

FISCALITE: TELETRAVAIL TRANSFRONTALIER

Employeurs, que devez-vous savoir?

Support de présentation utilisé lors du webinaire du 1.04.2025 organisé exclusivement par et pour les membres de l'UEL.

Pour de plus amples informations sur le sujet, n'hésitez pas à vous rapprocher de votre contact habituel auprès de l'un de nos membres.

Les informations contenues dans ce document sont d'ordre général et ne sont pas destinées à traiter de la situation particulière d'une personne ou d'une société spécifique. Ces informations ne peuvent, ni ne doivent, servir de support à des décisions sans avoir au préalable sollicité les conseils d'un professionnel et sans avoir effectué une analyse détaillée de chaque situation.

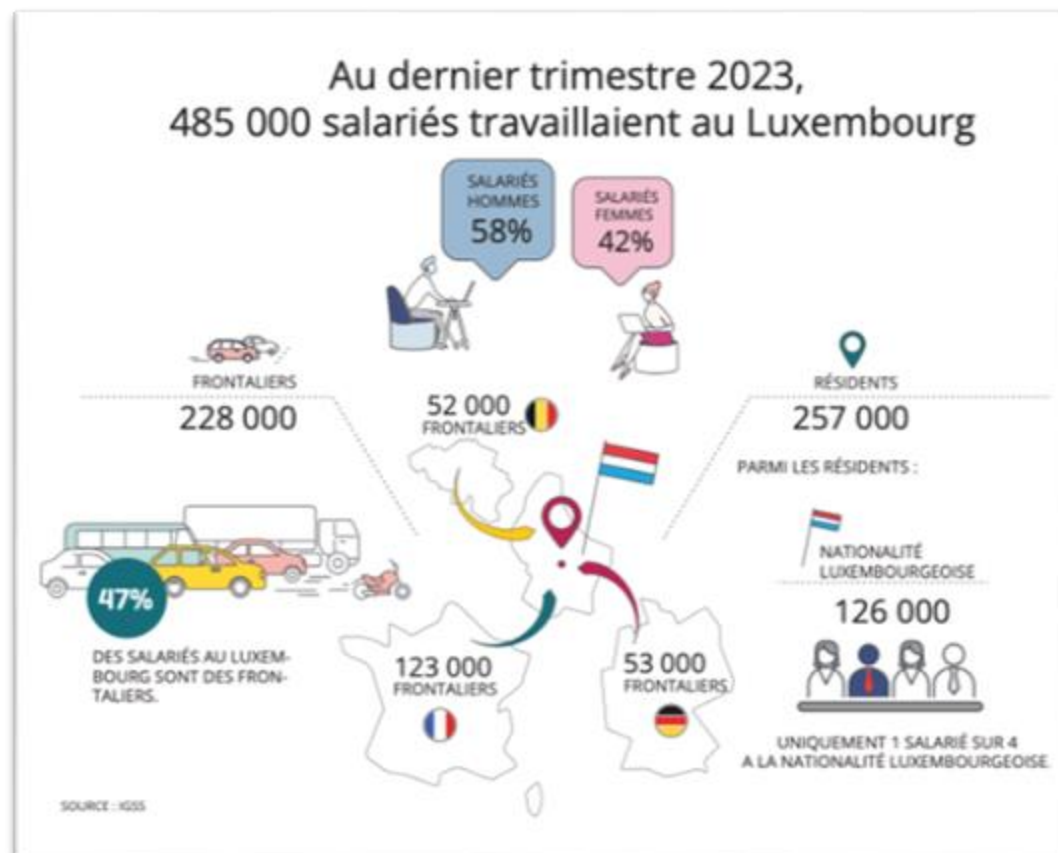
- 📌 **Propos introductif**
- 📌 **Seuils de tolérance et fiscalité**
- 📌 **Seuils de tolérance et sécurité sociale**
- 📌 **La question de l'établissement stable**
- 📌 **Conclusion**



Propos introductif



L'importance du (télé)travail frontalier



Source Statec (<https://statistiques.public.lu/fr/publications/series/regards/2024/regards-07-24.html>)



« Depuis la fin de 2023, le nombre de frontaliers habitant en Allemagne et en Belgique est en repli (-0.6% et -0.5% entre décembre 2023 et août 2024, données désaisonnalisées), alors que l'emploi frontalier français continue à s'accroître (+0.9%). Divers éléments peuvent jouer sur l'attrait relatif du Luxembourg pour les frontaliers des différents pays.

D'autre part, le fait que les différences entre l'évolution des emplois frontaliers et résidents sont particulièrement marquées dans les TIC, le secteur financier et les activités spécialisées, scientifiques et techniques, pourrait renvoyer vers une perte d'attrait relatif, notamment pour des travailleurs qualifiés dont les tâches se prêtent au télétravail. En effet, le quota fiscal de 34 jours (au-delà desquels les revenus deviennent imposables dans le pays de résidence) restreint le télétravail des frontaliers ».

Source Statec (<https://statistiques.public.lu/fr/publications/series/note-conjoncture/2024/note-conjoncture-02-2024.html>)

1

Seuils de tolérance et fiscalité



Synthèse des règles applicables

De manière générale, les jours de travail prestés en dehors du territoire luxembourgeois, y inclus les jours en télétravail, par un salarié non-résident (employé au Luxembourg), sont, en principe et sous réserve des dispositions conventionnelles, imposables dans le pays de résidence de ce dernier.

Toutefois, cette règle ne s'applique pas en deçà d'un certain nombre de jours prestés en dehors du Luxembourg (les «**seuils de tolérance**» fiscaux).

Les « seuils de tolérance » en matière fiscale

Sur la base des accords conclus par le Luxembourg avec chacun des pays frontaliers, les jours de travail prestés hors du territoire luxembourgeois (télétravail ou autre), par un salarié non-résident, restent imposables au Luxembourg dans la mesure où **les seuils de tolérance fiscaux** ne sont pas dépassés (sur une base annuelle).



Si les seuils de tolérance sont dépassés, la fraction de la rémunération liée à toutes les heures effectuées en dehors du Luxembourg (télétravail ou autre) redevient imposables dans le pays de résidence.

Quels sont les seuils de tolérance fiscaux?

Les seuils de tolérance fiscaux ont récemment été augmentés et harmonisés entre les trois pays frontaliers, et sont actuellement les suivants:

Belgique : Le seuil initial de 24 jours a été augmenté à 34 jours à compter de 2022.

