

DIRECTION
DES
CONTRIBUTIONS DIRECTES
ET DES
ACCISES

Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. N° 24 du 16 février 1970

L.I.R. N° 24

Objet : Problèmes en rapport avec la délimitation entre l'exploitation agricole ou forestière et l'entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale.

Sommaire

1. Vente, dans le cadre d'une exploitation agricole ou forestière, de produits achetés à des tiers.
2. Achat de produits destinés à être cultivés dans l'exploitation.
3. Exploitations agricoles ou forestières accessoires.
4. Vente de produits de l'exploitation agricole ou forestière (notamment horticole) dans une entreprise commerciale distincte appartenant au même exploitant.
5. Espèces particulières d'exploitations horticoles.

1. Vente, dans le cadre d'une exploitation agricole ou forestière, de produits achetés à des tiers

Suivant l'article 61, N° 1, al. 2 de la loi concernant l'impôt sur le revenu et le règlement grand-ducal du 19 décembre 1969 portant exécution de l'article 61, N° 1, al. 3 de cette loi, la vente, dans le cadre et dans l'intérêt de l'exploitation agricole ou forestière, de produits achetés à des tiers n'affecte pas le caractère agricole ou forestier de cette exploitation, lorsque le prix d'achat total par année des produits ainsi vendus ne dépasse ordinairement pas une limite de vingt pour-cent du chiffre d'affaires global de l'exploitation. Lorsque cette limite n'est pas dépassée, le fait que la vente se fait en tout ou en partie dans un magasin situé dans un centre urbain ne préjudicie pas au caractère agricole ou forestier de l'exploitation.

Lorsque par contre il est vendu dans le cadre de l'exploitation des produits achetés à des tiers dont le prix d'achat se monte ordinairement par année à plus de trente pour-cent du chiffre d'affaires global, l'exploitation

a, dans son ensemble, le caractère d'une entreprise commerciale ou industrielle.

Lorsque le total annuel des achats à des tiers dépasse ordinairement vingt pour-cent sans dépasser la limite de trente pour-cent, l'exploitation entière est agricole ou forestière ou bien elle est une entreprise commerciale ou industrielle suivant que les autres critères de l'exploitation agricole ou forestière ou de l'entreprise commerciale ou industrielle prévalent. En règle générale on considérera l'exploitation comme agricole ou forestière, lorsque la vente se fait entièrement au centre de l'exploitation. Lorsque par contre la vente des produits achetés à des tiers se fait ensemble avec des produits de l'exploitation dans un magasin situé dans un centre urbain le caractère commercial ou industriel de l'entreprise prévaut.

Lorsque la vente de produits d'une exploitation agricole ou forestière et de produits achetés à des tiers se fait dans un magasin séparé de l'exploitation, il est évidemment possible que l'exploitation agricole ou forestière et le magasin soient deux entreprises distinctes. Il est renvoyé pour cette hypothèse au N° 4 ci-dessous.

2. Achat de produits destinés à être cultivés dans l'exploitation agricole ou forestière

Les produits achetés à des tiers au sens du N° 1 ci-dessus sont uniquement les produits qui sont destinés à être vendus tels quels ou destinés à subir une transformation industrielle ou artisanale. Ils ne comprennent pas les produits achetés aux fins d'être cultivés dans l'exploitation agricole ou forestière comme p.ex. les semences, les bulbes, les plants, ni les engrais.

3. Exploitations agricoles ou forestières accessoires

Les règles exposées sub 1 ci-dessus sont applicables aussi en ce qui concerne la délimitation entre une exploitation agricole ou forestière accessoire et une entreprise commerciale ou industrielle. A cette fin le pourcentage de produits achetés à des tiers et mis en oeuvre dans l'exploitation accessoire s'entend du pourcentage fixé par rapport au chiffre d'affaires réalisé par l'exploitation accessoire.

4. Vente de produits de l'exploitation agricole ou forestière (notamment horticole) dans une entreprise commerciale distincte appartenant au même exploitant

Les règles exposées sub 1 ci-dessus ne concernent que l'hypothèse où la vente de produits achetés à des tiers, conjointement avec la production agricole ou forestière, se fait dans le cadre d'une seule exploitation ou entreprise soit agricole ou forestière, soit industrielle ou commerciale.

Lorsque l'exploitant agricole ou forestier vend des produits achetés à des tiers ne dépassant pas la limite indiquée sub 1 ci-dessus, même dans un magasin situé dans un centre urbain, on se trouve en règle générale en présence d'une seule exploitation agricole ou forestière.

Lorsque par contre les produits achetés à des tiers représentent une partie plus appréciable du chiffre d'affaires global et que la vente se fait dans un magasin distinct il y a lieu d'examiner si l'on se trouve en présence d'une entreprise unique commerciale ou industrielle, ou bien si l'on a affaire à une exploitation agricole ou forestière et une entreprise commerciale distincte constituée par le magasin.

Pour trancher la question on s'en tiendra en règle générale aux principes suivants formulés par la jurisprudence. *)

Lorsque les produits de l'exploitation agricole ou forestière (notamment horticole) sont écoulés ordinairement à raison de plus de soixante pour-cent à partir de la ferme ou de l'exploitation horticole et à raison de moins de quarante pour-cent au magasin, l'exploitation agricole ou forestière et le magasin constituent deux entreprises distinctes, la première agricole ou forestière, la seconde commerciale.

Lorsque plus de quarante pour-cent de la production agricole ou forestière est écoulée au magasin, l'exploitation agricole et le magasin constituent une seule entreprise commerciale ou industrielle.

Au cas où l'exploitation agricole ou forestière et le magasin sont deux entreprises distinctes, les produits de l'exploitation agricole vendus dans le magasin sont à considérer, pour la détermination du bénéfice agricole ou forestier d'une part et du bénéfice commercial d'autre part, comme ayant été livrés au magasin au prix que le magasin aurait payé pour acquérir les mêmes produits auprès d'un commerçant en gros.

*) C.E. N° 5060 du 23.6.1954; BFH 30.8.1960, I 108/59 U, BStBl. III 1960 p. 460; BFH 26.11.1964, 285/62 U, BStBl. III 1965 p. 90.

5. Espèces particulières d'exploitations horticoles

Une entreprise qui s'occupe exclusivement ou de façon prépondérante de l'aménagement de jardins est une entreprise commerciale, industrielle ou artisanale. *)

Une exploitation horticole dont l'objet est l'aménagement et l'entretien de tombes, est une exploitation agricole, lorsque les plantes utilisées à cet effet sont produites dans une mesure largement prépondérante dans l'exploitation agricole. **) Les achats à des tiers ne doivent donc pas dépasser les normes indiquées sub 1 ci-dessus. Même lorsque les achats à des tiers ne dépassent pas ces normes, il s'agit d'une entreprise commerciale ou industrielle, lorsque le chiffre d'affaires résulte pour moins de cinquante pour-cent de l'utilisation des plantes produites par l'exploitant et à raison de plus de cinquante pour-cent de prestations (aménagement, entretien) et de l'utilisation des produits achetés à des tiers.

Le Directeur des Contributions,



*) BFH 27.9.1963, BStBl. III p. 537.

**) BFH 27.4.1955, BStBl. III p. 223.