



**Mobilité internationale – Enjeux et pratiques au sein des groupes internationaux**

**Matinée fiscale**  
**Mercredi 27 mars 2024**

# Intervenants

---

## Administration

- **Florian De Filippo** - Chef du bureau Règles de fiscalité internationale, DLF
- **Martin Klam** – Sous-directeur Affaires européennes et internationales, DLF

## Avocats

- **Agnes Charpenet** - Avocate – Baker McKenzie
- **Celine Pasquier** - Avocate - BDO

## Entreprises

- **Karine Halimi-Guez** - VP-Head of Tax - Booking.com
- **Charlotte Robert** - Group Tax Director - FL Entertainment
- **Cyrille Dero** - Global Tax Director - Imperial Brands
- **Peter Brasted** - Head of Transfer Pricing - Imperial Brands
- **Rachel James** - Head of Global Mobility - Imperial Brands

# Agenda

---

- **Présentation des enjeux : une évolution des pratiques - une adaptation nécessaire**
- **Rappel des règles pour l'impôt sur les sociétés / le régime social applicable / l'imposition des rémunérations**
- **Retour d'expérience et pratiques pour les entreprises**
- 
- **Retour de l'administration et recommandations**

# Présentation des enjeux

---

- Un besoin **d'attractivité et d'adaptabilité** pour les entreprises
- **Evolution des méthodes de travail**
- Dans un premier temps : la **localisation des employés** à l'entrée de l'entreprise
- Dans un deuxième temps : les nouvelles méthodes de travail à l'intérieur de l'entreprise:
  - Travail à distance
    - Total
    - Pour partie
  - Trajet hebdomadaire (commuting)
  - Situation transitoire / hybride
  - ...

# Présentation des enjeux

---

- **Quelques conséquences pratiques :**
  - **Impôt sur les sociétés**
    - L'impact des prix transfert
    - Etablissement stable
    - Organisation juridique
  - **Concernant la rémunération des salariés**
    - Imposition des rémunérations
    - Régime social applicable
  - **Besoin de simplification / sauvegardes ?**



**Mobilité Internationale**  
**Impôt sur les sociétés**  
**Céline Pasquier**

# Impôt sur les sociétés / Prix de transfert (« PT »)

## Textes applicables :

- Article 57 du code général des impôts (« CGI »)
- Article 9 du Modèle OCDE de convention fiscale (« Modèle OCDE »)

## Importance de l'analyse fonctionnelle autour de ces salariés « mobiles » :

- Fonctions : direction / développement / relation client / support (avec éventuelles restrictions d'exercice à distance) + environnement dans lequel les fonctions sont exercées à distance (activités complémentaires?)
  - Qui contrôle les risques encourus au titre de cette activité? Où?
  - Actifs : qui les développe? Où? Avec quels moyens?
  - **Qui peut conduire à :**
    - réévaluer les profils fonctionnels des entreprises liées : entrepreneur/routinier => co-entrepreneurs? ou inversion des rôles selon la nature des fonctions réalisées à distance et le temps passé à l'étranger
    - réévaluer la méthode de PT applicable
    - évaluer la nécessité de rémunérer d'éventuels actifs développés à l'étranger
  - **Autres enjeux :**
    - Exit tax : l'exercice de l'activité du salarié mobile à l'étranger reflète un transfert d'activité hors de France
    - Pénalités de 40% pour manquement délibéré en cas de redressement PT + aspects pénaux éventuels
- ⇒ A mesure que le temps passé à l'étranger augmente (commuting -> à distance total), le risque PT augmente, sous la réserve de fonctions de routine limitées exercées dans un cadre contraint

# Impôt sur les sociétés / Etablissement stable (« ES »)

---

## Textes applicables :

- Article 209 CGI et jurisprudence constante du Conseil d'Etat sur l'entreprise exploitée en France (établissement autonome, représentant, cycle commercial complet)
- Articles 5 et 7 Modèle OCDE

