

Calcul de l'allocation de congé parental allemande pour les travailleurs frontaliers résidant en France

Dossier d'expertise juridique



I. Exposé de la problématique

Dans un rapport d'expertise antérieur, la Task Force Frontaliers de la Grande Région (TFF) s'est déjà penchée sur les conséquences du calcul de l'allocation de congé parental allemande (Elterngeld) pour les travailleurs frontaliers qui résident en France.

Depuis une modification de la loi fédérale allemande sur le congé parental et l'allocation de congé parental (Bundeselterngeldgesetz - BEEG), intervenue en 2013, un impôt fictif sur le revenu allemand selon la classe d'impôt IV est déduit lors du calcul de l'allocation de congé parental¹ pour les personnes que l'on ne peut pas rattacher à une classe d'impôt en Allemagne, ce qui est le cas des travailleurs frontaliers non imposables en Allemagne. Cette règle est toujours en vigueur actuellement.

Dans son dossier d'expertise juridique datant d'octobre 2014², la TFF a examiné cette méthode de calcul et elle a estimé, à la lumière de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE), façonnée par les décisions « Merida »³ et « Erny »⁴, qu'une retenue d'impôt selon les règles du droit fiscal allemand constitue une discrimination (indirecte) des travailleurs frontaliers. Il a finalement pu être obtenu que les travailleurs frontaliers puissent, sur demande, bénéficier de la prise en compte de l'impôt réellement acquitté dans leur Etat de résidence, la France, pour le calcul du montant de l'allocation de congé parental.

Dans le prolongement des dossiers d'expertise antérieurs, cette analyse prend pour point de départ la situation du frontalier résidant en France et travaillant en Allemagne qui a sollicité une allocation de congé parental.

La Task Force Frontaliers de la Grande Région 2.0 (TFF 2.0) a été informée que cette nouvelle modalité d'application de la loi n'est pas (n'est plus) appliquée de manière uniforme par l'ensemble des services chargés du versement de l'allocation de congé parental et que certains procèdent au moins provisoirement à une déduction (fictive) de l'impôt allemand, même lorsqu'une demande de calcul sur la base de l'impôt réel

¹ Au sujet du calcul exact de l'« Elterngeld », cf. Bundesministerium für Familien, Senioren, Frauen und Jugend, <https://www.bmfsfj.de/bmfsfj/themen/familie/familienleistungen/elterngeld/elterngeld-und-elterngeldplus/73752> (consulté en dernière date le 05/03/2019).

² Dossier d'expertise juridique de la Task Force Frontaliers « Calcul de l'allocation de congé parental pour les travailleurs frontaliers qui résident en France et qui ont un emploi en Allemagne », version octobre 2014 .

³ CJUE, arrêt du 16/09/2004 – C-400/02 « Merida ».

⁴ CJUE, arrêt du 28.06.2012 – C-172/11 « Erny ».



français a été déposée. Il s'en suit certes un nouveau calcul ultérieur, entraînant en général un remboursement, mais avec un décalage de plus d'un an, ce qui en fin de compte constitue un obstacle au moins temporaire pour la personne concernée. Or les premiers mois qui suivent la naissance d'un enfant et durant lesquels une allocation de congé parental est accordée sont justement une période occasionnant beaucoup de frais et caractérisée en outre par la perte temporaire d'un revenu du travail.

Dans ce dossier, la TFF présente dans un premier temps l'état actuel du droit ainsi que l'évolution de la jurisprudence de la CJUE et examine, sur la base de cette jurisprudence, si la pratique du report du calcul est discriminatoire ou non et si cette façon de procéder s'impose, alors même que tous les services chargés du versement de l'allocation de congé parental en Allemagne ne procèdent pas de cette manière.

Dans une deuxième étape, il est examiné, à la lumière d'une récente jurisprudence de la CJUE, si l'Allemagne peut légitimement procéder, lors du calcul du montant de l'allocation de congé parental, à une retenue d'impôt basée sur des principes de droit fiscal lorsque, d'une part, c'est un autre Etat membre qui détient la souveraineté fiscale selon une convention fiscale et que, d'autre part, cet Etat membre fait usage de son droit d'imposition.

