

DIRECTION
DES
CONTRIBUTIONS DIRECTES

Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. n° 34/1 du 19 juin 1998

L.I.R. n° 34/1

Objet: Amortissement anticipé des biens amortissables à courte durée d'utilisation ou à prix modeste.

En général l'amortissement normal d'un bien faisant partie de l'actif net est déterminé en fonction de sa durée usuelle d'utilisation conformément à l'article 32 L.I.R.. L'article 34 L.I.R. déroge à ce principe puisqu'il permet aux contribuables d'amortir certains biens de faible valeur ou de courte durée d'utilisation (≤ 1 année) intégralement à charge de l'exercice d'acquisition ou de constitution sans égard à leur durée usuelle d'utilisation. Cette disposition qui dispense les contribuables de la tenue de tableaux d'amortissement renseignant ces biens a été instaurée dans la loi pour simplifier la vie comptable et fiscale.

Jusqu'à l'année d'imposition 1997 inclusivement, les biens dont la durée usuelle d'utilisation ne dépassait pas une année, ainsi que les biens dont le prix d'acquisition ou de revient ne dépassait pas 35.000 francs ont pu être déduits à charge du résultat de l'exercice d'acquisition ou de constitution. Toutefois, il s'est avéré que la faveur de l'amortissement anticipé peut être à l'origine de certains abus. C'est pourquoi l'article 1er, numéro 1° de la loi du 23 décembre 1997 modifiant certaines dispositions de la loi concernant l'impôt sur le revenu, de la loi sur l'évaluation des biens et valeurs et de la loi générale sur les impôts, réserve à partir de l'année d'imposition 1998 l'amortissement anticipé des biens dont le prix d'acquisition ou de revient ne dépasse pas 35.000 francs aux seuls propriétaires-utilisateurs de ces biens. Ainsi, lorsqu'il n'y a pas identité de personne entre le propriétaire économique et l'utilisateur, ces biens sont dorénavant à amortir suivant leur durée usuelle d'utilisation. A noter que cette condition ne s'applique pas aux biens dont la durée usuelle d'utilisation ne

dépasse pas une année. En effet, à l'endroit de ces biens l'amortissement anticipé n'a de portée pratique que si les biens en question ont été acquis ou constitués après le début de l'exercice. Il se peut qu'une immobilisation amortissable ait une durée usuelle d'utilisation ne dépassant pas un an et qu'en outre son prix d'acquisition ou de revient n'excède pas 35.000 francs. En l'espèce, le propriétaire économique peut invoquer l'amortissement anticipé même s'il n'est pas l'utilisateur.

Exemples:

a) Le commerçant X dont l'exercice d'exploitation cadre avec l'année civile achète le 15.10.1998 un bien amortissable dont la durée usuelle d'utilisation s'élève à une année.

En vertu de l'article 34 L.I.R., X peut amortir ce bien intégralement au cours de l'année 1998.

b) Le commerçant Y achète le 01.01.1998 mille biens amortissables dont le prix d'acquisition par bien s'élève à 35.000 francs et dont la durée usuelle d'utilisation s'élève à 5 ans. Y loue ces biens à divers clients. Y n'a pas droit à l'amortissement anticipé et doit amortir les biens conformément à l'article 32 L.I.R. en fonction de leur durée usuelle d'utilisation.

Si cependant Y était non seulement le propriétaire, mais également l'utilisateur des biens, il pourrait déduire le coût d'achat des 1000 biens intégralement à charge du résultat de l'exercice 1998.

Jusqu'à l'année d'imposition 1997 inclusivement, l'amortissement anticipé au sens de l'article 34 L.I.R. était seulement applicable dans le cadre de la détermination des trois premières catégories de revenus visées à l'article 10 L.I.R., ceci indépendamment du mode de détermination de bénéfice pratiqué [comparaison des actifs nets (art. 18, alinéa 1 L.I.R.) ou excédent des recettes d'exploitation sur les dépenses d'exploitation (art. 18, alinéa 3 L.I.R.)]. L'article 1er, numéro 6° de la loi du 23 décembre 1997 modifiant certaines dispositions de la loi concernant l'impôt sur le revenu, de la loi sur l'évaluation des biens et valeurs et de la loi générale sur les impôts rend l'amortissement anticipé également déductible en tant que frais d'obtention dans le cadre de la détermination des cinq dernières catégories de revenus visées à l'article 10 L.I.R..

La période d'amortissement d'une immobilisation prend cours, en cas d'acquisition, à partir de la fourniture de l'immobilisation et, en cas de fabrication par l'exploitant, à partir de l'achèvement de la fabrication. En d'autres mots, l'amortissement est à pratiquer en cas d'acquisition d'un bien, à partir du moment où le contribuable peut disposer économiquement du bien, et en cas de fabrication d'un bien par le contribuable dès que le bien est prêt pour l'utilisation. L'utilisation immédiate du bien n'est cependant pas nécessaire. Il est insignifiant, sous ce rapport, à quel moment a lieu le paiement du prix d'acquisition de l'immobilisation ou des biens entrant dans sa constitution.

Pour qu'un bien puisse profiter de l'amortissement anticipé, il faut que son prix d'acquisition ou son prix de revient ne dépasse pas 35.000 francs par bien. L'article 25 L.I.R. fournit la définition du prix d'acquisition d'un bien, tandis que l'article 26 L.I.R. fournit la définition du prix de revient ou de constitution. D'une façon générale, le prix d'acquisition d'un bien ne comprend pas seulement le coût du bien proprement dit, mais également les frais accessoires, tels que par exemple les frais de transport, les frais de montage, les droits de douane etc. D'autres éléments, tels que par exemple les rabais, remises et ristournes font diminuer le prix d'achat. Il en est de même des subventions publiques se rapportant directement à l'achat d'un bien. La taxe sur la valeur ajoutée n'est pas à incorporer dans le prix d'acquisition ou de revient lorsqu'elle est déductible en tant que taxe en amont en vertu de l'article 48 L.T.V.A., mais elle est à inclure dans le prix d'acquisition ou de revient si elle n'est pas déductible.

La loi fiscale luxembourgeoise ne fournit pas de définition du terme « bien ». Toutefois, la notion de « bien » présume l'existence d'un élément qui puisse être évalué et utilisé de manière indépendante. L'autonomie de fonction (selbständige Nutzungsfähigkeit) représente le critère décisif pour trancher la question si une pluralité d'éléments constitue un seul ou plusieurs biens. Par ailleurs, il faudra toujours se référer à l'emploi effectif du bien en question au sein de l'entreprise concernée.

Reste encore à signaler que l'amortissement anticipé n'est pas applicable aux biens acquis lors de la transmission d'une

entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise, que cette transmission ait eu lieu à titre onéreux ou à titre gratuit.

Luxembourg, le 19 juin 1998
Le Directeur des Contributions

