

Travailleurs frontaliers au Luxembourg : un point sur la situation actuelle

Les travailleurs frontaliers font partie intégrante du paysage de l'emploi au Luxembourg puisqu'ils représentent environ 43 % du total des salariés du Grand-Duché. Leur situation n'est cependant pas sans poser certaines difficultés, notamment du point de vue fiscal et social. Ces deux derniers sujets ont fait l'objet d'évolutions notables au cours des derniers mois, il est donc proposé de rappeler quels sont les principes actuellement en vigueur.

Dispositions au regard de la sécurité sociale dans un contexte international

La situation des travailleurs est régie par un certain nombre de règlements européens. L'objectif de ces règlements est de permettre l'exercice des droits fondamentaux des citoyens européens, notamment la liberté de circulation des travailleurs au sein de l'Union européenne.

Le 1^{er} mai 2010, un nouveau règlement (règlement CE 883/2004) est devenu applicable du fait de l'entrée en vigueur de son règlement d'application (règlement CE 987/2009). Ces deux règlements confirment et renforcent, mais ont également pour objectif de simplifier les principes précédemment en vigueur, tant s'agissant de la détermination de la législation sociale applicable à une situation donnée que de prestations. Nous nous concentrerons ici sur les principales dispositions applicables en matière de détermination de la législation applicable dans la situation de travailleurs salariés.

Ces règlements confirment le principe selon lequel la législation applicable est celle du pays dans lequel l'activité profession-

nelle est exercée, sans tenir compte du pays de résidence du salarié ni du pays dans lequel l'employeur est établi. Ces règlements prévoient également qu'une même personne ne doit pas être affiliée simultanément auprès de plusieurs régimes de sécurité sociale.

Ainsi, en cas de détachement (activité en principe exercée dans un Etat mais temporairement exercée dans un autre), il est possible de maintenir l'affiliation auprès du régime de sécurité sociale du premier Etat (pour une durée en principe limitée à 24 mois ; mais un accord pour une durée allant jusqu'à 5 ans est possible).

Lorsque l'activité est normalement exercée dans plusieurs pays, le salarié doit en principe être affilié auprès du régime de sécurité sociale du pays dans lequel son employeur est établi. Cependant, si ce salarié exerce son activité de manière substantielle (25 % de son temps de travail et/ou de sa rémunération) dans son pays de résidence, il devra dès lors être affilié dans son pays de résidence et non pas dans le pays de son employeur.

Compte tenu du taux des prélèvements sociaux au Luxem-

bourg, du niveau des prestations offertes par le régime de sécurité sociale luxembourgeois et afin de simplifier la gestion administrative, il est généralement recommandé de limiter l'activité des frontaliers dans leur pays de résidence à moins de 25 %, de telle sorte que le régime de sécurité sociale luxembourgeois reste applicable. Lorsque cela n'est pas possible, l'employeur luxembourgeois devra accomplir toutes les démarches nécessaires auprès des autorités compétentes et verser les contributions sociales dues, en application de cette législation, à ces autorités.

Il convient encore de noter que, depuis le 1^{er} janvier 2011, ces dispositions s'appliquent – sauf à l'égard de certains pays européens – quelle que soit la nationalité du salarié (y compris aux ressortissants de pays tiers à l'Union européenne).

Dispositions au regard de la législation fiscale

Le Luxembourg a conclu des conventions fiscales avec un grand nombre de pays, dont les pays limitrophes. Les conventions actuellement en vigueur avec l'Allemagne et la France datent de la fin des années 1950 tandis que la

convention conclue avec la Belgique remonte à 1971. L'objectif de telles conventions est d'éviter les doubles impositions en attribuant le droit d'imposition relatif aux différents types de revenus à l'un ou l'autre des Etats ayant conclu la convention en question.

En ce qui concerne les revenus provenant d'une activité salariée, les conventions conclues avec l'Allemagne et la Belgique sont calquées sur la convention modèle OCDE, tandis que la convention conclue avec la France diffère légèrement, mais les implications de cette différence sont relativement minimes.

