



---

## Gestion du travail transfrontalier pour les employeurs suisses

### Point de la situation:

Ces derniers mois, nous avons dû nous occuper à plusieurs reprises d'activités de travail exercées à l'étranger par des collaborateurs temporaires et des conseillers en personnel de nos clients. Nous avons saisi l'occasion pour analyser la situation actuelle du point de vue du droit des assurances sociales, du droit fiscal ainsi que du droit de travail/du placement de personnel et pour vous sensibiliser à ces questions.

Pour l'**analyse d'un cas particulier**, notre équipe d'experts interdisciplinaire composée de Tobias Baumann, directeur administration des salaires et COO de Realisator SA ([tbaumann@realisator.ch](mailto:tbaumann@realisator.ch), 044 744 95 40), Tamara Tormen, responsable des impôts ([ttormen@realisator.ch](mailto:ttormen@realisator.ch), 044 744 96 63) et Arie Joehro, chef du service juridique et CLO de eCare AG ([arie.joehro@ecare.ch](mailto:arie.joehro@ecare.ch), 058 443 30 01) se tient volontiers à votre disposition.

Dans le contexte de la pandémie du coronavirus, le télétravail a été encouragé et parfois même imposé. Cette modalité de travail touche des collaborateurs qui, selon leur contrat de travail, exercent normalement leur activité sur un site en Suisse et sont domiciliés à l'étranger.

Sur le fond, cela signifie que les jours de télétravail depuis l'étranger sont équivalents à un lieu de travail à l'étranger. Ainsi, le revenu réalisé à l'étranger doit être imposé à l'étranger pour l'employeur suisse et, le cas échéant, les assurances sociales doivent être décomptées à l'étranger.

Il convient ainsi de distinguer les cas suivants:

- **Cas 1:** CT et collaborateur interne - activité dans le pays de résidence en raison de mesures de lutte contre le coronavirus (situation temporaire; lieu de travail selon contrat de travail est en Suisse).
- **Cas 2:** CT et collaborateur interne - travaille dans le pays de résidence (situation durable; lieu de travail selon contrat de travail en Suisse ou dans l'état étranger).

Pendant la pandémie, la Suisse a analysé cette situation avec les pays voisins et a conclu des **accords** en conséquence afin que le revenu généré pendant le télétravail ne doive pas être décompté au lieu de domicile, **si le collaborateur travaille normalement sur son lieu de travail à l'étranger et que le télétravail est uniquement en raison de la pandémie.**

- ⇒ **Si certains accords devaient arriver à échéance ou ne pas être prolongés , nous aimerions vous sensibiliser ici aux conséquences intervenant pour des employeurs suisses dans les domaines des assurances sociales (p. 2-3), des impôts (p. 3-4) et du droit du travail et de location de services (p. 4-6) pour des journées supplémentaires en télétravail au domicile à l'étranger.**
- ⇒ **Nous recommandons de ne pas autoriser le travail dans le pays de résidence. Ceci pour des raisons d'assujettissement aux assurances sociales et d'obligation fiscale.**

## Situation par domaine juridique:

### 1. Assurances sociales

#### **Cas 1: CT et collaborateur interne - activité dans le pays de résidence en raison de mesures de lutte contre le coronavirus**

Les accords conclus par la Suisse avec les pays voisins pendant la pandémie sont pour l'instant valables comme suit :

- ⇒ Les règles d'assujettissement flexible ont été convenues jusqu'au 30 juin 2022 en ce qui concerne **l'Allemagne, l'Autriche, l'Italie et le Liechtenstein**, et au moins jusqu'au 31 mars 2022 en ce qui concerne la **France**.
- ⇒ Dans les relations avec les autres Etats, l'application flexible s'applique en principe jusqu'au 31 décembre 2021. Des discussions sur une prolongation du délai sont en cours au niveau européen.
- ⇒ <https://www.bsv.admin.ch/bsv/fr/home/assurances-sociales/int/donnees-de-base-et-conventions/int-corona.html>

Ceux-ci simplifient le décompte des prestations sociales via le lieu de travail réel (Suisse), bien que parfois plus de 25% du temps de travail soit effectué à l'étranger. Mais si le contrat de travail stipule que le lieu de travail est partiellement ou entièrement au domicile, cette règle d'exception conciliante ne s'applique pas. Dans ces cas, nous vous renvoyons au cas 2.

