



Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. n° 98/2 du 31 octobre 2017¹

L.I.R. n° 98/2

**Objet : Fixation de la valeur locative forfaitaire des habitations par application
du règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968**

Sommaire

1. Introduction
2. Genre des habitations visées par la fixation forfaitaire
3. Personnes concernées par la fixation forfaitaire
4. Procédé de fixation de la valeur locative forfaitaire
5. Valeur unitaire à prendre en considération
6. Frais d'obtention en rapport avec une habitation qui ne constitue qu'une partie d'un immeuble bâti
7. Sort de l'amortissement lorsque la valeur locative de l'habitation est imposable dans le chef de l'usufruitier ou du titulaire du droit d'habitation
8. Détermination de la valeur locative forfaitaire et du revenu net provenant de la location de biens dans le chef du copropriétaire
9. Habitation occupée en vertu de l'usufruit d'une part indivise
10. Mesure de tolérance applicable dans certains cas de cession de l'usufruit

¹ La présente circulaire remplace la circulaire L.I.R. n° 1013 du 2 mai 1984.

Remarque préliminaire :

Dans le cadre de la mise en œuvre de la réforme fiscale de 2017, le règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance ou légal, a été modifié par le règlement grand-ducal du 23 décembre 2016 qui dispose que la valeur locative annuelle est fixée à zéro pour cent de la valeur unitaire. Il s'ensuit que la valeur locative n'est pas abrogée en tant que telle par la modification du règlement grand-ducal afférent. Pour cette raison, la présente circulaire choisit de conserver tous les éléments de calcul de la valeur unitaire déjà contenus dans la circulaire L.I.R. n° 1013 du 2 mai 1984, qu'elle est appelée à remplacer, bien que, en fin de compte, l'application du taux de zéro pour cent conduira toujours, indépendamment de la valeur unitaire à considérer, à une valeur locative de zéro euro (hors déduction des intérêts débiteurs, le cas échéant).

1. Introduction

L'imposition de la valeur locative d'une habitation est régie par l'article 98, alinéa 1^{er}, numéro 5, alinéas 2, 3 et 4 et par l'article 96, alinéas 2 et 3, deuxième phrase L.I.R.

Les dispositions citées de l'article 98 L.I.R. visent l'habitation occupée par le propriétaire. Celles de l'article 96 L.I.R. visent l'habitation occupée en vertu d'un droit de jouissance. Les articles 98 et 96 L.I.R. ne visent ni l'habitation faisant partie de l'actif net investi d'une entreprise ou faisant partie du domaine agricole ou forestier en vertu de l'article 62, numéro 1 L.I.R., ni l'habitation dont la jouissance est cédée à un salarié à titre de rémunération d'une occupation salariée.

Le règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 règle la fixation forfaitaire de la valeur locative des habitations visées par l'article 98, alinéa 1^{er}, numéro 5 et par l'article 96, alinéa 2 L.I.R. Dans l'exposé qui suivra il ne sera question que des habitations dont la valeur locative est, en principe, imposable en vertu de ces deux articles.

Suivant l'article 2, alinéa 2 du règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968, la valeur locative d'une habitation occupée en vertu d'un droit de jouissance et visée par l'article 96, alinéa 2 L.I.R. est imposable sous la rubrique de l'article 98, alinéa 1^{er}, numéro 5 L.I.R. comme une habitation occupée par le propriétaire. Pratiquement, toutes les valeurs locatives imposables sont donc imposées sous la rubrique de l'article 98, alinéa 1^{er}, numéro 5 L.I.R., la valeur locative étant à fixer suivant les dispositions du règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968.

Pour simplifier l'exposé, la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu sera désignée ci-après par le terme « L.I.R. » et le règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance viager ou légal sera désigné par le terme de « règlement ».

2. Genre des habitations visées par le règlement

Le règlement prévoit la fixation forfaitaire pour tous les genres d'habitations. Cette fixation s'applique donc aux maisons unifamiliales, aux habitations dans les maisons de rapport et dans les constructions à usage mixte et aux habitations dans les immeubles divisés par étages ou par appartements (immeubles en copropriété divisée). La fixation forfaitaire s'applique à l'habitation avec ses dépendances, notamment le garage.

