

DIRECTION
DES
CONTRIBUTIONS DIRECTES

Circulaire du directeur des contributions

L.I.R. n° 115/6 du 7 mai 2003¹

—
L.I.R. n° 115/6

Objet: Traitement fiscal des indemnités pour frais de déplacement, frais de route et de séjour allouées aux salariés par les employeurs.

1. Indemnités pour frais de déplacement

1.1. A partir de l'année d'imposition 1991, l'article 105bis L.I.R. prévoit que les frais de déplacement des salariés sont déterminés forfaitairement et couvrent tous les frais en relation avec le déplacement du salarié de son domicile à son lieu de travail. Chaque salarié a droit, en principe, à une déduction forfaitaire minimale de 396 euros par an (art. 107bis L.I.R.) qui est incorporée dans les barèmes de la retenue d'impôt sur les salaires. L'excédent des frais de déplacement par rapport à cette déduction forfaitaire est inscrite d'office sur la fiche de retenue d'impôt par l'administration communale (salariés résidents) ou par le bureau RTS Non-Résidents (pour les salariés non résidents).

1.2. La participation aux frais de déplacement du salarié par l'employeur, faisant double emploi avec la modération d'impôt prévue par l'article 105bis L.I.R., constitue un supplément de rémunération au sens de l'article 95 L.I.R. Il est sans importance que cette participation se fasse de façon forfaitaire (versement d'un montant fixe) ou qu'elle consiste dans un remboursement de frais effectivement exposés² (remboursement du coût du billet ou de l'abonnement des moyens de transports publics). Il en est de même de la mise à la disposition du salarié d'un moyen de transport (p.ex. voiture de service) par l'employeur pour le trajet du domicile au lieu de travail. Cet avantage est à évaluer d'après les dispositions de l'article 104 al. 2 L.I.R.

¹ La présente circulaire remplace la circulaire L.I.R. n° 115/6 du 17 juin 1994 à partir du 1^{er} juin 2003.

² Art. 1^{er} n° 1 du règlement grand-ducal du 4 juin 1992 modifiant le règlement grand-ducal d'exécution du 3 décembre 1969, relatif à l'article 115 n° 3 L.I.R.

N'est cependant pas à considérer comme avantage imposable la mise à la disposition des salariés d'un service de ramassage collectif (p.ex. bus de ramassage).

2. Les indemnités pour frais de route et de séjour

2.1. Ces frais, en relation directe avec l'activité exercée, constituent des frais d'obtention au sens de l'article 105 L.I.R.

L'article 115 n° 3 L.I.R. prévoit que dans les conditions et modalités fixées par le règlement grand-ducal du 3 décembre 1969 tel qu'il a été modifié par la suite, les indemnités spéciales allouées distinctement de la rémunération normale en raison des frais visés peuvent être exonérées en tout ou en partie de l'impôt. Dans ces hypothèses, les frais couverts par de telles indemnités sont exclus de toute déduction au sens de l'article 105 L.I.R.

En pratique l'exécution des dispositions précitées se heurte à certaines difficultés, notamment

a) au cas où les employeurs versent des indemnités couvrant plusieurs catégories de frais (p.ex. frais de route et frais de séjour) qu'il faut ventiler, et

b) par le fait que les indemnités allouées (catégorie par catégorie) ne doivent, du point de vue fiscal, en aucun cas dépasser celles accordées dans des situations analogues aux fonctionnaires et agents de l'Etat.

Les indemnités allouées répondant aux critères du règlement grand-ducal du 3 décembre 1969 sont exemptées de l'impôt sur le revenu en vertu de l'article 115 n° 3 L.I.R. La partie des indemnités allouées dépassant celles des fonctionnaires et agents de l'Etat constitue un supplément de rémunération imposable en vertu de l'article 95 L.I.R.

3. Salariés travaillant sur chantiers

3.1. Personnes pouvant rentrer chaque jour à domicile

L'administration a mis au point un procédé forfaitaire d'application pratique prévoyant le versement d'une indemnité forfaitaire pour frais de séjour par l'employeur. Ce procédé d'exemption ne concerne que les salariés travaillant sur des chantiers distants de 10 km ou plus du siège de l'employeur. Cette indemnité ne doit pas dépasser celles prévues pour frais de séjour par les conventions collectives ni le montant de 3,00 euros par jour de travail. Elle ne s'adresse qu'au personnel permanent de l'entreprise pouvant rentrer chaque jour à domicile.

Quelle que soit la durée de travail sur un chantier déterminé, ce régime spécial n'est accordé que pendant les périodes de travail suivantes sur un même chantier:

- a) deux années pour les salariés mariés ainsi que pour les célibataires, veufs, séparés et divorcés bénéficiant d'une modération d'impôt pour enfant en vertu de l'article 123 alinéas 3 et 4 L.I.R.
- b) une année pour les salariés autres que ceux visés sub a).

