

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-CVB-BEL-10-60-06/03/2017

Date de publication : 06/03/2017

**INT - Convention fiscale entre la France et la Belgique en matière
d'impôts sur les revenus - Règles d'imposition des travailleurs
frontaliers - Taxes locales dites « additionnelles »**

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale

Conventions bilatérales

Belgique

Chapitre 1 : Convention fiscale entre la France et la Belgique en matière d'impôts sur les revenus

Section 6 : Règles d'imposition des travailleurs frontaliers – Taxes dites « additionnelles »

Sommaire :

- I. Champ d'application du régime des travailleurs frontaliers
 - A. Revenus concernés
 - B. Foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière
 - 1. Définition de la notion de « foyer permanent d'habitation »
 - 2. Définition de la zone frontalière
 - C. Exercice d'une activité salariée dans la zone frontalière
 - 1. Notion de « sortie de zone »
 - 2. Sorties de zone non comptabilisées
- II. Modalités d'imposition des revenus des travailleurs frontaliers
 - A. Revenus perçus par les travailleurs frontaliers résidents de France
 - 1. Revenus perçus au titre des années 2003 à 2008
 - 2. Revenus perçus au titre des années 2009 à 2011
 - 3. Revenus perçus au titre des années 2012 à 2033
 - a. Situation au 31 décembre 2011
 - b. Conditions à remplir au cours des années 2012 à 2033
 - 4. Cas particulier des chômeurs
 - 5. Cas particulier des travailleurs saisonniers
 - 6. Cas particulier des congés sans solde
 - 7. Formalités
 - B. Revenus perçus par les travailleurs frontaliers résidents de Belgique
- III. Taxes locales dites « additionnelles »

1

Le [Modèle de convention de l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques \(OCDE\)](#) prévoit, par principe, l'imposition dans l'État d'exercice de l'activité des rémunérations perçues par les salariés résidant dans un État et exerçant leur activité professionnelle dans un autre État.

Ainsi, le premier paragraphe de l'article 11 de la convention fiscale franco-belge du 10 mars 1964 modifiée prévoit que l'imposition des revenus provenant d'un travail dépendant (travailleurs salariés du secteur privé) est réservée à l'État où s'exerce l'activité personnelle source des revenus ([BOI-INT-CVB-BEL-10-30 au II-A § 50](#)).

10

Par dérogation à ce principe, le régime frontalier prévoit l'imposition exclusive dans l'État de résidence du salarié des traitements, salaires et autres rémunérations reçus par ce résident dès lors qu'il dispose d'un foyer d'habitation dans la zone frontalière et qu'il exerce son activité dans la zone frontalière de l'autre État.

Des difficultés d'application de ce régime étant apparues, la France et la Belgique ont signé le 12 décembre 2008 un avenant à la convention du 10 mars 1964 tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus. Cet avenant est entré en vigueur le 17 décembre 2009 ([BOI-INT-CVB-BEL-10](#)).

20

L'avenant modifie le c) du paragraphe 2 de l'article 11 de la convention et ajoute à cette convention un Protocole additionnel relatif aux travailleurs frontaliers qui définit le champ d'application de ce régime et détermine les modalités d'imposition des revenus des salariés concernés. Ce Protocole additionnel est à distinguer du Protocole final déjà annexé à la convention existante ([BOI-INT-CVB-BEL-10](#)).

Les développements qui suivent ont pour objet de commenter l'ensemble des stipulations de cet avenant.

I. Champ d'application du régime des travailleurs frontaliers

A. Revenus concernés

30

Le Protocole additionnel apporte des précisions sur les stipulations conventionnelles applicables aux revenus qui relèvent de l'article 11 de la convention, c'est-à-dire les traitements, salaires et autres rémunérations analogues des travailleurs salariés du secteur privé et des personnes morales de droit public se livrant à une activité industrielle ou commerciale.

