N°8676
CHAMBRE DES DEPUTES

Projet de loi portant mise en œuvre de la classe d'impôt unique et modifiant :

1° la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ;

2° la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz ») ;

3° la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;

4° la loi modifiée du 30 juin 1976 portant 1. création d'un fonds pour l'emploi; 2. réglementation de l'octroi des indemnités de chômage complet

* * *

RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES
(29.09.2026)

La Commission se compose de : Mme Diane ADEHM, Président-Rapporteur ; MM. Guy ARENDT, Maurice BAUER, André BAULER, Mmes Taina BOFFERDING, Corinne CAHEN, MM. Sven CLEMENT, Franz FAYOT, Patrick GOLDSCHMIDT, Claude HAAGEN, Fred KEUP, Laurent MOSAR, Mme Sam TANSON, MM. Michel WOLTER, Laurent ZEIMET, Membres

*

1. Antécédents

Le projet de loi n°8676 a été déposé par le Ministre des Finances le 6 janvier 2026.

Lors de la réunion de la Commission des Finances du 6 janvier 2026, le projet de loi a été présenté aux membres de la commission et Madame Diane Adehm a été désignée rapporteur du projet de loi.

La Chambre de commerce a émis son avis le 30 avril 2026.

L'avis du Conseil d'État porte la date du 5 mai 2026.

Il a été examiné par la Commission des Finances le 9 juin 2025. Le ministère des Finances a présenté des amendements gouvernementaux aux membres de la commission au cours de la même réunion.

L'avis de la Chambre des salariés date du 11 juin 2026.

L'avis complémentaire du Conseil d'État date du 30 juin 2026.

La Chambre des fonctionnaires et employés publics a émis son avis le 6 juillet 2026.

La Chambre de commerce a émis son avis complémentaire le 10 juillet 2026.

La Commission des Finances a analysé l'ensemble des avis au cours de sa réunion du 11 septembre 2026.

L'adoption du projet de rapport a eu lieu au cours de la réunion du 29 septembre 2026.

2. Objet du projet de loi

Le présent projet de loi a pour objet de réformer en profondeur l'imposition du revenu des personnes physiques en introduisant une classe d'impôt unique et en instituant ainsi un nouveau paradigme fiscal favorable à toutes les familles et centré sur les enfants en phase avec les choix de vie des citoyens et la réalité sociétale d'aujourd'hui.

L'ambition de la réforme est multiple :

– plus de justice fiscale à travers l'introduction d'une classe d'impôt unique qui tient compte de la diversité des constellations familiales existantes de nos jours ;
– plus de prévisibilité pour les ménages en cas de changement de leur situation familiale ;
– plus de transparence et de clarté grâce à un système fiscal plus simple ;
– plus de flexibilité en tenant compte du choix de certaines personnes de réduire leur activité pour s'occuper de leurs enfants très jeunes ;
– plus de pouvoir d'achat en réduisant la charge fiscale pour une très large partie des ménages ; et
– le maintien du régime actuel pour les ménages qui souhaitent continuer à être imposés collectivement pendant une période transitoire de vingt-cinq ans.

I. Une réforme en phase avec la réalité sociétale d'aujourd'hui

Le présent projet de loi vise ainsi à tenir compte, sur le plan fiscal, des profondes évolutions qu'a connues la société luxembourgeoise en matière de structures familiales depuis l'introduction de l'imposition collective dans son régime fiscal, il y a désormais plus d'un demi-siècle.

Il convient en effet de rappeler qu'en 1967 – année d'introduction de l'imposition collective avec méthode du *splitting* – les dispositions de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR) reflétaient la situation juridique de la femme mariée et de l'enfant s'inscrivant ainsi pleinement dans la réalité sociétale de l'époque.

La réalité est aujourd'hui toute autre. Le mariage n'est dans les faits souvent plus un engagement pour une vie entière. Pourtant, une mère reste une mère et un père un père.

Avec la classe d'impôt unique, l'état civil d'une personne ne dictera plus sa classe d'impôt avec la présente réforme.

