



L.G.-Conv. D.I. n° 56

Objet: Convention germano-luxembourgeoise contre les doubles impositions du 23 août 1958 concernant l'imposition du salaire des frontaliers (Grenzpendler)

Les autorités compétentes du Luxembourg et de l'Allemagne ont trouvé un accord amiable relatif à l'imposition du salaire des frontaliers.

Cet accord a été rendu nécessaire suite aux problèmes rencontrés par les personnes qui sont des résidents de l'Allemagne et qui travaillent pour un employeur luxembourgeois. L'accord règle l'application de l'article 10 paragraphe 1 de la Convention fiscale conclue entre le Luxembourg et l'Allemagne le 23 août 1958.

Il établit des règles afin de répartir le droit d'imposition du revenu provenant d'une occupation salariée en fonction du lieu où l'activité est exercée.

Tableau récapitulatif:

Etat de résidence: Allemagne

Etat de résidence de l'employeur: Luxembourg

Etats tiers: autres Etats que le Luxembourg ou l'Allemagne (p. ex. la France ou la Belgique)

L'activité a été exercée	Imposition en Allemagne	Imposition au Luxembourg
Allemagne	100%	/
Luxembourg	/	100%
Etat(s) tiers	100%	/
Allemagne et Etat(s) tiers	100%	/
Luxembourg et Allemagne	Répartition prorata (activité exercée en Allemagne)	Répartition prorata (activité exercée au Luxembourg)
Luxembourg et Etat(s) tiers	Répartition prorata (activité exercée dans les Etats tiers)	Répartition prorata (activité exercée au Luxembourg)
Luxembourg, Allemagne et Etat(s) tiers	Répartition prorata (activité exercée en Allemagne et dans les Etats tiers)	Répartition prorata (activité exercée au Luxembourg)
Continuation de la rémunération en cas de maladie, indemnités pécuniaires de maladie et de maternité		100%

Le **paragraphe 1 de l'accord amiable** règle la répartition du salaire entre l'Etat de l'activité et l'Etat de résidence sur base des jours de travail prévus par le contrat de travail.

Le sous-paragraphe a) de l'accord amiable

Les jours de travail prévus par le contrat de travail sont les jours de calendrier moins les jours où le salarié n'est pas obligé de travailler (par exemple: jours fériés, week-ends, congé).

Exemple:

Le salarié travaille 5 jours (du lundi au vendredi) au courant d'une semaine

Jours de calendrier :	365 jours
Jours de congé prévus :	30 jours
Week-ends :	104 jours
Jours fériés légaux :	10 jours
Jours de travail :	$365 - (30 + 104 + 10) = 221$ jours

Le sous-paragraphe b) de l'accord amiable

Ce sous-paragraphe concerne le revenu provenant d'une occupation salariée qui doit être pris en considération pour une année déterminée. Ce revenu comprend le salaire courant (y compris les avantages comme la mise à la disposition d'une voiture) ainsi que les rémunérations supplémentaires (p. ex. une gratification) se rapportant à une année déterminée.

Le sous-paragraphe c) de l'accord amiable

Les jours de travail sont mis en relation avec le revenu visé au sous-paragraphe b) de sorte à obtenir le salaire par journée de travail.

Exemple:

Le salaire brut touché au courant de l'année 2011 s'élève à 100.000 €

Jours de travail : 221 jours

Salaire par journée de travail : $100.000 / 221 = 452,49$ €

Le sous-paragraphe d) de l'accord amiable

Le salaire par journée de travail doit être multiplié par les jours de travail où le salarié a effectivement séjourné dans l'Etat de l'activité afin d'y exercer son activité. La présence dans l'Etat de l'activité doit être calculée en prenant le temps effectif de présence dans cet Etat.

