

Deloitte.

| **Taj**
SOCIÉTÉ D'AVOCATS



Webinar

Nouvelle convention fiscale France / Luxembourg

Bienvenue à notre Webinar dédié aux impacts de la nouvelle convention fiscale franco- luxembourgeoise



Nouvelle convention fiscale
entre la France et le Luxembourg,
quelles **nouveautés** ?

Notre session débutera dans
quelques minutes...



Vos interlocuteurs



Magda Yasumoto

Associée – Avocat
Global Employer Services
Deloitte Taj – Société d'Avocats

T: +33 1 40 88 70 20
E: myasumoto@taj.fr



Romain Ressiguier

Directeur Avocat
Global Employer Services
Deloitte Taj – Société d'Avocats

T: +33 1 58 37 03 67
E: rressiguier@taj.fr



Carole Hein

Directeur
Financial Advisory
Deloitte Tax & Consulting Luxembourg

T: +352 45145 5646
E: chein@deloitte.lu



Frédéric Scholtus

Directeur
Global Employer Services
Deloitte Tax & Consulting Luxembourg

T: +352 45145 3368
E: fscholtus@deloitte.lu

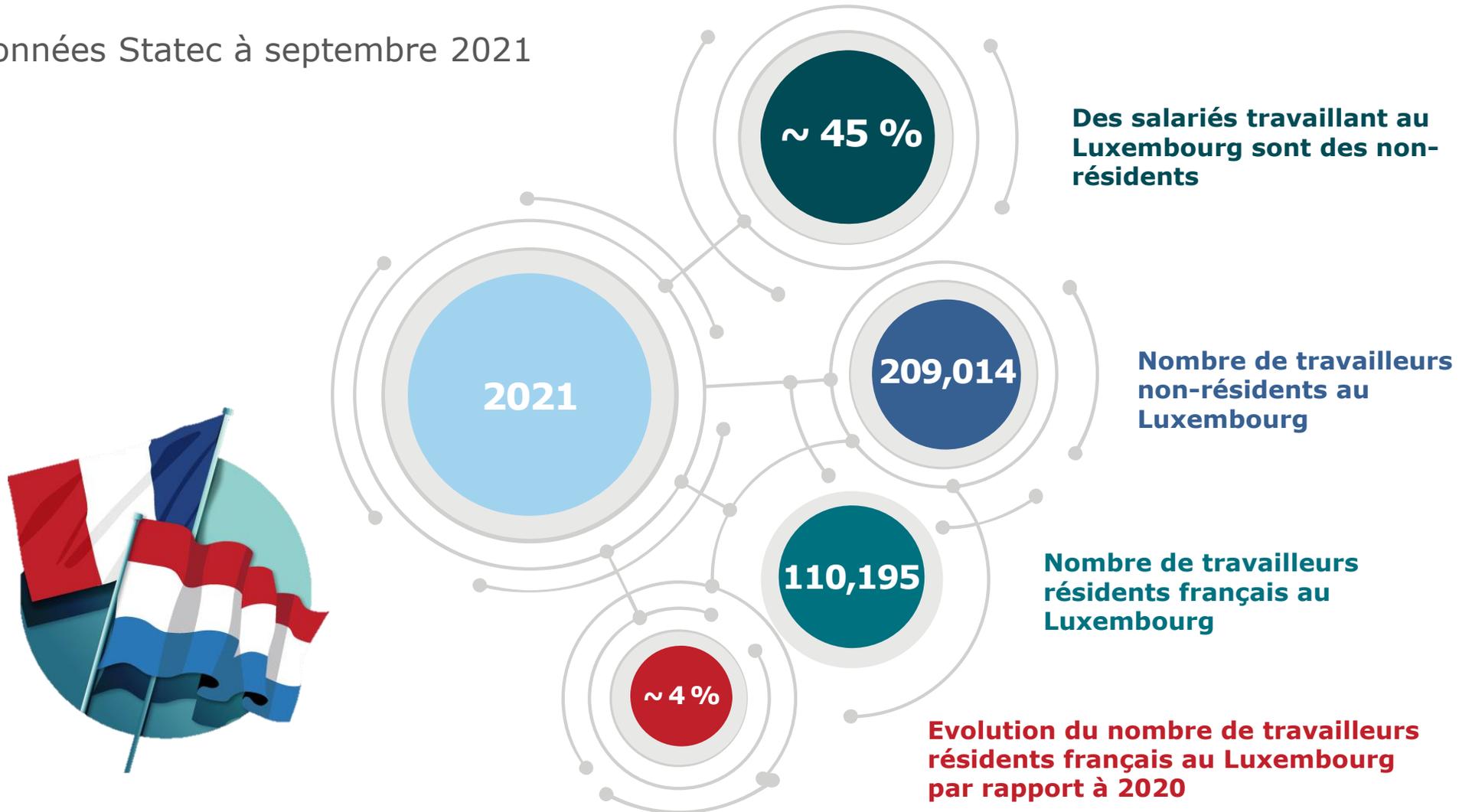
Introduction



Introduction

Le marché du travail au Grand-Duché de Luxembourg

Données Statec à septembre 2021



Nouvelle convention fiscale entre la France et le Luxembourg : la genèse



Cette convention remplace celle signée à Paris le 1^{er} avril 1958 et modifiée par les quatre avenants signés respectivement les 8 septembre 1970, 24 novembre 2006, 3 juin 2009 et 5 septembre 2014.