3. Personnes concernées par la fixation forfaitaire

La fixation forfaitaire prévue par le règlement concerne le propriétaire ou copropriétaire qui occupe une habitation en vertu de son droit de propriété ou de copropriété, ainsi que toute personne qui est imposable du chef de la valeur locative d'une habitation qu'elle occupe en vertu d'un droit de jouissance gratuite, viagère ou légale.

Il résulte toutefois de l'article 12, numéro 2 L.I.R. et des documents parlementaires qu'une personne physique qui cède la jouissance d'une habitation à titre gracieux et de façon non susceptible d'exécution forcée à un tiers quelconque ou de façon susceptible d'exécution forcée à un parent ou allié qui pourrait lui réclamer des aliments en cas de besoin, est imposable du chef de la valeur locative comme si elle occupait personnellement cette habitation. D'autre part, en vertu de l'avant-dernière phrase de l'article 96 L.I.R., le tiers qui occupe l'habitation ainsi cédée n'est pas imposable du chef de la valeur locative. Il est renvoyé à ce sujet au commentaire du règlement du 12 juillet 1968 reproduit par extraits au Code fiscal, volume 2 sous l'article 96 L.I.R., page 5.

Compte tenu de ces dispositions particulières des articles 12 et 96 L.I.R., les personnes imposables du chef d'une valeur locative à fixer forfaitairement par application du règlement sont les suivantes :

- 1) le propriétaire qui occupe seul ou avec sa famille l'habitation dont il est propriétaire,
- 2) le propriétaire personne physique qui cède la jouissance de l'habitation dont il est propriétaire à un tiers quelconque (proche parent ou non) à titre gracieux et de façon non susceptible d'exécution forcée,
- 3) le propriétaire qui a cédé à titre gratuit la jouissance de l'habitation dont il est propriétaire par un acte susceptible d'exécution forcée (cession de l'usufruit ou d'un droit d'habitation) à une personne qui pourrait en cas de besoin lui réclamer des aliments,
- 4) la personne qui occupe seule ou avec sa famille une habitation en vertu d'un droit d'usufruit ou d'un droit d'habitation qu'elle a obtenu autrement que par une cession visée sous 3 ci-dessus, c'est-à-dire
 - a) à titre onéreux ou
 - b) par succession ou testament ou
 - c) par donation de la part d'une personne qui ne serait pas obligée de lui fournir des aliments en cas de besoin ou
 - d) par cession à titre onéreux ou à titre gratuit de la propriété sous réserve d'un usufruit ou d'un droit d'habitation,
- 5) la personne qui occupe seule ou avec sa famille une habitation dont elle a la jouissance légale ou l'usufruit légal,
- 6) la personne qui occupe seule ou avec sa famille une habitation dont elle obtient la jouissance à titre gracieux et de façon non susceptible d'exécution forcée de la part d'une personne morale exemptée de l'impôt sur le revenu des collectivités (p. ex. commune ou fondation),
- 7) les personnes visées sous 4 et 5 ci-dessus qui cèdent l'occupation d'une habitation dont elles ont le droit de jouissance à un tiers quelconque (proche parent ou non) à titre gracieux et de façon non susceptible d'exécution forcée.

L'énumération ci-dessus concerne également sous les numéros 1 à 3 les copropriétaires pour autant que l'habitation qu'ils occupent ou qu'ils ont cédée dans les conditions visées sous 2 et 3 correspond à leur droit de copropriété.

L'usufruitier qui a l'usufruit d'une part indivise est à considérer comme ayant l'usufruit de l'habitation qu'il occupe, dans la mesure où cette habitation n'excède pas la part indivise.

Il est renvoyé aux numéros 8 et 9 ci-après pour les modalités d'application du règlement en ce qui concerne le copropriétaire et l'usufruitier d'une part indivise.

