



LE GOUVERNEMENT
DU GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG
Administration des contributions directes

Mémento fiscal

Résumé des impôts directs perçus

Seul le texte de la législation publié au Journal officiel fait foi.

Situation au 1^{er} janvier 2020

(dernière actualisation: 31 août 2020)

**LES IMPOTS DIRECTS PERÇUS PAR
L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES
DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG**

Résumé

TABLE ANALYTIQUE

IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES	6
1. PERSONNES SOUMISES A L'IMPOT.....	6
2. IMPOSITION COLLECTIVE	6
2.1 Imposition collective des époux	6
2.2 Imposition collective des partenaires	6
2.3 Imposition individuelle des conjoints (pure ou avec réallocation de revenu imposable ajusté)	6
2.4 Imposition individuelle des partenaires (avec réallocation de revenu imposable ajusté)	7
2.5 Imposition collective du contribuable et de ses enfants mineurs	7
3. REVENU IMPOSABLE	7
3.1 Définition du revenu imposable et du total des revenus nets.....	7
3.2 Catégories de revenus nets.....	7
3.2.1 <i>Bénéfice commercial</i>	8
3.2.1.1 <i>Définition du bénéfice commercial</i>	8
3.2.1.2 <i>Mode de détermination du bénéfice commercial</i>	9
3.2.1.3 <i>Principe de pleine concurrence</i>	9
3.2.1.4 <i>Exercice d'exploitation</i>	9
3.2.1.5 <i>Non déductibilité de certaines dépenses d'exploitation</i>	9
3.2.1.6 <i>Biens appartenant à l'actif net investi</i>	10
3.2.1.7 <i>Principes d'évaluation</i>	10
3.2.1.8 <i>Prix d'acquisition</i>	11
3.2.1.9 <i>Prix de revient</i>	11
3.2.1.10 <i>Valeur d'exploitation</i>	11
3.2.1.11 <i>Evaluation des immobilisations amortissables</i>	12
3.2.1.12 <i>Evaluation des immobilisations non amortissables</i>	12
3.2.1.13 <i>Evaluation des biens de l'actif réalisable et disponible</i>	12
3.2.1.14 <i>Evaluation des éléments du passif envers les tiers</i>	12
3.2.1.15 <i>Amortissement</i>	12
3.2.1.16 <i>Régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle</i>	13
3.2.1.17 <i>Transfert de plus-value réalisée en cours d'exploitation</i>	14
3.2.1.18 <i>Crédit ou bonification d'impôt pour indépendants (CII)</i>	14
3.2.1.19 <i>Bonification d'impôt sur le revenu pour investissement</i>	14
3.2.1.20 <i>Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs</i>	16
3.2.1.21 <i>Immunsation de la plus-value monétaire sur un immeuble</i>	16

3.2.1.22	Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation.....	16
3.2.2	Bénéfice agricole et forestier.....	16
3.2.2.1	Définition du bénéfice agricole et forestier.....	16
3.2.2.2	Mode de détermination du bénéfice agricole et forestier	17
3.2.2.3	Exercice d'exploitation	17
3.2.2.4	Biens appartenant à l'actif net investi	17
3.2.2.5	Règles d'évaluation.....	17
3.2.2.6	Exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels.....	17
3.2.2.7	Crédit ou bonification d'impôt pour indépendants.....	17
3.2.2.8	Déduction de bénéfice pour investissements nouveaux	17
3.2.2.9	Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs.....	17
3.2.2.10	Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble.....	17
3.2.2.11	Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation.....	17
3.2.3	Bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale	18
3.2.3.1	Définition du bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale.....	18
3.2.3.2	Détermination du bénéfice et principes d'évaluation.....	18
3.2.3.3	Biens appartenant à l'actif net investi	18
3.2.3.4	Exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels.....	18
3.2.3.5	Crédit d'impôt pour indépendants.....	18
3.2.3.6	Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs.....	18
3.2.3.7	Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble.....	18
3.2.3.8	Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation.....	18
3.2.4	Revenu net provenant d'une occupation salariée	19
3.2.4.1	Définition du revenu net provenant d'une occupation salariée.....	19
3.2.4.2	Détermination du revenu net provenant d'une occupation salariée	19
3.2.4.3	Crédit d'impôt pour salariés (CIS)	20
3.2.4.4	Crédit d'impôt salaire social minimum (CISSM).....	20
3.2.5	Revenu net provenant de pensions ou de rentes	21
3.2.5.1	Définition du revenu net provenant de pensions ou de rentes	21
3.2.5.2	Détermination du revenu net provenant de pensions ou de rentes.....	21
3.2.5.3	Crédit d'impôt pour pensionnés (CIP)	21
3.2.6	Revenu net provenant de capitaux mobiliers	22
3.2.6.1	Définition du revenu net provenant de capitaux mobiliers.....	22
3.2.6.2	Détermination du revenu net provenant de capitaux mobiliers	23
3.2.6.3	Bonification d'impôt pour investissement en capital-risque.....	23
3.2.7	Revenu net provenant de la location de biens.....	23
3.2.7.1	Définition du revenu net provenant de la location de biens	23
3.2.7.2	Détermination du revenu net provenant de la location de biens.....	24
3.2.8	Revenus nets divers.....	24
3.2.8.1	Définition et détermination des revenus nets divers.....	24
3.3	Dépenses spéciales.....	25
4.	REVENU IMPOSABLE AJUSTE	28
5.	ASSIETTE ET RECOUVREMENT DE L'IMPOT	29
5.1	Imposition par voie d'assiette	29
5.2	Retenues d'impôt à la source	30
5.3	Imputation sur la cote d'impôt établie par voie d'assiette	30
5.4	Crédit d'impôt monoparental (CIM)	31
6.	CALCUL DE L'IMPOT.....	31
6.1	Classes d'impôt.....	31
6.2	Modération et bonification d'impôt pour enfant.....	32
6.3	Fonds pour l'emploi.....	33

6.4	Minimum vital exempt d'impôt.....	33
6.5	Barèmes d'impôt.....	33
6.6	Revenus extraordinaires.....	33
6.6.1	<i>Définition des revenus extraordinaires.....</i>	33
6.6.2	<i>Calcul de l'impôt grevant les revenus extraordinaires.....</i>	34
6.6.2.1	<i>Imposition d'après la méthode de l'étalement forfaitaire.....</i>	34
6.6.2.2	<i>Imposition au quart du taux global.....</i>	35
6.6.2.3	<i>Imposition au demi-taux global.....</i>	35
6.7	Calcul de l'impôt grevant le bénéfice agricole.....	35
6.8	Calcul de l'impôt grevant le bénéfice d'une activité artistique.....	35
6.9	Revenus de source étrangère et impôts étrangers y relatifs.....	35
6.9.1	<i>Présence d'une convention internationale.....</i>	35
6.9.1.1	<i>Méthode d'exemption.....</i>	35
6.9.1.2	<i>Méthode d'imputation.....</i>	35
6.9.2	<i>Absence d'une convention internationale.....</i>	35
6.9.3	<i>Revenus soumis à la retenue à la source par un agent payeur (en application de la directive 2003/48/CE ou d'une des conventions s'y rapportant).....</i>	36
7.	RETENUE A LA SOURCE LIBERATOIRE SUR CERTAINS INTERETS PRODUITS PAR L'EPARGNE MOBILIERE DES PERSONNES PHYSIQUES RESIDENTES.....	36
8.	IMPOSITION DES CONTRIBUABLES NON RESIDENTS.....	37
8.1	Délimitation des revenus indigènes imposables.....	37
8.2	Prescriptions particulières relatives à la détermination du revenu indigène.....	38
8.3	Retenues d'impôt à la source.....	39
8.4	Imposition forfaitaire des marins non résidents.....	39
8.5	Imposition par voie d'assiette.....	39
8.6	Classes d'impôt.....	39
8.7	Assimilation fiscale des contribuables non résidents aux contribuables résidents.....	40
9.	RETENUE A LA SOURCE SUR INTERETS DANS L'UNION EUROPEENNE (RIUE) ET ECHANGE AUTOMATIQUE D'INFORMATIONS SUR LES PAIEMENTS D'INTERETS A DES BENEFICIAIRES EFFECTIFS RESIDENTS FISCAUX DE L'UNION EUROPEENNE (EN APPLICATION DE LA DIRECTIVE 2003/48/CE SUR LA FISCALITE DE L'EPARGNE ET DES ACCORDS SUR LA FISCALITE DE L'EPARGNE CONCLUS AVEC LES TERRITOIRES ASSOCIES ET DEPENDANTS).....	41
10.	NOTE CONCERNANT L'ASSURANCE DEPENDANCE.....	42
11.	NOTE CONCERNANT LA CONTRIBUTION DE CRISE.....	42
	IMPOT SUR LE REVENU DES COLLECTIVITES.....	43
12.	COLLECTIVITES SOUMISES A L'IMPOT.....	43
13.	COLLECTIVITES EXEMPTES DE L'IMPOT.....	43
14.	SIEGE STATUTAIRE OU ADMINISTRATION CENTRALE.....	44
15.	REVENUS SOUMIS A L'IMPOT.....	44
15.1	Régime des sociétés mère et filiales.....	44
15.2	Régime d'intégration fiscale.....	45
15.3	Non déductibilité de certaines dépenses particulières aux collectivités.....	46
15.4	Limitation de la déductibilité des intérêts.....	46
15.5	Dispositifs hybrides.....	47

15.6	Société étrangère contrôlée	49
15.7	Bonification d'impôt sur le revenu pour investissement.....	49
15.8	Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs.....	49
15.9	Immunitisation de la plus-value monétaire sur un immeuble	49
15.10	Bonification d'impôt pour investissement en capital-risque.....	50
16.	TRANSFERT DE SIEGE EN DEHORS DU LUXEMBOURG	50
17.	ASSIETTE ET RECOUVREMENT.....	50
18.	CALCUL DE L'IMPOT.....	50
18.1	Tarif applicable aux collectivités résidentes et non résidentes	50
18.2	Fonds pour l'emploi.....	50
	IMPOT SUR LA FORTUNE	51
19.	PERSONNES SOUMISES A L'IMPOT.....	51
20.	DEFINITION DE LA FORTUNE IMPOSABLE	51
21.	EXONERATION DE CERTAINS DROITS DE PROPRIETE INTELLECTUELLE.....	51
22.	FORTUNE INDIGENE DES COLLECTIVITES NON RESIDENTES	51
23.	REGIME DES SOCIETES MERE ET FILIALES	52
24.	ASSIETTE ET RECOUVREMENT.....	52
25.	TARIF	52
26.	IMPOSITION MINIMALE.....	52
27.	REDUCTION DE L'IMPOT SUR LA FORTUNE DANS LE CHEF DES COLLECTIVITES.....	53
	IMPOT COMMERCIAL	55
28.	PERSONNES SOUMISES A L'IMPOT.....	55
29.	CARACTERE REEL DE L'IMPOT COMMERCIAL.....	55
30.	CALCUL DE L'IMPOT COMMERCIAL	55
30.1	Impôt commercial d'après le bénéfice d'exploitation.....	55
30.1.1	<i>Additions.....</i>	55
30.1.2	<i>Déductions</i>	56
30.1.3	<i>Base d'assiette d'après le bénéfice d'exploitation.....</i>	56
30.2	Base d'assiette globale	56
31.	ASSIETTE ET RECOUVREMENT.....	56

IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

1. Personnes soumises à l'impôt

Sont soumises à l'impôt sur le revenu les personnes physiques suivantes:

- 1) les contribuables résidents, c'est-à-dire les personnes physiques qui ont leur domicile fiscal ou leur séjour habituel au Grand-Duché de Luxembourg; les contribuables résidents sont soumis à l'impôt sur le revenu en raison de leurs revenus mondiaux (indigènes et étrangers);
- 2) les contribuables non résidents, c'est-à-dire les personnes physiques qui n'ont ni leur domicile fiscal, ni leur séjour habituel au Grand-Duché de Luxembourg mais qui disposent de revenus imposables au Luxembourg (voir point 8.1 - Délimitation des revenus indigènes imposables); les contribuables non résidents sont soumis à l'impôt sur le revenu uniquement en raison de leurs revenus indigènes.

Il s'ensuit que les personnes physiques qui ne sont ni des contribuables résidents, ni des contribuables non résidents, ne sont pas soumises à l'impôt sur le revenu au Grand-Duché de Luxembourg.

2. Imposition collective

2.1 Imposition collective des époux

Sont imposés collectivement conformément au tarif de la classe d'impôt 2:

- a) les époux qui au début de l'année d'imposition sont contribuables résidents et ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire;
- b) les contribuables résidents qui se marient en cours de l'année d'imposition;
- c) les époux qui deviennent contribuables résidents en cours de l'année d'imposition et qui ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire;
- d) les époux qui ne vivent pas en fait séparés, dont l'un est un contribuable résident et l'autre une personne non résidente, sur demande conjointe, à condition que l'époux résident réalise au Luxembourg au moins 90% des revenus professionnels du ménage pendant l'année d'imposition (voir sous 3.2).

2.2 Imposition collective des partenaires

Sont imposés collectivement conformément au tarif de la classe d'impôt 2, sur demande conjointe après la fin de l'année d'imposition, par voie d'assiette en remplissant une déclaration de l'impôt sur le revenu modèle 100 et à condition d'avoir partagé pendant toute l'année d'imposition un domicile ou une résidence commun:

- a) les partenaires résidents dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition;
- b) les partenaires qui deviennent contribuables résidents au cours de l'année d'imposition lorsque le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition.

L'imposition collective n'est pas effectuée pendant l'année d'imposition. En matière de la retenue d'impôt mensuelle à la source sur les salaires, les fiches de retenue d'impôt ne sont pas affectées par le partenariat (partenaires non résidents: voir point 8.7 - Assimilation fiscale des contribuables non résidents aux contribuables résidents).

2.3 Imposition individuelle des conjoints (pure ou avec réallocation de revenu imposable ajusté)

Sur demande conjointe à soumettre au plus tard le 31 mars de l'année d'imposition qui suit l'année d'imposition concernée, les conjoints mentionnés au point 2.1 sont imposés individuellement.

Dans ce cas, le revenu imposable est déterminé individuellement pour chacun des deux conjoints. Lorsque les conjoints ont des enfants propres ou communs, la modération d'impôt sous forme d'allocations familiales, ou sous forme d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires est réputée avoir été accordée aux deux conjoints. Par contre, la modération d'impôt sous forme de dégrèvement fiscal est accordée à raison de 50% pour chaque conjoint.

Sur demande conjointe, les conjoints peuvent également opter pour une réallocation du revenu imposable ajusté commun. A défaut de choix explicite effectué par les conjoints, la répartition du revenu imposable ajusté se fait sur une base de 50% pour chaque conjoint.

Dans ces cas, la classe d'impôt 1 est octroyée à chaque conjoint. En présence d'enfants faisant partie du ménage, la classe d'impôt 1 ne varie pas, mais les autres avantages liés aux enfants du ménage sont pris en compte selon les conditions liées au mode d'imposition choisi.

2.4 Imposition individuelle des partenaires (avec réallocation de revenu imposable ajusté)

Sur demande conjointe à soumettre au plus tard le 31 mars de l'année d'imposition qui suit l'année d'imposition concernée, les partenaires mentionnés au point 2.2 peuvent opter pour une réallocation du revenu imposable ajusté commun. A défaut de choix explicite effectué par les partenaires, la répartition du revenu imposable ajusté se fait sur une base de 50% pour chaque partenaire.

Dans ce cas, la classe d'impôt 1 est octroyée à chacun des deux partenaires. En présence d'enfants faisant partie du ménage, la classe d'impôt 1 ne varie pas, mais les autres avantages liés aux enfants du ménage sont pris en compte selon les conditions liées au mode d'imposition choisi.

2.5 Imposition collective du contribuable et de ses enfants mineurs

Le contribuable et ses enfants mineurs (âgés de moins de 18 ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition) pour lesquels il obtient une modération d'impôt pour enfant et qui font partie de son ménage, sont imposés collectivement. L'imposition collective du contribuable et de ses enfants mineurs n'a lieu que pour les contribuables résidents, ainsi que pour les époux qui sont imposés collectivement sur demande conjointe dont l'un est contribuable résident et l'autre une personne non résidente.

Ne tombent pas sous l'imposition collective, les revenus que les enfants tirent d'une occupation salariée, même si elle est exercée dans l'entreprise ou l'exploitation du contribuable.

3. Revenu imposable

3.1 Définition du revenu imposable et du total des revenus nets

L'impôt frappe le revenu imposable réalisé par le contribuable pendant l'année d'imposition, qui cadre avec l'année civile. Le revenu imposable est obtenu par la déduction des dépenses spéciales du total des revenus nets.

Lorsque le contribuable n'est imposable que pendant une partie de l'année, l'imposition se limite aux revenus imposables de cette période.

Lorsqu'une personne a été contribuable résident pendant une partie et contribuable non résident pendant une autre partie de l'année d'imposition, l'impôt frappe de façon distincte le revenu imposable réalisé par ladite personne pendant chacune de ces périodes.

Le total des revenus nets est constitué par l'ensemble des revenus nets, déterminés distinctement pour chaque catégorie de revenu (énumérée au point 3.2), les pertes dégagées pour l'une ou l'autre catégorie se compensant, s'il n'en est pas autrement disposé, avec les revenus nets des autres catégories.

3.2 Catégories de revenus nets

Entrent seuls en ligne de compte pour la détermination du total des revenus nets:

- 1) le bénéfice commercial,
- 2) le bénéfice agricole et forestier,
- 3) le bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale,
- 4) le revenu net provenant d'une occupation salariée,
- 5) le revenu net provenant de pensions ou de rentes,
- 6) le revenu net provenant de capitaux mobiliers,
- 7) le revenu net provenant de la location de biens,
- 8) les revenus nets divers.

3.2.1 Bénéfice commercial

3.2.1.1 Définition du bénéfice commercial

Sont considérés comme bénéfice commercial:

- a) le revenu net provenant d'une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale. Est réputée entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale, toute activité indépendante à but de lucre exercée de manière permanente et constituant une participation à la vie économique générale, lorsque ladite activité ne forme ni une exploitation agricole ou forestière, ni l'exercice d'une profession libérale. Ne sont cependant pas à considérer comme entreprise commerciale:
 - la société d'investissement en capital à risque (SICAR) sous forme de société en commandite simple ou de société en commandite spéciale;
 - le fonds d'investissement alternatif réservé sous forme de société en commandite simple ou de société en commandite spéciale et répondant aux critères de l'article 48, paragraphe 1^{er} de la loi du 23 juillet 2016 relative aux fonds d'investissement alternatifs réservés.
- b) la part de bénéfice des coexploitants des entreprises commerciales collectives (par exemple les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple, les sociétés en commandite spéciale, les groupements d'intérêt économique, les groupements européens d'intérêt économique, les sociétés commerciales momentanées, les sociétés en participation et les entreprises communes en général) en raison
 - de leur activité au service de l'entreprise collective,
 - des prêts consentis par eux, ou
 - des biens mis par eux à la disposition de l'entreprise collective;
- c) la part de bénéfice de l'associé commandité d'une société en commandite par actions, pour autant que cette part de bénéfice ne constitue pas le produit de sa participation dans ladite société, ainsi que
 - les rémunérations ou indemnités allouées à l'associé commandité en raison de son activité au service de la société,
 - des prêts consentis par lui, ou
 - des biens mis par lui à la disposition de la société;
- d) en l'absence d'une activité rentrant parmi celles visées par la lettre a) ci-dessus, le revenu net provenant d'une activité à but de lucre exercée soit par une société en commandite simple ou par une société en commandite spéciale, dont au moins un associé commandité est une société de capitaux détenant au moins 5% des parts d'intérêts, soit par une société en nom collectif, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile, dont la majorité des parts est détenue par une ou plusieurs sociétés de capitaux. Une société de personnes à caractère commercial en vertu de la lettre a) ou de la première phrase du présent point d), qui détient des parts dans une autre société de personnes, est assimilée à une société de capitaux pour déterminer la nature du revenu réalisé par cette autre société de personnes.

Le bénéfice commercial comprend également le bénéfice réalisé à l'occasion de:

- la cession en bloc et à titre onéreux de l'entreprise ou d'une partie autonome de celle-ci;
- la cessation sans liquidation successive de pareille entreprise ou d'une partie autonome de celle-ci;
- la cession à titre onéreux d'une fraction de pareille entreprise;
- la cession à titre onéreux de sa participation ou d'une fraction de celle-ci par le coexploitant ou l'associé d'une entreprise commerciale collective visée sous b) et d) ci-dessus;
- la cession à titre onéreux de son avoir net auprès de la société ou d'une fraction de cet avoir par l'associé commandité d'une société en commandite par actions, mais pour autant seulement qu'il ne s'agisse pas de sa participation dans la société.

Est assimilée à une cession en bloc et à titre onéreux toute opération qui entraîne la réalisation en bloc de l'ensemble des réserves non découvertes de l'entreprise, d'une partie autonome ou d'une fraction de pareille entreprise.

3.2.1.2 *Mode de détermination du bénéfice commercial*

Le bénéfice annuel est constitué par la différence entre l'actif net investi à la fin et l'actif net investi au début de l'exercice d'exploitation, augmentée des prélèvements personnels effectués pendant l'exercice et diminuée des apports effectués pendant l'exercice.

Un règlement grand-ducal prévoit, sous certaines conditions et dans certaines limites, un mode simplifié de détermination du bénéfice par comparaison des recettes et des dépenses d'exploitation.