Exemple 1:

Le salaire brut de l'année 2011 s'élève à 100.000 €

Jours de travail : 221 jours dont

- 150 prestés au Luxembourg
- 50 prestés en Allemagne et
- 21 prestés dans un Etat tiers

Salaire imposable au Luxembourg :

$100.000 / 221 = 452,49 \times 150 = 67.873$ € ou

$100.000 \times 150 / 221 = 67.873$ €

Exemple 2:

Le salaire brut de l'année 2011 s'élève à 100.000 €

Jours de travail : 221 jours dont

- 150 prestés entièrement au Luxembourg
- 39 prestés entièrement en Allemagne
- 32 prestés à raison de 3 heures au Luxembourg et 5 heures en Allemagne ou dans un Etat tiers

Salaire imposable au Luxembourg :

Jours prestés au Luxembourg : $32 \times 3 / 8 = 12$ jours + 150 jours = 162 jours

Salaire imposable au Luxembourg : $100.000 / 221 = 452,49 \times 162 = 73.303$ €

Le sous-paragraphe e) de l'accord amiable

Le sous-paragraphe e) règle le problème des heures supplémentaires et de l'activité exercée dans un Etat tiers. Les heures supplémentaires doivent être prises en compte séparément lorsque l'employeur accorde une contre-prestation pour celles-ci et doivent être attribuées à l'Etat où elles sont prestées.

Exemple:

Journée normale de travail de 8 heures dont 4 prestées au Luxembourg et

4 et 1 heure supplémentaire prestées en Allemagne

La rémunération (y compris le supplément) relative à cette heure supplémentaire est imposable en Allemagne d'après la législation fiscale allemande.

L'activité exercée dans un Etat tiers doit être attribuée à l'Etat de résidence du contribuable.

Exemple:

Le contribuable a exercé son activité salariale pendant 30 jours en France et en Belgique. Le salaire relatif à ces 30 jours est imposable en Allemagne.

Le sous-paragraphe f) de l'accord amiable

Un paiement unique (p.ex. un cadeau offert par l'employeur pour une activité ininterrompue de 10 ans) pour une activité antérieure qui ne dépasse pas 10 ans est réparti selon les critères visés ci-dessus si cette activité n'a pas été exercée exclusivement dans un Etat. Par mesure de simplification et afin de garantir un traitement uniforme, on pourrait appliquer le même principe en cas de paiement unique pour une activité antérieure dépassant dix ans (p.ex. un cadeau offert pour une activité ininterrompue de 25 ans).

Exemple:

Un cadeau de 20.000 € a été offert fin 2011 au salarié par l'employeur pour une activité ininterrompue de 5 ans.

Au cours de ces 5 ans le droit d'imposition du salaire a été réparti entre le Luxembourg et l'Allemagne d'après les pourcentages suivants :

	Luxembourg	Allemagne
2007 :	100%	0%
2008 :	75%	25 %
2009 :	70 %	30 %
2010 :	80%	20 %
2011 :	75 %	25 %

Le cadeau est imposable au Luxembourg à raison de :

$100+75+70+80+75 = 400 / 5 = 80$ %

$20.000 \times 80 \% = 16.000$ €

Un paiement qui a le caractère d'une pension (Versorgungscharakter) n'est pas visé par le présent sous-paragraphe.

Le sous-paragraphe g) de l'accord amiable

La rémunération reçue pour les jours de congé doit être incluse dans la répartition prorata de sorte à exempter dans l'Etat de résidence la partie de cette rémunération qui correspond à l'activité exercée dans l'autre Etat. Ce résultat est d'ailleurs obtenu par le fait de retirer les jours de congé des jours de calendrier.

Cependant, si un salarié ne prend pas au courant d'une année l'entièreté de ses jours de congé ou prend des jours de congé qui se rapportent à une autre année, le nombre des jours de travail prévus doit, suivant le cas, être augmenté ou diminué. Par mesure de simplification, il est renoncé à cette augmentation ou diminution si le report des jours de congé ne dépasse pas 10 jours.