S'il est question, dans l'exposé qui suivra, de l'occupation d'une habitation par un propriétaire, copropriétaire, usufruitier ou titulaire d'un droit d'habitation, le terme d'occupation englobe la cession de la jouissance de l'habitation dans les conditions sous 2, 3 et 7.

4. Procédé de fixation de la valeur locative forfaitaire

La valeur locative forfaitaire est à fixer, selon l'article 4 du règlement, en fonction de la valeur unitaire de l'habitation.

En ce qui concerne la valeur unitaire à prendre en considération, il est renvoyé à l'article 5 du règlement.

A partir de l'année d'imposition 2017, la valeur locative annuelle est égale à zéro pour cent de la valeur unitaire correspondant à l'habitation. De 2002 à 2016, elle est égale à 4 pour cent de la 1^{ère} tranche de valeur unitaire ne dépassant pas 3.800 euros et à 6 pour cent de la tranche dépassant 3.800 euros. Lorsque l'habitation n'a été occupée que pendant une partie de l'année, la valeur locative annuelle est à réduire proportionnellement en raison des mois entiers d'occupation.

La valeur locative ainsi fixée est à réduire à concurrence des intérêts passifs déductibles comme frais d'obtention. Il est renvoyé à la circulaire L.I.R. n° 105/8-98/1 du 31 octobre 2017 ayant, entre autres, pour objet la déductibilité des intérêts débiteurs en cas d'application de la valeur locative forfaitaire. La valeur locative ainsi réduite constitue un revenu net provenant de la location de biens dans le chef de la personne imposable en raison de la valeur locative.

Suivant l'article 4, alinéa 3 du règlement, les arrérages de rentes viagères, pour autant qu'ils sont déductibles en vertu de la législation en vigueur, sont assimilés aux intérêts passifs. Les arrérages de rentes viagères sont déductibles en vertu de la législation en vigueur, lorsqu'ils constituent des frais d'obtention au sens de l'article 105, alinéa 1^{er}, numéro 1 L.I.R. Les arrérages de rentes viagères constituées après le 31 décembre 1959, à titre onéreux et moyennant contre-prestation globale, ne sont déductibles qu'à raison de cinquante pour cent de leur montant.

Suivant l'article 2, dernier alinéa du règlement, la fixation forfaitaire selon l'article 4 du même règlement est réputée tenir compte, le cas échéant, de l'exonération d'une tranche de cinquante pour cent en vertu de l'article 115, numéro 14 L.I.R. Lorsque l'habitation est occupée en vertu d'un usufruit ou d'un droit d'habitation, la valeur

locative fixée d'après les règles ci-dessus n'est donc pas susceptible de l'exonération d'une tranche de cinquante pour cent. De plus, le forfait pour frais d'obtention prévu à l'article 107, alinéa 1^{er}, numéro 2 L.I.R. pour les revenus résultant de pensions ou de rentes n'est pas déductible.

5. Valeur unitaire à prendre en considération

La valeur unitaire à prendre en considération est celle qui a été établie pour la date clé la plus récente précédant la fin de l'année d'imposition pour laquelle la valeur locative nette est à établir. En règle générale, c'est donc la valeur unitaire établie au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ou bien, si une valeur unitaire n'a pas été établie à cette date, la dernière valeur unitaire établie auparavant.

Lorsque l'habitation n'a été achevée qu'au cours de l'année d'imposition, la valeur unitaire établie au 1^{er} janvier de l'année suivante entre en ligne de compte.

Lorsque l'habitation constitue une partie d'un immeuble bâti pour lequel il n'est établi qu'une valeur unitaire globale (p.ex. maison de rapport), la valeur locative nette est établie sur la base de la quote-part de la valeur unitaire correspondant proportionnellement à l'habitation. Pour déterminer la quote-part correspondant à l'habitation, il peut être tablé sur la relation entre les valeurs locatives brutes réelles ou bien sur la relation entre les surfaces des habitations compte tenu de la situation des locaux.

On fera usage de la méthode la plus appropriée à chaque cas d'espèce. Lorsque p.ex. une habitation comprend un garage et une autre n'en comprend pas, il est indiqué de faire la répartition suivant les valeurs locatives brutes réelles.