Le principe général relatif au salaire attribue le droit d'imposition en principe au pays dans lequel l'activité professionnelle est exercée. A cet égard, une activité est considérée comme exercée dans le pays dans lequel le salarié preste physiquement cette activité, quand bien même celle-ci est exercée au profit d'une entreprise établie dans un autre Etat.

Néanmoins, dans certaines situations, le droit d'imposition relatif au salaire est attribué au pays de résidence, quand bien même l'activité est exercée dans l'autre

➡ Cet accord prévoit principalement que les résidents allemands qui presteraient un nombre de jours de travail limités en dehors du Luxembourg resteraient néanmoins imposables s'agissant de ces jours au Grand-Duché. La limite a été fixée à 19 jours par an prestés à l'étranger (Allemagne ou autres pays) ⬅

pays. Ceci est le cas lorsque l'activité est exercée temporairement dans l'autre pays (moins de 183 jours), que l'employeur n'est pas situé dans le pays dans lequel l'activité est exercée et que la charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable de l'employeur dans le pays dans lequel l'activité est exercée.

Lorsque ces principes sont appliqués à la situation générale des travailleurs frontaliers ayant leur employeur au Luxembourg, cela signifie que tous les jours de travail exercés sur le territoire luxembourgeois sont imposables au Luxembourg (peu importe le nombre de jours dès lors que l'employeur est une société luxembourgeoise). A l'inverse, les jours de travail prestés en dehors du Luxembourg ne peuvent être imposés au Luxembourg. Si ces jours sont prestés dans le pays de résidence du salarié, ils seront toujours imposables dans ce pays. Si ces jours sont prestés dans des pays tiers, l'attribution du droit d'imposition se fera sur base de l'éventuelle convention préventive de double imposition conclue entre le pays de résidence du salarié et le(s) pays dans le(s) quel(s) l'activité est exercée. Très

souvent (notamment si l'activité exercée dans les Etats tiers est limitée et en toute hypothèse inférieure à 183 jours), le pays de résidence du salarié sera en droit d'imposer ces jours prestés à l'étranger.

Ces dispositions, bien qu'en vigueur depuis de nombreuses années, n'étaient jusqu'à un passé récent, pas véritablement mises en œuvre. La révélation de situations abusives, voire frauduleuses, l'an dernier par les autorités fiscales allemandes a conduit à reconsidérer l'implication de ces dispositions, principalement suite à des procédures de vérification systématiques entreprises par les autorités fiscales allemandes (essentiellement bureau d'imposition de Trèves).

A la suite de ces procédures de vérification, les représentants des gouvernements luxembourgeois et allemand ont souhaité assouplir les dispositions de la convention fiscale conclue entre les deux pays. Ces négociations ont abouti le 26 mai 2011 et se sont traduites par l'adoption d'un accord qui pose une exception importante aux principes énoncés précédemment. Cet accord

prévoit principalement que les résidents allemands qui presteraient un nombre de jours de travail limités en dehors du Luxembourg resteraient néanmoins imposables s'agissant de ces jours au Grand-Duché. La limite a été fixée à 19 jours par an prestés à l'étranger (Allemagne ou autres pays).

Cet accord clarifie et résout (dans une certaine mesure) la situation des frontaliers allemands, même si un certain nombre de problématiques restent en suspens (imposition des indemnités de licenciement et de préavis, notamment, pour lesquelles un autre accord amiable est escompté). Aucun accord de nature comparable n'a pour le moment encore été adopté avec la France ou la Belgique, la situation des résidents belges et français reste dès lors soumise aux principes généraux.

Compte tenu de la complexité de la situation des travailleurs frontaliers exerçant leur activité de manière non exclusive au Luxembourg, il est recommandé aux employeurs de mettre en place des procédures leur permettant de récolter les informations nécessaires à l'analyse et à l'accomplissement de leurs obligations en

conformité avec les dispositions sociales et fiscales en vigueur. Il leur est également recommandé d'informer clairement leurs salariés des obligations fiscales qui leur incombent à titre personnel. ☑



Sylvie Leick
Directeur Associé

Ernst & Young, Luxembourg