

Calcul du supplément à l'allocation de maternité allemande pour les travailleurs frontaliers venant de France

Dossier d'expertise



I. Introduction

Chaque jour, environ 50.000 travailleurs frontaliers venant de la région Grand Est traversent la frontière pour rejoindre leur lieu de travail en Allemagne. Bien que cette situation professionnelle inhabituelle ait déjà été améliorée sur de nombreux points, les travailleurs frontaliers sont souvent confrontés à des difficultés juridiques et administratives, du fait que l'Etat de domicile et l'Etat d'emploi sont différents. Ces difficultés résultent notamment des particularités de la convention entre l'Allemagne et la France en vue d'éviter les doubles impositions (CDI). La Task Force Frontaliers 2.0 (TFF 2.0) a déjà signalé plusieurs fois à ce sujet les doubles charges et discriminations auxquelles les travailleurs frontaliers peuvent être exposés dans le cadre du paiement de prestations compensatrices de perte de revenu allemands.

Concrètement, on observe aujourd'hui une multiplication des informations et doléances concernant une double charge potentielle ainsi qu'une éventuelle discrimination, voire une double imposition des travailleurs frontaliers à la suite du calcul du supplément de l'employeur à l'allocation de maternité en Allemagne. Les travailleurs frontaliers concernés résident en France, y sont imposables et travaillent en Allemagne. Le présent dossier d'expertise a pour but d'examiner, sur la base des informations reçues, si les doléances présentées peuvent être fondées et quelles sont les perspectives d'action qui en résultent du point de vue de la TFF 2.0.

II. Vue d'ensemble

1. Situation juridique initiale en Allemagne

En Allemagne, les femmes enceintes et les mères de nouveau-nés perçoivent, en vertu de l'art. 19 al. 1 de la loi allemande sur la protection de la maternité¹ (MuSchG), une allocation de maternité pendant les périodes de protection qui sont définies à l'art. 3 al. 1 et 2 MuSchG (congés prénatal et postnatal obligatoires). Il s'agit d'assurer une protection économique aux femmes concernées et d'éviter en outre qu'elles ne soient tentées d'exercer une activité professionnelle pendant ces périodes.

¹ Gesetz zum Schutz von Müttern bei der Arbeit, in der Ausbildung und im Studium (Mutterschutzgesetz).



L'allocation de maternité est versée par la caisse d'assurance maladie du régime légal. Les employeurs versent à titre de supplément à l'allocation de maternité le montant différentiel par rapport au salaire net, conformément à l'art. 20 al. 1 MuschG. Ce supplément est entièrement remboursé à l'employeur par la caisse d'assurance maladie dans le cadre de la caisse de répartition (Umlagekasse) U2 (les détails sont réglés par la loi sur la compensation des charges²). Le droit au supplément à l'allocation de maternité est accessoire au droit à l'allocation de maternité.

Ont droit au versement du supplément de l'employeur à l'allocation de maternité, prévu à l'art. 20 al. 1 phrase 1 MuSchG, toutes les femmes qui entrent dans le champ d'application de la loi MuSchG d'après son art. 1 al. 2. Concrètement, il s'agit, en vertu de l'art. 7 al. 1 du Code de la Sécurité sociale, livre IVème (SGB IV), des femmes qui exercent une activité professionnelle dépendante et qui sont donc liées par un contrat de travail. Selon la disposition expresse de l'art.1 al. 1 phrase 1 6°) du décret sur la qualité de rémunération de certaines prestations de l'employeur en droit de la Sécurité sociale³ (SvEV), le supplément versé par l'employeur ne constitue pas une rémunération soumise à cotisations. De plus, en Allemagne, ce supplément est exonéré de l'impôt sur le revenu en vertu de l'art. 3 2°) a) de la loi relative à l'imposition des revenus⁴ (EStG).