II. Cadre juridique, historique et évolution de la jurisprudence de l'Union

L'allocation de congé parental est, par nature, ce que l'on appelle une « prestation compensatrice de perte de revenu ». De telles prestations sont destinées à compenser temporairement ou durablement la disparition du revenu d'un travail (p. ex. indemnité d'insolvabilité, indemnités de maladie, pension, etc.), quel que soit l'organisme qui les accorde.

Afin de placer le calcul de l'allocation de congé parental dans son contexte juridique, précisons tout d'abord que de l'avis unanime, cette allocation entre dans le champ d'application de l'art. 18 de la Convention fiscale franco-allemande en vue d'éviter les doubles impositions (CDI) et que par conséquent, la souveraineté fiscale appartient à l'Etat de résidence, donc à la France dans le présent cas de figure. La modification de la CDI entrée en vigueur le 01/01/2016 n'a d'ailleurs rien changé à cela.



En tant que prestation familiale⁵, l'allocation de congé parental entre dans le champ d'application du règlement (CE) n° 883/2004.⁶

Le calcul de l'allocation de congé parental résulte de la Loi fédérale allemande sur le congé parental et l'allocation de congé parental (BEEG) : le paragraphe 2b fixe la période de référence aux 12 mois qui précèdent la naissance de l'enfant et le paragraphe 2e indique quels sont les montants d'impôt à retenir. Il ressort du paragraphe 2e, alinéa 3, phrase 2 BEEG que pour les personnes qui n'étaient rattachées à aucune classe d'impôt durant la période de référence, donc les 12 mois ayant précédé la naissance, les retenues doivent être calculées comme si la personne était classée dans la classe d'impôt IV.

Le mode de calcul des prestations compensatrices de perte de revenu dans les situations transfrontalières, qui résulte aussi des critères fiscaux nationaux, a été soumis à la CJUE dans différents cas de figure, car il appelle régulièrement de nouvelles clarifications. Les arrêts « Merida » (2004) et « Erny » (2012) de la CJUE font autorité à ce sujet et sont particulièrement intéressants. Il est vrai qu'ils ne portent ni l'un, ni l'autre sur le calcul de l'allocation de congé parental, mais la CJUE y énonce des principes essentiels pour le calcul des prestations compensatrices de perte de revenu en se plaçant du point de vue du droit social. Il résulte ainsi de ces deux décisions que le fait, pour un Etat membre, de déduire un impôt fictif pour déterminer le montant des prestations de cette nature constitue une atteinte au droit de libre circulation lorsque l'Etat membre qui procède à cette retenue ne possède pas la souveraineté fiscale⁷.

Dans les motifs des deux arrêts, la CJUE aborde d'ailleurs explicitement la question de savoir quels sont les cas dans lesquels il faut considérer qu'il y a discrimination (indirecte) : elle indique que la règle de l'égalité de traitement inscrite tant à l'article 45 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) qu'à l'article 7 du règlement (CEE) n° 1612/68 prohibe non seulement les discriminations ostensibles fondées sur la nationalité, mais encore toutes formes dissimulées de discrimination qui, par application d'autres critères de distinction, aboutissent en fait au même résultat. Concrètement, cela veut dire

⁵ Définition des prestations familiales : toutes les prestations en nature ou en argent qui sont destinées à compenser des charges de famille, à l'exception des avances sur pension alimentaire et des allocations spéciales de naissance et d'adoption selon l'annexe I, article 1 z) du règlement (CE) n° 883/2004 portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale.

⁶ Fuchs *in* Nomos Kommentar, Europäisches Sozialrecht, art. 3, n° 27 s. en m. ; Otting *in* Hauck/Noftz Kommentierung EU-Sozialrecht, art. 3 règlement (CE) n° 883/04, n° 42 en m.