Un avenant à cette convention a été signé le 10 octobre 2019 à Luxembourg.

Il a pour objet de modifier les modalités d'élimination des doubles impositions pour les revenus provenant du Luxembourg et perçus par des personnes résidentes de France. L'article 2 de l'avenant prévoit que ses dispositions s'appliquent aux périodes d'imposition commençant à compter du 1^{er} janvier 2020.



10 octobre 2019

Avenant ayant pour objet de modifier les modalités d'élimination des doubles impositions pour les revenus provenant du Luxembourg perçus par des résidents fiscaux de France



Impacts de la nouvelle convention fiscale



Le changement de la méthodologie d'élimination de la double imposition

Revenus de l'année 2020

Ancienne convention du 1^{er} avril 1958

Exonération fiscale avec prise en compte pour le calcul du taux effectif d'imposition

$$\frac{\text{Cotisation de base} \times \text{Revenus imposables en France}}{\text{Revenus imposables en France en l'absence de convention}} = \text{Impôt Net}$$

Cette méthode limite la progressivité de l'impôt aux seuls revenus de source française.

L'impôt acquitté au Luxembourg est déductible de la base des revenus de source luxembourgeoise à prendre en compte = un revenu mondial / un revenu fiscal de référence plus faible

L'ancienne convention ne prévoyait pas un maximum de jours travaillés hors du Luxembourg pour apprécier l'imposition des revenus en France liée à ces jours.

Convention du 20 mars 2018

Imposition avec octroi d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français (crédit d'impôt conventionnel « fictif »)

$$\frac{\text{Cotisation de base} \times \text{Revenus de source luxembourgeoise}}{\text{Revenus nets imposables}} = \text{Crédit d'impôt}$$



La méthode du crédit d'impôt peut entraîner des augmentations d'imposition pour les foyers disposant de revenus de source française et de revenus de source luxembourgeoise.

L'impôt sur le revenu luxembourgeois n'est déductible ni de la base imposable, ni de l'impôt sur le revenu français = augmentation du revenu mondial et donc taux effectif d'imposition.

Augmentation du revenu fiscal de référence = impacts extra fiscaux

Seuil formel de jours d'activité hors du Luxembourg fixé à 29 jours ; au-delà les revenus sont imposables en France : impact salarié et conséquence pour l'employeur luxembourgeois (PASRAU, P.E.)

Imposition du salaire

Protocole – Règle de tolérance de 29 jours

Le salaire devient imposable en France dès lors que le seuil de tolérance de **29 (34) jours** est dépassé



Résident français

- Travaille au **Luxembourg**
- Au bénéfice d'un **employeur Luxembourgeois**
- Exerce son activité en **télétravail** et/ou **en France** et/ou dans un **pays tiers**



Focus sur le Covid-19

« Force majeure »

Sécurité Sociale

Point de départ

Jours de travail prestés depuis le domicile du salarié non-pris en compte pour le calcul du seuil de 25%

Tolérance applicable jusqu'au 31 décembre 2021



19/03/2020

Impôt sur le Revenu (salarié)

Point de départ

Jours de travail prestés depuis le domicile du salarié non-pris en compte pour le calcul du seuil de tolérance applicable

Accords fiscaux amiables jusqu'au 31 décembre 2021



14/03/2020

Attention! Application pas toujours automatique, qui peut nécessiter la levée d'option par le salarié, et pour l'employeur, des engagements sur le calendrier de travail du salarié durant la période de Covid

Attention! Tenue d'un calendrier de travail qualitatif par le salarié est primordial / mis à disposition de l'employeur en temps réel

*France: 34 jours à compter de 2022, confirmation des modalités attendue

Focus sur les exemples comparatifs



Cas n°1



Marié, deux enfants à charge
Résidents fiscaux de France

100% activité professionnelle au Luxembourg pour l'un des deux époux
Imposition Classe 2 au Luxembourg : 19 487 € d'impôt sur le revenu



Revenus professionnels déclarant 1 : 100 000 €

Revenus professionnels déclarant 2 : néant

Intérêts encaissés au Luxembourg : 1 000 €

Plus-value de cessions de valeurs mobilières Luxembourg : 1 000 €

**Ancienne
convention du
1^{er} avril 1958**

**Convention du 20
mars 2018**

Revenus de source luxembourgeoise reportables* :	72 462 €
Revenu mondial au barème progressif :	72 462 €
Revenu imposable au barème proportionnel :	2 000 €