40

L'avenant ne modifie donc pas le régime applicable :

- aux rémunérations visées à l'article 9 de la convention, c'est-à-dire les rémunérations des administrateurs, commissaires, liquidateurs, associés gérants et autres mandataires analogues de sociétés anonymes, de sociétés en commandite par actions et de sociétés coopératives ou de sociétés à responsabilité limitée. Le paragraphe 3 de l'article 11 de la convention prévoit à cet égard que les stipulations relatives aux missions temporaires [art. 11, paragraphe 2-a)], aux activités exercées à bord d'un navire ou d'un aéronef [art. 11, paragraphe 2-b)], aux frontaliers [art. 11, paragraphe 2-c)] ne sont pas applicables aux rémunérations visées à l'article 9 de la Convention, quand bien même leur régime d'imposition serait régi par le paragraphe 1 de l'article 11 en application du paragraphe 2 de l'article 9 de la convention ;
- aux rémunérations allouées aux personnes travaillant dans le secteur public visées aux paragraphes 1 et 2 de l'article 10 de la convention ;
- aux rémunérations versées dans le cadre des missions temporaires visées au a) du paragraphe 2 de l'article 11 de la convention ;
- aux rémunérations versées au titre d'activités exercées à bord d'un navire ou d'un aéronef prévues au b) du paragraphe 2 de l'article 11 ;
- aux rémunérations visées à l'article 13 perçues par les professeurs et autres membres du personnel enseignant d'un État contractant qui se rendent dans l'autre État contractant pour y professer, pendant une période n'excédant pas deux ans, dans une université, un lycée, un collège, une école ou tout autre établissement d'enseignement ;
- aux pensions de retraite privée, qui, en application de l'article 12, demeurent imposables dans l'État de résidence du bénéficiaire. Cette règle s'applique à tous les bénéficiaires, que ceux-ci aient antérieurement bénéficié du régime des travailleurs frontaliers ou non.

Prévu par la convention fiscale du 10 mars 1964, le principe de l'imposition des pensions de retraite privées dans l'État de résidence s'applique à tous les bénéficiaires, que ceux-ci aient antérieurement bénéficié du régime des travailleurs frontaliers ou non. L'avenant paraphé, en juillet 2007, entre les autorités belges et françaises est ciblé sur les traitements et salaires versés à des travailleurs frontaliers. Il ne modifie en rien les stipulations afférentes aux pensions (RM Warsmann n° 1329, JO AN du 15 janvier 2008, p. 366).

B. Foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière

1. Définition de la notion de « foyer permanent d'habitation »

La notion de « foyer permanent d'habitation » au sens de l'avenant, s'entend comme le lieu où le contribuable habite normalement, c'est-à-dire le lieu de sa résidence habituelle, qu'il soit propriétaire ou locataire, à condition que cette résidence ait un caractère permanent. Ainsi, elle doit être à la disposition du contribuable en tout temps, de manière continue et non simplement occasionnelle, et ne doit pas être utilisée uniquement en tant que résidence de vacances.

60

En outre, il doit s'agir du seul foyer permanent d'habitation du contribuable. L'existence d'un foyer permanent d'habitation situé hors de la zone frontalière suffit à exclure de facto le travailleur concerné du régime frontalier. Toutefois, les conditions étant remplies, le fait d'avoir une résidence secondaire hors de la zone frontalière française n'est pas de nature à remettre en cause l'existence du seul foyer permanent d'habitation situé dans la zone frontalière française.

L'existence d'un foyer permanent d'habitation s'apprécie au regard d'un ensemble d'éléments de fait.

2. Définition de la zone frontalière

70

La zone frontalière de chaque État contractant comprend :

- d'une part, les communes situées dans la zone délimitée par la frontière commune aux États contractants et une ligne tracée à une distance de 20 km de cette frontière ;
- d'autre part, toutes les autres communes considérées comme comprises dans la zone frontalière de l'un des deux États avant le 1^{er} janvier 1999.

80

Cette seconde stipulation permet de réintégrer dans la liste des communes frontalières belges les communes de Châtelet, Dentergem et Fleurus qui en avaient été exclues par une circulaire belge du 25 juin 2008. Jusqu'à cette date, en effet, ces trois communes figuraient sur la liste des communes de la zone frontalière belge établie en 1965.

La liste actualisée des communes de la zone frontalière franco-belge figure au [BOI-ANNX-000436](#) (communes françaises et communes belges).

C. Exercice d'une activité salariée dans la zone frontalière

90

Un travailleur est considéré comme exerçant son activité dans la zone frontalière s'il est physiquement présent dans cette zone pour y exercer l'activité en question et ce, quels que soient le lieu d'établissement de l'employeur, celui où il prend son service, celui où il a conclu son contrat de travail ou encore le lieu de paiement des rémunérations.

