

Jeudi 28 Novembre

Salle de conférence – CCI à Yutz



Entreprendre
Développer Investir
Transmettre Exporter



59 minutes pour Déchiffrer la convention franco-luxembourgeoise



Monsieur Thomas LERBOULET,
expert-comptable
à l'ordre de Lorraine



Me Arnaud FREULET,
avocat inscrit au barreau de Metz
et de Luxembourg

1. Adoption d'une nouvelle convention entre la France et le Luxembourg

- **20 mars 2018** : Signature de la première mouture de la convention fiscale franco-luxembourgeoise qui prendra effet au 1^{er} janvier 2020
- **10 octobre 2019** : Signature d'un premier avenant à la convention dont la date d'entrée en vigueur sera le 1^{er} janvier 2020
 - Déchiffrage : télescopage frontal entre la méthode d'élimination des doubles impositions et du nouveau régime du prélèvement à la source

2. Le lobbying parlementaire a fonctionné

- Les résidents français travaillant à Luxembourg ont manqué de peu une année fiscale NOIRE après la fameuse année fiscale BLANCHE

Article 204 D

Ne sont pas soumis au prélèvement prévu à l'article 204 A les indemnités, avantages, distributions, gains nets ou revenus mentionnés au dernier alinéa de l'article 80, aux I et II de l'article 80 bis, au I de l'article 80 quaterdecies et aux articles 80 quindecies, au 2° du b quinquies du 5 de l'article 158 et à l'article 163 bis G, les revenus soumis aux retenues à la source prévues aux articles 182 A, 182 A bis, 182 A ter et 182 B ainsi que les revenus de source étrangère qui ouvrent droit, en application d'une convention fiscale internationale, à un crédit d'impôt égal à l'impôt français correspondant à ces revenus.

Les résidents français travaillant à Luxembourg devaient supporter DEUX prélèvements en même temps sur la même base :

- Et la retenue à la source de leur employeur luxembourgeois,
- Et l'acompte provisionnel calculé sur l'entièreté de leur salaire luxembourgeois

2. Le lobbying parlementaire continue

- Question relative à la forme du prélèvement à la source
 - ✓ Articulation et/ou combinaison du régime de la retenue à la source et de l'acompte provisionnel ?
- Question relative à la situation du personnel roulant des entreprises de transports
 - ✓ A-t-on oublié les entreprises de transports dans la convention ou les chauffeurs seront-ils définitivement imposables selon les règles de droit commun ?

3. C'est l'histoire d'un double renforcement

- L'image du Luxembourg est renforcée à l'échelle internationale

Rappel : En novembre 2014, une quarantaine de médias internationaux ont révélé des accords fiscaux conclus entre le Luxembourg et 340 multinationales entre 2002 et 2010 et qui auraient permis à ces entreprises d'économiser plusieurs milliards d'euros en impôts. La publication de ces informations présentée comme le « **Luxembourg Leaks** » ou **Luxleaks** repose sur une enquête de six mois au cours de laquelle 28 000 pages de documents détaillant les « décisions anticipatives en matière fiscale » prises par l'administration fiscale luxembourgeoise ont été passées au crible des journalistes du Consortium International des journalistes d'investigation (ICIJ) et des médias partenaires – Le Monde, Le Soir, Süddeutsche Zeitung, The Guardian, notamment.

Les 548 accords fiscaux publiés par l'ICIJ proviennent de l'auditeur Price Waterhouse Coopers (PWC) qui a officié en tant que conseiller en optimisation fiscale et a négocié directement avec l'administration fiscale pour le compte de ces entreprises. Ces documents confidentiels montrent en détail la pratique du ruling fiscal telle qu'elle a été utilisée par ces multinationales, au nombre desquelles on compte Apple, Amazon, Ikea, Pepsi, Axa, Engie ou encore Heinz et Gazprom.

✓ Le Luxembourg accepte d'intégrer dans la convention toutes les avancées en matière de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale

3. C'est l'histoire d'un double renforcement

- Le droit d'imposition de la France et ses prérogatives fiscales sont renforcés

Source : rapport fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi , adopté par le Sénat, portant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et la fortune, par M. Xavier PALUSKIEWICZ,

Luxembourg avait d'ailleurs été conclu le 24 novembre 2006 afin de remédier à cette situation.

