

GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES

# Mémento fiscal

**Résumé non officiel des impôts perçus**

Situation au 1<sup>er</sup> janvier 2011



**LES IMPOTS DIRECTS PERÇUS PAR  
L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES  
DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG**

*Résumé non officiel*

**TABLE ANALYTIQUE**

<b>IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES .....</b>	<b>1</b>
<b>1. PERSONNES SOUMISES A L'IMPOT.....</b>	<b>1</b>
<b>2. IMPOSITION COLLECTIVE .....</b>	<b>1</b>
<b>2.1 Imposition collective des époux.....</b>	<b>1</b>
<b>2.2 Imposition collective des partenaires .....</b>	<b>1</b>
<b>2.3 Imposition collective du contribuable et de ses enfants mineurs.....</b>	<b>1</b>
<b>3. REVENU IMPOSABLE.....</b>	<b>1</b>
<b>3.1 Définition du revenu imposable et du total des revenus nets.....</b>	<b>1</b>
<b>3.2 Catégories de revenus nets.....</b>	<b>1</b>
3.2.1 <i>Bénéfice commercial.....</i>	<i>2</i>
3.2.1.1 <i>Définition du bénéfice commercial.....</i>	<i>2</i>
3.2.1.2 <i>Mode de détermination du bénéfice commercial.....</i>	<i>2</i>
3.2.1.3 <i>Exercice d'exploitation.....</i>	<i>3</i>
3.2.1.4 <i>Non déductibilité de certaines dépenses d'exploitation.....</i>	<i>3</i>
3.2.1.5 <i>Biens appartenant à l'actif net investi .....</i>	<i>3</i>
3.2.1.6 <i>Principes d'évaluation.....</i>	<i>4</i>
3.2.1.7 <i>Prix d'acquisition .....</i>	<i>4</i>
3.2.1.8 <i>Prix de revient .....</i>	<i>4</i>
3.2.1.9 <i>Valeur d'exploitation .....</i>	<i>4</i>
3.2.1.10 <i>Evaluation des immobilisations amortissables.....</i>	<i>4</i>
3.2.1.11 <i>Evaluation des immobilisations non amortissables.....</i>	<i>5</i>
3.2.1.12 <i>Evaluation des biens de l'actif réalisable et disponible .....</i>	<i>5</i>
3.2.1.13 <i>Evaluation des éléments du passif envers les tiers .....</i>	<i>5</i>
3.2.1.14 <i>Amortissement .....</i>	<i>5</i>
3.2.1.15 <i>Exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels.....</i>	<i>6</i>
3.2.1.16 <i>Transfert de plus-value réalisée en cours d'exploitation .....</i>	<i>6</i>
3.2.1.17 <i>Crédit d'impôt pour indépendants.....</i>	<i>6</i>
3.2.1.18 <i>Bonification d'impôt sur le revenu pour investissement.....</i>	<i>7</i>
3.2.1.19 <i>Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs .....</i>	<i>7</i>
3.2.1.20 <i>Bonification d'impôt sur le revenu pour frais de formation professionnelle continue.....</i>	<i>8</i>

3.2.1.21	Exemption d'impôt pour investissement .....	8
3.2.1.22	Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble .....	8
3.2.1.23	Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation .....	8
3.2.2	Bénéfice agricole et forestier.....	8
3.2.2.1	Définition du bénéfice agricole et forestier.....	8
3.2.2.2	Mode de détermination du bénéfice agricole et forestier .....	9
3.2.2.3	Exercice d'exploitation.....	9
3.2.2.4	Biens appartenant à l'actif net investi .....	9
3.2.2.5	Règles d'évaluation .....	9
3.2.2.6	Exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels.....	9
3.2.2.7	Crédit d'impôt pour indépendants.....	9
3.2.2.8	Déduction de bénéfice pour investissements nouveaux .....	9
3.2.2.9	Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs .....	9
3.2.2.10	Bonification d'impôt sur le revenu pour frais de formation professionnelle continue.....	9
3.2.2.11	Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble .....	9
3.2.2.12	Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation .....	9
3.2.3	Bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale.....	10
3.2.3.1	Définition du bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale.....	10
3.2.3.2	Détermination du bénéfice et principes d'évaluation.....	10
3.2.3.3	Biens appartenant à l'actif net investi .....	10
3.2.3.4	Exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels.....	10
3.2.3.5	Crédit d'impôt pour indépendants.....	10
3.2.3.6	Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs .....	10
3.2.3.7	Bonification d'impôt sur le revenu pour frais de formation professionnelle continue.....	10
3.2.3.8	Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble .....	10
3.2.3.9	Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation .....	10
3.2.4	Revenu net provenant d'une occupation salariée.....	10
3.2.4.1	Définition du revenu net provenant d'une occupation salariée.....	10
3.2.4.2	Détermination du revenu net provenant d'une occupation salariée .....	11
3.2.4.3	Crédit d'impôt pour salariés .....	11
3.2.5	Revenu net provenant de pensions ou de rentes .....	11
3.2.5.1	Définition du revenu net provenant de pensions ou de rentes.....	11
3.2.5.2	Détermination du revenu net provenant de pensions ou de rentes.....	12
3.2.5.3	Crédit d'impôt pour pensionnés .....	12
3.2.6	Revenu net provenant de capitaux mobiliers.....	12
3.2.6.1	Définition du revenu net provenant de capitaux mobiliers.....	12
3.2.6.2	Détermination du revenu net provenant de capitaux mobiliers.....	13
3.2.6.3	Bonification d'impôt pour investissement en capital-risque .....	13
3.2.7	Revenu net provenant de la location de biens .....	13
3.2.7.1	Définition du revenu net provenant de la location de biens .....	13
3.2.7.2	Détermination du revenu net provenant de la location de biens.....	14
3.2.8	Revenus nets divers.....	14
3.2.8.1	Définition et détermination des revenus nets divers .....	14
3.3	Dépenses spéciales.....	15
4.	REVENU IMPOSABLE AJUSTE.....	16
5.	ASSIETTE ET RECOUVREMENT DE L'IMPOT .....	17
5.1	Imposition par voie d'assiette .....	17
5.2	Retenues d'impôt à la source .....	17
5.3	Imputation sur la cote d'impôt établie par voie d'assiette .....	18
5.4	Crédit d'impôt monoparental.....	18
6.	CALCUL DE L'IMPOT.....	19

<b>6.1</b>	<b>Classes d'impôt .....</b>	<b>19</b>
<b>6.2</b>	<b>Modération d'impôt pour enfant.....</b>	<b>19</b>
<b>6.3</b>	<b>Fonds pour l'emploi.....</b>	<b>19</b>
<b>6.4</b>	<b>Minimum vital exempt d'impôt.....</b>	<b>19</b>
<b>6.5</b>	<b>Barèmes d'impôt .....</b>	<b>20</b>
<b>6.6</b>	<b>Revenus extraordinaires.....</b>	<b>20</b>
6.6.1	<i>Définition des revenus extraordinaires .....</i>	<i>20</i>
6.6.2	<i>Calcul de l'impôt grevant les revenus extraordinaires .....</i>	<i>20</i>
6.6.2.1	<i>Imposition d'après la méthode de l'étalement forfaitaire .....</i>	<i>20</i>
6.6.2.2	<i>Imposition au quart du taux global .....</i>	<i>21</i>
6.6.2.3	<i>Imposition au demi-taux global.....</i>	<i>21</i>
<b>6.7</b>	<b>Calcul de l'impôt grevant le bénéfice agricole.....</b>	<b>21</b>
<b>6.8</b>	<b>Calcul de l'impôt grevant le bénéfice d'une activité artistique.....</b>	<b>21</b>
<b>6.9</b>	<b>Revenus de source étrangère et impôts étrangers y relatifs.....</b>	<b>21</b>
6.9.1	<i>Présence d'une convention internationale .....</i>	<i>21</i>
6.9.1.1	<i>Méthode d'exemption .....</i>	<i>21</i>
6.9.1.2	<i>Méthode d'imputation.....</i>	<i>21</i>
6.9.2	<i>Absence d'une convention internationale.....</i>	<i>21</i>
6.9.3	<i>Revenus soumis à la retenue à la source par un agent payeur établi à l'étranger (en application de la directive 2003/48/CE ou d'une des conventions s'y rapportant) .....</i>	<i>21</i>
<b>7.</b>	<b>RETENUE A LA SOURCE LIBERATOIRE SUR CERTAINS INTERETS PRODUITS PAR L'EPARGNE MOBILIERE DES PERSONNES PHYSIQUES RESIDENTES.....</b>	<b>21</b>
<b>8.</b>	<b>IMPOSITION DES CONTRIBUABLES NON RESIDENTS .....</b>	<b>22</b>
8.1	<b>Délimitation des revenus indigènes imposables.....</b>	<b>22</b>
8.2	<b>Prescriptions particulières relatives à la détermination du revenu indigène .....</b>	<b>24</b>
8.3	<b>Retenues d'impôt à la source .....</b>	<b>24</b>
8.4	<b>Imposition forfaitaire des marins non résidents .....</b>	<b>24</b>
8.5	<b>Imposition par voie d'assiette .....</b>	<b>24</b>
8.6	<b>Classes d'impôt .....</b>	<b>24</b>
8.7	<b>Assimilation fiscale des contribuables non résidents aux contribuables résidents .....</b>	<b>25</b>
<b>9.</b>	<b>RETENUE A LA SOURCE SUR LES REVENUS DE L'EPARGNE SOUS FORME DE PAIEMENTS D'INTERETS (EN APPLICATION DE LA DIRECTIVE 2003/48/CE SUR LA FISCALITE DE L'EPARGNE ET DES ACCORDS SUR LA FISCALITE DE L'EPARGNE CONCLUS AVEC LES TERRITOIRES ASSOCIES ET DEPENDANTS).....</b>	<b>25</b>
<b>10.</b>	<b>NOTE CONCERNANT L'ASSURANCE DEPENDANCE.....</b>	<b>26</b>
<b>11.</b>	<b>NOTE CONCERNANT LA CONTRIBUTION DE CRISE.....</b>	<b>26</b>
	<b>IMPOT SUR LE REVENU DES COLLECTIVITES .....</b>	<b>27</b>
<b>12.</b>	<b>COLLECTIVITES SOUMISES A L'IMPOT.....</b>	<b>27</b>
<b>13.</b>	<b>COLLECTIVITES EXEMPTES DE L'IMPOT .....</b>	<b>27</b>
<b>14.</b>	<b>SIEGE STATUTAIRE OU ADMINISTRATION CENTRALE .....</b>	<b>27</b>
<b>15.</b>	<b>REVENUS SOUMIS A L'IMPOT .....</b>	<b>28</b>
15.1	<b>Régime des sociétés mère et filiales .....</b>	<b>28</b>
15.2	<b>Régime d'intégration fiscale .....</b>	<b>29</b>
15.3	<b>Non déductibilité de certaines dépenses particulières aux collectivités .....</b>	<b>29</b>
15.4	<b>Bonification d'impôt sur le revenu pour investissement .....</b>	<b>29</b>

15.5	Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs .....	29
15.6	Bonification d'impôt sur le revenu pour frais de formation professionnelle continue.....	29
15.7	Exemption d'impôt pour investissement .....	29
15.8	Immunitisation de la plus-value monétaire sur un immeuble.....	29
15.9	Bonification d'impôt pour investissement audiovisuel .....	30
15.10	Bonification d'impôt pour investissement en capital-risque.....	30
16.	ASSIETTE ET RECOUVREMENT .....	30
17.	CALCUL DE L'IMPOT.....	30
17.1	Tarif applicable aux collectivités résidentes et non résidentes.....	30
17.2	Fonds pour l'emploi.....	30
	<b>IMPOT SUR LA FORTUNE .....</b>	<b>31</b>
18.	PERSONNES SOUMISES A L'IMPOT.....	31
19.	DEFINITION DE LA FORTUNE IMPOSABLE.....	31
20.	EXONERATION DE CERTAINS DROITS DE PROPRIETE INTELLECTUELLE.....	31
21.	FORTUNE INDIGENE DES COLLECTIVITES NON RESIDENTES .....	31
22.	REGIME DES SOCIETES MERE ET FILIALES.....	31
23.	ASSIETTE ET RECOUVREMENT .....	32
24.	TARIF .....	32
25.	IMPOSITION MINIMALE .....	32
26.	REDUCTION DE L'IMPOT SUR LA FORTUNE DANS LE CHEF DES COLLECTIVITES.....	32
	<b>IMPOT COMMERCIAL .....</b>	<b>33</b>
27.	PERSONNES SOUMISES A L'IMPOT.....	33
28.	CARACTERE REEL DE L'IMPOT COMMERCIAL.....	33
29.	CALCUL DE L'IMPOT COMMERCIAL.....	33
29.1	Impôt commercial d'après le bénéfice d'exploitation.....	33
	29.1.1 Additions 33	
	29.1.2 Déductions.....	33
	29.1.3 Base d'assiette d'après le bénéfice d'exploitation .....	34
29.2	Base d'assiette globale .....	34
30.	ASSIETTE ET RECOUVREMENT .....	34

## **IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES**

### **1. Personnes soumises à l'impôt**

Sont passibles de l'impôt sur le revenu:

- 1) les contribuables résidents, c'est-à-dire les personnes physiques ayant leur domicile fiscal ou leur séjour habituel au Grand-Duché de Luxembourg. Les contribuables résidents sont soumis à l'impôt sur le revenu en raison de leur revenu tant indigène qu'étranger.
- 2) les contribuables non résidents, c'est-à-dire les personnes physiques n'ayant ni leur domicile fiscal, ni leur séjour habituel au Grand-Duché de Luxembourg et disposant de revenus indigènes imposables au Luxembourg (voir sous 8.1 - Délimitation des revenus indigènes imposables). Les contribuables non résidents sont soumis à l'impôt sur le revenu uniquement en raison de leurs revenus indigènes.

### **2. Imposition collective**

#### **2.1 Imposition collective des époux**

Sont imposés collectivement:

- a) les époux qui au début de l'année d'imposition sont contribuables résidents et ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire;
- b) les contribuables résidents qui se marient en cours de l'année d'imposition;
- c) les époux qui deviennent contribuables résidents en cours de l'année d'imposition et qui ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire;
- d) sur demande conjointe, les époux qui ne vivent pas en fait séparés, dont l'un est un contribuable résident et l'autre une personne non résidente, à condition que l'époux résident réalise au Luxembourg au moins 90% des revenus professionnels du ménage pendant l'année d'imposition.

#### **2.2 Imposition collective des partenaires**

Sont imposés collectivement, sur demande conjointe et à condition d'avoir partagé pendant toute l'année d'imposition un domicile ou une résidence commun :

- a) les partenaires résidents dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition ;
- b) les partenaires qui deviennent contribuables résidents au cours de l'année d'imposition lorsque le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition.

#### **2.3 Imposition collective du contribuable et de ses enfants mineurs**

« Le contribuable et ses enfants mineurs pour lesquels il obtient une modération d'impôt pour enfant et qui font partie de son ménage sont imposés collectivement. L'imposition collective du contribuable et de ses enfants mineurs n'a lieu que pour les contribuables résidents, ainsi que pour les époux qui sont imposables collectivement sur demande conjointe dont l'un est contribuable résident et l'autre une personne non résidente. »

Ne tombent pas sous l'imposition collective les revenus que les enfants tirent d'une occupation salariée, même si elle est exercée dans l'entreprise ou l'exploitation du contribuable.

### **3. Revenu imposable**

#### **3.1 Définition du revenu imposable et du total des revenus nets**

L'impôt frappe le revenu imposable réalisé par le contribuable pendant l'année d'imposition, qui cadre avec l'année civile.

Le revenu imposable est obtenu par la déduction des dépenses spéciales du total des revenus nets.

Le total des revenus nets est constitué par l'ensemble des revenus nets, déterminés distinctement pour chaque catégorie de revenu, les pertes dégagées pour l'une ou l'autre catégorie de revenu net se compensant, s'il n'en est pas autrement disposé, avec les revenus nets des autres catégories.

#### **3.2 Catégories de revenus nets**

Entrent seuls en ligne de compte pour la détermination du total des revenus nets:

- 1) le bénéfice commercial,
- 2) le bénéfice agricole et forestier,
- 3) le bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale,
- 4) le revenu net provenant d'une occupation salariée,
- 5) le revenu net provenant de pensions ou de rentes,

- 6) le revenu net provenant de capitaux mobiliers,
- 7) le revenu net provenant de la location de biens,
- 8) les revenus nets divers.

