



Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. n° 157ter/1 du 27 juin 2008*

L.I.R. n° 157ter/1

Objet : Modifications en matière d'imposition des contribuables non résidents.

L'article 157ter L.I.R. introduit un traitement fiscal équivalent entre les contribuables non résidents et les contribuables résidents, au cas où les contribuables non résidents sont imposables au Grand-Duché d'un certain pourcentage de leurs revenus professionnels indigènes et étrangers.

La nécessité de l'introduction, à partir de l'année d'imposition 1998, des dispositions de l'article 157ter L.I.R. s'est dégagée des arrêts de la Cour de Justice des Communautés Européennes (CJCE) du 14 février 1995, C-279/93 dans l'affaire "Schumacker" et du 11 août 1995, C-80/94 dans l'affaire "Wielockx". L'arrêt C-182/03 de la CJCE du 18 juillet 2007 dans l'affaire "Lakebrink" a conduit à une modification législative de l'article 157ter L.I.R. applicable à partir de l'année d'imposition 2008.

Conformément à l'alinéa 1^{er} de l'article 157ter L.I.R., les contribuables non résidents sont, sur demande, assimilés aux contribuables résidents, s'ils sont imposables au Grand-Duché d'au moins 90 pour cent de leurs revenus professionnels indigènes et étrangers.

L'article 157ter L.I.R. fait dépendre l'assimilation des contribuables non résidents de deux conditions fondamentales, à savoir:

- a) le contribuable non résident doit avoir réalisé l'ensemble ou la très large part de ses revenus professionnels imposables au Grand-Duché.

Les revenus professionnels en question sont ceux spécifiés à l'article 157bis, alinéa 1^{er} L.I.R. Si l'on fait abstraction des pensions et des rentes au sens de l'article 96,

* La présente circulaire remplace la circulaire L.I.R. n° 157ter/1 du 8 janvier 2003 à compter de l'année d'imposition 2008.

alinéa 1^{er}, numéros 1 et 2 L.I.R., le champ d'application des revenus professionnels est formé par les revenus du travail dépendant et du travail indépendant.

L'article 157ter L.I.R. a choisi la situation des revenus professionnels comme critère d'assimilation, parce que le principe communautaire d'égalité de traitement en matière de libre circulation des travailleurs et de liberté de droit d'établissement s'applique précisément aux activités économiques engendrant ces revenus.

b) le contribuable non résident doit être imposable d'au moins 90% du total de ses revenus professionnels indigènes et étrangers au Grand-Duché.

Le seuil prévisé de 90% a été choisi, parce qu'il faisait entre autres l'objet de la question préjudicielle qui avait été posée à la CJCE dans l'affaire Schumacker.

Conformément à l'alinéa 1er de l'article 157ter L.I.R., les contribuables non résidents remplissant les deux conditions d'assimilation susvisées sont, sur demande, imposés, par dérogation aux dispositions correspondantes des articles 157 et 157bis L.I.R., en ce qui concerne leurs revenus imposables au Grand-Duché, au taux d'impôt qui leur serait applicable s'ils étaient des résidents du Grand-Duché et y étaient imposables en raison de leurs revenus tant indigènes qu'étrangers.

Pour ce qui est des revenus indigènes, il s'agit des revenus énumérés à l'article 156 L.I.R., et ceci indépendamment de l'attribution du droit d'imposition en vertu des conventions fiscales internationales bilatérales.

L'on constate que le régime d'imposition de l'article 157ter L.I.R. n'est applicable que sur demande des contribuables non résidents et ne peut par conséquent jouer qu'en leur faveur. En effet, au cas où les dispositions de l'article 157ter L.I.R. s'avéreraient être en défaveur des contribuables non résidents, l'impôt relatif à leurs revenus indigènes est à déterminer conformément aux dispositions des articles 157 et 157bis L.I.R.

