

REGIME FISCAL DES SALARIES IMPATRIES

Le régime fiscal des salariés impatriés permet aux employeurs, sous certaines conditions, d'exonérer d'impôt certains éléments de rémunération spécifiques aux situations d'impatriation.

Pour les besoins de leurs activités, les entreprises sont amenées à recruter des salariés qualifiés en dehors de la Grande Région, sur le marché européen et/ou mondial. Afin d'attirer ces candidats, les entreprises sont souvent amenées à prendre en charge tout ou partie des frais spécifiques liés à la relocalisation et l'installation au Luxembourg (p.ex. frais de déménagement, de logement, de scolarisation des enfants) de ces salariés hautement qualifiés (et des membres de leur famille).

La prise en charge par l'employeur des frais liés, directement ou indirectement, au déménagement et à l'installation du salarié hautement qualifié et de sa famille au Luxembourg donne normalement lieu à une imposition desdits frais en tant qu'avantages en nature dans le chef dudit salarié. Or, ce régime fiscal de faveur applicable (sous conditions) aux salariés impatriés au Luxembourg a pour but d'exonérer tout ou partie des avantages accordés au salarié. L'employeur dispose du rôle principal dans l'application de ce régime puisque c'est à lui qu'il reviendra d'exclure de la base imposable les éléments de rémunération éligibles à l'exemption fiscale lors du calcul des salaires.

Du côté de l'employeur, ce régime fiscal permet de déduire fiscalement tout un panel de frais éligibles (détaillés ci-après) à considérer comme des dépenses d'exploitation dans son chef. Par ce biais, les employeurs optimisent fiscalement leurs dépenses et restent attractif à l'embauche de leurs futurs salariés hautement qualifiés.

Ce régime fiscal encadre à la fois les recrutements directs de salariés pour travailler sur le territoire luxembourgeois ainsi que les détachements de salariés de l'étranger vers le Luxembourg.

Depuis 2011 et jusqu'à la fin de l'année 2020, ce régime fiscal spécifique était régi par une Circulaire du Directeur des Contributions L.I.R. n°95/2. A compter du 1er janvier 2021, le régime a été transposé dans la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR) à l'article 115 n°13b L.I.R. et a été depuis soumis à certains remaniements.

Il est important de noter que l'ancien régime prévu par la circulaire L.I.R. n°95/2 peut continuer de s'appliquer dans le chef d'un salarié impatrié dont l'entrée en service au Luxembourg se situe avant le 1er janvier 2021 si ce dernier ne remplit pas les conditions prévues par le nouveau régime.

Toutefois, si un salarié impatrié bénéficiant de l'ancien régime prévu par la circulaire L.I.R. n°95/2 remplit toutes les conditions d'application du nouveau régime de l'article 115 n°13b L.I.R., il est obligatoire pour son employeur de lui appliquer le nouveau régime et ce, rétroactivement au 1er janvier de l'année civile au cours de laquelle le salarié remplit les conditions du nouveau régime. Il n'y a donc pas d'option d'application pour l'ancien ou le nouveau régime et une analyse au cas par cas doit être effectuée.

Nous décrivons ci-dessous les conditions et bénéfices de ce régime tel qu'il est applicable au 1er janvier 2024.

REGIME FISCAL DES SALARIES IMPATRIES

I. Conditions d'application du régime

Le tableau ci-dessous récapitule les conditions qui doivent être remplies par l'impatrié et l'employeur pour que les exonérations prévues par l'article 115 n° 13b L.I.R soient applicables.