### 3.2.1 *Bénéfice commercial*

#### 3.2.1.1 *Définition du bénéfice commercial*

Sont considérés comme bénéfice commercial:

- a) le revenu net provenant d'une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale. Est réputée entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale, toute activité indépendante à but de lucre exercée de manière permanente et constituant une participation à la vie économique générale, lorsque ladite activité ne forme ni une exploitation agricole ou forestière, ni l'exercice d'une profession libérale. La société d'investissement en capital à risque (SICAR) n'est pas à considérer comme entreprise commerciale;
- b) la part de bénéfice des coexploitants d'une entreprise commerciale collective (par exemple la société en nom collectif, la société en commandite simple, le groupement d'intérêt économique, le groupement européen d'intérêt économique et les entreprises communes en général telles les sociétés civiles, les sociétés de fait et les associations momentanées), ainsi que les rémunérations ou indemnités allouées à ces coexploitants en raison
  - de leur activité au service de l'entreprise collective,
  - des prêts consentis par eux ou
  - des biens mis par eux à la disposition de l'entreprise collective;
- c) la part de bénéfice de l'associé commandité d'une société en commandite par actions, pour autant que cette part de bénéfice ne constitue pas le produit de sa participation dans ladite société, ainsi que
  - les rémunérations ou indemnités allouées à l'associé commandité en raison de son activité au service de la société,
  - des prêts consentis par lui, ou
  - des biens mis par lui à la disposition de la société;

- d) en l'absence d'une activité rentrant parmi celles visées par la lettre a) ci-dessus, le revenu net provenant d'une activité à but de lucre exercée soit par une société en commandite simple, dont au moins un associé commandité est une société de capitaux, soit par une société en nom collectif, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile, dont la majorité des parts est détenue par une ou plusieurs sociétés de capitaux. Une société de personnes à caractère commercial en vertu de la lettre a) ou de la première phrase de la présente disposition, qui détient des parts dans une autre société de personnes, est assimilée à une société de capitaux pour déterminer la nature du revenu réalisé par cette autre société de personnes.

Le bénéfice commercial comprend également le bénéfice réalisé à l'occasion de:

- la cession en bloc et à titre onéreux de l'entreprise ou d'une partie autonome de celle-ci;
- la cessation sans liquidation successive de pareille entreprise ou d'une partie autonome de celle-ci;
- la cession à titre onéreux d'une fraction de pareille entreprise;
- la cession à titre onéreux de sa participation ou d'une fraction de celle-ci par le coexploitant ou l'associé d'une entreprise commerciale collective visée sous b) et d) ci-dessus;
- la cession à titre onéreux de son avoir net auprès de la société ou d'une fraction de cet avoir par l'associé commandité d'une société en commandite par actions, mais pour autant seulement qu'il ne s'agisse pas de sa participation dans la société.

Est assimilée à une cession en bloc et à titre onéreux toute opération qui entraîne la réalisation en bloc de l'ensemble des réserves non découvertes de l'entreprise, d'une partie autonome ou d'une fraction de pareille entreprise.

#### 3.2.1.2 *Mode de détermination du bénéfice commercial*

Le bénéfice annuel est constitué par la différence entre l'actif net investi à la fin et l'actif net investi au début de l'exercice d'exploitation, augmentée des prélèvements personnels effectués pendant l'exercice et

diminuée des apports effectués pendant l'exercice.

Un règlement grand-ducal prévoit, sous certaines conditions et dans certaines limites, un mode simplifié de détermination du bénéfice par comparaison des recettes et des dépenses d'exploitation.

### 3.2.1.3 Exercice d'exploitation

Le bénéfice réalisé pendant l'exercice d'exploitation est imposé au titre de l'année d'imposition au cours de laquelle se termine l'exercice d'exploitation. Sauf exception, l'exercice d'exploitation coïncide avec l'année civile.

### 3.2.1.4 Non déductibilité de certaines dépenses d'exploitation

Ne constituent notamment pas des dépenses d'exploitation:

- 1) l'intérêt attribué à l'actif net investi;
- 2) les loyers, fermages ou redevances qui, en raison de biens affectés à l'entreprise, sont alloués à l'exploitant ou à ses proches parents imposés collectivement avec lui;
- 3) la rémunération allouée à l'exploitant ou au conjoint imposé collectivement avec lui;
- 4) les primes d'une assurance sur la vie contractée au profit de l'exploitant ou de ses ayants cause ou de ses proches parents;
- 5) les dotations à des réserves de propre assureur;
- 6) les dotations à des fonds de prévision pour égalisation des dépenses d'exploitation;
- 7) les cotisations, allocations et primes versées à un régime complémentaire de pension visé par la loi modifiée du 8/6/1999 relative aux régimes complémentaires de pension, lorsque les prestations auxquelles elles se rapportent bénéficient à l'exploitant, au coexploitant d'une entreprise commerciale collective, à l'associé d'une société civile ou à une personne exerçant la fonction d'administrateur ou de commissaire auprès d'une société soumise aux dispositions régissant l'impôt sur le revenu des collectivités.

Ces cotisations restent toutefois déductibles sous certaines conditions.

- 8) les pensions de retraite, d'invalidité et de survie payées après le 1/1/2000 en dehors du champ d'application de la loi modifiée du

8/6/1999 relative aux régimes complémentaires de pension.

Néanmoins, la déductibilité est accordée pour la partie du capital ou de la rente qui se rapporte à la période qui précède le 1/1/2000.

- 9) les pensions de retraite, d'invalidité et de survie dans la mesure où la dépense résulte d'une insuffisance de provisions au bilan de l'entreprise. Cette disposition ne s'applique toutefois que lorsque l'insuffisance de provisions est due à la non-déductibilité d'une partie des dotations qui ont été effectuées par l'entreprise;
- 10) les dépenses effectuées dans l'intérêt du ménage du contribuable et pour l'entretien des membres de sa famille;
- 11) les libéralités, dons, subventions;
- 12) l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'impôt sur la fortune, les droits de succession, la taxe sur la valeur ajoutée due en raison du prélèvement d'un bien de l'actif net investi ou de son utilisation à des fins étrangères à l'entreprise;
- 13) les amendes, confiscations, transactions et autres pénalités à charge du contribuable;
- 14) les avantages de toute nature accordés et les dépenses y afférentes en vue d'obtenir un avantage pécuniaire ou autre de la part d'un fonctionnaire, d'un agent public, d'un juge, d'un administrateur ou d'un gérant d'une personne morale.
- 15) la partie des indemnités de départ ou des indemnités de licenciement allouées aux salariés excédant le montant de 300.000 euros. Aux fins de détermination du montant non déductible, le fractionnement de l'indemnité sur plusieurs années d'imposition est assimilé à un montant unique.

### 3.2.1.5 Biens appartenant à l'actif net investi

Font partie de l'actif net investi les biens qui, de par leur nature, sont destinés à servir à l'entreprise. Sous certaines conditions, il est permis de comprendre à l'actif net investi des biens qui ne sont pas généralement destinés à servir à l'entreprise, mais qui sont susceptibles d'être affectés à cette fin.

Les biens de l'actif net investi comprennent:

- les immobilisations, c'est-à-dire les biens destinés à servir de manière permanente à l'entreprise,

- les biens du réalisable et du disponible, et
- les éléments du passif envers les tiers.

### 3.2.1.6 Principes d'évaluation

L'évaluation doit se faire d'après les principes suivants:

- 1) la situation à la date de clôture est déterminante pour l'évaluation en fin d'exercice; l'exploitant pourra tenir compte des faits et circonstances qui ont existé à cette date et dont l'existence ne s'est révélée qu'ultérieurement, mais avant la date de l'établissement du bilan (par exemple l'insolvabilité d'un client lors de l'évaluation de la créance);
- 2) l'évaluation doit se faire distinctement pour chaque bien qui, à la fin de l'exercice d'exploitation, fait partie de l'actif net investi; toutefois, quand il s'agit de biens semblables quant à l'espèce et à la valeur, l'évaluation peut avoir lieu en bloc;
- 3) les amortissements, lorsqu'ils sont obligatoirement prescrits, ne peuvent être récupérés ultérieurement si l'exploitant a sciemment omis de les pratiquer;
- 4) les valeurs retenues au bilan de clôture d'un exercice d'exploitation doivent correspondre aux valeurs du bilan d'ouverture de l'exercice d'exploitation suivant;
- 5) il n'est pas permis d'augmenter le résultat de l'exercice d'exploitation des bénéfices non réalisés, tandis que les pertes non réalisées peuvent influencer le résultat d'exploitation;
- 6) les valeurs du bilan fiscal doivent correspondre aux valeurs du bilan commercial pour autant que ces valeurs soient conformes aux prescriptions fiscales;
- 7) l'exploitant doit suivre des procédés d'évaluation constants, à moins que des raisons économiques n'en justifient une modification.

En principe, l'évaluation se fait d'après le prix d'acquisition ou le prix de revient. Dans des cas bien définis la valeur d'exploitation peut être mise en compte.

### 3.2.1.7 Prix d'acquisition

Le prix d'acquisition d'un bien est l'ensemble des dépenses assumées par l'exploitant pour le mettre dans son état au moment de l'évaluation. En ce qui concerne les biens isolés transmis à titre gratuit à l'exploitant, leur prix initial d'acquisition est représenté par leur valeur

d'exploitation au moment de la transmission. En cas de transformation ou d'agrandissement d'un bien en cours d'exploitation, le prix d'acquisition est à majorer de ces dépenses. En cas d'échange de biens, le prix d'acquisition du bien reçu en échange correspond à la valeur estimée de réalisation du bien donné en échange, diminuée ou augmentée d'une soulte lorsque les biens échangés n'ont pas la même valeur.

En principe, la taxe en amont sur la valeur ajoutée ne figure pas parmi les éléments composant le prix d'acquisition.

### 3.2.1.8 Prix de revient

Le prix de revient d'un bien comprend toutes les dépenses assumées par l'exploitant en raison de la fabrication du bien.

Doivent entrer dans le prix de revient:

- le prix d'acquisition ou prix de revient des matières ou fournitures utilisées à la fabrication;
- les salaires de fabrication;
- les frais spéciaux de fabrication, ainsi que
- la quote-part afférente des frais généraux de fabrication, y compris les amortissements des biens concourant à la fabrication.

Ne peuvent entrer dans le prix de revient les frais de vente et les dépenses qui ne constituent pas des dépenses d'exploitation, par exemple le travail de l'exploitant. La taxe en amont sur la valeur ajoutée ne figure pas, en principe, parmi les éléments composant le prix de revient.

### 3.2.1.9 Valeur d'exploitation

La valeur d'exploitation d'un bien représente le prix qu'un acquéreur de l'entreprise entière attribuerait au bien envisagé dans le cadre du prix d'acquisition global, l'acquéreur étant supposé continuer l'exploitation.

Pour les marchandises, la valeur d'exploitation est représentée par la valeur de remplacement y compris les frais de remplacement.

Lors de l'évaluation à la valeur d'exploitation des créances, les pertes éventuelles en capital et intérêts sont à prendre en considération.

### 3.2.1.10 Evaluation des immobilisations amortissables

Les immobilisations amortissables comprennent les immobilisations susceptibles d'amortissement pour usure et les immobilisations

susceptibles d'amortissement pour diminution de substance.

L'évaluation se fait au prix d'acquisition ou prix de revient diminué des amortissements. La valeur d'exploitation peut être retenue à condition qu'elle soit inférieure au coût d'acquisition ou de fabrication diminué des amortissements nécessaires. La mise en compte d'une valeur intermédiaire est permise. Les éléments qui ont déjà fait partie de l'actif net investi ne peuvent pas être évalués à une valeur dépassant celle portée au bilan précédent.

Les biens dont l'acquisition ou la fabrication a été subventionnée par l'Etat ou une commune sont à mettre en compte (à évaluer) avec le prix que le contribuable a effectivement payé. Cette valeur sert également de base pour le calcul de l'amortissement.

### 3.2.1.11 *Evaluation des immobilisations non amortissables*

Les immobilisations non amortissables comprennent notamment le sol et les participations.

L'évaluation se fait en principe au prix d'acquisition ou prix de revient. La valeur d'exploitation peut cependant être retenue lorsqu'elle est inférieure au prix d'acquisition ou prix de revient.

En ce qui concerne les immobilisations non amortissables ayant déjà fait partie de l'actif net investi à la fin de l'exercice précédent, il est loisible à l'exploitant de les évaluer à leur valeur d'exploitation même au cas où celle-ci est supérieure à la valeur inscrite au bilan précédent. Toutefois, le prix d'acquisition ou prix de revient ne peut être dépassé.

### 3.2.1.12 *Evaluation des biens de l'actif réalisable et disponible*

Les biens faisant partie du réalisable et du disponible comprennent notamment les marchandises, les avoirs en banque et les créances.

Les règles d'évaluation pour les biens de l'actif réalisable et disponible sont identiques à celles prévues à l'endroit des immobilisations non amortissables. Les biens faisant partie du réalisable et du disponible sont à évaluer en principe à leur prix de revient. La valeur d'exploitation peut être inscrite au bilan lorsqu'elle est inférieure au prix de revient. Dans ce cas, il est également permis de faire état d'une valeur intermédiaire.

L'évaluation des créances sur clients lors de l'établissement de l'inventaire doit se faire d'après la situation qui existe à la date de clôture de l'exercice. Les créances qui, par suite de l'insolvabilité totale du débiteur, doivent être considérées comme entièrement et définitivement irrécouvrables, sont à éliminer de l'actif. Les créances douteuses sont à inscrire au bilan par la valeur escomptée de récupération.

### 3.2.1.13 *Evaluation des éléments du passif envers les tiers*

Les dettes sont à porter au bilan avec leur prix d'acquisition. Le coût d'acquisition d'une dette correspond à la contre-valeur mise à la disposition du débiteur. La valeur d'exploitation des dettes peut être mise en compte à condition que cette valeur soit supérieure au coût d'acquisition.

Les dettes qui faisaient déjà partie du passif à la clôture de l'exercice précédent peuvent être inscrites au bilan pour la valeur d'exploitation, même si celle-ci est inférieure à la valeur figurant au dernier bilan; toutefois il n'est pas permis de les porter au bilan pour une valeur inférieure au coût d'acquisition. Les dettes en monnaie étrangère doivent être portées au passif du bilan pour le montant en euros touché par le débiteur. L'exploitant ne peut pas évaluer la dette au-dessous de cette valeur, même en cas de baisse du cours de la devise. En cas de hausse du cours de la devise, la dette peut être mise en compte au cours supérieur.

### 3.2.1.14 *Amortissement*

- L'amortissement normal pour usure se calcule, pour un exercice déterminé d'exploitation, sur la base de la valeur nette restante du prix d'acquisition ou du prix de revient diminuée, le cas échéant, de la valeur de récupération, et en retenant un montant égal par unité de la durée usuelle d'utilisation restant à courir à compter du début de l'exercice d'exploitation (amortissement linéaire).
- En ce qui concerne les immobilisations corporelles amortissables autres que les bâtiments, la loi prévoit sous certaines conditions et dans certaines limites un amortissement par annuités décroissantes (amortissement dégressif).
- Il est permis de passer de l'amortissement dégressif à l'amortissement linéaire. Le passage de l'amortissement linéaire à l'amortissement dégressif n'est pas permis.

- Pour des cas spécifiques un amortissement extraordinaire est prévu s'il y a déperdition extraordinaire technique ou économique. L'amortissement doit être porté en déduction du résultat de l'exercice qu'il concerne.
- L'amortissement pour diminution de substance est destiné à tenir compte des dépréciations résultant de l'exploitation. Il est déterminé en appliquant à la quantité extraite pendant l'année le prix de revient par unité de gisement.
- Les biens amortissables dont la durée d'utilisation ne dépasse pas une année, ainsi que les biens amortissables dont le propriétaire est également l'utilisateur et dont le prix d'acquisition ou prix de revient ne dépasse pas 870 euros par bien, peuvent être amortis intégralement à charge de l'exercice d'acquisition ou de constitution (amortissement anticipé).
- La loi prévoit, dans certaines limites et sous certaines conditions, un amortissement spécial pour les investissements réalisés dans l'intérêt de la protection de l'environnement, de la réalisation d'économies d'énergie et de l'aménagement de postes de travail pour travailleurs handicapés.
- Les immeubles ou parties d'immeubles bâtis, affectés au logement locatif, sont amortis au taux de 6%, lorsque l'achèvement remonte au début de l'exercice d'exploitation à moins de 6 ans (amortissement accéléré).

#### 3.2.1.15 Exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels

Les revenus perçus à titre de rémunération pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur des logiciels informatiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un nom de domaine, d'un dessin ou d'un modèle sont exonérés à hauteur de 80% de leur montant net positif. La plus-value dégagée lors de la cession d'un tel droit est également exonérée à hauteur de 80%.