Impôt sur le revenu dû :	256 €
Prélèvements sociaux :	344 €

Taux effectif d'imposition :	9.12 %
Taux marginal d'imposition :	30 %

Revenus de source luxembourgeoise imposables* :	90 000 €
Revenu mondial au barème progressif :	90 000 €
Revenu imposable au barème proportionnel :	2 000 €

Impôt sur le revenu dû :	256 €
Prélèvements sociaux :	344 €

Taux effectif d'imposition :	13.19 %
Taux marginal d'imposition :	30 %

+ 0,00 %

* Nets imposables, après déduction forfaitaire de 10% frais professionnels

Cas n°2



Marié, deux enfants à charge

Résidents fiscaux de France

100% activité professionnelle au Luxembourg pour l'un des deux époux

Imposition Classe 2 au Luxembourg : 19 487 € d'impôt sur le revenu



Revenus professionnels déclarant 1 : 100 000 €

Revenus professionnels déclarant 2 : 40 000 €

Intérêts encaissés au Luxembourg : 1 000 €

Plus-value de cessions de valeurs mobilières Luxembourg : 1 000 €

**Ancienne
convention du
1^{er} avril 1958**

**Convention du 20
mars 2018**

Revenus de source luxembourgeoise reportables* : 72 462 €

Revenu mondial au barème progressif : 108 462 €

Revenu imposable au barème proportionnel : 2 000 €

Impôt sur le revenu dû : 6 035 €

Prélèvements sociaux : 344 €

Taux effectif d'imposition : 16.05 %

Taux marginal d'imposition : 30 %

Revenus de source luxembourgeoise imposables* : 90 000 €

Revenu mondial au barème progressif : 126 000 €

Revenu imposable au barème proportionnel : 2 000 €

Impôt sur le revenu dû : 6 734 €

Prélèvements sociaux : 344 €

Taux effectif d'imposition : 18 %

Taux marginal d'imposition : 30 %

+ 10,95%

* Nets imposables, après déduction forfaitaire de 10% frais professionnels

Cas n°2 bis



Marié, deux enfants à charge

Résidents fiscaux de France

100% activité professionnelle au Luxembourg pour l'un des deux époux

Imposition Classe 1 au Luxembourg : 30 608 € d'impôt sur le revenu



Revenus professionnels déclarant 1 : 100 000 €

Revenus professionnels déclarant 2 : 40 000 €

Intérêts encaissés au Luxembourg : 1 000 €

Plus-value de cessions de valeurs mobilières Luxembourg : 1 000 €

**Ancienne
convention du
1^{er} avril 1958**

**Convention du 20
mars 2018**

Revenus de source luxembourgeoise reportables* : 62 453 €

Revenu mondial au barème progressif : 98 453 €

Revenu imposable au barème proportionnel : 2 000 €

Impôt sur le revenu dû : 5 524 €

Prélèvements sociaux : 344 €

Taux effectif d'imposition : 16.05 %

Taux marginal d'imposition : 30 %

Revenus de source luxembourgeoise imposables* : 90 000 €

Revenu mondial au barème progressif : 126 000 €

Revenu imposable au barème proportionnel : 2 000 €

Impôt sur le revenu dû : 6 734 €

Prélèvements sociaux : 344 €

Taux effectif d'imposition : 18 %

Taux marginal d'imposition : 30 %

+ 20,62%

* Nets imposables, après déduction forfaitaire de 10% frais professionnels

Cas n°3



Marié, deux enfants à charge

Résidents fiscaux de France

75% activité professionnelle au Luxembourg pour l'un des deux époux

Imposition Classe 2 au Luxembourg : 51 523 € d'impôt sur le revenu



Revenus professionnels déclarant 1 : 200 000 €

Revenus professionnels déclarant 2 : 80 000 €

Revenus fonciers de source française : 7 500 €

Intérêts encaissés au Luxembourg : 1 000 €

Plus-value de cessions de valeurs mobilières Luxembourg : 1 000 €

**Ancienne
convention du
1^{er} avril 1958**

**Convention du 20
mars 2018**

Revenus de source luxembourgeoise reportables*	90 825 €
Revenus de source française imposables*	124 500 €
Revenu mondial au barème progressif :	215 325 €
Revenu imposable au barème proportionnel :	2 000 €

Impôt sur le revenu dû :	33 202 €
Prélèvements sociaux :	1 634 €

Taux effectif d'imposition :	26.46 %
Taux marginal d'imposition :	41 %

Revenus de source luxembourgeoise imposables*	140 511 €
Revenus de source française imposables*	126 337 €
Revenu mondial au barème progressif :	266 848 €
Revenu imposable au barème proportionnel :	2 000 €

Impôt sur le revenu dû :	37 235 €
Prélèvements sociaux :	1 634 €

Taux effectif d'imposition :	29.27 %
Taux marginal d'imposition :	41 %

+ 11,58%

• Nets imposables, après déduction forfaitaire de 10% frais professionnels

Cas n°4



Marié, deux enfants à charge
Résidents fiscaux de France

100% activité professionnelle au Luxembourg pour l'un des deux époux
Imposition Classe 2 au Luxembourg : 19 487 € d'impôt sur le revenu