Ensuite, le régime d'imposition de l'article 157ter L.I.R. assimile, par dérogation aux dispositions correspondantes des articles 157 et 157bis L.I.R., les contribuables non résidents aux contribuables résidents tant sur le plan de la détermination du revenu imposable que sur celui de la détermination de l'impôt.

Ainsi, en vue de la détermination du revenu à soumettre à l'impôt, les contribuables non résidents pourront bénéficier, tout comme les contribuables résidents, de la déduction des dépenses spéciales au sens de l'article 109, alinéa 1^{er}, numéros 1 à 3 L.I.R. (arrrages de rentes et de charges permanentes, intérêts débiteurs, primes et

cotisations d'assurances, libéralités) et de l'abattement pour charges extraordinaires (article 127 L.I.R.).

En vue du calcul de l'impôt, les contribuables non résidents seront rangés dans les mêmes classes d'impôt que les contribuables résidents qui se trouvent dans la même situation de famille. Il est à remarquer dans ce contexte que l'actuelle version des alinéas 3 et 4 de l'article 157bis L.I.R. conduit en matière de classes d'impôt à des effets largement identiques à ceux de l'article 157ter L.I.R.

D'après l'article 157ter L.I.R., l'impôt grevant les revenus indigènes des contribuables non résidents est à calculer d'après le taux de l'impôt qui correspond à leurs revenus tant indigènes qu'étrangers. Il en suit que l'impôt relatif aux revenus indigènes des contribuables non résidents est déterminé compte tenu de la règle de progressivité.

En vue de la détermination du taux d'imposition, la nouvelle version de l'article 157ter, alinéa 1^{er} L.I.R. englobe, à partir de l'année d'imposition 2008, dans une base imposable fictive, à coté des revenus indigènes, non plus uniquement les revenus professionnels étrangers, mais l'ensemble des revenus étrangers, qu'ils soient positifs ou négatifs. Le taux d'imposition applicable aux revenus indigènes est donc dorénavant déterminé en fonction du revenu mondial. Dans ce contexte, il est à remarquer que les revenus étrangers sont à déterminer suivant les dispositions fiscales luxembourgeoises (CA 20675C).

La phrase 2 de l'alinéa 1er de l'article 157ter L.I.R. règle les conditions d'imposition collective des époux non résidents dans le cadre du régime d'imposition de l'article 157ter, alinéa 1^{er}, phrase 1 L.I.R.

Conformément à l'approche de l'article 157bis, alinéa 3 L.I.R. la deuxième phrase de l'alinéa 1^{er} de l'article 157ter L.I.R. ne soumet à l'imposition collective que les époux qui ne vivent pas en fait séparés¹, c'est-à-dire les époux dont les rapports personnels, économiques et juridiques sont très étroits.

L'article 157ter L.I.R. règle donc le régime d'imposition collective des époux non résidents de façon différente de celui des époux résidents. En effet, l'extension, à l'instar du régime d'imposition des époux résidents, de l'imposition collective à des situations où les époux non résidents vivent en fait séparés ou sont en instance de divorce, aurait pour conséquence qu'à défaut de données sur la situation fiscale du

¹ La séparation de fait ne résulte pas du simple fait que les époux entretiennent des ménages distincts, mais suppose, outre une habitation réelle en des lieux différents, la rupture de la communauté de vie et d'intérêts.

conjoint, de nombreux contribuables non résidents seraient d'emblée écartés de l'application de la disposition de l'article 157ter L.I.R.

En ce qui concerne l'imposition collective des partenaires, il est renvoyé à l'analyse de l'alinéa 5 de l'article 157ter L.I.R.

L'alinéa 2 de l'article 157ter L.I.R. contient une série de précisions concernant la détermination du seuil des revenus professionnels visés à l'alinéa 1er du même article, entrant en ligne de compte en vue de l'assimilation fiscale des contribuables non résidents aux contribuables résidents.

Tout d'abord, l'alinéa 2 précise qu'en vue du calcul dudit seuil, entrent en ligne de compte l'ensemble des revenus professionnels que les contribuables non résidents ont réalisés au cours de l'année civile (année d'imposition) tant au Grand-Duché qu'à l'étranger.

