

**DIRECTION  
DES  
CONTRIBUTIONS DIRECTES**

Circulaire du directeur des contributions  
L.G.-Conv. D.I. n° 51 du 27 mars 2000

L.G.-Conv. D.I. n° 51

**Objet:** Convention germano-luxembourgeoise contre les doubles impositions du 23 août 1958: Imposition des chauffeurs qui sont des résidents d'Allemagne, employés par une entreprise de transports établie au Luxembourg.

Dans les derniers temps, le problème de l'imposabilité des chauffeurs professionnels non résidents d'une entreprise indigène a été évoqué à différentes reprises. Aussi, l'administration croit-elle utile d'émettre des instructions à l'intention des entreprises de transport afin qu'elles appliquent les dispositions conventionnelles de manière correcte.

L'alinéa 1<sup>er</sup> de l'article 10 de la Convention fiscale germano-luxembourgeoise pose la règle générale en matière d'imposition des revenus provenant d'activités salariées selon laquelle ces revenus sont imposables dans l'Etat, où l'emploi salarié est effectivement exercé. L'emploi est exercé à l'endroit où le salarié est physiquement présent, lorsqu'il exerce les activités au titre desquelles les revenus liés à l'emploi sont payés. Ceci implique notamment qu'un résident d'Allemagne qui perçoit une rémunération en sa qualité de chauffeur professionnel de sources luxembourgeoises, ne peut pas être imposé au Grand-Duché au cas où il ne roule pas au Grand-Duché.

Pour l'application pratique des stipulations conventionnelles, les entreprises de transports peuvent opérer la retenue selon l'une des méthodes suivantes:

- détermination forfaitaire de la présence physique au Luxembourg, mais sur la base de critères objectifs;
- calcul de la retenue en tenant compte d'une façon précise de la présence réelle des chauffeurs professionnels au Grand-Duché.

En présence d'une multitude de situations diverses, il est nécessaire de déterminer suivant des modalités uniformes les journées d'occupation effective au Luxembourg. La notion de base est celle de la présence physique du salarié, donc en l'occurrence l'endroit où se trouve le camion. En effet, le lieu de travail du chauffeur est à bord du camion.

Les jours qui sont pris en compte comme journées entières, sont les suivants:

- le jour de départ du Luxembourg,
- le jour d'arrivée au Luxembourg,
- une fraction de journée passée au Luxembourg,
- les journées libres (les dimanches, les jours fériés, les jours de repos, les jours de vacances, les congés de maladie, les jours libres pour cause de décès ou de maladie dans la famille, les jours d'interruption causés par des grèves, des lock-out ou des délais de livraison), si ces jours précèdent ou suivent immédiatement un jour de départ du Luxembourg ou un jour d'arrivée au Luxembourg.

Exemples:

- 1) Le chauffeur qui est un résident de Trèves, se déplace le 5 janvier de Luxembourg vers Bitburg et retourne le même jour à Luxembourg. Ce jour compte comme journée d'occupation au Luxembourg.
- 2) Le chauffeur qui est un résident de Trèves, se déplace le 10 février de Luxembourg vers Bitburg, puis vers Liège. Il rentre le même jour à Luxembourg. Ce jour compte comme journée d'occupation au Luxembourg.
- 3) Le chauffeur qui est un résident de Dresde, effectue le 6 mars un trajet entre Dresde et Milan et ne rentre pas à Luxembourg. Ce jour ne compte pas comme journée d'occupation au Luxembourg.
- 4) Le chauffeur qui est un résident de Trèves, se déplace le 27 avril de Luxembourg vers Munich, passe la nuit à Munich et retourne le 28 avril à Luxembourg. Ces deux jours comptent comme journées d'occupation au Luxembourg.
- 5) Le chauffeur qui est un résident de Trèves, se déplace le 8 mai de Luxembourg vers Munich, passe la nuit à Munich et rentre le 9 mai à Trèves. Le premier jour compte comme journée d'occupation au Luxembourg.

- 6) Le chauffeur qui est un résident de Trèves, se déplace le 12 juin de Trèves vers Munich, passe la nuit à Munich et rentre le 13 juin à Trèves. Ces deux jours ne comptent pas comme journées d'occupation au Luxembourg.
- 7) Le chauffeur qui est un résident de Trèves, se déplace le 15 juillet de Trèves vers Munich, passe la nuit à Munich et rentre le 16 juillet à Luxembourg. Le dernier jour compte comme journée d'occupation au Luxembourg.
- 8) Après un congé de récréation de cinq jours (+ le dimanche et une journée libre), un chauffeur qui est un résident de Trèves, se déplace le 19 août de Luxembourg vers Munich. Les 8 jours (5 + 2 + le 19 août) comptent comme journées d'occupation au Luxembourg.
- 9) Après la journée libre de dimanche, le chauffeur qui est un résident de Trèves, se déplace le 6 septembre de Trèves vers Munich. Les deux jours ne comptent pas comme journées d'occupation au Luxembourg.

Quant aux moyens de preuve à fournir par l'entreprise de transports qui permettent de vérifier les journées d'occupation au Luxembourg, le principe général s'applique en l'occurrence selon lequel le droit fiscal est caractérisé par la liberté dans l'administration de la preuve. Il n'y a pas de preuve qui serait admise à l'exclusion de toute autre.

La retenue d'impôt sur salaires est effectuée suivant l'article 9, alinéa 2 du règlement grand-ducal du 9 janvier 1974 relatif à la détermination de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions qui est libellé comme suit: "En cas d'occupation intermittente, la durée de la période de paie est exprimée en jours et correspond à la somme des journées d'occupation effectives." Une autre méthode de détermination de la retenue est exposée au commentaire. La disposition en question est reproduite ci-dessous:

"Dans certaines hypothèses d'occupation intermittente une autre méthode peut être appliquée qui, quant à ses effets, répond aux règles tracées par l'article 9. Elle sera p.ex. utilisée à l'égard de salariés qui, du point de vue du fisc luxembourgeois, ont une occupation intermittente, mais sont en réalité occupés de façon continue par le même employeur. (...)

La retenue luxembourgeoise reste conforme aux dispositions de l'article 9, combinées avec celles de l'article 11, si elle est déterminée de façon à correspondre au produit de l'impôt qui serait dû sur l'ensemble du salaire, si celui-ci était imposable, par le rapport existant entre le salaire semi-net imposable et le salaire semi-net total."

Exemple:

Salaire semi-net du mois	70.000
dont imposable au Grand-Duché	15.000
dont imposable en Allemagne	55.000
Retenue qui correspondrait au salaire global du mois si celui-ci était imposable	7.710
Retenue à effectuer sur la partie luxembourgeoise du salaire $7.710 \times 15.000/70.000 =$	1.652

Toutefois, lorsqu'un chauffeur professionnel fait l'objet d'une double imposition, il y a lieu de demander l'élimination de la double imposition par la procédure d'entente amiable prévue à l'article 22 de la Convention fiscale conclue avec l'Allemagne.

En présence d'un texte conventionnel similaire (convention fiscale avec la Belgique par exemple), les mêmes principes sont d'application correspondante à l'égard des chauffeurs professionnels qui sont des résidents d'un autre Etat.

Le Directeur des Contributions,

f.f.

(s. C. MACK)