



L.I.R./N.S. – n° 119/2

Objet : Imposition des agents et fonctionnaires de l'Union européenne et de leurs conjoints

L'article 119 de la loi modifiée concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.), lie l'octroi de la classe d'impôt 2 à l'imposition collective des conjoints. Les conséquences suivantes en découlent pour les fonctionnaires de l'Union européenne et leurs conjoints.

1. Le fonctionnaire de l'Union européenne (UE) a son domicile fiscal au Grand-Duché

Dans ce cas, le fonctionnaire UE est contribuable résident et il est en principe imposable collectivement avec son conjoint, si celui-ci réside également au Luxembourg. Le traitement du fonctionnaire UE est évidemment exempt de l'impôt sur le revenu, mais ses autres revenus rentrent dans la base d'imposition (p. ex. revenus de capitaux mobiliers, revenus de location). Le fonctionnaire UE et son conjoint résident bénéficient du splitting et rangent dans la classe d'impôt

2. Il peut également demander conjointement avec son conjoint une imposition individuelle suivant les dispositions de l'article 3^{ter} L.I.R.

2. Le fonctionnaire de l'UE a son domicile fiscal dans un autre pays conformément aux dispositions de l'article 13 du Protocole sur les Privilèges et Immunités de l'Union européenne

Cet article 13 prévoit entre autres que pour l'application des impôts sur les revenus et sur la fortune, les fonctionnaires et autres agents de l'UE qui, en raison uniquement de l'exercice de leurs fonctions au service de l'UE, établissent leur résidence sur le territoire d'un pays membre autre que le pays du domicile fiscal qu'ils possèdent au moment de leur entrée au service de l'UE, sont considérés, tant dans le pays de leur résidence que dans le pays du domicile fiscal, comme ayant conservé leur domicile dans ce dernier pays, si celui-ci est

¹ La présente note de service remplace la note de service L.I.R./N.S. - n°119/2 du 26 août 2002, avec effet à partir de l'année d'imposition 2018.

membre de l'UE. Cette disposition s'applique également au conjoint dans la mesure où celui-ci n'exerce pas d'activité professionnelle propre.

2.1. Le fonctionnaire de l'UE est marié à un contribuable résident qui exerce une activité professionnelle propre

2.1.1. Règle générale: imposition séparée

Si le fonctionnaire qui a gardé son domicile fiscal dans un autre pays de l'UE, possède des revenus indigènes au Luxembourg (p.ex. revenus de location d'un immeuble sis à Luxembourg), il est soumis par imposition séparée à l'impôt sur le revenu d'après les dispositions applicables aux contribuables non résidents. S'il ne possède que des revenus qui ne sont pas à considérer comme revenus indigènes des contribuables non résidents (p.ex. intérêts), le fonctionnaire n'est pas imposable au Luxembourg. Le conjoint résident, par contre, qui exerce une activité professionnelle au Luxembourg, est redevable de l'impôt sur le total de ses revenus, et ceci également sur la base d'une imposition séparée.

Une personne avec domicile fiscal au Luxembourg et mariée à un fonctionnaire UE qui garde son domicile fiscal dans son pays d'origine, n'est pas soumise à une imposition collective et range par conséquent dans la classe d'impôt 1 ou 1a avec, le cas échéant, octroi d'une ou de plusieurs modérations d'impôt pour enfants.

Dans les cas d'une imposition séparée, le crédit d'impôt monoparental visé à l'article 154ter L.I.R. n'est pas à accorder lorsque les deux parents de l'enfant partagent, avec leur enfant, une habitation commune.

2.1.2. Exception: imposition collective sur demande

L'article 3 L.I.R. a été complété par l'ajout d'une lettre d) par l'article 1^{er}, numéro 1 de la loi du 21 décembre 2001 modifiant certaines dispositions en matière d'impôts directs et complétant le code des assurances sociales.

L'objectif de l'ajout d'une lettre d) à l'article 3 L.I.R. est de permettre à des conjoints non séparés ni de fait, ni sur la base d'une décision de justice, mais dont un conjoint est contribuable résidant au Luxembourg et l'autre une personne vivant à l'étranger, d'opter, sous certaines conditions, pour l'imposition collective.