**Ancienne
convention du
1^{er} avril 1958**

Revenus de source luxembourgeoise reportables** :	72 462 €
Revenu mondial au barème progressif :	108 462 €
Revenu imposable au barème proportionnel :	2 000 €
Impôt sur le revenu dû :	- 4 765 €
Prélèvements sociaux :	344 €
Taux effectif d'imposition :	16.05 %
Taux marginal d'imposition :	30 %



Revenus professionnels déclarant 1 : 100 000 €

Revenus professionnels déclarant 2 : 40 000 €

Intérêts encaissés au Luxembourg : 1 000 €

Plus-value de cessions de valeurs mobilières Luxembourg : 1 000 €

Frais pour l'emploi d'un salarié à domicile : 15 000 € ; dons : 5 000 € *

**Convention du 20
mars 2018**

Revenus de source luxembourgeoise imposables** :	90 000 €
Revenu mondial au barème progressif :	126 000 €
Revenu imposable au barème proportionnel :	2 000 €
Impôt sur le revenu dû :	256 €
Prélèvements sociaux :	344 €
Taux effectif d'imposition :	18 %
Taux marginal d'imposition :	30 %

• Hors règle de plafonnement des niches fiscales
** Nets imposables, après déduction forfaitaire de 10% frais professionnels

Focus sur les mesures exceptionnelles d'imposition des revenus de source luxembourgeoise



Des mesures inédites palliatives et correctives

Le Gouvernement français a pris des mesures exceptionnelles dans un communiqué du 4 octobre 2021.

Pour palier aux incidences sur le taux d'imposition des revenus imposables en France, il est admis que les revenus, perçus par des résidents de France, qui étaient auparavant exonérés en France conformément à la convention signée par la France et le Luxembourg le 1er avril 1958 et qui, en vertu de la convention fiscale signée par les deux États le 20 mars 2018, dans sa rédaction résultant de l'avenant signé le 10 octobre 2019, ouvrent droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français bénéficiant de la méthode de l'exemption prévue au BOI-INT-DG-20-20-100.



Ces démarches ne sont pertinentes que dans les cas où le contribuable dispose de revenus imposables en France ;

Elles s'appliquent en correction aux revenus de l'année 2020 et par anticipation pour les revenus de l'année 2021 à déclarer en juin 2022 ;

Les revenus concernés sont les salaires et les pensions de source luxembourgeoise ;

L'administration fiscale a d'ores déjà publié :

Ses commentaires administratifs sur ces mesure exceptionnelles ([BOI-INT-CVB-LUX-30-11/10/2021](#)) ce qui permet d'avoir une base juridique et opposable

Des lignes directrices sur les modalités pratiques et sur les délais d'actions pour demander la correction de la déclaration des revenus 2020 des contribuables qui le souhaitent :

- [En ligne](#), depuis le site www.impôts.gouv.fr
- [Au format papier](#) pour ceux qui n'auraient pas télédéclaré en juin 2021 ou qui n'ont pas pu corriger en ligne

Des mesures pratiques de correction de la déclaration des revenus 2020



Pour les demandes de correction en ligne



Pour les contribuables qui ont déclaré en ligne leurs revenus de l'année 2020, la demande de correction en ligne doit être effectuée sur leur espace personnel www.impôts.gouv.fr ;



Ces contribuables ont jusqu'au **15 décembre 2021** pour effectuer cette correction en ligne ;



Dans ses recommandations pratiques, l'administration distingue :

Les contribuables qui disposent de revenus de source française et luxembourgeoise (« parcours détaillés en A »)

Les contribuables qui disposent de revenus de source française, luxembourgeoise et d'autres pays dont la double imposition est éliminée au moyen d'un crédit d'impôt qui est égal au montant de l'impôt français (« parcours détaillé en B »)



La demande de correction en ligne permet d'accélérer le traitement de la demande de correction, donc du dégrèvement et donc du remboursement en faveur des contribuables

Des mesures pratiques de correction de la déclaration des revenus 2020



Pour les demandes de correction au format papier



Pour les contribuables qui ont déclaré leurs revenus de l'année 2020 au format papier ou pour ceux qui ont déclaré en ligne mais qui n'ont pas pu faire la correction dans le délai du 15 décembre 2021 ;



Ces contribuables ont jusqu'au **31 décembre 2023** pour déposer la réclamation auprès de leur SIP ;



L'administration fiscale met à disposition un [modèle de courrier type](#) à compléter pour déposer cette demande de correction ;



La distinction selon la typologie des contribuables restent d'actualité, y compris pour la correction au format papier :

Les contribuables qui disposent de revenus de source française et luxembourgeoise (« parcours détaillés en A »)