En vertu de la deuxième phrase de l'alinéa 2, le seuil d'assimilation fiscale de 90 pour cent des revenus professionnels se détermine dans le chef des époux non résidents mariés, ne vivant pas en fait séparés (c'est-à-dire des époux qui, aux termes de l'article 1^{er}, phrase 2 de l'article 157ter L.I.R., sont imposables collectivement), non pas par rapport au total des revenus professionnels du ménage, mais par rapport à la situation individuelle de chacun des époux.

Etant donné que l'alinéa 4 prévoit que les contribuables non résidents sont tenus de justifier leurs revenus annuels étrangers par des documents probants, l'alinéa 3 de l'article 157ter L.I.R. a pour objet de spécifier que le bénéfice de l'article 157ter L.I.R. ne peut être accordé que dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette.

L'article 157ter L.I.R. a été complété, à partir de l'année d'imposition 2008, par un nouvel alinéa 5 ayant trait à l'imposition collective des partenaires. Rappelons que la notion de partenaire est définie au §10 StAnpG.

Les partenaires contribuables non résidents liés par un contrat de partenariat ne sont imposables collectivement que lorsque

- 1) ils demandent l'application de l'article 157ter L.I.R. et y ont droit,
(il suffit, pour avoir droit à l'application de l'article 157ter L.I.R., qu'un des partenaires réalise au Luxembourg au moins 90% de ses revenus professionnels)
- 2) ils le demandent conjointement,

- 3) le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition et
- 4) ils ont partagé pendant toute l'année d'imposition un domicile ou une résidence commun.

Suite à la double demande du contribuable d'être imposé collectivement avec son partenaire et suivant les modalités de l'article 157ter L.I.R., l'imposition collective portera sur les revenus indigènes réalisés par les deux partenaires. Les revenus tant indigènes qu'étrangers des deux partenaires sont pris en compte en vue de la fixation du taux applicable aux revenus indigènes des deux partenaires. Par ailleurs, les dispositions de l'article 157ter L.I.R. applicables en cas d'imposition collective des époux sont également applicables dans les mêmes conditions en cas d'imposition collective des partenaires.

Les exemples qui suivent illustrent l'application des dispositions de l'article 157ter L.I.R. (l'impôt calculé suivant le tarif de 2008 englobe également la contribution au fonds pour l'emploi – les montants sont exprimés en euros).

Exemple 1

Données:

Les contribuables non résidents A et B sont mariés et ne vivent pas en fait séparés.

A réalise 100% de ses revenus professionnels au Grand-Duché et B réalise 100% de ses revenus professionnels à l'étranger.

Les revenus de A représentent 20% de la totalité des revenus professionnels du ménage A/B, ceux de B en représentent 80%.

Solution:

L'article 157ter est applicable sur demande aux époux A/B parce que A réalise l'ensemble (100%) de ses revenus professionnels imposables au Grand-Duché.

L'imposition portera sur l'ensemble des revenus imposables indigènes des époux A/B au Grand-Duché, alors qu'en vertu de la clause de progressivité, les revenus étrangers de l'épouse B seront mis en compte en vue de la détermination du taux d'impôt applicable aux revenus indigènes.

Exemple 2

Données:

Les contribuables non résidents A et B sont mariés et ne vivent pas en fait séparés.

- A réalise un revenu net provenant d'une occupation salariée au Luxembourg de: 50.000 (1)
- Cotisations sociales payées au Luxembourg: 5.325 (2)
- B réalise un revenu net provenant d'une occupation salariée en Allemagne de: 35.000 (3)
- Cotisations sociales payées en Allemagne: 3.727 (4)
- Primes d'assurances prévues par l'article 111: 1.344 (5)
- Cotisations à une caisse d'épargne-logement prévues par l'article 111: 1.344 (6)
- Intérêts débiteurs prévus par l'article 109: 1.344 (7)

Solution:

La classe d'impôt 2 est accordée à A sur la fiche de retenue d'impôt en vertu de l'article 157bis, alinéa 3 L.I.R.