B. DES NÉGOCIATIONS RAPIDES QUI ONT ABOUTI À UNE CONVENTION PLUTÔT FAVORABLE À LA FRANCE

Un accord entre la France et le Luxembourg a été trouvé en 2016 pour engager les travaux de révision de la convention. Ces travaux ont été menés en parallèle de la négociation de la convention multilatérale BEPS. À titre de comparaison, les conventions fiscales de la France avec la Suisse, la Belgique ou les Pays-Bas ne contiennent ni clause anti abus, ni définition conforme à celle de l'OCDE en matière d'établissement stable.

Après deux cycles de négociations, un accord entre administrations a été atteint le 1^{er} mars 2018. Le projet de loi de ratification a été déposé au Sénat le 26 octobre 2018 et adopté le 17 décembre 2018.

Les demandes initiales de la France étaient ambitieuses, avec entre autres :

– l'intégration des nouvelles règles de définition de l'établissement stable d'entreprise ;

– une imposition partagée des redevances,

– une imposition des cessions de participations substantielles ;

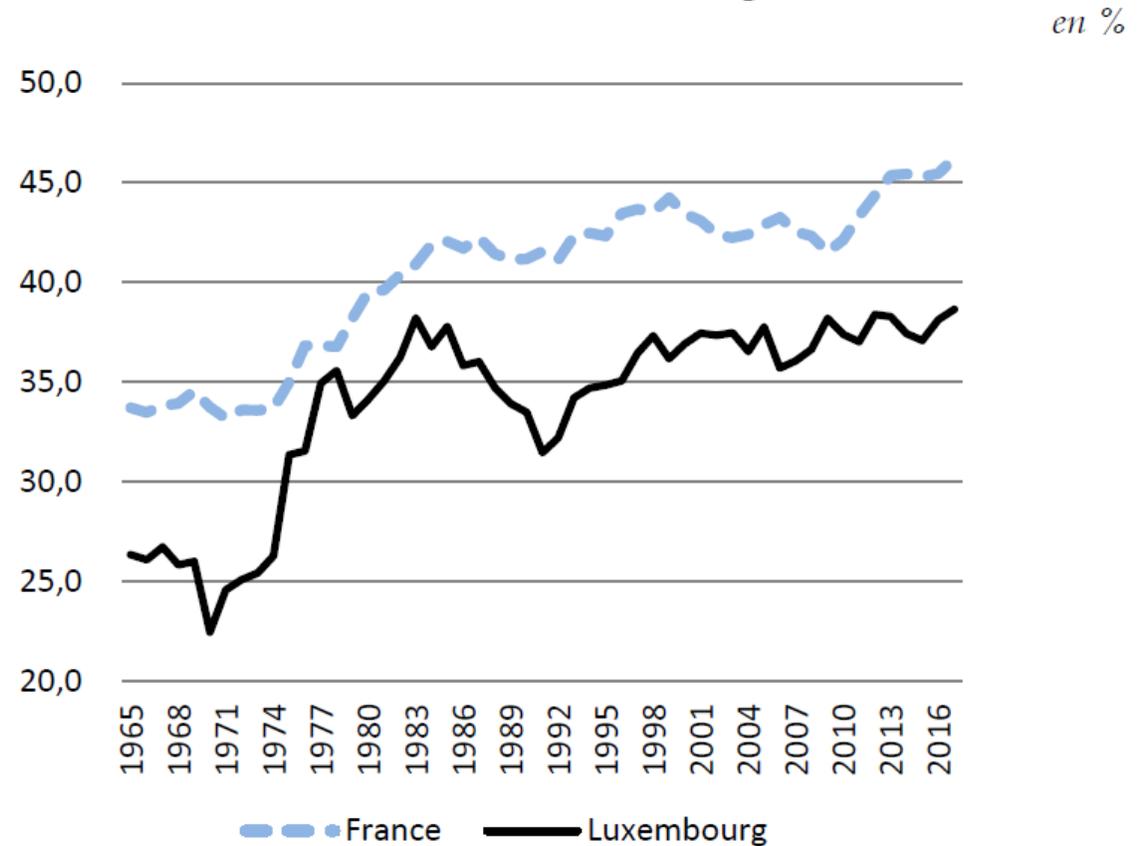
– une imposition à la résidence des pensions privées et de sécurité sociale ;

– une clause refusant l'application de certains articles de la convention si une situation de sous-imposition était avérée.