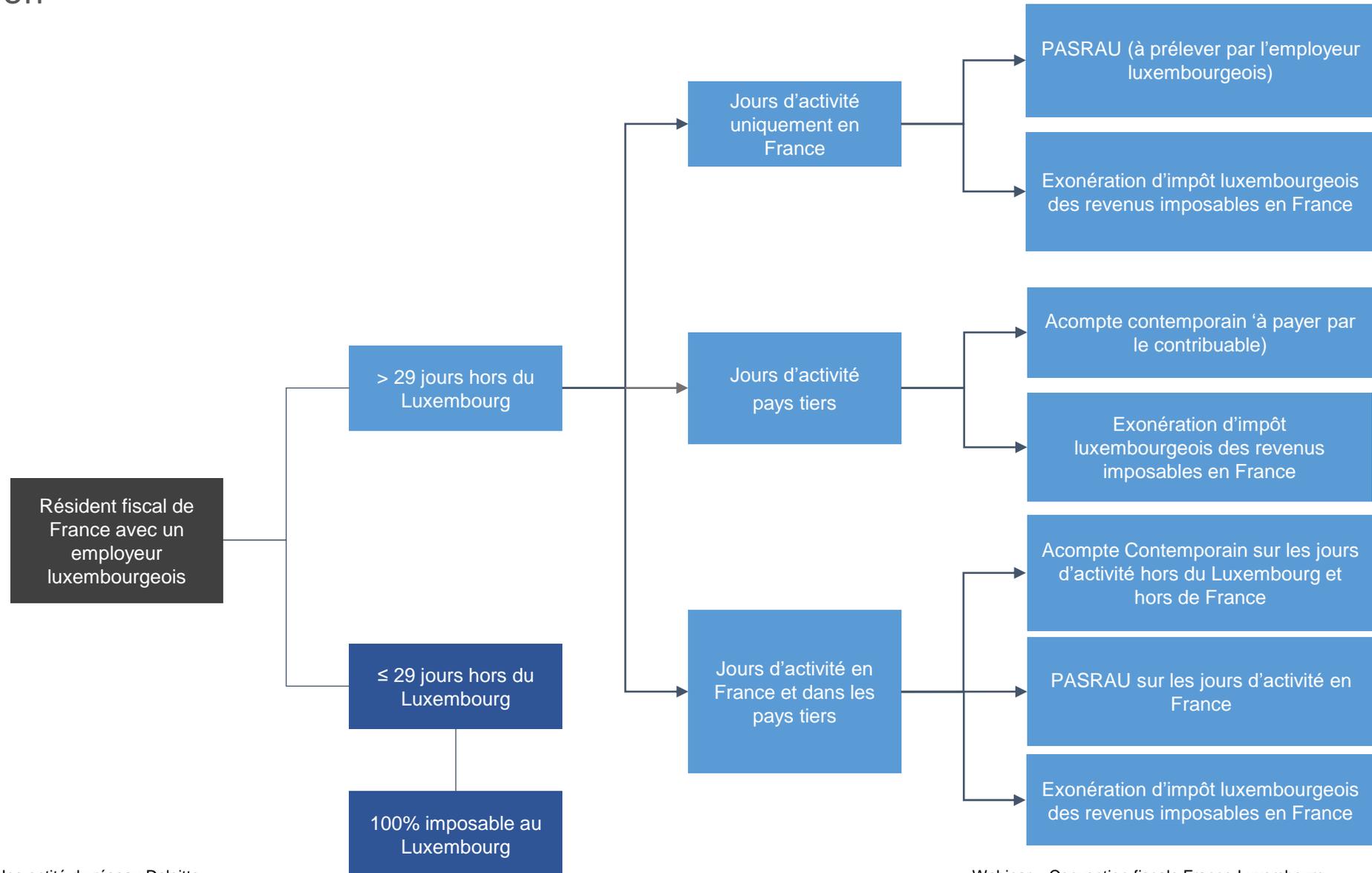
Les contribuables qui disposent de revenus de source française, luxembourgeoise et d'autres pays dont la double imposition est éliminée au moyen d'un crédit d'impôt qui est égal au montant de l'impôt français (« parcours détaillé en B »)

