



Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. n° 128ter/1 du 26 juillet 2022¹

L.I.R. n° 128ter/1

Objet: Déduction pour investissements nouveaux

Sommaire

- Introduction
- 1 Champ d'application
 - 1.1 Investissements en outillage et matériel productifs dans les exploitations agricoles
 - 1.2 Investissements en aménagement de locaux servant à l'exploitation
- 2 Investissements de faible valeur
 - 2.1 Acquisition en commun par plusieurs exploitants
- 3 Réduction du prix d'acquisition en raison de subventions
 - 3.1 Subventions allouées après la remise de la déclaration d'impôt
 - 3.2 Subvention globale accordée pour des investissements nouveaux en matériel et outillage productifs et pour des bâtiments
- 4 Investissements par crédit-bail (« leasing »)
- 5 Mode de déduction

Introduction

La loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017 (Mémorial A – N° 275 du 27 décembre 2016) a, entre autres, introduit, à partir de l'année d'imposition 2017, un nouvel article 128ter dans la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, qui reprend la déduction pour investissements nouveaux au profit des exploitations agricoles tel qu'il a été prévu, en dernier lieu, à l'article 51 de la loi du 27 juin 2016 concernant le soutien au développement durable des zones rurales.

1 Champ d'application

Aux termes du nouvel article 128ter, alinéa 1^{er} L.I.R., les exploitants agricoles peuvent déduire de leur bénéfice agricole au sens de l'article 61 L.I.R. une quote-part du prix d'acquisition ou de revient des investissements nouveaux en outillage et matériel productifs ainsi qu'en aménagement de locaux

¹ La présente circulaire remplace les circulaires I.R. n° 159 du 22 mars 1967, L.I.R. n° 61/1 du 27 janvier 1992 et L.I.R. n° 61/2 du 22 février 1994.

servant à l'exploitation, lorsque ces investissements sont effectués en des exploitations sises au Grand-Duché et qu'ils sont destinés à y rester de façon permanente.

Les mesures y visées sont réservées à l'ensemble des exploitants agricoles et viticoles et ne s'appliquent donc pas aux exploitants forestiers.

Seuls les investissements à l'état neuf sont visés par la loi. Les investissements en matériel usagé ne peuvent donner lieu à une déduction.

1.1 Investissements en outillage et matériel productifs dans les exploitations agricoles

En principe, il y a lieu de considérer comme outillage et matériel productifs tout l'outillage agricole et toutes les installations agricoles, y compris les clôtures fixes ou mobiles, ainsi que les silos et les abreuvoirs, même lorsqu'ils sont construits en maçonnerie, à l'exception cependant des bâtiments.

Par contre, les outils servant à la réparation du matériel, de l'outillage et des bâtiments agricoles, comme par exemple les foreuses, les appareils de soudage ou les bétonnières, ne sont pas considérés comme productifs au sens de l'article 128ter L.I.R. et ne donnent partant pas lieu à une déduction pour investissements nouveaux.

1.2 Investissements en aménagement de locaux servant à l'exploitation

Les investissements en aménagement de locaux servant à l'exploitation (par exemple l'aménagement de granges, de caves viticoles, etc.) comprennent les installations intérieures et extérieures, à l'exclusion des investissements en travaux de terrassement, de fondation et de construction des murs intérieurs et extérieurs, des plafonds et de la toiture.

L'aménagement comprend notamment : les installations électriques et de chauffage, les ventilateurs, les conduites, les dispositifs nécessaires au stockage, les installations de locaux destinés à la vente de produits agricoles et viticoles, à condition que leur utilisation privée soit exclue. Pour ce qui concerne l'aménagement des étables, des porcheries et des écuries, il faut ajouter les dispositifs mécaniques d'enlèvement du fumier et du purin, les installations de transport des aliments pour le bétail, les silos pour aliments incorporés à l'étable ou construits à côté, même s'ils sont en maçonnerie, les planchers spéciaux amovibles à grilles en fonte, béton ou bois, les abreuvoirs, les mangeoires, les boxes et les installations pour attacher le bétail.

Si les investissements se situent à cheval sur plusieurs années, les installations terminées au 31 décembre sont à considérer pour l'année d'imposition en cause. A titre d'exemple, lorsque les conduites d'eau sont terminées en 2020 et les installations électriques sont terminées en 2021, les investissements relatifs à l'installation de l'eau sont à considérer en 2020, tandis que les installations électriques sont à considérer en 2021.

2 Investissements de faible valeur

L'article 128ter, alinéa 2 L.I.R. exclut de son champ d'application les biens d'investissement dont le prix d'acquisition ou de revient ne dépasse pas 870 euros 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 celle du prix de revient. 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 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (T.V.A.). Par conséquent, le seuil de 870 euros est dans ce cas à comprendre hors T.V.A. En revanche, la taxe est à inclure dans le prix d'acquisition ou de revient, si elle n'est pas déductible en vertu de la loi T.V.A. précitée.

2.1 Acquisition en commun par plusieurs exploitants

Lorsque plusieurs exploitants agricoles acquièrent un équipement pour l'usage en commun dans leurs exploitations individuelles, le seuil de 870 euros, au-dessous duquel les biens d'investissement ne sont pas à prendre en considération, s'applique dans ce cas au prix d'acquisition entier de l'équipement et non pas à la part de ce prix payé par chaque exploitant. Lorsque, par exemple, deux exploitants acquièrent ensemble, chacun par moitié, un équipement de 1 200 euros, la moitié, à savoir 600 euros, est à prendre en considération, pour la mesure de la déduction pour investissements nouveaux dans le chef de chaque exploitant.