3.2. Salariés ne pouvant pas rentrer chaque jour à leur domicile (détachement temporaire)

3.2.1. Lieu de détachement situé au Grand-Duché ou dans un périmètre ne dépassant pas de 25 km la limite frontière.

L'indemnité d'éloignement couvre les frais majorés de nourriture et de logement résultant du détachement temporaire du salarié.

Le montant de l'indemnité maximale pouvant être exempté de l'impôt sur le revenu en vertu de la présente circulaire, est fixé uniformément à 22,00 euros par journée de calendrier.

Lorsque le salarié est nourri et logé aux frais de l'employeur, l'exonération ne porte que sur les prestations en nature.

Au cas où l'indemnité allouée dépasse celle accordée aux fonctionnaires de l'Etat, il y a lieu de tenir compte des frais de ménage économisés. Est mis en compte à titre de frais de ménage économisés une fraction de l'indemnité allouée au fonctionnaire de l'Etat, la fraction étant fixée à 20% de l'indemnité de séjour du fonctionnaire de l'Etat.

La différence entre l'indemnité versée et les frais de ménage économisés ne peut, en ce qui concerne les salariés logés et nourris, être inférieure à 22,00 euros.

En aucun cas l'exonération ne peut être supérieure à l'indemnité versée.

L'exonération fiscale de l'indemnité visée par la présente circulaire est acquise pour tous les jours de calendrier, sauf les jours de congé payé, les jours de congé extraordinaire pour mariage, décès, accouchement et les autres jours que le salarié passe à son domicile.

Par ailleurs, le détachement temporaire à un établissement stable est à assimiler, pour les trois premiers mois de sa durée, à un détachement temporaire à un chantier.

L'exonération fiscale des indemnités n'est accordée que tant que la durée du travail à un chantier ou dans un établissement déterminé ne dépasse pas les périodes ci-après:

a) Pour un établissement temporaire (chantier):

36 mois pour les salariés mariés ainsi que pour les célibataires, veufs, séparés et divorcés, bénéficiant d'une modération pour enfant (art. 123 alinéas 3 et 4 L.I.R.);

18 mois pour les salariés autres que ceux visés sub a).

b) Pour un établissement stable et définitif (p.ex. société filiale, succursale ou autre établissement stable):

3 mois, sans égard à l'état civil et à la situation familiale du salarié.

A partir de l'expiration des périodes ci-dessus, le chantier ou l'établissement sont à considérer comme lieu habituel de l'activité, et aucune exonération fiscale des indemnités éventuellement payées par l'employeur n'entre en ligne de compte.

3.2.2. Lieu de détachement à l'étranger

Est à considérer comme détachement à l'étranger le détachement temporaire à un chantier ou à un établissement stable de l'employeur situé à plus de 25 km de la frontière du Grand-Duché.

L'indemnité d'éloignement couvre les frais majorés de nourriture et de logement résultant du détachement temporaire du salarié.

Il peut être opté pour l'un des deux régimes ci-après.

L'option doit porter intégralement soit sur le régime normal, soit sur le régime forfaitaire pour l'ensemble des salariés d'une même firme détachés à un même lieu de travail à l'étranger.

3.2.2.1. Le régime normal

Il consiste dans l'obligation de tenir à la disposition de l'administration des contributions les pièces justificatives, tant pour les repas principaux que pour les découchers. Ces pièces doivent porter la date et la désignation exacte du restaurant ou de l'hôtel ou établissement analogue et doivent être dûment acquittées. Dans les cas où des pièces ne peuvent être produites, seules les indemnités prévues sub 3.2.2.2. peuvent être accordées.

Montant des indemnités

L'indemnité est exonérée de l'impôt dans la mesure où elle ne dépasse pas les montants facturés par le restaurant ou l'hôtel

sous réserve des limites maximales fixées pour les fonctionnaires par le règlement du Gouvernement en Conseil du 1^{er} octobre 1993.

3.2.2.2. Le régime forfaitaire

La présentation de pièces justificatives (notes de restaurant ou d'hôtel) n'est pas requise. L'exemption fiscale est limitée aux montants-ci-après:

Indemnité par jour (2 repas principaux)	22,00 euros
Indemnité de nuit, y compris le petit déjeuner (découcher à l'hôtel ou établissement analogue)	44,00 euros

3.2.2.3. Remarques communes aux régimes normal et forfaitaire

a) L'exonération fiscale des indemnités visées aux points 3.2.2.1. et 3.2.2.2. ci-dessus est acquise pour tous les jours du calendrier, à l'exception des jours de congé payé, des jours de congé extraordinaire pour mariage, décès et accouchement et des congés de maladie, si dans ces cas le salarié rentre à son domicile.

b) Aucune indemnité n'est due dans le cas où l'employeur prend en charge les frais de repas ou de découcher.