Exemple:

Jours de congé pour l'année 2011 : 30 jours dont 15 jours sont effectivement pris en 2011
et 15 jours sont reportés sur l'année 2012

Jours de travail prévus pour l'année 2011 : $365 - (104 + 30 + 10) = 221 + 15 = 236$ jours
l'année 2012 : $366 - (104 + 30 + 10) = 222 - 15 = 207$ jours

Par contre, si le salarié décide de ne pas prendre les 15 jours de congé de l'année 2011 en 2012 et reçoit en contrepartie une rémunération supplémentaire en 2012, cette rémunération est imposable dans les différents Etats d'après les pourcentages appliqués au salaire de l'année 2011. Les jours de travail prévus pour l'année 2012 s'élèvent alors à 222 jours.

Le sous-paragraphe h) de l'accord amiable

Lorsque le salarié exerce son activité pendant des jours où il n'aurait pas dû travailler en vertu de son contrat de travail et qu'il reçoit en contrepartie des jours de congé compensatoires (Freizeitausgleich), ces jours doivent être pris en compte pour le calcul des jours de travail prévus.

Exemple:

Le salarié travaille exceptionnellement un jour férié légal et reçoit en contrepartie 2 jours de congé compensatoires. Dans ce cas les jours de travail prévus sont à diminuer d'une unité (2 jours de congé – un jour de travail supplémentaire).

Le sous-paragraphe i) de l'accord amiable

Le salaire, l'indemnité pécuniaire de maladie et l'indemnité pécuniaire de maternité payés pendant une période de maladie ou le congé de maternité sont attribués à l'Etat de l'activité et sont par conséquent à exempter dans l'Etat de résidence.

Comme ces rémunérations sont connues de manière exacte, étant donné que d'une part la Caisse nationale de santé établit un certificat pour les indemnités pécuniaires de maladie ou de maternité et que d'autre part l'employeur est obligé de spécifier sur le certificat de rémunération (en utilisant le code M) le salaire payé pendant une période de maladie, elles peuvent être attribuées facilement à l'Etat de l'activité.

Exemple:

Le salarié travaille 5 jours par semaine

Jours de travail prévus en 2011 : 221 jours dont

- 170 prestés au Luxembourg
- 30 prestés en Allemagne et/ou dans des Etats tiers
- 21 jours de maladie

La rémunération relative aux 21 jours de maladie est entièrement imposable au Luxembourg, tandis que la rémunération restante est répartie entre le Luxembourg et l'Allemagne à raison de :
Luxembourg : 170/200 Allemagne : 30/200

Les jours de travail prévus sont diminués lorsque le salarié ne reçoit aucune rémunération (ni de l'employeur, ni de la Caisse nationale de santé) en cas de maladie.

Le **paragraphe 2 de l'accord amiable** contient une disposition importante en ce qu'elle constitue une exception aux principes énoncés ci-dessus. En effet, lorsque le salarié exerce son activité (de manière productive ou non) dans l'Etat de résidence et/ou dans des Etats tiers pendant moins de 20 jours au courant d'une année civile, la partie du revenu provenant d'une occupation salariée qui se rapporte à cette période de moins de 20 jours doit être exemptée dans l'Etat de résidence en cas d'imposition dans l'autre Etat.

Exemple 1:

Le salarié travaille en 2011 5 jours par semaine

Jours de travail : 221 jours dont

- 205 prestés au Luxembourg
- 11 prestés en Allemagne et en France
- 5 jours de formation en Allemagne

Le salaire de l'année 2011 est entièrement imposable au Luxembourg, étant donné que l'activité exercée en Allemagne et en France ne s'élève qu'à 16 jours.

Exemple 2:

Le salarié travaille en 2011 5 jours par semaine

Jours de travail : 221 jours dont

- 200 prestés au Luxembourg
- 10 prestés en Allemagne
- 11 jours de maladie

Le salaire de l'année 2011 est entièrement imposable au Luxembourg, étant donné que l'activité exercée en Allemagne ne s'élève qu'à 10 jours.