⁷ Dispositif des arrêts « Erny » et « Merida ».



qu'à moins d'être objectivement justifiée et proportionnée au but poursuivi, une disposition de droit national **doit être considérée comme indirectement discriminatoire dès lors qu'elle est susceptible, par sa nature même, d'affecter davantage les travailleurs migrants que les travailleurs nationaux et qu'elle risque, par conséquent, de défavoriser plus particulièrement les premiers.**⁸

Sur la base de cette jurisprudence ainsi que des négociations de la Commission européenne et notamment aussi du dossier d'expertise réalisé par la TFF à ce sujet en 2014, la méthode appliquée jusque-là pour calculer cette allocation, à savoir la déduction (fictive) de l'impôt allemand, a été modifiée comme suit, y compris pour les travailleurs frontaliers non imposables en Allemagne : l'Allemagne et la Commission européenne se sont accordées pour modifier le point 3 de l'annexe XI du règlement (CE) n° 883/04 en ce sens qu'à l'avenir, sur demande des personnes résidant dans un autre Etat membre, ces prestations soient calculées sur la base de leur salaire net réel.

En vertu d'une circulaire du ministère fédéral de la Famille adressée aux plus hautes autorités des Länder compétentes pour l'application du régime de l'allocation de congé parentale⁹, ce nouveau mode opératoire est déjà appliqué tel quel en principe. La modification effective de l'annexe du règlement (CE) n° 883/04 est prévue en même temps que la révision de celui-ci.¹⁰

Ceci a eu pour conséquence, comme évoquée antérieurement, que les travailleurs frontaliers peuvent désormais, sur demande, obtenir un calcul du montant de l'allocation de congé parental se basant sur la retenue de leur impôt français réel.

A la connaissance de la TFF 2.0, cette modification a été mise en œuvre et appliquée telle quelle par les différents services de l'allocation de congé parental.

Un changement opéré dans la pratique est supposé résulter de la récente jurisprudence de la CJUE dans l'affaire « Eschenbrenner »¹¹ dans laquelle la Cour procède à un examen en matière de fiscalité. L'arrêt traite du mode de calcul de l'indemnité d'insolvabilité en

⁸ CJUE, arrêt du 16/09/2004 – C-400/02 « Merida », n° 21 s. en m. ; CJUE, arrêt du 28/06/2012 – C-172/11 « Erny », n° 39 s. en m.

⁹ Circulaire du ministère de la Famille, des Personnes âgées, des Femmes et de la Jeunesse aux plus hautes autorités des Länder compétentes pour l'application du régime de l'allocation de congé parental, du 11/08/2015.

¹⁰ Proposition de règlement du Parlement européen et du Conseil en vue de modifier le règlement (CE) n° 883/2004 portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale et le règlement (CE) n° 987/2009 fixant les modalités d'application du règlement (CE) n° 883/2004 ; COM (2016) 815 final, Annexe 1, 6. b).

¹¹ CJUE, arrêt du 02/03/2017 – C-496/15 « Eschenbrenner ».



tant que prestation compensatrice de perte de revenu, comme le prévoit le paragraphe 167 II du Code de la Sécurité sociale allemand, livre III^{ème} (SGB III). Dans cette affaire, la CJUE aboutit à la conclusion que l'Etat payeur, d'où provient une prestation, – en l'occurrence l'Allemagne – peut calculer et retenir un impôt (fictif) sur le salaire selon ses propres dispositions fiscales lorsque ou bien que ;

a) la personne ne soit pas imposable (mondialement) dans l'Etat payeur **et**

b) que la prestation ne soit pas soumise à l'impôt dans l'Etat payeur.¹²

Cet arrêt et les deux conditions précitées doivent être minutieusement examinés et les conséquences doivent être vérifiées en détail, y compris pour les différentes prestations compensatrices de perte de revenu :

Dans l'arrêt « Eschenbrenner », l'Etat payeur peut effectuer le calcul selon ses propres critères fiscaux, (même) si la personne n'est pas imposable mondialement dans l'Etat payeur. A première vue, cette décision représente un revirement de jurisprudence. Les arrêts « Erny » et « Merida » posent le principe que l'Etat payeur ne doit pas retenir son propre impôt s'il n'est pas le détenteur du droit d'imposition. En apparence, l'arrêt « Eschenbrenner » procède à un revirement de ce principe.