Par arrêt du 16 avril 2002 (n° 13829C du rôle) la Cour administrative a décidé que l'article 3, lettre d) L.I.R. est en principe applicable à un couple dont l'un est contribuable résident et l'autre un fonctionnaire ayant gardé son domicile fiscal dans un autre pays de l'UE en vertu des dispositions de l'article 14 du Protocole sur les Privilèges et Immunités des Communautés européennes (actuellement article 13 du Protocole sur les Privilèges et Immunités de l'Union européenne).

Si le couple en fait la demande et remplit par ailleurs les conditions de l'article 3, lettre d) L.I.R., il est à imposer collectivement. L'imposition collective comprend dans ce cas tous les revenus tant indigènes qu'étrangers des deux conjoints, ainsi que de leurs enfants mineurs.

Ni l'arrêt visé ci-dessus, ni le texte de l'article 3, lettre d) L.I.R. ne prévoient expressément de quelle façon la limite de 90 pour cent des revenus professionnels du ménage est à déterminer. Dans un but de traitement uniforme des couples mariés dont un époux est agent ou fonctionnaire de l'UE et afin de ne pas alourdir les travaux administratifs par la distinction entre le calcul d'une limite de revenu et le calcul du revenu imposable, il y a lieu de déterminer le revenu d'après les règles de notre droit interne, tant pour s'assurer que le conjoint résident réalise au Luxembourg au moins 90 pour cent des revenus professionnels du ménage, que pour établir l'imposition dans une deuxième phase. Il s'ensuit que le revenu exempté versé par une Institution de l'UE n'est pas à considérer lors du calcul du seuil des 90 pour cent des revenus professionnels du ménage.

L'application de l'article 3, lettre d) L.I.R. a pour conséquence que la personne non résidente du couple est à imposer comme un contribuable résident (article 6, alinéa 4 L.I.R.). De ce fait, l'imposition tient compte de tous ses revenus indigènes et étrangers, comme si la personne avait son domicile fiscal au Luxembourg. Son traitement fiscal sera par conséquent identique à celui de son conjoint. En présence de revenus de source étrangère, c'est-à-dire d'un autre pays que le Luxembourg, l'article 134 L.I.R. est en principe applicable. Il y a néanmoins lieu de se reporter à la convention qui lie le Luxembourg et le pays de la source des revenus pour ce qui est du détail des diverses conditions applicables.

2.2. Le fonctionnaire de l'UE, qui a son domicile fiscal dans un autre pays de l'UE, habite ensemble avec son conjoint dans un pays limitrophe

Tant le fonctionnaire UE que son conjoint sont dans ce cas des personnes non résidentes et une imposition collective n'est en principe pas à faire.

2.2.1. Règle générale: imposition séparée

Le conjoint non fonctionnaire de l'UE qui exerce une activité professionnelle au Luxembourg, est un contribuable non résident rangé en vertu de l'article 157bis L.I.R. dans la classe d'impôt 1.

2.2.2. Exception: imposition collective

L'article 157ter L.I.R. s'applique sur demande, lorsque le fonctionnaire de l'UE ou le conjoint, non fonctionnaire de l'UE, est imposable au Luxembourg du chef d'au moins 90 pour cent du total de ses revenus indigènes et étrangers ou lorsque ses revenus nets non soumis à l'impôt sur le revenu luxembourgeois sont inférieurs à 13 000 euros (pour autant, en ce qui concerne le fonctionnaire de l'UE, qu'il réalise des revenus indigènes).

2.2.3. Article 24 ConvDI belgo-luxembourgeoise

Si le couple réside en Belgique et remplit les conditions pour invoquer l'article 24 de la Convention belgo-luxembourgeoise contre les doubles impositions, les conjoints peuvent demander l'imposition au taux moyen qui leur serait applicable s'ils étaient des résidents du Luxembourg.

3. *Le fonctionnaire de l'UE a son domicile fiscal au Luxembourg conformément aux dispositions de l'article 13 du Protocole sur les Privilèges et Immunités de l'Union européenne et habite ensemble avec son conjoint dans un pays limitrophe. Le conjoint exerce une activité professionnelle au Luxembourg (frontalier)*

Le traitement fiscal visé sub 2.2. est applicable.

Luxembourg, le 6 décembre 2018

Le directeur des contributions,