## Analyse en convention fiscale (analyse en droit interne limitée compte-tenu du réseau conventionnel de la France) :

- Installation fixe d'affaires
  - Analyse du caractère fixe de l'installation selon le type de mobilité en jeu
  - Analyse de la mise à disposition de l'installation étrangère (entreprise liée/domicile du salarié)
  - Analyse de l'activité préparatoire ou auxiliaire, en lien avec la clause anti-fractionnement (MLI)
- Agent dépendant
  - Analyse des fonctions du salarié mobile (avec éventuelles restrictions d'exercice à distance)
- **Qui peut conduire à :**
  - Caractériser un ES
  - Allouer des bénéfices (et charges) à cet ES, notamment conformément aux règles AOA/PT
  - Jusqu'à un éventuel sujet de résidence fiscale : siège de direction effective de la société étrangère considéré comme étant en France (cas type du dirigeant installé en France et qui y prend des décisions)
- **Enjeux :**
  - Niveau des bénéfices à allouer une fois l'ES caractérisé
  - Activité occulte emportant extension du délai de reprise / pénalités de 80% / aspects pénaux

# Impôt sur les sociétés / Sécurisation / Organisation juridique

---

## Comment sécuriser les aspects PT/ES :

- En France, attente de la publication d'une doctrine / prise de position UE / recommandations OCDE. (NB: D'autres pays étrangers présentent des enjeux PT/ES importants liés à la mobilité. Ex : Italie)
- Autres voies de sécurisation :
  - Accord préalable en matière de prix de transfert (« APP »)
  - Rescrit ES
  - Approche collaborative (relation de confiance)

## Organisation juridique des flux intragroupe :

- A corréler avec le droit applicable au contrat de travail du salarié mobile
- Principe prévu par la Convention de Rome : liberté de choix des parties, sous réserve de ne pas priver le salarié des garanties plus favorables du droit local
  - ⇒ La France disposant d'un droit très favorable aux salariés, généralement c'est le droit du travail français qui s'appliquera
  - ⇒ Un salarié pourrait conclure son contrat de travail avec l'entité française établie dans son pays de résidence même s'il travaille à distance pour le groupe étranger
- D'un point de vue PT/ES, accord intragroupe à conclure/amender pour refléter l'activité du salarié mobile et rémunérer l'ES ou l'entité du pays d'activité à distance
- Niveau de rémunération ou refacturation à attribuer à la France selon analyse ES/PT réalisée (cf. slides précédents)



**Mobilité Internationale**  
**Imposition des rémunérations / Régime social applicable**  
**Agnes Charpenet**

# Rémunération en télétravail et sécurité sociale

---

- **Etat du droit interne français**

- Affiliation à la sécurité sociale française et assujettissement aux cotisations de sécurité sociale en France des personnes :
  - Exerçant une activité professionnelle sur le territoire français ; ou
  - Résidant en France de manière stable et régulière.

- **Etat du droit européen**

- Principe d'**unicité de législation de sécurité sociale** prévu par l'article 11 du règlement européen n° 883/2004
  - Règles particulières applicables notamment en cas d'exercice d'activités dans deux ou plusieurs États membres
    - Affiliation dans l'Etat de résidence en cas de télétravail représentant au moins **25% du temps de travail et/ou de la rémunération**
- Récent accord-cadre concernant le télétravail transfrontalier dérogeant à ces règles particulières (de manière bilatérale) – sur accord de l'employeur et du salarié
  - Objectif de maintien de l'affiliation dans l'Etat de l'employeur en cas de télétravail dans l'Etat de résidence jusqu'à **50 % du temps de travail**

- **Conventions bilatérales de sécurité sociale / Accord de commerce et de coopération UE-UK**