Lorsqu'un contribuable a lui-même constitué un brevet et qui est utilisé dans le cadre de son activité, il a droit à une déduction correspondant à 80% du revenu net positif qu'il aurait réalisé s'il avait concédé l'usage de ce droit à un tiers.

Seuls les droits constitués ou acquis après le 31 décembre 2007 peuvent donner droit aux dites exemptions.

#### 3.2.1.16 Transfert de plus-value réalisée en cours d'exploitation

Lorsqu'en cours d'exploitation une immobilisation constituée par un bâtiment ou un élément de l'actif non amortissable et faisant partie de l'actif net investi depuis au moins cinq ans est aliénée, la plus-value dégagée peut être transférée sur les immobilisations que l'entreprise a acquises ou constituées en remploi du prix de cession et qui font partie d'un établissement stable situé au Grand-Duché de Luxembourg.

Un remploi anticipé, à charge d'un exercice antérieur à celui au cours duquel la plus-value a été réalisée, ne peut être opéré qu'exceptionnellement et dans des conditions déterminées.

Lorsqu'en cours d'exploitation un bien de l'actif net investi en disparaît par un fait de force majeure ou est aliéné soit par un acte de l'autorité, soit afin d'échapper à un pareil acte et que le droit à indemnisation se rapportant exclusivement à la valeur du bien disparu ou aliéné excède la valeur comptable nette de ce bien au moment de sa disparition ou de son aliénation, l'exploitant peut, sous certaines conditions, transférer sur un bien de remplacement la plus-value constituée par cet excédent.

#### 3.2.1.17 Crédit d'impôt pour indépendants

Il est octroyé un crédit d'impôt pour indépendants à tout contribuable, personne physique, réalisant des revenus d'une activité professionnelle indépendante (bénéfice commercial, bénéfice agricole et forestier ou bénéfice provenant d'une profession libérale), si le droit d'imposition des revenus en question revient au Luxembourg.

Le crédit d'impôt n'entre qu'une seule fois en ligne de compte pour l'ensemble des revenus professionnels indépendants réalisés par le contribuable au cours d'une année d'imposition. Il ne peut pas être cumulé avec le crédit pour salariés ni avec le crédit pour retraités.

Le crédit d'impôt pour indépendants est fixé à 300 euros par an, soit 25 euros par mois.

Le crédit d'impôt pour indépendants est imputable et restituable au contribuable exclusivement dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette.

Le crédit d'impôt pour indépendants est déduit de la cote d'impôt dû au titre de l'année d'imposition. A défaut d'impôt suffisant le crédit d'impôt pour indépendants est versé au contribuable par l'administration des contributions dans le cadre de l'imposition.

### 3.2.1.18 *Bonification d'impôt sur le revenu pour investissement*

Les investissements effectués dans des entreprises commerciales, industrielles, minières ou artisanales situées au Grand-Duché de Luxembourg bénéficient, sur demande, d'une bonification déduite de l'impôt sur le revenu. La bonification se compose de deux volets.

1) La première bonification s'élève à 13% de l'investissement complémentaire en biens amortissables corporels autres que les bâtiments, le cheptel agricole et les gisements minéraux et fossiles, effectué au cours de l'exercice d'exploitation concerné. L'investissement complémentaire d'un exercice est égal à la valeur attribuée lors de la clôture de cet exercice à la catégorie de biens visés, diminuée de la valeur de référence de la même catégorie de biens. Les biens suivants, acquis pendant l'exercice, sont toutefois à éliminer:

- les biens amortissables au cours d'une période inférieure à trois ans,
- les biens acquis par transmission en bloc et à titre onéreux d'une entreprise,
- les biens usagés,
- les biens isolés acquis à titre gratuit, et
- certains véhicules automoteurs.

L'investissement ainsi déterminé est à augmenter de l'amortissement pratiqué sur les biens éligibles acquis au cours de l'exercice.

La valeur de référence, qui est au minimum de 1.850 euros, est déterminée par la moyenne arithmétique des valeurs que ces biens ont atteintes à la clôture des cinq exercices précédents.

L'investissement complémentaire ainsi calculé ne peut pas dépasser l'investissement éligible réalisé au cours de l'exercice concerné.

2) La deuxième bonification est accordée en raison d'investissements effectués au cours de l'exercice d'exploitation. Cette bonification s'élève:

- a) à 7% pour la première tranche ne dépassant pas 150.000 euros et à 3% pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros en ce qui concerne les investissements en biens amortissables corporels autres que les bâtiments, le cheptel vif agricole et les gisements minéraux et fossiles, les investissements en installations sanitaires et de chauffage central incorporés aux bâtiments hôteliers et les investissements en bâtiments à caractère social;
- b) à 8% pour la première tranche ne dépassant pas 150.000 euros et à 4% pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros en ce qui concerne les investissements en immobilisations agréées pour être admises à l'amortissement spécial.

Sont cependant exclus:

- les biens amortissables au cours d'une période inférieure à trois années,
- les biens acquis par transmission en bloc d'une entreprise,
- les biens usagés, et
- certains véhicules automoteurs.

Toutefois, les biens usagés sont éligibles à la bonification d'impôt pour investissements jusqu'à concurrence d'un montant de 250.000 euros lorsqu'ils sont investis par le contribuable dans le cadre d'un premier établissement.

La bonification d'impôt est déduite de l'impôt sur le revenu dû pour l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturé l'exercice pendant lequel les investissements ont été réalisés. La bonification d'impôt n'est pas déductible de l'impôt liquidé par voie de retenue non remboursable. A défaut d'impôt suffisant, la bonification en souffrance peut être déduite de l'impôt des dix années d'imposition subséquentes.

### 3.2.1.19 *Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs*

La bonification d'impôt est allouée, sur demande à joindre à la déclaration d'impôt avec à l'appui un certificat de l'administration de l'emploi en cas d'embauchage de chômeurs.

La bonification peut être obtenue par les contribuables engageant des chômeurs dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale, à l'exception toutefois des entrepreneurs de travail intérimaire, dans le cadre

d'une exploitation agricole ou forestière et, sous certaines restrictions, dans le cadre de l'exercice d'une profession libérale.

Pour la durée des 36 mois à compter du mois de l'embauchage et sous réserve de la continuation du contrat de travail pendant cette période, la bonification mensuelle d'impôt par chômeur éligible est de 15% du montant de la rémunération mensuelle brute déductible comme dépense d'exploitation.

La bonification d'impôt est déduite de l'impôt sur le revenu dû pour l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturé l'exercice pendant lequel les rémunérations ont été allouées. La bonification d'impôt n'est pas déductible de l'impôt liquidé par voie de retenue non remboursable. A défaut d'impôt suffisant, la bonification en souffrance peut être déduite de l'impôt des 10 années d'imposition subséquentes.

#### *3.2.1.20 Bonification d'impôt sur le revenu pour frais de formation professionnelle continue*

La bonification d'impôt est allouée, sur demande à joindre à la déclaration d'impôt avec à l'appui un certificat du ministre compétent, pour frais de formation professionnelle continue, si le contribuable n'a pas opté pour l'aide directe de l'Etat.

La bonification d'impôt s'élève à 10% du coût de l'investissement dans la formation professionnelle continue.

La bonification d'impôt est déduite de l'impôt sur le revenu dû pour l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturé l'exercice pendant lequel les frais ont été exposés. La bonification d'impôt n'est pas déductible de l'impôt liquidé par voie de retenue non remboursable. A défaut d'impôt suffisant, la bonification en souffrance peut être déduite de l'impôt des dix années d'imposition subséquentes.

#### *3.2.1.21 Exemption d'impôt pour investissement*

Sur demande, les contribuables qui installent des entreprises nouvelles ou introduisent des fabrications nouvelles reconnues comme particulièrement aptes à contribuer au développement et à l'amélioration structurelle de l'économie, au développement économique régional ou à une meilleure répartition géographique des activités économiques, obtiennent, en matière d'impôt sur le revenu et d'impôt commercial, l'exemption du quart du bénéfice provenant de leurs nouvelles

entreprises ou fabrications pendant dix exercices d'exploitation au maximum. Ces exemptions d'impôt ne peuvent dépasser un pourcentage déterminé des investissements en terrains, bâtiments, installations, matériels, équipements et actifs incorporels effectués, ni un pourcentage déterminé des coûts salariaux en rapport avec les postes de travail permanents créés.

#### *3.2.1.22 Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble*

Lorsque le bénéfice de cession ou de cessation comprend une plus-value réalisée sur un immeuble, la plus-value d'ordre monétaire peut, sur demande, être immunisée. Le montant à immuniser est égal à l'excédent de la valeur comptable réévaluée sur la valeur comptable. La valeur comptable réévaluée est déterminée par application au prix d'acquisition ou prix de revient, aux amortissements et aux déductions pour dépréciation des coefficients qui correspondent aux années dans lesquelles se situe la clôture des exercices d'exploitation au cours desquels l'acquisition ou la constitution de l'immeuble, les amortissements et les déductions pour dépréciation ont été opérés.

#### *3.2.1.23 Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation*

Le bénéfice de cession ou de cessation réalisé par une entreprise individuelle ou une entreprise collective est diminué d'un abattement de 10.000 euros ou d'une quote-part proportionnelle de ce montant, suivant que la cession ou la cessation se rapporte à l'entreprise entière ou à une partie autonome ou une fraction de celle-ci. Lorsque le bénéfice de cession ou de cessation comprend une plus-value réalisée sur un immeuble, l'abattement est porté à 25.000 euros. Le supplément d'abattement ne peut cependant pas dépasser le montant de la plus-value.

### *3.2.2 Bénéfice agricole et forestier*

#### *3.2.2.1 Définition du bénéfice agricole et forestier*

Le bénéfice agricole et forestier est constitué par le résultat obtenu par :

- la culture du sol telle que l'agriculture, la sylviculture, la viticulture, l'horticulture, les cultures maraîchères, fruitières, en pépinières, en serres; en ce qui concerne la sylviculture, la seule possession de terrains forestiers est à considérer comme exploitation forestière;

- l'élevage ou l'engraissement d'animaux;
- l'apiculture et l'exploitation de viviers ne comportant pas d'installations spéciales de nature industrielle;
- la chasse et la pêche exercées en corrélation avec l'exploitation agricole ou forestière.

Le bénéfice agricole et forestier comprend également le bénéfice réalisé par:

- la cession en bloc et à titre onéreux de l'exploitation ou d'une partie autonome ou d'une fraction de celle-ci, ou par
- la cessation définitive de l'exploitation ou d'une partie autonome de celle-ci.

### 3.2.2.2 Mode de détermination du bénéfice agricole et forestier

Le bénéfice agricole et forestier est en principe à déterminer d'après les règles d'une comptabilité en due forme. Cependant, un règlement grand-ducal a introduit un mode simplifié.

#### 3.2.2.3 Exercice d'exploitation

L'exercice d'exploitation comprend la période allant du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre. Par dérogation, l'exercice des exploitations forestières comprend la période allant du 1<sup>er</sup> octobre au 30 septembre.

#### 3.2.2.4 Biens appartenant à l'actif net investi

Ne font partie de l'actif net investi que les biens qui, de par leur nature, sont destinés à servir à l'exploitation.

Sont à éliminer, lors de la détermination du bénéfice agricole et forestier, les fluctuations de valeur qui affectent le sol faisant partie de l'immobilisé, ainsi que les engrais et semences en terre et les fruits pendants par branches et par racines.

#### 3.2.2.5 Règles d'évaluation

Les biens de l'actif net investi sont en principe à évaluer d'après les principes d'évaluation régissant le bénéfice commercial sauf, notamment, les particularités suivantes:

- la valeur d'exploitation supérieure peut être retenue en ce qui concerne le cheptel vif en période de croissance;
- le sol, en cas d'apport ou de prélèvement, est évalué au prix d'acquisition;
- les produits agricoles ou forestiers récoltés sont à évaluer en fin d'exercice à leur valeur d'exploitation.

#### 3.2.2.6 Exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels

Voir sous: 3.2.1.15.

#### 3.2.2.7 Crédit d'impôt pour indépendants

Voir sous: 3.2.1.17.

#### 3.2.2.8 Déduction de bénéfice pour investissements nouveaux

Aux fins de promouvoir la modernisation de l'agriculture, les exploitants agricoles, à l'exception des exploitants forestiers, peuvent déduire de leur bénéfice une quote-part du prix d'acquisition ou du prix de revient des investissements nouveaux en outillage et matériel productifs, ainsi qu'en aménagement de locaux servant à l'exploitation, lorsque ces investissements sont effectués dans des exploitations sises au Grand-Duché de Luxembourg et qu'ils sont destinés à y rester d'une façon permanente. Sont cependant exclus les investissements dont le prix d'acquisition ou prix de revient ne dépasse pas 870 euros par bien d'investissement.

La déduction est fixée à:

30% pour la première tranche d'investissements nouveaux ne dépassant pas 150.000 euros, et à

20% pour la deuxième tranche dépassant la limite de 150.000 euros.

#### 3.2.2.9 Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Voir sous: 3.2.1.19.

#### 3.2.2.10 Bonification d'impôt sur le revenu pour frais de formation professionnelle continue

Voir sous: 3.2.1.20.

#### 3.2.2.11 Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble

Les conditions d'immunisation lors de la détermination du bénéfice de cession ou de cessation sont identiques à celles valables pour la détermination du bénéfice commercial.

#### 3.2.2.12 Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation

La détermination de l'abattement se fait d'après les dispositions valables en matière du bénéfice commercial.

### 3.2.3 *Bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale*

#### 3.2.3.1 *Définition du bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale*

Est considéré comme bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, le revenu net provenant des activités ci-après désignées, lorsque ces activités sont exercées d'une façon indépendante:

- 1) l'activité scientifique, artistique, littéraire, enseignante ou éducative,
- 2) l'activité professionnelle des:
  - médecins, médecins-dentistes, vétérinaires, sages-femmes, kinésithérapeutes, masseurs,
  - avocats, notaires, huissiers, exécuteurs testamentaires, administrateurs de biens, experts comptables et fiscaux,
  - ingénieurs, architectes, chimistes, inventeurs, experts-conseils, journalistes, reporters photographiques, interprètes et traducteurs

ainsi que les activités professionnelles semblables;

- 3) l'activité des administrateurs, des commissaires et des personnes exerçant des fonctions analogues auprès des sociétés par actions, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés coopératives ou d'autres collectivités au sens des dispositions régissant l'impôt sur le revenu des collectivités. Toutefois, la rémunération des administrateurs est considérée comme revenu d'une occupation salariée dans la mesure où elle est accordée en raison de la gestion journalière de la société ou collectivité.

Le bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale comprend également le bénéfice réalisé à l'occasion de:

- la cession en bloc et à titre onéreux de l'actif net investi servant à l'exercice de la profession, ou
- la cessation définitive de l'exercice de la profession.

#### 3.2.3.2 *Détermination du bénéfice et principes d'évaluation*

Les dispositions applicables à l'endroit du bénéfice commercial sont d'application correspondante au bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, pour autant

que ces dispositions soient compatibles avec les conditions d'exercice de la profession libérale.

#### 3.2.3.3 *Biens appartenant à l'actif net investi*

L'actif net investi ne comprend à l'endroit de la profession libérale que les biens qui, de par leur nature, sont destinés à servir à l'exercice de cette profession et dont la possession est en relation directe avec l'exercice de ladite profession.

#### 3.2.3.4 *Exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels*

Voir sous: 3.2.1.15.

#### 3.2.3.5 *Crédit d'impôt pour indépendants*

Voir sous: 3.2.1.17.

#### 3.2.3.6 *Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs*

Voir sous: 3.2.1.19.

#### 3.2.3.7 *Bonification d'impôt sur le revenu pour frais de formation professionnelle continue*

Voir sous: 3.2.1.20.

#### 3.2.3.8 *Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble*

Les conditions d'immunisation lors de la détermination du bénéfice de cession ou de cessation sont identiques à celles valables pour la détermination du bénéfice commercial.

#### 3.2.3.9 *Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation*

La détermination de l'abattement se fait d'après les dispositions valables en matière du bénéfice commercial.