Impacts sur les actions à venir pour les employeurs luxembourgeois



Seuil des jours d'activité hors du Luxembourg et PASRAU

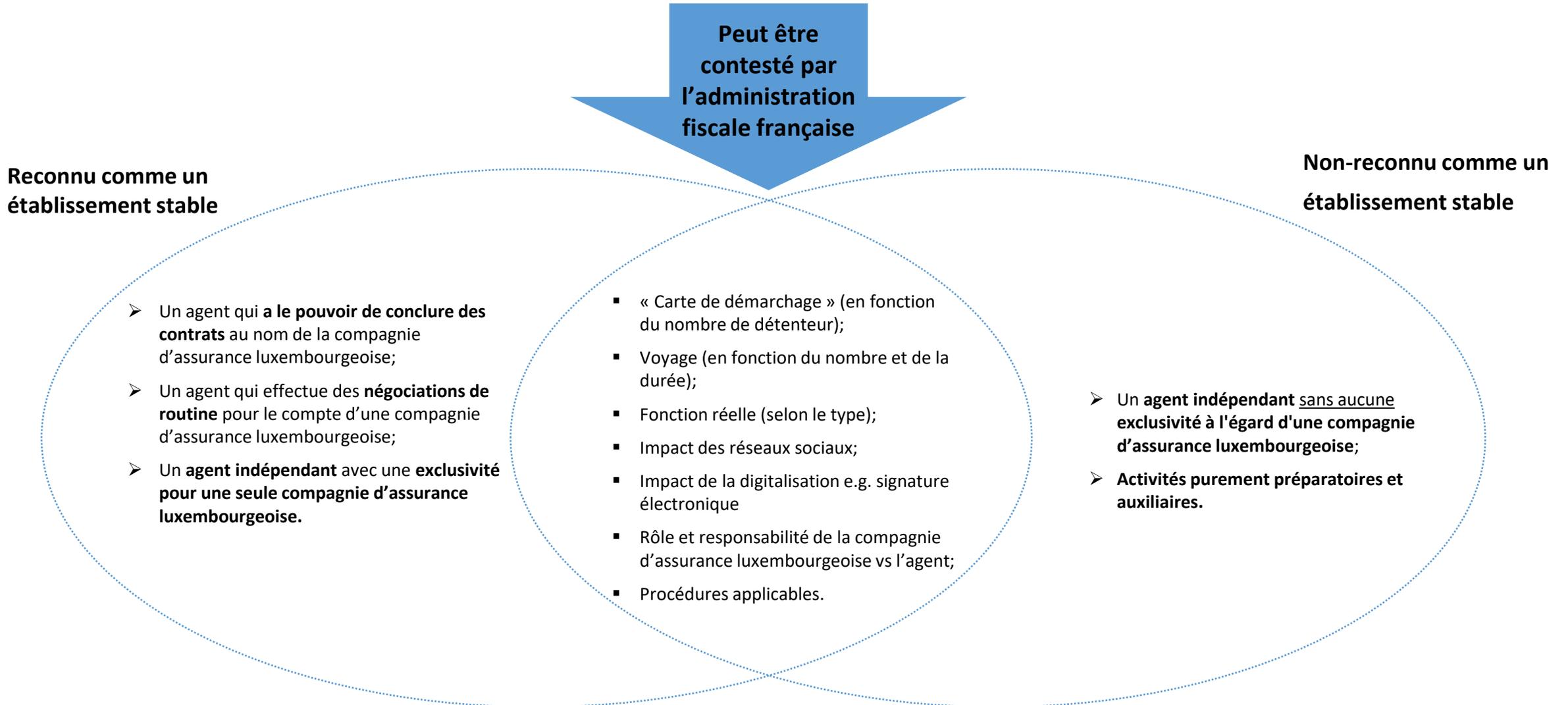
Arbre de décision



Nouveau concept d'établissement stable

Règles d'imposition actuelles concernant les bénéficiaires des sociétés	Position du Luxembourg dans le MLI	Nouvelle convention fiscale Luxembourg / France
Installation fixe d'affaires Installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité (e.g. succursale).	✓	✓
Agent dépendant Une personne qui agit au nom d'une entreprise et qui exerce à titre habituel dans un Etat le pouvoir de conclure des contrats au nom de l'entreprise.	✗ <i>Le Luxembourg se réserve le droit de ne pas appliquer l'extension de la définition dans ses futures conventions.</i>	✓ <i>Le Luxembourg a décidé de suivre la position française (par exemple, extension de la définition d'établissement stable).</i> Extension de la définition d'établissement stable pour couvrir les situations où un agent dépendant a non seulement le pouvoir de conclure des contrats, mais joue aussi habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats (sous conditions).
Agent indépendant Un courtier, commissionnaire général ou tout autre agent ayant un statut indépendant, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité. Des règles particulières peuvent s'appliquer aux activités d'assurance dans certaines conventions fiscales.	✗ <i>Le Luxembourg se réserve le droit de maintenir la définition telle qu'elle figure dans les règles actuelles.</i>	✓ <i>Le Luxembourg a décidé de suivre la position française (par exemple, l'extension de la définition de l'établissement stable).</i> Commentaires supplémentaires sur les facteurs à prendre en compte pour déterminer si un agent est indépendant ou non (c'est-à-dire des activités exercées (presque) exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises étroitement liées).
Nature des activités Les sociétés d'assurance qui par l'intermédiaire d'un représentant autre qu'un agent indépendant, perçoivent des primes sur le territoire de l'autre État ou assurent des risques sur ce territoire.	✓	✗ ✓ Le nouveau traité ne contient plus de clause spécifique pour les sociétés d'assurance. Ces activités peuvent toutefois constituer un établissement stable sur base d'autres clauses.
Installations auxiliaires Liste des activités exonérés qui ne constituent pas un établissement stable (par exemple, les activités préparatoires et auxiliaires).	✗	✗ La liste des activités préparatoires et auxiliaires est plus restrictive. Attention notamment aux règles anti-fragmentation.