Exemple : Un maçon, employé par une entreprise de construction établie dans la zone frontalière belge, exerce son activité sur des chantiers situés hors de cette zone. Dans ce cas, il ne peut être considéré comme exerçant son activité dans la zone frontalière.

1. Notion de « sortie de zone »

100

Après avoir admis, par tolérance, que les travailleurs frontaliers pouvaient exercer ponctuellement leur activité professionnelle hors de la zone frontalière sans remettre en cause le bénéfice du régime frontalier, les autorités belges ont durci progressivement leur pratique à compter de l'année 2004.

Ainsi, à partir de l'année 2004, une interprétation stricte des stipulations du c) du paragraphe 2 de l'article 11 de la convention, dans sa rédaction antérieure à l'entrée en vigueur de l'avenant, a été privilégiée par les autorités belges.

L'administration belge a ainsi considéré qu'un travailleur résident de France ne pouvait prétendre au bénéfice du régime frontalier que s'il exerçait son activité salariée exclusivement dans la zone frontalière belge.

Selon cette interprétation, un seul jour presté en dehors de la zone frontalière belge était suffisant pour que les personnes concernées perdent le bénéfice du régime frontalier. Cette nouvelle approche a provoqué de nombreuses difficultés et des situations de double imposition pour les résidents de France.

110

L'avenant vise donc à clarifier et à assouplir les modalités d'application du régime frontalier, notamment en ce qui concerne le calcul des jours travaillés hors de la zone frontalière.

Ainsi les travailleurs frontaliers se voient garantir le bénéfice du régime à condition de ne pas exercer leur activité professionnelle hors de la zone frontalière belge, plus de 45 jours par année civile pour la période 2003-2008 et plus de 30 jours par année civile pour la période 2009-2033, période au titre de laquelle un certain nombre de situations particulières sont exclues du décompte du nombre de jours de sorties (cf. **I-C-2 § 130 à 150** relatifs aux « sorties de zone non comptabilisées »).

Il est entendu que tout déplacement réalisé dans le cadre d'une activité professionnelle qui nécessite une sortie de la zone frontalière belge, y compris dans un État tiers, et qui ne figure pas parmi les situations particulières sera décompté des 30 jours.

120

Le a) du paragraphe 4 du Protocole additionnel prévoit qu'une fraction de journée de sortie de zone doit être comptée pour un jour entier. Ainsi, toute sortie de zone, même de courte durée, entraîne la prise en compte du jour pendant lequel la sortie de zone s'est déroulée même si, au cours de ce même jour, l'activité a été exercée en majorité dans la zone frontalière.

2. Sorties de zone non comptabilisées

130

Outre la tolérance forfaitaire de 30 jours citée au **I-C-1 § 110**, l'avenant prévoit, à compter du 1^{er} janvier 2009, une liste de situations pour lesquelles aucun jour de sortie de zone ne sera comptabilisé.

Sont notamment visés :

- les cas de force majeure en dehors de la volonté de l'employeur et du travailleur ;
- le transit occasionnel par la zone non frontalière de la Belgique en vue de rejoindre un endroit situé dans la zone frontalière de la Belgique ou hors de Belgique ;
- les activités inhérentes à la fonction de délégué syndical ;
- la participation à un comité pour la protection et la prévention du travail, à une commission paritaire ou à une réunion de la fédération patronale ;
- la participation à un conseil d'entreprise ;
- la participation à une fête du personnel ;
- les visites médicales ;
- les sorties pour formation professionnelle n'excédant pas 5 jours ouvrés par année civile ;
- les trajets hors zone frontalière effectués par le travailleur, dans le cadre d'une activité de transport, dans la mesure où la distance totale parcourue hors zone frontalière n'excède pas le quart de l'ensemble de la distance parcourue lors des trajets nécessaires à l'exercice de cette activité.

140

Cette dernière exception, applicable également aux années 2003 à 2008, vise les travailleurs exerçant une activité de transport de personnes ou de marchandises pour des entreprises spécialisées, ainsi que les travailleurs exerçant exclusivement une activité de transport au sein d'une autre entreprise (chauffeur de poids lourd employé par une entreprise de transport de marchandises, travailleur affecté exclusivement à la livraison de marchandises par une grande surface, etc.).