### 3.2.4 *Revenu net provenant d'une occupation salariée*

#### 3.2.4.1 *Définition du revenu net provenant d'une occupation salariée*

Sont considérés comme revenus d'une occupation salariée:

- 1) les émoluments et avantages obtenus en vertu d'une occupation dépendante et les pensions allouées par l'employeur, avant la cessation définitive de cette occupation;
- 2) les allocations obtenues après ladite cessation par rappel d'appointements ou de salaires, ou à titre d'indemnités de congédiement (sous certaines conditions, les

indemnités de congédiement sont cependant partiellement ou complètement exonérées d'impôt);

- 3) les indemnités de chômage, les prestations pécuniaires de maladie et de maternité, dans la mesure où elles se substituent à des salaires;
- 4) les allocations, cotisations et primes d'assurance versées à un régime complémentaire de pension visé par la loi modifiée du 8/6/1999 relative aux régimes complémentaires de pension, les dotations faites par l'employeur à un régime interne visé par la loi modifiée du 8/6/1999 relative aux pensions complémentaires de pension, ainsi que, lorsque le salarié ou ses ayants droit ont perçu d'un tel régime une prestation versée sous forme de capital, la différence positive entre le capital versé et la provision y relative existant à la clôture de l'exercice précédant celui au cours duquel la prestation est payée.

Ces avantages sont imposables par voie d'une retenue d'impôt à charge de l'employeur. Le taux de la retenue d'impôt est fixé à 20%.

Lors de l'imposition des salariés par voie d'assiette ou de la régularisation des retenues d'impôt sur la base d'un décompte annuel, il est fait abstraction des dotations, cotisations, allocations ou primes imposées forfaitairement et de l'impôt forfaitaire, tant en ce qui concerne l'établissement des revenus et la fixation des dépenses spéciales déductibles qu'en ce qui concerne l'imputation ou la prise en considération des retenues d'impôt.

#### 3.2.4.2 Détermination du revenu net provenant d'une occupation salariée

Le revenu net est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention. Les frais d'obtention sont constitués par les dépenses faites en vue d'acquiescer, d'assurer et de conserver les recettes.

A titre de frais d'obtention, il est déduit un minimum forfaitaire de 936 euros par année d'imposition (396 euros pour les frais de déplacements du contribuable entre son domicile et son lieu de travail et 540 euros pour les frais d'obtention autres que les frais de déplacements).

A titre de dépenses spéciales, il est déduit un minimum forfaitaire de 480 euros par année d'imposition. Lorsque les époux ou les

partenaires imposés collectivement perçoivent chacun des revenus d'une occupation salariée, le minimum forfaitaire est doublé en principe.

Sont également déductibles en tant que dépenses spéciales, les prélèvements et cotisations versées en raison de l'affiliation obligatoire des salariés au titre de l'assurance maladie et de l'assurance pension, ainsi que les cotisations payées à titre obligatoire par les salariés à un régime étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale.

#### 3.2.4.3 Crédit d'impôt pour salariés

A tout contribuable réalisant un revenu d'une occupation salariée dont le droit d'imposition revient au Luxembourg et étant en possession d'une fiche de retenue d'impôt, il est octroyé un crédit d'impôt pour salariés (CIS). Le crédit d'impôt n'entre qu'une seule fois en ligne de compte pour l'ensemble des salaires alloués au salarié.

Le crédit d'impôt pour salariés est fixé à 300 euros par an, soit 25 euros par mois, soit 1 euro par jour.

Le crédit d'impôt est versé par l'employeur au cours de l'année d'imposition à laquelle il se rapporte. Pour des revenus n'atteignant pas au moins un montant de respectivement 936 euros par an, 78 euros par mois ou 3,12 euros par jour, le crédit d'impôt pour salariés n'est pas accordé.

Le crédit d'impôt pour salariés est imputable et restituable au salarié exclusivement dans le cadre de la retenue d'impôt sur traitements et salaires dûment opérée par l'employeur sur la base d'une fiche de retenue d'impôt.

#### 3.2.5 Revenu net provenant de pensions ou de rentes

##### 3.2.5.1 Définition du revenu net provenant de pensions ou de rentes

Rentrent dans cette catégorie de revenu :

- a) les allocations quelconques touchées en vertu d'une ancienne occupation salariée ou servies par une caisse autonome de retraite alimentée en tout ou en partie par des cotisations des assurés, ainsi que le forfait d'éducation et certaines rentes ayant pour objet de remplacer une perte de revenu

- b) tous autres arrérages de rentes et allocations périodiques servis soit en vertu d'un titre, soit à titre bénévole.

### 3.2.5.2 Détermination du revenu net provenant de pensions ou de rentes

Sous certaines conditions, les arrérages de rentes viagères constituées à titre onéreux et moyennant contre-prestation globale, ou à titre indemnitaire, ne sont imposables qu'à raison de 50% de leur montant net.

Le revenu net est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention. Les frais d'obtention sont constitués par les dépenses faites en vue d'acquies, d'assurer et de conserver les recettes.

Il est déduit à titre de frais d'obtention un minimum forfaitaire de 300 euros par année d'imposition.

### 3.2.5.3 Crédit d'impôt pour pensionnés

A tout contribuable touchant un revenu de pensions ou de rentes visé sous 3.2.5.1 lettre a, dont le droit d'imposition revient au Luxembourg et étant en possession d'une fiche de retenue d'impôt, il est octroyé un crédit d'impôt pour pensionnés (CIP). Le crédit d'impôt n'entre qu'une seule fois en ligne de compte pour l'ensemble des pensions et rentes allouées au contribuable.

Le crédit d'impôt pour pensionnés est fixé à 300 euros par an, soit 25 euros par mois.

Le crédit d'impôt est versé par la caisse de pension ou tout autre débiteur de la pension au cours de l'année d'imposition à laquelle il se rapporte. Pour des revenus n'atteignant pas au moins le montant de respectivement 300 euros par an ou 25 euros par mois, le crédit d'impôt pour pensionnés n'est pas accordé.

Le crédit d'impôt pour pensionnés est imputable et restituable au pensionné exclusivement dans le cadre de la retenue d'impôt sur traitements et salaires dûment opérée par la caisse de pension ou tout autre débiteur de la pension sur la base d'une fiche de retenue d'impôt.

### 3.2.6 Revenu net provenant de capitaux mobiliers

#### 3.2.6.1 Définition du revenu net provenant de capitaux mobiliers

Sont considérés comme revenus provenant de capitaux mobiliers:

- a) les dividendes, parts de bénéfice et autres produits alloués, sous quelque forme que ce soit, en raison des actions, parts de capital, parts bénéficiaires ou autres participations de toute nature dans les organismes à caractère collectif, et notamment dans les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés coopératives (sous certaines conditions, la moitié de ces revenus est toutefois exemptée de l'impôt sur le revenu et, le cas échéant, de l'impôt commercial);
- b) les parts de bénéfice touchées, du chef de sa mise de fonds dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale, par le bailleur de fonds rémunéré en proportion du bénéfice;
- c) les arrérages et intérêts d'obligations et d'autres titres analogues, y compris les parts de bénéfices et les primes de remboursement;
- d) les intérêts de créances de toute nature non visés sous b) ou c) ci-dessus, notamment des créances hypothécaires, prêts, avoirs, dépôts, comptes d'épargne et comptes courants;
- e) l'escompte relatif aux titres de créances négociables;
- f) les indemnités spéciales et avantages alloués à côté ou en lieu et place des allocations visées ci-dessus sous a) à e);
- g) le produit de la réalisation avant terme de coupons de dividendes ou d'intérêts ou de produits analogues, lorsque le titre de capital ou de créance correspondant n'est pas réalisé simultanément avec le coupon;
- h) l'indemnité obtenue lors de la cession d'un titre à intérêts fixes du chef des intérêts courus et non encore échus, lorsque cette indemnité est mise en compte séparément.

Pour autant qu'un revenu visé sous a) à h) ci-dessus est compris dans le bénéfice commercial, dans le bénéfice agricole et forestier ou dans le bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, il est imposable dans la catégorie afférente de revenus nets.

Ne constituent pas des revenus de capitaux mobiliers:

- 1) les actions ou parts allouées à titre entièrement ou partiellement gratuit par les sociétés de capitaux, ainsi que les droits d'attribution et de souscription y relatifs, lorsque l'émission desdites actions et parts

comporte une réduction correspondante de la quote-part de participation inhérente aux titres anciens du bénéficiaire de l'allocation;

- 2) les sommes allouées à l'occasion du partage de l'actif social d'un organisme à caractère collectif, sous réserve des dispositions régissant le revenu provenant de l'aliénation de participations (voir sous Revenus nets divers);
- 3) les allocations qui sont la contrepartie d'une réduction de capital social et des réserves lors d'un rachat d'actions par la société d'épargne-pension à capital variable (sepcav) au sens de la loi relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep. Pour autant que ces allocations soient mises à disposition dans le cadre d'un contrat de prévoyance-vieillesse, elles sont imposables en tant que revenus divers.

### 3.2.6.2 Détermination du revenu net provenant de capitaux mobiliers

Les intérêts attribués sur un dépôt d'épargne auprès d'une caisse d'épargne-logement agréée sont exemptés de l'impôt sur le revenu, à condition que les avoirs du compte d'épargne-logement soient affectés au financement de la construction, de l'acquisition ou de la transformation d'un appartement ou d'une maison utilisés pour les besoins personnels d'habitation, y compris le prix du terrain, ainsi que le remboursement d'obligations contractées aux mêmes fins.

Pour la détermination du revenu net provenant de capitaux mobiliers, la première tranche de 1.500 euros par an des revenus imposables par voie d'assiette est exempte d'impôt. Cette première tranche exonérée est doublée en cas d'imposition collective des époux ou des partenaires.

Le revenu net est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention. Les frais d'obtention sont constitués par les dépenses faites en vue d'acquérir, d'assurer et de conserver les recettes.

Il est déduit à titre de frais d'obtention un minimum forfaitaire de 25 euros des revenus provenant de capitaux mobiliers. Ce montant est doublé lorsque les époux ou les partenaires imposés collectivement perçoivent chacun des revenus de l'espèce.

Lorsque les frais d'obtention dépassent les recettes, l'excédent de perte n'est pas compensable avec les revenus nets d'autres

catégories de revenus. Cette restriction ne vaut pas à l'égard des revenus visés sous 3.2.6.1. lettre a, si le contribuable possède dans la collectivité une participation importante et tire plus de 50% de ses revenus professionnels d'une occupation dans la collectivité.

### 3.2.6.3 Bonification d'impôt pour investissement en capital-risque

Les contribuables qui détiennent un certificat d'investissement en capital-risque obtiennent, sur demande, une bonification d'impôt sur le revenu qualifiée de bonification d'impôt pour investissement en capital-risque.

### 3.2.7 Revenu net provenant de la location de biens

#### 3.2.7.1 Définition du revenu net provenant de la location de biens

Est considéré comme revenu provenant de la location de biens:

- a) le revenu provenant de la location et de l'affermage de biens meubles ou immeubles, pour autant que ce revenu n'est pas à classer sous b) ou c) ci-après;
- b) le revenu provenant de la concession du droit d'exploitation ou d'extraction de substances minérales ou fossiles renfermées au sein de la terre ou existant à sa surface. Est assimilée à la concession du droit d'exploitation ou d'extraction la cession de pareilles substances, à moins qu'elle ne porte sur un gisement délimité, qu'elle ne soit pas temporaire et que le paiement du prix de cession ou d'une partie de celui-ci ne soit pas échelonné en fonction de l'intensité de l'exploitation;
- c) le revenu provenant de redevances payées pour l'usage ou la concession de l'usage, d'un droit d'auteur sur une oeuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secrets ou d'un autre droit analogue, ainsi que pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique;
- d) le produit provenant de la cession de créances concernant la location ou l'affermage, même si la créance se

rapportant à un laps de temps antérieur à la cession d'un immeuble forme un tout avec le prix de cession;

- e) la valeur locative de l'habitation occupée par le propriétaire, y compris celle des dépendances. Cette valeur est déterminée d'après un régime forfaitaire.

Lorsqu'un revenu visé sous a) à e) ci-dessus relève du bénéfice commercial, du bénéfice agricole et forestier ou du bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, il est imposable dans la catégorie afférente de revenus nets.

### 3.2.7.2 Détermination du revenu net provenant de la location de biens

Le revenu net est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention. Les frais d'obtention sont constitués par les dépenses faites en vue d'acquérir, d'assurer et de conserver les recettes.

### 3.2.8 Revenus nets divers

#### 3.2.8.1 Définition et détermination des revenus nets divers

Les revenus nets divers comprennent:

- a) les bénéfices résultant des opérations de spéculation ci-après spécifiées lorsqu'ils ne sont pas imposables dans une autre catégorie de revenus:

- 1) les réalisations de biens récemment acquis à titre onéreux; les biens sont censés récemment acquis lorsque l'intervalle entre l'acquisition ou la constitution et la réalisation ne dépasse pas deux ans pour les immeubles et six mois pour les autres biens;
- 2) les opérations de cession où la cession des biens précède l'acquisition.

Les bénéfices de spéculation ne sont pas imposables lorsque le bénéfice total réalisé pendant l'année civile est inférieur à 500 euros.

- b) le revenu provenant de l'aliénation à titre onéreux, plus de deux ans après leur acquisition ou leur constitution, d'immeubles qui ne dépendent ni de l'actif net investi d'une entreprise ni de l'actif servant à l'exercice d'une profession libérale. Sont également exclus les immeubles dépendant d'une exploitation agricole, sauf en ce qui concerne le sol.

Les revenus au sens des lettres a) et b) sont constitués par la différence entre, d'une part, le prix de réalisation et, d'autre part, le prix d'acquisition ou prix de revient augmenté des frais d'obtention. Les prix d'acquisition ou prix de revient relatif aux biens visés à la lettre b) sont, le cas échéant, à réévaluer pour tenir compte de la dépréciation monétaire, par multiplication avec les coefficients prévus par la loi.

A relever que les dispositions visées aux lettres a) et b) ne sont pas applicables dans la mesure où l'immeuble aliéné constitue la résidence principale du contribuable.

- c) le revenu provenant de l'aliénation, à titre onéreux, plus de six mois après leur acquisition, d'une participation importante dans un organisme à caractère collectif. Le revenu net est égal au prix de réalisation diminué des frais de réalisation, ainsi que du prix d'acquisition réévalué.

Est de même imposable, dans la mesure où il dépasse le prix d'acquisition réévalué, le produit alloué aux associés, possesseurs de participations importantes, lors du partage total ou partiel de l'actif social d'un organisme à caractère collectif.

Une participation est à considérer comme importante lorsque le contribuable, seul ou ensemble avec son conjoint ou son partenaire et ses enfants mineurs, a participé de façon directe ou indirecte, à un moment quelconque au cours des cinq années antérieures au jour de l'aliénation, pour plus de 10% au capital de la société.

Sous certaines conditions, l'échange de titres ne conduit pas à la réalisation des plus-values inhérentes aux titres échangés.

Lorsqu'un revenu provenant de l'aliénation d'une participation importante relève du bénéfice commercial, du bénéfice agricole et forestier ou du bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, il est imposable dans la catégorie afférente de revenus nets.

La somme des revenus visés sous b) et c) est diminuée d'un abattement de 50.000 euros sans qu'il puisse en résulter une perte; l'abattement est porté à 100.000 euros pour des époux ou des partenaires imposés collectivement. Cet abattement est réduit à concurrence des abattements accordés par application de la

phrase qui précède au cours des dix années antérieures.

La plus-value réalisée sur un immeuble bâti, acquis par voie de succession en ligne directe et utilisé comme résidence principale par les parents, est diminuée, sous certaines conditions, d'abattements supplémentaires.

En outre, les plus-values réalisées lors de la vente d'immeubles peuvent être transférées, sous certaines conditions, sur des immeubles de remplacement.

- d) le revenu provenant de prestations non comprises dans une autre catégorie de revenus, tel le revenu provenant d'entremises occasionnelles. Ce revenu n'est toutefois pas imposable lorsqu'il est inférieur à un montant annuel de 500 euros;
- e) le remboursement sous forme de capital en exécution de certains contrats de prévoyance-vieillesse, ainsi que la restitution de l'épargne accumulée à l'ayant-droit du bénéficiaire de tels contrats;
- f) le remboursement anticipé de l'épargne accumulée ainsi que le capital constitutif de la rente viagère payée de manière anticipative en vertu d'un contrat de prévoyance-vieillesse visé sous e).

### 3.3 Dépenses spéciales

Sont déductibles du total des revenus nets, à titre de dépenses spéciales, les charges et dépenses suivantes, dans la mesure où elles ne sont à considérer ni comme dépenses d'exploitation, ni comme frais d'obtention:

- 1) les arrérages de rentes et de charges permanentes dues en vertu d'une obligation particulière, dans la mesure où ces arrérages ne sont pas en rapport économique avec des revenus exemptés.