Impôt sur les salaires: 3.190

Etant donné que A est imposable au Luxembourg du chef de 100 pour cent du total de ses revenus professionnels, A peut bénéficier de l'article 157ter, à condition qu'il soit procédé à une imposition collective avec son conjoint B.

1. Détermination de la base imposable fictive:

Revenus indigènes	50.000	(1)
Revenus étrangers (revenus exonérés)	35.000	(3)
Total des revenus nets	85.000	
Dépenses spéciales:		
5.325 (2) + 3.727 (4) + 1.344 (5) + 1.344 (6) + 1.344 (7) =	13.084	
Revenu imposable	71.916	
Abattement compensatoire	1.200	
Abattement extra-professionnel	4.500	
Revenu imposable ajusté	66.216	
	arrondi	66.200
Impôt (classe d'impôt 2)		9.113

$$\text{Taux d'impôt global} = \frac{9.113 \times 100}{66.200} = 13,76\%$$

2. Détermination de la base d'imposition des seuls revenus indigènes:

Revenus indigènes	50.000
Total des revenus nets	50.000
Dépenses spéciales:	
5.325 (2) + 1.344 (5) + 1.344 (6) + 1.344 (7) =	9.357
Revenu imposable	40.643
Abattement compensatoire	-600
Revenu imposable ajusté	40.043
	arrondi 40.000

Impôt sur le revenu : $40.000 \times 13,76\% = 5.504$

Impôt dû (contribution au fonds pour l'emploi comprise) : 5.641

On constate que la cote d'impôt calculée suivant l'article 157ter L.I.R. est plus élevée que celle perçue en tant que retenue d'impôt. Il n'y a donc pas lieu de procéder à une imposition par voie d'assiette.

Exemple 3

Données:

Les contribuables non résidents A et B sont mariés et ne vivent pas en fait séparés.

- A réalise un revenu net provenant d'une occupation salariée au Luxembourg de: 40.000 (1)
- Cotisations sociales payées au Luxembourg: 4.260 (2)
- B réalise un revenu net provenant d'une occupation salariée en Allemagne de: 10.000 (3)
- Cotisations sociales payées en Allemagne: 2.000 (4)
- Primes d'assurances prévues par l'article 111: 1.344 (5)
- Cotisations à une caisse d'épargne-logement prévues par l'article 111: 1.344 (6)
- Intérêts débiteurs prévus par l'article 109: 1.344 (7)

Solution:

La classe d'impôt 2 est accordée à A sur la fiche de retenue d'impôt en vertu de l'article 157bis, alinéa 3 L.I.R.

Impôt sur les salaires: 1.573

Etant donné que A est imposable au Luxembourg du chef de 100 pour cent du total de ses revenus professionnels, A peut bénéficier de l'article 157ter, à condition qu'il soit procédé à une imposition collective avec son conjoint B.

1. Détermination de la base imposable fictive:

Revenus indigènes		40.000	(1)
Revenus étrangers (revenus exonérés)		10.000	(3)
Total des revenus nets		50.000	
Dépenses spéciales:			
4.260 (2) + 2.000 (4) + 1.344 (5) + 1.344 (6) + 1.344 (7) =		10.292	
Revenu imposable		39.708	
Abattement compensatoire		1.200	
Abattement extra-professionnel		4.500	
Revenu imposable ajusté		34.008	
	arrondi	34.000	
Impôt (classe d'impôt 2)		1.446	
Taux d'impôt global	$\frac{1.446 \times 100}{34.000}$	= 4,25%	

2. Détermination de la base d'imposition des seuls revenus indigènes:

Revenus indigènes		40.000	
Total des revenus nets		40.000	
Dépenses spéciales:			
4.260 (2) + 1.344 (5) + 1.344 (6) + 1.344 (7)		8.292	
Revenu imposable		31.708	
Abattement compensatoire		600	
Revenu imposable ajusté		31.108	
	arrondi	31.100	
Impôt sur le revenu : 31.100 x 4,25% =		1.321	
Impôt dû (contribution au fonds pour l'emploi comprise) :		1.354	
Impôts sur les salaires:		1.573	
Impôts sur les salaires à restituer:		219	