France : Le seuil initial de 29 jours a été augmenté à 34 jours à compter du 1er janvier 2023. Ce changement a fait l'objet d'un avenant à la convention fiscale entre la France et le Luxembourg en date du 7 novembre 2022. Cet avenant a été ratifié par le Luxembourg en juin 2023 et par la France en février 2025. L'échange des instruments de ratification doit encore être effectué avant l'entrée en vigueur du texte.

Allemagne : Le seuil initial de 19 jours a été augmenté à 34 jours à compter du 1er janvier 2024.



**Seuils annuels de
tolérance de 34 jours**

Vers un rehaussement des seuils de tolérance fiscaux?



- Belgique: possible hausse?
- Allemagne: stabilisation à 34 jours?



- Vers une possible hausse jusqu'à 40%?
- Nouvel avenant en cours de négociation

Comment se calculent les seuils de tolérance?

	 ALLEMAGNE	 BELGIQUE	 FRANCE
Salarié travaillant à temps partiel	Pas de proratisation du seuil	Proratisation du seuil en fonction du temps de travail; Arrondi à l'unité supérieure (approche belge)	Proratisation du seuil en fonction du temps de travail; Arrondi à l'unité inférieure
Activité salariée une partie de l'année	Pas de proratisation du seuil	Proratisation: tout mois entamé compte pour un mois entier (approche belge)	Proratisation du seuil en fonction de la durée du contrat de travail; Arrondi à l'unité inférieure
Fraction de journées prestées à domicile (ou en dehors du Luxembourg)	Compte pour 1 occurrence sauf si l'activité ne dépasse pas 30 minutes sur la journée	Compte pour 1 occurrence sauf si le temps de travail est marginal (i.e consultation de la boîte mail professionnelle avant de commencer la journée de travail au Luxembourg)	Compte pour 1 occurrence
Journée en formation, déplacement professionnel, conférence,...	Compte pour 1 occurrence	Compte pour 1 occurrence	Compte pour 1 occurrence
Astreinte/permanence effectuée au domicile	Compte pour 1 occurrence Les autorités fiscales allemandes considèrent que les périodes d'astreintes s'étendant sur 2 jours ne comptent que pour 1 occurrence	Compte pour 1 occurrence	Pas de précisions sur le sujet

*Circulaire et précisions communiquées par l'ACD pour chacun des pays frontaliers :
Allemagne: <https://impotsdirects.public.lu/dam-assets/fr/legislation/circulaires/circulaire-lg-conv-di-71-du-18-mars-2024.pdf>
Belgique: <https://impotsdirects.public.lu/dam-assets/fr/conventions/conv/seuil-de-tolerance-b-01032024.pdf>
France: <https://impotsdirects.public.lu/dam-assets/fr/conventions/conv/seuil-de-tolerance-f-26082022.pdf>

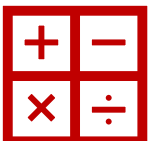
Exemple



Sarah est résidente **belge** et a commencé son activité professionnelle auprès d'un employeur luxembourgeois au 1^{er} février 2025. Elle n'était pas employée par une entreprise luxembourgeoise en janvier 2025.

Sarah va effectuer en 2025, dans le cadre de ses fonctions:

- ✓ **5 jours** en Italie dans le cadre d'une formation;
 - ✓ **15 jours** au Portugal;
 - ✓ **13 jours** de télétravail occasionnel demandés à son employeur pour convenance personnelle
- Soit un total de **33 jours** travaillés en dehors du Luxembourg en 2025.



Sarah va-t-elle dépasser le seuil de tolérance fiscal en 2025?

Sarah ayant commencé son activité en cours d'année, le seuil de tolérance applicable pour 2025 dans sa situation est calculé comme suit: $34 \text{ j.} / 12 \text{ mois} \times 11 \text{ mois} = \mathbf{31,16 \text{ jours}}$

Sarah étant résidente belge, elle bénéficie d'un **seuil de tolérance de 32 jours pour 2025**.

Sarah va effectuer 33 jours de travail en dehors du Luxembourg : $5 + 15 + 13 = \mathbf{33 \text{ jours}} > 32 \text{ jours}$.

Sarah va donc **dépasser** le seuil de tolérance en 2025. Cela implique que la fraction de rémunération afférente à ces 33 jours devient imposable en Belgique (le pays de résidence de Sarah) et exonérée d'impôt au Luxembourg.

Quelles sont vos obligations au Luxembourg en tant qu'employeur?

En tant qu'employeur, vous devez vous assurer du juste prélèvement de la retenue à la source sur salaires et de l'établissement correct des fiches de paie et des certificats de rémunération de vos employés.

En cas de dépassement des seuils de tolérance, il vous incombe de régulariser la retenue à la source trop prélevée, et de faire apparaître ces ajustements au niveau des fiches de paie et des certificats de rémunération de vos employés.

Vous devez donc conserver:

- ☒ Un calendrier de travail (ou tout autre outil interne) permettant de suivre et décompter les jours de travail de vos employés non-résidents en dehors du Luxembourg;
- ☒ Tout justificatif utile en cas de contrôle salaire.

Quelles sont vos obligations à l'étranger en tant qu'employeur?

En tant qu'employeur, vous devez effectuer les éventuelles obligations administratives et déclaratives dans l'état de résidence des employés concernés.

C'est notamment le cas en France, avec le mécanisme de l'«**acompte contemporain**».



Cas particulier des obligations déclaratives en France pour les employeurs



En cas de dépassement du seuil de tolérance par l'un de vos salariés résidents français, vous êtes tenu (depuis 2023), en tant qu'employeur de :

- ☒ Déclarer annuellement la fraction de la rémunération imposable en France auprès de l'administration fiscale française; et
- ☒ Calculer cette fraction de rémunération selon les règles fiscales françaises applicables.

L'impôt français y afférent sera prélevé directement par l'administration fiscale française sur le compte bancaire du salarié (sur la base du mécanisme de l'acompte contemporain).