4. L'appétit fiscal des Etats n'est pas comparable

- Evolution des recettes fiscales en pourcentage du PIB en France et au Luxembourg
- Les opérateurs recherchent naturellement la juridiction fiscale qui offre le moins de frottement

Évolution des recettes fiscales en pourcentage du PIB en France et au Luxembourg



Source : OCDE

5. Les fantasmes n'ont pas totalement disparus (1/2)

Les régimes d'imposition luxembourgeois et français dits « SOPARFI » sont comparables

- Les plus-values de cession de titres de participation en France sont soumises à un taux de 3,36 %

2. Une fiscalité « avantageuse »

En dépit de progrès indéniables sur la transparence et sur les pratiques fiscales agressives, la fiscalité luxembourgeoise reste dans l'ensemble avantageuse plus d'ailleurs pour les personnes morales que pour les personnes physiques. Quelques exemples en témoignent.

Ainsi, s'agissant des dividendes de source luxembourgeoise, les sociétés mères (dénommées également « SOPARFI ») résidentes du Luxembourg, sont exonérées d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur la fortune et de taxe professionnelle (sur un bénéfice corrigé), à raison des dividendes reçus de filiales luxembourgeoises détenues directement à 10 % au moins, ou dans lesquelles elles détiennent une participation ayant une valeur d'acquisition d'au moins 1,2 million d'euros. Ce régime s'applique également aux établissements stables implantés au Luxembourg par des sociétés résidentes de l'UE ou résidentes d'un autre État ayant conclu une convention fiscale avec le Luxembourg. Aucune retenue à la source n'est prélevée lors de la distribution.

Pour l'imposition des sociétés non résidentes, en présence d'un établissement stable, les bénéfices de source luxembourgeoise réalisés par les établissements stables de sociétés non résidentes sont soumis à l'impôt sur

Source : rapport fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi autorisant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et la fortune, par M. Vincent DELAHAYE

5. Les fantasmes n'ont pas totalement disparus (2/2)

La retenue à la source de droit interne en France est plus avantageuse que celle en vigueur au Luxembourg

➤ La retenue à la source de droit interne en France s'élève à 12,8 % (PFU)

établissements stables de sociétés non résidentes sont soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun; **en revanche, en l'absence d'établissement stable, des régimes très favorables existent aussi bien pour les dividendes, que pour les intérêts ou les redevances.**

Les distributions de dividendes au profit d'autres actionnaires non-résidents du Luxembourg supportent une retenue à la source au taux de 15 %, réduit, le cas échéant, par les conventions fiscales. En France, les dividendes versés au profit d'un non-résident font l'objet d'une retenue à la source de 30 %. Cette retenue à la source n'est cependant pas applicable si la société bénéficiaire est située dans un autre État membre de l'UE. Cette retenue à la source n'est pas applicable sous réserve que l'entité soit située dans un état de l'espace économique européen qu'elle soit soumise à l'impôt sur les sociétés, et qu'elle détienne depuis plus de deux ans 10% du capital de la personne morale qui distribue les dividendes.

Les intérêts versés à un non résident sont, en règle générale, exonérés d'impôt luxembourgeois. Sont exonérés entre autres les intérêts alloués ou attribués par une société luxembourgeoise à une société associée située dans un autre État membre de l'UE. (Directive intérêts redevances

*Source : rapport fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi autorisant l'approbation de la **convention** entre le Gouvernement de la République française et le **Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg** en vue **d'éviter les doubles impositions** et de **prévenir l'évasion** et la **fraude fiscales** en matière d'**impôts** sur le **revenu** et la **fortune**, par M. Vincent DELAHAYE*

6. Ce qui change fondamentalement

- Une nouvelle définition du domicile fiscal de la personne physique et de la personne morale
- Intégration de nouvelles règles invasives de définition de l'établissement stable d'une entreprise
- Imposition désormais partagée des redevances
- Imposition des cessions de participations substantielles (+ de 25 %) dans l'Etat d'établissement de la société
- Clause générale de lutte contre l'abus conventionnel, et clauses de suivi
- Clause précisant l'imposition des revenus transitant par des organismes dits « transparents ».
- L'adoption d'un statut spécifique aux travailleurs « migrants »
- Le régime de la méthode pour éviter la double imposition en France (crédit d'impôt)

7. Ce qui ne change pas fondamentalement

- L'imposition des pensions de retraites du régime de la sécurité sociale

Article 17 – Pensions

1. Sous réserve des dispositions du paragraphe 2 de l'article 18, les pensions et autres rémunérations similaires, payées à un résident d'un État contractant au titre d'un emploi antérieur, ne sont imposables que dans cet État.