Toutefois, les arrérages servis à des personnes qui, si elles étaient dans le besoin, seraient en droit, d'après les dispositions du code civil, de réclamer des aliments au contribuable, ne constituent des dépenses spéciales qu'au cas où ils sont:

- a) stipulés à l'occasion d'une transmission de biens et qu'ils ne sont pas excessifs par rapport à la valeur des biens transmis;
- b) fixés par décision judiciaire dans le cadre d'un divorce pour cause déterminée prononcée après le 31.12.1997;

- c) fixés par décision judiciaire dans le cadre d'un divorce prononcé avant le 1<sup>er</sup> janvier 1998, sous condition que le débiteur et le bénéficiaire de la rente en fassent une demande conjointe.

Tout comme les rentes alimentaires stipulées dans le cadre d'un divorce par consentement mutuel, les rentes visées aux lettres b) et c) ne sont déductibles que jusqu'à concurrence d'un plafond annuel de 24.000 euros par conjoint divorcé.

A noter que les arrérages non déductibles dans le chef du débiteur ne sont pas imposés dans le chef du bénéficiaire.

Les arrérages de rentes viagères constituées à titre onéreux et moyennant contre-prestation globale ne sont déductibles qu'à raison de 50% de leur montant.

- 2) les intérêts débiteurs, jusqu'à concurrence d'une certaine limite en fonction de la situation de famille du contribuable, dans la mesure où ils ne sont pas en rapport avec des revenus exemptés. Cette limitation de la déduction des intérêts débiteurs ne s'applique pas aux intérêts qui sont en relation économique avec un prêt contracté par l'alloté à des fins de financement d'une soule à verser à des cohéritiers dans le cadre de la transmission - par voie de partage successoral - d'une entreprise commerciale ou d'une exploitation agricole.
- 3) certaines cotisations et primes d'assurance, à savoir:
  - a) les prélèvements et cotisations versés en raison de l'affiliation obligatoire des salariés au titre de l'assurance maladie et de l'assurance pension, ainsi que les cotisations payées à titre obligatoire par des salariés à un régime étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale;
  - b) les cotisations versées en raison de l'affiliation obligatoire des non-salariés au titre de l'assurance maladie, de l'assurance contre les accidents et de l'assurance pension, ainsi que les cotisations payées à titre obligatoire par des non-salariés à un régime étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale;
  - c) jusqu'à concurrence d'un montant annuel de 1.200 euros, les cotisations personnelles des salariés en raison de l'existence d'un régime complémentaire

de pension instauré conformément à la loi modifiée du 8/6/1999 relative aux régimes complémentaires de pension ou d'un régime étranger;

- d) les cotisations payées à titre personnel en raison d'une assurance continuée, volontaire ou facultative et d'un achat de périodes en matière d'assurance maladie et d'assurance pension auprès d'un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou d'un régime légal étranger, visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale;
- e) les primes versées à des compagnies privées agréées au Grand-Duché de Luxembourg ou agréées et ayant leur siège dans un autre Etat membre de l'Union européenne, à titre d'assurance en cas de vie, de décès, d'accidents, d'invalidité, de maladie ou de responsabilité civile, ainsi que les cotisations versées à des sociétés de secours mutuels reconnues dont le but est de fournir aux sociétaires ou aux membres de leurs familles des secours en cas de maladie, d'accidents, d'incapacité de travail, d'infirmité, de chômage, de vieillesse ou de décès. Les primes et cotisations en relation économique avec l'octroi d'un prêt ne sont déductibles que sous certaines conditions. Les primes et cotisations afférentes à des contrats comportant la garantie d'avantages en cas de vie ne sont déductibles que si ces contrats ont été souscrits pour une durée effective au moins égale à dix ans et si les primes et cotisations sont calculées de manière actuarielle sur base des éléments viagers de la personne de l'assuré du contrat. Les primes et cotisations ne sont déductibles que jusqu'à concurrence d'une certaine limite fixée notamment en fonction de la situation de famille du contribuable.
- f) les cotisations versées à des caisses d'épargne-logement agréées au Grand-Duché de Luxembourg ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne, en vertu d'un contrat d'épargne-logement souscrit en vue de financer la construction, l'acquisition ou la transformation d'un appartement ou d'une maison utilisés pour les besoins personnels d'habitation. Les primes et cotisations ne sont déductibles que jusqu'à concurrence d'une certaine

limite fixée notamment en fonction de la situation de famille du contribuable;

- g) jusqu'à concurrence d'un plafond annuel, les versements effectués au titre d'un contrat individuel de prévoyance-vieillesse auprès d'une compagnie d'assurances ou d'un établissement de crédit, sous condition que le contrat prévoie le remboursement différé d'au moins 10 ans, payable au plus tôt à l'âge de 60 ans et au plus tard à l'âge de 75 ans, de tout au plus la moitié de l'épargne accumulée, et la souscription ou la conversion, pour le solde, à un contrat d'assurance garantissant une rente viagère payable mensuellement. Les montants maxima déductibles sont fixés en fonction de l'âge accompli du souscripteur au début de l'année d'imposition.

Il est déduit à titre de dépenses spéciales visées ci-dessus sous 1), 2), 3.d), 3.e), 3.f) et 3.g) un minimum forfaitaire fixé à 480 euros par an. Lorsque les époux ou les partenaires imposés collectivement perçoivent chacun des revenus provenant d'une occupation salariée, le minimum forfaitaire correspond à la somme des forfaits qui seraient applicables si les époux ou les partenaires n'étaient pas imposés collectivement.

- 4) certaines libéralités, dans la mesure où elles ne dépassent pas 20% du total des revenus nets, ni 1.000.000 euros; les montants dépassant les limites indiquées ci-dessus peuvent être reportés sur les deux années d'imposition subséquentes dans les mêmes conditions et limites;
- 5) dans le chef des exploitants d'une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale, des exploitants agricoles et forestiers et des titulaires d'une profession libérale, les pertes survenues au cours des exercices d'exploitation antérieurs, lorsqu'elles n'ont pu être compensées avec d'autres revenus nets pendant l'année d'imposition où elles se sont produites, ni être déduites comme dépenses spéciales pendant aucune année postérieure d'imposition.

#### 4. Revenu imposable ajusté

Le revenu imposable constitué par le total des différents revenus nets (ajusté le cas échéant par la déduction de l'abattement pour cession ou cessation) et diminué des dépenses spéciales, est

encore susceptible d'être ajusté, le cas échéant, par les abattements suivants:

1) abatement pour charges extraordinaires:

le contribuable obtient, sur demande, un abatement de revenu imposable du fait de charges extraordinaires qui sont inévitables et qui réduisent d'une façon considérable sa faculté contributive;

2) abatement pour enfants ne faisant pas partie du ménage du contribuable:

le contribuable obtient, sur demande, un abatement de revenu imposable pour charges extraordinaires en raison d'enfants ne faisant pas partie de son ménage, mais entretenus et éduqués principalement à sa charge;

3) abatement extra-professionnel:

les époux ou les partenaires imposables collectivement bénéficient d'un abatement de revenu imposable qualifié d'abattement extra-professionnel, fixé au maximum à 4.500 euros par année d'imposition,

- lorsque chacun d'eux réalise soit un bénéfice commercial, soit un bénéfice agricole et forestier, soit un bénéfice provenant d'une profession libérale, soit un revenu d'une occupation salariée;
- lorsqu'un des époux ou des partenaires réalise un bénéfice commercial ou un bénéfice d'une profession libérale et que respectivement l'autre époux ou l'autre partenaire est affilié en tant que conjoint-aidant ou partenaire-aidant auprès du centre commun de la sécurité sociale ;
- sur demande, lorsqu'un des époux ou des partenaires réalise un bénéfice commercial, un bénéfice agricole et forestier, un bénéfice d'une profession libérale ou retire des revenus d'une occupation salariée et que respectivement l'autre époux ou l'autre partenaire touche depuis moins de trois ans une pension de retraite.

## 5. Assiette et recouvrement de l'impôt

### 5.1 Imposition par voie d'assiette

En principe, l'impôt est établi par voie d'assiette après la fin de l'année d'imposition sur la base d'une déclaration d'impôt faite par le contribuable;

Le contribuable dont le revenu imposable se compose en tout ou en partie de revenus passibles d'une retenue d'impôt sur les traitements et salaires, sur les revenus de capitaux mobiliers ou sur les revenus de tantièmes, est imposé par voie d'assiette lorsque:

- 1) le revenu imposable dépasse 100.000 euros, ou
- 2) le revenu imposable comprend des revenus nets non passibles de retenue de plus de 600 euros, ou
- 3) le revenu imposable comprend pour plus de 1.500 euros des revenus qui sont passibles de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers, ou
- 4) le revenu est imposable dans le chef d'époux ayant opté conjointement pour l'imposition collective, ne vivant pas en fait séparés, dont l'un est contribuable résident et l'autre une personne non résidente, ou
- 5) le revenu imposable comprend pour plus de 1.500 euros des revenus nets passibles de la retenue d'impôt sur les revenus de tantièmes, ou
- 6) le revenu est imposable dans le chef de partenaires ayant opté conjointement pour l'imposition collective.

En cas de cumul de plusieurs rémunérations passibles de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions, la limite pour l'imposition par voie d'assiette est abaissée à 36.000 euros pour les contribuables des classes d'impôt 1 et 2 et à 30.000 euros pour les contribuables de la classe d'impôt 1a.

L'année d'imposition coïncide avec l'année du calendrier et comprend les bénéfices réalisés et les revenus nets touchés pendant cette période. Toutefois, l'exploitant commercial, industriel, artisanal ou minier tenant une comptabilité en due forme peut clôturer l'exercice d'exploitation régulièrement à une même date autre que le 31 décembre; l'année d'imposition comprend alors les bénéfices du ou des exercices d'exploitation clôturés pendant cette année civile.

### 5.2 Retenues d'impôt à la source

Note : en ce qui concerne la retenue à la source libératoire sur certains intérêts, il est renvoyé au chapitre 7. ci-dessous.

Les contribuables sont tenus de verser des avances trimestrielles et de subir les retenues d'impôt à la source suivantes:

- 1) la retenue d'impôt sur les traitements et salaires;
- 2) la retenue d'impôt sur les pensions et rentes touchées en vertu d'une ancienne occupation salariée ou servies par une caisse autonome de retraite alimentée en tout ou en partie par des cotisations des assurés, ainsi que sur le forfait d'éducation;
- 3) la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers indigènes suivants:
  - a) les dividendes et autres produits alloués en raison des actions, parts de capital, parts bénéficiaires ou autres participations de toute nature dans les organismes à caractère collectif (par ex : dans les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives),
  - b) les parts de bénéfice touchées, du chef de sa mise de fonds dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale par le bailleur de fonds rémunéré en proportion du bénéfice,
  - c) les arrérages et intérêts d'obligations lorsqu'il est concédé pour ces titres un droit à l'attribution, en dehors de l'intérêt fixe, d'un intérêt supplémentaire variant en fonction du bénéfice distribué.

Le taux de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers est fixé à 15%. Sont soumis à la retenue les revenus bruts sans aucune déduction.

Les revenus énumérés sous a) à c) sont à considérer comme indigènes lorsque le débiteur est l'Etat grand-ducal, une commune, un établissement public luxembourgeois, une collectivité de droit privé qui a son siège statutaire ou son administration centrale au Luxembourg ou une personne physique qui a son domicile fiscale au Luxembourg.

- 4) la retenue d'impôt sur les tantièmes et émoluments analogues alloués aux administrateurs et commissaires de sociétés indigènes en rémunération de leur mission de surveillance. Le taux de la retenue est fixé à 20% du montant brut alloué sans aucune déduction.

Dans le chef d'un contribuable non résident, la retenue d'impôt sur les revenus de tantièmes vaut, en principe, imposition

définitive, si son revenu indigène se compose exclusivement de tantièmes dont le montant brut ne dépasse pas 100.000 euros par année d'imposition.

Les retenues susvisées sont à opérer par le débiteur des revenus pour compte du bénéficiaire.

### **5.3 Imputation sur la cote d'impôt établie par voie d'assiette**

Sont imputés sur la cote d'impôt établie par voie d'assiette :

- à défaut de l'octroi de bonis pour enfants liquidés par la Caisse nationale des prestations familiales, les modérations d'impôt pour enfants sous forme de dégrèvements d'impôt ;
- l'impôt retenu à la source, ainsi que le crédit d'impôt monoparental et le crédit d'impôt pour indépendants ;
- les avances trimestrielles payées.

Un trop perçu d'avances trimestrielles ou de retenues d'impôt est restitué dans des conditions définies.

### **5.4 Crédit d'impôt monoparental**

Les contribuables non mariés qui bénéficient d'une modulation d'impôt pour enfant, obtiennent sur demande un crédit d'impôt, qualifié de crédit d'impôt monoparental.

Le crédit d'impôt monoparental s'élève à 750 euros. Lorsque l'assujettissement à l'impôt n'a pas existé durant toute l'année, le crédit d'impôt se réduit à 62,5 euros par mois entier d'assujettissement. Le crédit d'impôt monoparental est restituable au contribuable dans la mesure où il dépasse la créance d'impôt.

Le crédit d'impôt monoparental est à diminuer de 50% du montant des allocations de toute nature dont bénéficie l'enfant, dans la mesure où elles dépassent respectivement le montant annuel de 1.920 euros ou le montant mensuel de 160 euros. Pour l'application de la phrase qui précède, les rentes-orphelins et les prestations familiales n'entrent pas en ligne de compte. En cas de pluralité d'enfants et d'allocations, le montant le plus faible des allocations par enfant sera pris en considération pour déterminer le cas échéant la réduction du crédit d'impôt.

Le crédit d'impôt monoparental est bonifié par l'intermédiaire de l'employeur ou de la caisse de pension aux salariés et retraités touchant un revenu d'une occupation salariée et une pension de retraite, si ces revenus sont passibles de la

retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu sur la base d'une fiche de retenue d'impôt.

Si le crédit d'impôt monoparental n'a pas été bonifié – ou n'a été bonifié que partiellement – au cours de l'année d'imposition au contribuable, le contribuable peut l'obtenir après la fin de l'année d'imposition. Le salarié ou retraité qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette obtient l'imputation du crédit d'impôt monoparental lors d'une demande de la régularisation de ses retenues dans le cadre du décompte annuel. Les contribuables non visés par la phrase qui précède, sont imposables par voie d'assiette à leur demande. Dans ce cas, le crédit d'impôt monoparental est imputé sur l'impôt sur le revenu dû et, le cas échéant, restitué dans la mesure où son montant excède celui de l'impôt dû.

## 6. Calcul de l'impôt

### 6.1 Classes d'impôt

En vue de l'application du tarif, les contribuables sont répartis en trois classes:

- 1) la classe 1 comprend les personnes qui n'appartiennent ni à la classe 1a, ni à la classe 2,
- 2) la classe 1a comprend les contribuables suivants, pour autant qu'ils n'appartiennent pas à la classe 2:
  - a) les personnes veuves;
  - b) les personnes qui bénéficient d'une modération d'impôt pour enfant soit sous forme de boni pour enfant, soit sous forme d'un dégrèvement fiscal;
  - c) les personnes ayant terminé leur 64<sup>e</sup> année au début de l'année d'imposition;
3. la classe 2 comprend:
  - a) les époux et les partenaires imposés collectivement,
  - b) les personnes veuves dont le mariage a été dissous par décès au cours des trois années précédant l'année d'imposition,
  - c) les personnes divorcées, séparées de corps ou séparées de fait en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire au cours des trois années précédant l'année d'imposition.

### 6.2 Modération d'impôt pour enfant

A partir de l'année d'imposition 2008, la modération d'impôt pour enfant n'a plus

d'impact direct sur la classe d'impôt à accorder au contribuable. La modération d'impôt pour enfant est désormais accordée sous forme de boni pour enfant. Le boni pour enfant s'élève à 76,88 euros par mois. Si un boni pour enfant n'est pas alloué, la modération d'impôt est accordée, sur demande, sous forme de dégrèvement fiscal.

Le boni pour enfant est versé par la Caisse nationale des prestations familiales pour chaque enfant qui ouvre droit aux allocations familiales.

À partir de l'année d'imposition 2010, la modération d'impôt est bonifiée soit sous forme d'aide financière de l'Etat pour études supérieures, soit sous forme d'aide aux volontaires.