3.2.1.3 *Principe de pleine concurrence*

Lorsque

a) une entreprise participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise; ou que

b) les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital de deux entreprises, et que les relations commerciales ou financières entre les deux entreprises sont soumises à des conditions convenues ou imposées et que ces conditions diffèrent de celles qui seraient convenues entre entreprises indépendantes, les bénéfices de ces entreprises sont déterminés et imposés de la même manière que cela aurait été le cas entre entreprises indépendantes.

Le principe de pleine concurrence décrit ci-dessus exige la production d'une documentation spécifique à chaque pays.

Constituent des éléments essentiels de la documentation sur les prix de transfert notamment:

- L'analyse de comparabilité, basée sur 2 piliers:
 - o L'identification des relations commerciales ou financières des entreprises liées et la détermination des conditions et des circonstances économiquement significatives pour représenter avec précision l'opération concernée.
 - o La comparaison des conditions et des circonstances économiquement significatives de la transaction liée par rapport à une transaction comparable sur le marché.
- L'analyse de comparabilité sert de base à la détermination du prix.

Si une transaction entre entreprises liées contient, en tout ou en partie, des éléments qui ne sont pas économiquement justifiés et qui ont eu une influence significative sur la détermination du prix, ces éléments seront ignorés à l'occasion de la détermination du prix de pleine concurrence.

3.2.1.4 *Exercice d'exploitation*

Le bénéfice réalisé pendant l'exercice d'exploitation est imposé au titre de l'année d'imposition au cours de laquelle se termine l'exercice d'exploitation. Sauf exception, l'exercice d'exploitation coïncide avec l'année civile.

3.2.1.5 *Non déductibilité de certaines dépenses d'exploitation*

Ne constituent notamment pas des dépenses d'exploitation:

- 1) l'intérêt attribué à l'actif net investi;
- 2) les loyers, fermages ou redevances qui, en raison de biens affectés à l'entreprise, sont alloués à l'exploitant ou à ses proches parents imposés collectivement avec lui;
- 3) la rémunération allouée à l'exploitant ou au conjoint imposé collectivement avec lui;
- 4) les primes d'une assurance sur la vie contractée au profit de l'exploitant ou de ses ayants cause ou de ses proches parents;

- 5) les dotations à des réserves de propre assureur;
- 6) les dotations à des fonds de prévision pour égalisation des dépenses d'exploitation;
- 7) les cotisations, allocations et primes versées à un régime complémentaire de pension visé par la loi modifiée du 8 juin 1999 relative aux régimes complémentaires de pension, lorsque les prestations auxquelles elles se rapportent bénéficient à l'exploitant, au coexploitant d'une entreprise commerciale collective, à l'associé d'une société civile ou à une personne exerçant la fonction d'administrateur ou de commissaire auprès d'une société soumise aux dispositions régissant l'impôt sur le revenu des collectivités.

Ces cotisations restent toutefois déductibles sous certaines conditions.

- 8) les pensions de retraite, d'invalidité et de survie payées après le 1^{er} janvier 2000 en dehors du champ d'application de la loi modifiée du 8 juin 1999 relative aux régimes complémentaires de pension.
Néanmoins, la déductibilité est accordée pour la partie du capital ou de la rente qui se rapporte à la période qui précède le 1^{er} janvier 2000.
- 9) les pensions de retraite, d'invalidité et de survie dans la mesure où la dépense résulte d'une insuffisance de provisions au bilan de l'entreprise. Cette disposition ne s'applique toutefois que lorsque l'insuffisance de provisions est due à la non-déductibilité d'une partie des dotations qui ont été effectuées par l'entreprise;
- 10) les dépenses effectuées dans l'intérêt du ménage du contribuable et pour l'entretien des membres de sa famille;
- 11) les libéralités, dons, subventions;
- 12) l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'impôt sur la fortune, les droits de succession, la taxe sur la valeur ajoutée due en raison du prélèvement d'un bien de l'actif net investi ou de son utilisation à des fins étrangères à l'entreprise;
- 13) les amendes, confiscations, transactions et autres pénalités à charge du contribuable;
- 14) les avantages de toute nature accordés et les dépenses y afférentes en vue d'obtenir un avantage pécuniaire ou autre de la part d'un fonctionnaire, d'un agent public, d'un juge, d'un administrateur ou d'un gérant d'une personne morale;
- 15) la partie des indemnités de départ ou des indemnités de licenciement allouées aux salariés excédant le montant de 300.000 euros. Aux fins de détermination du montant non déductible, le fractionnement de l'indemnité sur plusieurs années d'imposition est assimilé à un montant unique.

3.2.1.6 Biens appartenant à l'actif net investi

Font partie de l'actif net investi les biens qui, de par leur nature, sont destinés à servir à l'entreprise. Sous certaines conditions, il est permis de comprendre à l'actif net investi des biens qui ne sont pas généralement destinés à servir à l'entreprise, mais qui sont susceptibles d'être affectés à cette fin.

Les biens de l'actif net investi comprennent:

- les immobilisations, c'est-à-dire les biens destinés à servir de manière permanente à l'entreprise,
- les biens du réalisable et du disponible, et
- les éléments du passif envers les tiers.

3.2.1.7 Principes d'évaluation

L'évaluation doit se faire d'après les principes suivants:

- 1) la situation à la date de clôture est déterminante pour l'évaluation en fin d'exercice; l'exploitant pourra tenir compte des faits et circonstances qui ont existé à cette date et dont l'existence ne s'est révélée qu'ultérieurement, mais avant la date de l'établissement du bilan (par exemple l'insolvabilité d'un client lors de l'évaluation de la créance);

- 2) l'évaluation doit se faire distinctement pour chaque bien qui, à la fin de l'exercice d'exploitation, fait partie de l'actif net investi; toutefois, quand il s'agit de biens semblables quant à l'espèce et à la valeur, l'évaluation peut avoir lieu en bloc;
- 3) les amortissements, lorsqu'ils sont obligatoirement prescrits, ne peuvent être récupérés ultérieurement si l'exploitant a sciemment omis de les pratiquer;
- 4) les valeurs retenues au bilan de clôture d'un exercice d'exploitation doivent correspondre aux valeurs du bilan d'ouverture de l'exercice d'exploitation suivant;
- 5) il n'est pas permis d'augmenter le résultat de l'exercice d'exploitation des bénéfices non réalisés, tandis que les pertes non réalisées peuvent influencer le résultat d'exploitation;
- 6) les valeurs du bilan fiscal doivent correspondre aux valeurs du bilan commercial pour autant que ces valeurs soient conformes aux prescriptions fiscales;
- 7) l'exploitant doit suivre des procédés d'évaluation constants, à moins que des raisons économiques n'en justifient une modification.

En principe, l'évaluation se fait d'après le prix d'acquisition ou le prix de revient. Dans des cas bien définis la valeur d'exploitation peut être mise en compte.

3.2.1.8 Prix d'acquisition

Le prix d'acquisition d'un bien est l'ensemble des dépenses assumées par l'exploitant pour le mettre dans son état au moment de l'évaluation. En ce qui concerne les biens isolés transmis à titre gratuit à l'exploitant, leur prix initial d'acquisition est représenté par leur valeur d'exploitation au moment de la transmission. En cas de transformation ou d'agrandissement d'un bien en cours d'exploitation, le prix d'acquisition est à majorer de ces dépenses. En cas d'échange de biens, le prix d'acquisition du bien reçu en échange correspond à la valeur estimée de réalisation du bien donné en échange, diminuée ou augmentée d'une soulte lorsque les biens échangés n'ont pas la même valeur.

En principe, la taxe en amont sur la valeur ajoutée ne figure pas parmi les éléments composant le prix d'acquisition.

3.2.1.9 Prix de revient

Le prix de revient d'un bien comprend toutes les dépenses assumées par l'exploitant en raison de la fabrication du bien.

Doivent entrer dans le prix de revient:

- le prix d'acquisition ou prix de revient des matières ou fournitures utilisées à la fabrication;
- les salaires de fabrication;
- les frais spéciaux de fabrication, ainsi que
- la quote-part afférente des frais généraux de fabrication, y compris les amortissements des biens concourant à la fabrication.

Ne peuvent entrer dans le prix de revient les frais de vente et les dépenses qui ne constituent pas des dépenses d'exploitation, par exemple le travail de l'exploitant. La taxe en amont sur la valeur ajoutée ne figure pas, en principe, parmi les éléments composant le prix de revient.

3.2.1.10 Valeur d'exploitation

La valeur d'exploitation d'un bien représente le prix qu'un acquéreur de l'entreprise entière attribuerait au bien envisagé dans le cadre du prix d'acquisition global, l'acquéreur étant supposé continuer l'exploitation.

Pour les marchandises, la valeur d'exploitation est représentée par la valeur de remplacement y compris les frais de remplacement.

Lors de l'évaluation à la valeur d'exploitation des créances, les pertes éventuelles en capital et intérêts sont à prendre en considération.

3.2.1.11 Evaluation des immobilisations amortissables

Les immobilisations amortissables comprennent les immobilisations susceptibles d'amortissement pour usure et les immobilisations susceptibles d'amortissement pour diminution de substance.

L'évaluation se fait au prix d'acquisition ou prix de revient diminué des amortissements. La valeur d'exploitation peut être retenue à condition qu'elle soit inférieure au coût d'acquisition ou de fabrication diminué des amortissements nécessaires. La mise en compte d'une valeur intermédiaire est permise. Les éléments qui ont déjà fait partie de l'actif net investi ne peuvent pas être évalués à une valeur dépassant celle portée au bilan précédent.

Les biens dont l'acquisition ou la fabrication a été subventionnée par l'Etat ou une commune sont à mettre en compte (à évaluer) avec le prix que le contribuable a effectivement payé. Cette valeur sert également de base pour le calcul de l'amortissement.

3.2.1.12 Evaluation des immobilisations non amortissables

Les immobilisations non amortissables comprennent notamment le sol et les participations.

L'évaluation se fait en principe au prix d'acquisition ou prix de revient. La valeur d'exploitation peut cependant être retenue lorsqu'elle est inférieure au prix d'acquisition ou prix de revient.

En ce qui concerne les immobilisations non amortissables ayant déjà fait partie de l'actif net investi à la fin de l'exercice précédent, il est loisible à l'exploitant de les évaluer à leur valeur d'exploitation même au cas où celle-ci est supérieure à la valeur inscrite au bilan précédent. Toutefois, le prix d'acquisition ou prix de revient ne peut être dépassé.

3.2.1.13 Evaluation des biens de l'actif réalisable et disponible

Les biens faisant partie du réalisable et du disponible comprennent notamment les marchandises, les avoirs en banque et les créances.

Les règles d'évaluation pour les biens de l'actif réalisable et disponible sont identiques à celles prévues à l'endroit des immobilisations non amortissables. Les biens faisant partie du réalisable et du disponible sont à évaluer en principe à leur prix de revient. La valeur d'exploitation peut être inscrite au bilan lorsqu'elle est inférieure au prix de revient. Dans ce cas, il est également permis de faire état d'une valeur intermédiaire.

L'évaluation des créances sur clients lors de l'établissement de l'inventaire doit se faire d'après la situation qui existe à la date de clôture de l'exercice. Les créances qui, par suite de l'insolvabilité totale du débiteur, doivent être considérées comme entièrement et définitivement irrécouvrables, sont à éliminer de l'actif. Les créances douteuses sont à inscrire au bilan par la valeur escomptée de récupération.

3.2.1.14 Evaluation des éléments du passif envers les tiers

Les dettes sont à porter au bilan avec leur prix d'acquisition. Le coût d'acquisition d'une dette correspond à la contre-valeur mise à la disposition du débiteur. La valeur d'exploitation des dettes peut être mise en compte à condition que cette valeur soit supérieure au coût d'acquisition.

Les dettes qui faisaient déjà partie du passif à la clôture de l'exercice précédent peuvent être inscrites au bilan pour la valeur d'exploitation, même si celle-ci est inférieure à la valeur figurant au dernier bilan; toutefois il n'est pas permis de les porter au bilan pour une valeur inférieure au coût d'acquisition. Les dettes en monnaie étrangère doivent être portées au passif du bilan pour le montant en euros touché par le débiteur. L'exploitant ne peut pas évaluer la dette au-dessous de cette valeur, même en cas de baisse du cours de la devise. En cas de hausse du cours de la devise, la dette peut être mise en compte au cours supérieur.

3.2.1.15 Amortissement

- L'amortissement normal pour usure se calcule, pour un exercice déterminé d'exploitation, sur la base de la valeur nette restante du prix d'acquisition ou du prix de revient diminuée, le cas échéant, de la valeur de récupération, et en retenant un montant égal par unité de la durée usuelle d'utilisation restant à courir à compter du début de l'exercice d'exploitation (amortissement linéaire).

- En ce qui concerne les immobilisations corporelles amortissables autres que les bâtiments, la loi prévoit sous certaines conditions et dans certaines limites un amortissement par annuités décroissantes (amortissement dégressif).
- Il est permis de passer de l'amortissement dégressif à l'amortissement linéaire. Le passage de l'amortissement linéaire à l'amortissement dégressif n'est pas permis.
- Il est permis de reporter la déduction des annuités d'amortissement. La déduction peut être reportée jusqu'à la fin de la durée d'amortissement de l'immobilisation au plus tard (c'est-à-dire que les amortissements différés des années précédentes doivent être déduits au plus tard au titre de la dernière année pour laquelle l'amortissement est autorisé). Le report est fait sur demande à introduire ensemble avec la déclaration pour l'impôt sur le revenu.
- Pour des cas spécifiques un amortissement extraordinaire est prévu s'il y a déperdition extraordinaire technique ou économique. L'amortissement doit être porté en déduction du résultat de l'exercice qu'il concerne.
- L'amortissement pour diminution de substance est destiné à tenir compte des dépréciations résultant de l'exploitation. Il est déterminé en appliquant à la quantité extraite pendant l'année le prix de revient par unité de gisement.
- Les biens amortissables dont la durée d'utilisation ne dépasse pas une année, ainsi que les biens amortissables dont le propriétaire est également l'utilisateur et dont le prix d'acquisition ou prix de revient ne dépasse pas 870 euros par bien, peuvent être amortis intégralement à charge de l'exercice d'acquisition ou de constitution (amortissement anticipé).
- La loi prévoit, dans certaines limites et sous certaines conditions, un amortissement spécial pour les investissements réalisés dans l'intérêt de la protection de l'environnement, de la réalisation d'économies d'énergie et de l'aménagement de postes de travail pour travailleurs handicapés.
- Les immeubles ou parties d'immeubles bâtis, affectés au logement locatif, sont amortis au taux de 6%, lorsque l'achèvement remonte au début de l'exercice d'exploitation à moins de 6 ans (amortissement accéléré).

3.2.1.16 Régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle

Les revenus nets éligibles ajustés et compensés provenant d'actifs de propriété intellectuelle (PI) éligibles peuvent bénéficier, après application du rapport du lien, d'une exonération à hauteur de 80%.

Les principales caractéristiques de ce régime peuvent être résumées comme suit:

Deux grands groupes d'actifs de PI peuvent bénéficier du régime, à savoir les inventions protégées, entre autres, par un brevet ou un modèle d'utilité, ainsi que les logiciels protégés par un droit d'auteur en vertu de dispositions nationales ou internationales en vigueur. Les actifs de PI à caractère commercial, comme par exemple les marques ou les noms de domaine, ne sont pas pris en considération.

Seuls les droits constitués, développés ou améliorés après le 31 décembre 2007 dans le cadre d'activités de recherche et de développement peuvent donner droit aux dites exemptions.

Les revenus éligibles liés aux actifs de PI éligibles comprennent principalement les redevances, les plus-values dégagées lors de la cession d'un actif éligible et les revenus incorporés dans le prix de vente d'un produit ou d'un service, ainsi que les indemnités obtenues dans le cadre d'un procès ou d'un arbitrage portant sur un actif éligible.

Conformément à l'approche du lien, la proportion du revenu net éligible ajusté et compensé pouvant bénéficier du régime est la même que la proportion des dépenses éligibles par rapport aux dépenses totales. La somme des dépenses éligibles peut être majorée jusqu'à 30% de son montant, à condition que le montant ainsi majoré n'excède pas celui des dépenses totales engagées par le contribuable.

Par ailleurs, le contribuable souhaitant bénéficier du régime doit, sauf exception, être en mesure de faire un suivi des dépenses (éligibles et totales) et du revenu éligible en rapport avec chaque actif éligible, afin de pouvoir établir le lien entre ce revenu et ces dépenses.

Ce régime s'applique à partir de l'année d'imposition 2018. Les contribuables qui détiennent des actifs éligibles sous le régime précédent continuent à bénéficier des dispositions du régime précédent pendant une période transitoire qui expirera au 30 juin 2021.

3.2.1.17 Transfert de plus-value réalisée en cours d'exploitation

Lorsqu'en cours d'exploitation une immobilisation constituée par un bâtiment ou un élément de l'actif non amortissable et faisant partie de l'actif net investi depuis au moins cinq ans est aliénée, la plus-value dégagée peut être transférée sur les immobilisations que l'entreprise a acquises ou constituées en remploi du prix de cession et qui font partie d'un établissement stable situé au Grand-Duché de Luxembourg. Les immobilisations acquises ou constituées en remploi peuvent également, sous certaines conditions, faire partie de l'actif net d'un établissement stable situé dans un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE).

Un remploi anticipé, à charge d'un exercice antérieur à celui au cours duquel la plus-value a été réalisée, ne peut être opéré qu'exceptionnellement et dans des conditions déterminées.

Lorsqu'en cours d'exploitation un bien de l'actif net investi en disparaît par un fait de force majeure ou est aliéné soit par un acte de l'autorité, soit afin d'échapper à un pareil acte et que le droit à indemnisation se rapportant exclusivement à la valeur du bien disparu ou aliéné excède la valeur comptable nette de ce bien au moment de sa disparition ou de son aliénation, l'exploitant peut, sous certaines conditions, transférer sur un bien de remplacement la plus-value constituée par cet excédent.

3.2.1.18 Crédit ou bonification d'impôt pour indépendants (CII)

Il est octroyé un crédit d'impôt pour indépendants à tout contribuable, personne physique, réalisant des revenus d'une activité professionnelle indépendante (bénéfice commercial, bénéfice agricole et forestier ou bénéfice provenant d'une profession libérale), si le droit d'imposition des revenus en question revient au Luxembourg.

Le crédit d'impôt n'entre qu'une seule fois en ligne de compte pour l'ensemble des revenus professionnels indépendants réalisés par le contribuable au cours d'une année d'imposition. Il ne peut pas être cumulé avec le crédit pour salariés ni avec le crédit pour retraités.

Le crédit d'impôt pour indépendants est fixé en fonction du bénéfice net du contribuable. A partir d'un bénéfice net de 80.000 euros, le crédit n'est pas accordé.

Le crédit d'impôt pour indépendants est imputable et restituable au contribuable exclusivement dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette.

Le crédit d'impôt pour indépendants est déduit de la cote d'impôt dû au titre de l'année d'imposition. A défaut d'impôt suffisant le crédit d'impôt pour indépendants est versé au contribuable par l'administration des contributions dans le cadre de l'imposition.

3.2.1.19 Bonification d'impôt sur le revenu pour investissement

Les investissements effectués dans des entreprises commerciales, industrielles, minières ou artisanales situées au Grand-Duché de Luxembourg bénéficient, sur demande, d'une bonification déduite de l'impôt sur le revenu. La bonification se compose de deux volets.

- 1) La première bonification s'élève à 13% de l'investissement complémentaire en biens amortissables corporels autres que les bâtiments, le cheptel agricole et les gisements minéraux et fossiles, effectué au cours de l'exercice d'exploitation concerné. L'investissement complémentaire d'un exercice est égal à la valeur attribuée lors de la clôture de cet exercice à la catégorie de biens visés, diminuée de la valeur de référence de la même catégorie de biens. Les biens suivants, acquis pendant l'exercice, sont toutefois à éliminer:
 - les biens amortissables au cours d'une période inférieure à trois ans,
 - les biens acquis par transmission en bloc et à titre onéreux d'une entreprise,
 - les biens usagés,

- les biens isolés acquis à titre gratuit, et
- certains véhicules automoteurs.

L'investissement ainsi déterminé est à augmenter de l'amortissement pratiqué sur les biens éligibles acquis au cours de l'exercice.

La valeur de référence, qui est au minimum de 1.850 euros, est déterminée par la moyenne arithmétique des valeurs que ces biens ont atteintes à la clôture des cinq exercices précédents.

L'investissement complémentaire ainsi calculé ne peut pas dépasser l'investissement éligible réalisé au cours de l'exercice concerné.

- 2) La deuxième bonification est accordée en raison d'investissements effectués au cours de l'exercice d'exploitation. Cette bonification s'élève:
 - a) à 8% pour la première tranche ne dépassant pas 150.000 euros et à 2% pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros en ce qui concerne les investissements en biens amortissables corporels autres que les bâtiments, le cheptel vif agricole et les gisements minéraux et fossiles, les investissements en installations sanitaires et de chauffage central incorporés aux bâtiments hôteliers et les investissements en bâtiments à caractère social;
 - b) à 9% pour la première tranche ne dépassant pas 150.000 euros et à 4% pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros en ce qui concerne les investissements en immobilisations agréées pour être admises à l'amortissement spécial.