En même temps, Le Luxembourg s'aligne sur les évolutions relevées dans la plupart des pays de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). En effet, parmi les 38 pays membres de l'OCDE, 29 appliquent aujourd'hui une imposition individuelle des personnes physiques, tandis que seuls 5 pays, dont le Luxembourg, fondent leur système d'imposition sur le mécanisme du *splitting*.

La classe d'impôt unique impliquera également une baisse de la charge fiscale pour le second apporteur de revenu dans un couple plus en phase avec les réalités d'aujourd'hui. Ainsi, le second apporteur de revenu aura à gagner s'il entrait sur le marché du travail, ce qui pourrait susciter, d'un point de vue macro-économique, une augmentation de l'offre de travail féminine.

II. Une réforme pour plus de prévisibilité

Si, actuellement, l'imposition des personnes physiques en vertu des différentes classes d'impôt suit le modèle de famille choisi par un contribuable à un moment donné, un changement de situation familiale peut rapidement placer les personnes concernées dans une situation financière difficile.

À cet égard, la classe d'impôt unique garantira plus de prévisibilité et de stabilité financière au contribuable en cas d'évolution de sa situation familiale. D'ailleurs la présence d'enfants continuera à être prise en considération par la majoration des plafonds de déduction au niveau des dépenses fiscales et des frais d'obtention avec certaines adaptations qui sont nécessaires afin de tenir compte de l'abolition des différentes classes d'impôt.

L'introduction d'une classe d'impôt unique proposée par le présent projet de loi responsabilisera davantage les deux membres d'un couple marié en abolissant la responsabilité conjointe des couples mariés en matière d'impôt sur le revenu. Cela offrira, outre l'avantage de la simplicité du calcul de l'impôt, une plus grande protection de la personne prise individuellement. De nos jours, cette responsabilité conjointe permet à l'administration fiscale de réclamer le recouvrement intégral de la dette fiscale auprès de chacun des deux conjoints, sans qu'elle n'ait besoin d'établir une répartition de celle-ci en fonction du niveau de revenu respectif de chaque conjoint. Grâce à l'introduction de la classe d'impôt unique, les conjoints et les partenaires seront individuellement tenus au paiement de leur propre cote d'impôt.

III. Une réforme pour plus de flexibilité qui tient compte de la présence d'enfants ou de personnes à charge

Le présent projet de loi propose d'introduire un nouvel abattement spécifique afin de tenir compte de la présence d'enfants en bas âge qui ont souvent des implications sur l'organisation de la vie professionnelle des parents. Ainsi, les contribuables, qui sont imposés dans la nouvelle classe d'impôt unique selon le tarif de l'article 118 LIR nouveau, bénéficient sur demande d'un abattement fiscal qualifié d'abattement petite enfance à hauteur de 5 400 par enfant, sous réserve que l'enfant soit âgé de moins de 3 ans au début de l'année d'imposition. En effet, il est fréquent que les nouveaux parents soient obligés d'adapter leur vie professionnelle afin d'assurer les soins et l'encadrement de l'enfant en attendant que l'enfant ait droit à l'éducation précoce dès l'âge de 3 ans. Cette disposition constitue donc un pas supplémentaire vers une politique familiale favorisant la conciliation entre vie privée et vie professionnelle.

La présente réforme propose également d'introduire la possibilité de déduire fiscalement les cotisations payées pour une assurance pension volontaire par le contribuable pour le compte de son conjoint comme dépenses spéciales. En effet, la LIR permet aujourd'hui de déduire les cotisations payées à titre personnel en raison, entre autres, d'une assurance continuée, volontaire ou facultative en matière d'assurance pension auprès d'un organisme de sécurité sociale luxembourgeois ou d'un régime légal étranger, visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale. Dans le cas d'une imposition collective, il est possible de déduire en tant que couple marié les cotisations payées par l'un ou l'autre conjoint. Ceci ne serait pas possible dans le cadre d'un couple nouvellement marié après la date d'entrée en vigueur en raison de la classe d'impôt unique. La disposition proposée vise donc à encourager les couples à cotiser dans une assurance continuée ou facultative en matière d'assurance pension, même lorsqu'un des conjoints cesse temporairement son activité professionnelle par exemple pour se consacrer à l'éducation des enfants. L'objectif est de préserver la sécurité financière à long terme du conjoint ayant renoncé à exercer une activité rémunérée tout en réduisant dans une certaine mesure l'écart de charge fiscale supporté par les couples dont un seul conjoint dispose d'un revenu imposable.