2. Nonobstant les dispositions du paragraphe 1, les pensions et autres sommes payées en application de la législation sur la sécurité sociale d'un État contractant ne sont imposables que dans cet État.

✓ L'évolution des négociations n'a pas permis de modifier le statu quo : les pensions de sécurité sociale sont imposées à la source alors que les pensions privées sont imposées dans l'État de résidence.

8. Une nouvelle définition du domicile fiscal

- Disparition de la règle dite du « séjour principal »
- Priorisation du critère du centre des intérêts vitaux
- Une personne physique ne peut donc plus être résidente du Luxembourg au seul motif qu'elle y séjourne plus de temps qu'en France

ARTICLE 4 - RESIDENT

« 2. Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne physique est un résident des deux États contractants, sa situation est réglée de la manière suivante :

a) cette personne est considérée comme un résident seulement de l'État où elle dispose **d'un foyer d'habitation permanent** ; **si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États, elle est considérée comme un résident seulement de l'État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux) ;**

b) si l'État où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des États, elle est considérée comme un résident seulement de l'État où elle séjourne de façon habituelle ;

c) si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux États ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme un résident seulement de l'État dont elle possède la nationalité ;

d) si cette personne possède la nationalité des deux États ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des États contractants tranchent la question d'un commun accord ».

✓ L'existence de deux foyers d'habitation permanents entraîne une nouvelle appréciation de la qualification de la résidence fiscale

8. Une nouvelle définition du domicile fiscal

- Un foyer d'habitation permanent peut être constitué par toute forme d'habitation :
 - Chalet,
 - Résidence secondaire,
 - Logement vacant,
 -

d'habitation, à condition que ce dernier soit permanent, c'est-à-dire que la personne l'ait aménagé et réservé à son usage d'une manière durable, par opposition au fait du séjour à un certain endroit dans des conditions telles que ce séjour apparaisse comme devant être limité à une courte durée.

13. Au sujet de la **notion de foyer d'habitation**, il faut observer que **toute forme d'habitation** peut être prise en considération (maison ou appartement qui est la propriété de l'intéressé ou pris en location, chambre meublée louée). Mais la **permanence de l'habitation est essentielle**, ce qui signifie que l'intéressé fait le nécessaire pour **avoir le logement à sa disposition en tout temps, d'une manière continue et pas occasionnellement** pour effectuer un séjour qui, compte tenu des raisons qui le motivaient, est nécessairement lié à une courte durée (voyage d'agrément, voyage d'affaires, voyage d'études, stage dans une école, etc.). Par exemple, une maison appartenant à une personne physique ne peut pas être considérée comme étant à la disposition de cette personne pendant une période où la maison a été louée et effectivement remise à une partie non liée de sorte que l'individu n'a plus la possession de la maison et la possibilité d'y habiter.

14. Si la personne physique possède un foyer d'habitation permanent dans les deux États contractants, le paragraphe 2 donne la préférence à l'État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits, c'est-à-dire à l'État dans lequel se trouve le centre des intérêts vitaux de l'intéressé. Lorsqu'il est impossible de déterminer la résidence en se référant aux dispositions mentionnées ci-dessus, le paragraphe 2 prévoit des critères secondaires qui sont d'abord le séjour habituel,

✓ Il est nécessaire toutefois de s'en réserver la jouissance

8. Une nouvelle définition du domicile fiscal

- Le centre des intérêts vitaux résulte d'un faisceau d'indices tels que :
 - Relations familiales,
 - Relations sociales,
 - Lieu des occupations,
 - Lieu des activités politiques et culturelles,
 - Siège de gestion des affaires, d'administration des biens

... ou n'a la nationalité d'aucun d'eux, la question devra être tranchée d'un commun accord entre les administrations intéressées, conformément aux dispositions de l'article 25.

15. Lorsque la personne physique a un foyer d'habitation permanent dans les deux États contractants, il y a lieu de rechercher dans les faits celui des deux États avec lequel les liens personnels et économiques sont les plus étroits. Seront ainsi pris en considération les relations familiales et sociales de l'intéressé, ses occupations, ses activités politiques, culturelles ou autres, le siège de ses affaires, le lieu d'où il administre ses biens, etc. Les circonstances doivent être examinées dans leur ensemble mais il est évident cependant que les considérations tirées du comportement personnel de l'intéressé doivent spécialement retenir l'attention. Si une personne qui a une habitation dans un État établit une deuxième habitation dans un autre État, tout en conservant la première, le fait que l'intéressé conserve cette première habitation dans le milieu où il a toujours vécu, où il a travaillé et où il garde sa famille et ses biens peut, avec d'autres éléments, contribuer à démontrer qu'il a conservé le centre de ses intérêts vitaux dans le premier État.