150

En revanche, ne sont pas visés les travailleurs qui transportent occasionnellement des personnes ou des marchandises (par exemple, un vendeur dans un magasin d'alimentation qui livre des commandes à domicile trois fois par semaine).

Dans la mesure où le régime frontalier constitue une exception au régime général d'imposition des rémunérations des travailleurs salariés, les stipulations du Protocole additionnel doivent être interprétées et appliquées de manière stricte.

II. Modalités d'imposition des revenus des travailleurs frontaliers

A. Revenus perçus par les travailleurs frontaliers résidents de France

160

L'avenant prévoit la suppression progressive du régime des travailleurs frontaliers qui s'éteindra définitivement le 31 décembre 2033. Il précise également les conditions d'application du régime frontalier pour chacune des périodes au cours desquelles ses modalités d'application vont changer, notamment pour les années 2003 à 2008, afin de permettre le règlement des litiges en cours.

1. Revenus perçus au titre des années 2003 à 2008

170

En application du paragraphe 1 et du a) du paragraphe 4 du Protocole additionnel, les frontaliers résidents en France se voient garantir le bénéfice du régime sous réserve de respecter les conditions suivantes :

- avoir un seul foyer d'habitation permanent dans la zone frontalière française ;
- et ne pas exercer une activité salariée plus de 45 jours par année civile en dehors de la zone frontalière belge.

Cette tolérance de 45 jours, d'application rétroactive, a pour effet de limiter le nombre de redressements pratiqués par l'administration belge à l'encontre de résidents français.

Cette limite de 45 jours doit être interprétée de manière stricte. Toutes les sorties de la zone frontalière dans l'exercice de l'activité salariée, quelle qu'en soit la raison, doivent donc être prises en compte.

Il en est ainsi :

- des jours de formation en dehors de la zone frontalière, ainsi que des jours au cours desquels le travailleur sort de la zone frontalière en vue de participer à une réunion syndicale, un conseil d'entreprise, une fête du personnel, une visite médicale, etc. ;

- de toute activité exercée sur le territoire d'un État tiers à la convention ;
- de toute activité exercée hors de la zone frontalière dans le cadre d'un autre contrat d'emploi (que ce soit pour le même employeur ou pour des employeurs différents).

Exemple : Un travailleur résident de la zone frontalière française exerce une activité salariée pour le compte d'un employeur établi dans la zone frontalière belge. Dans le cadre de cette activité, il est amené à travailler 50 jours au Luxembourg. Le régime frontalier ne pourra pas s'appliquer aux rémunérations de ce travailleur.

180

A titre dérogatoire, le a) du paragraphe 4 du Protocole additionnel précise que les trajets hors zone frontalière effectués par le travailleur, dans le cadre d'une activité de transport, ne sont pas comptabilisés dans la mesure où la distance totale parcourue hors zone frontalière n'excède pas le quart de l'ensemble de la distance parcourue lors des trajets nécessaires à l'exercice de cette activité. Cette exception est similaire à celle prévue pour les jours de sortie de zone autorisée rappelée au **I-C-2 § 140 et 150**.

190

En revanche, il ne doit pas être tenu compte des jours au cours desquels le travailleur exerce hors de la zone frontalière une activité non visée à l'article 11 de la convention (en tant qu'indépendant, administrateur, etc.).

Les régularisations effectuées au titre de cette période ne peuvent pas porter sur des années atteintes par la prescription.

2. Revenus perçus au titre des années 2009 à 2011

200

En application du paragraphe 1 et du b) du paragraphe 4 du Protocole additionnel, le régime frontalier s'applique aux rémunérations perçues au cours des années 2009 à 2011 par les travailleurs :

- qui ont leur seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française ;
- et qui n'exercent pas leur activité salariée plus de 30 jours par année civile en dehors de la zone frontalière.

210

Le b) du paragraphe 4 précise que les travailleurs qui avaient leur foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008 ne peuvent plus bénéficier de ce régime à compter du 1^{er} janvier 2009.