Exemple 4

Données:

Le contribuable non résident célibataire X (résident de France) réalise les revenus suivants:

- Revenu net provenant de la location d'un immeuble au Luxembourg: 6.000 (1)
- Revenu net provenant d'une occupation salariée exercée au Luxembourg: 25.000 (2)
- Dividendes bruts provenant d'une société de capitaux luxembourgeoise: 5.000 (3)
- Revenu net provenant d'une occupation salariée en France: 2.500 (4)
- Cotisations sociales payées au Luxembourg: 2.663 (5)
- Primes d'assurances prévues à l'article 111: 650 (6).

Solution:

Régime de droit commun

Etant donné que les salaires et les dividendes sont soumis à la retenue d'impôts, ces revenus ne sont pas imposables par voie d'assiette (art. 157 al. 3).

Revenus indigènes	6.000 (1)
Total des revenus nets	6.000 (1)
Revenu imposable	6.000
Revenu imposable ajusté	6.000
Impôt suivant barème (classe d'impôt 1) (minimum 15% - art. 157 al. 5) + contribution au fonds pour l'emploi	922
Impôt sur les salaires (classe d'impôt 1)	1.481
Retenue d'impôt sur revenus de capitaux (15%)	750
Total des impôts payés	3.153

Régime suivant l'article 157ter L.I.R.

Etant donné que X est imposable au Luxembourg du chef de 90,9 pour cent du total des revenus professionnels, il pourrait être traité fiscalement comme un résident et aurait ainsi droit à la déduction des primes d'assurances.

1. Détermination de la base imposable fictive (art.115, n°15, n°15a et 107)

Revenus indigènes 6.000 (1) + 25.000 (2) + 5.000 (3) – 4.025 ² =	31.975
Revenus étrangers (revenus exonérés)	2.500 (3)
Total des revenus nets	34.475
Dépenses spéciales 2.663 (5) + 650 (6) =	-3.313
Revenu imposable	31.162
Abattement compensatoire	600
Revenu imposable ajusté	30.562
	arrondi
	30.550
Impôt suivant barème (classe d'impôt 1)	3.755

² 4.025 = 2.500 (art 115, n°15a LIR) + 1.500 (art 115, n°15 LIR) + 25 (art 107 LIR)

Taux d'impôt global = 12,29%

2. Détermination de la base d'imposition des seuls revenus indigènes:

Revenus indigènes	31.975	
Total des revenus nets	31.975	
Dépenses spéciales:		
2.663 (5) (a trait uniquement au revenu indigène) + 650 (6)	-3.313	
Revenu imposable	28.662	
Abattement compensatoire	600	
Revenu imposable ajusté	28.062	
	arrondi	28.050
Impôt sur le revenu (fonds pour l'emploi compris)	3.533	

Or, en l'absence de l'application de l'article 157ter L.I.R., l'impôt s'élèverait à 3.153.

En l'espèce, le contribuable X renonce donc à demander l'application de l'article 157ter L.I.R. pour la raison que l'impôt fixé d'après l'article 157ter L.I.R. est plus élevé que l'impôt établi suivant le régime de droit commun.

Exemple 5

Données:

Le contribuable non résident célibataire Y (résident de France) réalise les revenus suivants:

- Revenu net provenant de la location d'un immeuble au Luxembourg: 6.000 (1)
- Revenu net provenant d'une occupation salariée exercée au Luxembourg du 1.1 au 31.12: 56.000 (2)
- Dividendes bruts provenant d'une société de capitaux luxembourgeoise: 5.000 (3)
- Dividendes bruts provenant d'une société de capitaux allemande: 5.000 (4)
- Intérêts touchés sur un compte d'épargne auprès d'une banque française : 3.000 (5)
- Revenu net provenant d'une occupation salariée en France: 2.500 (6)
- Cotisations sociales payées au Luxembourg: 2.663 (7)
- Primes d'assurances prévues à l'article 111: 650 (8).