16. L'alinéa b) établit un critère secondaire pour deux situations bien distinctes et

✓ Le faisceau d'indices est grevé du poids de l'histoire de la vie du contribuable

9. Adoption de nouvelles règles de définition d'un établissement stable

- La convention consacre désormais un article à part entière à la notion d'établissement stable
 - ✓ Suivant le modèle de l'OCDE, un article 5 portant spécifiquement sur la définition de l'établissement stable est introduit dans la nouvelle convention.
 - ✓ Renforcement du contrôle du droit d'établissement dans toutes les branches du droit (notamment dans le cadre du contrôle du détachement transnational – article 1262-3 du code du travail)

9. Adoption de nouvelles règles de définition d'un établissement stable

- La convention consacre des nouveautés en matière de droit d'établissement
 - Allongement de la durée des chantiers constitutifs d'établissement stable à 12 mois (6 mois auparavant);
 - Introduction **d'une mesure anti-fractionnement des chantiers** ;
 - Introduction d'une mesure permettant d'assimiler un agent indépendant ayant **une activité routinière et autonome** à un établissement stable,
 - Introduction de la notion de dépendance économique de l'agent juridiquement indépendant,
 - Introduction d'un droit extensif d'interprétation de la notion d'installation fixe d'affaires en cas de déploiement d'activités « liées » dans les mêmes infrastructures : **mesure anti-fragmentation des activités « préparatoires »**

10. Une imposition désormais partagée des redevances

- L'imposition des redevances est désormais partagée entre les Etats

ARTICLE 12 - REDEVANCES

1. Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2. Toutefois, ces redevances sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat; mais si le bénéficiaire effectif des redevances est un résident de l'autre Etat contractant, **l'impôt ainsi établi ne peut excéder 5 %** pour cent du montant brut des redevances.

- La retenue à la source est toutefois limitée à 5 %
- Le montant de la redevance est contrôlée pour vérifier qu'il a été déterminé sur une base conforme au principe de la pleine concurrence

11. Taxation des gains de cession de participation substantielle, « délai de suivi » conventionnel

- Règle de suivi en cas de transfert du domicile fiscal dans le délai de 5 ans précédant la cession d'une participation substantielle \geq à 25 % du capital social
- La plus-value est imposable dans ce cas dans le pays de résidence de la société

|

ARTICLE 13 - GAINS EN CAPITAL

« 5. Les gains qu'une personne physique qui est un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation d'actions ou de parts faisant partie d'une participation substantielle dans le capital d'une société qui est un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

On considère qu'il existe une participation substantielle lorsque le cédant, seul ou avec des personnes apparentées ou liées, dispose directement ou indirectement d'actions, de parts ou autres droits dont l'ensemble ouvre droit à 25 % ou plus des bénéfices de la société.

Pour l'application du présent paragraphe, ne sont visés que les gains tirés de l'aliénation d'actions ou de parts détenues par un résident d'un Etat contractant qui a été résident de l'autre Etat à un moment quelconque **au cours des cinq années précédant ladite aliénation** ».

✓ Disposition conventionnelle à combiner avec le régime interne de l'exit tax

11. Taxation des gains de cession de participations substantielles, « délai de suivi » conventionnel

- Règle de suivi des gains de cession de actions qui à tout moment au cours des 365 derniers jours ont tirés plus de 50 % de leur valeur, directement ou indirectement, de biens immobiliers
- Dans ce cas, le gain de cession est imposable dans l'Etat de situation des biens immobiliers

« ARTICLE 13 - GAINS EN CAPITAL

4. Les gains qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation d'actions, parts ou autres droits dans une société, une fiducie ou toute autre institution ou entité sont imposables dans l'autre Etat contractant si, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation, ces actions, parts ou autres droits tirent plus de 50 % de leur valeur, directement ou indirectement, de biens immobiliers, tels que définis à l'article 6, situés dans cet autre Etat.

Pour l'application de cette disposition, ne sont pas pris en considération les biens immobiliers affectés par une telle société, fiducie ou entité à sa propre activité d'entreprise ».