Par conséquent, un travailleur résident de Belgique jusqu'en 2008 et qui a déménagé pour s'établir dans la zone frontalière française postérieurement au 1^{er} janvier 2009 ne peut bénéficier du régime frontalier au-delà du 31 décembre 2008. Les rémunérations au titre de son activité exercée en Belgique doivent être imposées en Belgique, lieu d'exercice de l'activité, pour toute période depuis le 1^{er} janvier 2009.

Exemple : Un résident de Belgique achète un terrain en zone frontalière française afin d'y construire sa future maison. En 2009, sa maison est terminée et il y emménage. Ce contribuable ne pourra pas bénéficier du régime frontalier car, au 31 décembre 2008, il avait toujours son foyer permanent d'habitation en Belgique.

220

En revanche, les salariés résidents de France au 31 décembre 2008 peuvent acquérir le statut de frontalier jusqu'au 31 décembre 2011 s'ils remplissent les conditions mentionnées au **II-A-3 § 240**.

3. Revenus perçus au titre des années 2012 à 2033

a. Situation au 31 décembre 2011

230

A compter du 1^{er} janvier 2012, seuls les travailleurs frontaliers résidents de France, qui bénéficient au 31 décembre 2011 du régime des travailleurs frontaliers, en conserveront le bénéfice pour l'imposition des rémunérations perçues au cours des années 2012 à 2033, pour autant qu'ils satisfassent à l'ensemble des conditions requises pour son application de manière ininterrompue.

Il n'y aura donc plus de nouveaux travailleurs frontaliers à partir du 1^{er} janvier 2012 (sauf, éventuellement, de nouveaux travailleurs frontaliers saisonniers ; cf. [II-A-5 § 290 et suiv.](#)).

240

Conformément au paragraphe 5 du Protocole additionnel, seront seuls susceptibles de bénéficier du régime frontalier pour l'imposition de leurs rémunérations perçues à compter du 1^{er} janvier 2012, les travailleurs :

- qui n'avaient pas leur foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008 ;
- qui, au 31 décembre 2011, auront leur seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française ;
- et qui, au 31 décembre 2011 exercent leur activité salariée dans la zone frontalière belge sans sortir plus de 30 jours par année civile de la zone frontalière dans l'exercice de leur activité.

Aucune condition de durée d'exercice de l'activité salariée dans la zone frontalière sur l'année 2011 n'est requise.

Les travailleurs qui ne satisferont pas à ces conditions cumulatives au 31 décembre 2011 seront définitivement exclus du bénéfice du régime frontalier. Les rémunérations perçues à compter du 1^{er} janvier 2012 au titre de leur activité salariée seront donc imposables selon le droit commun, dans l'État d'exercice de l'activité.

b. Conditions à remplir au cours des années 2012 à 2033

250

Les travailleurs qui rempliront les conditions requises au 31 décembre 2011 seront seuls susceptibles de continuer à bénéficier du régime frontalier jusqu'à son terme, le 31 décembre 2033.

Les rémunérations perçues au cours des années 2012 à 2033 continueront à être exclusivement imposables à la résidence si, au cours de ces années, les travailleurs concernés :

- conservent leur seul foyer permanent d'habitation en zone frontalière française ;
- continuent à exercer leur activité salariée dans la zone frontalière belge ;
- et ne sortent pas plus de 30 jours par année civile de la zone frontalière dans l'exercice de leur activité.

Lorsqu'un travailleur susceptible de bénéficier du régime frontalier transfère son foyer permanent d'habitation hors de la zone frontalière, il perd définitivement le bénéfice du régime au titre de l'année concernée, et ce quelle que soit la date du transfert.

260

Le troisième alinéa du paragraphe 5 du Protocole additionnel précise les cas qui ne sont pas considérés comme interrompant l'exercice de l'activité dans la zone frontalière et qui de ce fait n'entraînent pas la fin du régime. Il en est ainsi de circonstances telles que la maladie, l'accident, les congés éducation payés, les congés annuels ou le chômage.

A cet égard, un changement d'employeur n'entraînera pas la perte du régime frontalier, pour autant que l'activité salariée continue à être exercée dans la zone frontalière.

Concernant les travailleurs qui cessent leur activité salariée pour prendre leur retraite, le régime frontalier leur sera applicable, si les conditions d'octroi sont remplies, jusqu'à la date officielle de départ à la retraite, même si celle-ci intervient en cours d'année.