Le calcul du supplément à l'allocation de maternité est une obligation à part entière de l'employeur. Aux termes de l'art. 20 al. 1 phrase 2 MuSchG, le montant payé correspond à la différence entre 13 euros et le salaire journalier moyen diminué des déductions légales (salaire net) des trois derniers mois civils décomptés avant le début du congé prénatal. Il faut entendre par déductions légales les impôts sur le revenu allemands (impôt sur le salaire, impôt de solidarité, impôt ecclésiastique) et les cotisations sociales allemandes (cotisations d'assurance maladie, d'assurance dépendance et de retraite ainsi que la cotisation à l'assurance chômage). Pour les salariées assurées en Allemagne qui résident dans un autre Etat membre de l'UE ou de l'EEE ou en Suisse, le salaire net doit être calculé comme si elles résidaient en République fédérale d'Allemagne (calcul fictif), à moins qu'elles demandent à ce que l'allocation de maternité soit calculée sur la base de leur salaire net réel (règlement CE n°883/2004, annexe XI – Allemagne – n° 3). En cas de

² Aufwendungsausgleichgesetz.

³ Sozialversicherungsentgeltverordnung.

⁴ Einkommensteuergesetz.



résidence hors de l'UE ou de l'EEE ou de la Suisse, le salaire net doit être calculé exclusivement comme si elles résidaient en Allemagne, art. 67 al. 5 du Code de la Sécurité sociale, livre IXème⁵ (SGB IX).

En toute hypothèse, une déduction de l'impôt sur le revenu réel ou fictif est toujours effectuée pour déterminer le salaire net allemand en tant que base de calcul du supplément de l'employeur à l'allocation de maternité.

2. Incidence de la convention entre l'Allemagne et la France en vue d'éviter les doubles impositions sur le paiement du supplément de l'employeur

En tant que conventions de droit international, les conventions visant à éviter les doubles impositions se situent, en vertu de l'art. 59 al. 2 de la loi fondamentale allemande (GG), au même échelon que les lois fiscales fédérales et, en raison des règles spéciales qu'elles contiennent, elles sont d'application prioritaire dans les rapports bilatéraux entre les Etats concernés (art. 2 al. 1 de la Loi générale des impôts allemand⁶ [AO]).⁷

S'agissant de la question d'une possible imposition du flux de travailleurs frontaliers ayant leur résidence en France et leur lieu de travail en Allemagne dans le cadre du supplément de l'employeur à l'allocation de maternité, il faut tenir compte des dispositions de la Convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions et d'établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, ainsi qu'en matière de contributions des patentes et de contributions foncières (CDI). Le 31 mars 2015, la France et l'Allemagne ont signé en outre un nouvel avenant (avenant 20152) qui a modifié la CDI du 21 juillet 1959 sur de nombreux points essentiels.

Selon l'art. 13 al. 4 CDI, les revenus provenant du travail dépendant des travailleurs frontaliers sont imposables, par dérogation, dans l'Etat de résidence (ici : la France). Cependant, comme le supplément de l'employeur ne constitue manifestement pas une rémunération en ce sens, la disposition n'est pas applicable.

⁵ Sozialgesetzbuch Neuntes Buch.

⁶ Abgabenordnung.

⁷ Blümich/Reimer, 152. EL Mai 2020, EStG § 49 Rn. 30.



L'art 13 par. 8 CDI dispose que « les pensions, les rentes (y compris les sommes versées au titre des assurances sociales légales) et les autres rémunérations similaires » ne sont imposables que dans l'Etat dont le bénéficiaire est un résident. Dans une lettre du 04/08/2020⁸, le ministère fédéral des Finances, qui avait manqué de clarté au départ, a tout de même fini par préciser que par cette disposition de la CDI, le droit d'imposition concernant les prestations sociales a été entièrement transféré à l'Etat de résidence. Par contre, la question de savoir si, en ce sens, le supplément de l'employeur à l'allocation de maternité doit être qualifié de somme versée au titre des assurances sociales légales ou de prestation sociale en général paraît pour le moins incertaine, car c'est l'employeur et non l'Etat qui intervient comme prestataire. La TFF 2.0 estime toutefois, que cette question peut être laissée de côté car la prestation considérée peut constituer en tout cas une « rémunération similaire » au sens de l'art. 13 par. 8 CDI. Même si l'on devait rejeter cette interprétation, la disposition subsidiaire de l'art. 18 CDI aboutirait à un résultat identique.