Pour établir la valeur attribuée aux biens visés ci-dessus lors de la clôture de l'exercice au cours duquel l'investissement complémentaire a été effectué, les biens suivants, acquis pendant cet exercice, ne sont pas à prendre en considération:

1. les biens amortissables au cours d'une période inférieure à 3 années;
2. les biens acquis par transmission en bloc et à titre onéreux d'une entreprise, d'une partie autonome d'entreprise ou d'une fraction d'entreprise;
3. les biens usagés acquis autrement que par l'une des opérations visées sub. 2 ci-dessus;
4. les biens isolés acquis à titre gratuit;
5. les véhicules automoteurs, sauf:
 - a) ceux affectés exclusivement à un commerce de transport de personnes ou faisant partie de l'actif net investi d'une entreprise de location de voitures;
 - b) ceux affectés exclusivement au transport de biens ou de marchandises;
 - c) ceux affectés exclusivement au sein d'une entreprise au transport des salariés vers ou en provenance de leur lieu de travail, pour autant que ces véhicules soient admis à la circulation avec une capacité de 9 occupants au moins (y compris le chauffeur);
 - d) ceux spécialement aménagés de façon à servir exclusivement à un service de dépannage;
 - e) les machines automotrices;
 - f) les voitures automobiles à personnes, autres qu'un tricycle ou quadricycle, à zéro émissions de roulement qui fonctionnent exclusivement à l'électricité ou exclusivement à pile combustible à hydrogène, dont l'habitacle est aménagé exclusivement pour le transport de personnes et qui ne comprend pas plus de neuf places assises, y compris la place du conducteur, qui sont classées comme véhicule M1 et dont la date de la première immatriculation se situe après le 31 décembre 2017.

Toutefois, les biens usagés sont éligibles à la bonification d'impôt pour investissements jusqu'à concurrence d'un montant de 250.000 euros lorsqu'ils sont investis par le contribuable dans le cadre d'un premier établissement.

La bonification d'impôt est déduite de l'impôt sur le revenu dû pour l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturé l'exercice pendant lequel les investissements ont été réalisés. La bonification d'impôt n'est pas déductible de l'impôt liquidé par voie de retenue non remboursable. A défaut d'impôt suffisant, la bonification en souffrance peut être déduite de l'impôt des dix années d'imposition subséquentes.

3.2.1.20 Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

La bonification d'impôt est allouée, sur demande à joindre à la déclaration d'impôt avec à l'appui un certificat de l'Administration de l'emploi en cas d'embauchage de chômeurs.

La bonification peut être obtenue par les contribuables engageant des chômeurs dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale, à l'exception toutefois des entrepreneurs de travail intérimaire, dans le cadre d'une exploitation agricole ou forestière et, dans le cadre de l'exercice d'une profession libérale.

Pour la durée des 12 mois à compter du mois de l'embauchage et sous réserve de la continuation du contrat de travail pendant une période de douze mois, la bonification mensuelle d'impôt par chômeur éligible est de 10% du montant de la rémunération mensuelle brute déductible comme dépense d'exploitation.

La bonification d'impôt est déduite de l'impôt sur le revenu dû pour l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturé l'exercice pendant lequel les rémunérations ont été allouées. La bonification d'impôt n'est pas déductible de l'impôt liquidé par voie de retenue non remboursable. A défaut d'impôt suffisant, la bonification en souffrance peut être déduite de l'impôt des 10 années d'imposition subséquentes.

3.2.1.21 Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble

Lorsque le bénéfice de cession ou de cessation comprend une plus-value réalisée sur un immeuble, la plus-value d'ordre monétaire peut, sur demande, être immunisée. Le montant à immuniser est égal à l'excédent de la valeur comptable réévaluée sur la valeur comptable. La valeur comptable réévaluée est déterminée par application au prix d'acquisition ou prix de revient, aux amortissements et aux déductions pour dépréciation des coefficients qui correspondent aux années dans lesquelles se situe la clôture des exercices d'exploitation au cours desquels l'acquisition ou la constitution de l'immeuble, les amortissements et les déductions pour dépréciation ont été opérés.

3.2.1.22 Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation

Le bénéfice de cession ou de cessation réalisé par une entreprise individuelle ou une entreprise collective est diminué d'un abattement de 10.000 euros ou d'une quote-part proportionnelle de ce montant, suivant que la cession ou la cessation se rapporte à l'entreprise entière ou à une partie autonome ou une fraction de celle-ci. Lorsque le bénéfice de cession ou de cessation comprend une plus-value réalisée sur un immeuble, l'abattement est porté à 25.000 euros. Le supplément d'abattement ne peut cependant pas dépasser le montant de la plus-value.

3.2.2 Bénéfice agricole et forestier

3.2.2.1 Définition du bénéfice agricole et forestier

Le bénéfice agricole et forestier est constitué par le résultat obtenu par:

- la culture du sol telle que l'agriculture, la sylviculture, la viticulture, l'horticulture, les cultures maraîchère, fruitière, en pépinières, en serres; en ce qui concerne la sylviculture, la seule possession de terrains forestiers est à considérer comme exploitation forestière; le commerce fréquent avec ces produits cultivés pourra être considéré comme bénéfice commercial;
- l'élevage ou l'engraissement d'animaux; si la nourriture ne provient pas de la culture du sol, le commerce pourra être considéré comme bénéfice commercial;
- l'apiculture et l'exploitation de viviers ne comportant pas d'installations spéciales de nature industrielle;
- la chasse et la pêche exercées en corrélation avec l'exploitation agricole ou forestière; ainsi que
- les résultats accessoires comme, par exemple
 - la vente de produits dérivés de l'élevage (fromages);
 - les fermages et loyers d'immeubles agricoles;
 - la valeur locative de l'habitation principale.

Le bénéfice agricole et forestier comprend également le bénéfice réalisé par:

- la cession en bloc et à titre onéreux de l'exploitation ou d'une partie autonome ou d'une fraction de celle-ci, ou par
- la cessation définitive de l'exploitation ou d'une partie autonome de celle-ci.

3.2.2.2 Mode de détermination du bénéfice agricole et forestier

Le bénéfice agricole et forestier est à déterminer d'après les règles d'une comptabilité en due forme, d'après un mode simplifié comparant les recettes aux dépenses ou d'après un régime forfaitaire.

3.2.2.3 Exercice d'exploitation

L'exercice d'exploitation comprend la période allant du 1^{er} janvier au 31 décembre. Par dérogation, l'exercice des exploitations forestières comprend la période allant du 1^{er} octobre au 30 septembre.

3.2.2.4 Biens appartenant à l'actif net investi

Ne font partie de l'actif net investi que les biens qui, de par leur nature, sont destinés à servir à l'exploitation.

Sont à éliminer, lors de la détermination du bénéfice agricole et forestier, les fluctuations de valeur qui affectent le sol faisant partie de l'immobilisé, ainsi que les engrais et semences en terre et les fruits pendants par branches et par racines.

3.2.2.5 Règles d'évaluation

Les biens de l'actif net investi sont en principe à évaluer d'après les principes d'évaluation régissant le bénéfice commercial sauf, notamment, les particularités suivantes:

- la valeur d'exploitation supérieure peut être retenue en ce qui concerne le cheptel vif en période de croissance;
- le sol, en cas d'apport ou de prélèvement, est évalué au prix d'acquisition;
- les produits agricoles ou forestiers récoltés sont à évaluer en fin d'exercice à leur valeur d'exploitation.

3.2.2.6 Exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels

Voir point 3.2.1.16.

3.2.2.7 Crédit ou bonification d'impôt pour indépendants

Voir point 3.2.1.18.

3.2.2.8 Déduction de bénéfice pour investissements nouveaux

Aux fins de promouvoir la modernisation de l'agriculture, les exploitants agricoles, à l'exception des exploitants forestiers, peuvent déduire de leur bénéfice une quote-part du prix d'acquisition ou du prix de revient des investissements nouveaux en outillage et matériel productifs, ainsi qu'en aménagement de locaux servant à l'exploitation, lorsque ces investissements sont effectués dans des exploitations sises au Grand-Duché de Luxembourg et qu'ils sont destinés à y rester d'une façon permanente. Sont cependant exclus les investissements dont le prix d'acquisition ou prix de revient ne dépasse pas 870 euros par bien d'investissement.

La déduction est fixée à:

- 30% pour la première tranche d'investissements nouveaux ne dépassant pas 250.000 euros, et à
- 20% pour la deuxième tranche dépassant la limite de 250.000 euros.

3.2.2.9 Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Voir sous: 3.2.1.20.

3.2.2.10 Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble

Les conditions d'immunisation lors de la détermination du bénéfice de cession ou de cessation sont identiques à celles valables pour la détermination du bénéfice commercial.

3.2.2.11 Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation

La détermination de l'abattement se fait d'après les dispositions valables en matière du bénéfice commercial.

3.2.3 Bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale

3.2.3.1 Définition du bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale

Est considéré comme bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, le revenu net provenant des activités ci-après désignées, lorsque ces activités sont exercées d'une façon indépendante:

- 1) l'activité scientifique, artistique, littéraire, enseignante ou éducative;
- 2) l'activité professionnelle des:
 - médecins, médecins-dentistes, vétérinaires, sages-femmes, kinésithérapeutes, masseurs;
 - avocats, notaires, huissiers, exécuteurs testamentaires, administrateurs de biens, experts comptables et fiscaux;
 - ingénieurs, architectes, chimistes, inventeurs, experts-conseils, journalistes, reporters photographiques, interprètes et traducteurs,ainsi que les activités professionnelles semblables;
- 3) l'activité des administrateurs, des commissaires et des personnes exerçant des fonctions analogues auprès des sociétés par actions, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés coopératives ou d'autres collectivités au sens des dispositions régissant l'impôt sur le revenu des collectivités. Toutefois, la rémunération des administrateurs est considérée comme revenu d'une occupation salariée dans la mesure où elle est accordée en raison de la gestion journalière de la société ou collectivité.

Le bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale comprend également le bénéfice réalisé à l'occasion de:

- la cession en bloc et à titre onéreux de l'actif net investi servant à l'exercice de la profession, ou
- la cessation définitive de l'exercice de la profession.

3.2.3.2 Détermination du bénéfice et principes d'évaluation

Les dispositions applicables à l'endroit du bénéfice commercial sont d'application correspondante au bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, pour autant que ces dispositions soient compatibles avec les conditions d'exercice de la profession libérale.

3.2.3.3 Biens appartenant à l'actif net investi

L'actif net investi ne comprend à l'endroit de la profession libérale que les biens qui, de par leur nature, sont destinés à servir à l'exercice de cette profession et dont la possession est en relation directe avec l'exercice de ladite profession.

3.2.3.4 Exonération à raison de 80% des revenus nets provenant de certains droits intellectuels

Voir point 3.2.1.16.

3.2.3.5 Crédit d'impôt pour indépendants

Voir point 3.2.1.18.

3.2.3.6 Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Voir point 3.2.1.20.

3.2.3.7 Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble

Les conditions d'immunisation lors de la détermination du bénéfice de cession ou de cessation sont identiques à celles valables pour la détermination du bénéfice commercial.

3.2.3.8 Abattement en raison d'un bénéfice de cession ou de cessation

La détermination de l'abattement se fait d'après les dispositions valables en matière du bénéfice commercial.

3.2.4 Revenu net provenant d'une occupation salariée

3.2.4.1 Définition du revenu net provenant d'une occupation salariée

Sont considérés comme revenus d'une occupation salariée:

- 1) les émoluments et avantages obtenus en vertu d'une occupation dépendante et les pensions allouées par l'employeur, avant la cessation définitive de cette occupation;
- 2) les allocations obtenues après ladite cessation par rappel d'appointements ou de salaires, ou à titre d'indemnités de congédiement (sous certaines conditions, les indemnités de congédiement sont cependant partiellement ou complètement exonérées d'impôt);
- 3) les indemnités de chômage, les indemnités pécuniaires payées pour les périodes d'incapacité de travail imputables à la maladie, à la maternité, à l'accident de travail ou la maladie professionnelle et l'indemnité de congé parental, dans la mesure où elles se substituent à des salaires;
- 4) les rémunérations touchées par les administrateurs et autres personnes exerçant des fonctions analogues auprès des sociétés par actions, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés coopératives ou d'autres collectivités, lorsque ces rémunérations sont allouées pour la gestion journalière des sociétés ou collectivités;
- 5) les allocations, cotisations et primes d'assurance versées par l'employeur à un régime complémentaire de pension visé par la loi modifiée du 8 juin 1999 relative aux régimes complémentaires de pension;

les dotations faites par l'employeur à un régime interne visé par la loi modifiée du 8 juin 1999 relative aux régimes complémentaires de pension, ainsi que, lorsque le salarié ou ses ayants droit ont perçu d'un tel régime une prestation versée sous forme de capital, la différence positive entre le capital versé et la provision y relative existant à la clôture de l'exercice précédant celui au cours duquel la prestation est payée.

Ces avantages sont imposables par voie d'une retenue d'impôt à charge de l'employeur. Le taux de la retenue d'impôt est fixé à 20%.

Lors de l'imposition des salariés par voie d'assiette ou de la régularisation des retenues d'impôt sur la base d'un décompte annuel, il est fait abstraction des dotations, cotisations, allocations ou primes imposées forfaitairement et de l'impôt forfaitaire, tant en ce qui concerne l'établissement des revenus et la fixation des dépenses spéciales déductibles qu'en ce qui concerne l'imputation ou la prise en considération des retenues d'impôt.

3.2.4.2 Détermination du revenu net provenant d'une occupation salariée

Le revenu net est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention. Les frais d'obtention sont constitués par les dépenses faites directement en vue d'acquérir, d'assurer et de conserver les recettes.

A titre de frais d'obtention, il est déduit un minimum forfaitaire de 540 euros par année d'imposition pour les frais d'obtention autres que les frais de déplacement.

Les frais de déplacement s'établissent en fonction de l'éloignement entre le chef-lieu de la commune sur le territoire de laquelle le salarié est domicilié et celui du lieu de son travail.

L'éloignement se mesure en unités d'éloignement exprimant les distances kilométriques en ligne droite entre les divers chefs-lieux de commune. La déduction forfaitaire par unité d'éloignement est fixée à 99 euros par année d'imposition.

Les quatre premières unités de 99 euros ou 396 euros ne sont pas prises en compte pour déterminer la déduction. La déduction forfaitaire maximale est égale à 26 unités d'éloignement ou 2.574 euros par année d'imposition.

A titre de dépenses spéciales, il est déduit un minimum forfaitaire de 480 euros par année d'imposition. Lorsque les époux ou les partenaires imposés collectivement perçoivent chacun des revenus d'une occupation salariée, le minimum forfaitaire est doublé en principe.

Sont également déductibles en tant que dépenses spéciales, les prélèvements et cotisations versées en raison de l'affiliation obligatoire des salariés au titre de l'assurance maladie et de l'assurance pension, ainsi que les

cotisations payées à titre obligatoire par les salariés à un régime étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale.

3.2.4.3 *Crédit d'impôt pour salariés (CIS)*

A tout contribuable réalisant un revenu d'une occupation salariée dont le droit d'imposition revient au Luxembourg et étant en possession d'une fiche de retenue d'impôt, il est octroyé un crédit d'impôt pour salariés (CIS). Le crédit d'impôt n'entre qu'une seule fois en ligne de compte pour l'ensemble des salaires alloués au salarié.

Le crédit d'impôt pour salariés est fixé comme suit pour un salaire annuel brut, y compris le salaire exonéré par une convention internationale contre les doubles impositions, se situant:

- de 936 euros à 11.265 euros: le CIS s'élève à $[300 + (\text{salaire brut} - 936) \times 0,029]$ euros par an;
- de 11.266 euros à 40.000 euros: le CIS s'élève à 600 euros par an;
- de 40.001 euros à 79.999 euros: le CIS s'élève à $[600 - (\text{salaire brut} - 40.000) \times 0,015]$ euros par an.

A partir d'un salaire annuel brut de 80.000 euros, le crédit d'impôt n'est plus alloué.

Pour des salaires n'atteignant pas au moins un montant de respectivement 936 euros par an, 78 euros par mois ou 3,12 euros par jour, le crédit d'impôt pour salariés n'est pas accordé.

Le crédit d'impôt est versé par l'employeur au cours de l'année d'imposition à laquelle il se rapporte.

Il est imputable et restituable au salarié exclusivement dans le cadre de la retenue d'impôt sur traitements et salaires dûment opérée par l'employeur sur la base d'une fiche de retenue d'impôt.

3.2.4.4 *Crédit d'impôt salaire social minimum (CISSM)*

A tout contribuable réalisant un revenu d'une occupation salariée dont le droit d'imposition revient au Luxembourg et étant en possession d'une fiche de retenue d'impôt, il est octroyé mensuellement un crédit d'impôt salaire social minimum (CISSM).

Le crédit d'impôt est calculé sur base du salaire brut mensuel lorsque le salarié travaille le mois entier à temps plein. Dans le cas contraire, le crédit d'impôt est calculé sur base d'un salaire brut mensuel fictif que le salarié aurait réalisé s'il avait été, aux mêmes conditions de rémunération, occupé le mois entier et à temps plein.

Par salaire brut mensuel, il y a lieu d'entendre l'ensemble des émoluments et avantages y compris les exemptions en application de l'article 115 mis à la disposition du salarié au cours du mois concerné. Les revenus non périodiques ne sont cependant pas à inclure tant que leur somme, pour l'année d'imposition concernée, ne dépasse pas le montant de 3.000 euros, à moins qu'ils ne constituent la contrepartie d'une réduction de la rémunération ordinaire.

Le crédit d'impôt salaire social minimum est fixé comme suit pour un salaire brut mensuel ou, le cas échéant, un salaire brut mensuel fictif se situant :

- de 1.500 euros à 2.500 euros, le CISSM s'élève à 70 euros par mois ;
- de 2.500 euros à 3.000 euros, le CISSM s'élève à $70/500 \times [3.000 - \text{salaire brut mensuel (fictif)}]$ euros par mois

Lorsque le crédit d'impôt salaire social minimum est déterminé sur base d'un salaire brut mensuel fictif, il n'est accordé qu'à concurrence du rapport existant entre, d'une part, les heures de travail du mois effectivement rémunérées et, d'autre part, le nombre des heures de travail pour lesquelles le même salarié aurait été rémunéré s'il avait été occupé le mois entier et à temps plein.

Pour les salaires bruts mensuels ou, le cas échéant, salaires bruts mensuels fictifs n'atteignant pas au moins 1.500 euros, le crédit d'impôt salaire social minimum n'est pas accordé.

A partir d'un salaire brut mensuel ou, le cas échéant, salaire brut mensuel fictif de 3.000 euros, le crédit d'impôt salaire social minimum n'est pas accordé.

Le crédit d'impôt salaire social minimum est bonifié par l'employeur à ses salariés qui disposent d'une fiche de retenue d'impôt. Si le salarié ne dispose pas d'une fiche de retenue d'impôt, l'Administration des contributions

directes bonifie après l'écoulement de l'année d'imposition, sur demande du salarié, le crédit d'impôt salaire social minimum.

Il est imputable et restituable au salarié exclusivement dans le cadre de la retenue d'impôt sur traitements et salaires dûment opérée par l'employeur sur la base d'une fiche de retenue d'impôt.

3.2.5 Revenu net provenant de pensions ou de rentes

3.2.5.1 Définition du revenu net provenant de pensions ou de rentes

Rentrent dans cette catégorie de revenu :

- a) les pensions de retraite et les pensions de survivants touchées en vertu d'une ancienne occupation salariée ainsi que les autres allocations et avantages, même non périodiques ou bénévoles, touchés du même chef;
- b) les arrérages de rentes, pensions ou autres allocations périodiques et les prestations accessoires servis par une caisse autonome de retraite alimentée en tout ou en partie par des cotisations des assurés, ainsi que le forfait d'éducation et certaines rentes ayant pour objet de remplacer une perte de revenu dans le cadre de la réparation d'un préjudice résultant d'un accident de travail ou d'une maladie professionnelle;
- c) les arrérages de rentes de toute nature et les autres allocations et avantages périodiques servis soit en vertu d'un titre, soit à titre bénévole non compris dans d'autres catégories de revenus, tel que par exemple l'exercice personnel de la jouissance gratuite, viagère ou légale d'une habitation et de ses dépendances dont le contribuable n'est pas le propriétaire.

3.2.5.2 Détermination du revenu net provenant de pensions ou de rentes

Le revenu net est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention. Les frais d'obtention sont constitués par les dépenses faites directement en vue d'acquérir, d'assurer et de conserver les recettes.

Il est déduit à titre de frais d'obtention un minimum forfaitaire de 300 euros par année d'imposition. Lorsque les époux ou les partenaires imposés collectivement perçoivent chacun des revenus provenant de pensions ou de rentes, le minimum forfaitaire est doublé en principe

Sous certaines conditions, les arrérages de rentes viagères constituées à titre onéreux et moyennant contre-prestation globale, ou à titre indemnitaire, ne sont imposables qu'à raison de 50% de leur montant net.

3.2.5.3 Crédit d'impôt pour pensionnés (CIP)

A tout contribuable touchant un revenu de pensions ou de rentes visé sous 3.2.5.1, lettres a et b, dont le droit d'imposition revient au Luxembourg et étant en possession d'une fiche de retenue d'impôt, il est octroyé un crédit d'impôt pour pensionnés (CIP). Le crédit d'impôt n'entre qu'une seule fois en ligne de compte pour l'ensemble des pensions et rentes allouées au contribuable.