2

Seuils de tolérance et sécurité sociale



Agenda



Principe

Application de l'article 13 du Règlement de base (n° 883/2004)

Application de l'article 16 du Règlement de base (n° 883/2004)



Dérogation – Accord-cadre sur le télétravail

Champ d'application de l'accord-cadre sur le télétravail

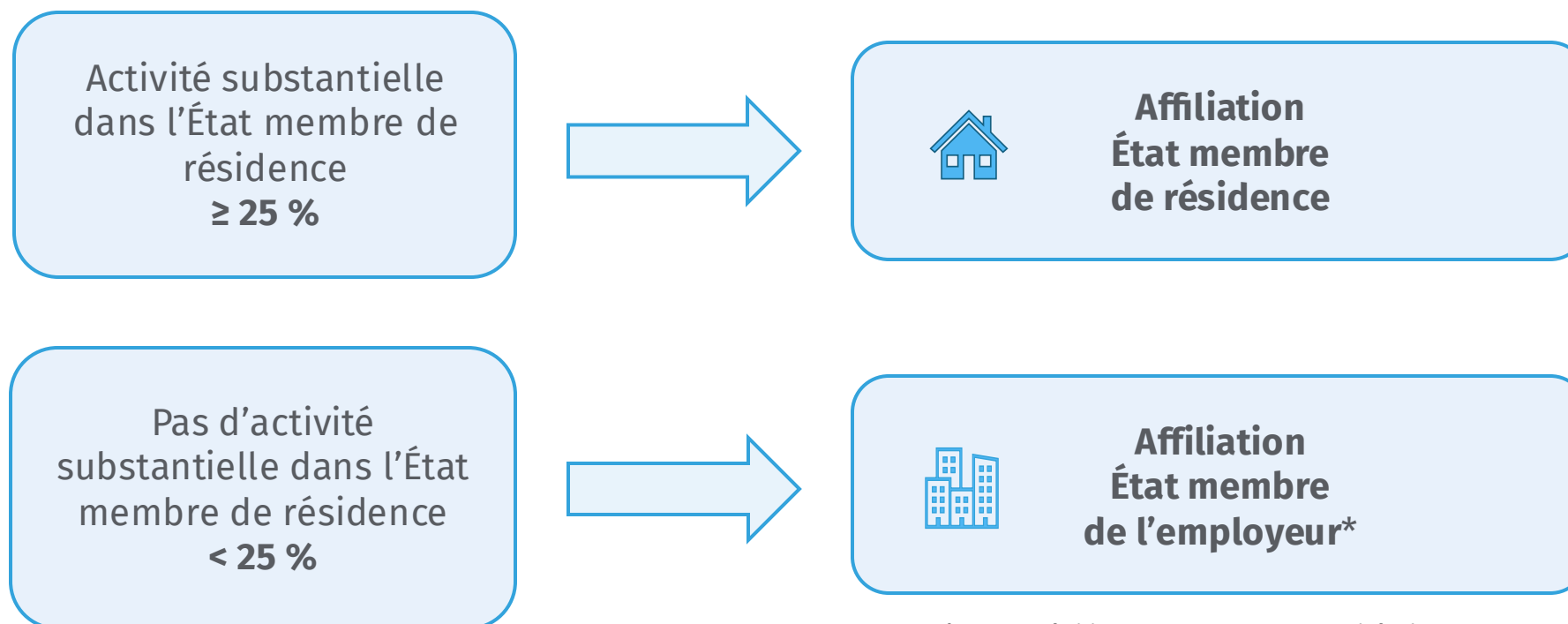
Notion d'activité additionnelle/occasionnelle

Calcul des seuils

Procédure

Principe – Article 13 du Règlement de base (n°883/2004)

Activité exercée dans deux ou plusieurs états membres



**Règles spécifiques en cas de pluralité d'employeurs*

Principe – Article 13 du Règlement de base (n°883/2004)

Notion de « 25% du temps de travail »



Temps de travail annuel réel du salarié

Une journée entamée compte comme une journée entière

Le dépassement du seuil en cours d'année peut donner lieu à un changement d'affiliation rétroactif

Un changement d'employeur en cours d'année :
tous les jours de travail dans le pays de résidence sont considérés

Dérogation – Article 16 du Règlement de base (n°883/2004)

Article 16 du Règlement de base (n°883/2004) :
« Deux ou plusieurs États membres peuvent prévoir d'un commun accord, dans l'intérêt de certaines personnes ou catégories de personnes, des dérogations aux articles 11 à 15 »

**Accord-cadre sur
le télétravail**



Dérogation à l'article 13 du Règlement de base
(n°883/2004)