Dans les cas examinés ici de travailleurs frontaliers résidant en France et travaillant en Allemagne, cela signifierait qu'en ce qui concerne le supplément de l'employeur à l'allocation de maternité, le droit d'imposition reviendrait à l'Etat français en vertu des dispositions précitées de la CDI. Le fait que cette prestation soit exonérée d'impôt sur le revenu selon la législation allemande n'a donc aucune incidence pour les travailleurs frontaliers. Le droit fiscal français ne connaît pas de cas d'exonération fiscale semblable.

La conséquence est un antagonisme juridique entre la disposition de droit fiscal énoncée dans la CDI, d'une part, et la disposition de droit social de l'art. 20 MuSchG concernant le calcul du supplément de l'employeur à l'allocation de maternité, d'autre part :

D'un côté, en Allemagne, on procède à une déduction de l'impôt (fictif) sur le revenu pour le calcul du supplément à l'allocation de maternité ; de l'autre, le supplément versé est finalement imposé en France. On aboutit ainsi à une double charge pour les travailleurs frontaliers résidant en France et travaillant en Allemagne. Il ne s'agit cependant pas d'une double imposition à proprement parler, car à aucun moment le supplément n'est effectivement imposé en Allemagne.

⁸ Lettre du 09/07/2020 en réponse à la question de Monsieur Andreas Jung, membre du Bundestag allemand, et de Monsieur Christophe Arend, député à l'Assemblée nationale française.



L'argument parfois invoqué selon lequel il ne pourrait pas y avoir de double charge ni de discrimination au détriment de travailleurs frontaliers, puisqu'aussi bien les travailleurs allemands que les travailleurs frontaliers sont concernés par la déduction (quoique fictive) de l'impôt sur le salaire lors du calcul du supplément de l'employeur et qu'il y aurait donc égalité de traitement est inopérant de l'avis de la TFF 2.0. On oublie ici qu'en signant la CDI, l'Etat français et l'Etat allemand sont convenus explicitement, en droit international, d'une différence de traitement entre les deux groupes.

3. Incidence de la jurisprudence de la CJUE sur le versement du supplément de l'employeur

Au sujet des méthodes de calcul des prestations compensatrices de perte de salaire en droit allemand, dans lesquelles un impôt fictif déterminé selon le droit fiscal allemand est porté en déduction de la rémunération brute, la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE) a constaté à plusieurs reprises une discrimination des travailleurs frontaliers.⁹ La Cour est partie du principe que le fait de prendre pour base l'impôt allemand fictif pour calculer la prestation compensatrice de perte de salaire constitue une discrimination (indirecte) lorsque le droit d'imposition revient à l'autre Etat en vertu de la CDI.

En principe, cette jurisprudence peut aussi être transposée aux cas examinés ici dans lesquels des suppléments à l'allocation de maternité sont payés par l'employeur. En l'occurrence, la prise en compte fictive de l'impôt sur le revenu allemand sur le salaire pour le calcul du supplément de l'employeur a une incidence préjudiciable sur la situation des travailleurs frontaliers dans la mesure où la déduction fictive de cet impôt pour déterminer la base de calcul du supplément désavantage des personnes qui résident et sont imposables dans un autre Etat membre que l'Allemagne, par rapport aux travailleurs qui ont leur résidence en Allemagne et qui y sont imposables.

Dans sa décision « Eschenbrenner »¹⁰, la CJUE a adopté la position juridique selon laquelle l'Allemagne peut aussi, dans le cadre de sa souveraineté fiscale, procéder à des déductions selon ses propres règles fiscales pour calculer les prestations compensatrices de perte de salaire dans les cas où l'Etat allemand détient le droit d'imposition d'après la

⁹ Arrêts C-400/02 Merida et C-172/11 Erny.

¹⁰ C-496/15.