Le crédit d'impôt pour pensionnés est fixé comme suit pour une pension ou rente annuelle brute, y compris la pension ou la rente exonérée par une convention internationale contre les doubles impositions, se situant:

- de 300 euros à 935 euros: le CIP s'élève à 300 euros par an;
- de 936 euros à 11.265 euros: le CIP s'élève à $[300 + (\text{pension}/\text{rente brute} - 936) \times 0,029]$ euros par an;
- de 11.266 euros à 40.000 euros: le CIP s'élève à 600 euros par an;
- de 40.001 euros à 79.999 euros: le CIP s'élève à $[600 - (\text{pension}/\text{rente brute} - 40.000) \times 0,015]$ euros par an.

A partir d'une pension ou rente annuelle brute de 80.000 euros, le crédit d'impôt n'est plus alloué. Le crédit d'impôt est versé par la caisse de pension ou tout autre débiteur de la pension au cours de l'année d'imposition à laquelle il se rapporte. Pour des pensions ou rentes n'atteignant pas au moins le montant de respectivement 300 euros par an, 25 euros par mois ou 1 euro par jour, le crédit d'impôt pour pensionnés n'est pas accordé.

Le crédit d'impôt pour pensionnés est imputable et restituable au pensionné dans le cadre de la retenue d'impôt sur traitements et salaires dûment opérée par la caisse de pension ou tout autre débiteur de la pension sur la base d'une fiche de retenue d'impôt.

3.2.6 Revenu net provenant de capitaux mobiliers

3.2.6.1 Définition du revenu net provenant de capitaux mobiliers

Sont considérés comme revenus provenant de capitaux mobiliers:

- a) les dividendes, parts de bénéfice et autres produits alloués, sous quelque forme que ce soit, en raison des actions, parts de capital, parts bénéficiaires ou autres participations de toute nature dans les organismes à caractère collectif, et notamment dans les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés coopératives (sous certaines conditions, la moitié de ces revenus est toutefois exemptée de l'impôt sur le revenu et, le cas échéant, de l'impôt commercial);
- b) les parts de bénéfice touchées, du chef de sa mise de fonds dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale, par le bailleur de fonds rémunéré en proportion du bénéfice;
- c) les arrérages et intérêts d'obligations et d'autres titres analogues, y compris les parts de bénéfices et les primes de remboursement;
- d) les intérêts de créances de toute nature non visés sous b) ou c) ci-dessus, notamment des créances hypothécaires, prêts, avoirs, dépôts, comptes d'épargne et comptes courants;
- e) l'escompte relatif aux titres de créances négociables;
- f) les indemnités spéciales et avantages alloués à côté ou en lieu et place des allocations visées ci-dessus sous a) à e);
- g) le produit de la réalisation avant terme de coupons de dividendes ou d'intérêts ou de produits analogues, lorsque le titre de capital ou de créance correspondant n'est pas réalisé simultanément avec le coupon;
- h) l'indemnité obtenue lors de la cession d'un titre à intérêts fixes du chef des intérêts courus et non encore échus, lorsque cette indemnité est mise en compte séparément.

Pour autant qu'un revenu visé sous a) à h) ci-dessus est compris dans le bénéfice commercial, dans le bénéfice agricole et forestier ou dans le bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, il est imposable dans la catégorie afférente de revenus nets.

Ne constituent pas des revenus de capitaux mobiliers:

- 1) les actions et parts allouées à titre entièrement ou partiellement gratuit par les sociétés de capitaux, ainsi que les droits d'attribution et de souscription y relatifs, lorsque l'émission desdites actions et parts comporte une réduction correspondante de la quote-part de participation inhérente aux titres anciens du bénéficiaire de l'allocation;
- 2) les allocations qui sont la contrepartie de la réduction du capital social constitué par les apports des associés;
- 3) les retraits de versements opérés dans les sociétés coopératives en l'absence de bénéfices ou de réserves distribuables;
- 4) les sommes allouées à l'occasion du partage de l'actif social d'un organisme à caractère collectif, sous réserve des dispositions régissant le revenu provenant de l'aliénation de participations (voir sous 3.2.8 - Revenus nets divers);
- 5) les allocations qui sont la contrepartie d'une réduction de capital social et des réserves lors d'un rachat d'actions par la société d'épargne-pension à capital variable au sens de la loi créant les fonds de pension sous forme de société d'épargne-pension à capital variable (sepcav) et d'association d'épargne-pension (assep). Pour autant que ces allocations soient mises à disposition dans le cadre d'un contrat de prévoyance-vieillesse, elles sont imposables en tant que revenus divers.

3.2.6.2 Détermination du revenu net provenant de capitaux mobiliers

Les intérêts attribués sur un dépôt d'épargne auprès d'une caisse d'épargne-logement agréée sont exemptés de l'impôt sur le revenu, à condition que les avoirs du compte d'épargne-logement soient affectés au financement de la construction, de l'acquisition ou de la transformation d'un appartement ou d'une maison utilisé pour les besoins personnels d'habitation, y compris le prix du terrain, ainsi que le remboursement d'obligations contractées aux mêmes fins.

Pour la détermination du revenu net provenant de capitaux mobiliers, la première tranche de 1.500 euros par an des revenus imposables par voie d'assiette est exempte d'impôt. Cette première tranche exonérée est doublée en cas d'imposition collective des époux ou des partenaires.

Le revenu net est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention. Les frais d'obtention sont constitués par les dépenses faites directement en vue d'acquérir, d'assurer et de conserver les recettes.

Il est déduit à titre de frais d'obtention un minimum forfaitaire de 25 euros par année d'imposition pour les revenus provenant de capitaux mobiliers. Ce montant est doublé lorsque les époux ou les partenaires imposés collectivement perçoivent chacun des revenus de l'espèce.

Lorsque les frais d'obtention dépassent les recettes, l'excédent de perte n'est pas compensable avec les revenus nets d'autres catégories de revenus. Cette restriction ne vaut pas à l'égard des revenus visés sous 3.2.6.1., lettre a, si le contribuable possède dans la collectivité une participation importante et tire plus de 50% de ses revenus professionnels d'une occupation dans la collectivité.

3.2.6.3 Bonification d'impôt pour investissement en capital-risque

Les contribuables qui détiennent un certificat d'investissement en capital-risque obtiennent, sur demande, une bonification d'impôt sur le revenu, qualifiée de bonification d'impôt pour investissement en capital-risque.

3.2.7 Revenu net provenant de la location de biens

3.2.7.1 Définition du revenu net provenant de la location de biens

Est considéré comme revenu provenant de la location de biens:

- a) le revenu provenant de la location et de l'affermage de biens meubles ou immeubles, pour autant que ce revenu n'est pas à classer sous b) ou c) ci-après;
- b) le revenu provenant de la concession du droit d'exploitation ou d'extraction de substances minérales ou fossiles renfermées au sein de la terre ou existant à sa surface. Est assimilée à la concession du droit d'exploitation ou d'extraction la cession de pareilles substances, à moins qu'elle ne porte sur un gisement délimité, qu'elle ne soit pas temporaire et que le paiement du prix de cession ou d'une partie de celui-ci ne soit pas échelonné en fonction de l'intensité de l'exploitation;
- c) le revenu provenant de redevances payées pour l'usage ou la concession de l'usage, d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secrets ou d'un autre droit analogue, ainsi que pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique;
- d) le produit provenant de la cession de créances concernant la location ou l'affermage, même si la créance se rapportant à un laps de temps antérieur à la cession d'un immeuble forme un tout avec le prix de cession;
- e) la valeur locative de l'habitation occupée par le propriétaire, y compris celle des dépendances. Cette valeur est déterminée d'après un régime forfaitaire. A partir de l'année d'imposition 2017, la valeur locative annuelle d'une habitation occupée par le propriétaire est fixée à zéro pour cent de la valeur unitaire correspondant à l'habitation.

Lorsqu'un revenu visé sous a) à e) ci-dessus relève du bénéfice commercial, du bénéfice agricole et forestier ou du bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, il est imposable dans la catégorie afférente de revenus.

3.2.7.2 Détermination du revenu net provenant de la location de biens

Le revenu net est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention. Les frais d'obtention sont constitués par les dépenses faites directement en vue d'acquérir, d'assurer et de conserver les recettes.

3.2.8 Revenus nets divers

3.2.8.1 Définition et détermination des revenus nets divers

Les revenus nets divers comprennent:

- a) les bénéfices résultant des opérations de spéculation ci-après spécifiées, lorsqu'ils ne sont pas imposables dans une autre catégorie de revenus:
 - 1) les réalisations de biens récemment acquis à titre onéreux; les biens sont censés récemment acquis lorsque l'intervalle entre l'acquisition ou la constitution et la réalisation ne dépasse pas deux ans pour les immeubles et six mois pour les autres biens;
 - 2) les opérations de cession où la cession des biens précède l'acquisition.

Les bénéfices de spéculation ne sont pas imposables lorsque le bénéfice total réalisé pendant l'année civile est inférieur à 500 euros.

Par contre, est toujours imposable comme bénéfice de spéculation:

- 1) l'intéressement aux plus-values (carried interest) touché par des personnes physiques, salariées de gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs ou de sociétés de gestion de fonds d'investissement alternatifs, sur la base d'un droit d'intéressement – à l'exclusion du produit de la plus-value résultant de la réalisation de leurs parts, actions ou droits représentatifs d'un placement financier émis par un fonds d'investissement alternatif et visés au numéro 2. ci-après – donnant lieu à des droits différents sur l'actif net ou les produits de ce fonds. En outre, il faut que le droit à l'intéressement leur ait été accordé en fonction de la qualité de leur personne et de la performance de l'investissement leur ait été accordé sous la condition expresse que les actionnaires ou détenteurs de parts doivent avoir récupéré au préalable la mise intégrale de leur investissement dans le fonds d'investissement alternatif ou dans les actifs sous-jacents;
 - 2) les bénéfices de spéculation résultant de la réalisation de parts, actions ou titres représentatifs d'un placement financier émis par un fonds d'investissement alternatif, assortis d'un droit d'intéressement, tel que prévu au numéro 1., par des cédants, des personnes physiques, salariés de gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs ou de sociétés de gestion de fonds d'investissement alternatifs. Toutefois, lorsque l'intervalle entre l'acquisition ou la constitution de ces parts, actions ou titres et leur réalisation dépasse six mois, le bénéfice de spéculation résultant de cette réalisation ne constitue pas un revenu imposable, à moins qu'il s'agit de la cession d'une participation importante dans un organisme à caractère collectif (société de capitaux ou coopérative) (voir ci-dessous sous c).
- b) le revenu provenant de l'aliénation à titre onéreux, plus de deux ans après leur acquisition ou leur constitution, d'immeubles qui ne dépendent ni de l'actif net investi d'une entreprise, ni de l'actif net servant à l'exercice d'une profession libérale. Sont également exclus, les immeubles dépendant d'une exploitation agricole, sauf en ce qui concerne le sol.

Les revenus au sens des lettres a) et b) sont constitués par la différence entre, d'une part, le prix de réalisation et, d'autre part, le prix d'acquisition ou le prix de revient augmenté des frais d'obtention. Les prix d'acquisition ou les prix de revient relatifs aux biens visés à la lettre b) sont, le cas échéant, à réévaluer pour tenir compte de la dépréciation monétaire, par multiplication avec les coefficients prévus par la loi.

A relever que les dispositions visées aux lettres a) et b) ne sont pas applicables dans la mesure où l'immeuble aliéné constitue la résidence principale du contribuable.

- c) le revenu provenant de l'aliénation, à titre onéreux, plus de six mois après leur acquisition, d'une participation importante dans un organisme à caractère collectif. Le revenu net est égal au prix de réalisation diminué des frais de réalisation, ainsi que du prix d'acquisition réévalué.

Est de même imposable, dans la mesure où il dépasse le prix d'acquisition réévalué, le produit alloué aux associés, possesseurs de participations importantes, lors du partage total ou partiel de l'actif social d'un organisme à caractère collectif.

Une participation est à considérer comme importante lorsque le contribuable (c'est-à-dire le cédant), seul ou ensemble avec son conjoint ou son partenaire et ses enfants mineurs, a participé de façon directe ou indirecte, à un moment quelconque au cours des cinq années antérieures au jour de l'aliénation, pour plus de 10% au capital de la société ou, à défaut de capital, au fonds social de l'organisme.

Sous certaines conditions, l'échange de titres ne conduit pas à la réalisation des plus-values inhérentes aux titres échangés.

Lorsqu'un revenu provenant de l'aliénation d'une participation importante relève du bénéfice commercial, du bénéfice agricole et forestier ou du bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, il est imposable dans la catégorie afférente de revenus.

La somme des revenus visés sous b) et c) est diminuée d'un abattement de 50.000 euros sans qu'il puisse en résulter une perte; l'abattement est porté à 100.000 euros pour des époux ou des partenaires imposés collectivement. Cet abattement est réduit à concurrence des abattements accordés au cours des dix années antérieures.

La plus-value réalisée sur un immeuble bâti, acquis par voie de succession en ligne directe et utilisé comme résidence principale par les parents, est diminuée, sous certaines conditions, d'abattements supplémentaires.

- d) le revenu provenant de prestations non comprises dans une autre catégorie de revenus, tel le revenu provenant d'entremises occasionnelles. Ce revenu n'est toutefois pas imposable lorsqu'il est inférieur à un montant annuel de 500 euros;
- e) le remboursement sous forme de capital au bénéficiaire à l'échéance du terme en exécution de certains contrats de prévoyance-vieillesse, ainsi que la restitution de l'épargne accumulée aux ayants droit du bénéficiaire de tels contrats (l'épargnant) en cas de décès de ce dernier avant l'échéance des contrats;
- f) le remboursement anticipé de l'épargne accumulée ainsi que le capital constitutif de la rente viagère payée de manière anticipative en vertu d'un contrat de prévoyance-vieillesse visé sous e) en cas de non-respect des conditions du contrat (voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « P », « Prévoyance-vieillesse »).

3.3 Dépenses spéciales

Sont déductibles du total des revenus nets à titre de dépenses spéciales, les charges et dépenses suivantes, dans la mesure où elles ne sont à considérer ni comme dépenses d'exploitation, ni comme frais d'obtention:

- 1) les arrérages de rentes et de charges permanentes dues en vertu d'une obligation particulière, dans la mesure où ces arrérages ne sont pas en rapport économique avec des revenus exemptés.

Toutefois, les arrérages servis à des personnes qui, si elles étaient dans le besoin, seraient en droit, d'après les dispositions du Code civil, de réclamer des aliments au contribuable, ne constituent des dépenses spéciales qu'au cas où ils sont:

- a) stipulés à l'occasion d'une transmission de biens et qu'ils ne sont pas excessifs par rapport à la valeur des biens transmis;
- b) stipulés entre les parties à l'occasion d'un divorce par consentement mutuel;

- c) fixés par décision judiciaire dans le cadre d'un divorce prononcé après le 31 décembre 1997;
- d) fixés par décision judiciaire dans le cadre d'un divorce prononcé avant le 1^{er} janvier 1998, sous condition que le débiteur et le bénéficiaire de la rente en fassent une demande conjointe.

Les rentes visées aux lettres b) à d) ne sont déductibles que jusqu'à concurrence d'un plafond annuel de 24.000 euros par conjoint divorcé.

A noter que les arrérages non déductibles dans le chef du débiteur ne sont pas imposés dans le chef du bénéficiaire.

Les arrérages de rentes viagères constituées à titre onéreux et moyennant contre-prestation globale ne sont déductibles qu'à raison de 50% de leur montant.

- 2) Les intérêts débiteurs (en relation économique avec des prêts de consommation, finançant des voitures, des biens meubles etc.), dans la mesure où ils ne sont pas en rapport avec des revenus exemptés. Ces intérêts débiteurs ainsi que les primes et cotisations visées sous le point 3)f) ci-dessous ne sont déductibles que jusqu'à un montant annuel de 672 euros. Ce plafond est majoré de son propre montant pour le conjoint ou le partenaire imposable collectivement et pour chaque enfant pour lequel le contribuable obtient une modération d'impôt pour enfant. Cette limitation de la déduction des intérêts débiteurs ne s'applique pas aux intérêts qui sont en relation économique avec un prêt contracté par l'alloti à des fins de financement d'une soulte à verser à des cohéritiers dans le cadre de la transmission - par voie de partage successoral - d'une entreprise commerciale ou d'une exploitation agricole.

Remarque: Les frais de financement afférents à l'acquisition ou à la construction d'une habitation personnelle du propriétaire ou d'un logement donné en location constituent par nature des frais d'obtention déductibles dans la catégorie des revenus nets provenant de la location de biens.

- 3) certaines cotisations et primes d'assurance, à savoir:
 - a) les prélèvements et cotisations versés en raison de l'affiliation obligatoire des salariés au titre de l'assurance maladie et de l'assurance pension, ainsi que les cotisations payées à titre obligatoire par des salariés à un régime étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale;
 - b) les cotisations versées en raison de l'affiliation obligatoire des non-salariés au titre de l'assurance maladie, de l'assurance contre les accidents et de l'assurance pension, ainsi que les cotisations payées à titre obligatoire par des non-salariés à un régime étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale;
 - c) jusqu'à concurrence d'un montant annuel de 1.200 euros, les cotisations personnelles des salariés en raison de l'existence d'un régime complémentaire de pension mis en place par une entreprise pour ses salariés, instauré conformément à la loi modifiée du 8 juin 1999 relative aux régimes complémentaires de pension, ou d'un régime étranger d'un pays membre de l'Union européenne dont bénéficient les travailleurs détachés au Luxembourg;
 - d) les contributions versées par un travailleur indépendant au sens de la loi modifiée du 8 juin 1999 relative aux régimes complémentaires de pension, à un régime complémentaire de pension agréé. La déduction fiscale est limitée à 20% de la somme des revenus nets suivants: bénéfice commercial, bénéfice agricole et forestier, bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale.

Il faut que le contribuable

- soit affilié personnellement pour ces revenus en tant qu'assuré obligatoire à un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale et du revenu résultant d'une occupation salariée, touché pour l'exercice de la fonction d'administrateur ou des fonctions analogues auprès des sociétés par actions, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés coopératives ou d'autres collectivités dans la mesure où ces rémunérations sont accordées pour la gestion journalière des sociétés ou collectivités;

- que le revenu résultant de l'occupation salariée énumérée ci-dessus n'a pas été pris en compte pour le financement d'un régime complémentaire de pension mis en place par l'entreprise pour laquelle le contribuable exerce la gestion journalière;

- e) les cotisations payées à titre personnel en raison d'une assurance continuée, volontaire ou facultative et d'un achat de périodes en matière d'assurance maladie et d'assurance pension auprès d'un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou d'un régime légal étranger, visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale;
- f) les primes versées à des compagnies privées agréées au Grand-Duché de Luxembourg ou agréées et ayant leur siège dans un autre Etat membre de l'Union européenne, à titre d'assurance en cas de vie, de décès, d'accidents, d'invalidité, de maladie ou de responsabilité civile, ainsi que les cotisations versées à des sociétés de secours mutuels reconnues dont le but est de fournir aux sociétaires ou aux membres de leurs familles des secours en cas de maladie, d'accidents, d'incapacité de travail, d'infirmité, de chômage, de vieillesse ou de décès. Les primes et cotisations en relation économique avec l'octroi d'un prêt ne sont déductibles que sous certaines conditions. Les primes et cotisations afférentes à des contrats comportant la garantie d'avantages en cas de vie ne sont déductibles que si ces contrats ont été souscrits pour une durée effective au moins égale à dix ans et si les primes et cotisations sont calculées de manière actuarielle sur base des éléments viagers de la personne de l'assuré du contrat.

Les primes et cotisations ne sont déductibles que jusqu'à concurrence d'une limite de 672 euros par année d'imposition, majoré de son propre montant pour le conjoint ou le partenaire imposable collectivement et pour chaque enfant pour lequel le contribuable obtient une modération d'impôt pour enfant (voir le point 3.3 alinéa 2) ci-dessus).

Le paiement d'une prime unique au titre d'une assurance temporaire au décès à capital décroissant en vue de garantir le remboursement d'un prêt consenti pour les investissements en besoins personnels d'habitation ou l'acquisition d'un équipement professionnel donne lieu à une majoration du plafond des dépenses spéciales déductibles (voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « P », « Prime unique »);

- g) les cotisations versées à des caisses d'épargne-logement agréées au Grand-Duché de Luxembourg ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne, en vertu d'un contrat d'épargne-logement souscrit en vue de financer la construction, l'acquisition ou la transformation d'un appartement ou d'une maison utilisés pour les besoins personnels d'habitation. Les montants annuels maxima déductibles des cotisations sont fixés en fonction de l'âge accompli du souscripteur au contrat au début de l'année d'imposition:
- de 18 à 40 ans accomplis: 1.344 euros par an;
 - dans les autres cas: 672 euros par an.

Ces montants sont majorés de leur propre montant pour le conjoint ou le partenaire imposable collectivement et pour chaque enfant pour lequel le contribuable obtient une modération d'impôt pour enfant (voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « C », « Cotisations et primes d'assurance »);

- h) jusqu'à 3.200 euros par année d'imposition, les versements effectués au titre d'un contrat individuel de prévoyance-vieillesse auprès d'une compagnie d'assurances ou d'un établissement de crédit, sous condition que le contrat prévoie le remboursement différé d'au moins 10 ans, payable au plus tôt à l'âge de 60 ans et au plus tard à l'âge de 75 ans de l'épargne accumulée (versements effectués pendant la durée du contrat et les revenus financiers y afférents réalisés). Au choix du contribuable, le contrat doit prévoir le remboursement de l'épargne accumulée, soit en tant que capital, soit en tant que rente viagère payable mensuellement, soit de manière combinée (voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « P », « Prévoyance-vieillesse »).