Rôle et responsabilités des agents dépendants



Allocation des profits réalisés par un établissement stable



Pourquoi allouer les profits à l'établissement stable?

- Sur le **plan fiscal**, l'établissement stable donne droit à imposition dans la juridiction où il est situé.
- **Juridiquement**, l'établissement stable n'a pas de personnalité séparée de son siège.
- Les actifs sont détenus et les risques sont supportés par l'entreprise dans son ensemble, et **ne peuvent être légalement attribués à une partie spécifique de l'entreprise**.
- D'où l'adoption d'une **approche strictement basée sur l'activité**.



Quelle base légale?

- **Règles nationales** relatives à la reconnaissance de l'établissement stable et à l'attribution du bénéfice.
- Le **contexte de la convention fiscale** doit être vérifié car il limite les droits d'imposition : articles 5 et 7 du modèle de convention fiscale de l'OCDE.
- Des indications sur la manière d'attribuer des bénéfices à un établissement stable en vertu de l'article 7(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE **figurent dans le rapport de l'OCDE de 2010: Authorised OECD Approach (« AOA »)**.



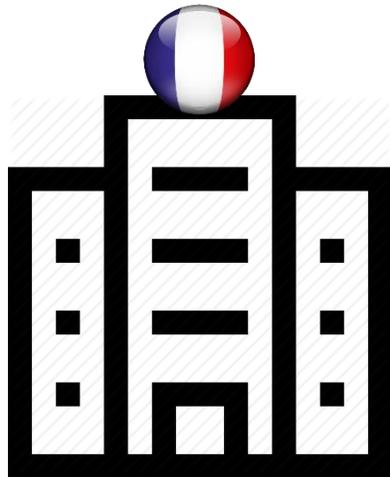
Comment attribuer les profits à l'établissement stable?

- Selon l'**AOA**, les bénéfices, les actifs et le capital doivent être attribués à l'établissement stable.
- **Approche en deux étapes:**
 1. Fiction d'une entreprise distincte et indépendante avec analyse fonctionnelle/factuelle basée sur les principes directeurs de l'OCDE, y compris l'identification des fonctions importantes des personnes; et
 2. Détermination des bénéfices de l'établissement stable sur base du prix de pleine concurrence des transactions internes.



Autres conséquences possibles

La reconnaissance d'un établissement stable en France entraîne également d'autres conséquences en France:



Imposition du bénéfice attribué à la France

Soumission d'une déclaration fiscale française

Besoin éventuel d'un représentant fiscal en France



Soumissions potentielles des autorisations françaises comme l'AMF

Impact comptable potentiel pour les IFRS (notamment consolidés).



Permettre d'atténuer une double imposition par l'application de la convention entre le Luxembourg et la France

Conclusion



Les potentiels mouvements concernant la convention entre la France et le Luxembourg

Volonté des gouvernements français et luxembourgeois d'augmenter le seuil de tolérance en matière fiscale de 29 jours à 34 jours.

Le 19 octobre 2021 la Commission intergouvernementale franco-luxembourgeoise a salué la volonté des deux gouvernements de s'engager vers une augmentation du seuil de tolérance en matière fiscale de 29 jours à 34 jours. Ils définiront dans un délai de 6 mois les modalités possibles.