Conditions communes à tous les salariés	Résidence fiscale au Luxembourg sur base du droit fiscal interne luxembourgeois (c'est-à-dire domicile fiscal ou séjour habituel au Grand-Duché)
	Domicilié à plus de 150 km de la frontière du Luxembourg au cours des 5 années précédant l'année d'arrivée au Grand-Duché
	Absence d'imposition de revenus professionnels au Luxembourg les 5 années précédant l'année d'arrivée au Grand-Duché
	Exercice à titre principal de l'activité professionnelle pour laquelle le régime fiscal des salariés impatriés est accordé
	Rémunération annuelle fixe $\geq$ €75.000¹ brut hors avantages en espèce ou en nature
	Non-remplacement d'un ou de plusieurs salariés ne bénéficiant pas du régime fiscal des impatriés
Conditions spécifiques aux détachements ²	Détachement d'une entreprise d'un groupe international pour travailler dans une entreprise du même groupe au Luxembourg
	Ancienneté ou expérience professionnelle spécialisée d'au moins 5 ans dans le groupe international ou dans le secteur d'activité
	Maintien d'une relation de travail avec l'entreprise d'origine
	Droit de retour du salarié dans l'entreprise d'origine à l'issue du détachement
	Existence d'un contrat relatif au détachement entre l'entreprise d'origine et l'entreprise d'accueil

¹ Seuil de rémunération applicable depuis le 1er janvier 2023. Pour les années 2021 et 2022, le seuil s'élevait à €100.000. En 2020, le seuil s'élevait à €50.000.

² Salarié détaché pour une durée déterminée d'une entreprise faisant partie d'un groupe international et située hors du Luxembourg vers une entreprise du même groupe établie au Luxembourg.

REGIME FISCAL DES SALARIES IMPATRIES

Conditions spécifiques aux recrutements directs	Spécialisation approfondie dans le secteur d'activité concerné
	Recrutement par une entreprise établie au Luxembourg ou dans l'Espace Economique Européen pour exercer une activité salariée au Luxembourg
Conditions spécifiques à l'employeur	30% maximum de l'effectif (emplois à temps plein) bénéficie du régime (condition non exigée si l'entreprise existe depuis moins de 10 ans)

II. Caractéristiques du régime

Le régime des salariés impatriés se caractérise par une exemption totale ou partielle de certains frais spécifiques liés à l'impatriation au Luxembourg et de certains éléments de rémunération qui sont pris en charge par l'employeur.

Les exemptions prévues par l'article 115 n° 13b L.I.R. sont décrites ci-après. Il est à noter que les frais liés à l'impatriation doivent en tout état de cause garder un caractère raisonnable et être documentés par des pièces justificatives.

Frais de déménagement vers le Luxembourg	Exemption totale
Aménagement du logement au Luxembourg (achats de meubles, d'appareils électroménagers aux normes locales)	
Frais de voyage pour raisons familiales	
Frais de retour définitif du salarié dans son pays d'origine	
Frais de scolarité pour les enfants dans l'enseignement fondamental et secondaire	Exemption totale

REGIME FISCAL DES SALARIES IMPATRIES

Frais d'un voyage annuel du Luxembourg vers le pays d'origine pour le salarié et sa famille	Exemption plafonnée à 30% du salaire annuel fixe et à € 50.000 par an (€ 80.000 par an si le salarié vit au Luxembourg avec son conjoint ou partenaire)
Frais d'égalisation fiscale (compensation du différentiel de charge fiscale entre le Luxembourg et le pays d'origine)	
Si le salarié maintient son ancienne résidence dans son pays d'origine : frais de logement au Luxembourg (loyer, chauffage, gaz, électricité, eau, taxes)	
Si le salarié ne maintient pas son ancienne résidence dans son pays d'origine : différentiel entre le coût du logement au Luxembourg et dans le pays d'origine	
Prime d'impatriation³ (elle remplace l'« indemnité forfaitaire couvrant le différentiel du coût de la vie entre le Luxembourg et le pays d'origine et les frais divers liés à l'impatriation » sous circulaire L.I.R. n°95/2)	<u>Ancien régime (circulaire L.I.R. n°95/2)</u>
	Montant mensuel de l'exemption fixé à 8% de la rémunération mensuelle fixe du salarié avec un maximum de € 1.500/mois. Montant mensuel de l'exemption porté à 16% de la rémunération mensuelle fixe du salarié avec un maximum de € 3.000/mois si le salarié vit au Luxembourg avec son conjoint ou partenaire ne travaillant pas.
	<u>Nouveau régime applicable depuis le 1er janvier 2023 (article 115 n° 13b) L.I.R.</u>
	Exonération à hauteur de 50% à condition que le montant de la prime ne dépasse pas 30% de la rémunération annuelle fixe de l'impatrié hors primes et avantages en espèces et en nature.