# Télétravail et imposition de la rémunération

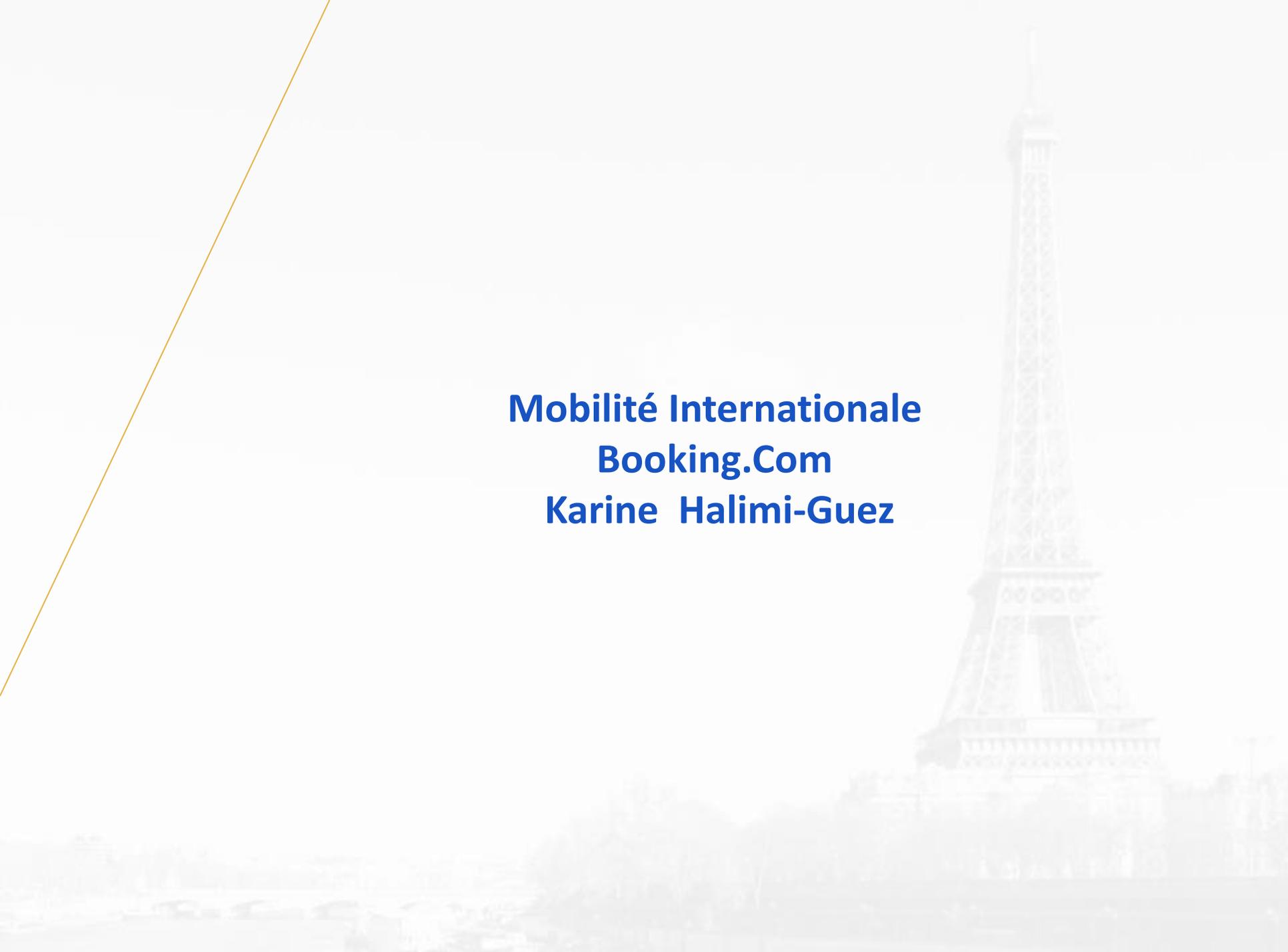
---

- **Droit interne français**
  - **Résidents fiscaux français :**
    - Obligation fiscale illimitée
    - Régime des impatriés
  - **Non-résidents fiscaux français :** obligation fiscale limitée aux seuls revenus de source française
- **Conventions fiscales – article 15 modèle OCDE – imposition des salaires**
- **Avancées en matière de télétravail au niveau des traités internationaux**
  - Convention fiscale conclue entre la France et la Suisse : 40% de télétravail
  - Convention fiscale conclue entre la France et le Luxembourg : 34 jours de télétravail
  - Autres accords en cours de réflexion