270

Enfin, si un travailleur ne respecte pas, pour la première fois, la limite des 30 jours de sorties de zone autorisées, il ne perd le bénéfice du régime qu'au titre de l'année considérée. C'est seulement lors

d'un second dépassement de cette limite que la perte du régime sera définitive.

Exemple : Un travailleur ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française exerce son activité dans la zone frontalière de Belgique sans interruption depuis le 1^{er} janvier 2009.

De 2009 à 2013, il ne sort pas de la zone frontalière belge plus de 30 jours par année civile dans l'exercice de son activité. Il compte 40 jours de sortie de zone en 2014, 15 jours en 2015 et 27 jours en 2016.

En 2017, il sort à nouveau 40 jours de la zone frontalière dans l'exercice de son activité. Le régime frontalier est applicable aux rémunérations que ce contribuable perçoit au cours des années 2009 à 2013.

Il perd le bénéfice de ce régime pour les rémunérations perçues au cours de l'année 2014 mais en bénéficie de nouveau pour les rémunérations perçues en 2015 et 2016.

En 2017, il dépasse pour la seconde fois la limite autorisée en matière de sorties de zone et perd dès lors définitivement le bénéfice du régime frontalier à partir des rémunérations perçues au cours de l'année 2017.

4. Cas particulier des chômeurs

280

Les personnes sans emploi ayant leur foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française, qui ne pourraient se prévaloir d'une activité à la date du 31 décembre 2011 dans la zone frontalière belge, pourront, sous réserve du respect des autres conditions requises, bénéficier par la suite du régime des travailleurs frontaliers, à condition d'avoir exercé une activité salariée pendant trois mois dans la zone frontalière belge au cours de l'année 2011.

5. Cas particulier des travailleurs saisonniers

290

Un régime spécifique est prévu pour les travailleurs frontaliers saisonniers afin de leur permettre de bénéficier du régime frontalier jusqu'en 2033, sous réserve de respecter certaines conditions.

Ainsi, le premier alinéa du paragraphe 6 du Protocole additionnel définit le travailleur frontalier saisonnier comme un salarié :

- ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française, et ;
- exerçant dans la zone frontalière belge une activité salariée dont la durée est limitée à une partie de l'année, soit en raison de la nature saisonnière du travail, soit parce que le salarié est recruté à titre de personnel de renfort ou d'intérimaire à certaines époques de l'année.

La durée de l'activité ne peut excéder 90 jours prestés par année civile.

300

Par jours « prestés » ou travaillés, il y a lieu d'entendre les jours au cours desquels l'activité a été effectivement exercée, à l'exclusion donc des jours fériés, des congés, des journées de maladie, etc.

L'activité peut s'étaler sur une ou plusieurs périodes au cours de l'année civile. Elle peut être exercée pour le compte d'un ou de plusieurs employeurs pour autant que, sur l'ensemble de l'année, le travailleur n'ait pas effectué plus de 90 jours travaillés dans la zone frontalière belge.

Le nombre de jours de sortie de zone est aménagé en conséquence. Ainsi, les salariés remplissant toutes les conditions précitées ne doivent pas, dans le cadre de leur activité, sortir de la zone frontalière belge plus de 15 % du nombre de jours prestés au cours de l'année considérée.

Ne seront pas prises en compte dans ce plafond de 15% applicable pour les années 2009 à 2033 les sorties de zone autorisées figurant au paragraphe 7 du Protocole additionnel.

310

Cette mesure vise les travailleurs saisonniers et les personnels recrutés en renfort à certaines époques de l'année correspondant à des pics d'activité pendant lesquels du personnel supplémentaire est requis.

Elle ne vise pas les salariés qui effectuent un simple remplacement, ni ceux qui occupent toute l'année le même emploi dans la zone frontalière belge mais qui ont effectué 90 jours travaillés ou moins en raison de circonstances telles que la maladie, l'accident, le travail à temps partiel, etc.

Elle ne vise pas non plus les travailleurs qui ont presté 90 jours ou moins dans la zone frontalière belge en raison du fait qu'ils ont commencé ou cessé leur activité en cours d'année.