Il se peut que le terrain dépendant d'un immeuble bâti soit disproportionné par rapport à l'habitation. Tel est souvent le cas pour les maisons de campagne, châteaux, etc. Lorsque la surface totale est supérieure à vingt fois la surface bâtie, la valeur unitaire est à recalculer sur la base d'une surface totale égale à vingt fois la surface bâtie, sans que toutefois cette surface puisse être inférieure à la surface bâtie plus celle des dépendances (cour, jardin, parc, etc.). La fixation de la valeur unitaire corrigée pour le calcul de la valeur locative nette est à faire par les services compétents pour l'établissement de l'impôt sur le revenu.

6. Frais d'obtention en rapport avec une habitation qui ne constitue qu'une partie d'un immeuble bâti

Lorsque l'habitation dont il s'agit de déterminer la valeur locative forfaitaire constitue une partie d'un immeuble bâti (p.ex. maison de rapport), la fixation forfaitaire de la valeur locative de cette habitation implique la non-déductibilité des frais d'obtention en rapport avec cette habitation.

Les frais d'obtention en rapport avec l'habitation dont la valeur locative est fixée forfaitairement se composent d'une quote-part proportionnelle des frais communs et de la totalité des frais particuliers à l'habitation envisagée.

Les frais communs sont notamment :

1. l'amortissement,
2. les impôts et taxes,
3. les frais de réparation aux parties communes (mur, toiture, chaudière de chauffage, ascenseur),
4. les intérêts passifs d'un emprunt grevant l'immeuble.

En règle générale, la quote-part des frais communs en rapport avec l'habitation est à déterminer d'après la même clé de répartition qui a servi à la détermination de la quote-part de la valeur unitaire correspondant à l'habitation.

Les frais particuliers à l'habitation dont la valeur locative est fixée forfaitairement sont tous les frais de réparation à l'intérieur de l'habitation, notamment les frais de revêtement du sol, de peinture et autres frais de décoration.

La fixation des frais non déductibles d'après les règles qui précèdent, englobe, pour des raisons pratiques, la quote-part d'intérêts passifs relative à l'habitation dont la valeur locative est fixée forfaitairement. Il faut déduire cette quote-part ensuite de cette valeur locative, mais seulement dans les limites fixées par l'article 4a du règlement.

Exemple

Données :

Un contribuable célibataire possède une maison de rapport avec deux habitations, l'une, A de 80 m² de surface, l'autre, B de 160 m² de surface. La valeur unitaire est de 3.800 euros. Le contribuable occupe l'habitation A depuis 2 ans.

L'habitation B est louée pour 24.000 euros de loyer annuel. Les frais d'obtention sont les suivants :

Amortissement	6.400 €
Réparation du toit	9.000 €
Impôt foncier, taxes communales et primes d'assurance-incendie	752 €
Intérêts passifs	6.300 €
Frais de peinture et autres frais de décoration de l'appartement A	3.500 €
Frais de réparation de l'installation sanitaire de l'appartement B	1.250 €

Solution :

Loyer encaissé 24.000 €

Frais d'obtention :

a) Frais communs

Amortissement	6.400 €
Réparation du toit	9.000 €
Impôt foncier, taxes communales et primes d'assurance-incendie	752 €
Intérêts passifs	6.300 €
Total	<u>22.452 €</u>

Quote-part relative à l'habitation A

$$\frac{22.452 \times 80}{160+80} = 7.484 \text{ €}$$

Quote-part restante 14.968 €

Frais particuliers en relation avec l'habitation B 1.250 €

Frais en relation avec l'habitation B 16.218 €

Loyer net : 7.782 €

Valeur locative forfaitaire

$$\frac{3.800 \times 80}{160+80} \times \frac{0}{100} = 0 \text{ €}$$

Quote-part d'intérêts passifs relative à l'habitation A

$$\frac{6.300 \times 80}{160 + 80} = 2.100 \text{ €}$$

Intérêts passifs déductibles 2.000 €

Valeur locative restante - 2.000 €

Revenu net total 5.782 €

7. Sort de l'amortissement lorsque la valeur locative de l'habitation est imposable dans le chef de l'usufruitier ou du titulaire du droit d'habitation

La fixation forfaitaire de la valeur locative en vertu du règlement exclut la déduction des frais d'obtention relatifs à l'habitation à l'exception des intérêts passifs. Cette exclusion vaut également à l'endroit de l'amortissement.

