elle est reconduite – provisoire. En conséquence, si l'employeur suisse souhaite maintenir en télétravail ses travailleurs frontaliers, lorsque la flexibilité ne sera plus en vigueur, il devra s'acquitter des charges sociales françaises auprès des organismes français compétents, dès lors que ses travailleurs exercent une partie substantielle de leur activité en France.

Loi applicable au contrat individuel de travail

Si en France, en matière de contrats internationaux, le Règlement Rome I du 17 juin 2008 sur les obligations contractuelles ((CE) n°593/2008) est applicable, la Suisse, de son côté, dispose de son propre droit international privé. Il faut retenir en substance que ces deux instruments prévoient notamment la possibilité pour les parties de choisir la loi nationale applicable au contrat de travail.

En pratique, les travailleurs frontaliers voient ainsi leur contrat de travail généralement soumis au droit suisse lequel contient en outre une clause de prorogation de for en faveur des tribunaux suisses du siège de leur employeur.

Ce nonobstant, dans le cadre d'un litige opposant un travailleur frontalier (dans le cas qui nous occupe en télétravail permanent) à son employeur suisse, la question est de savoir si le premier pourrait se prévaloir à l'encontre du second des dispositions de droit français devant les tribunaux saisis.

Cette problématique est essentielle dans la mesure où elle est susceptible de remettre en cause la loi suisse contractuellement prévue par les parties. En effet, le travailleur frontalier en télétravail permanent pourrait, dans deux hypothèses, se prévaloir des dispositions du Règlement Rome I relatives aux contrats de travail.

La première, lorsque le contrat individuel de travail ne contient pas de clause d'élection de droit, il est régi par la loi du pays dans lequel ou, à défaut, à partir duquel le travailleur, en exécution du contrat, accomplit habituellement son travail. On relève aisément que pour un travailleur frontalier télétravaillant habituellement depuis la France le rattachement se fera en faveur de la loi française.

La seconde hypothèse est celle où le travailleur frontalier se prévaudrait devant sa juridiction nationale (i.e. française) de ce que le droit prévu (i.e. suisse) par son contrat de travail le priverait de la protection que lui assurent les dispositions impératives auxquelles il ne peut être dérogé à teneur du Règlement Rome I lui-même, à savoir la protection offerte par les dispositions du code du travail français.

A noter encore que le pays dans lequel le travail est habituellement accompli n'est pas réputé changer lorsque le travailleur accomplit son travail de façon temporaire dans un autre pays. Il doit être admis que tel est le cas dans le cadre des mesures restrictives de pandémie.

Enfin, sur la question de la compétence des tribunaux, les dispositions de la Convention de Lugano applicable entre la France et la Suisse en matière contractuelle, prévoient la possibilité pour le travailleur d'attirer son employeur devant les tribunaux du lieu où il accomplit habituellement son travail. On comprend qu'un tel critère est de nature à soulever des questions en cas de télétravail permanent du travailleur frontalier qui pourrait saisir les tribunaux français, lieu d'accomplissement habituel de son travail avec les conséquences que cela implique.

Il en résulte que si le télétravail devient habituel et non plus temporaire, en post - pandémie, une autre loi que celle prévue pourra s'appliquer au contrat de travail liant les parties, outre une potentielle compétence des juridictions prud'homales françaises.

II. Aspects fiscaux du télétravail transfrontalier

Imposition du salaire

Tel que déjà mentionné, la France et la Suisse ont conclu un accord amiable provisoire en date du 13 mai 2020 relatif à l'imposition des travailleurs frontaliers.

Cet accord déroge ainsi à la Convention liant la France et la Suisse (*Convention en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales du 9 septembre 1966*).

Il faut retenir de ce régime dérogatoire que dans les cantons liés par l'accord du 11 avril 1983 relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers (Berne, Soleure, Bâle-Ville, Bâle-Campagne, Vaud, Valais, Neuchâtel et Jura), les jours où les travailleurs frontaliers, bénéficiant du régime prévu, télétravaillent depuis leur domicile ne sont pas pris en considération dans le décompte des 45 jours résultant dudit accord.

Dans les cantons tels que Genève, qui impose à la source le salaire des frontaliers, l'accord amiable maintient l'imposition en Suisse de la portion du salaire du travailleur frontalier résultant de l'activité exercée depuis son domicile en France, alors que dans le régime ordinaire l'employeur suisse doit diminuer la part imposable de celle télétravaillée hors de Suisse laquelle sera imposée en France.

Il en résulte que dans la situation exceptionnelle de pandémie et tant est aussi longtemps que cet accord amiable déploiera ses effets, la situation fiscale du salarié frontalier demeura inchangée. *A contrario*, à l'échéance dudit accord amiable le régime fiscal ordinaire retrouvera application. Dans ce contexte, à titre d'exemple, l'employeur sis dans un canton prélevant l'impôt à la source tel que Genève devra être particulièrement attentif aux jours travaillés en Suisse et ceux télétravaillés en France.

Il doit encore être mentionné que les autorités fiscales suisses et françaises devront s'entendre pour la période post-pandémie afin d'éviter tout risque fiscal pour l'employeur suisse relatif au prélèvement de l'impôt français et d'éviter ainsi toute sanction administrative ou pénale qu'il serait susceptible d'encourir à ce titre.