4. Exonération d'impôt des indemnités de jour et de nuit allouées aux chauffeurs et convoyeurs professionnels

Il peut être opté pour 2 régimes:

4.1. Le régime normal (Régime I)

Il consiste dans l'obligation de tenir à la disposition de l'administration des contributions les pièces justificatives pour les repas pris au restaurant et les découchers. Il est toléré que les pièces à l'appui de certaines prestations manquent. Il faut cependant que les pièces à la disposition portent la date, le nom et l'adresse du restaurant ou de l'hôtel et qu'elles soient acquittées.

a) L'indemnité est exonérée dans la mesure où elle ne dépasse pas les montants facturés par l'hôtel (chambre, petit déjeuner, service et taxes) ou par le restaurant (repas et service), sous réserve des limites maximales suivantes:

	<u>intérieur du G.-D.</u>	<u>Etranger</u>
Repas principal pris au restaurant	7,00 euros	15,00 euros
Repas principal pris hors d'un restaurant	3,50 euros	7,50 euros
Exemption supplémentaire pour déplacement à l'étranger dépassant 24 heures, par journée	-	2,50 euros
Découcher à l'hôtel (y compris petit déjeuner, taxes et service)	montant de la note d'hôtel mais au maximum	
	25,00 euros	50,00 euros

b) Si l'indemnité allouée dépasse les montants facturés, la différence est à considérer comme rémunération imposable.

Dans les cas où les pièces justificatives (notes d'hôtel et/ou de restaurant) ne peuvent être produites, l'exemption fiscale maximale est limitée comme suit:

	<u>intérieur du G.-D.</u>	<u>Etranger</u>
- par repas principal (midi ou soir)	3,50 euros	9,50 euros
- découcher à l'hôtel ou établissement analogue, y compris petit déjeuner	7,50 euros	15,00 euros
- découcher sans frais (p.ex. en cabine du camion), y compris petit déjeuner	1,50 euros	7,50 euros
- exemption supplémentaire pour déplacement à l'étranger dépassant 24 heures (par journée)	-	2,50 euros

4.2. Régime forfaitaire (Régime II)

La présentation de pièces justificatives (notes d'hôtel et de restaurant) ne sont pas requises. L'exemption fiscale est limitée aux montants ci-après:

	<u>intérieur du G.-D.</u>	<u>Etranger</u>
- par repas principal (midi ou soir)	3,50 euros	9,50 euros
- découcher à l'hôtel ou établissement analogue, y compris petit déjeuner	7,50 euros	15,00 euros
- découcher sans frais (p.ex. en cabine du camion), y compris petit déjeuner	1,50 euros	7,50 euros
- exemption supplémentaire pour déplacement à l'étranger dépassant 24 heures (par journée)	-	2,50 euros

4.3. Remarque concernant l'option pour l'un des deux régimes

L'option doit porter intégralement soit sur le régime normal (Régime I - avec présentation des pièces justificatives) soit sur le régime forfaitaire (Régime II - présentation des pièces justificatives non requise).

Conditions et modalités générales

1° L'exemption d'une indemnité pour repas entre en ligne de compte, lorsque le salarié s'est trouvé en déplacement continu pendant au moins 6 heures. Endéans une période de 24 heures, une deuxième indemnité pour repas exempte d'impôt peut être accordée, lorsque le salarié s'est trouvé en déplacement continu pendant 10 heures au moins.

2° L'exemption d'une indemnité pour découcher entre en ligne de compte, lorsque le salarié s'est trouvé en déplacement pendant la totalité de la période comprise entre 0 et 5 heures.

3° Par déplacement à l'étranger il y a lieu d'entendre le déplacement dans un périmètre qui dépasse de 25 km la limite frontière. Les déplacements inférieurs à la limite de 25 km sont assimilés aux déplacements à l'intérieur du pays.

A moins de situation spéciale (p.ex. accident), aucune indemnité de séjour n'est exemptée lorsque l'intéressé a la possibilité de rentrer à domicile pour y prendre son repas.

4° L'exemption fiscale est en outre subordonnée aux conditions suivantes:

A) Les remboursements de frais de séjour doivent figurer séparément au compte de salaire de l'intéressé;

B) En annexe à chaque compte de salaire il y a lieu d'établir un relevé mensuel indiquant pour chaque voyage donnant lieu à remboursement de frais de séjour les précisions suivantes:

a) le numéro d'immatriculation du camion ou bus utilisé;

b) la durée du voyage avec indication de la date et de l'heure du départ et de la rentrée;

c) l'itinéraire et les distances parcourus (km);

d) le montant de l'indemnité de séjour allouée;

e) le montant de l'indemnité exonérée conformément aux indications de la présente;

f) le montant de l'indemnité soumise à la retenue d'impôt.

Le relevé ci-dessus visé est à considérer comme annexe au compte de salaire du chauffeur ou du convoyeur et doit être tenu à la disposition de l'administration des contributions.

Luxembourg, le 7 mai 2003

Pour le Directeur des Contributions

Sous-directeur