# Aspects pratiques du télétravail

---

- **Qui embauche le salarié travaillant à distance ?**
  - Quelles conséquences pratiques pour l'employeur étranger ayant des salariés travaillant à distance depuis la France ? Retenue d'impôt, immatriculation, etc...
  - Quelles contraintes pour les employeurs dans le suivi de la localisation des salariés ?
  - Quid des coûts liés au télétravail ?
- **Quid des Long Term Incentives et de la situation de mobilité / travail à distance**
- **Quid de la gestion de la rupture des contrats de travail des salariés mobiles /travaillant à distance ?**
- **Quid des autres impacts fiscaux pour le salarié : droit de succession, donation, impôt sur la fortune, etc.... ?**



**Mobilité Internationale**  
**Booking.Com**  
**Karine Halimi-Guez**

# La perspective du VP Tax

---

- Le monde a change ... pas les lois
  - Cf article 15 des conventions fiscales
- Guerre des talents
- Les entreprises veulent être compliant, et en conséquence sont frileuses a cause de la complexité et des risques

Le génie est sorti de la lampe il n'y retournera pas



 [publicdomainvectors.org](http://publicdomainvectors.org)

# Trois idées essentielles

---

- La flexibilité du lieu de travail est voulue par les employés, pas par les sociétés
  - Le talent pool des multinationales est global
  - Rétention des cerveaux par les pays d'origine
- Résoudre cette équation peut être gagnant gagnant gagnant



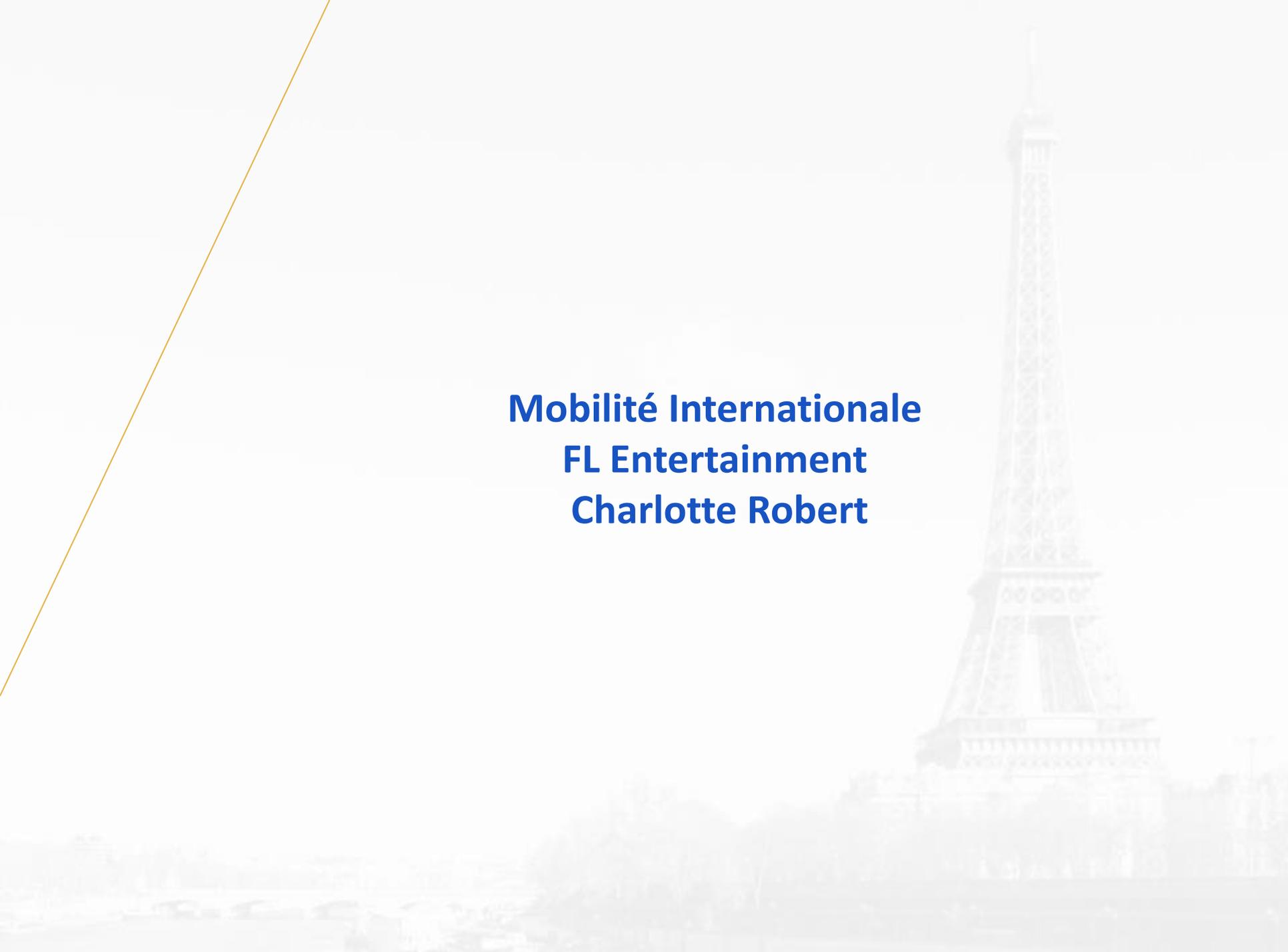
# Nos propositions (TEI EMEA Chapter, avec le support de Monique van Herksen)