Il est déduit à titre de dépenses spéciales visées ci-dessus sous 1), 2), 3.e), 3.f), 3.g) et 3.h) un minimum forfaitaire fixé à 480 euros par an. Lorsque les conjoints ou les partenaires imposés collectivement perçoivent chacun des revenus provenant d'une occupation salariée, le minimum forfaitaire correspond à la somme des forfaits qui seraient applicables si les conjoints ou les partenaires n'étaient pas imposés collectivement.

- 4) certaines libéralités (dons), dans la mesure où elles ne dépassent pas 20% du total des revenus nets, ni 1.000.000 euros; les montants dépassant les limites indiquées ci-dessus peuvent être reportés sur les deux années d'imposition subséquentes dans les mêmes conditions et limites;
- 5) dans le chef des exploitants d'une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale, des exploitants agricoles et forestiers et des titulaires d'une profession libérale, les pertes survenues au cours des exercices d'exploitation antérieurs, lorsqu'elles n'ont pu être compensées avec d'autres revenus nets pendant l'année d'imposition où elles se sont produites, ni être déduites comme dépenses spéciales pendant aucune année postérieure d'imposition. La déductibilité des pertes générées à partir de l'exercice d'exploitation 2017 est limitée dans le temps. Les pertes générées pendant et après l'exercice d'exploitation 2017 ne pourront être reportées que pour une période maximale de 17 ans. Cette limite ne s'applique pas aux pertes subies avant 2017.

4. Revenu imposable ajusté

Le revenu imposable constitué par le total des différents revenus nets (ajusté le cas échéant par la déduction de l'abattement pour cession ou cessation) et diminué des dépenses spéciales, est encore susceptible d'être ajusté, le cas échéant, par les abattements suivants:

- 1) abattement pour charges extraordinaires:

le contribuable obtient, sur demande, un abattement de revenu imposable du fait de charges extraordinaires qui sont inévitables et qui réduisent d'une façon considérable sa faculté contributive. Sont par exemple visés: les frais de maladie, les frais d'invalidité, l'entretien de parents nécessiteux.

- 2) abattement pour enfants ne faisant pas partie du ménage du contribuable:

le contribuable obtient, sur demande, un abattement de revenu imposable pour charges extraordinaires en raison d'enfants ne faisant pas partie de son ménage, mais entretenus et éduqués principalement à sa charge. L'abattement n'est pas accordé, lorsque les deux parents de l'enfant partagent, avec leur enfant, une habitation commune. L'abattement prend en considération les frais réellement exposés sans pouvoir dépasser 4.020 euros par an.

- 3) abattement extra-professionnel:

les conjoints ou les partenaires imposables collectivement bénéficient d'un abattement de revenu imposable qualifié d'abattement extra-professionnel, fixé au maximum à 4.500 euros par année d'imposition ou à 375 euros par mois entier d'assujettissement à l'impôt,

- lorsque chacun d'eux réalise soit un bénéfice commercial, soit un bénéfice agricole et forestier, soit un bénéfice provenant d'une profession libérale, soit un revenu d'une occupation salariée et qu'ils sont affiliés personnellement en tant qu'assurés obligatoires à un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale;
- lorsqu'un des conjoints ou des partenaires réalise un bénéfice commercial ou un bénéfice d'une profession libérale et que respectivement l'autre conjoint ou l'autre partenaire est affilié en tant que conjoint-aidant ou partenaire-aidant à la sécurité sociale auprès du Centre commun de la sécurité sociale;
- sur demande, lorsqu'un des conjoints ou des partenaires réalise un bénéfice commercial, un bénéfice agricole et forestier, un bénéfice d'une profession libérale ou retire des revenus d'une occupation salariée et que l'autre conjoint ou l'autre partenaire touche depuis moins de trois ans (36 mois) un revenu résultant de pensions ou de rentes.

- 4) abattement pour mobilité durable (« AMD »):

le contribuable obtient sur demande un abattement pour mobilité durable pour:

- a) une voiture automobile à personnes à zéro émissions qui fonctionne exclusivement à l'électricité ou exclusivement avec une pile à combustible à hydrogène d'un montant de 5.000 euros;

- b) un cycle avec ou sans pédalage assisté d'un montant de 300 euros;
- c) une voiture automobile à personnes électrique hybride rechargeable dont les émissions ne dépassent pas 50 g CO₂/km d'un montant de 2.500 euros.

La déductibilité de l'AMD s'applique à l'année d'imposition pendant laquelle le paiement intégral du véhicule est effectué.

Le véhicule doit être utilisé par le contribuable exclusivement à des fins privées. Le montant de l'AMD est réduit du montant de toute aide directe payée par l'Etat luxembourgeois, par un Etat tiers ou par tout autre organisme public indigène ou étranger pour financer l'acquisition du véhicule.

5. Assiette et recouvrement de l'impôt

5.1 Imposition par voie d'assiette

En principe, l'impôt est établi par voie d'assiette après la fin de l'année d'imposition sur la base d'une déclaration d'impôt faite par le contribuable.

Le contribuable dont le revenu imposable se compose en tout ou en partie de revenus passibles d'une retenue d'impôt sur les traitements et salaires, sur les revenus de capitaux mobiliers ou sur les revenus de tantièmes, est imposé par voie d'assiette dans les cas suivants:

- 1) le contribuable dont le revenu imposable passible de retenue, dépasse 100.000 euros;
- 2) le revenu imposable se compose en tout ou en partie de rémunérations versées par les employeurs ou caisses de pension établis à l'étranger et qui ne sont pas soumises à la retenue à la source sur les rémunérations pendant l'année d'imposition;
- 3) le contribuable est détenteur d'au moins une fiche de retenue d'impôt additionnelle à taux fixe, et la somme des revenus imposables passibles de retenue, dépasse 36.000 euros pour le contribuable des classes d'impôt 1 et 2 et 30.000 euros pour le contribuable de la classe d'impôt 1a;
- 4) le contribuable touche des revenus nets de plus de 600 euros non passibles de la retenue d'impôt à la source;
- 5) le contribuable est bénéficiaires de revenus nets de plus de 1.500 euros passibles de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers, tels que par exemple les dividendes, les parts de bénéfices, les arrérages et intérêts d'obligations;
- 6) le contribuable touche des revenus nets de plus de 1.500 euros passibles de la retenue d'impôt sur les revenus de tantièmes;
- 7) les conjoints, ne vivant pas en fait séparés, dont l'un est contribuable résident et l'autre une personne non résidente, qui avaient opté d'être imposés collectivement et dont le contribuable résident avait obtenu provisoirement l'inscription de la classe d'impôt 2 sur la fiche de retenue d'impôt de l'année d'imposition;
- 8) le contribuable est marié et a opté pour l'inscription d'un taux provisoire sur sa fiche de retenue d'impôt de l'année d'imposition.

Sont admis, sur demande, à une imposition par voie d'assiette:

- 1) les débiteurs de frais de financement ou d'intérêts en rapport avec des immeubles bâtis ou en voie de construction;
- 2) les partenaires optant conjointement pour, soit une imposition collective, soit une imposition individuelle avec réallocation;
- 3) les contribuables non résidents optant pour une assimilation aux contribuables résidents;

- 4) les contribuables mariés optant conjointement pour, soit une imposition individuelle (pure), soit une imposition avec réallocation;
- 5) les conjoints, ne vivant pas en fait séparés, dont l'un est contribuable résident et l'autre une personne non résidente, optant conjointement pour l'imposition collective;
- 6) les contribuables non résidents, dont le revenu luxembourgeois se compose exclusivement de tantièmes d'un montant brut ne dépassant pas 100.000 euros par année d'imposition.

L'année d'imposition coïncide avec l'année du calendrier et comprend les bénéfices réalisés et les revenus nets touchés pendant cette période. Toutefois, l'exploitant commercial, industriel, artisanal ou minier tenant une comptabilité en due forme peut clôturer l'exercice d'exploitation régulièrement à une même date annuelle autre que le 31 décembre; l'année d'imposition comprend alors les bénéfices du ou des exercices d'exploitation clôturés pendant cette année civile.

5.2 Retenues d'impôt à la source

Note : en ce qui concerne la retenue à la source libératoire sur certains intérêts, il est renvoyé au point 7.

Les contribuables sont tenus de verser des avances trimestrielles et de subir les retenues d'impôt à la source suivantes:

- 1) la retenue d'impôt sur les traitements et salaires;
- 2) la retenue d'impôt sur les pensions et rentes touchées en vertu d'une ancienne occupation salariée ou servies par une caisse autonome de retraite alimentée en tout ou en partie par des cotisations des assurés, ainsi que sur le forfait d'éducation;
- 3) la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers indigènes suivants:
 - a) les dividendes et autres produits alloués en raison des actions, parts de capital, parts bénéficiaires ou autres participations de toute nature dans les organismes à caractère collectif (par ex.: dans les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives);
 - b) les parts de bénéfice touchées, du chef de sa mise de fonds dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale par le bailleur de fonds rémunéré en proportion du bénéfice;
 - c) les arrrages et intérêts d'obligations lorsqu'il est concédé pour ces titres un droit à l'attribution, en dehors de l'intérêt fixe, d'un intérêt supplémentaire variant en fonction du bénéfice distribué.

Le taux de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers est fixé à 15%. Sont soumis à la retenue les revenus bruts sans aucune déduction.

Les revenus énumérés sous a) à c) sont à considérer comme indigènes lorsque le débiteur est l'Etat luxembourgeois, une commune, un établissement public luxembourgeois, une collectivité de droit privé qui a son siège statutaire ou son administration centrale au Luxembourg ou une personne physique qui a son domicile fiscal au Luxembourg.

- 4) la retenue d'impôt sur les tantièmes et émoluments analogues alloués aux administrateurs et commissaires de sociétés indigènes en rémunération de leur mission de surveillance. Le taux de la retenue est fixé à 20% du montant brut alloué sans aucune déduction.

Dans le chef d'un contribuable non résident, la retenue d'impôt sur les revenus de tantièmes vaut, en principe, imposition définitive, si son revenu indigène se compose exclusivement de tantièmes dont le montant brut ne dépasse pas 100.000 euros par année d'imposition.

Les retenues susvisées sont à opérer par le débiteur des revenus pour compte du bénéficiaire.

5.3 Imputation sur la cote d'impôt établie par voie d'assiette

Sont imputés, entre autres, sur la cote d'impôt établie par voie d'assiette:

- l'impôt retenu à la source se rapportant à des revenus soumis à l'assiette (par exemple les salaires et pensions, les tantièmes, certains revenus de capitaux);
- le crédit d'impôt pour indépendants (voir point 3.2.1.18);
- le crédit d'impôt monoparental (voir point 5.4);
- le crédit d'impôt pour salariés (voir point 3.2.4.3);
- le crédit d'impôt salaire social minimum (voir point 3.2.4.4) ;
- Le crédit d'impôt pour pensionnés (voir point 3.2.5.3);
- le dégrèvement fiscal ou encore la bonification d'impôt pour enfant (voir point 6.2);
- l'impôt retenu à l'étranger sur les intérêts en vertu de la directive européenne 2003/48/CE (voir point 9.);
- les avances trimestrielles payées.

Un trop perçu d'avances trimestrielles ou de retenues d'impôt est restitué dans des conditions définies. L'excédent des retenues sur les revenus de capitaux sur la cote d'impôt n'est pas sujet à restitution.

5.4 Crédit d'impôt monoparental (CIM)

Les contribuables non mariés qui bénéficient d'une modération d'impôt pour enfant, obtiennent sur demande un crédit d'impôt, qualifié de crédit d'impôt monoparental.

A partir de l'année d'imposition 2017, le CIM n'est pas accordé lorsque les deux parents de l'enfant partagent, avec leur enfant, une habitation commune. Sont également exclus du bénéfice du CIM, les personnes mariées, qu'elles soient imposables collectivement ou non, les personnes qui se marient en cours d'année, les personnes liées par un contrat de partenariat si elles demandent l'imposition collective, ainsi que les autres personnes rangées en classe d'impôt 2 (voir point 6.1).

Le CIM s'élève comme suit:

- pour un revenu imposable ajusté inférieur à 35.000 euros: à 1.500 euros par an;
- pour un revenu imposable ajusté entre 35.000 euros et 105.000 euros: le CIM est calculé suivant la formule $[1.875 - \text{revenu imposable ajusté} \times (750/70.000)]$;
- pour un revenu imposable ajusté supérieur à 105.000 euros: à 750 euros par an.

Le CIM est à diminuer de 50% du montant des allocations de toute nature dont bénéficie l'enfant, dans la mesure où elles dépassent respectivement le montant annuel de 2.208 euros ou le montant mensuel de 184 euros. Par allocations, il convient de comprendre les rentes alimentaires, le paiement des frais d'entretien, de garde, d'éducation et de formation professionnelle, etc. Les rentes-orphelins et les prestations familiales n'entrent pas en ligne de compte. En cas de pluralité d'enfants et d'allocations, le montant le plus faible des allocations par enfant sera pris en considération pour déterminer le cas échéant la réduction du crédit d'impôt.

Pour les partenaires non résidents: voir point 8.7.

6. Calcul de l'impôt

6.1 Classes d'impôt

En vue de l'application du tarif, les contribuables sont répartis en trois classes:

- 1) la classe 1 comprend les personnes qui n'appartiennent ni à la classe 1a, ni à la classe 2;
- 2) la classe 1a comprend les contribuables suivants, pour autant qu'ils n'appartiennent pas à la classe 2:
 - a) les personnes veuves;

- b) les personnes dont le ménage comprend un ou plusieurs enfants ayant droit à une modération d'impôt pour enfant (voir point 6.2);
 - c) les personnes ayant terminé leur 64^e année au début de l'année d'imposition;
- 3) la classe 2 comprend:
- a) les époux qui ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire et qui sont imposés collectivement;
 - b) sur demande conjointe, les partenaires qui sont imposés collectivement et à condition d'avoir partagé pendant toute l'année d'imposition un domicile ou une résidence commun et dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition;
 - c) sur demande conjointe, les époux qui ne vivent pas en fait séparés et qui sont imposés collectivement, dont l'un est un contribuable résident et l'autre une personne non résidente, à condition que l'époux résident réalise au Luxembourg au moins 90% des revenus professionnels du ménage pendant l'année d'imposition;
 - b) les personnes veuves dont le mariage a été dissous par décès au cours des trois années précédant l'année d'imposition;
 - c) les personnes divorcées, séparées de corps ou séparées de fait en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire au cours des trois années précédant l'année d'imposition, si avant cette époque et pendant cinq ans elles n'ont pas bénéficié de la présente disposition ou d'une disposition similaire antérieure.

L'allocation des classes d'impôt aux contribuables non résidents est traitée au point 8.6.

6.2 Modération et bonification d'impôt pour enfant

La modération d'impôt est accordée et versée sous forme

- (1) d'allocation familiale par la Caisse pour l'avenir des enfants (www.cae.public.lu), ou
- (2) d'aide financière de l'Etat pour études supérieures par le Centre de documentation et d'information sur l'enseignement supérieur (www.cedies.public.lu), ou
- (3) d'aide aux volontaires par le Service national de la jeunesse (www.snj.public.lu).

Le contribuable qui avait dans son ménage un enfant

- âgé de moins de 21 ans au début de l'année d'imposition, ou
- âgé d'au moins 21 ans au début de l'année d'imposition et qui poursuit des études de formation professionnelle, ou
- handicapé ou infirme et âgé d'au moins 21 ans au début de l'année d'imposition

et pour lequel aucune modération sous forme d'allocation familiale, d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires n'a été versée, obtient, sur demande à présenter après l'écoulement de l'année d'imposition concernée à l'Administration des contributions directes, pour cet enfant une modération d'impôt sous forme de dégrèvement fiscal, qui s'élève à 922,50 euros par enfant par an, à imputer dans la limite de l'impôt dû.

Du moment que la mère et le père vivent en union libre, ensemble avec leur enfant commun, celui-ci fait partie du ménage du contribuable qui a été attributaire du premier versement annuel de la modération d'impôt pour enfant. Si au titre de l'année d'imposition, la modération a été attribuée directement à l'enfant, sous quelque forme que ce soit, la classe d'impôt 1a et la majoration de certains plafonds seront accordées à la mère, qui peut néanmoins y renoncer en faveur du père imposé séparément (modèle 104 – voir notre site internet rubrique « Formulaires »). Un enfant ne peut, pour une même année, faire partie de plus d'un ménage.

Le contribuable obtient, sur demande, une bonification d'impôt pour enfant en raison des enfants pour lesquels son droit à une modération d'impôt a expiré à la fin d'une des deux années précédant l'année d'imposition. Ces

modalités s'appliquent aux revenus imposables ajustés inférieurs ou égaux à 76.600 euros (autres conditions voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « B », « Bonification d'impôt pour enfant »).

La bonification d'impôt se lève au maximum à 922,50 euros par enfant par an. Elle est accordée après la fin de l'année d'imposition, soit par le biais de la déclaration de l'impôt sur le revenu du contribuable, soit par le biais d'une régularisation de la retenue d'impôt par voie de décompte annuel que le contribuable présente au bureau de la retenue sur traitements et salaires (bureau RTS).

6.3 Fonds pour l'emploi

L'impôt sur le revenu des personnes physiques fixé selon le tarif est majoré, pour alimenter le fonds pour l'emploi,

- de 7% jusqu'à un revenu imposable ajusté de 150.000 euros en classes d'impôt 1 et 1a ou de 300.000 euros en classe d'impôt 2;
- de 9% au-delà d'un revenu imposable ajusté de 150.000 euros en classes d'impôt 1 et 1a ou de 300.000 euros en classe d'impôt 2.

Pour la définition du « revenu imposable ajusté », voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « R », « Revenu imposable ajusté ».

6.4 Minimum vital exempt d'impôt

Le minimum vital exempt d'impôt s'élève à 11.265 euros. Il s'en suit que les montants du revenu exonéré s'élèvent à:

- 11.265 euros pour les contribuables de la classe d'impôt 1;
- 22.530 euros pour les contribuables de la classe d'impôt 1a et 2.

6.5 Barèmes d'impôt

En principe, le tarif de l'impôt est le même pour tous les revenus quelle qu'en soit la nature et quel qu'en soit le mode de recouvrement.

Les barèmes de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires et les barèmes de la retenue d'impôt sur les pensions et rentes sont calqués sur le barème de l'impôt sur le revenu, mais tiennent compte des particularités inhérentes au mode de perception et aux catégories de revenu en cause, et englobent un supplément perçu pour le fonds pour l'emploi variant à partir de l'année d'imposition 2013 entre 7% et 9%.

Toutefois, les rémunérations versées par des employeurs, qui occupent dans le cadre de leur vie privée des salariés pour des travaux de ménage, pour la garde d'enfant, ainsi que pour assurer des aides et des soins nécessaires en raison de leur état de dépendance, sont imposées forfaitairement par dérogation au régime d'imposition normal. L'impôt forfaitaire est fixé à 10% du montant net du salaire alloué et est à prendre en charge par l'employeur. L'impôt forfaitaire est perçu par le Centre commun de la sécurité sociale pour le compte de l'Administration des contributions directes.

Après la fin de l'année d'imposition en cause, le salarié peut demander la régularisation de l'imposition des rémunérations visées ci-dessus d'après les règles du régime d'imposition normal.

6.6 Revenus extraordinaires

6.6.1 Définition des revenus extraordinaires

Lorsque le revenu imposable renferme des revenus extraordinaires, ceux-ci sont imposés à un taux particulier plus favorable.

Sont considérés comme revenus extraordinaires:

- 1) les revenus provenant de l'exercice d'une profession libérale qui constituent la rémunération d'une activité nettement distincte de l'activité ordinaire et s'étendant sur plusieurs années, ou la rémunération entière d'une activité ordinaire s'étendant sur plusieurs années et exercée à l'exclusion de toute autre activité dans le cadre de la profession libérale, lorsque ces revenus deviennent imposables intégralement au titre d'une seule année d'imposition;
- 2) les revenus extraordinaires provenant d'une occupation salariée qui se rattachent du point de vue économique à une période de plus d'une année et qui, pour des raisons indépendantes de la volonté du bénéficiaire et de celle du débiteur des revenus, deviennent imposables au titre d'une seule année d'imposition;
- 3) les rémunérations périodiques d'une occupation salariée qui sont relatives à une période de paye antérieure ou postérieure à l'année d'imposition et qui, pour des raisons indépendantes de la volonté du bénéficiaire et de celle du débiteur des revenus, deviennent imposables au titre de l'année d'imposition considérée;
- 4) les indemnités et avantages accordés pour perte ou en lieu et place de recettes, le dédit alloué pour l'abandon ou le non exercice d'une activité, ainsi que pour l'abandon d'une participation au bénéfice ou de la perspective de pareille participation, dans la mesure où ils remplacent des revenus se rapportant à une période autre que l'année d'imposition;
- 5) les sommes touchées à titre de rappel de pension, à l'exception de la partie qui se rattache économiquement à l'année d'imposition;
- 6) les bénéfices de cession ou de cessation d'une exploitation commerciale, d'une exploitation agricole et forestière ou de l'exercice d'une profession libérale;
- 7) le capital promis dès l'origine par l'employeur et payable en guise de pension de retraite, d'invalidité ou de survie;
- 8) les revenus provenant de l'aliénation plus de deux ans après l'acquisition ou la constitution à titre onéreux d'immeubles bâtis et non bâtis;
- 9) les revenus provenant de la réalisation d'une participation importante dans un organisme à caractère collectif ou du partage total ou partiel de collectivités;
- 10) les revenus provenant de coupes de bois extraordinaires;
- 11) les indemnités visées sous 4) ci-dessus pour autant que l'indemnisation a été provoquée par une lésion corporelle;
- 12) le remboursement sous forme de capital en exécution de contrats de prévoyance-vieillesse définis, ainsi que la restitution de l'épargne accumulée de pareils contrats à l'ayant-droit en cas de décès de l'épargnant. Est également visé le remboursement anticipé de l'épargne accumulée de pareils contrats pour des raisons d'invalidité ou de maladie grave;
- 13) le produit net forestier dont la réalisation est provoquée directement ou indirectement par des cas de force majeure.