Mais ce qui paraît contradictoire *a priori* ne consiste finalement qu'à apporter une précision : les arrêts antérieurs « Merida » et « Erny » partent du constat que la CDI soustrait les prestations considérées à la souveraineté fiscale de l'Etat payeur. Cette clause s'applique quel que soit l'Etat dans lequel la personne est mondialement imposable. Or dans l'arrêt « Eschenbrenner », la CJUE part du constat d'un assujettissement fiscal général et total (sans restrictions).

Il faut distinguer entre les cas où les travailleurs frontaliers résidant en France ne sont pas assujettis à l'impôt sur le revenu en Allemagne mondialement, du fait de leur lieu de résidence dans un autre Etat (art. 1 de la Loi allemande relative à l'impôt sur le revenu, EStG). Etre assujetti à l'impôt sur le revenu sans restrictions signifie tout d'abord qu'en principe, tous les revenus, quel que soit l'Etat dont ils proviennent, sont déclarés et éventuellement imposés dans l'Etat de l'assujettissement illimité à l'impôt. Alors que l'Allemagne se base sur le lieu de résidence pour déterminer l'assujettissement mondial, dans d'autres pays cela dépend p. ex. de la nationalité.

¹² La disposition de l'art. 167 II SGB III pour l'indemnité d'insolvabilité n'est donc pas contraire au droit de l'Union, du moins à la date de la décision.



De plus, et indépendamment de l'assujettissement mondial à l'impôt, la souveraineté fiscale peut, pour certaines catégories de revenus, être attribuée à l'Etat de résidence ou à l'Etat payeur selon ce qui est convenu par la CDI applicable. Ainsi, la CDI entre la France et l'Allemagne prévoit que les **travailleurs frontaliers** sont imposables sur leurs revenus du travail dépendant dans l'Etat de résidence¹³, tandis que la CDI entre l'Allemagne et le Luxembourg ne connaît pas cette dérogation pour les travailleurs frontaliers, avec pour conséquence que les revenus du travail dépendant sont imposés dans l'Etat d'emploi.¹⁴ Cela veut dire qu'un travailleur frontalier qui réside en Allemagne est mondialement imposable en Allemagne en raison de son lieu de résidence. Lorsqu'il travaille en France, il doit acquitter un impôt en Allemagne sur les revenus de cette activité. Par contre, le travailleur frontalier résidant en Allemagne qui travaille au Luxembourg et qui est imposable mondialement en Allemagne en raison de son lieu de résidence, doit payer un impôt au Luxembourg sur ses revenus provenant d'une activité professionnelle au Luxembourg. Mais ces mêmes revenus doivent ensuite être déclarés à l'Etat allemand (Ceux-ci sont pris en considération pour déterminer le taux applicable, impôt progressif).

Dans les arrêts « Merida » et « Erny », les prestations compensatrices de perte de revenu qui étaient en cause au principal entraient dans la catégorie des revenus du travail dépendant et la souveraineté fiscale pour imposer pour ceux-ci revenait selon la CDI alors en vigueur à l'Etat de résidence (la France). Les personnes concernées n'étaient pas, par ailleurs, imposables mondialement sur leurs revenus en Allemagne. Dans l'arrêt « Eschenbrenner », la personne n'était pas non plus imposable mondialement sur ses revenus en Allemagne ; par contre l'indemnité d'insolvabilité n'entrait pas dans la catégorie des revenus du travail dépendant, mais dans la catégorie visée à l'art. 14 al. 2 1^o) (prestations perçues au titre de la sécurité sociale obligatoire) de la CDI alors en vigueur¹⁵ et le droit d'imposition revenait à l'Etat payeur, donc à l'Allemagne.

¹³ Art. 13 par. 5 de la CDI France - Allemagne. Nota : Les personnes qui n'entrent pas dans la définition du travailleur frontalier doivent, par contre, acquitter un impôt sur les revenus de leur travail dépendant dans l'Etat d'emploi (art. 1 par. 1 de la CDI).