---

- UN, OECD, EU commission
- Adresser le risque Etablissement Stable:
  - safe harbors : exemption pour raison personnelle
  - Reporting
- Adresser la taxation des salaires
  - Art15 OECD model
  - Taxation au pays du lieu de résidence du salarié
    - Mais retenue a la source sur salaires réalisée au siège de la multinationale, puis réallouée entre pays
  - Employeur économique : adressé via les prix de transfert

Soyons ambitieux pour changer le monde du travail





**Mobilité Internationale**  
**FL Entertainment**  
**Charlotte Robert**

# FL Entertainment – Overview

FL/ENTERTAINMENT



- **Groupe de divertissement agissant dans 2 secteurs principaux (4,5b de CA):**
  - Production et distribution de contenus audiovisuels (Banijay)
  - Paris sportifs et jeux en ligne (Betclic)
- **Forte implantation internationale / mobilité des équipes**



Gestion de la  
mobilité  
internationale :  
les challenges



- **ADN entrepreneurial des sociétés du groupe**
- **Décentralisation forte (gestion et processus de décision)**
- **Fonctions support groupe: faible taille des équipes**
- **Secteurs d'activité très différents et forte croissance externe**

# FL Entertainment – recommandations internes

## Gestion mobilité internationale au sein du groupe (en cours de mise en place)

1



### Sensibilisation aux enjeux mobilité

- Management
- Equipes centrales
- Equipes locales



### Règles globales d'interdiction non envisageables (décentralisation)



### **Nécessité d'une bonne communication avec les opérationnels pour l'identification des sujets de mobilité**

2



### Diffusion de recommandations écrites

- **Rappel de principes de base:**
  - lieu d'exercice de l'emploi = lieu de l'entité qui porte le contrat = lieu de reconnaissance du revenu
- **Catégorisation des cas de mobilité**
  - **Durée:** court terme ou long terme
  - **Fonctions:** support / R&D / générateur de P&L / fonctions de direction
  - **Conséquences:** déclaration d'un ES / transfert du salarié sur le payroll de la société étrangère et refacturation avec mark-up / encadrement des déplacements
- **Guide de bonnes pratiques et recommandations**
- Rappel des risques et de la nécessité de gérer le sujet en amont

3



### Assistance aux filiales

- Uniquement si souhaité par les filiales
- Analyses au cas par cas
- Aide de conseils externes
- Accompagner le salarié à la mise en place, pendant la période de mobilité si déclarations de résidents et non-résidents, et au retour

# FL Entertainment – Retour d'expérience

## Procédure d'alerte



### Cas concernés:

- Risques significatifs identifiés en raison de la mobilité ou du recrutement de salariés
- La filiale ne souhaite pas se mettre en conformité (ex: déclarer un ES, encadrer le rôle ou la présence du salarié etc.)