³ Pour les salariés impatriés bénéficiant de l'ancien régime prévu par la circulaire L.I.R. n°95/2, l'« indemnité forfaitaire couvrant le différentiel du coût de la vie entre le Luxembourg et le pays d'origine et les frais divers liés à l'impatriation » (COLA) est toujours d'application.

REGIME FISCAL DES SALARIES IMPATRIÉS

III. Durée du régime

La durée d'application du régime applicable aux impatriés est passée de 5 (ancien régime) à 8 années suivant celle de leur entrée en service au Luxembourg.

Exemple : un salarié entre en service au Luxembourg le 10/01/2023. Il pourra bénéficier du régime jusqu'au 31/12/2031 (2023 + 8).

Le régime prend également fin lorsque l'une des conditions tenant à l'impatrié, à son emploi ou à son employeur, cesse d'être remplie (p.ex. changement d'emploi, transfert de la résidence fiscale hors du Luxembourg, transfert intra-groupe).

IV. Procédure

Responsabilité de l'employeur

L'application du régime des salariés impatriés n'est pas soumise à un accord préalable de l'administration fiscale. C'est à l'employeur qu'incombe la responsabilité de vérifier que son salarié rentre dans le champ d'application du régime et d'assurer la correcte application des exemptions fiscales.

L'application du régime s'opère dans la majorité des cas au niveau des fiches de paie du salarié concerné dans le cadre du calcul de la retenue à la source sur salaires.

Pièces à produire en cas de contrôle (liste non exhaustive)

- ▶ CV de l'impatrié justifiant de son expérience professionnelle spécialisée.
- ▶ Preuve de résidence fiscale (>150 km de la frontière Luxembourgeoise) 5 ans avant l'entrée en fonction.
- ▶ Absence d'assujettissement au Luxembourg 5 ans avant l'entrée en fonction.
- ▶ Contrat de travail.
- ▶ Pièce justifiant les dépenses non-répétitives (facture des frais de déménagement...).
- ▶ Pièce justifiant les dépenses répétitives (frais de scolarité, frais de voyage annuel...).
- ▶ Contrat de bail.
- ▶ Preuve que la résidence dans le pays d'origine reste maintenue (ou que le différentiel a été établi).



REGIME FISCAL DES SALARIES IMPATRIES

Reporting annuel à l'Administration des Contributions

Enfin, l'employeur qui recourt au régime des salariés impatriés doit effectuer un reporting annuel auprès de l'Administration des Contributions Directes. Pour ce faire, l'employeur doit communiquer, au plus tard le 31 janvier de chaque année, la liste nominative des salariés qui bénéficient du régime.

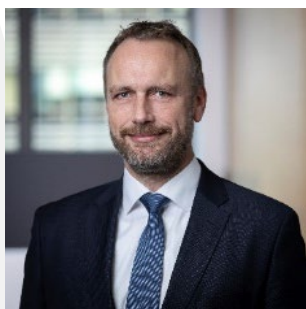
Comment BDO peut vous accompagner ?

- ▶ Analyse des conditions de la transition entre l'ancien et le nouveau régime impatrié
- ▶ Analyse de l'éligibilité au régime de nouveaux salariés
- ▶ Optimisation du package salarial et implémentation du régime
- ▶ Reporting annuel à l'Administration des Contributions Directes
- ▶ Suivi régulier de vos questions relatives au régime fiscal des impatriés

REGIME FISCAL DES SALAIRES IMPATRIES

VOUS SOUHAITEZ PLUS D'INFORMATIONS?

Contactez-nous:



Paul Leyder

Partner

+352 45 123 734

paul.leyder@bdo.lu



Laura de Stefanis

Manager

+352 45 123 579

laura.destefanis@bdo.lu



Patricia Dupuis

Manager

+352 45 123 358

patricia.dupuis@bdo.lu



Ralf Gilch

Manager

+352 45 123 557

ralf.gilch@bdo.lu

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