¹⁴ L'art. 14 de la CDI Allemagne - Luxembourg.

¹⁵ Au sujet des modifications de la CDI et des incidences sur l'indemnité d'insolvabilité, cf. le dossier d'expertise de la TFF 2.0 du 10/10/2017 sur le thème « Méthode de calcul de l'indemnité d'insolvabilité pour les travailleurs frontaliers venant de France ».



Bien que dans les deux cas, la personne concernée n'était pas imposable mondialement en Allemagne, la souveraineté fiscale revenait, dans l'affaire « Eschenbrenner », à l'Allemagne en tant qu'Etat payeur, contrairement au cas des affaires « Merida » et « Erny ». **Les constatations de la CJUE ne sont donc pas contradictoires : elles concernent en fait deux cas de figure différents.**

Au sujet de la possibilité d'effectuer une retenue correspondant à son « propre » impôt, la CJUE précise dans l'arrêt « Eschenbrenner » que la prestation n'est pas imposable dans l'Etat payeur, détenteur en principe de la souveraineté fiscale, donc que cet Etat ne fait pas usage de son droit d'imposition. Il en résulte une condition qui n'a pas été expressément énoncée et qui, de toute façon, était présente dans les faits de l'espèce, à savoir la nécessité que l'Etat payeur dispose de son propre droit d'imposition.

Ensuite, on constate nettement aussi à ce propos la différence par rapport à la jurisprudence « Erny » et « Merida » : alors que dans ces deux arrêts, l'attribution de la souveraineté fiscale exposait *de facto* le travailleur frontalier au risque d'une double imposition, la souveraineté fiscale, dans l'arrêt « Eschenbrenner », revenait de toute façon à l'Etat payeur (donc à l'Allemagne). Il est vrai que l'indemnité d'insolvabilité n'est pas imposable d'après les principes du droit fiscal, mais il ressort clairement de cet arrêt que selon l'exposé du gouvernement allemand¹⁶, le calcul effectué au moyen de la retenue fictive représente uniquement un raccourcissement de la procédure d'imposition proprement dite afin d'éviter une procédure d'imposition en deux étapes. Il appartient à chaque Etat de choisir librement par quels services administratifs, sous quelle forme et à raison de quels montants il exerce son droit d'imposition.

En résumé, on peut dire que selon l'arrêt « Eschenbrenner », l'Etat payeur d'où provient une prestation – l'Allemagne en l'occurrence – peut calculer et déduire un impôt (fictif) sur le salaire **selon les règles de sa propre législation fiscale lorsque et bien que**

- a) la personne ne soit pas imposable (mondialement) dans l'Etat payeur et
- b) la prestation ne soit pas soumise à l'impôt dans l'Etat payeur,

à condition que le droit d'imposition revienne à l'Etat payeur, p. ex. en vertu d'une CDI.

¹⁶ CJUE, arrêt du 02/03/2017 – C-496/15 « Eschenbrenner », n° 42 s. en m.



Compte tenu de ce qui précède, on constate que l'affaire « Eschenbrenner » présente des différences fondamentales par rapport aux arrêts antérieurs et qu'il ne s'agit pas d'un revirement de jurisprudence, mais plutôt d'une précision apportée par la CJUE.

III. Transposabilité de la jurisprudence « Eschenbrenner » à l'allocation de congé parental

Pour que l'Allemagne soit en droit, en tant qu'Etat payeur, de calculer l'allocation de congé parental selon ses propres critères (de droit fiscal), il faut par conséquent que les conditions précitées résultant de l'arrêt « Eschenbrenner » soient remplies.

Dans le cas de figure de ce dossier d'expertise (frontalier résidant en France et travaillant en Allemagne), la personne concernée n'est pas imposable mondialement dans l'Etat payeur (Allemagne) et l'allocation de congé parental est exonérée d'impôt en Allemagne, tout comme l'indemnité d'insolvabilité¹⁷. Mais les travailleurs frontaliers résidant en France et travaillant en Allemagne sont imposables en France sur les revenus d'un travail dépendant, même après la dernière modification de la CDI (art.13 par. 5).