#### **Cas 2: CT et collaborateur interne - activité dans le pays de résidence**

Lorsqu'un collaborateur (CT ou collaborateur interne) travaille physiquement à son domicile à l'étranger, indépendamment de ce qui est prévu dans son contrat de travail, la règle des 25% s'applique en matière d'assurances sociales (valable seulement pour l'Accord sur la libre circulation des personnes ou la Convention AELE). Cela vaut également pour les travailleurs frontaliers.

Cela veut dire que si le collaborateur passe **plus de 25% de son temps de travail** à l'étranger, il faut décompter toute son activité de travail pendant la même période selon les assurances sociales **dans le pays de résidence**.

- ⇒ Realisator SA **avec son système E@syTemp n'est pas en mesure de décompter les assurances sociales en dehors de la Suisse**. Ainsi, si le télétravail dure plus d'un jour (pour un taux d'occupation minimal de 80%), vous devez vous adresser aux services de la sécurité sociale de l'Etat de résidence concerné, et y inscrire vos collaborateurs en vue de leur affiliation, et y effectuer le décompte de l'assurance sociale.
- ⇒ Faites appel à un **bureau fiduciaire étranger** qui connaît la situation et peut effectuer correctement les décomptes. Le salaire convenu doit être versé après déduction des cotisations des assurances sociales du travailleur.
- ⇒ Les cotisations de sécurité sociale à l'étranger peuvent généralement être plus élevées qu'en Suisse pour l'employeur. Informez-vous suffisamment tôt et **calculez votre marge en conséquence**.

## **Organisme compétent pour clarifier la situation en matière de droit des assurances sociales:**

- ⇒ **DVKA** - Deutsche Verbindungsstelle Krankenversicherung Ausland: [www.dvka.de](http://www.dvka.de)
- ⇒ **CLEISS** - Centre des Liaisons Européennes et Internationales de Sécurité Sociale : [www.cleiss.fr](http://www.cleiss.fr)
- ⇒ **INPS** - Istituto Nazionale previdenza Sociale: [www.inps.it](http://www.inps.it)
- ⇒ **ÖGK** - Österreichische Gesundheitskasse: [www.gesundheitskasse.at](http://www.gesundheitskasse.at)

## **2. Impôts**

### **a. Impôt sur le revenu (impôt à la source/impôt sur les salaires)**

A quelques exceptions près, l'Etat dans lequel **le travail physique** est effectué **peut imposer le revenu de l'activité lucrative**. La Suisse a conclu avec divers Etats des conventions tendant à éviter la double imposition (CDI) afin de définir clairement qui peut imposer quels éléments du revenu. L'imposition en soi (taux d'imposition, déductions, procédure de décompte, etc.) est ensuite déterminée par chaque Etat.

#### ***Cas 1: CT et collaborateur interne - activité dans le pays de résidence en raison de mesures de lutte contre le coronavirus***

A notre connaissance, les Etats se montrent conciliants pendant la pandémie du coronavirus ou considèrent que l'activité de télétravail n'est que temporaire et renoncent à appliquer l'imposition au lieu de résidence. Pour l'instant, on ne sait pas clairement dans quelle mesure tous les Etats s'y tiennent. Des publications concrètes font défaut. Pour éviter les risques, les employeurs devraient se renseigner par pays de résidence pour savoir si l'Etat en question applique également la règle d'exception précitée. Mais si le collaborateur devait avoir signé un contrat de travail stipulant que le lieu de travail est partiellement ou entièrement au domicile, cette règle d'exception conciliante ne s'applique pas. Dans ces cas, nous vous renvoyons au cas 2.

#### ***Cas 2: CT et collaborateur interne - activité dans le pays de résidence***

Lorsqu'un collaborateur (CT ou collaborateur interne), indépendamment de ce qui est prévu dans son contrat de travail, travaille physiquement à son domicile à l'étranger et ne travaille que partiellement ou jamais en Suisse, un **calendrier** doit être tenu (ceci **vaut aussi pour les frontaliers!**) Le collaborateur doit consigner dans un calendrier les **jours où il travaille**. Sur la base de ces entrées, sont alors séparés les **jours de travail à l'étranger au lieu de résidence et les jours de travail en Suisse**.