✓ Règle faisant perdurer la prépondérance immobilière même en cas de cession pendant une durée de 365 jours

12. L'introduction de la notion d'abus conventionnel et sa répression

- La convention introduit une clause nouvelle pour lutter contre « l'abus conventionnel »

Article 28 – Refus d'octroi des avantages conventionnels

Nonobstant toute autre disposition de la convention, un avantage au titre de celle-ci ne sera pas accordé à l'égard d'un élément de revenu ou de fortune si l'on peut raisonnablement conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, que l'octroi de cet avantage était un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction ayant permis, directement ou indirectement, de l'obtenir, et ce, à moins qu'il ne soit établi que l'octroi de cet avantage dans ces circonstances est conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de la convention.

✓ Le Conseil d'Etat avait déjà consacré l'application du régime interne de l'abus de droit dans un contexte impliquant la convention franco-luxembourgeoise

Conseil d'État, 27 octobre 2017, Consorts Verdannet

✓ En droit de l'UE également

Directive ATAD (anti tax avoidance directive)

✓ En droit interne également

Article 205 A du CGI

13. L'aménagement de la taxation des dividendes

- L'Etat de source des dividendes a le droit de percevoir une retenue à la source ne pouvant excéder 15 %
- Absence de retenue à la source dans l'Etat de source en cas de versement à une société détenant au moins 5 % du capital pendant 1 an

ARTICLE 10 - DIVIDENDES

1. Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2. a) Toutefois, les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant sont aussi imposables dans cet Etat selon la législation de cet Etat ; mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est un résident de l'autre Etat contractant.

b) Nonobstant les dispositions du a), les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant ne sont imposables que dans l'autre Etat contractant si le bénéficiaire effectif des dividendes est une société qui est un résident de cet autre Etat contractant et qui détient directement au moins 5 % du capital de la société qui paie les dividendes pendant une période de 365 jours incluant le jour du paiement des dividendes (il n'est pas tenu compte, aux fins du calcul de cette période, des changements relatifs à l'actionnariat qui résulteraient directement d'une réorganisation, telle qu'une fusion ou une scission de la société qui détient les actions ou qui verse les dividendes).

✓ Pas de portée véritable compte tenu des mécanismes de droit européen « directive mère-fille ».

14. La taxation des revenus d'emploi est profondément aménagée

- Le Lieu et les modalités d'imposition des salaires, traitements et autres rémunérations reçus par un résident d'un État contractant sont fonction du lieu d'exercice.
- Reprise des règles du modèle de l'OCDE pour l'imposition des rémunérations d'un emploi dépendant du secteur privé.

ARTICLE 14 REVENUS D'EMPLOI

« 1. Sous réserve des dispositions des articles 15, 17 et 18, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre Etat contractant. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre Etat ».

PROTOCOLE

« 3. Il est entendu que pour l'application de la dernière phrase du paragraphe 1 de l'article 14 et sous réserve de toute disposition contraire figurant dans une convention préventive de la double imposition conclue par un des deux Etats contractants, un résident d'un Etat contractant qui exerce un emploi dans l'autre Etat contractant et qui, au cours d'une période imposable, est physiquement présent dans le premier Etat et/ou dans un Etat tiers **pour y exercer un emploi durant une ou des périodes n'excédant pas au total 29 jours**, est considéré comme exerçant effectivement son emploi dans l'autre Etat durant toute la période imposable ».

✓ Article complété par le point 3 du protocole afin de permettre aux **travailleurs en mobilité ponctuelle** de demeurer soumis à l'impôt dans l'État où ils exercent normalement leur activité lorsqu'ils travaillent moins de 30 jours par an dans leur État de résidence ou dans un Etat tiers..

14. La taxation des revenus d'emploi est profondément aménagée

- Pour l'appréciation de la durée de 29 jours, il faut en l'état se référer aux règles de l'OCDE à défaut de commentaire administratif

PROTOCOLE

« 3. Il est entendu que pour l'application de la dernière phrase du paragraphe 1 de l'article 14 et sous réserve de toute disposition contraire figurant dans une convention préventive de la double imposition conclue par un des deux Etats contractants, un résident d'un Etat contractant qui exerce un emploi dans l'autre Etat contractant et qui, au cours d'une période imposable, est physiquement présent dans le premier Etat et/ou dans un Etat tiers **pour y exercer un emploi durant une ou des périodes n'excédant pas au total 29 jours**, est considéré comme exerçant effectivement son emploi dans l'autre Etat durant toute la période imposable ».