En règle générale, la jurisprudence attribue cependant l'amortissement au nu-propiétaire, lorsque le droit de propriété est grevé d'un droit d'usufruit. La question se pose si l'amortissement peut encore être déduit dans le chef du nu-propiétaire, dès lors que l'usufruitier ou le titulaire du droit d'habitation est imposé sur la base de la valeur locative dont la fixation forfaitaire comprend implicitement la déduction de l'amortissement au profit de l'usufruitier ou du titulaire du droit d'habitation.

A ce sujet, il faut distinguer entre deux hypothèses.

- a) Le nu-propiétaire n'est en principe pas imposable à l'impôt sur le revenu du chef de la possession de la nue-propiété. Dans cette hypothèse, qui ne peut d'ailleurs se réaliser que si la nue-propiété tire son origine d'un acte à titre gratuit ou d'une disposition de la L.I.R. (voir article 108*bis* L.I.R et ses dispositions d'exécution), l'amortissement sera refusé au nu-propiétaire, parce qu'il en est déjà tenu compte au profit de l'usufruitier ou du titulaire du droit d'habitation par le fait de la fixation forfaitaire de la valeur locative nette.
- b) Le nu-propiétaire est imposable à l'impôt sur le revenu du chef de la possession de la nue-propiété qui tire son origine d'un acte à titre onéreux (voir article 108*bis* L.I.R et ses dispositions d'exécution). Dans cette hypothèse, il n'y a pas de raison de refuser l'amortissement au nu-propiétaire, bien que l'usufruitier profite de la fixation forfaitaire de la valeur locative nette.

8. Détermination de la valeur locative forfaitaire et du revenu net provenant de la location de biens dans le chef du copropriétaire

a) Détermination de la valeur locative forfaitaire

Suivant l'article 3 du règlement, la fixation forfaitaire s'applique à l'endroit du copropriétaire dans la mesure où l'habitation de ce dernier correspond à sa part indivise, c'est-à-dire à sa quote-part de copropriété.

En vue de l'application de cette disposition de l'article 3, il faut déterminer d'abord la fraction de copropriété occupée par le copropriétaire.

Pour déterminer cette fraction, on mettra en rapport l'habitation occupée par le copropriétaire avec l'immeuble indivis entier, ou avec l'ensemble des immeubles lorsque l'indivision en comprend plusieurs. On établira la fraction représentée par l'habitation suivant les principes exposés sous 5 ci-dessus, c'est-à-dire suivant la relation entre les surfaces ou bien suivant les valeurs locatives brutes réelles en usant de la méthode la plus appropriée au cas d'espèce.

Lorsque la fraction occupée par le copropriétaire est inférieure ou égale à la fraction exprimant la quote-part de copropriété, la fixation forfaitaire se fera par rapport à la fraction occupée.

Lorsque la fraction occupée par le copropriétaire est supérieure à la fraction exprimant sa quote-part de copropriété, la fixation forfaitaire se fera par rapport à la fraction correspondant à la quote-part de copropriété.

Dans les deux hypothèses ci-dessus, la fixation se fait donc sur la base de la « fraction occupée en vertu du droit de copropriété ».

Cette expression sera utilisée exclusivement dans l'exposé qui suivra pour désigner la base de fixation de la valeur locative forfaitaire du copropriétaire. C'est la fraction effectivement occupée, mais limitée à la fraction exprimant la quote-part de copropriété.

La fixation forfaitaire se fait par application du ou des pourcentages prévus à l'article 4 du règlement à la partie de la valeur unitaire de l'immeuble ou de l'ensemble des immeubles qui correspond à la fraction occupée en vertu du droit de copropriété.