Exemple 3:

Le salarié travaille en 2011 5 jours par semaine

Jours de travail : 221 jours dont

- 198 prestés au Luxembourg
- 10 prestés en Allemagne
- 8 prestés en France
- 5 jours de formation en Grande-Bretagne

Le Luxembourg ne peut imposer que le salaire relatif aux 198 jours où l'activité a été exercée au Luxembourg.

Les jours où le salarié n'exerce son activité que partiellement en Allemagne et/ou dans un Etat tiers sont entièrement pris en compte pour le calcul du seuil de tolérance de 19 jours. Cependant, le droit d'imposition du revenu provenant d'une occupation salariée relatif à une telle journée est réparti entre le Luxembourg et l'Allemagne en fonction du temps où l'activité a été effectivement exercée dans les Etats respectifs.

Exemple 1:

Journée normale de travail de 8 heures dont 3 prestées au Luxembourg et
5 prestées en Allemagne

Cette journée est entièrement prise en compte pour le calcul du seuil de tolérance de 19 jours. Cependant, le salaire n'est imposable en Allemagne qu'à raison de 5/8^e si le seuil de tolérance de 19 jours est dépassé.

Exemple 2:

Jours de travail : 221 jours dont

- 201 prestés entièrement au Luxembourg
- 10 prestés entièrement en Allemagne
- 10 demi-journées prestées en Allemagne
- 10 demi-journées prestées au Luxembourg

Le salarié est également imposable en Allemagne, étant donné que le seuil de tolérance de 19 jours est dépassé. En effet, les demi-journées sont à cet effet entièrement prises en compte. Par contre le droit d'imposition de l'Allemagne se limite à $10 \times 0,5 = 5 + 10 = 15$ jours.

Si le salarié ne travaille pas pendant toute une année comme frontalier, le seuil de tolérance doit être calculé à partir du moment où le salarié est devenu un frontalier.

Exemple:

Le salarié X qui est un résident de l'Allemagne a travaillé du 1.1.2011 au 31.7.2011 auprès d'une entreprise allemande. Il commence à travailler pour un employeur luxembourgeois à partir du 1.8.2011. La période du 1.8.2011 au 31.12.2011 est déterminante pour savoir si le salarié a travaillé pendant plus de 19 jours en-dehors du Grand-Duché. Si tel n'est pas le cas, le salaire touché pendant la période du 1.8.2011 au 31.12.2011 est intégralement imposable au Luxembourg.

Questions diverses :

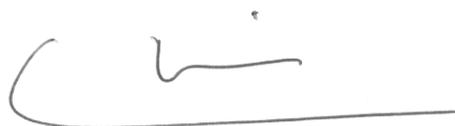
Le droit d'imposition des allocations, cotisations et primes d'assurance versées à un régime complémentaire de pension visé par la loi du 8 juin 1999 relatives aux régimes complémentaires de pension ainsi que des dotations faites par l'employeur à un régime interne visé par la loi du 8 juin 1999 est réparti entre le Luxembourg et l'Allemagne d'après les mêmes pourcentages applicables au salaire ordinaire touché par le salarié au courant de l'année concernée. Il en est de même pour les primes d'astreinte (Bereitschaftsdienst).

Cet accord entre en vigueur le 27 mai 2011. Il est également applicable à tous les cas qui ne sont pas encore devenus définitifs au moment de l'entrée en vigueur de cet accord ou qui font l'objet d'une procédure amiable.

L'accord est applicable en cas de l'entrée en vigueur d'une nouvelle Convention fiscale comprenant une disposition similaire à l'article 10.