Champ d'application de l'accord-cadre

1

Activité
salariée

2

Deux États membres
signataires

3

Télétravail exercé
exclusivement dans l'État
membre de résidence

4



**Aucune autre activité
habituelle** en dehors de
celle exercée dans l'État
membre de l'employeur

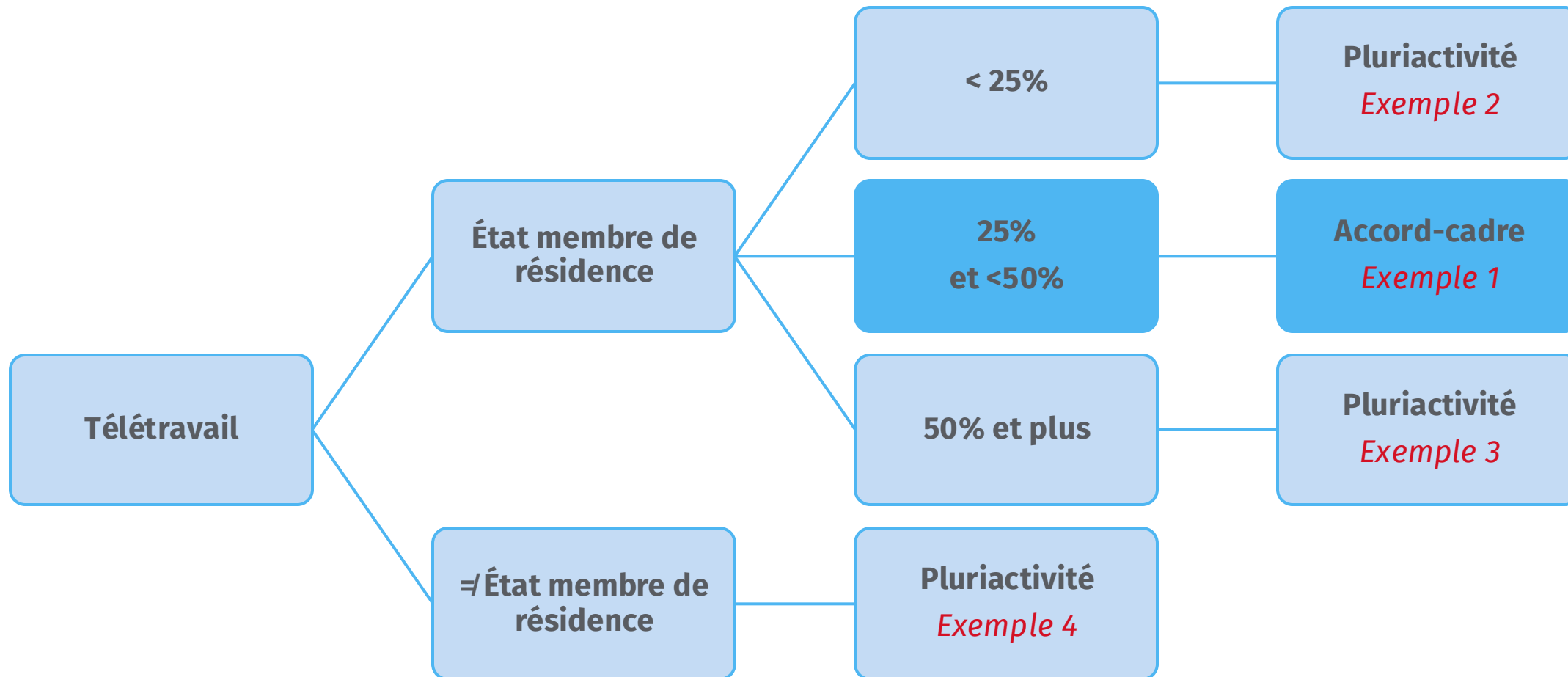
5

Télétravail entre **25% et
moins de 50%** du temps
de travail total

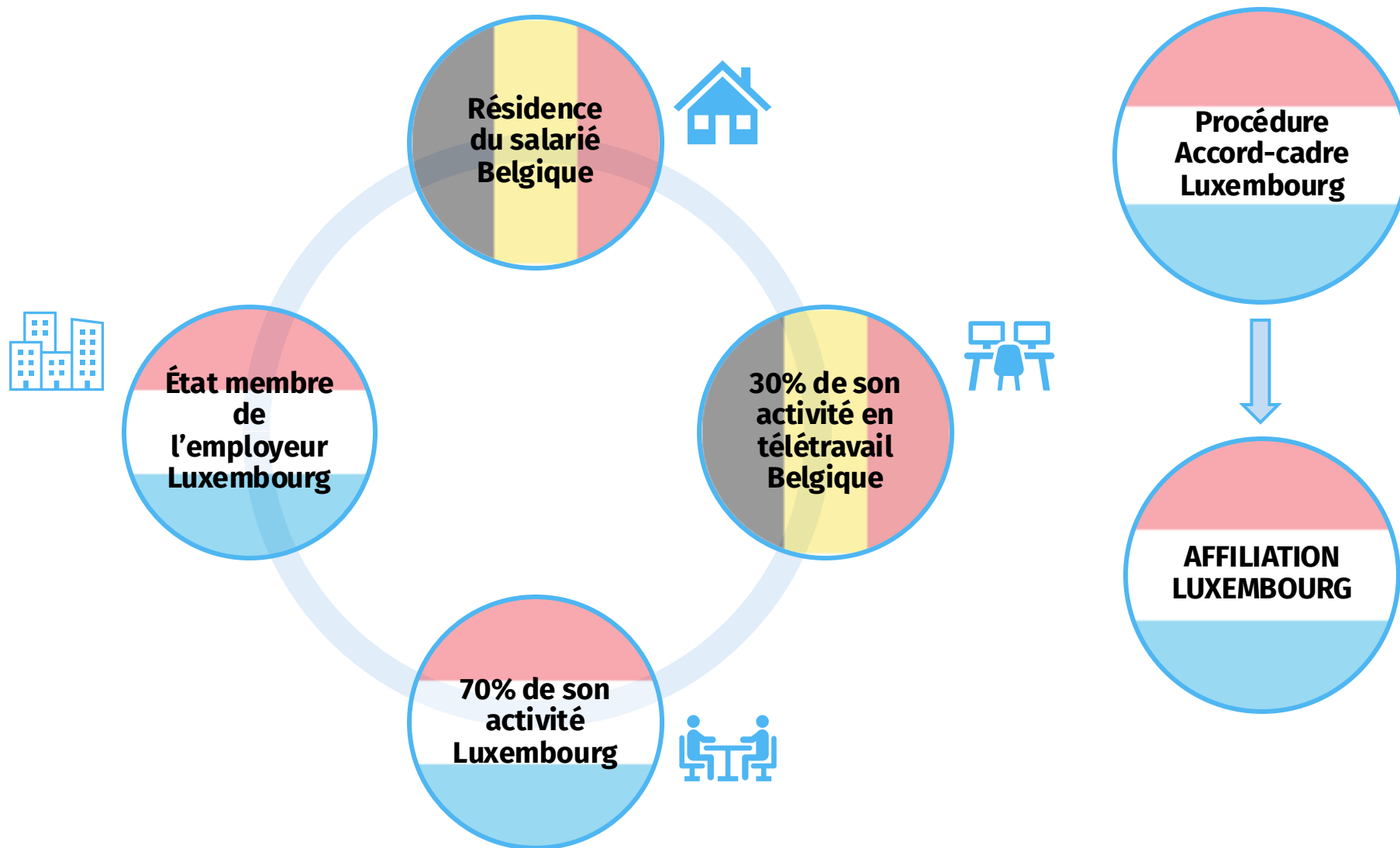
6

Connexion avec
l'infrastructure
informatique de
l'employeur

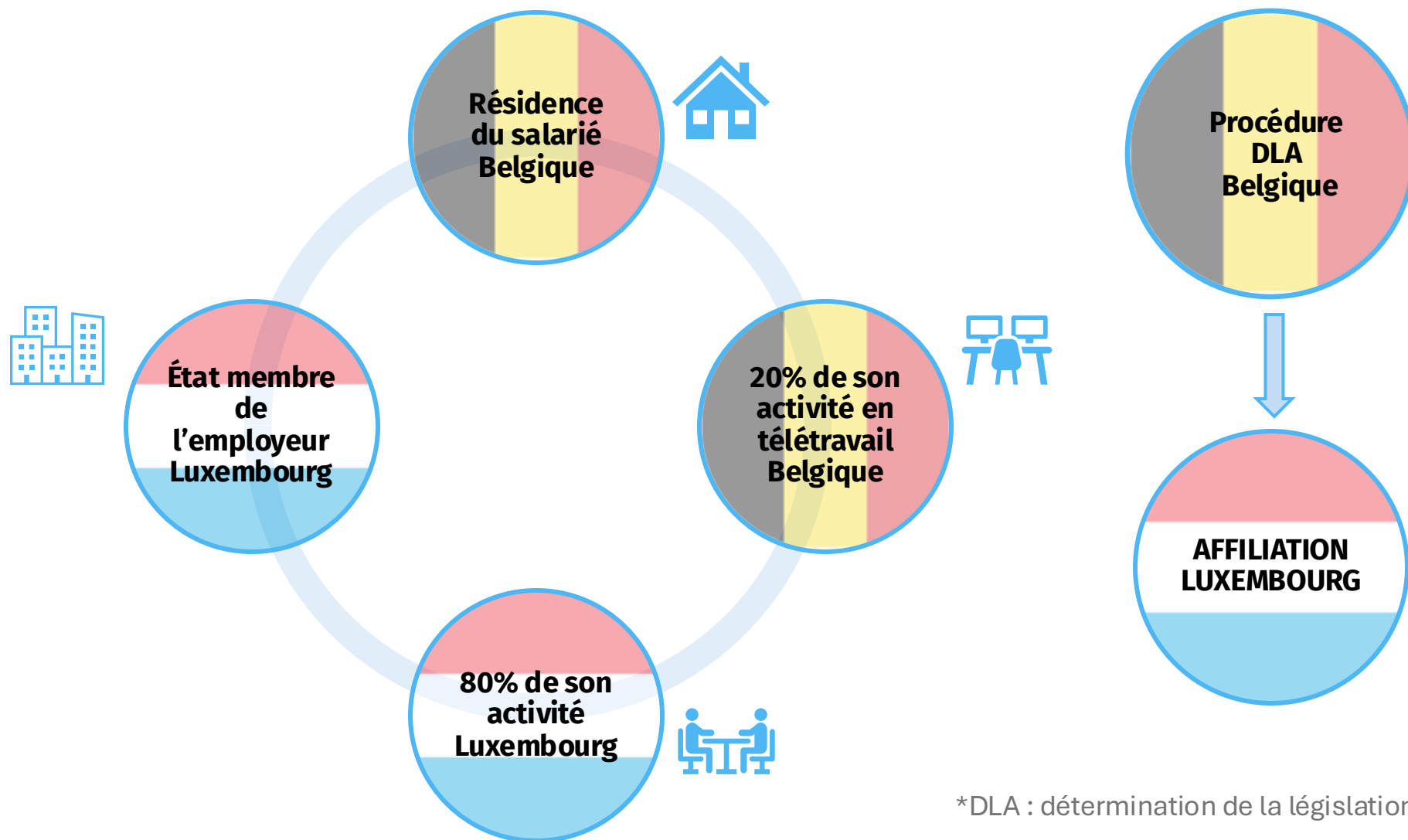
Affiliation dans le contexte du télétravail