6.6.2 Calcul de l'impôt grevant les revenus extraordinaires

6.6.2.1 Imposition d'après la méthode de l'étalement forfaitaire

L'impôt relatif aux revenus visés sous 1) à 5) ci-dessus 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 des revenus extraordinaires susvisés sur l'impôt correspondant, d'après le même tarif, au revenu ordinaire. L'impôt correspondant aux revenus extraordinaires ne peut être supérieur à 24% de ces revenus.

Pour un exemple concret, voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « R », « Revenu extraordinaire ».

6.6.2.2 Imposition au quart du taux global

Le taux d'impôt relatif aux revenus visés sous 13) ci-dessus est égal au quart du taux global correspondant au revenu imposable ajusté.

Pour un exemple concret, voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « R », « Revenu extraordinaire ».

6.6.2.3 Imposition au demi-taux global

Le taux d'impôt relatif aux revenus visés sous 6) à 12) ci-dessus est égal à la moitié du taux global correspondant au revenu imposable ajusté.

Pour un exemple concret, voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « R », « Revenu extraordinaire ».

6.7 Calcul de l'impôt grevant le bénéfice agricole

La partie du bénéfice agricole qui dépasse la moyenne des bénéfices de l'exercice envisagé et des cinq exercices entiers précédents, est imposée au taux global appliqué au revenu ordinaire, sans que ce taux ne puisse dépasser 27%.

6.8 Calcul de l'impôt grevant le bénéfice d'une activité artistique

La partie du bénéfice d'une activité artistique qui dépasse la moyenne des bénéfices de l'exercice envisagé et des trois exercices précédents, est imposée d'après la méthode d'imposition de l'étalement forfaitaire, sans que le taux ne puisse dépasser 24%.

6.9 Revenus de source étrangère et impôts étrangers y relatifs

6.9.1 Présence d'une convention internationale

La double imposition des revenus étrangers est éliminée soit par la méthode d'exemption, soit par la méthode d'imputation.

6.9.1.1 Méthode d'exemption

Lorsqu'un contribuable résident a des revenus exonérés par une convention internationale tendant à éviter la double imposition, ces revenus sont incorporés dans une base imposable fictive pour déterminer le taux d'impôt global applicable au revenu imposable ajusté.

Pour un exemple concret, voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « E », « Exemption / imputation ».

Les revenus extraordinaires exonérés sont à négliger pour le calcul du taux global de l'impôt.

6.9.1.2 Méthode d'imputation

Lorsqu'un contribuable résident a des revenus de source étrangère dont la double imposition est évitée par la méthode d'imputation en vertu d'une convention tendant à éviter la double imposition, les revenus étrangers sont incorporés dans la base imposable du contribuable, mais la fraction d'impôt correspondant à ces revenus est réduite à concurrence de l'impôt sur le revenu établi et payé à l'étranger.

Les dispositions qui précèdent sont applicables séparément par Etat de provenance des revenus. En ce qui concerne les revenus de capitaux de source étrangère, l'imputation de l'impôt étranger peut cependant se faire, sous certaines conditions et limitations, sur une base globale.

Au cas où l'impôt étranger dépasse l'impôt luxembourgeois frappant le revenu étranger considéré, la partie excédentaire de l'impôt étranger est déductible de ce revenu.

Pour un exemple concret, voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « I », « Imputation / exemption ».

6.9.2 Absence d'une convention internationale

Lorsqu'un contribuable résident a des revenus provenant d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg n'a pas conclu de convention tendant à éviter la double imposition et qui sont soumis dans cet autre Etat à un

impôt correspondant à l'impôt sur le revenu luxembourgeois, la double imposition de ces revenus est évitée par la méthode d'imputation visée ci-dessus au point 6.9.1.2.

6.9.3 Revenus soumis à la retenue à la source par un agent payeur (en application de la directive 2003/48/CE ou d'une des conventions s'y rapportant)

Jusqu'à l'année d'imposition 2014 comprise, la retenue à la source opérée par un agent payeur, en application de la directive 2003/48/CE ou d'une des conventions s'y rapportant, lors d'un paiement d'intérêts visé sous 9. ci-dessous à une personne physique, était à imputer sur l'impôt sur le revenu dû par cette personne dans son Etat de résidence. Lorsque l'impôt retenu dépassait l'impôt dû, l'excédent était, en principe, remboursable dans l'Etat de résidence du bénéficiaire effectif.

Voir point 9.2 le régime de la retenue à la source applicable à partir de l'année d'imposition 2015.

7. Retenue à la source libératoire sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière des personnes physiques résidentes

A partir du 1^{er} janvier 2006, tout agent payeur établi au Luxembourg prélève une retenue à la source libératoire de 20% (10% pour les années d'imposition 2006 à 2016 inclus) sur les revenus de l'épargne sous forme de paiement d'intérêts effectués en faveur de bénéficiaires effectifs, personnes physiques qui sont des résidents du Grand-Duché de Luxembourg. La retenue s'applique aux intérêts courus depuis le 1^{er} juillet 2005, mais payés après le 1^{er} janvier 2006.

Est considéré comme agent payeur, tout opérateur économique établi au Luxembourg qui, dans le cadre de sa profession ou de son activité économique normale, paie des intérêts ou attribue un paiement d'intérêts au profit immédiat d'un bénéficiaire effectif, personne physique résidente, qu'il soit le débiteur de la créance produisant les intérêts ou qu'il soit chargé par le débiteur ou le bénéficiaire effectif de payer ou d'attribuer le paiement d'intérêts. Qualifient notamment d'agents payeurs, les banques et les établissements de crédit.

Sont soumis à la retenue libératoire, les intérêts payés ou inscrits en compte qui se rapportent à des créances de toute nature, notamment les intérêts bonifiés sur les comptes bancaires, les intérêts d'obligations, de bons de caisse et de bons d'épargne, ainsi que les intérêts courus ou capitalisés obtenus lors de la cession, du remboursement ou du rachat de créances de toute nature.

L'agent payeur doit opérer la retenue à la source de 20% au moment du paiement des intérêts et déclarer l'impôt à l'Administration des contributions directes (« Déclaration de la retenue d'impôt à la source libératoire sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière » - modèle 930 F).

Les bénéficiaires effectifs qui touchent des intérêts tels que visés ci-dessus dont l'attribution est opérée par un agent payeur établi hors du Luxembourg, peuvent opter pour le prélèvement libératoire de 20% par voie de déclaration à l'Administration des contributions directes (« Déclaration de la retenue d'impôt à la source libératoire sur certains paiements d'intérêts effectués hors du Luxembourg » - modèle 931 F). Ce prélèvement s'opère sur les montants qui seraient soumis à la retenue à la source, si l'agent payeur était établi au Luxembourg.

Par dérogation aux dispositions applicables en matière de la fiscalité de l'épargne des non-résidents telles que visées ci-dessous sous 9., les revenus courants, ainsi que les revenus réalisés lors de la cession, du remboursement ou du rachat de parts ou d'unités dans les organismes de placements collectifs ne sont pas soumis à la retenue libératoire. Ne tombent pas non plus dans le champ d'application de la retenue libératoire, les intérêts et autres avantages accordés sur les comptes courants et à vue, si la rémunération des comptes ne dépasse pas le taux de 0,75%. Ne sont pas non plus soumis à la retenue libératoire, les intérêts attribués sur un dépôt d'épargne auprès d'une caisse d'épargne-logement agréée au Grand-Duché de Luxembourg ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne, ou dans un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne.

Les intérêts qui ne sont bonifiés qu'une seule fois par année sur des dépôts d'épargne et qui ne dépassent pas le montant de 250 euros par personne et par agent payeur, sont dispensés de la retenue à la source libératoire, bien qu'ils rentrent en principe dans son champ d'application.

En principe, la retenue à la source libératoire vaut imposition définitive dans le chef du bénéficiaire, personne physique, contribuable résident, qui est également dispensé de déclarer lesdits revenus dans le cadre de sa

déclaration pour l'impôt sur le revenu. Toutefois, lorsque le contribuable réalise des revenus soumis à la retenue à la source dans le cadre de son activité commerciale, agricole ou dans l'exercice d'une profession libérale, ces revenus sont imposables d'après le régime de droit commun. En l'espèce, la retenue à la source prélevée est imputable sur la cote d'impôt due et un éventuel excédent est remboursable.

En ce qui concerne les revenus de capitaux qui n'entrent pas dans le champ d'application de la retenue libératoire, - à savoir notamment les intérêts payés ou attribués par un agent payeur qui n'est pas établi au Luxembourg et pour lesquels l'option au prélèvement libératoire de 20% n'a pas été exercée par le bénéficiaire effectif, les revenus courants réalisés dans des organismes de placement collectif, les dividendes ou parts de bénéfice -, ils restent imposables par voie d'assiette selon les dispositions de droit commun. Les revenus réalisés lors de la cession, du remboursement ou du rachat de parts dans des organismes de placement collectif sont imposables s'ils font partie des revenus divers visés au point 3.2.8.

8. Imposition des contribuables non résidents

8.1 Délimitation des revenus indigènes imposables

Sont considérés comme revenus indigènes dans le chef des contribuables non résidents:

- 1) le bénéfice commercial:
 - a) lorsqu'il est réalisé directement ou indirectement par un établissement stable ou un représentant permanent au Grand-Duché de Luxembourg, excepté toutefois lorsque le représentant permanent est négociant en gros, commissionnaire ou représentant de commerce indépendant;
 - b) lorsque le contribuable non résident exerce au Grand-Duché de Luxembourg une activité soumise à une autorisation préalable en vertu des lois sur le colportage et les professions ambulantes;
 - c) lorsqu'il est retiré d'une activité exercée au Grand-Duché de Luxembourg de façon personnelle par des professionnels du spectacle ou des sportifs professionnels;
- 2) le bénéfice agricole et forestier lorsqu'il est réalisé par une exploitation agricole ou forestière située au Grand-Duché de Luxembourg;
- 3) le bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale pour autant que ladite profession est ou a été exercée ou mise en valeur au Grand-Duché de Luxembourg;
- 4) les revenus d'une occupation salariée:
 - a) lorsque l'occupation est ou a été exercée au Grand-Duché de Luxembourg;
 - b) lorsque l'occupation est ou a été mise en valeur au Grand-Duché de Luxembourg, excepté toutefois lorsque le salarié est au service d'un négociant, d'une entreprise industrielle ou d'une entreprise de transport et qu'il apporte la preuve qu'il est soumis à l'étranger, du chef de son revenu indigène, à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu indigène;
 - c) lorsque les revenus sont alloués par une caisse publique indigène ou par la Société nationale des chemins de fer luxembourgeois (CFL);
- 5) les revenus résultant de:
 - a) pensions versées en vertu d'une ancienne occupation exercée ou mise en valeur au Grand-Duché de Luxembourg;
 - b) pensions payées par une caisse publique indigène;
 - c) pensions payées par la Société nationale des chemins de fer luxembourgeois (CFL);
 - d) pensions et rentes servies par une caisse autonome indigène de retraite alimentée en tout ou en partie par des cotisations des assurés;
 - e) pensions versées par des fonds de pension constitués sous forme d'association d'épargne-pension (assep), dans la mesure où les cotisations ayant généré ces revenus ont été portées en déduction du revenu imposable au Luxembourg;

- 6) les revenus de capitaux mobiliers suivants, lorsque le débiteur est l'Etat luxembourgeois, une commune, un établissement public luxembourgeois, une collectivité de droit privé qui a son siège statutaire ou son administration centrale au Luxembourg ou une personne physique qui a son domicile fiscal au Luxembourg:
- les dividendes, parts de bénéfice et autres produits alloués, sous quelque forme que ce soit, en raison des actions, parts de capital, parts bénéficiaires ou autres participations de toute nature dans les organismes à caractère collectif (par exemple: dans les sociétés de capitaux et dans les sociétés coopératives),
 - les parts de bénéfice touchées du chef de sa mise de fonds dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale par le bailleur de fonds rémunéré en proportion du bénéfice,
 - les intérêts et arrérages d'obligations participant au bénéfice.

Sont toutefois exceptés les revenus exempts de la retenue à la source.

- 7) les revenus provenant de la location de biens lorsque les immeubles sont situés au Grand-Duché;

- 8) les revenus divers suivants:

- a) le revenu provenant de la réalisation d'immeubles, lorsque les immeubles aliénés sont situés au Grand-Duché de Luxembourg ou de la réalisation de participations importantes dans des organismes collectifs ayant leur siège statutaire ou leur administration centrale au Luxembourg, dans l'intervalle de six mois après l'acquisition;
- b) le revenu provenant de la réalisation, plus de 6 mois après leur acquisition, de participations importantes dans des organismes collectifs qui ont au Grand-Duché de Luxembourg leur siège statutaire ou leur administration centrale lorsque le bénéficiaire a été contribuable résident pendant plus de 15 ans et qu'il est devenu contribuable non résident moins de 5 ans avant la réalisation du revenu.

Sont toutefois exclus, les revenus provenant de la cession d'une participation dans un organisme de placement collectif revêtant la forme sociétaire, dans une société d'investissement en capital à risque (SICAR) ou dans une société de gestion de patrimoine familial (SPF).

8.2 Prescriptions particulières relatives à la détermination du revenu indigène

Les contribuables non résidents ne sont autorisés à défalquer leurs dépenses d'exploitation ou leurs frais d'obtention que pour autant que ces dépenses ou frais sont en rapport économique direct avec des revenus indigènes.

La déduction des dépenses spéciales est en principe accordée d'une façon limitative aux contribuables non résidents. Ainsi, sont déductibles,

- les cotisations versées en raison de l'affiliation légalement obligatoire des salariés au titre de l'assurance maladie et de l'assurance pension au régime de sécurité sociale luxembourgeois ou à un régime étranger visé par une convention bi- ou multilatérale de sécurité sociale;
- les cotisations versées en raison de l'affiliation légalement obligatoire des non-salariés au titre de l'assurance maladie, de l'assurance pension et de l'assurance contre les accidents au régime de sécurité sociale luxembourgeois ou à un régime étranger visé par une convention bi- ou multilatérale de sécurité sociale;
- les cotisations personnelles versées par les salariés à un régime complémentaire de pension mis en place par une entreprise au profit de ses salariés ou par les salariés détachés à un régime étranger jusqu'à un montant annuel de 1.200 euros;
- le minimum forfaitaire de 480 euros par an réservé aux bénéficiaires de revenus professionnels;
- les pertes survenues au cours des exercices d'exploitation antérieurs.

En principe, les contribuables non résidents n'ont pas droit à la déduction de l'abattement pour charges extraordinaires et au crédit d'impôt monoparental.

Pour les contribuables non résidents, les modalités d'assiette et de recouvrement sont en principe les mêmes que pour les contribuables résidents, sauf qu'elles s'appliquent seulement aux revenus indigènes (c'est-à-dire luxembourgeois).

8.3 Retenues d'impôt à la source

Outre les cas de retenues d'impôt à la source opérées à charge des contribuables résidents (retenue d'impôt sur les traitements et salaires, retenue d'impôt sur les pensions, retenue d'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers et retenue d'impôt sur les tantièmes), l'impôt sur le revenu est, dans le chef des contribuables non résidents, encore perçu par voie de retenue d'impôt à la source sur les revenus suivants:

- 1) les revenus provenant de l'exercice d'une activité indépendante de nature littéraire ou artistique lorsque cette activité est ou a été exercée ou mise en valeur au Luxembourg;
- 2) les revenus provenant de l'exercice d'une activité sportive professionnelle lorsque cette activité est ou a été exercée au Luxembourg.

Le taux de la retenue est fixé à 10% des recettes sans aucune déduction. La retenue s'élève à 11,11% lorsque le débiteur de l'allocation prend à sa charge l'impôt à retenir.

Lorsque les revenus des contribuables non résidents ne sont pas soumis à la retenue d'impôt, l'Administration des contributions directes pourra percevoir l'impôt par voie de retenue d'impôt à la source toutes les fois que telle mesure paraît nécessaire pour la garantie de sa créance. Le montant de la retenue, qui a le caractère d'une avance, est fixé par l'Administration des contributions directes.

8.4 Imposition forfaitaire des marins non résidents

Les salaires touchés par les salariés non résidents occupés pour le compte d'une entreprise maritime agréée à bord d'un navire exploité en trafic international sont imposés forfaitairement. La retenue d'impôt est fixée à 10% du montant brut du salaire diminué auparavant de 10% et d'un abattement de 1.800 euros par mois ou 72 euros par jour, sans prise en considération de la classe d'impôt à retenir si le salarié n'était pas imposé forfaitairement.

8.5 Imposition par voie d'assiette

Les contribuables non résidents occupés comme salariés au Grand-Duché de Luxembourg pendant neuf mois de l'année d'imposition au moins et y exerçant leurs activités d'une façon continue pendant cette période, ainsi que les contribuables non résidents mariés, imposables au Grand-Duché de Luxembourg du chef d'au moins 90% du total de leurs revenus indigènes et étrangers (revenu mondial), tombent sous les mêmes conditions et modalités d'imposition par voie d'assiette que les résidents (voir point 8.7).

8.6 Classes d'impôt

En règle générale, les contribuables non résidents qui réalisent un revenu imposable non soumis à la retenue à la source au Grand-Duché de Luxembourg, sont rangés dans la classe d'impôt 1 et le taux d'impôt ne peut être inférieur à 15%. Par dérogation, l'impôt déterminé ne peut être supérieur à l'impôt frappant, en application de la classe 1, le même revenu imposable majoré du montant correspondant à la limite supérieure de la première tranche exonérée du tarif.

A partir de l'année d'imposition 2018, les contribuables non résidents, mariés, réalisant des revenus professionnels imposables au Luxembourg, sont rangés en principe dans la classe d'impôt 1. A partir de l'année d'imposition 2018, les contribuables non résidents, mariés (avec ou sans enfants), ne peuvent donc plus ranger en classe d'impôt 1a, ni en classe d'impôt 2.

Toutefois, les contribuables non résidents, qui remplissent les conditions d'assimilation telles que décrites ci-dessous au point 8.7, sont rangés dans les différentes classes d'impôt selon les modalités applicables aux contribuables résidents en vue de la détermination du taux d'imposition applicables à leurs revenus luxembourgeois.

En ce qui concerne les contribuables non résidents mariés qui sont imposés sur demande conjointe collectivement, le taux d'imposition applicable sera déterminé en fonction de la classe d'impôt 2. Les contribuables non résidents, mariés, qui demandent conjointement une imposition individuelle (voir point 8.7), sont rangés en classe d'impôt 1. Ils peuvent néanmoins demander l'inscription d'un taux de retenue sur la fiche d'impôt déterminé en fonction de la classe d'impôt 1.

Les personnes veuves, les personnes bénéficiant d'une modération d'impôt pour enfant et les personnes ayant terminé leur 64^e année au début de l'année d'imposition, sont rangés dans la classe d'impôt 1a.

Les contribuables non résidents divorcés, séparés de corps ou séparés de fait en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire au cours des trois années précédant l'année d'imposition, sont rangés en classe d'impôt 2, si avant cette époque et pendant cinq ans ils n'ont pas bénéficié de la présente disposition ou d'une disposition similaire antérieure,

Il en est de même des contribuables non résidents veufs, dont le mariage a été dissous par décès au cours des trois années précédant l'année d'imposition.

8.7 Assimilation fiscale des contribuables non résidents aux contribuables résidents

Les contribuables non résidents, qui sont imposables au Luxembourg du chef d'au moins 90% du total de leurs revenus indigènes et étrangers (revenu mondial) sont, sur demande, assimilés fiscalement aux contribuables résidents.

A partir de l'année d'imposition 2018, l'assimilation fiscale est également possible, lorsque les revenus nets non imposables au Luxembourg sont inférieurs à 13.000 euros, même si le revenu imposable au Luxembourg est inférieur à 90% du revenu mondial.

Les résidents belges, imposables au Luxembourg de plus de 50% de leurs revenus professionnels du ménage, peuvent également demander à être assimilés aux résidents.

Dans les 2 cas, la demande est valablement faite en remplissant le modèle 100 (voir sur notre site internet sous « Formulaires »). La demande entraîne une imposition par voie d'assiette des contribuables concernés, conformément à l'article 157^{ter} de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (en abrégé « L.I.R. ») ou conformément à l'article 24, § 4a de la convention contre les doubles impositions entre le Luxembourg et la Belgique.