Risque d'existence d'un établissement stable en France pour l'employeur suisse

L'un des risques majeurs pour un employeur sis en Suisse disposant de télétravailleurs frontaliers résidant en France est fiscal et réside dans la possibilité pour les autorités françaises de retenir l'existence d'un établissement stable dans l'état de résidence du/des travailleurs concernés, soit au demeurant en France, nonobstant l'existence d'un siège social en Suisse.

Sur ce point, il faut retenir que le secrétariat de l'OCDE - par le truchement de ses orientations en la matière - a adopté une position propre au contexte pandémique que nous connaissons. Il relève ainsi que, s'inscrivant dans un contexte exceptionnel et temporaire impliquant des mesures de restrictions prises par les pouvoirs publics, le critère de permanence permettant de consacrer l'existence d'un établissement stable - et donc l'imposition de l'entreprise dans le pays du lieu de travail de l'employé - ne serait probablement pas rempli en cas de télétravail.

Si cette position pragmatique a pu rassurer notamment les employeurs sis en Suisse comptant parmi leur personnel des travailleurs frontaliers télétravaillant depuis la France, qu'en sera-t-il après la pandémie si ces mêmes employeurs maintiennent en télétravail de tels salariés ?

Il convient en la matière d'avoir une approche marquée par la prudence compte tenu de l'impact fiscal et financier que cela pourrait avoir sur l'entreprise.

En effet, sur la base des critères de l'OCDE et des textes applicables entre la France et la Suisse (*i.e. Convention en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales du 9 septembre 1966*), l'exercice - hors mesures sanitaires exceptionnelles - d'une activité salariée au domicile du travailleur pour le compte d'une entreprise ayant son siège en Suisse pourrait, selon les circonstances, être qualifié de permanent consacrant par là même l'existence d'un établissement stable.

Il y a en effet établissement stable dans un Etat, si l'entreprise étrangère y dispose d'une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle elle exerce tout ou partie de son activité.

S'agissant du cas particulier du télétravail, les orientations de l'OCDE distinguent deux hypothèses : soit le télétravail est libre et l'employé peut à discrétion travailler dans les locaux de l'entreprise ou à son domicile, soit l'employeur impose à ce dernier le télétravail. Dans ce dernier cas le bureau à domicile devrait être considéré comme étant « à disposition de l'entreprise » et remplirait l'un des critères permettant de retenir l'existence d'un établissement stable en France.

De plus, l'activité de l'employé en elle-même peut conduire à consacrer l'existence d'un établissement stable en France. Tel est notamment le cas si cet employé conclut habituellement des contrats pour le compte de l'entreprise ou joue habituellement le rôle principal dans ce cadre, ce qui conduira à considérer que l'entreprise dispose à l'étranger « d'un agent dépendant ». Enfin, le caractère « préparatoire » ou « auxiliaire » de l'activité exercée par l'employé peut faire échec à l'existence d'un établissement stable.

Il convient dès lors d'apprécier hors période de pandémie le risque de qualification d'établissement stable en France résultant de l'exercice dans ce pays de l'activité professionnelle de l'employé depuis son domicile pour le compte d'une entreprise sise en Suisse.

Pour ce faire, la durée, la récurrence de l'activité de l'employé, sa nature et la conclusion des contrats figurent parmi les critères devant être pris en compte.

III. Conclusion – Stratégie

Si en période de pandémie liée au Covid-19, l'employeur comme le salarié ne sont pas impactés, la situation étant provisoire car considérée comme exceptionnelle, la question est tout autre dans un contexte de post-pandémie. En effet, l'enjeu pour l'entreprise suisse souhaitant, dans la continuité, maintenir ses travailleurs frontaliers en télétravail au sortir de la crise sanitaire sera donc multiple, à savoir social, fiscal et contractuel. Social, car l'employeur suisse s'exposera en cas de méconnaissance à s'acquitter des charges sociales en Suisse alors qu'elles seront à rigueur de texte dues en France. Fiscal, car indépendamment du fait que l'entreprise soit régulièrement taxée au titre de son activité en Suisse, les autorités fiscales françaises pourront la redresser et lui réclamer – également – les impôts français dus sur ses bénéfices générés en France, outre le fait que du côté des travailleurs frontaliers concernés les jours

télétravaillés en France seront imposables en France, étant rappelé qu'à ce jour les autorités fiscales françaises et suisses devront s'entendre pour encadrer le prélèvement de l'impôt français afin que l'employeur suisse n'encoure aucune sanction à ce titre en post-pandémie.

A cela s'ajoute enfin les conséquences de la localisation du travail et de la loi applicable sur le plan contractuel, déterminant en matière de contentieux prud'homal.

Dès lors, il est évident qu'une analyse approfondie du *business model* de toute entreprise suisse employant des travailleurs frontaliers permettra d'éviter bien des écueils, en particulier en déterminant la part télétravaillée admissible compte tenu des contraintes légales actuelles.



Sylvie DONZEL

Avocate aux Barreaux de Genève
et de Paris

Droit des contrats internationaux
Mobilité internationale

sdonzel@sutter-avocats.com

Janvier 2022

La présente publication est donnée à titre informatif et ne saurait constituer un avis juridique ni une consultation de SUTTER Avocats.

SUTTER Avocats

info@sutter-avocats.com
www.sutter-avocats.com

Genève

5, rue de la Fontaine
CH - 1204 Genève
T. +41 22 510 28 60

Paris

23-25 rue Dumont d'Urville
F - 75116 Paris
T. +33 (0)1 70 06 04 50