

FRONTALIERS RÉSIDENTS EN ALLEMAGNE IMPOSITION DES HEURES SUPPLÉMENTAIRES

Les autorités fiscales du Grand-Duché du Luxembourg et de la République Fédérale d'Allemagne ont signé le 11 janvier 2024 un accord amiable. Ce dernier a pour objet l'interprétation et l'application de la convention tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (ci-après dénommée la « Convention »)¹ signée entre les deux pays le 23 avril 2012.

Il ressort de cet accord amiable que l'Allemagne imposera dorénavant l'intégralité des salaires payés par des employeurs luxembourgeois pour des heures supplémentaires prestées par des frontaliers résidents en Allemagne, et ceci même si les heures supplémentaires ont été prestées au Luxembourg et que la rémunération de base des frontaliers allemands est intégralement imposable au Luxembourg (ce qui est le cas si un salarié a travaillé exclusivement au Luxembourg ou si un salarié a travaillé moins de 35 jours en dehors du Luxembourg).

À première vue, l'imposition en Allemagne de l'intégralité des salaires pour heures supplémentaires semble contraire à la méthode d'imposition prévue par la Convention prévoyant que les salaires dont le droit d'imposition revient au Luxembourg soient exonérés d'impôt sur le revenu en Allemagne.

Cependant, la Convention prévoit aussi que l'Allemagne peut imposer des revenus ou parties de revenus² qui normalement ne seraient imposables qu'au Luxembourg et exonérés en Allemagne, si dans les faits, le Grand-Duché ne prélève pas d'impôt sur le revenu sur ces revenus, ou parties de revenus.

Or, la législation fiscale luxembourgeoise prévoit à l'heure actuelle que les salaires payés par un employeur luxembourgeois pour des heures supplémentaires sont intégralement exonérés de l'impôt sur le revenu luxembourgeois. Dès lors, tant que le Luxembourg exonère les salaires payés pour heures supplémentaires de l'impôt sur le revenu luxembourgeois, les salaires pour heures supplémentaires payés à des salariés résidents en Allemagne seront imposables en Allemagne.

Il convient aussi de noter que l'accord amiable du 11 janvier 2024 précise qu'à l'exception des arrangements relatifs aux nouvelles dispositions introduites dans la Convention par l'avenant du 6 juillet 2023, les arrangements convenus entre les autorités fiscales luxembourgeoises et allemandes sont applicables à toutes les impositions qui ne sont pas encore définitivement arrêtées et à celles qui font l'objet d'une procédure à l'amiable entre les autorités fiscales luxembourgeoises et allemandes.

¹ L'accord amiable est basé sur la Convention dans la version résultant de l'avenant signé le 6 juillet 2023 entre le Grand-Duché du Luxembourg et la République Fédérale d'Allemagne et ratifié par le Grand-Duché du Luxembourg en date du 22 décembre 2023. L'échange des instruments de ratification a été publié le 29 décembre 2023. L'accord amiable remplace l'accord amiable du 26 mai 2011 au sujet de l'imposition des salaires des frontaliers, l'accord amiable du 7 septembre 2011 au sujet de l'imposition des indemnités payées par suite d'un licenciement et/ou plan social, ainsi que des indemnités de chômage, et l'accord amiable du 7 septembre 2011 au sujet de l'imposition des chauffeurs, des conducteurs de locomotive ainsi que du personnel accompagnant.

² Précision rajoutée au protocole à la Convention du 23 avril 2012 par l'avenant à la Convention datant du 6 juillet 2023 : l'expression « revenu » comprend aussi des parties de revenus.

FRONTALIERS RÉSIDENTS EN ALLEMAGNE IMPOSITION DES HEURES SUPPLÉMENTAIRES

Cette précision apportée par l'accord du 11 janvier 2024 laisse présumer que l'approche des autorités fiscales allemandes n'est pas nouvelle en la matière et qu'elles ont tenté d'imposer des salaires pour heures supplémentaires payées par des employeurs luxembourgeois à des salariés résidents en Allemagne déjà par le passé.

Le fait que l'accord du 11 janvier 2024 soit également applicable, à quelques exceptions près, aux impositions qui ne sont pas encore définitivement arrêtées, soulève la question de savoir si les autorités fiscales allemandes appliqueront la nouvelle approche, consistant à imposer les salaires pour heures supplémentaires payées par des employeurs luxembourgeois à des salariés résidents en Allemagne, uniquement aux salaires pour heures supplémentaires payées à partir de 2024, ou aussi aux salaires pour heures supplémentaires payées avant l'année 2024.

Compte tenu de la législation fiscale allemande actuelle, les autorités fiscales allemandes pourraient rétrospectivement imposer tous les salaires pour heures supplémentaires touchés pour des années d'imposition non encore prescrites. Pour un salarié résident en Allemagne qui a eu comme seuls revenus des salaires imposables au Luxembourg et qui de ce fait n'a pas remis de déclaration fiscale en Allemagne, cela veut dire que, jusqu'au 31 décembre 2024, il pourrait se voir imposer en Allemagne sur toutes les heures supplémentaires qu'il a reçu d'un employeur luxembourgeois depuis l'année 2016.

