

DIRECTION
DES
CONTRIBUTIONS DIRECTES

Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. n° 49/1 du 15 décembre 1993

L.I.R. n° 49/1

Objet: Exercice d'exploitation au titre duquel sont pris en considération les impôts constituant des dépenses d'exploitation et calcul simplifié de la provision pour l'impôt commercial communal.

Généralités

L'article 49, al. 1er L.I.R., établit le principe général que les impôts constituant des dépenses d'exploitation sont à prendre en considération pour l'exercice d'exploitation auquel ils se rapportent du point de vue économique.

L'alinéa 2 du même article prévoit une exception pour les suppléments d'impôt réduits à la suite de la révision de cotes d'impôt antérieurement établies. Ces suppléments sont déductibles au titre de l'exercice en cours au moment où l'exploitant doit compter avec la mise à sa charge de ses suppléments, à moins qu'il ne demande l'application du principe général. L'exception ne concerne d'autre part pas les rappels d'impôts fraudés qui tombent toujours sous l'application du principe général.

Le règlement grand-ducal du 20 avril 1971 portant exécution de l'article 49, al. 3 L.I.R., et désigné ci-après par le terme "règlement" fournit en son article 1er, al. 1er, une précision nécessaire à l'application du principe général établi par l'alinéa 1er du prédit article 49. L'article 1er, al. 1er du règlement, pose la règle générale que les impôts déductibles se rapportent du point de vue économique aux périodes pour lesquelles ils sont recouverts. L'alinéa 2 du même article adapte cette règle aux cas de périodes de recouvrement ne coïncidant pas avec l'exercice comptable. Les cas visés sont en ordre principal ceux où l'exercice d'exploitation diffère de l'année civile tandis que la période de recouvrement est l'année civile.

Les règles fixées par l'article 1er du règlement concernent uniquement l'application du principe général de l'article 49, al. 1er L.I.R., suivant lequel les impôts sont déductibles au titre de l'exercice qu'ils concernent du point de vue économique. Le règlement ne change rien à l'exception faisant l'objet de l'article 49 al. 2 L.I.R.

Pour le reste le règlement se passe de commentaire, sauf en ce qui concerne l'impôt commercial communal dont il sera question ci-dessous.

Exercice auquel l'impôt commercial communal se rapporte du point de vue économique.

Lorsque l'exercice d'exploitation coïncide avec l'année civile, qui est la période de recouvrement de l'impôt commercial communal, cet impôt se rapporte du point de vue économique à l'exercice coïncidant avec la période de recouvrement. Il s'agit de la règle générale.

Pour le cas où l'exercice d'exploitation ne coïncide pas avec l'année civile, l'article 1er du règlement permet deux manières différentes d'envisager le rapport économique avec l'exercice d'exploitation.

Il est permis de suivre la règle générale tracée par l'article 1er, deuxième alinéa du règlement. Dans ce cas l'impôt commercial communal se rapporte à l'exercice d'exploitation pour la fraction correspondant à la partie de l'année civile qui est contenue dans cet exercice.

L'alinéa 3 du même article permet aussi de considérer l'impôt commercial communal d'une année civile déterminée comme se rapportant entièrement à l'exercice d'exploitation clôturé au cours de cette année civile.

En vertu de l'article 22, al. 1er L.I.R., le contribuable doit suivre d'année en année le procédé une fois choisi, à moins que des raisons économiques ne justifient un changement. Au cas où l'administration doit déterminer le bénéficiaire, à défaut par le contribuable de le faire, elle appliquera la méthode précédemment choisie par le contribuable. S'il s'agit de la première détermination, elle appliquera la règle générale.

Calcul de la provision pour l'impôt commercial communal.

Pour calculer exactement, à la date de clôture d'un exercice d'exploitation, la provision à faire du chef d'une cote d'impôt commercial communal dont la fixation dépend du bénéfice net de ce même exercice, le contribuable devrait faire usage d'une formule mathématique.

Afin de faciliter le calcul, l'article 2 du règlement prévoit un procédé simplifié de calcul approximatif de l'impôt commercial communal. Ce procédé est facultatif et rien n'empêche le contribuable de faire le calcul exact.

Exemples de calcul simplifié de la provision

Exemple 1: Exercice coïncidant avec l'année civile

Exercice d'exploitation allant du 1er janvier 1993 au 31 décembre 1993.
Bénéfice d'exploitation: 1.850.000 fr. avant déduction de l'impôt commercial communal de 1993 ou d'avances payées de ce chef. Capital d'exploitation: 12.000.000 fr. Taux communal de perception de l'impôt commercial 250 %.

Bénéfice d'exploitation	1.850.000 fr.	
Abattement	<u>900.000 fr.</u>	
	950.000 fr.	
Base d'assiette $\frac{950.000 \times 4}{100} =$		38.000 fr.
Capital d'exploitation	12.000.000 fr.	
Abattement	<u>2.500.000 fr.</u>	
	9.500.000 fr.	
Base d'assiette $\frac{9.500.000 \times 2}{1.000} =$		<u>19.000 fr.</u>
Base d'assiette globale		57.000 fr.
Impôt commercial communal $57.000 \times \frac{250}{100} =$		142.500 fr.
Impôt fixé par estimation $\frac{142.500 \times 9}{10} =$		128.250 fr.
Avances payées		100.000 fr.
Provision au 31 décembre 1993		28.250 fr.

Exemple 2: Exercice ne coïncidant pas avec l'année civile

Exercice d'exploitation allant du 1er février 1993 au 31 janvier 1994.
Bénéfice d'exploitation de cet exercice avant déduction de l'impôt commercial communal de 1994: 1.850.000 fr. Capital d'exploitation: 12.000.000 fr.

1ère hypothèse.

Le contribuable fait application du dernier alinéa de l'article 1er du règlement.

Le calcul de la cote d'impôt commercial communal de 1994 se fait comme dans l'exemple 1. La cote estimée à 128.250 fr. est entièrement à porter en provision, parce que des avances n'ont pas encore été payées sur cette cote.

(L'impôt commercial communal de 1993 est déjà décompté du résultat de 1.850.000 fr. au 31 janvier 1994 pour autant qu'il ne se trouvait pas en provision au 31 janvier 1993.)

2e hypothèse.

Le contribuable procède selon la règle faisant l'objet de l'alinéa 2 de l'article 1er du projet.

L'impôt commercial communal de 1993 est déductible du résultat au 31 janvier 1994 à raison de 11/12 de son montant. Il est admis pour les besoins de l'exemple que cet impôt est établi et payé en 1994 et se trouve décompté du résultat de 1.850.000 fr. au 31 janvier 1994.

Aucune déduction n'a été faite sur ce résultat du fait de l'impôt commercial communal de 1994.

La provision au 31 janvier 1994 se calcule comme suit:

Impôt commercial communal fixé par estimation (comme dans l'exemple 1)	128.250 fr.
Partie de l'impôt en rapport avec l'exercice clos au 31 janvier 1994 = 1/12	
= $\frac{128.250}{12}$ =	10.687 fr.
Avances payées	_____ 0 fr.
Provision au 31 janvier 1994	10.687 fr.

Luxembourg, le 15 décembre 1993

Le Directeur des Contributions,