Solution:

Régime de droit commun

Etant donné que le revenu imposable dépasse 58.000 €, le revenu provenant d'une occupation salariée est imposable par voie d'assiette. Les dividendes sont soumis à la retenue d'impôts et ne sont pas imposables par voie d'assiette.

Revenus indigènes	62.000	(1)+(2)
Total des revenus nets	62.000	
Dépenses spéciales : 2.663 + 480	-3.143	
Revenu imposable	58.857	
Abattement compensatoire	-600	
Revenu imposable ajusté	58.257	
Impôt suivant barème (classe d'impôt 1) + contribution au fonds pour l'emploi	14.360	
Retenue d'impôt sur revenus de capitaux (15%)	750	
Total des impôts payés	15.110	

Régime suivant l'article 157ter L.I.R.

Etant donné que Y est imposable au Luxembourg du chef de 95,73 pour cent du total des revenus professionnels, il pourrait être traité fiscalement comme un résident et aurait ainsi droit à la déduction des primes d'assurances.

1. Détermination de la base imposable fictive

Revenus indigènes 6.000 (1) + 56.000 (2) + 5.000 (3) – 3.262,50 ³ =	63.737,50
Revenus étrangers (rev. exonérés) [5.000-3.262,50] (4) +2.500 (6)	4.237,50
Total des revenus nets	67.975,00
Dépenses spéciales 2.663 (7) + 650 (8) =	-3.313,00
Revenu imposable	64.662,00
Abattement compensatoire	600,00
Revenu imposable ajusté	64.062,00
	arrondi 64.050,00
Impôt suivant barème (classe d'impôt 1)	16.214
Taux d'impôt global = 25,31%	

³ 3.265,50 = 2.500 (art 115, n°15a LIR) + 2.500/5.000 x [1.500 (art 115, n°15 LIR) + 25 (art 107 LIR)]

2. Détermination de la base d'imposition des seuls revenus indigènes:

Revenus indigènes	63.737,50
Total des revenus nets	63.737,50
Dépenses spéciales:	
2.663 (7) (a trait uniquement au revenu indigène) + 650 (8)	-3.313,00
Revenu imposable	60.424,50
Abattement compensatoire	600,00
Revenu imposable ajusté	59.824,50
	arrondi 59.800,00
Impôt sur le revenu (fonds pour l'emploi compris)	15.513

Or, en l'absence de l'application de l'article 157ter L.I.R., l'impôt s'élèverait à 15.110.

En l'espèce, le contribuable Y renonce donc à demander l'application de l'article 157ter L.I.R. pour la raison que l'impôt fixé d'après l'article 157ter L.I.R. est plus élevé que l'impôt établi suivant le régime de droit commun.

Exemple 6

Données:

Les époux non résidents X1 et Y1 habitant en Allemagne, ayant deux enfants mineurs qui font partie de leur ménage, réalisent les revenus suivants:

- Revenu net provenant d'une occupation salariée de X1 exercée au Luxembourg: 37.500
- Revenu net provenant d'une occupation salariée de X1 exercée en Allemagne: 12.500
- Y1 n'a pas réalisé de revenu
- Cotisation sociales payées au Luxembourg: 3.994
- Cotisations sociales payées en Allemagne: 2.500
- Primes d'assurances prévues à l'article 111: 2.500

Solution:

Etant donné que X1 est imposable au Luxembourg du chef uniquement de 75 pour cent (inférieur à 90 pour cent), l'article 157ter n'est pas applicable aux époux X1 et Y1. X1 a cependant droit à la déduction des cotisations sociales payées au Luxembourg et du minimum forfaitaire fixé par l'article 113 (article 157), ainsi qu'à la classe d'impôt 2 et à deux modérations d'impôts pour enfants (article 157bis).