- ✓ chaque jour de présence dans le pays de résidence ou dans un autre Etat tiers, entre dans le calcul des 29 jours et compte comme une journée entière
- ✓ L'assiette imposable reste toutefois déterminée par référence à la durée effective du travail réalisée dans le pays de résidence ou dans un Etat tiers

14. La taxation des revenus d'emploi est profondément aménagée

Les modalités d'imposition d'un résident français ayant plus de 29 jours de présence hors du Luxembourg sont de deux types :

- Une retenue à la source à la charge de l'employeur,
- Un acompte provisionnel à la charge du salarié

PROTOCOLE

« 3. Il est entendu que pour l'application de la dernière phrase du paragraphe 1 de l'article 14 et sous réserve de toute disposition contraire figurant dans une convention préventive de la double imposition conclue par un des deux Etats contractants, un résident d'un Etat contractant qui exerce un emploi dans l'autre Etat contractant et qui, au cours d'une période imposable, est physiquement présent dans le premier Etat et/ou dans un Etat tiers **pour y exercer un emploi durant une ou des périodes n'excédant pas au total 29 jours**, est considéré comme exerçant effectivement son emploi dans l'autre Etat durant toute la période imposable ».

✓ les revenus de source française sont soumis à la retenue à la source à la charge de l'employeur

- Obligation pour l'employeur luxembourgeois de s'immatriculer en France
- Obligation pour l'employeur de pratiquer la retenue à la source selon le régime PASRAU

✓ Les revenus reflétant un travail exécutant hors du Luxembourg et hors de France sont soumis à un acompte provisionnel à la charge du salarié

14. Récapitulatif pour un résident français

	Pays de résidence	jours de travail hors Luxembourg	jours de travail à Luxembourg	Droit d'imposition		Modalités de paiement de l'imposition
				Assiette	Pays	
1.	France	Jusqu'à 29 jours	le reste de l'année civile	L'ensemble de la rémunération annuelle	Luxembourg	Retenue à la source à la charge de l'employeur
				Rémunération reflétant l'activité à Luxembourg	Luxembourg	Retenue à la source à la charge de l'employeur
2.	France	30 jours et plus	le reste de l'année civile	Rémunération reflétant l'activité en France	France	Retenue à la source à la charge de l'employeur
				Rémunération reflétant l'activité hors de France et hors de Luxembourg	France	acompte contemporain à la charge du salarié

15. La méthode française pour éviter la double imposition est aménagée

- La règle du taux effectif est supprimée
- Elle est remplacée par l'instauration d'un crédit d'impôt conditionnel

ARTICLE 22 - ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS

(Modification suivant avenant à la convention du 10 octobre 2019) 1. En ce qui concerne la France, les doubles impositions sont éliminées de la manière suivante :

a) Nonobstant toute autre disposition de la présente Convention, les revenus d'un résident de France qui sont imposables ou ne sont imposables qu'au Luxembourg conformément aux dispositions de la Convention sont pris en compte pour le calcul de l'impôt français lorsqu'ils ne sont pas exemptés de l'impôt sur les sociétés en application de la législation interne française. Dans ce cas, l'impôt luxembourgeois n'est pas déductible de ces revenus, mais le **résident de France a droit, sous réserve des conditions et limites prévues aux (i) et (ii), à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français. Ce crédit d'impôt est égal :**

i) pour tous les revenus non mentionnés au (ii), au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus à condition qu'ils soient effectivement soumis à l'impôt luxembourgeois ;

...

✓ Les revenus luxembourgeois avant déduction de l'impôt luxembourgeois sont imposés à nouveau dans le pays de résidence en France

✓ La double imposition est évitée par l'octroi d'un crédit d'impôt conditionnel, mais l'effet sur l'augmentation du taux moyen d'imposition est accru

15. La méthode française pour éviter la double imposition est aménagée

- Le crédit d'impôt est égal :
 - soit à l'impôt français correspondant à ces revenus,
 - soit à l'impôt luxembourgeois correspondant à ces revenus

ARTICLE 22 - ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS

(Modification suivant avenant à la convention du 10 octobre 2019) 1. En ce qui concerne la France, les doubles impositions sont éliminées de la manière suivante :

a) Nonobstant toute autre disposition de la présente Convention, les revenus d'un résident de France qui sont imposables ou ne sont imposables qu'au Luxembourg conformément aux dispositions de la Convention sont pris en compte pour le calcul de l'impôt français lorsqu'ils ne sont pas exemptés de l'impôt sur les sociétés en application de la législation interne française. Dans ce cas, l'impôt luxembourgeois n'est pas déductible de ces revenus, mais le **résident de France a droit, sous réserve des conditions et limites prévues aux (i) et (ii), à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français. Ce crédit d'impôt est égal :**

i) pour tous les revenus non mentionnés au (ii), au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus à condition qu'ils soient effectivement soumis à l'impôt luxembourgeois ;

...