Le contribuable qui a dans son ménage un enfant

- âgé de moins de 21 ans au début de l'année d'imposition
- âgé d'au moins 21 ans au début de l'année d'imposition et qui poursuit des études de formation professionnelle,
- handicapé ou infirme et âgé d'au moins 21 ans au début de l'année d'imposition

qui n'a bénéficié ni du boni pour enfant, ni de l'aide financière de l'Etat pour études supérieures ni de l'aide aux volontaires, obtient, sur demande à présenter après l'écoulement de l'année d'imposition concernée, pour cet enfant une modération d'impôt sous forme de dégrèvement fiscal, à imputer, dans la limite de l'impôt dû. La modération d'impôt pour enfant sous forme de dégrèvement d'impôt s'élève à 922,5 euros par enfant.

### 6.3 Fonds pour l'emploi

L'impôt sur le revenu des personnes physiques fixé selon le tarif est majoré de 4% pour alimenter le fonds pour l'emploi.

Le même impôt est majoré de 6% pour la tranche du revenu imposable ajusté dépassant respectivement 150.000 € en classes 1 et 1a ou 300.000 € en classe 2.

### 6.4 Minimum vital exempt d'impôt

Pour l'année d'imposition 2011, les minima de revenu exonéré correspondent à :

- 11.265 euros pour les contribuables de la classe d'impôt 1
- 22.530 euros pour les contribuables de la classe d'impôt 1a

- 22.530 euros pour les contribuables de la classe d'impôt 2.

### 6.5 Barèmes d'impôt

En principe, le tarif de l'impôt est le même pour tous les revenus quelle qu'en soit la nature et quel qu'en soit le mode de recouvrement.

Les barèmes de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires et les barèmes de la retenue d'impôt sur les pensions et rentes sont calqués sur le barème de l'impôt sur le revenu, mais tiennent compte des particularités inhérentes au mode de perception et aux catégories de revenu en cause, et englobent le supplément de 2,5% perçu pour le fonds pour l'emploi.

Toutefois, les rémunérations versées par des employeurs, qui occupent dans le cadre de leur vie privée des salariés pour des travaux de ménage, pour la garde d'enfant, ainsi que pour assurer des aides et des soins nécessaires en raison de leur état de dépendance, sont imposées forfaitairement par dérogation au régime d'imposition normal. L'impôt forfaitaire est fixé à 10% du montant net du salaire alloué et est à prendre en charge par l'employeur. L'impôt forfaitaire est perçu par le centre commun de la sécurité sociale pour le compte de l'Administration des contributions.

Après la fin de l'année d'imposition en cause, le salarié peut demander la régularisation de l'imposition des rémunérations visées ci-dessus d'après les règles du régime d'imposition normal.

### 6.6 Revenus extraordinaires

#### 6.6.1 Définition des revenus extraordinaires

Lorsque le revenu imposable renferme des revenus extraordinaires, ceux-ci sont imposés à un taux particulier plus favorable.

Sont considérés comme revenus extraordinaires:

- 1) les revenus provenant de l'exercice d'une profession libérale qui constituent la rémunération d'une activité nettement distincte de l'activité ordinaire et s'étendant sur plusieurs années, ou la rémunération entière d'une activité ordinaire s'étendant sur plusieurs années et exercée à l'exclusion de toute autre activité dans le cadre de la profession libérale, lorsque ces revenus deviennent imposables intégralement au titre d'une seule année d'imposition;
- 2) les revenus extraordinaires provenant d'une occupation salariée qui se rattachent du

point de vue économique à une période de plus d'une année et qui, pour des raisons indépendantes de la volonté du bénéficiaire et de celle du débiteur des revenus, deviennent imposables au titre d'une seule année d'imposition;

- 3) les rémunérations périodiques d'une occupation salariée qui sont relatives à une période de paye antérieure ou postérieure à l'année d'imposition et qui, pour des raisons indépendantes de la volonté du bénéficiaire et de celle du débiteur des revenus, deviennent imposables au titre de l'année d'imposition considérée;
- 4) les indemnités accordées pour perte ou en lieu et place de recettes, le dédit alloué pour l'abandon ou le non exercice d'une activité, ainsi que pour l'abandon d'une participation au bénéfice ou de la perspective de pareille participation, dans la mesure où ils remplacent des revenus se rapportant à une période autre que l'année d'imposition;
- 5) les bénéfices de cession ou de cessation d'une exploitation commerciale, d'une exploitation agricole et forestière ou de l'exercice d'une profession libérale;
- 6) les revenus provenant de l'aliénation à titre onéreux d'immeubles, à l'exception des bénéfices de spéculation;
- 7) les revenus provenant de la réalisation d'une participation importante;
- 8) les revenus provenant de coupes de bois extraordinaires;
- 9) les indemnités visées sous 4. ci-dessus pour autant que l'indemnisation a été provoquée par une lésion corporelle;
- 10) le remboursement sous forme de capital en exécution de contrats de prévoyance-vieillesse définis, ainsi que la restitution de l'épargne accumulée de pareils contrats. Est également visé le remboursement anticipé de l'épargne accumulée de pareils contrats pour des raisons d'invalidité ou de maladie grave;
- 11) les revenus provenant de coupes de bois extraordinaires suite à des cas de force majeure.

#### 6.6.2 Calcul de l'impôt grevant les revenus extraordinaires

##### 6.6.2.1 Imposition d'après la méthode de l'étalement forfaitaire

L'impôt relatif aux revenus visés sous 1) à 4) ci-dessus est égal à quatre fois l'excédent de

l'impôt correspondant, d'après le tarif normal, à la somme du revenu ordinaire et du quart des revenus extraordinaires susvisés sur l'impôt correspondant, d'après le même tarif, au revenu ordinaire. L'impôt correspondant aux revenus extraordinaires ne peut être supérieur à 22,8% de ces revenus.

#### 6.6.2.2 Imposition au quart du taux global

Le taux d'impôt relatif aux revenus visés sous 11) ci-dessus est égal au quart du taux global correspondant au revenu imposable ajusté.

#### 6.6.2.3 Imposition au demi-taux global

Le taux d'impôt relatif aux revenus visés sous 5) à 10) ci-dessus est égal à la moitié du taux global correspondant au revenu imposable ajusté.

### 6.7 Calcul de l'impôt grevant le bénéfice agricole

La partie du bénéfice agricole qui dépasse la moyenne des bénéfices de l'exercice envisagé et des trois exercices entiers précédents, est imposée au taux global appliqué au revenu ordinaire, sans que ce taux ne puisse dépasser 27% et sans que la réduction d'impôt en résultant ne puisse dépasser 5.000 euros.

### 6.8 Calcul de l'impôt grevant le bénéfice d'une activité artistique

La partie du bénéfice d'une activité artistique qui dépasse la moyenne des bénéfices de l'exercice envisagé et des trois exercices précédents, est imposée d'après la méthode d'imposition de l'étalement forfaitaire, sans que le taux ne puisse dépasser 22,8%.

### 6.9 Revenus de source étrangère et impôts étrangers y relatifs

#### 6.9.1 Présence d'une convention internationale

La double imposition des revenus étrangers est éliminée soit par la méthode d'exemption, soit par la méthode d'imputation.

##### 6.9.1.1 Méthode d'exemption

Lorsqu'un contribuable résident a des revenus exonérés par une convention internationale tendant à éviter la double imposition, ces revenus sont incorporés dans une base imposable fictive pour déterminer le taux d'impôt global applicable au revenu imposable ajusté.

Les revenus extraordinaires exonérés sont à négliger pour le calcul du taux global de l'impôt.

##### 6.9.1.2 Méthode d'imputation

Lorsqu'un contribuable résident a des revenus de source étrangère dont la double imposition est évitée par la méthode d'imputation en vertu d'une convention tendant à éviter la double imposition, les revenus étrangers sont incorporés dans la base imposable du contribuable, mais la fraction d'impôt correspondant à ces revenus est réduite à concurrence de l'impôt sur le revenu établi et payé à l'étranger.

Les dispositions qui précèdent sont applicables séparément par Etat de provenance des revenus. En ce qui concerne les revenus de capitaux de source étrangère, l'imputation de l'impôt étranger peut cependant se faire, sous certaines conditions et limitations, sur une base globale.

Au cas où l'impôt étranger dépasse l'impôt luxembourgeois frappant le revenu étranger considéré, la partie excédentaire de l'impôt étranger est déductible de ce revenu. Le mode de détermination de la fraction imputable et de la fraction déductible de l'impôt étranger est fixé par le règlement grand-ducal du 26.5.1979.

#### 6.9.2 Absence d'une convention internationale

Lorsqu'un contribuable résident a des revenus provenant d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg n'a pas conclu de convention tendant à éviter la double imposition et qui sont soumis dans cet autre Etat à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu luxembourgeois, la double imposition de ces revenus est évitée par la méthode d'imputation visée ci-dessus sous 6.9.1.2.

#### 6.9.3 Revenus soumis à la retenue à la source par un agent payeur établi à l'étranger (en application de la directive 2003/48/CE ou d'une des conventions s'y rapportant)

La retenue à la source opérée, en application de la directive 2003/48/CE ou d'une des conventions s'y rapportant, par un agent payeur établi dans un des Etats concernés, lors d'un paiement d'intérêts visé sous 9. ci-dessus à une personne physique résidente, est à imputer sur l'impôt sur le revenu dû par cette personne au Luxembourg. Lorsque l'impôt étranger dépasse l'impôt dû, l'excédent est à rembourser.

### 7. Retenue à la source libératoire sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière des personnes physiques résidentes

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006, tout agent payeur établi au Luxembourg prélève une retenue à la

source libératoire de 10% sur les revenus de l'épargne sous forme de paiement d'intérêts effectués en faveur de bénéficiaires effectifs, personnes physiques résidentes. La retenue s'applique aux intérêts courus depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2005, mais payés après le 1<sup>er</sup> janvier 2006.

Est considéré comme agent payeur, tout opérateur économique établi au Luxembourg qui, dans le cadre de sa profession ou de son activité économique normale, paie des intérêts ou attribue un paiement d'intérêts au profit immédiat d'un bénéficiaire effectif, personne physique résidente, qu'il soit le débiteur de la créance produisant les intérêts ou qu'il soit chargé par le débiteur ou le bénéficiaire effectif de payer ou d'attribuer le paiement d'intérêts. Qualifient notamment d'agents payeurs, les banques et les établissements de crédit.

Sont soumis à la retenue libératoire, les intérêts payés ou inscrits en compte qui se rapportent à des créances de toute nature, notamment les intérêts bonifiés sur les comptes bancaires, les intérêts d'obligations, de bons de caisse et de bons d'épargne, ainsi que les intérêts courus ou capitalisés obtenus lors de la cession, du remboursement ou du rachat de créances de toute nature. Les bénéficiaires effectifs qui touchent des intérêts tels que visés ci-dessus dont l'attribution est opérée par un agent payeur établi hors du Luxembourg, peuvent opter pour le prélèvement libératoire de 10% par voie de déclaration (modèle 931 F). Ce prélèvement s'opère sur les montants qui seraient soumis à la retenue à la source, si l'agent payeur était établi au Luxembourg.

Par dérogation aux dispositions applicables en matière de la fiscalité de l'épargne des non-résidents telles que visées ci-dessous sous 9., les revenus courants, ainsi que les revenus réalisés lors de la cession, du remboursement ou du rachat de parts ou d'unités dans les organismes de placements collectifs ne sont pas soumis à la retenue libératoire. Ne tombent pas non plus dans le champ d'application de la retenue libératoire, les intérêts et autres avantages accordés sur les comptes courants et à vue, si la rémunération des comptes ne dépasse pas le taux de 0,75%. Ne sont pas non plus soumis à la retenue libératoire les intérêts attribués sur un dépôt d'épargne auprès d'une caisse d'épargne-logement agréée au Grand-Duché de Luxembourg ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne, ou dans un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne.

Les intérêts qui ne sont bonifiés qu'une seule fois par année sur des dépôts d'épargne et qui ne dépassent pas le montant de 250 euros par personne et par agent payeur, sont dispensés de la retenue à la source libératoire, bien qu'ils rentrent en principe dans son champ d'application.

En principe, la retenue à la source libératoire vaut imposition définitive dans le chef du bénéficiaire, personne physique, contribuable résident, qui est également dispensé de déclarer lesdits revenus dans le cadre de sa déclaration pour l'impôt sur le revenu. Toutefois, lorsque le contribuable réalise des revenus soumis à la retenue à la source dans le cadre de son activité commerciale, agricole ou dans l'exercice d'une profession libérale, ces revenus sont imposables d'après le régime de droit commun. En l'espèce, la retenue à la source prélevée est imputable sur la cote d'impôt due et un éventuel excédent est remboursable.

En ce qui concerne les revenus de capitaux qui n'entrent pas dans le champ d'application de la retenue libératoire, - à savoir notamment les intérêts payés ou attribués par un agent payeur qui n'est pas établi au Luxembourg et pour lesquels l'option au prélèvement libératoire de 10% n'a pas été exercée par le bénéficiaire effectif, les revenus courants réalisés dans des organismes de placement collectif, les dividendes ou parts de bénéfice -, ils restent imposables par voie d'assiette selon les dispositions de droit commun. Les revenus réalisés lors de la cession, du remboursement ou du rachat de parts dans des organismes de placement collectif sont imposables s'ils font partie des revenus divers visés sous 3.2.8 ci-dessus.

## **8. Imposition des contribuables non résidents**

### **8.1 Délimitation des revenus indigènes imposables**

Sont considérés comme revenus indigènes dans le chef des contribuables non résidents:

- 1) le bénéfice commercial:
  - a) lorsqu'il est réalisé directement ou indirectement par un établissement stable ou un représentant permanent au Grand-Duché de Luxembourg, excepté toutefois lorsque le représentant permanent est négociant en gros, commissionnaire ou représentant de commerce indépendant;
  - b) lorsque le contribuable non résident exerce au Grand-Duché de Luxembourg

- une activité soumise à une autorisation préalable en vertu des lois sur le colportage et les professions ambulantes;
- c) lorsqu'il est retiré d'une activité exercée au Grand-Duché de Luxembourg de façon personnelle par des professionnels du spectacle ou des sportifs professionnels;
- 2) le bénéfice agricole et forestier lorsqu'il est réalisé par une exploitation agricole ou forestière située au Grand-Duché de Luxembourg;
- 3) le bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale pour autant que ladite profession est ou a été exercée ou mise en valeur au Grand-Duché de Luxembourg;
- 4) les revenus d'une occupation salariée:
- a) lorsque l'occupation est ou a été exercée au Grand-Duché de Luxembourg;
- b) lorsque l'occupation est ou a été mise en valeur au Grand-Duché de Luxembourg, excepté toutefois lorsque le salarié est au service d'un négociant, d'une entreprise industrielle ou d'une entreprise de transport et qu'il apporte la preuve qu'il est soumis à l'étranger, du chef de son revenu indigène, à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu indigène;
- c) lorsque les revenus sont alloués par une caisse publique indigène ou par la Société Nationale des Chemins de Fer Luxembourgeois;
- 5) les revenus résultant de:
- a) pensions versées en vertu d'une ancienne occupation exercée ou mise en valeur au Grand-Duché de Luxembourg;
- b) pensions payées par une caisse publique indigène,
- c) pensions payées par la Société Nationale des Chemins de Fer Luxembourgeois;
- d) pensions et rentes servies par une caisse autonome indigène de retraite alimentée en tout ou en partie par des cotisations des assurés;
- e) pensions versées par des fonds de pension constitués sous forme d'association d'épargne-pension (asep), dans la mesure où les cotisations ayant généré ces revenus ont été portées en déduction du revenu imposable au Luxembourg;
- 6) les revenus de capitaux mobiliers suivants lorsque le débiteur est l'Etat grand-ducal, une commune, un établissement public luxembourgeois, une collectivité de droit privé qui a son siège statutaire ou son administration centrale au Luxembourg ou une personne physique qui a son domicile fiscal au Luxembourg:
- les dividendes, parts de bénéfice et autres produits alloués, sous quelque forme que ce soit, en raison des actions, parts de capital, parts bénéficiaires ou autres participations de toute nature dans les organismes à caractère collectif (par exemple : dans les sociétés de capitaux et dans les sociétés coopératives),
  - les parts de bénéfice touchées du chef de sa mise de fonds dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale par le bailleur de fonds rémunéré en proportion du bénéfice,
  - les intérêts et arrérages d'obligations participant au bénéfice.
- Sont toutefois exceptés les revenus exempts de la retenue à la source;
- 7) les revenus provenant de la location de biens lorsque les immeubles sont situés au Grand-Duché;
- 8) les revenus divers suivants:
- a) le revenu provenant de la réalisation d'immeubles lorsque les immeubles aliénés sont situés au Grand-Duché de Luxembourg et de la réalisation de participations importantes (dans des sociétés ayant leur siège statutaire ou leur administration centrale au Luxembourg) dans l'intervalle de six mois après l'acquisition;
- b) le revenu provenant de la réalisation, plus de 6 mois après leur acquisition, de participations importantes dans des sociétés qui ont au Grand-Duché de Luxembourg leur siège statutaire ou leur administration centrale lorsque le bénéficiaire a été contribuable résident pendant plus de 15 ans et qu'il est devenu contribuable non résident moins de 5 ans avant la réalisation du revenu.
- Sont toutefois exclus les revenus provenant de la cession d'une participation dans une

société d'investissement en capital à risque (SICAR) ou dans une société de gestion de patrimoine familiale (SPF).

