

L'impôt forfaitaire minimal

L'impôt forfaitaire minimal fait son apparition en 2011, dans le contexte de la crise économique et financière, qui pousse le gouvernement à la réduction des dépenses publiques, mais également à l'augmentation des recettes fiscales. L'impôt forfaitaire vise au départ exclusivement les sociétés financières. Son application devient générale avec l'extension du champ d'application à partir de l'année d'imposition 2013.

L'IMPOT FORFAITAIRE MINIMAL A CHARGE DES SOCIETES FINANCIERES

Le régime initial

Par dérogation au tarif de base, pour les années d'imposition 2011 et 2012, l'impôt est fixé à 1 500 euros au minimum pour les collectivités qui ne sont pas soumises à une autorisation ministérielle ou à un agrément d'une autorité de tutelle pour l'exercice de leur activité, et dont la somme des immobilisations financières, des valeurs mobilières et des avoirs en banques, avoirs en comptes de chèques postaux, chèques et encaisse dépasse 90% du total du bilan (art. 174, alinéa 6, L.I.R.).

L'impôt minimal, introduit par la loi du 17 décembre 2010 portant introduction des mesures fiscales relatives à la crise financière et économique, vise les sociétés qui ont pour objet la détention de participations financières, excluant de son champ d'application les entreprises qui disposent d'une autorisation de commerce octroyée par le Ministre des classes moyennes ou le Ministre de l'économie et du commerce extérieur, ainsi que les sociétés financières qui exercent sur la base d'agrément délivrés par la Commission de surveillance du secteur financier ou le Commissariat aux assurances.

La majoration par la contribution au fonds pour l'emploi (5%) porte l'impôt minimal à 1 575 euros.

En cas d'intégration fiscale, la disposition vise la société-mère uniquement.

L'imposition forfaitaire n'exclut pas le droit au report des pertes fiscales réalisées durant l'année et les années antérieures.

Afin d'éviter des présentations abusives du bilan pour échapper à l'impôt, l'Administration fiscale considère que les créances sur les participations constituent, dans le cas général, des créances à long terme devant être comptabilisées en immobilisations financières, dont les avances octroyées à des participations pour une durée indéterminée.

La réforme du régime à partir de l'année d'imposition 2013

A partir de l'année d'imposition 2013, l'impôt forfaitaire minimal des sociétés financières est fixé à 3 000 euros (3 210 euros avec l'impôt de solidarité au taux de 7%) pour les organismes à caractère collectif avec siège social ou administration centrale au Luxembourg et dont la somme des immobilisations financières, des créances sur des entreprises liées, des créances sur des entreprises avec lesquelles l'organisme a un lien de participation, des valeurs mobilières et des avoirs en banques, avoirs en comptes de chèques postaux, chèques et encaisse dépasse 90% du total du bilan.

La loi précise la définition des actifs couverts par un renvoi aux comptes 23 (immobilisations financières), 41 (créances de l'actif circulant vis-à-vis d'entreprises liées et de participations), 50 (valeurs mobilières) et 51 (avoirs en banques) du plan comptable normalisé.

Il est encore disposé que les parts détenues dans des entreprises communes doivent être traitées dans les comptes comme des immobilisations financières.

La notion de parts dans des entreprises communes couvre les parts sociales détenues dans des entités fiscalement transparentes, sachant que la loi de l'impôt sur le revenu dispose par ailleurs que la détention de parts dans une entreprise transparente est en principe assimilée à la détention directe, au prorata des parts sociales, des actifs et des passifs de cette entreprise.

A titre d'exemple, la détention de titres dans une société civile immobilière constitue une immobilisation financière qui relève des comptes 23 du plan comptable. Pour les besoins de l'application de l'impôt forfaitaire, les actifs et les passifs de la société civile immobilière ne peuvent donc pas figurer, proportionnellement à la participation, dans les postes correspondants du bilan de l'associé. Plus particulièrement, l'immeuble ne doit pas être repris, d'après la quote-part détenue, dans le compte « Terrains et Constructions » de l'associé (projet de loi n° 6497).