- Le type de crédit d'impôt applicable est déterminé en fonction de la catégorie des revenus

15. La méthode française pour éviter la double imposition est aménagée

- Les revenus ci-dessous sont éligibles au crédit d'impôt égal à l'impôt luxembourgeois :
 - Revenus soumis à l'impôt sur les collectivités (IRC)
 - Gains en capital
 - Dividendes
 - Redevances
 - Rémunération emploi salarié navire, aéronef, véhicule ferroviaire
 - Tantièmes
 - Revenus des artistes, sportifs et mannequins

15. La méthode française pour éviter la double imposition est aménagée

- Les autres revenus sont éligibles au crédit d'impôt égal à l'impôt français correspondant à ces revenus
- Sous réserve qu'ils aient été soumis à l'impôt luxembourgeois

ARTICLE 22 - ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS

« ...

1. ... c) ...

ii) Il est entendu que l'expression « l'impôt luxembourgeois » employée au a) et au b) désigne le montant de l'impôt effectivement supporté à titre définitif au Luxembourg à raison des revenus ou des éléments de fortune considérés, conformément aux dispositions de la Convention, par le résident de France qui est imposé à raison des revenus ou des éléments de fortune considérés, conformément aux dispositions de la Convention, par le résident de France qui est imposé sur ces revenus ou ces éléments de fortune selon la législation française ».

- Quel crédit d'impôt pour les revenus qui ne sont pas soumis à l'impôt luxembourgeois en raison d'une exonération, d'une exemption ?
 - Heures supplémentaires exonérées, subsides d'intérêts, ...
- Quel crédit d'impôt pour les revenus qui sont soumis à un impôt à la charge de l'établissement payeur ?
 - Versement à un plan de pension privé, octroi d'actions par l'employeur,...

16. L'assiette de l'impôt sur la fortune immobilière reste contenue

- Les impôts visés par la convention englobent expressément l'impôt sur la fortune (ISF), mais par extension également l'impôt sur la fortune immobilière (IFI)
- L'avantage dont jouissent les non-résidents luxembourgeois est maintenu

ARTICLE 21 - FORTUNE

1. La fortune constituée par des biens immobiliers visés à l'article 6, que possède un résident d'un Etat contractant et qui sont situés dans l'autre Etat contractant, est imposable dans cet autre Etat.

ARTICLE 6 - REVENUS IMMOBILIERS

...

2. **L'expression « biens immobiliers » a le sens que lui attribue le droit de l'Etat contractant où les biens considérés sont situés.** L'expression comprend en tous cas les accessoires, le cheptel et les équipements des exploitations agricoles et forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, l'usufruit des biens immobiliers et les droits à des paiements variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres ressources naturelles ; les navires, les aéronefs et les véhicules ferroviaires ne sont pas considérés comme des biens immobiliers.

✓ L'article 21 (« Fortune ») prévoit que la fortune constituée par les **biens immobiliers** visés à l'article 6, possédés par un résident d'un Etat contractant et qui sont situés dans l'autre Etat contractant est imposable dans cet autre Etat. **Les autres éléments de fortune (participations dans des sociétés, contrats d'assurance-vie...) ne sont en principe imposables que dans l'Etat de résidence.**

✓ les personnes physiques résidentes du Luxembourg seront soumises à l'IFI sur les biens immobiliers situés en France et **détenus directement** mais pas sur les biens immobiliers français qu'elles détiennent indirectement, via des sociétés françaises ou étrangères, des contrats d'assurance-vie ou de capitalisation, ou encore des contrats de crédit-bail.



Entreprendre
Développer Investir
Transmettre Exporter

Merci de votre
attention

Monsieur Thomas LERBOULET, expert-
comptable à l'ordre de Lorraine

Me Arnaud FREULET, avocat inscrit au
barreau de Metz et de Luxembourg