Luxembourg, le 26 mars 2012

Le Directeur des Contributions,



Verständigungsvereinbarung
zum Abkommen vom 23. August 1958
in der Fassung des Ergänzungsprotokolls vom 15. Juni 1973
zwischen dem Großherzogtum Luxemburg und der Bundesrepublik Deutschland
zur Vermeidung der Doppelbesteuerungen
betreffend die steuerliche Behandlung des Arbeitslohns von Grenzpendlern

Gestützt auf Artikel 26 Absatz 3 des Abkommens vom 23. August 1958 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerungen und über gegenseitige Amts- und Rechtshilfe auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuer und der Grundsteuern – im Folgenden als „Abkommen“ bezeichnet – haben die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten im Hinblick auf die Anwendung des Artikels 10 Absatz 1 des Abkommens für die Besteuerung des Arbeitslohns von Arbeitnehmern, die im Grenzgebiet ihre Tätigkeit ausüben, Folgendes vereinbart:

(1) Die Aufteilung des Arbeitslohns zwischen Ansässigkeits- und Tätigkeitsstaat erfolgt auf der Grundlage der vertraglich vereinbarten Arbeitstage:

a) Die vertraglich vereinbarten Arbeitstage sind die Kalendertage pro Jahr abzüglich der Tage, an denen der Arbeitnehmer laut Arbeitsvertrag nicht verpflichtet ist zu arbeiten (z. B. Urlaubstage, Wochenendtage, gesetzliche Feiertage).

b) Den vereinbarten Arbeitstagen ist das für die entsprechende Zeit vereinbarte und nicht direkt zugeordnete Arbeitsentgelt gegenüberzustellen. Hierzu gehören neben den laufenden Vergütungen (z. B. Lohn, Gehalt, sonstige Vorteile) auch Zusatzvergütungen, die auf die unselbständige Arbeit des Arbeitnehmers innerhalb des gesamten Berechnungszeitraums entfallen (z. B. Weihnachtsgeld, Urlaubsgeld). Hat sich das vereinbarte Gehalt während des Kalenderjahres verändert, so ist dieser Veränderung Rechnung zu tragen.

c) Das aufzuteilende Arbeitsentgelt ist in Bezug zu den vereinbarten Arbeitstagen zu setzen. Daraus ergibt sich ein vereinbartes Arbeitsentgelt pro vereinbartem Arbeitstag.

d) Das aufzuteilende Arbeitsentgelt pro vereinbartem Arbeitstag ist mit den vereinbarten Arbeitstagen zu multiplizieren, an denen sich der Arbeitnehmer tatsächlich im Tätigkeitsstaat aufgehalten hat. Sollte sich der Arbeitnehmer auch an Tagen im Tätigkeitsstaat aufgehalten haben, die nicht zu den vereinbarten Arbeitstagen zählen (z. B. Verlängerung eines Aufenthalts aus privaten Gründen), fallen diese Tage aus der Berechnung des im Ansässigkeitsstaat steuerfrei zu stellenden Arbeitslohns heraus.

e) Abgeleistete Überstunden sind gesondert zu berücksichtigen, soweit der Arbeitgeber für sie tatsächlich einen Ausgleich leistet. Darüber hinaus ist bei der Aufteilung zu berücksichtigen, dass vereinbarte Arbeitszeiten, die in Drittstaaten verbracht werden, dem Ansässigkeitsstaat zuzuordnen sind.

f) Eine einmalige Zahlung (z. B. Jubiläumzahlung), die eine Nachzahlung für eine nicht mehr als 10 Jahre zurückliegende aktive Tätigkeit darstellt und anteilig auf die Tätigkeit im Ansässigkeits- und Tätigkeitsstaat entfällt, ist nach den vorgenannten Grundsätzen aufzuteilen. Für die Zuweisung des Besteuerungsrechts kommt es nicht darauf an, zu welchem Zeitpunkt und wo die Vergütung bezahlt wird, sondern allein darauf, dass sie dem Arbeitnehmer für eine Arbeitsleistung im Tätigkeitsstaat gezahlt wird. Eine Nachzahlung für eine frühere aktive Tätigkeit liegt nicht vor, wenn die einmalige Zahlung ganz oder teilweise der Versorgung dient, z. B. ein Ruhegehalt oder einen Rentenanspruch ersetzt.

