



Résumé de la problématique de l'imposition des indemnités de licenciement/de départ (« Abfindungen ») perçues par les travailleurs frontaliers

I. Objectif

Bien qu'il existe une convention fiscale entre l'Allemagne et la France (CDI) ayant pour but d'éviter les doubles impositions, certaines difficultés persistent. C'est notamment le cas s'agissant de l'imposition des indemnités de licenciement/de départ (« Abfindungen ») perçues par les travailleurs frontaliers.

À la suite de difficultés économiques rencontrées récemment par des entreprises situées dans la zone frontalière allemande, un nombre considérable de salariés frontaliers résidant en France a perçu ou s'apprête à percevoir des indemnités de licenciement/de départ (« Abfindungen »). Une clarification relative au traitement fiscal de ces sommes apparaît comme nécessaire.

La TFF 2.0 a eu récemment connaissance du sujet de sorte qu'il n'existe pas encore de dossier d'expertise juridique réalisé sur ce thème. Dès lors, cette synthèse permettra aux décideurs compétents de disposer d'un premier document afin de cerner les contours de la problématique.

II. Cadre juridique posé par la CDI franco-allemande

La CDI franco-allemande prévoit des règles qui désignent, pour chaque catégorie de revenu, l'Etat disposant de la souveraineté fiscale.

- **L'art. 13 par. 1** de la CDI franco-allemande dispose que le **revenu provenant d'un travailleur dépendant** est imposable dans **l'Etat d'activité**.
Sont considérés notamment comme revenus provenant d'un travail dépendant : les appointements, traitements, salaires, gratifications ou autres émoluments, ainsi que tous les avantages analogues.
- **L'art. 13 par. 5** constitue cependant une **disposition spéciale pour les travailleurs frontaliers** qui prime sur le par. 1. Il prévoit que ces mêmes revenus provenant du travail dépendant de travailleurs frontaliers (qui travaillent dans la zone frontalière d'un Etat, habitent dans la zone frontalière de l'autre Etat et y rentrent chaque jour en général.) ne sont imposables que dans **l'Etat de résidence**.

III. Problématique concernant les indemnités de licenciement/de départ

Concernant les indemnités de licenciement/de départ (« Abfindungen ») versées par une entreprise allemande à un travailleur frontalier résidant en France à l'occasion de la rupture de son contrat de travail, la question suivante se pose pour déterminer l'Etat à qui revient la souveraineté fiscale :

L'indemnité de licenciement/de départ entre-t-elle dans le champ d'application de la règle spéciale relative aux frontaliers de l'article 13 par. 5 de la CDI franco-allemande ?



Dans l'affirmative elle serait imposable dans l'Etat de résidence uniquement (en France). Dans la négative elle entrerait dans le champ de l'art. 13 par. 1 de la CDI franco-allemande et serait donc imposable dans l'Etat d'activité uniquement (en Allemagne).

IV. Etat des lieux et discussion

- En Allemagne, Il semble que la question est controversée et n'a pas encore eu l'occasion d'être tranchée par la **Cour fédérale des finances** (BFH).

Elle le fut cependant dans un **jugement du Tribunal des finances de Bade-Wurtemberg** (FG) en date du 16.01.2018 (6 K 1405/15).

- Il a été décidé que la règle spéciale applicable aux travailleurs frontaliers de l'article 13 par. 5 de la CDI franco-allemande ne s'applique pas à l'indemnité de licenciement versée au résidant français, qui est imposable exclusivement en Allemagne.
- Les motifs de cette décision : cette règle spéciale poursuit le sens et l'objectif d'une activité en cours, elle nécessite une concordance temporelle entre le versement et l'activité, la relation de travail n'existe plus et la règle du retour au domicile ne peut s'appliquer qu'à une activité en cours et non pas antérieure.

Toutefois, la position contraire est également soutenue notamment au sein de la doctrine juridique. Elle peut se justifier car il existe une relation causale directe entre l'activité pour laquelle le travailleur a la qualité de frontalier et le versement de l'indemnité. S'agissant de la concordance temporelle, l'indemnité peut être versée avec le dernier salaire, à un moment où le travailleur a encore la qualité de frontalier. Si le versement est différé, la créance est née à un moment où la condition de la qualité de frontalier était satisfaite.

En parallèle, le législateur allemand a introduit le **§ 50 d alinéa 12** dans la loi relative à l'impôt sur le revenu (EStG), applicable depuis la période d'imposition de 2017.

- Il dispose que dans le cadre d'une convention bilatérale pour éviter la double imposition, les indemnités de licenciement/départ sont considérées comme une rémunération supplémentaire d'une activité antérieure.
- Des doutes persistent cependant quant à l'articulation de cette règle avec la règle spéciale relative aux travailleurs frontaliers de l'art. 13 par. 5 de la CDI franco-allemande.

Dans son écrit du 03.05.2018, le **Ministère fédéral des finances** (BMF) énonce sa position : pour les travailleurs frontaliers, l'imposition de l'indemnité de licenciement/départ a lieu dans l'Etat de résidence à partir du moment où le bénéficiaire, pendant sa vie active, était soumis à l'imposition de ses revenus dans l'Etat de résidence en sa qualité de frontalier.

- En France, un **arrêt du Conseil d'Etat** du 5.06.2018 (n° 399990) a tranché une question relative au régime fiscal de droit national applicable à l'indemnité versée par une entreprise allemande au salarié transfrontalier résidant en France.

Il est précisé à cette occasion que l'indemnité de départ « était imposable en France sur les revenus de son activité professionnelle en Allemagne en vertu de la convention fiscale



franco-allemande ». On peut donc en déduire que l'administration française estime que l'indemnité de licenciement est imposable en France.

V. Conclusion

A l'heure actuelle, dans le cadre de l'application de la CDI franco-allemande, il existe une incertitude juridique s'agissant de l'Etat à qui revient l'imposition des indemnités de licenciement des travailleurs frontaliers.

La TFF 2.0 recommande aux institutions compétentes de profiter des travaux en cours pour clarifier la situation.

MODE OPÉRATOIRE RECOMMANDÉ :

- Conclusion d'un nouvel accord amiable qui déterminera l'Etat compétent pour imposer les indemnités de licenciement/départ des travailleurs frontaliers.