Dans ce contexte, les revenus indigènes et étrangers sont pris en compte en vue de la fixation du taux d'impôt applicable, tout comme les déductions des dépenses spéciales, d'une perte de location en relation avec l'habitation personnelle ou encore d'un abattement pour charges extraordinaires.

Le crédit d'impôt monoparental CIM peut également être accordé aux contribuables non résidents assimilés.

Pour l'application de l'assimilation, les contribuables non résidents mariés ainsi que les partenaires, sur option, sont imposables collectivement, conformément au tarif de la classe d'impôt 2. Dans ce contexte, les revenus indigènes et étrangers des deux conjoints ou partenaires sont pris en compte en vue de la fixation du taux d'impôt applicable.

Le seuil d'assimilation fiscale de 90% des revenus se détermine annuellement par rapport à la situation individuelle de chacun des conjoints ou partenaires.

L'Administration des contributions directes ne peut pas assumer le rôle du conseiller indépendant quant au tarif applicable aux différentes situations personnelles (imposition assimilée ou non, imposition collective ou imposition individuelle pure ou avec réallocation des conjoints, imposition collective ou imposition individuelle avec réallocation ou imposition séparée des partenaires).

A partir de l'année d'imposition 2018, si les conditions de l'assimilation fiscale ci-dessus sont remplies, le contribuable non résident marié, peut opter entre trois modes d'imposition différents:

1. l'imposition collective avec son conjoint;
2. sur demande conjointe avec son conjoint, l'imposition individuelle (dite pure);
3. sur demande conjointe avec son conjoint, l'imposition individuelle avec réallocation de revenu.

9. Retenue à la source sur intérêts dans l'Union européenne (RIUE) et échange automatique d'informations sur les paiements d'intérêts à des bénéficiaires effectifs résidents fiscaux de l'Union européenne (en application de la directive 2003/48/CE sur la fiscalité de l'épargne et des accords sur la fiscalité de l'épargne conclus avec les territoires associés et dépendants)

9.1 Jusqu'à l'année d'imposition 2014 comprise

Du 1^{er} juillet 2005 jusqu'au 31 décembre 2014, tout agent payeur établi au Luxembourg devait prélever une retenue à la source sur les paiements d'intérêts effectués en faveur de bénéficiaires effectifs, personnes physiques qui sont des résidents fiscaux d'un autre Etat membre de l'Union européenne ou d'un des territoires suivants: les Antilles Néerlandaises, Aruba, Jersey, Guernesey, Ile de Man, Montserrat et les Iles Vierges Britanniques.

Est considéré comme agent payeur, tout opérateur économique établi au Luxembourg qui, dans le cadre de sa profession ou de son activité économique normale, paie des intérêts ou attribue un paiement d'intérêts au profit immédiat d'un bénéficiaire effectif visé ci-dessus, qu'il soit le débiteur de la créance produisant les intérêts ou qu'il soit chargé par le débiteur ou le bénéficiaire effectif de payer ou d'attribuer le paiement d'intérêts. Sont visés notamment les banques et les établissements de crédit.

Par paiement d'intérêts, il y a lieu d'entendre les intérêts payés ou inscrits en compte qui se rapportent à des créances de toute nature, notamment les intérêts bonifiés sur les comptes bancaires, les intérêts d'obligations, de bons de caisse et de bons d'épargne, ainsi que les intérêts courus ou capitalisés obtenus lors de la cession, du remboursement ou du rachat de créances de toute nature. S'y ajoutent, dans des conditions déterminées, les revenus courants distribués par les organismes de placement collectif, ainsi que les revenus réalisés lors de la cession, du remboursement ou du rachat de parts ou d'unités dans lesdits organismes. Bien qu'en principe la retenue à la source soit applicable aux intérêts payés ou attribués aux bénéficiaires effectifs à partir du 1^{er} juillet 2005, il y a lieu de tenir compte uniquement des intérêts courus à partir de cette même date.

Le taux de la retenue d'impôt initial de 15% a été porté à 20% du 1^{er} juillet 2008 au 30 juin 2011 et à 35% à compter du 1^{er} juillet 2011. L'impôt retenu à la source par l'agent payeur est, en principe, imputable sur l'impôt sur le revenu dû par le bénéficiaire effectif dans son Etat de résidence. Lorsque la retenue est supérieure à l'impôt dû, l'excédent est, en principe, remboursable dans l'Etat de résidence du bénéficiaire effectif.

La retenue à la source n'est pas prélevée

- lorsque le bénéficiaire effectif donne mandat spécial à l'agent payeur de communiquer ses nom et adresse, l'identité de l'agent payeur, l'identification de la créance génératrice des intérêts, ainsi que le montant total des intérêts ou des revenus à l'Administration des contributions directes, qui transmet ces informations à l'autorité compétente de l'Etat membre ou du territoire de résidence du bénéficiaire effectif ou
- lorsque le bénéficiaire effectif remet à l'agent payeur un certificat en vue de la non-perception de la retenue à la source établi à son nom par l'autorité compétente de son Etat de résidence.

L'agent payeur est obligé d'offrir au moins une des méthodes susvisées au bénéficiaire effectif afin que celui-ci puisse bénéficier de l'exemption de la retenue à la source.

9.2 A partir de l'année d'imposition 2015

A partir du 1^{er} janvier 2015, l'échange automatique d'informations sur les paiements d'intérêts devient obligatoire et la retenue d'intérêts n'est plus opérée par les agents payeurs établis au Luxembourg pour le compte de bénéficiaires effectifs, qui sont des personnes physiques ayant leur résidence fiscale, soit dans un Etat membre de l'Union européenne autre que le Luxembourg, soit dans un des Etats ou territoires ayant conclu un accord réciproque en matière de fiscalité de l'épargne.

Cependant, l'agent payeur établi au Luxembourg doit communiquer à l'autorité compétente du Luxembourg, à savoir l'Administration des contributions directes, jusqu'au 20 mars de l'année qui suit l'année au cours de laquelle l'attribution du paiement d'intérêts a eu lieu, la dénomination et l'adresse de l'entité ainsi que le montant total des intérêts attribués.

10. Note concernant l'assurance dépendance

L'assurance dépendance a été introduite au Luxembourg à partir du 1^{er} janvier 1999. L'établissement et la perception de la contribution dépendance sur les revenus professionnels et les revenus de remplacement incombent au Centre commun de la sécurité sociale.

L'Administration des contributions directes établit et perçoit, pour compte du Centre commun de la sécurité sociale, la contribution dépendance sur les revenus du patrimoine (voir point 3.2), ainsi que sur certains revenus nets de pensions et rentes à charge des contribuables résidents qui sont affiliés à l'assurance maladie obligatoire au Luxembourg et passibles de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

Le taux de la contribution dépendance est fixé à 1,4%.

La contribution dépendance n'est pas à considérer comme impôt sur le revenu et ne rentre pas parmi les dépenses d'exploitation, les frais d'obtention ou les dépenses spéciales.

11. Note concernant la contribution de crise

A partir du 1^{er} janvier 2012, la contribution de crise de 0,8% est supprimée (voir notre site internet rubrique « A à Z », lettre « C », « Contribution de crise »).

IMPOT SUR LE REVENU DES COLLECTIVITES

12. Collectivités soumises à l'impôt

La forme légale de la personnalité juridique ne constitue pas un critère déterminant pour l'imposabilité. En général, toute entité économique pouvant être bénéficiaire de revenus non soumis directement à l'impôt sur le revenu dans le chef des associés ou membres, est soumise à l'impôt sur le revenu des collectivités.

La loi énumère notamment les organismes à caractère collectif suivants:

- 1) les sociétés de capitaux, c'est-à-dire les sociétés anonymes, les sociétés par actions simplifiées, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée, les sociétés à responsabilité limitée simplifiées et les sociétés européennes;
- 2) les sociétés coopératives, les sociétés coopératives organisées comme des sociétés anonymes, les sociétés coopératives européennes et les associations agricoles;
- 3) les congrégations et associations religieuses tant reconnues que non reconnues par l'Etat, quelle qu'en soit la forme juridique;
- 4) les associations d'assurances mutuelles, les associations d'épargne-pension et les fonds de pension visés par la loi modifiée du 6 décembre 1991 sur le secteur des assurances;
- 5) les établissements d'utilité publique et autres fondations;
- 6) les associations sans but lucratif;
- 7) les autres organismes de droit privé à caractère collectif, dont le revenu n'est pas imposable directement dans le chef d'un autre contribuable;
- 8) les patrimoines d'affectation et les patrimoines vacants;
- 9) les entreprises de nature commerciale, industrielle ou minière de l'Etat, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public.

13. Collectivités exemptes de l'impôt

Sous certaines conditions, les organismes mentionnés sous 2) et sous 4) à 9) ci-dessus sont exempts d'impôt. Ainsi, les organismes énumérés sous 4) à 9) sont notamment exempts si, d'après leurs statuts ou leur pacte social et leur activité, ils poursuivent directement et uniquement des buts culturels, charitables ou d'intérêt général. Ils restent toutefois passibles de l'impôt dans la mesure où ils exercent une activité à caractère industriel ou commercial. Sont encore exempts:

- les organismes de placement collectifs et les fonds d'investissement alternatifs luxembourgeois exonérés en vertu des dispositions d'une loi spéciale;
- les sociétés commerciales dûment agréées en tant que sociétés d'impact sociétal, à condition que le capital social de telles sociétés soit constitué à 100 pour cent de parts d'impact.

Par décision du Gouvernement en Conseil, prise sur avis du ministre des Finances, certaines activités des associations sans but lucratif ne sont toutefois pas considérées comme activités à caractère industriel et commercial lorsque l'objet ou les objets en vue desquels l'association sans but lucratif est formée, présente(nt) un intérêt public particulièrement accusé et lorsque l'association sans but lucratif ne cherche pas à procurer à ses membres un gain matériel.

La société en nom collectif, la société en commandite simple, le groupement d'intérêt économique, le groupement européen d'intérêt économique et, généralement, la société civile, ne sont en principe pas soumis à l'impôt sur le revenu des collectivités. La loi fiscale considère ces sociétés comme n'ayant pas de personnalité juridique distincte de celle des associés et ne les rend pas personnellement imposables, mais soumet les associés à l'impôt sur le revenu du chef de leurs parts dans le bénéfice établi en commun. Toutefois, ceux de ces

organismes qui sont des organismes non résidents visés par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil des CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mère et filiales d'Etats membres différents ou par l'article 3 de la directive modifiée du Conseil des CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une société européenne ou d'une société coopérative européenne d'un Etat membre à un autre, sont également considérés comme sujets fiscaux au Luxembourg.

14. Siège statutaire ou administration centrale

Il est fait une distinction entre:

- 1) les collectivités ayant leur siège statutaire ou leur administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg, et
- 2) les collectivités qui n'ont ni leur siège statutaire, ni leur administration centrale sur ce territoire.

Les premières sont imposables du chef de l'ensemble de leurs revenus tant indigènes qu'étrangers; les autres ne sont imposables que du chef de leurs revenus indigènes.

15. Revenus soumis à l'impôt

Les revenus sont les mêmes que ceux des personnes physiques, avec certaines particularités se justifiant par le caractère spécial des collectivités.

Le revenu imposable comprend tant le bénéfice distribué que le bénéfice mis en réserve. Il comprend également les rémunérations allouées aux administrateurs et aux commissaires pour autant que ces rémunérations ne constituent pas la rétribution d'un travail effectif de gestion journalière.

15.1 Régime des sociétés mère et filiales

Les revenus touchés par:

- certains organismes à caractère collectif résidents pleinement imposables, notamment les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables,
- un établissement stable indigène d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux qui est un résident d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux ou d'une société coopérative qui est un résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne,

en vertu d'une participation directe dans le capital social

- d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
- d'une société de capitaux résidente pleinement imposable,
- d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités,

sont exonérés lorsque, à la date de la mise à la disposition des revenus, le bénéficiaire détient ou s'engage à détenir ladite participation pendant une période ininterrompue d'au moins 12 mois et que pendant toute cette

période le taux de participation ne descend pas au-dessous du seuil de 10% ou le prix d'acquisition au-dessous de 1.200.000 euros.

L'exonération ne s'applique pas auxdits revenus, dans la mesure où ils sont déductibles dans l'Etat membre du siège de l'émetteur des actions ou parts en vertu desquels les revenus en question sont payés ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents.

Lorsque les conditions du régime sont remplies, la société qui distribue les dividendes est dispensée de soumettre à la retenue à la source de 15% les dividendes qu'elle distribue.

Lorsque:

- certains organismes à caractère collectif résidents pleinement imposables, notamment les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables
- un établissement stable indigène d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux qui est un résident d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux ou d'une société coopérative qui est un résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne,

cèdent des titres d'une participation directe détenue dans le capital social

- d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
- d'une société de capitaux résidente pleinement imposable,
- d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités,

le revenu dégagé par la cession est exonéré lorsque au moment de l'aliénation des titres le cédant détient ou s'engage à détenir ladite participation pendant une période ininterrompue d'au moins 12 mois et que pendant cette période le taux de participation ne descend pas au-dessous du seuil de 10% ou le prix d'acquisition au-dessous de 6 millions d'euros.

S'il s'avère que le critère de détention ininterrompue de 12 mois du seuil minimal de la participation n'est pas satisfait, l'exonération du dividende ou du revenu dégagé par la cession est annulée par une imposition rectificative.

La détention d'une participation à travers une société en nom collectif (SENC), une société en commandite simple (SECS), une société en commandite spéciale (SCSp), une société civile (SC), un groupement d'intérêt économique (GIE), un groupement européen d'intérêt économique (GEIE), une société commerciale momentanée ou une société en participation est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

15.2 Régime d'intégration fiscale

Le régime facultatif d'intégration fiscale aboutit à l'imposition du bénéfice consolidé d'un groupe de sociétés. A cette fin, les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société de capitaux résidente pleinement imposable ou par un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt

correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités, peuvent faire masse de leurs résultats fiscaux avec celui de la société mère ou de l'établissement stable indigène.

La détention d'une participation à travers une société en nom collectif, une société en commandite simple, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

Lorsque la participation est détenue de façon indirecte, il faut que les sociétés par l'intermédiaire desquelles la société mère ou l'établissement stable indigène détient 95% du capital de la filiale, soient des sociétés de capitaux pleinement imposables à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

La loi a introduit la possibilité d'effectuer une intégration fiscale horizontale afin de permettre à des sociétés sœurs de former une intégration fiscale sans que leur société mère – luxembourgeoise ou résidente d'un Etat membre de l'EEE – ne soit elle-même membre de cette intégration fiscale (sous certaines conditions). Les résultats du groupe peuvent alors être consolidés au niveau d'une des filiales.

Cependant, certaines limitations s'appliquent quant au choix de la société intégrante au sein du groupe consolidé. La filiale intégrante doit être la filiale la plus proche de la société mère non intégrante dans la structure du groupe. Lorsque plusieurs sociétés sont éligibles – car situées au même niveau dans la structure – le groupe est libre de désigner la société de son choix en tant que filiale intégrante. Cependant, le groupe reste lié par ce choix aussi longtemps qu'il reste en place.

Une même société ne peut être membre de deux groupes consolidés en même temps. Par ailleurs, certaines sociétés de capitaux sont toutefois exclues du régime d'intégration fiscale.

Le régime d'intégration fiscale est subordonné à une demande écrite conjointe de la société mère ou de l'établissement stable indigène et des filiales visées. Cette demande est à introduire auprès de l'Administration des contributions directes avant la fin du premier exercice d'exploitation pour lequel le régime est demandé. Les sociétés doivent se lier pour une période couvrant au moins 5 exercices d'exploitation. Pendant toute cette période, la condition du taux de participation doit être remplie d'une façon ininterrompue.

Au cas où le taux de participation est d'au moins 75%, mais inférieur à 95%, le régime d'intégration fiscale peut être accordé exceptionnellement au groupe sur avis du Ministre des Finances, si ladite participation est particulièrement apte à promouvoir l'expansion et l'amélioration structurelle de l'économie nationale.

Certaines sociétés de capitaux sont toutefois exclues du régime d'intégration fiscale.

15.3 Non déductibilité de certaines dépenses particulières aux collectivités

Ne constituent notamment pas des dépenses d'exploitation:

- les dépenses faites en vue de remplir des obligations imposées à la collectivité par ses statuts ou son pacte social;
- l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt sur la fortune et l'impôt commercial;
- les tantièmes alloués aux administrateurs et aux commissaires pour la surveillance de la collectivité.

15.4 Limitation de la déductibilité des intérêts

La règle limite la déduction des frais d'intérêts nets (les « surcoûts d'emprunt ») d'un contribuable à 30% de son EBITDA fiscal (bénéfice avant intérêts, impôts et amortissement). En outre, les règles suivantes s'appliqueront:

- Les surcoûts d'emprunt (généralement les charges d'intérêts moins les produits d'intérêts) d'un montant maximum de 3 millions d'euros peuvent être entièrement déduits. Si les surcoûts d'emprunt dépassent ce seuil, la règle de l'EBITDA s'appliquera au montant total des surcoûts d'emprunt.

- La définition des charges d'intérêts comprend les charges d'intérêts sur toutes les formes de dettes et autres coûts économiquement équivalents aux charges d'intérêts et frais encourus dans le cadre d'une levée de fonds.
- La définition des revenus d'intérêts couvre les revenus d'intérêts imposables et les autres revenus imposables économiquement équivalents.
- Pour les contribuables qui font partie d'une intégration fiscale, les limites seront calculées au niveau du groupe consolidé, sauf option des calculs au niveau individuel.
- Un contribuable qui est membre d'un groupe consolidé aux fins de la comptabilité financière peut, sur demande, déduire intégralement ses surcoûts d'emprunt, s'il peut démontrer que le ratio de ses capitaux propres sur son actif total est égal ou supérieur au ratio équivalent du groupe.
- Les contribuables pourront reporter, suivant le cas, les surcoûts d'emprunt non déductibles ou, la capacité d'intérêts inutilisée.
- La limitation ne s'applique pas aux surcoûts d'emprunt des entités autonomes.
- Les financements des projets d'infrastructure à long terme dans l'UE sont exclus de la règle.
- Les entreprises financières telles que les établissements de crédit, les assurances ou réassurances, les fonds de pension, les fonds alternatifs, les OPCVM et les véhicules de titrisation (au sens de l'article 2, paragraphe 2 du règlement (UE) 2017/2402) sont également exclus de la règle.

15.5 Dispositifs hybrides

La notion de dispositif hybride est définie en référence de manière synthétique à quatre catégories qui donnent lieu à une double déduction ou à une déduction sans inclusion. Ces quatre catégories englobent principalement les dispositifs hybrides suivants :

- premièrement, les dispositifs hybrides qui résultent de paiements effectués dans le cadre d'un instrument financier ;
- deuxièmement, les dispositifs hybrides qui sont la conséquence de différences dans l'attribution des paiements effectués à une entité hybride ou à un établissement stable, y compris du fait de paiements à un établissement stable non pris en compte ;
- troisièmement, les dispositifs hybrides qui résultent de paiements effectués par une entité hybride à son propriétaire ou de paiements réputés effectués entre le siège et l'établissement stable ou entre deux établissements stables ou plus ;
- quatrièmement, les effets de la double déduction qui résultent de paiements effectués par une entité hybride ou un établissement stable.

Il ne peut être question de dispositif hybride que si l'effet d'asymétrie (double déduction ou déduction sans inclusion) survient entre des entreprises associées, entre le contribuable et une ou plusieurs entreprises associées, entre le siège et un établissement stable, entre deux établissements stables ou plus du même organisme ou dans le cadre d'un dispositif structuré.

Le contribuable est une collectivité résidente ou un établissement stable luxembourgeois d'une entité non résidente du Luxembourg.

Par entreprise associée, il y a lieu d'entendre :

- a) un organisme dans lequel le contribuable détient, directement ou indirectement, une participation de 50 pour cent ou plus des droits de vote ou du capital, ou dont il est en droit de recevoir 50 pour cent ou plus des bénéfices ;
- b) une personne physique ou un organisme qui détient, directement ou indirectement une participation de 50 pour cent ou plus des droits de vote ou du capital du contribuable, ou qui est en droit de recevoir 50 pour cent ou plus des bénéfices de ce contribuable ;
- c) un organisme qui fait partie du même groupe consolidé à des fins de comptabilité financière que le contribuable ;

- d) une entreprise dans laquelle le contribuable exerce une influence notable sur la gestion ou une entreprise qui exerce une influence notable sur la gestion du contribuable.

Si une personne physique ou un organisme détient, directement ou indirectement, une participation de 50 pour cent ou plus en termes de droits de vote ou de capital d'un contribuable et d'un ou de plusieurs organismes, tous les organismes concernés, y compris le contribuable, sont également considérés comme des entreprises associées.

Un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière est un groupe composé de tous les organismes qui sont pleinement intégrés dans les états financiers consolidés établis conformément aux normes internationales d'information financière ou au système national d'information financière d'un Etat membre.

La loi de transposition de la directive ATAD introduit encore des règles relatives aux contre-mesures pour parer aux effets d'asymétrie qui resteraient en place en l'absence desdites contre-mesures.

La règle primaire relative à la double déduction prévoit que la déduction du paiement, des dépenses ou des pertes doit d'abord être refusée dans la juridiction de l'investisseur. Ensuite, dans l'hypothèse où la juridiction de l'investisseur ne neutralise pas l'asymétrie, la règle secondaire relative à la double déduction dispose que la déduction doit être refusée dans la juridiction du payeur.