g) Urlaubsentgelte sind in die Aufteilung einzubeziehen. Dies gilt sowohl für Urlaubsgeld als auch für Bezüge, die für den Verzicht auf den Urlaub gezahlt werden (Urlaubsabgeltung für nicht genommenen Urlaub). Der auf Urlaub entfallende Teil des Arbeitslohns ist dabei im Ansässigkeitsstaat freizustellen, soweit er der im Tätigkeitsstaat ausgeübten Arbeitsleistung entspricht. Weichen die tatsächlichen Arbeitstage von den vereinbarten Arbeitstagen ab, weil der Arbeitnehmer in dem zu beurteilenden Kalenderjahr entweder Urlaub nicht oder aus einem anderen Kalenderjahr genommen hat, sind die vereinbarten Arbeitstage für die Aufteilung des Arbeitslohns entsprechend zu erhöhen oder zu mindern. Hiervon kann aus Vereinfachungsgründen abgesehen werden, wenn die Anzahl der übertragenen Urlaubstage nicht mehr als zehn beträgt. Für Arbeitslohn, der auf Urlaub oder Urlaubsabgeltung eines vorangegangenen Kalenderjahrs entfällt, ist das Aufteilungsverhältnis dieses vorangegangenen Kalenderjahrs maßgeblich.

h) Übt der Arbeitnehmer seine Tätigkeit an Tagen aus, die gemäß dem Arbeitsvertrag den vereinbarten Tagen nicht zuzuordnen sind und erhält er für diese Tätigkeit kein gesondert berechnetes übliches Entgelt, sondern einen Freizeitausgleich, sind diese Tage bei den vereinbarten Arbeitstagen zu berücksichtigen.

i) Wird Arbeitslohn, Krankengeld oder Mutterschaftsgeld für die Zeit einer Erkrankung oder einer Mutterschaft gezahlt, zählen diese Zeiten zu den vereinbarten Arbeitstagen. Diese Zeiten sind dem Tätigkeitsstaat zuzurechnen und der Arbeitslohn, das Krankengeld und das Mutterschaftsgeld für die Zeit der Erkrankung oder Mutterschaft sind im Ansässigkeitsstaat steuerfrei zu stellen. Krankheitstage ohne Lohnfortzahlung mindern dagegen die vereinbarten Arbeitstage.

(2) Soweit der Arbeitnehmer seine Tätigkeit im Ansässigkeitsstaat oder in Drittstaaten erbracht hat, ist der darauf entfallende Teil des Arbeitslohns abweichend von Absatz 1 von der Besteuerung im Ansässigkeitsstaat freizustellen, wenn der Arbeitnehmer im Ansässigkeitsstaat oder in Drittstaaten

während weniger als 20 Arbeitstagen im Kalenderjahr für solche Zwecke anwesend ist und dieser Teil des Arbeitslohns durch den Tätigkeitsstaat tatsächlich besteuert wird.

(3) Diese Vereinbarung tritt am Tage nach der Unterzeichnung in Kraft. Die Vereinbarung ist auch auf alle Fälle anzuwenden, in denen die Einkommensteuer zum Zeitpunkt ihres Inkrafttretens noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist oder die Gegenstand eines Verständigungsverfahrens sind.

(4) Wird das Abkommen vom 23. August 1958 durch ein neues Abkommen ersetzt, das inhaltsgleiche Regelungen zur Besteuerung der Einkünfte aus unselbständiger Arbeit enthält, ist diese Vereinbarung entsprechend auf das neue Abkommen anzuwenden.

Für die

Für das

Bundesrepublik Deutschland

Großherzogtum Luxemburg