Exemple 1

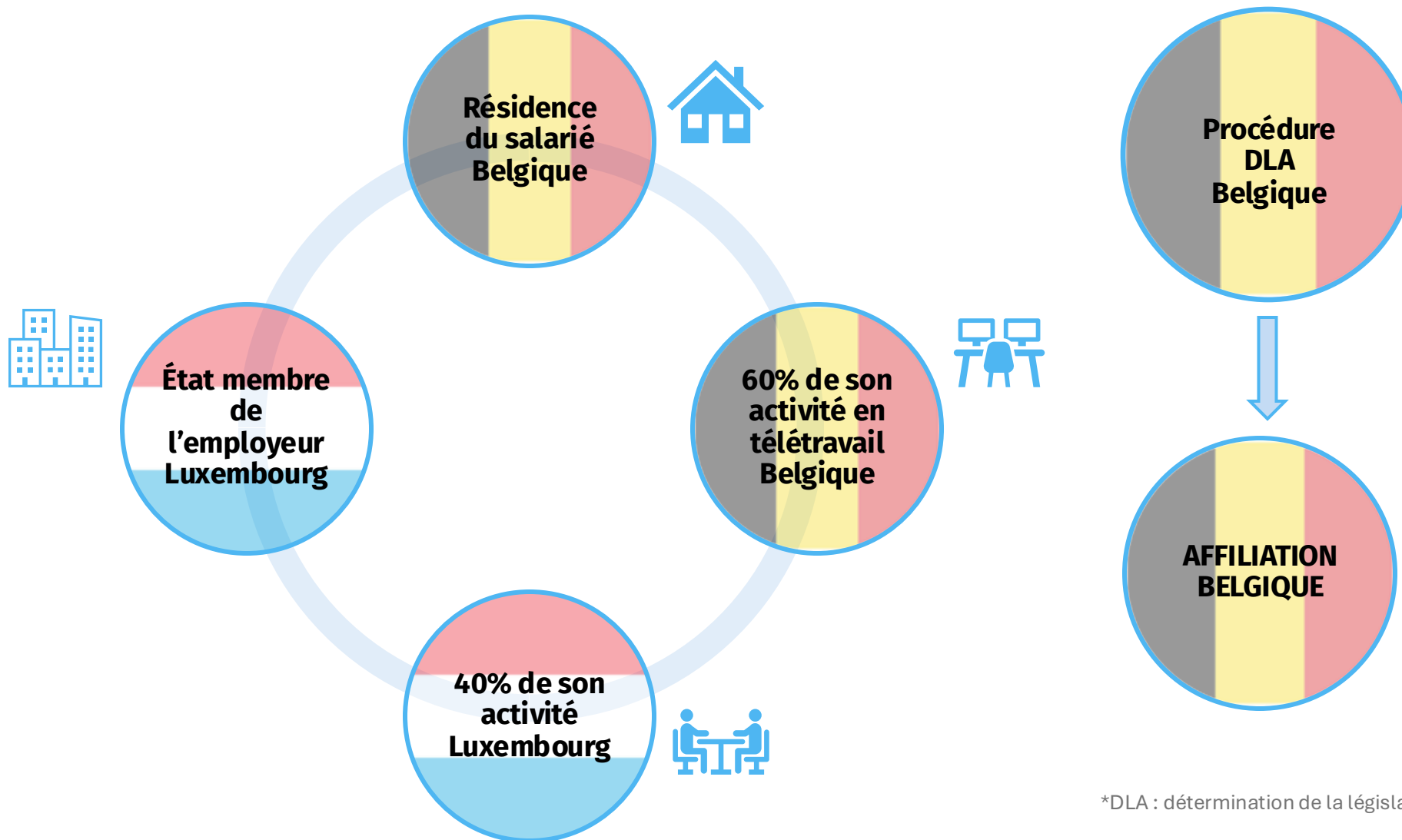


Exemple 2



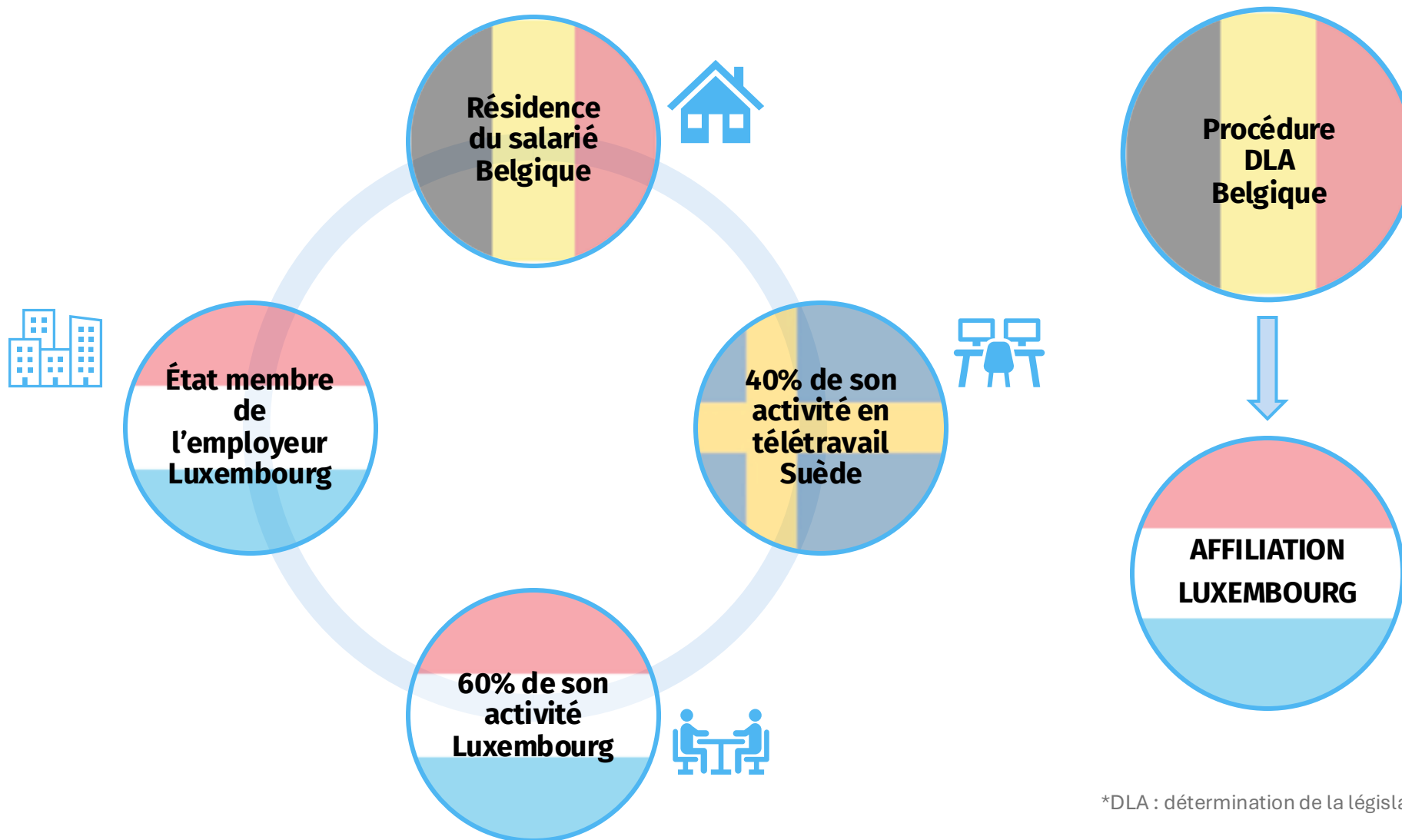
*DLA : détermination de la législation applicable

Exemple 3



*DLA : détermination de la législation applicable

Exemple 4

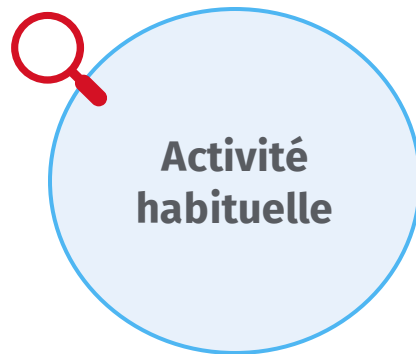


*DLA : détermination de la législation applicable

Activité additionnelle et application de l'accord-cadre

Si l'activité additionnelle est habituelle

L'accord cadre **n'est pas applicable**
si le salarié exerce **habituellement** une autre activité dans un autre
état membre que le Luxembourg



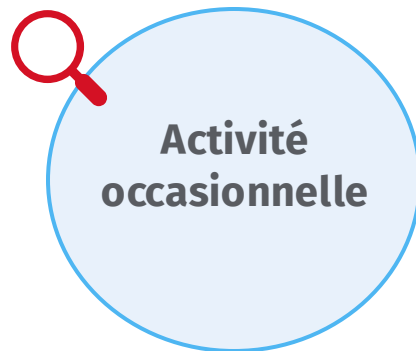
Activité qu'une personne exerce régulièrement :

- pour l'employeur pour lequel elle effectue également le télétravail,
- pour un autre employeur, ou
- en tant que travailleur indépendant dans un autre Etat membre que celui de l'employeur

Activité additionnelle et application de l'accord-cadre

Si l'activité additionnelle est occasionnelle

L'accord cadre **est applicable**
si le salarié exerce **occasionnellement** une autre activité dans un autre
état membre que le Luxembourg