En ce qui concerne les intérêts passifs, ces derniers sont déductibles dans les limites fixées par l'article 4a du règlement.

Exemple 1

Les contribuables A et B possèdent par parts égales

- une maison unifamiliale occupée par A ; valeur unitaire : 3.000 €
- et une maison unifamiliale louée à un tiers ; valeur unitaire : 2.250 €

Valeur unitaire totale des immeubles dépendant de l'indivision : 5.250 €

Quote-part de copropriété de A = 1/2

Fraction occupée par A = $\frac{3.000}{5.250} = \frac{4}{7}$

Fraction occupée par A en vertu du droit de copropriété = 1/2

La valeur locative forfaitaire est calculée sur la base de la moitié de la valeur unitaire totale soit

$$\frac{5.250}{2} = 2.625$$

Valeur locative forfaitaire

$$\frac{2.625 \times 0}{100} = 0 \text{ €}$$

(Pour ce qui est du sort de la fraction occupée autrement qu'en vertu du droit de copropriété, il est renvoyé aux exemples sous la lettre b) ci-dessous).

Exemple 2

Les contribuables A, B et C possèdent par parts égales une maison de rapport d'une valeur unitaire de 7.500 euros et comprenant six habitations similaires. Les intérêts passifs payés en raison d'un emprunt existant lors de l'acquisition des immeubles par voie de succession sont de 450 euros.

Le copropriétaire A (célibataire) occupe une habitation depuis 3 ans.

Quote-part de copropriété de A 1/3

Fraction occupée par A 1/6

Fraction occupée par A en vertu du droit de copropriété = 1/6

La valeur locative forfaitaire est calculée sur la base de 1/6 de la valeur unitaire soit

$$\frac{7.500}{6} = 1.250 \text{ €}$$

Valeur locative forfaitaire

$$\frac{1.250 \times 0}{100} = 0 \text{ €}$$

Intérêts passifs

$$\frac{450}{6} = 75 \text{ €}$$

- 75 €

Valeur locative restante

b) Détermination du revenu net provenant de la location de biens du copropriétaire

Suivant l'article 3 du règlement, l'établissement en commun du revenu net de location de l'indivision et la répartition de ce revenu entre tous les copropriétaires ne sont pas affectés par la fixation forfaitaire, sauf que la quote-part de revenu net attribuée au copropriétaire en cause est remplacée, dans la mesure où elle correspond à l'habitation, par la valeur locative fixée forfaitairement.

Il faut donc établir d'abord la quote-part de revenu net du copropriétaire comme elle le serait en l'absence de toute fixation forfaitaire. A cet effet, il faut comprendre dans le revenu brut de la communauté le loyer mis en compte par la communauté à charge du copropriétaire occupant une habitation dépendant de l'indivision.

La quote-part de revenu net ainsi fixée englobe, à côté d'une participation éventuelle aux loyers encaissés par la communauté, la valeur locative effective de la « fraction occupée en vertu du droit de copropriété ». Cette valeur locative effective est à retrancher et à sa place il faut ajouter la valeur locative forfaitaire telle qu'elle est fixée selon les règles établies sous a) ci-dessus et diminuée le cas échéant de la quote-part d'intérêts passifs. Ce qui résulte constitue le revenu net provenant de la location de biens du copropriétaire.

La valeur locative effective de la fraction occupée en vertu du droit de copropriété est trouvée en diminuant le loyer mis à charge du copropriétaire pour l'occupation de cette fraction des frais d'obtention correspondant à cette fraction.

Exemple 1

Données:

Une maison de rapport d'une valeur unitaire de 6.000 euros et comprenant trois habitations similaires appartient par parts égales aux copropriétaires A, B, C et D. Les copropriétaires A et B occupent chacun une habitation. La troisième habitation est louée à un tiers pour 9.000 euros de loyer annuel. Le loyer annuel mis en compte par la communauté à charge de A et de B est également de 9.000 euros. La communauté se charge des dépenses.