➔ **Information du Comex pour échange avec le management local**

## Exemples de difficultés



### Société néerlandaise avec siège de direction effective en France (salariés et activité en France uniquement)

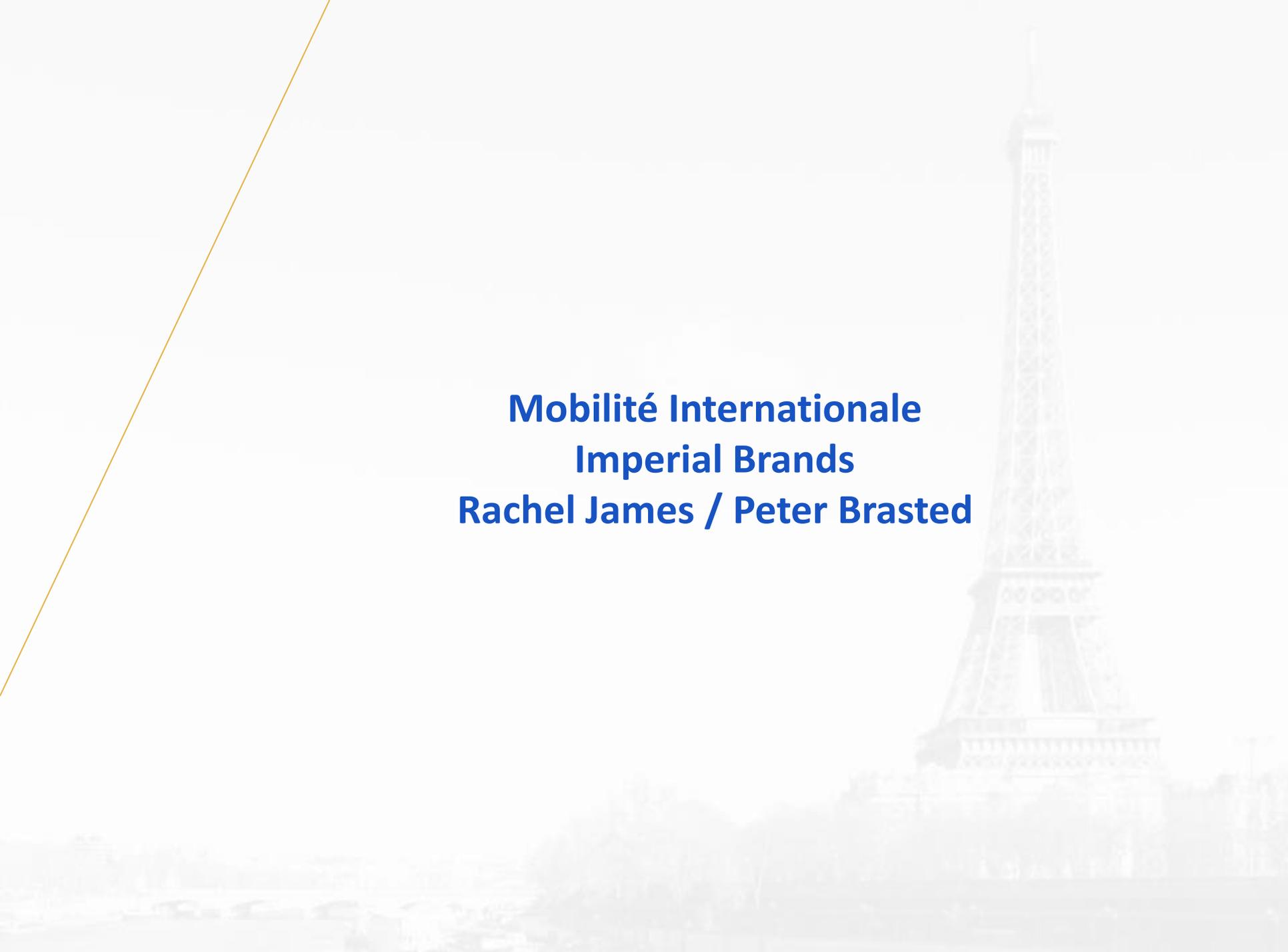
- Sécurisation de la résidence en France en amont via échanges avec les administrations
- **Mais difficultés pratiques NL.** Ex : retenue à la source sur les dividendes