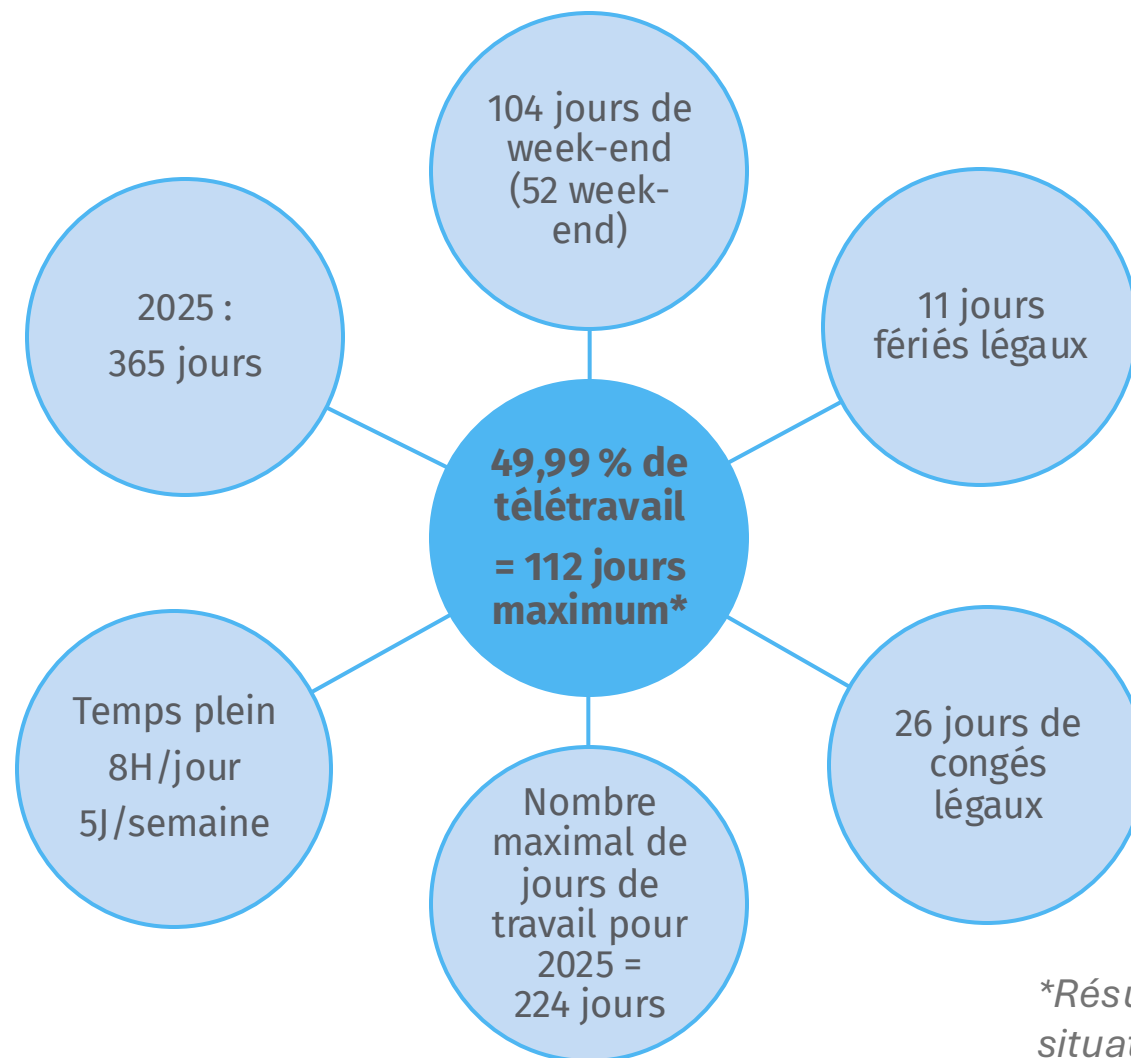
Activité qu'une personne n'exerce pas habituellement - activité ponctuelle, mission temporaire

- Participation à un stage de formation,
- Visite au siège d'un groupe pour un événement unique,
- Rencontre exceptionnelle avec une entreprise pour discuter d'une affaire (en dehors du cadre de son schéma de travail régulier)

Calcul des seuils



Comment calculer le pourcentage de télétravail ?



**Résultat pouvant varier en fonction de la situation personnelle de chaque salarié*

Procédure - Obligations employeurs

Modalités pratiques valables depuis le 2 avril 2024



L'employeur doit faire la demande : SECUline ou format papier



Traitement du dossier par le CCSS – procédure accord-cadre sur le télétravail/procédure habituelle de la pluriactivité



Émission d'un certificat A1

<https://ccss.public.lu/fr/employeurs/secteur-prive/activite-etranger/accord-teletavail.html>

3

La question de l'établissement stable



Les principes de la reconnaissance d'un établissement stable

Le fait, pour une entreprise luxembourgeoise, d'exercer une partie de ses activités sur le territoire d'un autre pays peut engendrer une **imposition au titre de l'impôt sur le revenu des sociétés** dans cet autre pays dans la mesure où les conditions de reconnaissance d'une **présence taxable** dans cet autre pays (« **établissement stable** ») sont remplies.

Ainsi, la qualification d'établissement stable telle qu'elle ressort des conventions de double imposition pourra généralement être retenue en raison de:

- ✓ **L'existence d'une installation fixe d'affaires, ou**
- ✓ **L'activité d'un agent dépendant.**

Sur la base de ces règles, un établissement stable peut donc être reconnu du fait du télétravail des salariés frontaliers d'une entreprise, à certaines conditions.

L'établissement stable en pratique

Les règles fiscales actuelles (sur la base des conventions de double imposition conclues avec les pays frontaliers) sont générales et ne visent pas spécifiquement le cas du télétravail transfrontalier.



Il convient par conséquent d'effectuer **une analyse au cas par cas** en prenant en considération différents critères cumulatifs (tels que détaillés ci-dessous) et d'éventuelles spécificités nationales :

- ✓ Fréquence du recours au télétravail,
- ✓ Cadre contractuel dans lequel le recours au télétravail s'opère,
- ✓ Fonctions et responsabilités du salarié,
- ✓ Étendue des activités exercées par le salarié à son domicile, et
- ✓ Organisation matérielle du travail à domicile.



Des clarifications quant aux règles applicables en la matière (convention modèle OCDE) sont attendues de la part de l'OCDE courant 2025

Focus: L'accord entre la Belgique et les Pays-Bas



La Belgique et les Pays-Bas ont conclu un accord (publié en décembre 2023*) apportant des clarifications sur l'interprétation de la notion d'établissement stable (existence d'une installation fixe d'affaires) dans le cadre du télétravail des frontaliers de ces deux pays.

Les éléments clés de cet accord

- ✓ **Fréquence du recours au télétravail** : il est admis que lorsque le télétravail est occasionnel, ce dernier ne devrait pas conduire à la reconnaissance d'un établissement stable. En revanche, lorsque le télétravail est structurel et obligatoire, le lieu de travail à domicile peut être considéré comme un établissement stable.
- ✓ **« Safe-harbour »** : l'accord prévoit l'absence d'établissement stable en pratique, en cas de télétravail occasionnel ne dépassant pas un seuil maximal de 50% du temps de travail (sur une période de 12 mois).

*Texte de l'accord accessible [ICI](https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/4ff30ed7-5eed-4c9e-87c5-f530ac36cd7a)

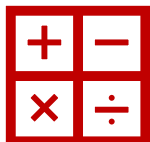
<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/4ff30ed7-5eed-4c9e-87c5-f530ac36cd7a>
L'accord ne traite pas de l'établissement stable résultant de la présence d'un agent dépendant

Exemple



Maria est une salariée résidente en France. Elle occupe un poste d'assistante administrative au Luxembourg.