## 8.2 Prescriptions particulières relatives à la détermination du revenu indigène

Les contribuables non résidents ne sont autorisés à déduire leurs dépenses d'exploitation ou leurs frais d'obtention que pour autant que ces dépenses ou frais sont en rapport économique direct avec des revenus indigènes.

La déduction des dépenses spéciales est en principe accordée d'une façon limitative aux contribuables non résidents. Ainsi, sont déductibles les cotisations versées en raison de l'affiliation légalement obligatoire à un établissement de sécurité sociale. Le minimum forfaitaire de 480 euros par an est réservé aux bénéficiaires de revenus professionnels. Les pertes survenues au cours des exercices d'exploitation antérieurs sont déductibles à condition qu'elles soient en relation économique avec des revenus indigènes.

En principe, les contribuables non résidents n'ont pas droit à la déduction de l'abattement pour charges extraordinaires et au crédit d'impôt monoparental.

Pour les contribuables non résidents, les modalités d'assiette et de recouvrement sont en principe les mêmes que pour les contribuables résidents, sauf qu'elles s'appliquent seulement aux revenus indigènes.

## 8.3 Retenues d'impôt à la source

Outre les cas de retenues d'impôt à la source opérées à charge des contribuables résidents (retenue d'impôt sur les traitements et salaires, retenue d'impôt sur les pensions, retenue d'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers et retenue d'impôt sur les tantièmes), l'impôt sur le revenu est, dans le chef des contribuables non résidents, encore perçu par voie de retenue d'impôt à la source sur les revenus suivants:

- 1) les revenus provenant de l'exercice d'une activité indépendante de nature littéraire ou artistique lorsque cette activité est ou a été exercée ou mise en valeur au Luxembourg;
- 2) les revenus provenant de l'exercice d'une activité sportive professionnelle lorsque cette activité est ou a été exercée au Luxembourg.

Le taux de la retenue est fixé à 10% des recettes sans aucune déduction. La retenue s'élève à

11,11% lorsque le débiteur de l'allocation prend à sa charge l'impôt à retenir.

Lorsque les revenus des contribuables non résidents ne sont pas soumis à la retenue d'impôt, l'Administration des contributions directes pourra percevoir l'impôt par voie de retenue d'impôt à la source toutes les fois que telle mesure paraît nécessaire pour la garantie de sa créance. Le montant de la retenue, qui a le caractère d'une avance, est fixé par l'administration.

## 8.4 Imposition forfaitaire des marins non résidents

Les salaires touchés par les salariés non résidents occupés pour le compte d'une entreprise maritime agréée à bord d'un navire exploité en trafic international sont imposés forfaitairement. La retenue d'impôt est fixée à 10% du montant brut du salaire diminué auparavant de 10% et d'un abattement de 1.800 euros par mois ou 72 euros par jour, sans prise en considération de la classe d'impôt à retenir si le salarié n'était pas imposé forfaitairement.

## 8.5 Imposition par voie d'assiette

Les contribuables non résidents occupés comme salariés au Grand-Duché de Luxembourg pendant neuf mois de l'année d'imposition au moins et y exerçant leurs activités d'une façon continue pendant cette période, ainsi que les contribuables non résidents imposés au Grand-Duché de Luxembourg du chef de plus de 50% des revenus professionnels de leur ménage, tombent sous les mêmes conditions et modalités d'imposition par voie d'assiette que les résidents.

## 8.6 Classes d'impôt

En règle générale, les contribuables non résidents qui réalisent un revenu imposable non soumis à la retenue à la source au Grand-Duché de Luxembourg, sont rangés dans la classe d'impôt 1 et le taux d'impôt ne peut être inférieur à 15%.

Toutefois, les contribuables non résidents mariés, ne vivant pas en fait séparés, dont l'un des deux époux réalise un revenu professionnel au Grand-Duché de Luxembourg, ainsi que les personnes veuves, les personnes bénéficiant d'une modération d'impôt pour enfant et les personnes ayant terminé leur 64<sup>e</sup> année au début de l'année d'imposition, sont rangés dans la classe d'impôt 1a.

Les contribuables non résidents mariés, ne vivant pas en fait séparés, rangent dans la classe d'impôt 2 si plus de 50% des revenus

professionnels de leur ménage proviennent du Grand-Duché de Luxembourg et y sont imposés. Si les deux époux réalisent des revenus professionnels imposables au Grand-Duché, l'octroi de la classe 2 entraîne leur imposition collective.

Les contribuables non résidents, dont le mariage a été dissous par décès au cours des trois années précédant l'année d'imposition, ainsi que les contribuables non résidents divorcés, séparés de corps ou séparés de fait en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire au cours des trois années précédant l'année d'imposition, sont rangés dans la classe d'impôt 2.

### **8.7 Assimilation fiscale des contribuables non résidents aux contribuables résidents**

Sur demande, les contribuables non résidents qui réalisent au moins 90% du total de leurs revenus professionnels indigènes et étrangers au Grand-Duché sont imposés au Grand-Duché, en ce qui concerne leurs revenus y imposables, au taux d'impôt qui leur serait applicable s'ils étaient résidents du Grand-Duché et y étaient imposables en raison de leurs revenus tant indigènes qu'étrangers. Cette demande entraîne l'imposition par voie d'assiette des contribuables concernés.

Les contribuables mariés ne vivant pas en fait séparés sont imposables collectivement au titre des revenus indigènes. Dans ce contexte, les revenus étrangers des deux époux sont pris en compte en vue de la fixation du taux d'impôt applicable. Le seuil d'assimilation fiscale de 90% des revenus professionnels se détermine par rapport à la situation individuelle de chacun des époux.

Sur demande conjointe, les partenaires non résidents, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition et qui ont partagé pendant cette période un domicile ou une résidence commun, sont imposés collectivement au titre de leurs revenus indigènes dans les mêmes conditions que les époux mariés non résidents.

En l'occurrence, les contribuables non résidents pourront bénéficier, tout comme les contribuables résidents, de la déduction des dépenses spéciales, de l'abattement pour charges extraordinaires, le cas échéant du crédit d'impôt monoparental et ils seront rangés dans les mêmes classes d'impôt que les contribuables résidents qui se trouvent dans la même situation de famille.

### **9. Retenue à la source sur les revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts** (en application de la directive 2003/48/CE sur la fiscalité de l'épargne et des accords sur la fiscalité de l'épargne conclus avec les territoires associés et dépendants)

A partir du 1<sup>er</sup> juillet 2005, tout agent payeur établi au Luxembourg prélève une retenue à la source sur les paiements d'intérêts effectués en faveur de bénéficiaires effectifs, personnes physiques qui sont des résidents fiscaux d'un autre Etat membre de l'Union européenne ou d'un des territoires suivants : les Antilles Néerlandaises, Aruba, Jersey, Guernesey, Ile de Man, Montserrat et les Iles Vierges Britanniques. Cette retenue à la source s'élève actuellement à 20%.

Est considéré comme agent payeur, tout opérateur économique établi au Luxembourg qui, dans le cadre de sa profession ou de son activité économique normale, paie des intérêts ou attribue un paiement d'intérêts au profit immédiat d'un bénéficiaire effectif visé ci-dessus, qu'il soit le débiteur de la créance produisant les intérêts ou qu'il soit chargé par le débiteur ou le bénéficiaire effectif de payer ou d'attribuer le paiement d'intérêts. Sont visés notamment les banques et les établissements de crédit.

Par paiement d'intérêts, il y a lieu d'entendre les intérêts payés ou inscrits en compte qui se rapportent à des créances de toute nature, notamment les intérêts bonifiés sur les comptes bancaires, les intérêts d'obligations, de bons de caisse et de bons d'épargne, ainsi que les intérêts courus ou capitalisés obtenus lors de la cession, du remboursement ou du rachat de créances de toute nature. S'y ajoutent, dans des conditions déterminées, les revenus courants distribués par les organismes de placement collectif, ainsi que les revenus réalisés lors de la cession, du remboursement ou du rachat de parts ou d'unités dans lesdits organismes. Bien qu'en principe la retenue à la source soit applicable aux intérêts payés ou attribués aux bénéficiaires effectifs à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2005, il y a lieu de tenir compte uniquement des intérêts courus à partir de cette même date.

Le taux de la retenue d'impôt initial de 15% a été porté à 20% du 1.7.2008 au 30.6.2011 et passera à 35% à compter du 1.7.2011. L'impôt retenu à la source par l'agent payeur établi au Luxembourg est en principe imputable sur l'impôt sur le revenu dû par le bénéficiaire effectif dans son Etat de résidence. Lorsque la

retenue est supérieure à l'impôt dû, l'excédent est remboursable.

La retenue à la source n'est pas prélevée

- lorsque le bénéficiaire effectif donne mandat spécial à l'agent payeur de communiquer ses nom et adresse, l'identité de l'agent payeur, l'identification de la créance génératrice des intérêts, ainsi que le montant total des intérêts ou des revenus à l'Administration des contributions directes, qui transmet ces informations à l'autorité compétente de l'Etat membre ou du territoire de résidence du bénéficiaire effectif ou
- lorsque le bénéficiaire effectif remet à l'agent payeur un certificat en vue de la non perception de la retenue à la source établi à son nom par l'autorité compétente de son Etat de résidence.

L'agent payeur est obligé d'offrir au moins une des méthodes susvisées au bénéficiaire effectif afin que celui-ci puisse bénéficier de l'exemption de la retenue à la source.

#### **10. Note concernant l'assurance dépendance**

L'assurance dépendance a été introduite au Luxembourg à partir du 1.1.1999. L'établissement et la perception de la contribution dépendance sur les revenus professionnels et les revenus de remplacement incombent au centre commun de la sécurité sociale.

L'Administration des contributions directes établit et perçoit, pour compte de l'organisme gestionnaire de l'assurance dépendance, la contribution dépendance sur les revenus du patrimoine, ainsi que sur certains revenus nets de pension à charge des contribuables résidents passibles de l'impôt sur le revenu des personnes physiques. Par revenus du patrimoine, il y a lieu d'entendre le revenu net provenant de capitaux mobiliers, le revenu net provenant de la location de biens et les revenus nets divers.

Les contribuables résidents ne sont redevables de la contribution dépendance sur les revenus du patrimoine et sur les revenus nets résultant de pensions ou de rentes que s'ils relèvent du cercle des bénéficiaires de l'assurance dépendance.

Le taux de la contribution dépendance est fixé à 1,4%.

La contribution dépendance n'est pas à considérer comme impôt sur le revenu et ne rentre pas parmi les dépenses d'exploitation, les frais d'obtention ou les dépenses spéciales.

#### **11. Note concernant la contribution de crise**

La contribution de crise est à charge des personnes physiques résidentes et non résidentes.

A l'instar de la contribution dépendance, l'établissement et la perception de la contribution de crise sur les revenus professionnels et les revenus de remplacement incombent au Centre commun de la sécurité sociale, tandis que la contribution de crise sur tous les autres revenus est établie et perçue par l'Administration des contributions directes.

Le taux de la contribution de crise est fixé à 0,8%.

Les revenus exonérés en vertu d'une convention internationale contre les doubles impositions ou d'une autre convention interétatique n'entrent pas dans l'assiette de la contribution de crise.

La contribution de crise est un impôt personnel et ne rentre pas parmi les dépenses d'exploitation, les frais d'obtention ou les dépenses spéciales.

## IMPOT SUR LE REVENU DES COLLECTIVITES

### 12. Collectivités soumises à l'impôt

La forme légale de la personnalité juridique ne constitue pas un critère déterminant pour l'imposabilité. En général, toute entité économique pouvant être bénéficiaire de revenus non soumis directement à l'impôt sur le revenu dans le chef des associés ou membres, est soumise à l'impôt sur le revenu des collectivités.

La loi énumère notamment les organismes à caractère collectif suivants:

- 1) les sociétés de capitaux, c'est-à-dire les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés européennes;
- 2) les sociétés coopératives, les sociétés coopératives organisées comme des sociétés anonymes, les sociétés coopératives européennes et les associations agricoles;
- 3) les congrégations et associations religieuses tant reconnues que non reconnues par l'Etat, quelle qu'en soit la forme juridique;
- 4) les associations d'assurances mutuelles, les associations d'épargne-pension et les fonds de pension visés par la loi modifiée du 6 décembre 1991 sur le secteur des assurances;
- 5) les établissements d'utilité publique et autres fondations;
- 6) les associations sans but lucratif;
- 7) les autres organismes de droit privé à caractère collectif, dont le revenu n'est pas imposable directement dans le chef d'un autre contribuable;
- 8) les patrimoines d'affectation et les patrimoines vacants;
- 9) les entreprises de nature commerciale, industrielle ou minière de l'Etat, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public.

### 13. Collectivités exemptes de l'impôt

Sous certaines conditions, les organismes mentionnés sous 2) et sous 4) à 9) ci-dessus sont exemptés d'impôt. Ainsi, les organismes énumérés sous 4) à 9) sont notamment exemptés

si, d'après leurs statuts ou leur pacte social et leur activité, ils poursuivent directement et uniquement des buts culturels, charitables ou d'intérêt général. Ils restent toutefois passibles de l'impôt dans la mesure où ils exercent une activité à caractère industriel ou commercial.

Par décision du Gouvernement en Conseil, prise sur avis du Ministre des Finances, certaines activités des associations sans but lucratif ne sont toutefois pas considérées comme activités à caractère industriel et commercial lorsque l'objet ou les objets en vue desquels l'association sans but lucratif est formée, présente(nt) un intérêt public particulièrement accusé et lorsque l'association sans but lucratif ne cherche pas à procurer à ses membres un gain matériel.

La société en nom collectif, la société en commandite simple, le groupement d'intérêt économique, le groupement européen d'intérêt économique et, généralement, la société civile ne sont en principe pas soumis à l'impôt sur le revenu des collectivités. La loi fiscale considère ces sociétés comme n'ayant pas de personnalité juridique distincte de celle des associés et ne les rend pas personnellement imposables, mais soumet les associés à l'impôt sur le revenu du chef de leurs parts dans le bénéfice établi en commun. Toutefois, ceux de ces organismes qui sont des organismes non résidents visés par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil des CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mère et filiales d'Etats membres différents ou par l'article 3 de la directive modifiée du Conseil des CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une société européenne ou d'une société coopérative européenne d'un Etat membre à un autre, sont également considérés comme sujets fiscaux au Luxembourg.

### 14. Siège statutaire ou administration centrale

Il est fait une distinction entre:

- 1) les collectivités ayant leur siège statutaire ou leur administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg, et
- 2) les collectivités qui n'ont ni leur siège statutaire, ni leur administration centrale sur ce territoire.

Les premières sont imposables du chef de l'ensemble de leurs revenus tant indigènes

qu'étrangers; les autres ne sont imposables que du chef de leurs revenus indigènes.

### 15. Revenus soumis à l'impôt

Les revenus sont les mêmes que ceux des personnes physiques, avec certaines particularités se justifiant par le caractère spécial des collectivités.

Le revenu imposable comprend tant le bénéfice distribué que le bénéfice mis en réserve. Il comprend également les rémunérations allouées aux administrateurs et aux commissaires pour autant que ces rémunérations ne constituent pas la rétribution d'un travail effectif de gestion journalière.

#### 15.1 Régime des sociétés mère et filiales

Les revenus touchés par:

- certains organismes à caractère collectif résidents pleinement imposables, notamment les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables,
- un établissement stable indigène d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil des CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mère et filiales d'Etats membres différents,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux qui est un résident d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux ou d'une société coopérative qui est un résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne,

en vertu d'une participation directe dans le capital social

- d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil des CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mère et filiales d'Etats membres différents,
- d'une société de capitaux résidente pleinement imposable,
- d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt

correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités,

sont exonérés lorsque, à la date de la mise à la disposition des revenus, le bénéficiaire détient ou s'engage à détenir ladite participation pendant une période ininterrompue d'au moins 12 mois et que pendant toute cette période le taux de participation ne descend pas au-dessous du seuil de 10% ou le prix d'acquisition au-dessous de 1.200.000 euros.