Exemple 7

Données:

Le contribuable non résident X2, divorcé depuis 1990, ayant un enfant mineur qui fait partie de son ménage, habitant en France, réalise les revenus suivants:

- Bénéfice commercial provenant d'un établissement stable au Luxembourg: 50.000 (1)
- Bénéfice commercial réalisé en France: 5.000 (2)
- Revenu net provenant de la location d'un immeuble sis en France: 12.500 (3)
- Cotisations sociales payées en France: 14.300 (4)
- Primes d'assurances prévues par l'article 111: 1.344 (5)
- Cotisations à une caisse d'épargne-logement prévues par l'article 111: 1.344 (6)
- Intérêts débiteurs prévus par l'article 109: 1.344 (7)
- Demande de l'abattement pour charges extraordinaires pour des dépenses de 10.000 (8)

Solution:

Etant donné que X2 est imposable au Luxembourg du chef de 90,9 pour cent du total de ses revenus professionnels (sans mise en compte du revenu de la location), X2 peut bénéficier de l'article 157ter.

1. Détermination de la base imposable fictive:

Bénéfice commercial indigène	50.000,00	(1)
Abattement suivant l'article 128bis	2.500,00	
Revenus étrangers (revenus exonérés)	17.500,00	(2) +(3)
Total des revenus nets	65.000,00	
Dépenses spéciales 14.300 (4) + 1.344 (5) + 1.344 (6) + 1.344 (7)	18.332,00	
Revenu imposable	46.668,00	
Abattement pour charges extraordinaires: 10.000 – 2.333,40 =	7.666,60	(8)
Revenu imposable ajusté	39.001,40	
	arrondi	39.000,00
Impôt suivant barème (classe d'impôt 1a)	5.496,00	
Taux d'impôt global = 14,09%		

2. Détermination de la base d'imposition des seuls revenus indigènes:

Revenus indigènes	50.000,00
abattement (art. 128bis)	-2.500,00
Total des revenus nets	47.500,00

$$\text{Dépenses spéciales: } \frac{14.300 (4) \times 50.000}{55.000} =$$

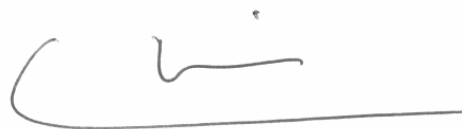
13.000 (art. 110 N°2) + 1.344 (5) + 1.344 (6) + 1.344 (7) =	-17.032,00
Revenu imposable	30.468,00
Abattement pour charges extraordinaires 10.000 – 1.218,72 =	8.781,28
Revenu imposable ajusté	21.686,72
	arrondi 21.650
Impôt sur le revenu (fonds pour l'emploi compris)	3.126

Notons qu'en l'absence de la disposition de l'article 157ter L.I.R., l'impôt s'élèverait à 5.227⁴.

Il doit être signalé que les classes d'impôt prévues par l'article 157bis L.I.R. peuvent être inscrites sur les fiches de retenue d'impôt, alors que le bénéfice de l'article 157ter L.I.R. ne peut être accordé que dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette (article 157ter, alinéa 3 L.I.R.).

Finalement, il y a lieu de retenir que l'article 24, § 4a de la Convention fiscale belgo-luxembourgeoise du 17 septembre 1970 telle que modifiée par l'avenant du 11 décembre 2002, prévoit un système analogue à celui introduit par l'article 157ter L.I.R. pour les contribuables qui sont des résidents de la Belgique. Il appartient à ces derniers de choisir, le cas échéant, entre l'article 157ter L.I.R. et l'article 24, §4a de la Convention contre les doubles impositions conclue entre le Luxembourg et la Belgique.

Luxembourg, le 27 juin 2008
Le Directeur des Contributions,



⁴ 47.500 – 13.000 – 480 = 34.020 ; arrondi : 34.000 ;
classe 1a (min 15% - art 157bis al.6) : 5.100 x 102.5% = 5.227