L'employeur doit décompter les **jours de travail en Suisse avec l'impôt à la source (au taux d'imposition du revenu total)** et les **jours de travail à l'étranger avec «l'impôt sur les salaires» (au taux d'imposition du revenu total)**. L'impôt ainsi calculé doit être déduit du salaire du collaborateur. Certains Etats exigent que l'employeur étranger établisse un décompte et paie «l'impôt à la source». On ne peut pas simplement reporter l'obligation de décompte et de paiement sur le travailleur. L'employeur doit se renseigner par Etat sur la manière de s'acquitter de «l'obligation de payer l'impôt sur les salaires» et s'assurer que celui-ci est payé. En effet, un travailleur ne peut recevoir que le montant net après déduction des impôts. Si les impôts ne sont pas payés et que l'employeur est obligé de les payer après coup, il n'est pratiquement plus possible de réclamer cet impôt au collaborateur (surcoûts élevés pour l'employeur)!

- ⇒ Pour notre part, nous tenons à préciser que **Realisator SA ne procède pas au décompte des «impôts à la source» étrangers**.
- ⇒ Pour ce faire, nous vous conseillons de recourir **aux services d'un bureau fiduciaire dans l'Etat en question**.

## **b. Impôts sur le bénéfice**

En raison de l'activité d'un collaborateur à l'étranger, l'employeur peut, selon la situation, créer un établissement fiscal stable à l'étranger pour l'impôt sur le bénéfice. Un tel établissement stable a pour effet que l'employeur doit tenir une comptabilité séparée, déposer une déclaration d'impôt sur le bénéfice séparée à l'étranger et payer à l'étranger un impôt sur le bénéfice.

### ***Cas 1: CT et collaborateur interne - activité dans le pays de résidence en raison de mesures de lutte contre le coronavirus***

Pour qu'un établissement stable soit créé, il faut qu'une activité soit exercée pendant une certaine durée. La plupart des Etats considèrent la situation créée par le coronavirus comme un fait exceptionnel temporaire et ne voient pas dans l'activité exercée dans l'Etat de résidence la raison de créer un établissement stable. Mais si collaborateur devait avoir signé un contrat de travail stipulant que le lieu de travail est partiellement ou entièrement au domicile, cette règle d'exception conciliante ne s'applique pas. Dans ces cas, nous vous renvoyons au cas 2.

### ***Cas 2: CT et collaborateur interne - activité dans le pays de résidence***

Exemple: un conseiller en personnel ne travaille que sur son lieu de résidence à l'étranger. Il conclut des contrats de mission, communique avec toutes les parties (entreprises locataires de services, CTs, etc.) et génère ainsi du chiffre d'affaires.

Les conditions d'un établissement stable de l'entreprise au domicile du conseiller en personnel peuvent être remplies selon la façon de voir les choses (par exemple, nous savons que l'Autriche accepterait tout à fait qu'il s'agit d'un établissement fiscal stable pour l'activité mentionnée). L'entreprise devrait alors tenir une comptabilité pour cette activité (une comptabilité simplifiée de filiale ne suffit pas, puisqu'il s'agit d'un cas international), ce qui constituerait certainement un défi au plan administratif. Ensuite, l'entreprise a l'obligation de remplir et de déposer une déclaration d'impôt. Le bénéfice distribué est alors imposé à l'étranger. Cette imposition diffère de l'imposition suisse (taux d'imposition, déductions et procédures différents). L'établissement de la déclaration d'impôt suisse sera également plus complexe, car il faudra faire une répartition pour les facteurs concernant l'étranger. Les employeurs suisses peuvent donc être confrontés à des charges et des coûts administratifs supplémentaires.

- ⇒ **En ce qui nous concerne, nous tenons à préciser que Realisator SA ne tient pas de comptabilités étrangères ni n'établit de déclarations fiscales étrangères.** Pour ce faire, nous vous conseillons de recourir aux services d'un bureau fiduciaire dans l'Etat en question.
  
- ⇒ **Remarque concernant la TVA:** si une entreprise crée un établissement stable à l'étranger, cela peut également avoir des conséquences en matière de TVA. Ainsi, la Suisse ne considère pas un établissement stable étranger comme faisant partie de l'entreprise suisse, mais comme une partie indépendante de celle-ci. Les prestations entre elles, comme les paiements de salaires, etc. seraient alors à comptabiliser différemment du point de vue de la TVA.

## **3. Droit du travail / droit du placement de personnel**

### **a. Sous l'angle de la réglementation**

L'activité de location de services sous le droit suisse est réglementée et liée à une obligation d'autorisation. A quelques exceptions près, la location de services de l'étranger vers la

Suisse n'est pas autorisée (art. 12 al. 3 LSE et art. 30 OSE). Le SECO présente sous forme de tableau, à la p. 74 de ses [Directives et commentaires relatifs à la loi sur le service de l'emploi et à la location de services et au tarif des émoluments de la loi sur le service de l'emploi](#) où sont indiqués quels types de location de services internationale sont considérés comme admissibles par le SECO.