En pratique, il n'est cependant pas clair sur combien d'années les autorités fiscales allemandes vont effectivement revenir en arrière. L'accord du 11 janvier 2024 ne contient malheureusement aucune réponse à cette question et il reste à espérer que les autorités allemandes fourniront sous peu des clarifications à ce sujet avant de fixer des amendes aux salariés pour non-déclaration d'heures supplémentaires sur base des informations reçues des autorités fiscales luxembourgeoises par le biais de l'échange automatique d'informations.

Alternativement, les salariés résidents en Allemagne qui ont prestés des heures supplémentaires au Luxembourg depuis l'année 2016, devraient prendre contact avec un conseiller fiscal allemand afin d'évaluer dans quelle mesure ils devraient, le cas échéant déclarer rétrospectivement de leur propre initiative leurs heures supplémentaires aux autorités fiscales allemandes afin d'éviter d'éventuelles pénalités.

Enfin, il reste à souligner que, suivant l'accord du 11 janvier 2024, d'autres parties de salaire payées par des employeurs luxembourgeois à des salariés résidents en Allemagne qui sont partiellement exonérées de l'impôt sur le revenu au Luxembourg ne devraient pas être visées par la nouvelle approche des autorités fiscales allemandes. Tel est notamment le cas pour les suppléments pour travail de nuit, de dimanche et de jour férié, tout comme pour les rémunérations qui ont été réduites par des déductions pour frais d'obtention. Il reste cependant incertain si les autorités fiscales allemandes imposeront aussi d'autres revenus ou parties de revenus qui sont intégralement exonérés au Luxembourg, tels que par exemple les indemnités de licenciement prévues par la législation sur le contrat de travail ou celles convenues dans une convention collective.

FRONTALIERS RÉSIDENTS EN ALLEMAGNE IMPOSITION DES HEURES SUPPLÉMENTAIRES

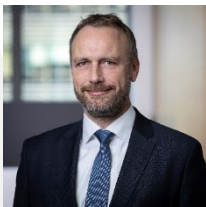
D'autres arrangements couverts par l'accord amiable du 11 janvier 2024 concernent :

- ▶ La répartition entre le Luxembourg et l'Allemagne :
 - des salaires versés à des salariés résidents en Allemagne au cas où ils exercent leur activité salariale aussi bien au Luxembourg qu'à l'étranger ;
 - des salaires des chauffeurs, des conducteurs de locomotive ainsi que du personnel accompagnant actif dans le transport international ;
 - des indemnités payées à la suite d'un licenciement et/ou d'un plan social ;
 - des indemnités de chômage et autres aides versées par des institutions luxembourgeoises à des salariés ou assurés résidents en Allemagne ;
 - des salaires des fonctionnaires et employés publics résidents en Allemagne au cas où ils exercent leur activité salariale aussi bien au Luxembourg qu'à l'étranger ;
- ▶ La détermination du seuil de non-imposition de 34 jours.

FRONTALIERS RÉSIDENTS EN ALLEMAGNE IMPOSITION DES HEURES SUPPLÉMENTAIRES

VOUS SOUHAITEZ PLUS D'INFORMATIONS?

Contactez-nous:



Paul Leyder

Partner

+352 45 123 734

paul.leyder@bdo.lu



Patricia Dupuis

Manager

+352 45 123 358

patricia.dupuis@bdo.lu

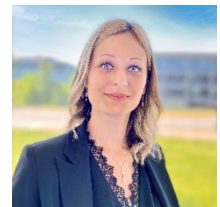


Ralf Gilch

Manager

+352 45 123 557

ralf.gilch@bdo.lu

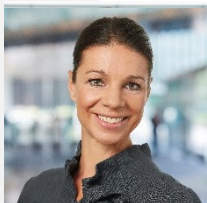


Laura de Stefanis

Manager

+352 45 123 579

laura.destefanis@bdo.lu



Christiane Anger

Partner

+49 89 76906 526

christiane.anger@bdo.de



Pia Schreiegg

Consultant

+49 59 76906 517

pia.schreiegg@bdo.de

BDO IN LUXEMBOURG

Audit &
Assurance

Advisory

Business Services &
Outsourcing

Tax



This publication has been carefully prepared, but it has been written in general terms and should be seen as containing broad guidance only.

This publication should not be used or relied upon to cover specific situations and you should not act, or refrain from acting, upon the information contained in this publication herein without obtaining specific professional advice.

Please contact the appropriate BDO Member Firm to discuss these matters in the context of your particular circumstances.

No entity of the BDO network, nor the BDO Member Firms or their partners, employees or agents accept or assume any liability or duty of care for any loss arising from any action taken or not taken by anyone in reliance on the information in this publication or for any decision based on it.

BDO is an international network of public accounting firms, the BDO Member Firms, which perform professional services under the name of BDO.

Each BDO Member Firm is a member of BDO International Limited, a UK company limited by guarantee that is the governing entity of the international BDO network. Service provision within the BDO network is coordinated by Brussels Worldwide Services BVBA, a limited liability company incorporated in Belgium with its statutory seat in Brussels. Each of BDO International Limited (the governing entity of the BDO network), Brussels Worldwide Services BVBA and the member firms of the BDO network is a separate legal entity and has no liability for another such entity's acts or omissions. Nothing in the arrangements or rules of the BDO network shall constitute or imply an agency relationship or a partnership between BDO International Limited, Brussels Worldwide Services BVBA and/or the member firms of the BDO network. BDO is the brand name for the BDO network and for each of the BDO Member Firms. © 2024 BDO Tax & Accounting. All rights reserved.

www.bdo.lu

BDO