CDI. Ce n'est pas le cas, comme nous l'avons vu ci-dessus, dans les situations examinées. La CDI attribue la souveraineté fiscale à l'Etat français en ce qui concerne le supplément à l'allocation de maternité. A cet égard, l'arrêt « Eschenbrenner » doit être considéré comme une décision qui précise et confirme la jurisprudence antérieure de la CJUE.

Sur la base de la jurisprudence élaborée jusqu'à présent par la CJUE, on peut donc considérer que les travailleurs frontaliers résidant en France et travaillant en Allemagne subissent une discrimination au moins indirecte lors du calcul du supplément de l'employeur à l'allocation de maternité.

III. Recommandation d'action

Il est vrai qu'à la suite des décisions précitées de la CJUE, l'Allemagne a donné aux travailleurs frontaliers résidant dans un autre Etat membre de l'UE la possibilité de déposer une demande afin que dans le cadre de la méthode de calcul décrite, le montant porté en déduction soit l'impôt effectivement acquitté en France au lieu de l'impôt fictif allemand (règlement CE n°883/2004, annexe XI – Allemagne – n° 3). La TFF 2.0 est cependant d'avis que cette possibilité n'est pas de nature à remédier à la discrimination et à la double charge décrites. D'une part, il ne semble pas cohérent d'être uniquement prêt à remédier à une discrimination lorsque la personne concernée dépose une demande à cet effet. L'art. 45 TFUE dispose sans ambiguïté que la libre circulation des travailleurs doit être garantie. Ceci comprend l'abolition de toute discrimination de travailleurs des Etats membres à raison de la nationalité, et ce relativement à l'emploi, à la rémunération et aux autres conditions de travail. Faire dépendre cette libre circulation (non discriminatoire) du dépôt d'une demande paraît inopportun.

D'autre part, du point de vue de la TFF 2.0, il est désormais souhaitable, dans l'intérêt de la clarté juridique, d'introduire une nouvelle règle explicite dans la législation sociale allemande afin que les travailleurs frontaliers résidant dans un autre Etat de l'UE et travaillant en Allemagne soient exceptés de la méthode en vigueur pour calculer le supplément de l'employeur à l'allocation de maternité. Une solution consisterait à fixer explicitement à l'avenir le mode de calcul du supplément pour les travailleurs frontaliers dans le cadre d'un décret pris en application de l'art. 31 6°) MuschG.



IV. Conclusion

1. La méthode en vigueur dans la législation actuelle pour calculer le supplément à l'allocation de maternité représente, de l'avis de la TFF 2.0, une double charge et une discrimination (indirecte) pour les personnes qui résident et sont imposables dans un autre Etat membre que l'Allemagne, mais qui ont leur lieu de travail en Allemagne. Il ne s'agit pas, toutefois, d'un cas de double imposition.
2. La possibilité actuelle que sur demande de l'intéressé, l'impôt français effectif soit porté en déduction dans le cadre de la méthode de calcul en vigueur n'est pas, selon l'avis de la TFF 2.0, de nature à remédier à la discrimination et à la double charge.
3. La TFF 2.0 recommande d'introduire une nouvelle règle explicite dans la législation sociale allemande afin que les travailleurs frontaliers résidant dans un autre Etat de l'UE et travaillant en Allemagne soient exceptés de la méthode en vigueur pour calculer le supplément de l'employeur à l'allocation de maternité. Une solution consisterait à fixer explicitement à l'avenir le mode de calcul du supplément pour les travailleurs frontaliers dans le cadre d'un décret pris en application de l'art. 31 6°) MuschG.



Task Force Frontaliers de la Grande Région 2.0,
07/09/2020

Auteur :

Esra-Leon Limbacher, LL.M.

Ministère de l'Economie, du Travail de l'Energie et du Transport de
la Sarre

Task Force Frontaliers 2.0
Franz-Josef-Röder-Straße 17

66119 Saarbrücken

taskforce.grenzgaenger@wirtschaft.saarland.de

www.tf-frontaliers.eu

