

DIRECTION
DES
CONTRIBUTIONS DIRECTES

Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. N° 131/1 du 10 juillet 2002*

—
L.I.R. N° 131/1

Objet: Régime d'imposition des revenus extraordinaires.

1. L'article 131 qui a pour objet la détermination de l'impôt correspondant aux revenus extraordinaires, préconise une taxation différenciée des revenus extraordinaires suivant qu'il s'agit en l'occurrence de revenus extraordinaires se rattachant normalement du point de vue économique à une période de courte durée ou qu'il s'agit de revenus extraordinaires qui sont normalement le résultat d'une accumulation de plus-values nées au cours d'une période de temps très étendue.

Les premiers sont visés à la lettre b), les seconds à la lettre c) de l'alinéa 1^{er} de l'article 131 L.I.R.

La lettre d) concerne l'imposition des revenus forestiers dont la réalisation est provoquée par l'intervention d'une force majeure (art. 78 L.I.R.).

2. L'article 132 qui a pour objet la délimitation des revenus extraordinaires, opère un regroupement des revenus extraordinaires suivant qu'ils sont imposables par application de l'étalement forfaitaire ou par application du système reposant sur l'emploi du demi-taux global ou du quart du taux global.

L'alinéa 1^{er} de l'article 132 fait état des revenus imposables par étalement forfaitaire (art. 131, al. 1^{er}, lettre b). L'imposition par étalement se rapproche de l'impôt qui aurait normalement été payé, si les revenus avaient été touchés de façon régulière.

L'alinéa 2 de l'art. 132 vise les revenus extraordinaires soumis au demi-taux global correspondant au revenu imposable ajusté (art. 131, al. 1^{er}, lettre c).

* La présente circulaire remplace à partir de l'année d'imposition 2002 la circulaire L.I.R. - n° 131/1 du 22 avril 1992.

3. Imposition des revenus extraordinaires se rattachant économiquement à une période courte (art. 131, al. 1^{er}, lettre b).

L'impôt relatif aux revenus extraordinaires se rattachant économiquement à une période courte 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 du revenu extraordinaire sur l'impôt correspondant, d'après le même tarif, au revenu ordinaire (art. 131, al. 1^{er}, lettre b). Toutefois, l'impôt ainsi déterminé ne peut être supérieur à 22,8% du revenu extraordinaire prévisé.

Ce système d'imposition tend à atteindre moyennant une solution forfaitaire le résultat de l'étalement du revenu extraordinaire sur les années auxquelles ce revenu est censé se rapporter.

L'application du système prévu par l'article 131, al. 1^{er}, lettre b) est illustrée au moyen de l'exemple suivant:

Exemple I

<u>Données:</u>	€
Revenu imposable ajusté:	100.000
dont revenu extraordinaire:	16.000
Revenu ordinaire:	84.000

Classe d'impôt 2 (tarif 2002)

Solution:¹⁾

Impôt correspondant au revenu ordinaire de 84.000 €	16.590
Impôt correspondant à la somme du revenu ordinaire (84.000 €) et du quart du revenu extraordinaire (16.000 : 4 = 4.000 €), à savoir 88.000 €	18.110
Différence:	1.520

Impôt grevant le revenu extraordinaire $1.520 \times 4 = 6.080$ €.

Comme le taux d'impôt ne peut cependant pas dépasser 22,8% du revenu extraordinaire, l'impôt est réduit à: $16.000 \times 22,8\% = 3.648$ €.

Le système décrit ci-dessus est susceptible de modifications à introduire par règlement grand-ducal (art. 131, al. 5) pour tenir compte d'hypothèses exceptionnelles qui pourront se présenter et qui seront à spécifier dans un règlement à prendre ultérieurement.

¹⁾ La solution ne tient pas compte de la contribution au fonds pour l'emploi.

4. Imposition des revenus extraordinaires se rapportant généralement à une période étendue (art. 131, al. 1er, lettre c).

L'impôt relatif aux revenus extraordinaires se rattachant économiquement à une période de longue durée, est calculé en appliquant au revenu extraordinaire le demi-taux global²⁾ correspondant au revenu imposable ajusté, y compris les revenus extraordinaires.

Comme le taux global maximum est de 38%, le taux spécial maximum à appliquer sera de 19%, compte non tenu de la contribution au fonds pour l'emploi.

Ce système se caractérise essentiellement par le fait que le taux appliqué est fonction, dans une certaine mesure, de l'importance du revenu extraordinaire, de sorte que ce dernier s'en trouve exposé à une progressivité réduite.

Exemple II

Mêmes données que pour l'exemple I ci-dessus.

Solution

€

Impôt correspondant à la somme du revenu ordinaire et du revenu extraordinaire (revenu imposable ajusté), à savoir
100.000 22.670,00

Taux global correspondant au revenu imposable ajusté:

$$\frac{22.670 \times 100}{100.000} = 22,67\%$$

Moitié du taux global: 22,67% : 2 = 11,33%

Impôt grevant le revenu extraordinaire de 16.000:

$$11,33\% \times 16.000 = 1.812,80$$

5. Imposition des revenus forestiers réalisée par suite de cas de force majeure

L'article 131, al. 1^{er} L.I.R. prévoit à la lettre d) l'imposition d'une certaine catégorie de revenus extraordinaires par application à ce revenu du quart du taux global correspondant au revenu imposable ajusté, y compris les revenus extraordinaires.

²⁾ Il importe de rappeler que le taux global, appelé également taux moyen, est la relation en % entre l'impôt correspondant à un revenu déterminé et ce même revenu, alors que le taux d'accroissement maximum est la relation en % entre l'impôt supplémentaire résultant de l'addition de 100 € à un revenu et cette somme de 100 €.

Il s'agit des revenus forestiers dont la réalisation est provoquée par l'intervention d'une force majeure (art. 78 L.I.R.).

Ce système de taux réduit entraîne une sérieuse simplification en ce qui concerne l'imposition des revenus forestiers. En effet, les bénéfices de cession et les revenus de coupes extraordinaires sont imposés au même taux, de sorte que l'exploitant peut opter, sans perdre le bénéfice de l'application du taux prévu pour les coupes extraordinaires, pour la déduction de l'abattement prévu à l'article 130 L.I.R., lorsqu'il réalise la totalité de ses terrains forestiers.

En ce qui concerne le nombre de positions à retenir après la virgule lors du calcul du taux visé à l'alinéa 1er, lettre c) ou d) de l'article 131 L.I.R., il y a lieu de négliger les positions à partir de la troisième après la virgule.

6. Avant d'être pris en considération tant pour la détermination du revenu ordinaire que pour le calcul de l'impôt, le montant des revenus extraordinaires est à diminuer des abattements pour charges extraordinaires selon les articles 127 à 127ter L.I.R.

En ce qui concerne cette réduction des revenus extraordinaires du fait de charges extraordinaires, il y a lieu de procéder à une réduction proportionnelle aux revenus extraordinaires en question, s'il y en a plusieurs à charge fiscale différente.

En ce qui concerne l'imputation de l'abattement compensatoire (art. 129), de l'abattement de retraite (art. 129a) et de l'abattement extra-professionnel (art. 129b), celle-ci se fait sur le revenu ordinaire, à moins qu'un rapport direct et exclusif n'existe avec le revenu extraordinaire.

Luxembourg, le 10 juillet 2002

Le Directeur des Contributions,