

**DIRECTION
DES
CONTRIBUTIONS DIRECTES**

Circulaire du directeur des contributions
L.G.-Conv. D.I. n° 51 du 18 avril 2005*

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, une "Verständigungsvereinbarung" annexée a-t-elle été convenue entre les autorités compétentes du Luxembourg et de l'Allemagne.

L'alinéa 1^{er} 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, certaines règles ont été retenues dans la "Verständigungsvereinbarung".

* La présente circulaire remplace la circulaire L.G.-Conv. D.I. n° 51 du 27 mars 2000.

Exemples:

- 1) Le chauffeur qui est un résident de Trèves, se déplace le 5 janvier de Luxembourg vers Bitburg et retourne le même jour au Luxembourg. Le droit d'imposition revient pour 50% au Luxembourg et pour 50% à l'Allemagne.
- 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 au Luxembourg. Le droit d'imposition revient pour 1/3 au Luxembourg et pour 2/3 à l'Allemagne.
- 3) Le chauffeur qui est un résident de Dresde, effectue le 6 mars un trajet entre Dresde et Milan et ne rentre pas au Luxembourg. Le droit d'imposition revient intégralement à l'Allemagne.
- 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 au Luxembourg. Le droit d'imposition pour ces deux jours revient pour 50% au Luxembourg et pour 50% à l'Allemagne.
- 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 droit d'imposition du premier jour revient pour 50% au Luxembourg et pour 50% à l'Allemagne. Le droit d'imposition du dernier jour revient intégralement à l'Allemagne.
- 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. Le droit d'imposition de ces deux jours revient intégralement à l'Allemagne.
- 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 au Luxembourg. Le droit d'imposition du premier jour revient intégralement à l'Allemagne. Le droit d'imposition du dernier jour revient pour 50% au Luxembourg et pour 50% à l'Allemagne.

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 pé-

riode 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:	2.000,00
dont imposable au Grand-Duché:	400,00
dont imposable en Allemagne:	1.600,00
Retenue qui correspondrait au salaire global du mois si celui-ci était imposable:	150,80
Retenue à effectuer sur la partie luxembourgeoise du salaire: $150,80 \times 400/2000 =$	30,16

Les dispositions de la "Verständigungsvereinbarung" sont applicables à compter des années d'imposition commençant le ou après le 1^{er} juillet 2005, donc pratiquement dans la très grande majorité des cas à compter du 1^{er} janvier 2006.

En présence d'un texte conventionnel similaire, les mêmes principes sont d'application correspondante à l'égard des chauffeurs professionnels qui sont des résidents d'un autre Etat.

Il y a cependant lieu de signaler que certaines dispositions conventionnelles en la matière divergent par rapport à celles de la Convention germano-luxembourgeoise. Il en est plus particulièrement de la Convention conclue entre la Belgique et le Luxembourg. En effet, dans ce cas, les rémunérations touchées par un résident belge travaillant pour une entreprise de transports luxembourgeoise sont intégralement imposables au Luxembourg et ne sont donc pas imposables en Belgique, et ceci indépendamment du lieu de l'activité.

Enfin, à compter du 1^{er} janvier 2006, les chauffeurs professionnels qui font l'objet d'une double imposition, même pour les années antérieures, devront introduire leur demande de remboursement de l'impôt suivant les dispositions de l'article 22 de la Convention fiscale conclue avec l'Allemagne relative à la procédure d'entente amiable.

Luxembourg, le 18 avril 2005

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 Doppelbesteuerung betreffend die Besteuerung der Löhne
von Berufskraftfahrern, die in einem der beiden Vertragsstaaten ansässig
und für ein in dem anderen Vertragsstaat ansässiges Unternehmen tätig sind**

Zur Beseitigung von Schwierigkeiten bei der Abgrenzung des Besteuerungsrechts der Vertragsstaaten nach dem Ausübungsort der nichtselbständigen Tätigkeit bei Berufskraftfahrern, die in einem der Vertragsstaaten ansässig sind und ihre nichtselbständige Tätigkeit für ein in dem anderen Vertragsstaat ansässigen Arbeitgeber ausüben, verständigen sich die zuständigen Behörden gemäß Artikel 26 Absatz 3 des Abkommens vom 23. August 1958 zwischen dem Großherzogtum Luxemburg und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerungen und über gegenseitige Amts- und Rechtshilfe auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und der Grundsteuern in der Fassung des Ergänzungsprotokolls vom 15. Juni 1973 wie folgt:

1. Der Arbeitslohn, der auf Arbeitstage entfällt, an denen der Berufskraftfahrer seine Tätigkeit ausschließlich in dem Vertragsstaat ausgeübt hat, in dem er seinen Wohnsitz hat, wird in diesem Vertragsstaat besteuert.
2. Der Arbeitslohn, der auf Arbeitstage entfällt, an denen der Berufskraftfahrer seine Tätigkeit ausschließlich in dem Vertragsstaat ausgeübt hat, in dem der Arbeitgeber des Berufskraftfahrers seinen Wohnsitz hat, wird in diesem Vertragsstaat besteuert.
3. Der Arbeitslohn, der auf Arbeitstage entfällt, an denen der Berufskraftfahrer seine Tätigkeit ausschließlich

a) in einem oder mehreren Drittstaaten, oder

b) in einem oder mehreren Drittstaaten und in dem Vertragsstaat, in dem der Berufskraftfahrer seinen Wohnsitz hat,

ausgeübt hat, wird in dem Vertragsstaat besteuert, in dem der Berufskraftfahrer seinen Wohnsitz hat. Drittstaat im Sinne dieser Vereinbarung ist jeder Staat mit Ausnahme der beiden Vertragsstaaten.

4. Der Arbeitslohn, der auf Arbeitstage entfällt, an denen der Berufskraftfahrer seine Tätigkeit teilweise in dem Vertragsstaat ausgeübt hat, in dem der Arbeitgeber des Berufskraftfahrers seinen Wohnsitz hat, und teilweise

a) in dem Vertragsstaat, in dem der Berufskraftfahrer seinen Wohnsitz hat,

b) in einem oder mehreren Drittstaaten, oder

c) in dem Vertragsstaat, in dem der Berufskraftfahrer seinen Wohnsitz hat, und in einem oder mehreren Drittstaaten,

wird, unabhängig von der jeweiligen Verweildauer des Berufskraftfahrers in den einzelnen Staaten, zu gleichen Teilen auf die entsprechenden Staaten aufgeteilt. Das anteilige Besteuerungsrecht wird sodann gemäß den Nummern 1 bis 3 den Vertragsstaaten zugewiesen.

5. Das Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn, der auf freie Tage (wie z.B. Samstage, Sonntage, Feiertage, Urlaubstage) des Berufskraftfahrers entfällt, steht den Vertragsstaaten in dem Verhältnis zu, in dem der Arbeitslohn nach den Tätigkeitstagen gemäß den Nummern 1 bis 4 für das gesamte Kalenderjahr auf die Vertragsstaaten aufgeteilt worden ist. Das Besteuerungsrecht des Krankengeldes steht dem Vertragsstaate zu, in dem der Berufskraftfahrer der Sozialversicherungspflicht unterliegt.

6. Im Sinne dieser Vereinbarung sind Fahrten des Berufskraftfahrers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht als Ausübung seiner nichtselbständigen Tätigkeit anzusehen. Regelmäßige Arbeitsstätte des Berufskraftfahrers ist das Fahrzeug.

7. Die Vereinbarung gilt sinngemäß für die Fälle, in denen der Berufskraftfahrer mit Wohnsitz in einem der beiden Vertragsstaaten für seine Tätigkeit zu Lasten einer in dem anderen Vertragsstaat befindlichen Betriebsstätte des Arbeitgebers entlohnt wird.
8. Diese Vereinbarung tritt mit Unterzeichnung durch beide zuständigen Behörden der Vertragsstaaten in Kraft und ist für Steuerjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Juli 2005 beginnen. In der Bundesrepublik Deutschland ist die Vereinbarung zudem innerhalb eines Jahres nach Abschluss der Verständigungsvereinbarung auf Antrag auf alle abgeschlossenen Fälle anzuwenden.
9. Nach Ablauf von drei Jahren werden die zuständigen Behörden die Regelungen gemeinsam auf ihre Zweckmäßigkeit überprüfen.

Für das Bundesministerium der Finanzen
der Bundesrepublik Deutschland

Für den Finanzminister des
Großherzogtums Luxemburg

Berlin, den 01.03.2005

Luxemburg, den 08.03.2005