3 Réduction du prix d'acquisition en raison de subventions

Lorsque les investissements nouveaux en outillage et matériel productifs acquis par l'exploitant agricole bénéficient d'une subvention directe de l'Etat, seule la part du prix d'acquisition effectivement supportée par l'exploitant peut donner lieu à une déduction pour investissements nouveaux. Il y a donc lieu de déduire du prix d'acquisition global du matériel et de l'outillage acquis les subventions en capital allouées par l'Etat.

3.1 Subventions allouées après la remise de la déclaration d'impôt

Lorsque l'exploitant n'est pas en mesure de renseigner dans le cadre de sa déclaration pour l'impôt sur le revenu l'intégralité de la subvention qui lui sera accordée pour les investissements acquis pendant l'exercice d'exploitation écoulé, le bureau d'imposition compétent invitera, avant de procéder à l'imposition par voie d'assiette, l'exploitant à signaler les subventions qu'il a obtenues sur les investissements déclarés. Si une demande d'obtention de subvention est encore en suspens à ce moment, il y a lieu d'évaluer la subvention et de procéder à une imposition provisoire² compte tenu de la subvention évaluée.

Ces dispositions sont d'application correspondante si les subventions sont liquidées en plusieurs tranches.

² Imposition provisoire sur la base du paragraphe 100, alinéa 1^{er} AO.

3.2 Subvention globale accordée pour des investissements nouveaux en matériel et outillage productifs et pour des bâtiments

Lorsqu'une subvention est allouée en bloc pour des investissements donnant lieu à la déduction pour investissements nouveaux et pour des investissements exclus de cette déduction, notamment des constructions, il y a lieu de déduire du prix d'acquisition du matériel, de l'outillage et de l'aménagement des locaux la part de la subvention correspondant à ces investissements. A cet effet, il faut s'en tenir à la répartition de la subvention faite par l'instance publique qui l'a fixée.

Si cette instance a établi une subvention globale forfaitaire (sans indication de la répartition), il y a lieu de répartir la subvention proportionnellement au prix d'acquisition effectif du matériel et de l'outillage productifs d'une part et du prix de revient des immobilisations exclues d'autre part.

4 Investissements par crédit-bail (« leasing »)

L'article 128^{ter} L.I.R. trouve également application en cas d'investissement par crédit-bail. De fait, le financement d'investissements par voie de crédit-bail ne met pas obstacle à la déduction d'une quote-part du prix d'acquisition ou de revient de cet investissement du bénéfice agricole de l'exploitant. Le droit à la déduction est toutefois lié à la condition que l'exploitant agricole, crédit-preneur, soit considéré au point de vue fiscal comme propriétaire économique du bien faisant l'objet du contrat de crédit-bail en question.

En matière d'attribution de la propriété économique, il y a lieu de distinguer entre des contrats de leasing financier (« Finanzierungsleasing ») et d'autres contrats de leasing.

Il en découle que l'exploitant agricole a droit à la déduction d'une quote-part du prix d'acquisition ou de revient d'un investissement nouveau de son bénéfice agricole, lorsqu'au point de vue fiscal, il est à considérer comme propriétaire économique du bien et qu'en cette qualité il a droit à l'amortissement dudit bien.

Pour l'application de la présente circulaire, on entend par crédit-bail les contrats qui prévoient une période de location de base, irrévocable pour les contractants, au cours de laquelle le crédit-preneur est tenu de s'acquitter du prix d'acquisition ou du prix de revient intégral, y compris les frais accessoires et les frais de financement, du bien faisant l'objet du contrat de crédit-bail.

Le prix stipulé dans un contrat de crédit-bail, en cas d'exercice d'un droit d'option d'achat à l'expiration de la période de location de base, ne vient pas s'ajouter aux termes de leasing échu au cours de ladite période pour apprécier si l'intégralité du prix d'acquisition ou de revient a été payée par le crédit-preneur et pour en déduire des conclusions quant à la classification dudit contrat au point de vue fiscal.

5 Mode de déduction

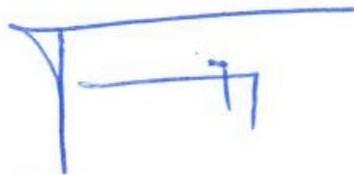
L'article 128^{ter}, alinéa 3 L.I.R fixe la déduction pour investissements nouveaux, par exploitation et par année d'imposition :

- à 30% pour la première tranche d'investissements ne dépassant pas 250 000 euros et
- à 20% pour la deuxième tranche d'investissements dépassant cette limite.

La déduction pour investissements nouveaux réduit le bénéfice agricole au sens de l'article 61 L.I.R. Cette déduction est effectuée au titre de l'année d'imposition pendant laquelle est clos l'exercice d'exploitation au cours duquel les investissements ont été faits. Pour autant que la déduction donne lieu à une perte, cette perte est compensable ou reportable conformément aux articles 7, alinéa 2 et 114 L.I.R.

Luxembourg, le 26 juillet 2022

Le directeur des contributions,

A handwritten signature in blue ink, consisting of a horizontal line at the top, a vertical line on the left, and a horizontal line extending to the right from the vertical line, with a small vertical tick at the end.