320

Exemple 1 : De février à mai 2010, un ouvrier ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française est engagé en tant qu'intérimaire par une entreprise belge établie dans la zone frontalière belge qui doit faire face à d'importantes commandes. Il effectue 85 jours de travail au service de cette entreprise sans sortir de la zone frontalière belge. Il s'agit de la seule activité exercée dans la zone frontalière belge en 2010. Ce salarié bénéficie du régime frontalier.

Exemple 2 : Même cas que dans l'exemple précédent mais le travailleur exerce son activité dans la zone frontalière belge de novembre 2010 à juillet 2011. En 2011, cet ouvrier a effectué 120 jours de travail dans la zone frontalière belge. Pour l'année 2010, ce travailleur bénéficie du régime frontalier pour autant qu'il ne dépasse pas la limite autorisée en matière de sorties de zone. Pour l'année 2011, il n'est pas un travailleur frontalier saisonnier. Son droit au bénéfice du régime frontalier doit donc être déterminé selon les règles générales.

Exemple 3 : Un contribuable ayant son seul foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française est employé par une entreprise d'intérim établie dans la zone frontalière belge. Au cours de l'année 2010, il travaille pour plusieurs entreprises établies dans et hors de la zone frontalière. Ce contribuable ne peut être considéré comme un travailleur frontalier saisonnier. Son droit au bénéfice du régime frontalier doit donc être déterminé selon les règles générales.

Exemple 4 : Un salarié ayant son seul foyer permanent d'habitation en zone frontalière française est au service de la même entreprise établie en zone frontalière belge depuis 2005. En mars 2011, il est victime d'un accident de voiture et est en incapacité de travail jusqu'au 30 novembre de la même année. Sur l'ensemble de l'année, il n'aura effectué que 70 jours travaillés. Ce salarié ne peut être considéré comme un travailleur frontalier saisonnier. Son droit au bénéfice du régime frontalier doit donc être déterminé selon les règles générales.

330

Le droit au bénéfice du régime s'apprécie sur une base strictement annuelle. Ce régime sera donc applicable aux rémunérations perçues au cours des années 2012 à 2033, que le contribuable concerné ait ou non bénéficié du régime frontalier au cours des années précédentes, qu'il ait ou non exercé une activité en Belgique au 31 décembre 2011, et qu'il ait ou non son foyer permanent d'habitation en Belgique au 31 décembre 2008.

6. Cas particulier des congés sans solde

340

Les sommes versées par les caisses d'allocations françaises au cours d'un congé sans solde ne constituent pas la contrepartie d'une activité salariée. Elles n'entrent donc pas dans le champ d'application du dispositif.

Lors de la reprise d'activité avant le 31/12/2011, la personne concernée pourra prétendre au bénéfice du régime frontalier dans la mesure où elle respecte toutes les conditions requises (exercice de l'activité dans la zone frontalière belge et foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française notamment).

Lors de la reprise d'activité après le 31/12/2011, dans la mesure où aucune activité salariée n'est exercée au 31/12/2011, le bénéfice du régime frontalier est définitivement perdu.

7. Formalités

350

Pour obtenir l'exonération de l'impôt belge, les travailleurs frontaliers résidant en France doivent souscrire une demande formulée sur un imprimé bilingue mis à jour suite à l'entrée en vigueur de l'avenant. Ce formulaire est disponible auprès des services fiscaux belges sur le site internet du [Service Public Fédéral Finances à la rubrique « Formulaires »](#) sous l'intitulé 276FG et auprès des Centres de documentation - Précompte professionnel.

Ce formulaire, dûment complété par le salarié et son employeur et certifié par le Service des Impôts des Particuliers dont dépend le salarié, devra être remis à l'employeur préalablement au paiement de la première rémunération de chaque année. Les modalités d'utilisation de ce formulaire sont décrites au point III de la notice explicative.

La situation des personnes ayant utilisé un formulaire obsolète ("276 Front") pour bénéficier du régime des travailleurs frontaliers sera réglé par voie de procédure amiable.

B. Revenus perçus par les travailleurs frontaliers résidents de Belgique

360

Le paragraphe 3 du Protocole additionnel précise que le régime des frontaliers est supprimé pour les résidents de Belgique exerçant leur activité professionnelle dans la zone frontalière française avec effet rétroactif pour les revenus perçus à compter du 01/01/2007.

Les rémunérations perçues à compter de cette date par les frontaliers résidant en zone frontalière belge au titre d'une activité salariée exercée en zone frontalière française deviennent imposables en France.

