

DIRECTION
DES
CONTRIBUTIONS DIRECTES

Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. N° 134/1 du 03 juillet 2002

L.I.R. N° 134/1

Objet: Revenus exonérés sous réserve d'une clause de progressivité.

Bien que l'objectif de l'article 134 L.I.R. n'ait pas changé, à savoir le maintien de la progressivité du tarif de l'impôt en présence de certains revenus étrangers exonérés, le nouvel article 134 L.I.R., tel qu'il est applicable à partir de l'année d'imposition 2002, s'écarte sensiblement de l'ancienne version.

Suivant les nouvelles dispositions de l'article 134 L.I.R., il y a lieu de déterminer le taux d'impôt global applicable au revenu imposable ajusté, comme si les revenus étrangers exonérés devaient subir l'imposition dans le cadre du revenu mondial.

L'imposition se fait dès lors en deux phases.

1^{ère} phase:

Il convient d'établir en premier lieu une imposition fictive, dans laquelle on englobe les revenus étrangers exonérés. Ces revenus positifs ou négatifs sont à déterminer d'après les mêmes règles et principes que les revenus indigènes, conformément à notre législation nationale. Les déductions et abattements y rattachés sont à retrancher, d'éventuels reports de pertes sont à opérer suivant les dispositions prévues à l'article 114 L.I.R.

On calcule l'impôt sur le revenu qui correspond au revenu imposable ajusté fictif, puis on détermine le taux global. Précisons que la notion "taux global" utilisée dans la loi concernant l'impôt sur le revenu est synonyme de "taux moyen".

2^e phase:

Dans une deuxième phase, on établit le revenu imposable ajusté suivant l'article 126 L.I.R. sans tenir compte des revenus étrangers exonérés et des déductions et abattements y rattachés.

Ensuite on applique le taux global calculé dans la première étape au revenu imposable ajusté à soumettre au barème, déterminé dans la deuxième phase.

Quelques particularités:

- Les pertes étrangères dont le droit d'imposition revient à l'autre Etat, n'influencent pas le calcul du revenu imposable ajusté de la 2^e phase. Elles diminuent par contre le taux d'imposition à appliquer aux revenus non exonérés. Ce taux peut tomber à 0%, en raison de la clause de progressivité qui est négative en présence de pertes.
- Au niveau des charges extraordinaires, il faut également observer deux étapes. Lors de l'établissement de l'imposition fictive, la charge normale est calculée en fonction du revenu imposable déterminé lors de la 1^{ère} étape. Ensuite, lors de la deuxième étape, la charge normale est à recalculer, compte tenu du nouveau revenu imposable qui ne tient pas compte des revenus exonérés. Le calcul de l'abattement pour charges extraordinaires n'est pas influencé par les revenus exonérés. Il ne faut dès lors pas réduire, dans la deuxième étape, la charge extraordinaire en proportion des revenus exonérés.
- Lorsque le revenu imposable établi dans la première phase contient un solde positif de revenus étrangers extraordinaires exonérés, celui-ci est à négliger pour le calcul du taux global de l'impôt (article 134, alinéa 2 L.I.R.).

Les exemples simplifiés qui se trouvent en annexe de la présente circulaire, permettent d'explicitier le mécanisme du nouvel article 134 L.I.R.

Le Directeur des Contributions,

Exemple 1 (uniquement revenus ordinaires, mais abattement pour charges extraordinaires)

Soient 2 personnes mariées (classe d'impôt 2), année 2002

perte commerciale de l'épouse en Belgique	-10.000
revenu net d'une occupation salariée de l'époux en Belgique	25.000
revenu net d'une occupation salariée de l'épouse au Luxembourg	60.000
cotisations sociales époux (Belgique)	4.000
cotisations sociales épouse (Belgique)	2.000
cotisations sociales épouse (Luxembourg)	6.000
frais de maladie épouse	11.000

Solution:

Première phase

1. détermination de la base imposable fictive et calcul du taux d'impôt global à appliquer aux revenus indigènes:

perte commerciale étrangère	-10.000
revenu net provenant d'une occupation salariée en Belgique	+25.000
revenu net provenant d'une occupation salariée au Luxembourg	+60.000
total des revenus nets	75.000
dépenses spéciales:	
forfait	-960
cotisations sociales	-12.000
revenu imposable	62.040
abattement pour charges extraordinaires: 11.000 - 5.583 = (charge normale 9% = 5.583)	-5.417
abattement compensatoire pour salariés	-1.200
abattement extra-professionnel	-4.500
revenu imposable ajusté fictif	50.923
montant arrondi:	50.900
impôt sur le revenu, classe 2: 5.194	

$$\text{taux d'impôt global: } \frac{5.194 \times 100}{50.900} = 10,20\%$$

Deuxième phase

2. détermination de la base d'imposition (revenu imposable ajusté) des seuls revenus indigènes (article 126 L.I.R.)

revenu net provenant d'une occupation salariée au Luxembourg	60.000
total des revenus nets	60.000
dépenses spéciales:	
forfait	-480
cotisations sociales épouse	-6.000
revenu imposable	53.520
abattement pour charges extraordinaires: 11.000 - 4 281 =	-6.719
(charge normale 8% = 4.281)	
abattement compensatoire pour salariés	-600
revenu imposable ajusté	46.201
montant arrondi	46.200
impôt sur le revenu: $46.200 \times 10,20\% = 4.712$ (+fonds pour l'emploi)	

Exemple 2: revenus extraordinaires indigènes

Soient 2 personnes mariées (classe d'impôt 2), année 2002

revenu forestier art. 77 L.I.R. (revenu extraordinaire)	100.000
revenu net d'une occupation salariée de l'époux en Belgique	25.000
revenu net d'une occupation salariée de l'épouse au Luxembourg	60.000
cotisations sociales époux (Belgique)	4.000
cotisations sociales épouse (Luxembourg)	6.000

Solution:

Première phase

1. détermination de la base imposable fictive et calcul du taux d'impôt global à appliquer aux revenus indigènes

1.1. détermination du taux global en vue du calcul du taux correspondant au revenu extraordinaire

revenus forestiers art. 77 L.I.R.	+100.000
revenu net provenant d'une occupation salariée en Belgique	+25.000
revenu net provenant d'une occupation salariée au Luxembourg	+60.000
total des revenus nets	+185.000
dépenses spéciales:	
forfait	-960
cotisations sociales	-10.000
revenu imposable	174.040

abattement compensatoire pour salariés	-1.200
abattement extra-professionnel	-4.500
revenu imposable ajusté fictif	168.340
montant arrondi:	168.300
impôt sur le revenu, classe 2: 48.624	
taux d'impôt global: $\frac{48.624 \times 100}{168.300} = 28,89\%$	
moitié du taux global: 14,45%	

1.2. détermination du taux global en vue du calcul du taux correspondant au revenu ordinaire

revenu net provenant d'une occupation salariée en Belgique	+25.000
revenu net provenant d'une occupation salariée au Luxembourg	+60.000
total des revenus nets	+85.000
dépenses spéciales:	
forfait	-960
cotisations sociales	-10.000
revenu imposable	74.040
abattement compensatoire pour salariés	-1.200
abattement extra-professionnel	-4.500
revenu imposable ajusté fictif	68.340
montant arrondi:	68.300
impôt sur le revenu, classe 2: 10.638	
taux d'impôt global: $\frac{10.638 \times 100}{68.300} = 15,58\%$	

1.3. calcul du taux d'impôt global à appliquer aux revenus indigènes

Revenu ordinaire:	
impôt sur le revenu: 15,58% de 68.300:	10.641
Revenu extraordinaire:	
impôt sur le revenu: 14,45% de 100.000:	14.450
Total:	25.091
taux d'impôt global: $\frac{25.091 \times 100}{168.300} = 14,91\%$	

Deuxième phase

2. Détermination de la base d'imposition (revenu imposable ajusté) des seuls revenus indigènes (article 126 L.I.R.)

revenus forestiers art. 77 L.I.R.	+100.000
revenu net provenant d'une occupation salariée au Luxembourg	+60.000
total des revenus nets	+160.000
dépenses spéciales:	
forfait	-480
cotisations sociales	-6.000
revenu imposable	153.520
abattement compensatoire pour salariés	-600
revenu imposable ajusté fictif	152.920
montant arrondi:	152.900
impôt sur le revenu: $152.900 \times 14,91\% = 22.797$ (+fonds pour l'emploi)	