D'entente avec le SECO, les activités professionnelles suivantes à l'étranger doivent être qualifiées comme suit du point de vue du droit régissant la location de services:

**Cas 1:** *le conseiller en personnel d'une entreprise de location de services suisse auprès de laquelle il est employé habite et travaille à l'étranger (p. ex. au Portugal). Au nom de son employeur, ce conseiller recrute du personnel temporaire pour une mission dans une entreprise locataire de services suisse. Les contrats de mission sont conclus entre l'entreprise de location de services suisse et le CT.*

Cette pratique est en principe autorisée.

**Cas 2:** *comme dans le cas 1, mais le conseiller en personnel est employé d'une filiale UE de l'entreprise de location de services suisse.*

Non autorisé, car il s'agit d'un placement direct de l'étranger vers la Suisse, ce qui est interdit.

**Cas 3:** *comme dans le cas 1, mais les personnes ne sont pas employées. Elles sont seulement responsables du recrutement de collaborateurs temporaires au Portugal. Les recruteurs apportent leur réseau sur place et orientent les candidats vers les conseillers en recrutement en Suisse. Ainsi, le conseil, la location de services ou le placement de personnel ont lieu exclusivement en Suisse.*

Les recruteurs, qui ne sont pas des employés mais des indépendants, doivent obtenir en ce cas une autorisation d'exercer cantonale et fédérale. Il s'agit là d'un cas relevant de l'art. 1 let. e OSE, selon lequel est considéré comme agent bailleur de services celui qui recrute des demandeurs d'emploi et les met en contact avec un service de l'emploi.

**Cas 4:** *la personne qui recrute à l'étranger travaille sur la base d'une commission pour l'entreprise de location de services suisse (chaque affaire négociée donne une somme correspondante ou chaque heure travaillée donne une somme en conséquence).*

Cela n'est pas exclu, à savoir lorsque la personne qui recrute crée une entreprise et obtient l'autorisation d'exercer en qualité de service de l'emploi en Suisse. Mais bien entendu, seul un décompte par commissions et non par heures est finalement admissible, ce qui découle de la LSE. S'il se fait facturer sur la base des heures, il devrait s'engager comme s'il exerçait en tant que travailleur de l'entreprise.

**Cas 5:** *un collaborateur temporaire d'une entreprise de location de services suisse travaille à l'étranger (p. ex. en Allemagne) pour une entreprise locataire de services suisse.*

Selon que le travailleur exerçant son activité à l'étranger est déjà admis ou non sur le marché du travail suisse, il a besoin soit d'une autorisation cantonale seulement, soit, dans certains cas (pas encore au bénéfice d'une autorisation, ou permis L), d'une autorisation SECO également. Cette question doit toutefois être posée au SEM. Nous ne savons pas de quelle autorisation a besoin un collaborateur d'une entreprise suisse qui travaille à l'étranger.

## **b. Sous l'angle du droit de travail**

Le droit applicable au contrat de travail entre le conseiller en personnel et l'entreprise de location de services suisse est en principe le droit sous le régime duquel le conseiller en personnel accomplit habituellement son travail (art. 121 al. 1 LDIP). Le conseiller en

personnel et l'entreprise de location de services suisse peuvent toutefois convenir que le droit suisse s'applique à la relation de travail (art. 121, al. 3, LDIP). Toutefois, si l'essentiel du travail est effectué hors de Suisse et que toutes les cotisations aux assurances sociales doivent être versées à l'étranger, le risque existe que cette option de droit applicable ne soit pas reconnue et que les rapports de travail ne soient pas jugés selon le droit suisse, mais selon le droit de l'Etat dans lequel le conseiller en personnel a son lieu de travail habituel (voir exemple 1 ci-dessus, Portugal). **Cela concerne entre autres le droit aux vacances, le temps de travail, les suppléments de salaire, le droit de résiliation, etc. et peut alors à nouveau avoir une influence sur la marge.**

⇒ Pour savoir dans quelle mesure la location de services à l'étranger est soumise à l'autorisation, quels sont les droits et obligations de l'employeur prévus par le droit du travail étranger et si le droit étranger reconnaît le choix d'appliquer le droit suisse, il convient de consulter un avocat spécialisé sur place.

Dietikon/Cham, le 31.12.2021