Sur demande de sa part et par convenance personnelle, elle effectue, de temps à autre, un jour de travail par semaine depuis son domicile.

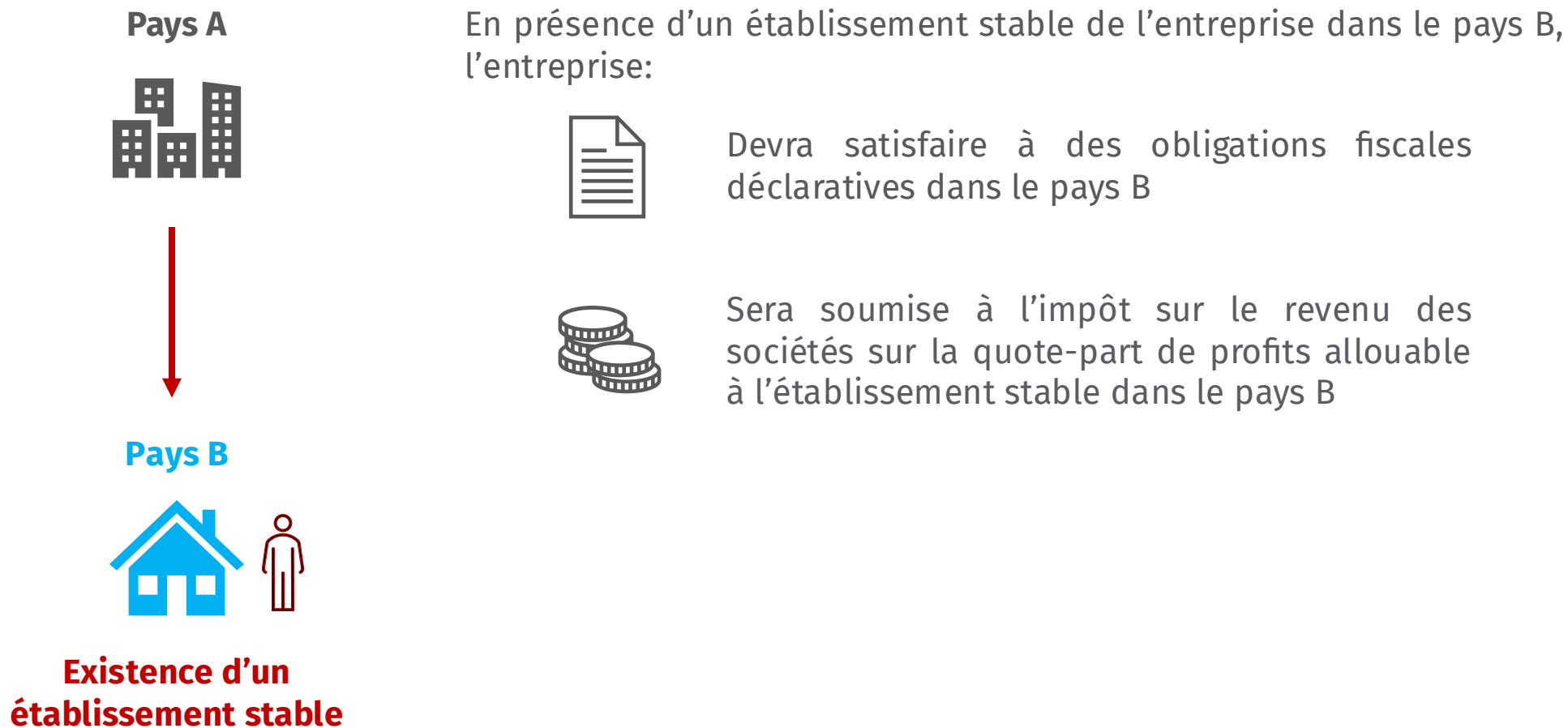


Est-ce que le télétravail de Maria peut conduire à la reconnaissance d'un établissement stable de son employeur en France ?

- ✓ Maria a recours au télétravail de manière facultative et ponctuelle, pour des raisons personnelles,
- ✓ Maria occupe un poste administratif,
- ✓ L'entreprise n'a pas accès au domicile de Maria.

Sur la base des éléments ci-dessus, le risque de reconnaissance d'un établissement stable en France pour l'entreprise employant Maria semble être faible. Toutefois, une analyse approfondie des règles fiscales applicables en France en la matière reste nécessaire.

Quelles sont les conséquences pour vous, employeurs?



Quelles sont les précautions à prendre en tant qu'employeur?

En tant qu'employeur, vous devez déterminer si le télétravail de vos employés frontaliers engendre ou non la reconnaissance d'un établissement stable et, le cas échéant, de satisfaire aux obligations déclaratives et fiscales dans le pays concerné.

Il est recommandé de:

- ☒ Réaliser une analyse au cas par cas des modalités d'exercice du télétravail par vos salariés,
- ☒ Faire un suivi du nombre de jours de travail prestés hors du Luxembourg par vos salariés, et
- ☒ Conserver tout document permettant de démontrer l'absence d'établissement stable en cas de questions posées par les administrations fiscales des pays voisins.



L'IFA/WIN Luxembourg organise une conférence sur le thème :

"Cross-border homeworking: navigating the risks of permanent establishments"

Le 5 mai 2025 de 9h à 13h (en présentiel)

Cet évènement accueillera des professionnels de la fiscalité, des responsables politiques ainsi que des chefs d'entreprise afin de discuter des problématiques et de la gestion des risques engendrés par le télétravail transfrontalier en matière d'établissement stable.

Pour plus d'informations et vous inscrire, cliquer [ICI](https://www.clubee.com/ifaluxembourg/evenements-futurs-87498v4)
<https://www.clubee.com/ifaluxembourg/evenements-futurs-87498v4>



Conclusion

Conclusion

La complexité des règles actuelles est source d'insécurité juridique pour les entreprises et génère un certain nombre de questions d'ordre pratique. Une évolution du cadre fiscal du télétravail frontalier serait donc opportune.

Sur ce point, des initiatives pourraient être entreprises :

- ☒ **Au niveau local**
- ☒ **Au niveau régional**
- ☒ **Au niveau européen / international**

MERCI POUR VOTRE ATTENTION !

Pour de plus amples informations sur le sujet, n'hésitez pas à vous rapprocher de votre contact habituel auprès de l'un de nos membres.



UNION DES ENTREPRISES
LUXEMBOURGEOISES



Union des Entreprises Luxembourgeoises - UEL



www.uel.lu