370

A compter du 1^{er} janvier 2010, la procédure de déclaration et de versement des retenues à la source s'applique aux salaires de source française versés à ces résidents belges.

Ainsi, les entreprises qui versent des salaires à des non-résidents sont tenues de déclarer les retenues à la source dues sur un imprimé n° **2494-SD** (CERFA n° 10325), disponible en ligne sur le site www.impot.gouv.fr, et de les verser spontanément au service des impôts des entreprises dont elles dépendent au plus tard le 15 du mois suivant le trimestre civil au cours duquel a eu lieu le paiement (CGI, art. 1671 A).

(380 à 420)

III. Taxes locales dites « additionnelles »

430

L'article 3 du nouvel avenant introduit un nouveau point 7 au Protocole final du 10 mars 1964 permettant aux communes et agglomérations belges de tenir compte, pour le calcul des taxes additionnelles qu'elles établissent, des revenus professionnels exemptés de l'impôt en Belgique conformément à la Convention et au Protocole.

La France et la Belgique ont signé le 12 décembre 2008 un avenant à la convention fiscale franco-belge, entré en vigueur le 17 décembre 2009. Les autorités belges avaient exprimé leur souhait d'engager une négociation avec la France afin de mettre fin au régime des travailleurs frontaliers prévu par l'article 11 de la convention fiscale les liant à la France et prévoyant des stipulations dérogatoires à celles figurant au [modèle de convention fiscale de l'OCDE](#). La partie française a obtenu de l'administration fiscale belge la pérennisation du régime pour les travailleurs frontaliers français jusqu'au 31 décembre 2033. L'avenant prévoit ainsi, sous certaines conditions, l'imposition exclusive en France des traitements, salaires et autres rémunérations analogues, relevant de l'article 11 de la convention, perçus par un résident de la zone frontalière française qui exerce son activité dans la zone frontalière belge en qualité de travailleur salarié du secteur privé ou d'une personne morale de droit public se livrant à une activité industrielle ou commerciale. Il ne remet pas en cause le principe d'imposition dans l'État source des revenus perçus par des personnes travaillant dans le secteur public visés à l'article 10 de la convention. Dès lors, les fonctionnaires français résidents en

Belgique, qui ne possèdent pas la nationalité belge, demeurent imposés en France et exemptés en Belgique. Cela étant, la partie belge a souhaité que l'ensemble des revenus professionnels perçus par des résidents belges et exemptés de l'impôt en Belgique soit désormais pris en compte pour la détermination des taxes additionnelles établies par les communes et les agglomérations belges, lesquelles s'apparentent aux impôts locaux français. Aussi, depuis le 1^{er} janvier 2009, ces taxes sont-elles désormais calculées par référence à l'impôt qui serait dû en Belgique, en l'absence d'exemption d'impôt sur le revenu.

Les fonctionnaires français résidents de Belgique sont concernés par ces dispositions mais ils peuvent demander *ab initio* ou par voie de réclamation contentieuse le bénéfice d'éventuelles exonérations ou minorations [RM Vanneste n° 75420, JO AN du 17 août 2010, p. 9077].

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2009, ces taxes additionnelles sont calculées sur l'impôt qui serait dû en Belgique si les revenus professionnels en question étaient de source belge.

Cette mesure vise à soumettre l'ensemble des résidents de Belgique aux impôts locaux.

440

Les additionnels communaux sont calculés à partir de l'impôt belge qui aurait été dû si les revenus avaient été de source belge. Le revenu à déclarer est le revenu dit « net frontière », c'est-à-dire le revenu précédemment évoqué diminué de l'impôt acquitté en France à ce titre.

L'impôt belge théorique servant de base aux additionnels communaux est calculé selon la législation applicable en Belgique c'est-à-dire en tenant compte de la situation personnelle et des déductions des revenus catégoriels et du revenu global auxquelles ouvrent droit certaines opérations ainsi que des réductions d'impôt en vigueur.

450

Le bénéfice d'éventuelles exonérations ou minorations pourra être demandé *ab initio* ou par la voie de réclamation contentieuse auprès de l'administration fiscale belge.

460

D'une manière générale, toute difficulté d'application de cette disposition devra être portée à l'attention de l'administration belge.