### Une société UK souhaite recruter un salarié (marketing senior) en Irlande où le groupe n'est pas implanté

- Sensibilisation du management sur les difficultés pratiques, la gestion administrative et les coûts associés (enregistrement et dépôt d'une déclaration d'IS en Irlande, modalités de refacturation et allocation des profits)
- **Le département fiscal peut être perçu comme « bloquant » le business**

### Régularisation des situations de mobilité non traitées correctement initialement

- **Difficultés liées au surcoût** non anticipé dans le pays d'accueil / Timing de correction de la situation de double imposition



**Mobilité Internationale  
Imperial Brands  
Rachel James / Peter Brasted**

# Imperial Brands - Background

---

- FTSE 100 Consumer Business Group
- Net Revenue = £8bn; Operating Profit £3.5bn
- Present in >120 Markets
- 25,000 employees
- 'Combustibles' Brands include: JPS, Gauloises, News
- 'Next Generation Products' Brands include: blu, Pulze

**Traditional Mobility** programme structured around **business-driven** international assignments and transfers:

- Long Term Assignments
- Short Term Assignments
- Commuting Assignments
- Frequent Business Visitors
- International Transfers
- Complex Senior Hires
- 130 unique home/host country combinations for temporary international assignments.

# Movement from Traditional Mobility to New Mobility

---

- Recent developments have caused us to re-think our approach to international working:
  - **Covid Impact**
    - Moving away from 100% office-based working has led to requests for greater flexibility around individuals' **work locations**
  - **Brexit**
    - Increased regulation has created more complexity with:
      - Immigration compliance
      - Social security regulation
      - Payroll obligations