La déduction d'un tel paiement, dépense ou perte est permise à hauteur du montant d'un revenu soumis à double inclusion.

La règle primaire relative à la déduction sans inclusion prévoit que la juridiction du payeur refuse toute déduction dès lors qu'un paiement génère un effet de déduction sans inclusion. Si la juridiction du payeur n'applique pas la règle primaire et permet la déduction d'un paiement donnant lieu à un effet de déduction sans inclusion, la règle secondaire relative à la déduction sans inclusion prévoit que le produit correspondant est à prendre en compte dans le total des revenus nets du contribuable qui est le bénéficiaire luxembourgeois.

L'application des règles primaires et secondaires relatives à la déduction sans inclusion dans le cas de dispositifs hybrides résultant du paiement d'intérêts à une entreprise associée dans le cadre d'un instrument financier est exclue dans certains cas.

Une autre contre-mesure a pour objectif d'empêcher des contribuables de recourir à des dispositifs structurés ou à des dispositifs conclus entre des entreprises associées qui permettent de transférer vers le Luxembourg l'effet d'un dispositif hybride conclu à l'étranger au moyen d'un instrument non hybride.

Dans la mesure où un dispositif hybride fait intervenir des revenus d'établissements stables non pris en compte qui sont exonérés en vertu d'une convention tendant à éviter la double imposition conclue entre le Grand-Duché de Luxembourg et un Etat membre, les revenus qui, autrement, seraient attribués à l'établissement stable non pris en compte, sont pris en compte dans le total des revenus nets du contribuable.

En outre, la duplication de la déduction doit être refusée concernant un contribuable à double résidence dans la mesure où le paiement, la dépense ou la perte est compensé dans l'autre juridiction par un revenu qui n'est pas un revenu soumis à double inclusion. Toutefois, lorsque la ou les autres juridictions concernées sont des Etats membres de l'Union européenne, la déduction n'est refusée que dans l'Etat membre dans lequel le contribuable n'est pas réputé être résident en application de la convention tendant à éviter la double imposition en vigueur entre les Etats membres.

Lorsqu'un contribuable et un intervenant étranger sont tous les deux considérés, par leurs juridictions respectives, comme ayant reçu des revenus générés par un instrument financier faisant l'objet d'un transfert hybride, et peuvent, en conséquence, demander tous les deux un crédit d'impôt au titre de l'impôt retenu à la source sur ces revenus, l'imputation sur l'impôt sur le revenu du contribuable est limitée à proportion des revenus nets imposables liés au paiement dans le cadre du transfert hybride.

Dans la mesure où un transfert hybride est conçu pour donner lieu à un allègement au titre des retenues d'impôt à la source pour un paiement provenant d'un instrument financier transféré à plusieurs des parties concernées, le montant de l'allègement au titre de la retenue d'impôt à la source étrangère, est limité en proportion des revenus nets imposables liés au paiement dans le cadre de ce transfert hybride. La part de l'impôt étranger qui ne peut pas être imputée sur l'impôt sur le revenu luxembourgeois d'après les dispositions de la phrase qui précède, n'est pas admise en déduction du revenu imposable au Luxembourg.

15.6 Société étrangère contrôlée

La loi de transposition de la directive ATAD introduit un ensemble de règles à l'égard de sociétés étrangères contrôlées (« SEC »).

En général, la règle vise à attribuer et à imposer les bénéfices non distribués d'une filiale étrangère à faible imposition ou établissement stable (c'est-à-dire la SEC) au niveau de son entité mère/siège au Luxembourg. Les revenus des SEC seront soumis à l'impôt sur les sociétés au Luxembourg.

La règle vise les SEC de l'UE et des pays tiers s'il existe une participation "directe ou indirecte" de plus de 50% des droits de vote, du capital ou des bénéfices et si l'impôt sur les sociétés effectivement dû par la SEC est inférieur à 50% de l'IRC, qui serait dû au Luxembourg (c'est-à-dire en référence au taux de l'IRC en vigueur).

En ce qui concerne le calcul des revenus des SEC, le Luxembourg applique la méthode fondée sur les prix de transfert.

Lorsqu'une entité ou un établissement stable étranger satisfait au critère de contrôle et au critère du taux effectif, le contribuable doit inclure dans sa base imposable en tant que "revenu SEC" le revenu non distribué de l'entité ou de l'établissement stable, dans la mesure où il résulte d'arrangements non authentiques qui ont été mis en place dans le but essentiel d'obtenir un avantage fiscal.

Un accord ou une série d'accords est considéré comme non authentique dans la mesure où une SEC ne posséderait pas les actifs qui sont la source de tout ou partie de ses revenus ni n'aurait pris les risques qui y sont associés si elle n'était pas contrôlée par un contribuable où les fonctions importantes liées à ces actifs et risques sont assurées et jouent un rôle essentiel dans la création des revenus de la SEC.

Un contribuable luxembourgeois ayant une SEC dont les revenus proviennent d'un arrangement non authentique, devra inclure dans sa base imposable les revenus non distribués de la SEC, dans la limite du montant de ces revenus générés par les actifs et les risques qui sont liés aux « fonctions importantes » qu'il exerce.

L'identification des « fonctions importantes » et l'attribution des bénéfices y afférents sont à apprécier sur la base du principe de pleine concurrence.

Le revenu net inclus est considéré comme un bénéfice commercial. Si la SEC a un revenu négatif, aucune inclusion n'est faite. Les pertes de la SEC peuvent être reportées en avant et utilisées pour compenser les revenus positifs futurs de la SEC. Seuls les pertes de la SEC générées après le 1^{er} janvier 2019 sont déductibles.

Le revenu des SEC à inclure dans la base imposable du contribuable doit être calculé proportionnellement à la participation du contribuable dans la SEC.

Le revenu des SEC doit être inclus dans la période d'imposition du contribuable au cours de laquelle l'année d'imposition de la SEC prend fin.

La loi prévoit enfin des règles visant à éviter les cas de double imposition, par exemple en cas de distribution ultérieure de dividendes par la SEC.

15.7 Bonification d'impôt sur le revenu pour investissement

Voir point 3.2.1.19.

15.8 Bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Voir point 3.2.1.20.

15.9 Immunisation de la plus-value monétaire sur un immeuble

Voir point 3.2.1.21.

15.10 Bonification d'impôt pour investissement en capital-risque

Voir point 3.2.6.3.

16. Transfert de siège en dehors du Luxembourg

Les sociétés luxembourgeoises peuvent bénéficier, lorsque certaines conditions sont remplies, d'un délai de paiement de l'impôt sur les plus-values latentes réalisées dans le cas de transfert de siège du Luxembourg vers un autre Etat de l'EEE. Notamment, le délai de paiement n'est applicable qu'à condition que le contribuable conserve la propriété des biens transférés et que cette propriété soit documentée chaque année dans le but d'assurer une imposition différée au Luxembourg.

Le champ de ce délai de paiement est élargi à tous les autres Etats étrangers à condition qu'une convention contre la double imposition comprenant une clause relative à l'échange d'information sur demande soit en vigueur entre le Luxembourg et l'Etat concerné. Cette clause doit cependant être substantiellement similaire à l'article 26(1) du modèle de convention OCDE.

En particulier, en cas de restructuration faisant suite au transfert de siège (telle qu'une fusion ou scission), le délai de paiement reste applicable tant que la société bénéficiaire respecte toutes les obligations du contribuable luxembourgeois initial liées au délai y compris, le cas échéant, le paiement de la dette fiscale.

17. Assiette et recouvrement

L'assiette et le recouvrement de l'impôt sur le revenu des collectivités sont effectués en principe dans les mêmes formes prescrites pour l'impôt sur le revenu des personnes physiques. Les collectivités sont également soumises à la retenue d'impôt à la source pour leurs revenus de capitaux.

Les collectivités sont soumises à l'assiette annuelle sans égard au montant et à la nature des revenus.

18. Calcul de l'impôt

18.1 Tarif applicable aux collectivités résidentes et non résidentes

L'impôt sur le revenu des collectivités (ci-après « IRC ») est fixé à :

- 15% lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 175.000 euros;
- 26.250 euros plus 31% du revenu dépassant 175.000 euros lorsque le revenu imposable est compris entre 175.000 euros et 200.001 euros;
- 17% lorsque le revenu imposable dépasse 200.000 euros.

L'impôt est réduit à la moitié pour les congrégations et associations religieuses et au tiers pour les sociétés coopératives de crédit et les associations agricoles de crédit, dont l'activité ne comporte que des opérations de collecte de fonds et d'avances concernant leurs associés.

En ce qui concerne les organismes à caractère collectif, contribuables non résidents, les revenus passibles de la retenue d'impôt revenant à ces organismes ne sont pas imposés par voie d'assiette, lorsqu'ils ne sont pas compris dans le bénéfice d'une entreprise indigène commerciale, agricole ou forestière.

18.2 Fonds pour l'emploi

L'impôt sur le revenu des collectivités est majoré de 7% pour alimenter le fonds pour l'emploi.

IMPOT SUR LA FORTUNE

19. Personnes soumises à l'impôt

Les collectivités soumises à l'impôt sur le revenu des collectivités sont soumises à l'impôt sur la fortune (ci-après « IF »).

.

Les collectivités ayant leur siège statutaire ou leur administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg (contribuables résidents) sont imposées du chef de leur fortune tant indigène qu'étrangère; les collectivités n'ayant ni leur siège statutaire ni leur administration centrale au Grand-Duché (contribuables non résidents) ne sont imposées que du chef de la fortune indigène.

Sont exonérés de l'IF, à l'exception toutefois de l'IF minimum (voir section 27) les sociétés de titrisation, SICARs, sepcav et assep.

20. Définition de la fortune imposable

La fortune imposable comprend:

- 1) la fortune investie dans une exploitation agricole et forestière;
- 2) la fortune immobilière, c'est-à-dire les immeubles tant bâtis que non bâtis pour autant qu'ils ne font pas partie d'une exploitation visée sous 1) ou d'une entreprise visée sous 3);
- 3) le capital investi dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale et le capital servant à l'exercice d'une profession libérale;
- 4) toute fortune mobilière ne tombant pas sous les numéros 1) à 3), à l'exception des biens exonérés par une disposition spéciale.

Les propriétés foncières indigènes sont mises en compte avec leur valeur unitaire qui est établie d'après les règles prévues par la loi sur l'évaluation des biens et valeurs, selon la situation des prix ayant existé à la date de la fixation générale des valeurs unitaires des propriétés foncières au 1^{er} janvier 1941. Ces valeurs unitaires ne représentent dès lors qu'une fraction des valeurs réelles actuelles.

L'ensemble de la fortune brute est diminué des dettes lorsqu'elles n'ont pas déjà été déduites lors de la détermination du capital investi visé sous 3) ci-dessus.

21. Exonération de certains droits de propriété intellectuelle

Sont exonérés les droits d'auteurs sur des logiciels informatiques, les brevets, les demandes de brevets, les marques de fabrique ou de commerce, les noms de domaine, les dessins et les modèles lorsqu'au cours de l'exercice d'exploitation qui précède la date-clé de fixation, les conditions visées au point 3.2.1.16 sont remplies.

22. Fortune indigène des collectivités non résidentes

Les collectivités n'ayant ni leur siège statutaire, ni leur administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg sont imposées du chef des éléments de fortune visés ci-dessus sous 1) à 3) dans la mesure où les immeubles, exploitations ou entreprises y visés se trouvent sur le territoire du Grand-Duché de Luxembourg, ainsi que du chef de leurs mises de fonds dans une entreprise indigène en tant que bailleur de fonds rémunéré en proportion du bénéfice.

23. Régime des sociétés mère et filiales

La participation détenue par

- certains organismes à caractère collectif résidents pleinement imposables, notamment les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables,
- un établissement stable indigène d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux qui est un résident d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions,
- un établissement stable indigène d'une société de capitaux ou d'une société coopérative qui est un résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne,

directement dans le capital social

- d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive modifiée du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
- d'une société de capitaux résidente pleinement imposable,
- d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités,

est exonérée lorsque le détenteur a soit une participation d'au moins 10%, soit une participation dont le prix d'acquisition est d'au moins 1.200.000 euros.

La détention d'une participation à travers une société en nom collectif, une société en commandite simple, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net de cet organisme.

24. Assiette et recouvrement

L'impôt sur la fortune est établi par assiette générale ayant lieu tous les trois ans. Lorsque l'accroissement ou la diminution de la fortune du contribuable dépasse certaines limites, il est procédé à une assiette nouvelle avant le terme de trois ans.

L'impôt est perçu par recouvrement direct dans le chef de la personne imposée.

25. Tarif

Le taux de l'IF est dégressif, comme suit:

- Taux d'imposition de 0,5% applicable sur la partie de la fortune nette inférieure ou égale à 500.000.000 euros.
- Taux d'imposition de 0,05% applicable sur la partie de la fortune nette supérieure à 500.000.000 euros.

26. Imposition minimale

Dans le chef des sociétés de capitaux résidentes, la fortune imposable s'élève au moins à:

- soit un IF minimum de 3.210 euros pour les sociétés « financières » dont les immobilisations financières, valeurs mobilières, créances intra-groupe et avoirs en banque (comptes 23, 41, 50 et 51 du Plan Comptable Normalisé) excèdent 90% du total du bilan ainsi qu'un montant de 350.000 euros; soit alternativement, si ces conditions ne sont pas remplies;

- soit un IF minimum allant de 535 euros à 32.100 euros variant selon le total du bilan de la société.

IF minimum dû	Total du bilan de la société
535 euros	≤ 350.000 euros
1.605 euros	350.001 euros – 2.000.000 euros
5.350 euros	2.000.001 euros – 10.000.000 euros
10.700 euros	10.000.001 euros – 15.000.000 euros
16.050 euros	15.000.001 euros – 20.000.000 euros
21.400 euros	20.000.001 euros – 30.000.000 euros
32.100 euros	> 30.000.000 euros

Le calcul de l'IF dû pour l'année par les sociétés de capitaux résidentes est effectué comme suit.

1. Calcul d'un IF sur base des taux dégressifs et détermination d'un IF minimum applicable en théorie.
2. Dans les cas où le montant de l'IF minimum est plus élevé que l'IF déterminé sur base des taux dégressifs, l'IF minimum est applicable.
3. L'IF minimum applicable peut cependant être réduit du montant de l'IRC de l'année précédente (contribution au fonds pour l'emploi incluse et après imputation des bonifications d'impôt éventuelles).
4. Cependant, l'IF minimum réduit ne peut pas être inférieur à l'IF qui serait dû en cas d'application des taux dégressifs standards.

Concernant les groupes intégrés, l'impôt minimum reste dû par chaque société du groupe. Cependant, le montant total d'impôt dû par le groupe lui-même est plafonné à 32.100 euros.

27. Réduction de l'impôt sur la fortune dans le chef des collectivités

Les contribuables soumis à l'IF peuvent obtenir une réduction d'impôt via la création d'une réserve d'un montant égal à 5 fois celui de l'IF dû, à maintenir au bilan pendant une durée de 5 ans. Cependant, le montant de la réserve est soumis à deux limites:

1. Première limite : la réserve IF est limitée à 5 fois l'IRC de l'année précédente (contribution au fonds pour l'emploi incluse et avant imputation des bonifications d'impôt).
2. Deuxième limite : l'IF minimum ne peut pas être réduit via constitution d'une réserve IF.
En cas d'application du régime d'intégration fiscale, la réduction globale de l'IF au niveau des différentes sociétés du groupe ne peut pas dépasser le montant dû avant d'éventuelles imputations par le groupe au titre de la même année d'imposition.

La réduction n'est pas accordée à hauteur de l'impôt minimum dû, majoré du fonds pour l'emploi (par chacune des sociétés d'un groupe intégré fiscalement).

Lorsque la société distribue la réserve ou une partie de la réserve avant l'expiration de la période quinquennale, la cote d'IF de l'année d'imposition en question est augmentée à raison d'un cinquième du montant de la réserve utilisée.

Les dispositions susvisées s'appliquent également aux établissements stables de sociétés non résidentes soumises à l'impôt sur le revenu des collectivités, lorsqu'ils tiennent une comptabilité séparée.

IMPOT COMMERCIAL

28. Personnes soumises à l'impôt

L'impôt commercial grève les entreprises commerciales, industrielles, minières et artisanales situées au Grand-Duché de Luxembourg.

Est toujours considérée comme entreprise commerciale pour l'ensemble de ses activités, l'activité:

- 1) des sociétés en nom collectif, des sociétés en commandite simple, des sociétés en commandite spéciale, des groupements d'intérêt économique, des groupements européens d'intérêt économique, des sociétés commerciales momentanées, des sociétés en participation et des autres entreprises communes en général, si les associés sont à considérer comme coexploitants;
- 2) des sociétés de capitaux, des sociétés coopératives y compris les sociétés coopératives organisées comme des sociétés anonymes et les sociétés coopératives européennes et des associations d'assurance mutuelle;
- 3) à but de lucre exercée soit par une société en commandite simple ou par une société en commandite spéciale, dont au moins un associé commandité est une société de capitaux détenant au moins 5% des parts d'intérêts, soit par une société en nom collectif, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile, dont la majorité des parts est détenue par une ou plusieurs sociétés de capitaux. Une société de personnes à caractère commercial qui détient des parts dans une autre société de personnes, est assimilée à une société de capitaux pour déterminer la nature du revenu réalisé par cette autre société de personnes.

Toutefois, la société d'investissement en capital à risque (SICAR) et le fonds d'investissement alternatif réservé (FIAR)-sous forme de société en commandite simple ou de société en commandite spéciale ne sont pas à considérer comme entreprise commerciale.

L'impôt commercial est perçu par l'Etat pour le compte des communes.

29. Caractère réel de l'impôt commercial

Le caractère réel de cet impôt résulte notamment du fait qu'il ne tient pas compte des charges familiales de l'exploitant et qu'il est déductible comme dépense d'exploitation dans le chef des contribuables non soumis à l'impôt sur le revenu des collectivités.

30. Calcul de l'impôt commercial

L'impôt commercial est calculé en fonction du bénéfice d'exploitation.

30.1 Impôt commercial d'après le bénéfice d'exploitation

Le bénéfice à soumettre à l'impôt commercial est déterminé d'après les critères valables en matière de l'impôt sur le revenu, abstraction faite de certaines additions et déductions découlant du caractère réel de l'impôt commercial.

30.1.1 Additions

Le bénéfice est augmenté des montants suivants, lorsque ceux-ci ont été déduits lors de sa détermination:

- les parts de bénéfice, ainsi que des traitements alloués aux associés commandités pour la gestion d'une société en commandite par actions, et
- les parts de perte dans une société de personnes.

30.1.2 Déductions

La somme du bénéfice et des additions est diminuée des montants suivants lorsque ceux-ci ont été pris en considération lors de sa détermination:

- les parts de bénéfice dans une société de personnes;
- les dividendes ou parts de bénéfice alloués en raison d'une participation dans une société de capitaux résidente non exemptée, ou dans une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités, si la participation représente au début de l'année d'imposition au moins 10% du capital social de la société distributrice. La détention d'une participation à travers une société en nom collectif, une société en commandite simple, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif de cet organisme;
- les parts de bénéfice, ainsi que les traitements alloués aux associés commandités pour la gestion d'une société en commandite par actions, si ces montants ont été ajoutés au bénéfice d'exploitation d'une société en commandite par actions et pour autant qu'ils sont compris dans le bénéfice commercial tel qu'il est déterminé d'après les critères valables en matière de l'impôt sur le revenu;
- la quote-part de bénéfice imputable à un établissement stable étranger.
- certaines libéralités, dans la mesure où elles ne dépassent pas 20% du bénéfice d'exploitation augmenté des ajouts visés au point 30.1.1, ni 1.000.000 euros; les montants dépassant les limites indiquées ci-dessus peuvent être reportés sur les deux années d'imposition subséquentes dans les mêmes conditions et limites.

Remarquons encore que les dividendes exonérés en vertu du régime des sociétés mère et filiales ne font pas partie du bénéfice à soumettre à l'impôt commercial et qu'il n'est dès lors pas nécessaire de prévoir une déduction spécifique en la matière.

Le bénéfice est encore diminué des cotisations personnelles légalement obligatoires versées pendant l'année d'imposition par les exploitants individuels et les coexploitants des sociétés de personnes à un établissement de sécurité sociale, ainsi que des pertes d'exploitation subies pendant les exercices 1991 et suivants à condition que les pertes aient été constatées sur la base d'une comptabilité régulière et qu'elles n'aient pas encore été déduites pendant une année postérieure d'imposition.

30.1.3 Base d'assiette d'après le bénéfice d'exploitation

La base d'assiette d'après le bénéfice d'exploitation s'élève à 3% du bénéfice d'exploitation préalablement diminué d'un abattement de 17.500 euros pour les contribuables passibles de l'impôt sur le revenu des collectivités et de 40.000 euros pour les autres contribuables.

30.2 Base d'assiette globale

La base d'assiette globale est constituée par la seule base d'assiette d'après le bénéfice d'exploitation.

La base d'assiette globale est multipliée par le taux communal pour déterminer l'impôt commercial dû. Les taux sont fixés par les conseils communaux en fonction des besoins financiers de la commune et varient actuellement entre 225% et 350%.

31. Assiette et recouvrement

L'assiette et la perception de l'impôt commercial sont effectuées par l'Administration des contributions directes pour compte des receveurs communaux.