Autre fait majeur, la disposition n'exclut plus de son champ d'application les sociétés qui disposent de l'agrément d'un ministre ou d'une autorité de surveillance.

Le maintien de l'exclusion aurait soumis ces sociétés à l'impôt minimal suivant le tarif de l'impôt forfaitaire minimal généralisé ci-après, notamment les sociétés d'investissement en capital à risque et les sociétés de titrisation.

L'IMPOT FORFAITAIRE MINIMAL GENERALISE

La loi du 21 décembre 2012 modifiant la loi de l'impôt sur le revenu élargit le périmètre de l'impôt minimal aux organismes à caractère collectif, avec siège social ou administration centrale au Luxembourg, qui ne répondent pas aux critères ci-dessus, d'après un tarif spécifique fondé sur le total du dernier bilan de clôture de l'année d'imposition.

Total du bilan (euros)	Impôt forfaitaire minimal	Majoration Impôt de solidarité	Total
≤ 350 000	500	35	535
350 001 – 2 000 000	1 500	105	1 605
2 000 001 – 10 000 000	5 000	350	5 350
10 000 001 – 15 000 000	10 000	700	10 700
15 000 001 – 20 000 000	15 000	1 050	16 050
> 20 000 000	20 000	1 400	21 400

LES DISPOSITIONS COMMUNES COMPLEMENTAIRES

Il est disposé que l'impôt minimal n'est pas remboursable, mais qu'il est perçu en tant qu'avance sur l'impôt dû sur le revenu au titre des années à venir, lorsqu'il dépasse la cote d'impôt normale de l'année d'imposition.

Par cote d'impôt normale, il faut entendre la charge d'impôt de la société en application des règles d'imposition autres que les dispositions relatives à l'impôt forfaitaire minimal, dont les possibilités d'exonération envisagées par les conventions fiscales internationales contre les doubles impositions ou par la directive 90/435/CEE relative au régime fiscal commun des sociétés mères et filiales.

Cette règle évite des éventuelles incompatibilités avec des conventions et directives.

Elle peut notamment sortir ses effets, lorsque :

- une société luxembourgeoise tire ses revenus exclusivement de la mise en location d'un immeuble situé dans un Etat lié au Luxembourg par une convention fiscale qui octroie le droit d'imposition des revenus locatifs à l'Etat de la situation de l'immeuble ;
- une société mère luxembourgeoise perçoit uniquement des dividendes et ce en provenance de filiales de l'Union européenne, dans le respect des conditions établies par la réglementation européenne pour l'exonération de ces revenus auprès de la société mère.

A noter que l'Administration indique dans l'introduction de sa lettre d'information du 21 décembre 2012, qui présente les modifications intervenues, qu'il y a lieu d'exclure, lors de la détermination du total du bilan, la valeur nette comptable des actifs produisant ou susceptibles de produire des revenus dont le droit d'imposition appartient exclusivement à un autre Etat en vertu d'une convention internationale contre les doubles impositions (p.ex. immeubles).

Lors d'une intégration fiscale par application de l'article 164bis, l'impôt dû par la société mère est majoré de l'impôt minimal forfaitaire dû en principe par toutes les autres entités du groupe, avec un plafond global de 20 000 euros (21 400 euros en considérant l'impôt de solidarité).

L'imputation sur l'impôt minimal forfaitaire n'est pas admise pour les bonifications d'impôt suivantes :

- la bonification d'impôt pour investissement,
- la bonification d'impôt en cas d'embauche de chômeurs,
- la bonification d'impôt pour frais de formation professionnelle continue,
- la bonification d'impôt pour investissement en capital-risque.

S.F.C. CONSEIL. Société fiduciaire, société à responsabilité limitée
24-28, rue Goethe, L-1637 Luxembourg
Téléphone : (352) 29 57 57 1

Luciano DAL ZOTTO
Associé-gérant
E-mail : ldalzotto@sfc.lu

Guy SCHOSSELER
Associé-gérant
E-mail : gschosseler@sfc.lu

Nathalie THUNUS
Associée-gérante
E-mail : nthunus@sfc.lu

Nico BECKER
Associé-gérant
E-mail : nbecker@sfc.lu