Cependant, l'allocation de congé parental n'entre pas dans la catégorie des revenus du travail dépendant, mais fait partie, sans conteste, des « autres revenus » visés par l'art. 18 de la CDI. **Par conséquent, selon cet article, la souveraineté fiscale appartient à la France.** De ce fait, les principes du calcul de l'indemnité d'insolvabilité posés par l'arrêt « Eschenbrenner » ne sont pas transposables tel quel à l'indemnité de congé parental, car en tant qu'Etat payeur, l'Allemagne n'a **pas selon l'art. 18 de la CDI de droit d'imposition.** La déduction (fictive) d'un impôt allemand (appliquée à nouveau, mais seulement à titre temporaire) ne saurait se justifier par la « nouvelle » jurisprudence « Eschenbrenner » de la CJUE.

Cela signifie que les principes posés par les arrêts « Erny » et « Merida » restent depuis lors en vigueur. Très concrètement, cela veut dire que pour déterminer le montant de l'allocation de congé parental, la déduction (fictive) de l'impôt allemand constitue une discrimination indirecte des travailleurs frontaliers, du moins lorsque le droit d'imposition selon une CDI revient à l'Etat de résidence.

¹⁷ Art. 3 n° 67b de la Loi allemande relative à l'impôt sur le revenu (EStG).



IV. La méthode provisoire de calcul est-elle également discriminatoire ?

La question se pose de savoir si un calcul provisoire effectué au moyen de l'impôt allemand fictif est également susceptible de constituer une discrimination, lorsqu'une demande de calcul au moyen de l'impôt français réel a été déposée.

Le droit allemand prévoit que l'allocation de congé parental se calcule d'après le revenu des 12 derniers mois ayant précédé la naissance de l'enfant.¹⁸ La période de référence des 12 mois ayant précédé la naissance implique que les impôts et revenus réels de ces 12 mois doivent être prouvés. Il va de soi qu'à la date du dépôt d'une demande dans le courant d'une année, il ne peut pas encore exister d'avis d'imposition pour cette même année, puisque celui-ci ne peut être émis qu'une fois l'année civile écoulée, le plus souvent au cours de l'année suivante. Comme il n'est pas possible, de ce fait, de fournir une preuve complète à la date du dépôt de la demande, le service d'allocation de congé parental doit avoir recours à une autre méthode.

D'après une jurisprudence constante de la CJUE, « sauf si elle est objectivement justifiée et proportionnée au but poursuivi, une disposition de droit national ou une clause conventionnelle doit être considérée comme indirectement discriminatoire dès lors qu'elle est susceptible, par sa nature même, d'affecter davantage les travailleurs migrants que les travailleurs nationaux et qu'elle risque, par conséquent, de défavoriser plus particulièrement les premiers. »¹⁹

La méthode appliquée ici par certains services allemands d'allocation de congé parental défavorise principalement, de l'avis de la TFF 2.0, les travailleurs frontaliers qui ont déposé une demande de calcul au moyen de l'impôt réel français. En outre, on ne voit pas quel pourrait être le fondement juridique ou la justification d'une prise en compte « en substitut » de l'impôt allemand jusqu'à ce que l'on dispose de la preuve définitive pour la période de référence. De plus, à la connaissance de la TFF 2.0, d'autres services compétents pour le versement de l'allocation de congé parental tiennent compte immédiatement de l'impôt français en partant du dernier ou des deux derniers avis d'imposition français disponibles, pour autant qu'une demande en ce sens ait été

¹⁸ Art. 2 b BEEG.

¹⁹ CJUE, arrêt du 28/06/2012 – C 172/11 « Erny », n° 41 en m.



déposée. Même si cette méthode nécessite également un re-calcul ultérieur, il y a lieu de penser que ce mode de calcul provisoire permet de se rapprocher davantage de la réalité que lorsque l'on se base sur un impôt fictif d'un Etat membre non autorisé à appliquer une retenue fiscale. Après sollicitation, la TFF 2.0 n'a pas obtenu la communication de plus amples motifs juridiques susceptibles de conduire à une appréciation différente.