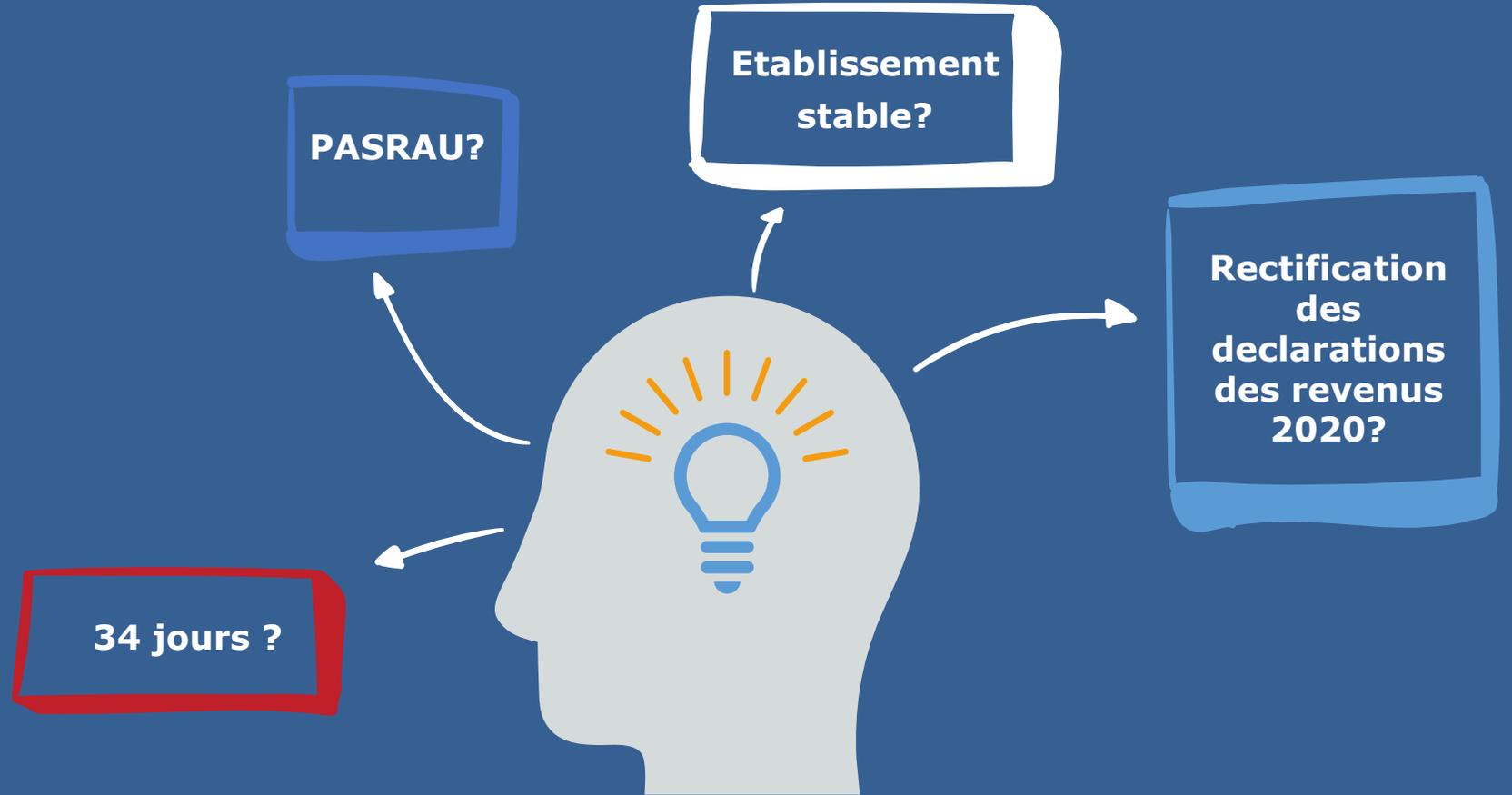
Proposition du Sénat d'un rehaussement du seuil de 25% à 40%, soit 2 jours de télétravail par semaine

Le Sénat français a initié une Proposition de résolution en application de l'article 73 quinquies du Règlement, visant à rendre pérenne l'augmentation du temps de télétravail autorisé pour les travailleurs frontaliers.

En effet, cette Proposition de résolution européenne encourage la Commission européenne et le gouvernement français à relever le seuil de 25 à 40% pour travailleurs frontaliers, ce qui correspond à **2 jours par semaine**, sans que le régime de sécurité sociale ne bascule vers le pays de résidence.



Questions?





A propos de Taj

Taj est l'un des premiers cabinets d'avocats français, spécialisé en stratégies fiscales et juridiques internationales. Il compte aujourd'hui 572 professionnels parmi lesquels 64 associés, basés à Paris, Bordeaux, Lille, Lyon, Marseille, Montpellier et Toulouse. Ses expertises les plus réputées couvrent la fiscalité internationale et les prix de transfert, les fusions acquisitions, la fiscalité indirecte, le contrôle fiscal et contentieux, la fiscalité de la mobilité internationale, le droit social, le droit des affaires et des entreprises en difficulté.

Taj est une entité du réseau Deloitte et s'appuie sur l'expertise de 44 000 juristes et fiscalistes de Deloitte situés dans 150 pays.

Pour en savoir plus, www.taj.fr ou www.taj-strategie.fr

A propos de Deloitte

Deloitte fait référence à un ou plusieurs cabinets membres de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (« DTTL »), son réseau mondial de cabinets membres et leurs entités liées. DTTL (également appelé « Deloitte Global ») et chacun de ses cabinets membres sont des entités indépendantes et juridiquement distinctes. DTTL ne fournit pas de services à des clients. Pour en savoir plus : www.deloitte.com/about. En France, Deloitte SAS est le cabinet membre de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, et les services professionnels sont rendus par ses filiales et ses affiliés.

Deloitte est l'un des principaux cabinets mondiaux de services en audit & assurance, consulting, financial advisory, risk advisory et tax & legal. Avec 312 000 collaborateurs implantés dans 150 pays, Deloitte, depuis plus de 150 ans, a su gagner par sa qualité de service la confiance de ses clients et créer ainsi la différence. Deloitte sert 80% des entreprises du Fortune Global 500®.

Deloitte France regroupe un ensemble de compétences diversifiées pour répondre aux enjeux de ses clients, de toutes tailles et de tous secteurs. Fort des expertises de ses 6 900 associés et collaborateurs et d'une offre multidisciplinaire, Deloitte France est un acteur de référence. Soucieux d'avoir un impact positif sur notre société, Deloitte a mis en place un plan d'actions ambitieux en matière de développement durable et d'engagement citoyen.