Solution:

Quote-part de copropriété de chaque copropriétaire	1/4
Fraction occupée par chacun des copropriétaires A ou B	1/3
Fraction occupée par un copropriétaire en vertu de son droit de copropriété	1/3
Loyer mis en compte à charge de A	9.000 €
Loyer mis en compte à charge de B	9.000 €
Loyer payé par le locataire	9.000 €
Loyer brut total	27.000 €
Frais d'obtention	12.000 €
Revenu net commun	15.000 €

Quote-part de revenu net commun attribuée à chacun des quatre copropriétaires =

$$\frac{15.000}{4} = 3.750 \text{ €}$$

Pour les copropriétaires C et D, la quote-part de 3.750 euros est imposable telle quelle.

En ce qui concerne les copropriétaires A ou B:

Quote-part de revenu net commun 3.750 €

Loyer² mis en compte à charge du copropriétaire pour la fraction occupée en vertu du droit de copropriété

$$9.000 \times \frac{3}{1} \times \frac{1}{4} = 6.750 \text{ €}$$

Part correspondante de frais d'obtention³

$$\frac{12.000}{4} = 3.000 \text{ €}$$

Valeur locative nette effective de la fraction occupée en vertu du droit de copropriété

3.750 €

Partie restante de la quote-part de revenu net commun

0 €

Valeur locative forfaitaire

$$\frac{6.000}{4} \times 0\% = 0 \text{ €}$$

Revenu net provenant de la location de biens

0 €

² Si la quote-part de copropriété est inférieure à la partie occupée, la valeur locative brute se calcule comme suit :

Montant brut = $\frac{\text{Loyer mis à charge du copropriétaire} \times \text{fraction occupée en vertu de son droit de copropriété}}{\text{Fraction de l'immeuble occupée}}$

³ Frais relatifs à la fraction occupée en vertu du droit de copropriété.

Exemple 2

Données :

Une maison de rapport d'une valeur unitaire de 6.000 euros et comprenant quatre habitations similaires appartient par parts égales aux copropriétaires A, B et C. Le copropriétaire A occupe une habitation. Les trois autres habitations sont louées à des tiers pour 9.000 euros de loyer annuel. Le loyer annuel mis en compte par la communauté à charge de A est également de 9.000 euros. La communauté se charge des dépenses.

Solution:

Quote-part de copropriété du copropriétaire A	1/3
Fraction occupée par le copropriétaire A	1/4
Fraction occupée par A en vertu du droit de copropriété	1/4
Loyer mis en compte à charge de A	9.000 €
Loyers payés par les trois locataires 3 x 9.000 =	27.000 €
Loyer brut total	36.000 €
Frais d'obtention (dont 2.600 euros d'intérêts passifs)	12.000 €
Revenu net commun	24.000 €
Quote-part de revenu net commun attribuée à chacun des trois copropriétaires	

$$\frac{24.000}{3} = 8.000 \text{ €}$$

Pour les copropriétaires B ou C, le revenu net de 8.000 euros est imposable tel quel.

En ce qui concerne le copropriétaire A :

Quote-part de revenu net commun	8.000 €
Loyer mis en compte à charge du copropriétaire A pour la fraction occupée en vertu du droit de copropriété ⁴	9.000 €
Part correspondante de frais d'obtention	$\frac{12.000}{4} = 3.000 \text{ €}$
Valeur locative nette effective de la fraction occupée en vertu du droit de copropriété	6.000 €
Partie restante de la quote-part de revenu net commun	2.000 €
Valeur locative forfaitaire	$\frac{6.000}{4} \times 0\% = 0 \text{ €}$
Quote-part d'intérêts passifs	$\frac{2.600}{4} = 650 \text{ €}$
Revenu net provenant de la location de biens	1.350 €

⁴ Contrairement à l'exemple 1 ci-avant, la quote-part de copropriété est supérieure à la partie occupée.

c) Dépenses à charge du copropriétaire

Les dépenses qui sont à charge du locataire ne peuvent pas être déduites comme frais d'obtention. Cette règle doit être observée en ce qui concerne l'habitation du copropriétaire. Ainsi, lorsque dans un immeuble en copropriété indivise les locataires supportent les dépenses de décoration de leurs habitations, les dépenses correspondantes relatives à l'habitation d'un copropriétaire ne peuvent pas non plus être prises en considération pour l'établissement du revenu net commun provenant de la location de biens.