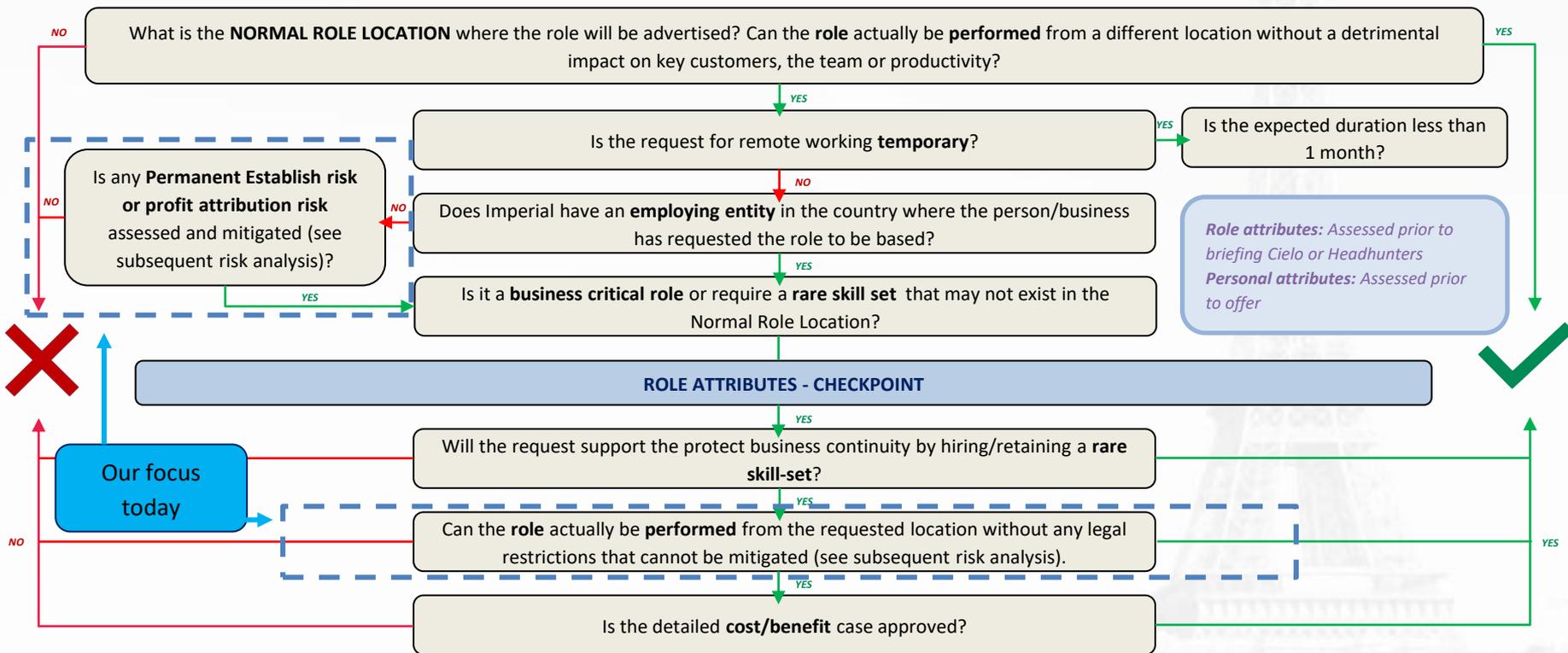
# Case Study #3: Background

---

- Hybrid and 'flexible' working arrangements, have become an important way to attract and retain talent.
- The **Personal Work Location** requested which may not be the **Normal Work Location** where the People Leader and team are typically based.
- The disconnect between the Personal and Normal Work Locations can lead to **risks** including:
  - Employer and employee tax and other legal compliance (Global Mobility / HR)
  - Employment law and ad hoc / statutory compliance (Legal)
  - Taxable presence and profit attribution to legal entities (Tax)
- In order to mitigate risks to both individuals and the Company we need '**guardrails**' to help us to effectively **facilitate flexibility, ensure compliance and control costs.**

# International Flexible Working

## Practical Application - Decision tree for external hires



# International Flexible Working

## Risk analysis for external hires and existing employees

---

The risk analysis for international remote working is based on an assessment of 3 factors:



Function – What ‘assets’ drive value (brands/trademarks, people)



Location – Where are the assets (PE and profit attribution)



Seniority – Who drives value (key decision makers contribute to profits)

# International Flexible Working

## Risk analysis for external hires and existing employees

### BALANCE OF RISK

		Location		
		Red	Amber	Green
Function	Red	✘	Consult	Consult
	Amber	Consult	Consult	Consult
	Green	Consult	Consult	✔

**Consult** – Please consult Global Mobility (who will discuss with Group Legal and Group Tax).

Whilst there may be some locations, function, seniority that are not considered a significant risk, the conclusion will be dependent on Imperial Brands' overall tolerance on flexible working and ability to fund and support the additional compliance requirements.

Note: Red / Red rating may be waived for more junior hires.



**Mobilité Internationale**  
**Administration Fiscale**  
**Martin Klam / Florian De Filippo**

# Perspectives de la Direction de la législation fiscale sur la mobilité internationale des travailleurs

---

- **Actualités pour les entreprises**
  - Conséquences du télétravail (ES et prix de transfert)
  - Perspectives d'avancées au niveau multilatéral
- **Actualités pour les salariés**
  - Une architecture sous tension
  - Perspectives d'avancées au niveau multilatéral
- **Réflexions sur les régimes préférentiels pour attirer les travailleurs étrangers**
  - Le régime des impatriés français
  - Vers un encadrement des régimes dommageables ?