Dans ce cas, la société qui distribue les dividendes est sous certaines conditions dispensée de soumettre à la retenue à la source de 15% les dividendes qu'elle distribue.

Lorsque:

- certains organismes à caractère collectif résidents pleinement imposables, notamment les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables
- un établissement stable indigène d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil des CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mère et filiales d'Etats membres différents,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux qui est un résident d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux ou d'une société coopérative qui est un résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne,

cèdent des titres d'une participation directe détenue dans le capital social

- d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil des CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mère et filiales d'Etats membres différents,
- d'une société de capitaux résidente pleinement imposable,
- d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités,

le revenu dégagé par la cession est exonéré lorsque au moment de l'aliénation des titres le cédant détient ou s'engage à détenir ladite participation pendant une période ininterrompue d'au moins 12 mois et que pendant cette période le taux de participation ne descend pas au-dessous du seuil de 10% ou le prix d'acquisition au-dessous de 6 millions d'euros.

S'il s'avère que le critère de détention ininterrompue de 12 mois du seuil minimal de la participation n'est pas satisfait, l'exonération du dividende ou du revenu dégagé par la cession est annulée par une imposition rectificative.

La détention d'une participation à travers une société en nom collectif, une société en commandite simple, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

## 15.2 Régime d'intégration fiscale

Le régime facultatif d'intégration fiscale aboutit à l'imposition du bénéfice consolidé d'un groupe de sociétés. A cette fin, les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société de capitaux résidente pleinement imposable ou par un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités, peuvent faire masse de leurs résultats fiscaux avec celui de la société mère ou de l'établissement stable indigène.

La détention d'une participation à travers une société en nom collectif, une société en commandite simple, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

Lorsque la participation est détenue de façon indirecte, il faut que les sociétés par l'intermédiaire desquelles la société mère ou l'établissement stable indigène détient 95% du capital de la filiale, soient des sociétés de capitaux pleinement imposables à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

Le régime d'intégration fiscale est subordonné à une demande écrite conjointe de la société mère ou de l'établissement stable indigène et des filiales visées. Cette demande est à introduire

auprès de l'Administration des contributions directes avant la fin du premier exercice d'exploitation pour lequel le régime est demandé. Les sociétés doivent se lier pour une période couvrant au moins 5 exercices d'exploitation. Pendant toute cette période, la condition du taux de participation doit être remplie d'une façon ininterrompue.

Au cas où le taux de participation est d'au moins 75%, mais inférieur à 95%, le régime d'intégration fiscale peut être accordé exceptionnellement au groupe sur avis du Ministre des Finances, si ladite participation est particulièrement apte à promouvoir l'expansion et l'amélioration structurelle de l'économie nationale.

Certaines sociétés de capitaux sont toutefois exclues du régime d'intégration fiscale.

## 15.3 Non déductibilité de certaines dépenses particulières aux collectivités

Ne constituent notamment pas des dépenses d'exploitation:

- les dépenses faites en vue de remplir des obligations imposées à la collectivité par ses statuts ou son pacte social,
- l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt sur la fortune et l'impôt commercial,
- les tantièmes alloués aux administrateurs et aux commissaires pour la surveillance de la collectivité.

## 15.4 Bonification d'impôt sur le revenu pour investissement

Voir sous: 3.2.1.18.

## 15.5 Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Voir sous: 3.2.1.19.

## 15.6 Bonification d'impôt sur le revenu pour frais de formation professionnelle continue

Voir sous: 3.2.1.20.

## 15.7 Exemption d'impôt pour investissement

Voir sous: 3.2.1.21.

## 15.8 Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble

Voir sous: 3.2.1.22.

### **15.9 Bonification d'impôt pour investissement audiovisuel**

Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives qui détiennent un certificat d'investissement audiovisuel obtiennent, sur demande, une bonification d'impôt sur le revenu qualifiée de bonification d'impôt pour investissement audiovisuel.

### **15.10 Bonification d'impôt pour investissement en capital-risque**

Voir sous : 3.2.6.3.

## **16. Assiette et recouvrement**

L'assiette et le recouvrement de l'impôt sur le revenu des collectivités sont effectués en principe dans les mêmes formes prescrites pour l'impôt sur le revenu des personnes physiques. Les collectivités sont également soumises à la retenue d'impôt à la source pour leurs revenus de capitaux.

Les collectivités sont soumises à l'assiette annuelle sans égard au montant et à la nature des revenus.

## **17. Calcul de l'impôt**

### **17.1 Tarif applicable aux collectivités résidentes et non résidentes**

L'impôt sur le revenu des collectivités est fixé à :

- 20%, lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 15.000 euros;
- 21%, lorsque le revenu imposable dépasse 15.000 euros.

L'impôt est réduit à la moitié pour les congrégations et associations religieuses et au tiers pour les sociétés coopératives de crédit et les associations agricoles de crédit, dont l'activité ne comporte que des opérations de collecte de fonds et d'avances concernant leurs associés.

En ce qui concerne les organismes à caractère collectif, contribuables non résidents, les revenus passibles de la retenue d'impôt revenant à ces organismes ne sont pas imposés par voie d'assiette, lorsqu'ils ne sont pas compris dans le bénéfice d'une entreprise indigène commerciale, agricole ou forestière.

Par dérogation, l'impôt sur le revenu des collectivités est fixé à 1.500 euros au minimum pour les organismes à caractère collectif dont l'activité n'est pas soumise à un agrément d'un ministre ou d'une autorité de surveillance et dans le chef desquels la somme des

immobilisations financières, des valeurs mobilières et des avoirs en banques, avoirs en comptes de chèques postaux, chèques et encaisse dépasse 90% du total du bilan. Par immobilisations financières, valeurs mobilières et avoirs en banques, avoirs en comptes de chèques postaux, chèques et encaisse, il y a lieu d'entendre les biens qui sont ou seraient à comptabiliser respectivement aux comptes 23, 50 et 51 du plan comptable normalisé. En cas d'application du régime d'intégration fiscale visé sous le titre 15.2, la présente dérogation ne vise que la société mère ou l'établissement indigène.

### **17.2 Fonds pour l'emploi**

L'impôt sur le revenu des collectivités est majoré de 5% pour alimenter le fonds pour l'emploi.

## IMPOT SUR LA FORTUNE

### 18. Personnes soumises à l'impôt

A partir de l'année d'imposition 2006, seules les collectivités soumises à l'impôt sur le revenu des collectivités sont soumises à l'impôt sur la fortune.

Les collectivités ayant leur siège statutaire ou leur administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg (contribuables résidents) sont imposées du chef de leur fortune tant indigène qu'étrangère ; les collectivités n'ayant ni leur siège statutaire ni leur administration centrale au Grand-Duché (contribuables non résidents) ne sont imposées que du chef de la fortune indigène.

### 19. Définition de la fortune imposable

La fortune imposable comprend:

- 1) la fortune investie dans une exploitation agricole et forestière;
- 2) la fortune immobilière, c'est-à-dire les immeubles tant bâtis que non bâtis pour autant qu'ils ne font pas partie d'une exploitation visée sous 1) ou d'une entreprise visée sous 3);
- 3) le capital investi dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale et le capital servant à l'exercice d'une profession libérale;
- 4) toute fortune mobilière ne tombant pas sous les numéros 1) à 3), à l'exception des biens exonérés par une disposition spéciale.

Les propriétés foncières indigènes sont mises en compte avec leur valeur unitaire qui est établie d'après les règles prévues par la loi sur l'évaluation des biens et valeurs, selon la situation des prix ayant existé à la date de la fixation générale des valeurs unitaires des propriétés foncières au 1<sup>er</sup> janvier 1941. Ces valeurs unitaires ne représentent dès lors qu'une fraction des valeurs réelles actuelles.

L'ensemble de la fortune brute est diminué des dettes lorsqu'elles n'ont pas déjà été déduites lors de la détermination du capital investi visé sous 3) ci-dessus.

### 20. Exonération de certains droits de propriété intellectuelle

Sont exonérés les droits d'auteurs sur des logiciels informatiques, les brevets, les demandes de brevets, les marques de fabrique

ou de commerce, les noms de domaine, les dessins et les modèles lorsqu'au cours de l'exercice d'exploitation qui précède la date-clé de fixation, les conditions visées sous le titre 3.2.1.15 sont remplies.

### 21. Fortune indigène des collectivités non résidentes

Les collectivités n'ayant ni leur siège statutaire, ni leur administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg sont imposées du chef des éléments de fortune visés ci-dessus sous 1) à 3) dans la mesure où les immeubles, exploitations ou entreprises y visés se trouvent sur le territoire du Grand-Duché de Luxembourg, ainsi que du chef de leurs mises de fonds dans une entreprise indigène en tant que bailleur de fonds rémunéré en proportion du bénéfice.

### 22. Régime des sociétés mère et filiales

La participation détenue par

- certains organismes à caractère collectif résidents pleinement imposables, notamment les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables,
- un établissement stable indigène d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil des CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mère et filiales d'Etats membres différents,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux qui est un résident d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux ou d'une société coopérative qui est un résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne,

directement dans le capital social

- d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil des CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mère et filiales d'Etats membres différents,
- d'une société de capitaux résidente pleinement imposable,
- d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt

correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités,

est exonérée lorsque le détenteur a soit une participation d'au moins 10%, soit une participation dont le prix d'acquisition est d'au moins 1.200.000 euros.

La détention d'une participation à travers une société en nom collectif, une société en commandite simple, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net de cet organisme.

### **23. Assiette et recouvrement**

L'impôt sur la fortune est établi par assiette générale ayant lieu tous les trois ans. Lorsque l'accroissement ou la diminution de la fortune du contribuable dépasse certaines limites, il est procédé à une assiette nouvelle avant le terme de trois ans.

L'impôt est perçu par recouvrement direct dans le chef de la personne imposée.

### **24. Tarif**

Le taux annuel de l'impôt sur la fortune est de 5‰ de la fortune imposable.

### **25. Imposition minimale**

Dans le chef des sociétés de capitaux résidentes, la fortune imposable s'élève au moins à :

- 12.500 euros en ce qui concerne les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les sociétés européennes et à
- 5.000 euros en ce qui concerne les sociétés à responsabilité limitée.

### **26. Réduction de l'impôt sur la fortune dans le chef des collectivités**

Sur demande à introduire ensemble avec la déclaration de l'impôt sur le revenu, les contribuables soumis à l'impôt sur le revenu des collectivités peuvent bénéficier d'une réduction de l'impôt sur la fortune dû au titre d'une année d'imposition déterminée. A cette fin, les contribuables doivent s'engager à inscrire, en affectation du bénéfice de l'année d'imposition concernée, avant la clôture de l'exercice suivant, à un poste de réserve un montant équivalent au quintuple de la réduction demandée, et à maintenir la réserve en question au bilan pendant les cinq années d'imposition

qui suivent celle au titre de laquelle la réduction a été demandée.

La réduction est toutefois limitée au montant de l'impôt sur le revenu des collectivités, y compris la contribution au fonds pour l'emploi, dû au titre de la même année d'imposition avant imputations.

Lorsque la société distribue la réserve ou une partie de la réserve avant l'expiration de la période quinquennale, la cote d'impôt sur la fortune de l'année d'imposition en question est augmentée à raison d'un cinquième du montant de la réserve utilisée.

Les dispositions susvisées s'appliquent également aux établissements stables de sociétés non résidentes soumises à l'impôt sur le revenu des collectivités, lorsqu'ils tiennent une comptabilité séparée.

## IMPOT COMMERCIAL

### 27. Personnes soumises à l'impôt

L'impôt commercial grève les entreprises commerciales, industrielles, minières et artisanales situées au Grand-Duché de Luxembourg.

Est toujours considérée comme entreprise commerciale pour l'ensemble de ses activités, l'activité:

- 1) des sociétés en nom collectif, des sociétés en commandite simple, des groupements d'intérêt économique, des groupements européens d'intérêt économique et des autres entreprises communes en général, si les associés sont à considérer comme coexploitants;
- 2) des sociétés de capitaux, des sociétés coopératives y compris les sociétés coopératives organisées comme des sociétés anonymes et les sociétés coopératives européennes et des associations d'assurance mutuelle;
- 3) à but de lucre exercée soit par une société en commandite simple, dont au moins un associé commandité est une société de capitaux, soit par une société en nom collectif, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile, dont la majorité des parts est détenue par une ou plusieurs sociétés de capitaux. Une société de personnes à caractère commercial qui détient des parts dans une autre société de personnes, est assimilée à une société de capitaux pour déterminer la nature du revenu réalisé par cette autre société de personnes.

Toutefois, la société d'investissement en capital à risque (SICAR) sous forme de société en commandite simple n'est pas à considérer comme entreprise commerciale.

L'impôt commercial est perçu par l'Etat pour le compte des communes.

### 28. Caractère réel de l'impôt commercial

Le caractère réel de cet impôt résulte notamment du fait qu'il ne tient pas compte des charges familiales de l'exploitant et qu'il est déductible comme dépense d'exploitation dans le chef des contribuables non soumis à l'impôt sur le revenu des collectivités.

### 29. Calcul de l'impôt commercial

L'impôt commercial est calculé en fonction du bénéfice d'exploitation.

#### 29.1 Impôt commercial d'après le bénéfice d'exploitation

Le bénéfice à soumettre à l'impôt commercial est déterminé d'après les critères valables en matière de l'impôt sur le revenu, abstraction faite de certaines additions et déductions découlant du caractère réel de l'impôt commercial.

##### 29.1.1 Additions

Le bénéfice est augmenté des montants suivants, lorsque ceux-ci ont été déduits lors de sa détermination:

- les parts de bénéfice, ainsi que des traitements alloués aux associés commandités pour la gestion d'une société en commandite par actions, et
- les parts de perte dans une société de personnes.

##### 29.1.2 Déductions

La somme du bénéfice et des additions est diminuée des montants suivants lorsque ceux-ci ont été pris en considération lors de sa détermination:

- les parts de bénéfice dans une société de personnes;
- les dividendes ou parts de bénéfice alloués en raison d'une participation dans une société de capitaux résidente non exemptée, ou dans une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités, si la participation représente au début de l'année d'imposition au moins 10% du capital social de la société distributrice. La détention d'une participation à travers une société en nom collectif, une société en commandite simple, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif de cet organisme;
- les parts de bénéfice, ainsi que les traitements alloués aux associés commandités pour la gestion d'une société en commandite par actions, si ces montants ont été ajoutés au bénéfice d'exploitation d'une société en commandite par actions et

pour autant qu'ils sont compris dans le bénéfice commercial tel qu'il est déterminé d'après les critères valables en matière de l'impôt sur le revenu;

- la quote-part de bénéfice imputable à un établissement stable étranger.
- certaines libéralités, dans la mesure où elles ne dépassent pas 20% du bénéfice d'exploitation augmenté des ajouts visés sous le titre 28.1.1, ni 1.000.000 euros; les montants dépassant les limites indiquées ci-dessus peuvent être reportés sur les deux années d'imposition subséquentes dans les mêmes conditions et limites;

Remarquons encore que les dividendes exonérés en vertu du régime des sociétés mère et filiales ne font pas partie du bénéfice à soumettre à l'impôt commercial et qu'il n'est dès lors pas nécessaire de prévoir une déduction spécifique en la matière.

Le bénéfice est encore diminué des cotisations personnelles légalement obligatoires versées pendant l'année d'imposition par les exploitants individuels et les coexploitants des sociétés de personnes à un établissement de sécurité sociale, ainsi que des pertes d'exploitation subies pendant les exercices 1991 et suivants à condition que les pertes aient été constatées sur la base d'une comptabilité régulière et qu'elles n'aient pas encore été déduites pendant une année postérieure d'imposition.

### *29.1.3 Base d'assiette d'après le bénéfice d'exploitation*

La base d'assiette d'après le bénéfice d'exploitation s'élève à 3% du bénéfice d'exploitation préalablement diminué d'un abattement de 17.500 euros pour les contribuables passibles de l'impôt sur le revenu des collectivités et de 40.000 euros pour les autres contribuables.

### **29.2 Base d'assiette globale**

La base d'assiette globale est constituée par la seule base d'assiette d'après le bénéfice d'exploitation.

La base d'assiette globale est multipliée par le taux communal pour déterminer l'impôt commercial dû. Les taux sont fixés par les conseils communaux en fonction des besoins financiers de la commune et varient actuellement entre 225% et 400%.

### **30. Assiette et recouvrement**

L'assiette et la perception de l'impôt commercial sont effectuées par l'Administration des contributions directes pour compte des receveurs communaux.

---