En l'absence de justification tangible, il est possible de déduire que ce calcul provisoire effectué au moyen de l'impôt allemand (fictif), même s'il n'est que temporaire, est lui aussi contraire au droit de l'Union et constitue une discrimination des travailleurs frontaliers.

V. Interdiction générale d'appliquer une retenue fiscale

D'autre part, la question se pose également de savoir s'il est permis d'appliquer une retenue d'impôt quelle qu'elle soit pour déterminer le montant de l'allocation de congé parental. En d'autres termes, si le calcul tel qu'effectué jusqu'à présent sur la base d'une retenue de l'impôt français réel est licite.

Cette question doit être examinée en tenant compte entre autres de la souveraineté fiscale et du traitement fiscal de l'allocation de congé parental en France.

Ce mode de calcul de l'allocation de congé parental a pour but de retenir l'impôt sur le salaire dans un premier temps afin d'éviter une procédure d'imposition en deux étapes. Cette méthode correspond à celle utilisée pour l'indemnité d'insolvabilité et elle est confirmée par le représentant du gouvernement fédéral dans l'affaire « Eschenbrenner ».²⁰ Pour simplifier à l'extrême, cette méthode de calcul aboutit à une sorte d'imposition anticipée, ce qui se manifeste, dans la seconde étape, par le fait que ces prestations sont exonérées d'impôt. Comme expliqué précédemment, chaque Etat est libre de décider s'il lève un impôt, comment et à quel moment, mais il faut pour cela qu'il possède le droit d'imposition.

Lorsqu'il existe une CDI entre deux Etats et que l'Etat ayant le droit d'imposition pour une certaine catégorie de revenus ne fait pas usage de ce droit, les deux Etats ont la possibilité de convenir de ce que l'on appelle une « clause de retour » prévoyant que le droit d'imposition retourne à l'Etat qui, en réalité, n'est pas compétent.

²⁰ CJUE, arrêt du 02/03/2017 – C-496/15 « Eschenbrenner », n° 42 en m.



Mais comme la CDI entre l'Allemagne et la France ne contient pas de clause de retour semblable, il n'a pas été accordé, par ce moyen, de possibilité pour l'Allemagne d'appliquer une retenue fiscale sans être en « possession » du droit d'imposition.

A cela s'ajoute un argument supplémentaire, même si ce critère n'est pas déterminant pour l'analyse juridique, à savoir que l'allocation de congé parental allemande est soumise à une imposition en France.

Il est vrai que selon le Code général des impôts français, les prestations françaises qui sont comparables à l'allocation de congé parental allemande²¹ sont exonérées d'impôt²², mais le ministère français de l'Economie et des Finances a confirmé à plusieurs reprises²³ que ceci n'est transposable aux revenus étrangers comparables que dans la limite du montant de la prestation française accordée. Cette limite est actuellement de 396,01 €. Cela veut dire que l'allocation de congé parental allemande est imposée en France pour le montant qui excède « l'allocation française de congé parental » (donc à partir de 396,02 €). Et ce, en dépit du fait qu'un impôt français a déjà été retenu auparavant qui ne correspond pas, quant à lui, à la charge fiscale réelle, mais qui reflète « uniquement » l'impôt sur le revenu des 12 mois ayant précédé la naissance.

Lorsqu'un Etat **ne possède pas la souveraineté fiscale**, il ne lui appartient pas, du point de vue de la TFF 2.0, de décider **si** l'on lève ou non un impôt sur la prestation, à **quel moment** (dans une première étape ou une seconde) et de **quel montant**. Ce droit revient exclusivement à l'Etat compétent selon la CDI, en l'occurrence à la France.

Même lorsque l'Allemagne se base sur l'impôt français, cela revient pour elle à prendre une décision anticipée sur la question de savoir si l'on lève ou non un impôt.

On est donc, *de facto*, en présence d'une double imposition.

²¹ D'après un renseignement de la Direction Départementale des Finances Publiques de la Moselle du 28/02/2019, les prestations « PreParE » doivent être considérées comme l'équivalent français.