En ce qui concerne par contre les dépenses particulières à une habitation qui sont normalement supportées par la communauté à l'égard des locataires, ces dépenses constituent également des frais d'obtention à charge de la communauté, lorsqu'elles concernent l'habitation occupée par un copropriétaire.

Il est renvoyé en outre au numéro 6 ci-dessus.

9. Habitation occupée en vertu de l'usufruit d'une part indivise

Suivant l'article 3, deuxième alinéa du règlement, l'occupation d'une habitation en vertu de la seule jouissance d'une part indivise de l'immeuble est assimilée à l'occupation en vertu de la pleine propriété.

Pratiquement, cet alinéa ne concerne que l'usufruitier d'une part indivise. Les règles tracées sous 8 ci-dessus s'appliquent à l'usufruitier de la même façon comme s'il avait la pleine propriété de la part indivise.

Exemple

Données :

Une veuve a l'usufruit de la moitié indivise d'une maison de rapport. La maison appartient au fils majeur de la veuve à raison d'une moitié en pleine propriété et de l'autre moitié en nue-propriété.

La valeur unitaire de la maison est de 5.200 euros. La maison a trois habitations similaires dont l'une est louée pour un loyer annuel de 8.000 euros. Les deux autres habitations sont occupées par la veuve et par son fils. La veuve et son fils ont convenu que pour les besoins de la répartition du revenu net commun, ils doivent à la communauté chacun un loyer de 8.000 euros. La communauté supporte les charges.

Solution:

Quote-part de participation de la veuve par assimilation de l'usufruit à la copropriété	1/2
Fraction occupée par la veuve	1/3
Quote-part de copropriété du fils, abstraction faite de la nue-propriété	1/2
Fraction occupée par le fils	1/3
Loyer mis en compte à charge de la veuve et du fils	16.000 €
Loyer payé par le locataire	8.000 €
Loyer brut total	<u>24.000 €</u>
Frais d'obtention	9.000 €
Revenu net commun	<u>15.000 €</u>

En ce qui concerne la veuve :

Quote-part de revenu net commun

$$\frac{15.000}{2} = 7.500 \text{ €}$$

Loyer mis en compte à charge de la veuve pour la fraction occupée en vertu du droit de copropriété par assimilation

8.000 €

Quote-part correspondante de frais d'obtention

$$\frac{9.000}{3} = \underline{3.000 \text{ €}}$$

Valeur locative nette effective de la fraction occupée en vertu du droit de copropriété par assimilation

5.000 €

Partie restante de la quote-part de revenu net commun

2.500 €

Valeur locative forfaitaire

$$\frac{5.200}{3} \times 0 \% = \underline{0 \text{ €}}$$

Revenu net provenant de la location de biens

2.500 €

En ce qui concerne le fils, le revenu provenant de la location de biens se calcule de la même façon.

10. Mesure de tolérance applicable dans certains cas de cession de l'usufruit

Il arrive souvent que le conjoint survivant continue à occuper seul l'habitation qui a appartenu en commun aux conjoints. En présence d'enfants, dans les cas les plus fréquents, le conjoint survivant a la pleine propriété de la moitié et en plus l'usufruit d'un quart, les enfants disposant ensemble d'un quart en pleine propriété et d'un quart en nue-propriété.

Lorsque dans des conditions pareilles les enfants ne réclament pas de loyer au père (ou à la mère), ils seraient imposables personnellement du chef de la valeur locative forfaitaire de la fraction occupée par le père (ou la mère) qui correspond à la quote-part de pleine propriété des enfants (voir sous 3, numéros 2) ou 3) ci-dessus). Dans l'intérêt de la simplification des travaux d'assiette, les services sont autorisés à attribuer la valeur locative forfaitaire de la maison entièrement au père (ou à la mère).

Luxembourg, le 31 octobre 2017

Le directeur des contributions,