²² Art. 81-2 du Code général des impôts en lien avec l'art. L511-1 du Code de la sécurité sociale.

²³ En dernière date par courriel du 28/02/2019 de la Direction Départementale des Finances Publiques de la Moselle.



VI. Conclusion

- Ni la jurisprudence prétendument modifiée de la CJUE dans l'arrêt « Eschenbrenner », ni la dernière modification en date de la CDI entre la France et l'Allemagne ne confèrent de droit d'imposition à l'Allemagne pour l'allocation de congé parental que celle-ci verse à des travailleurs frontaliers résidant en France et travaillant en Allemagne.
- Puisque l'Allemagne ne possède pas de droit d'imposition pour l'allocation de congé parental, les principes résultant de l'arrêt « Eschenbrenner » ne sont pas transposables au cas de figure examiné ici, concernant l'allocation de congé parental. Par conséquent, les principes qui résultent des arrêts « Erny » et « Merida » et que la TFF a déjà présentés en 2014 dans un dossier d'expertise restent applicables, c.-à-d. qu'aucune déduction de l'impôt allemand ne devrait être retenue **pour calculer l'allocation de congé parental, et ce, même pour les besoins du calcul provisoire.**
- L'existence ou non du droit, pour un Etat membre placé dans les mêmes conditions de fait que ceux examinés, de retenir un impôt (fictif) selon ses propres règles de droit fiscal, ne serait-ce que comme méthode de calcul (provisoire), dépend de la question de savoir **si cet Etat possède ou non la souveraineté fiscale, et non de savoir si l'autre Etat membre fait usage ou non de son droit d'imposition.**
- La TFF 2.0 reste d'avis que puisque la France possède le droit d'imposition et que de plus elle en fait (le cas échéant) usage, l'Allemagne ne peut appliquer aucune retenue fiscale lors du calcul de l'allocation de congé parental en tant que prestation compensatrice de perte de gain pour les travailleurs frontaliers résidant en France.



Exclusion de responsabilité

La TFF 2.0 décline toute responsabilité pour les informations fournies dans ce rapport d'expertise. Les informations ont été rassemblées et traduites avec soin. Néanmoins, le risque d'erreur ne peut pas être exclu. La TFF 2.0 ne peut pas garantir que le contenu des liens et pages Internet mentionnés reste inchangé.

Droits d'auteur : © Task Force Frontaliers 2.0, mars 2019

L'œuvre ainsi que toutes ses parties sont protégées par les droits d'auteur. Toute utilisation au-delà des strictes limites de la Loi sur les droits d'auteur sans l'accord de la Task Force Frontaliers de la Grande Région 2.0 est illicite.

Task Force Frontaliers 2.0

Esther Rippel – Céline Laforsch

05/03/2019

Ministerium für Wirtschaft, Arbeit, Energie und
Verkehr des SAARLANDES
Task Force Grenzgänger 2.0
Franz-Josef-Röder-Straße 17 • 66119 Saarbrücken
taskforce.grenzgaenger@wirtschaft.saarland.de
www.tf-grenzgaenger.eu
www.tf-frontaliers.eu

Ostbelgien

Rheinland-Pfalz
MINISTERIUM FÜR SOZIALES,
ARBEIT, GESUNDHEIT
UND DEMOGRAPHIE

LE GOUVERNEMENT
DU GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG
Ministère du Travail, des Territoires
et de l'Économie sociale et solidaire

TRIER

Wallonie

PRÉFET
DE LA RÉGION
GRAND-EST

LE FOREM

AK
Arbeitsagentur des Saarlandes
Beratung, Bildung, Forschung

CHAMBRE DES SALAIRES
LUXEMBOURG

Grand Est
ALSACE CHAMPAGNE-ARDENNE LORRAINE

MOS
MOSAN REGION DES SAARLÈS MOSELE LUXEMBOURG

Ministère für
Wirtschaft, Arbeit,
Energie und Verkehr
SAARLAND

Maison du Luxembourg
Thionville