IV. Une réforme pour plus de pouvoir d'achat et sans perdants

La classe d'impôt unique sera obligatoire, dès son introduction, pour tous les contribuables figurant, au moment de son entrée en vigueur, dans la classe d'impôt 1 ou 1a, ainsi que pour les couples mariés ou pacsés après l'entrée en vigueur de la réforme, ci-après dénommés « nouveaux couples mariés ou pacsés ». Cette classe d'impôt unique remplacera les trois classes d'impôt actuellement existantes par le biais d'une réforme de la LIR et des dispositions réglementaires y afférentes.

De manière générale, la classe d'impôt unique est plus favorable pour le contribuable actuellement imposé en classe d'impôt 1.

Par ailleurs, l'imposition applicable après la réforme aux contribuables actuellement en classe d'impôt 1a restera similaire à celle applicable aujourd'hui, avec un petit ajustement en leur faveur. À cet égard, il y a aussi lieu de rappeler, que les dernières réformes dont notamment le « Entlaaschtungs-Pak » décidées par la Chambre des députés sur proposition du Gouvernement ont déjà considérablement allégé la charge fiscale de ces contribuables.

La nouvelle classe d'impôt est également plus favorable pour une grande partie des couples mariés ou pacsés si l'apporteur de revenu avec le revenu imposable le plus faible apporte au moins 25% des revenus totaux du couple. Elle devrait ainsi inciter une grande partie des anciens mariés ou pacsés à opter pour l'imposition individuelle. Ce constat est cependant à nuancer pour les couples mariés ou pacsés dont notamment un seul conjoint perçoit un revenu imposable et lorsque le revenu imposable d'un des conjoints est faible par rapport au revenu imposable de l'autre conjoint.

V. Une réforme qui tient compte de choix de vie antérieurs

Il est vraisemblable que le choix pour un modèle de couple à un seul revenu imposable ou un modèle de couple où le revenu imposable d'un des conjoints est bas par rapport à celui de l'autre conjoint, est généralement le fruit d'une réflexion approfondie quant à la viabilité financière d'une telle situation pour le couple concerné. Il est à supposer qu'un tel couple tient également compte dans ses réflexions du bénéfice de l'imposition collective, qui peut avoir un impact significatif sur la situation financière du ménage, en particulier pour les ménages mono-revenus, c'est-à-dire ceux dans lesquels un seul conjoint réalise des revenus. Dès lors, il apparaît justifié d'aménager une période transitoire permettant à ces contribuables de conserver temporairement le bénéfice du régime de l'imposition collective, le temps de s'adapter progressivement au nouveau système d'imposition individuelle.

Ainsi, pour les couples mariés ou pacsés avant l'entrée en vigueur de la réforme, ci-après dénommés « anciens couples mariés ou pacsés », l'imposition collective fondée sur la méthode du *splitting* continuera à s'appliquer pendant une période transitoire de vingt-cinq ans. Ceux-ci auront toutefois, à tout moment, la possibilité d'opter pour l'application du nouveau régime et donc pour une imposition individuelle dans la nouvelle classe d'impôt unique. Une fois cette option exercée, ce choix est définitif et irrévocable de sorte qu'aucun retour à l'imposition collective ne sera possible.

Etant donné que les partenaires sont imposés collectivement sur demande conjointe seulement (et non pas d'office tel qu'il est le cas pour les contribuables mariés), les partenaires liés par un partenariat enregistré avant l'entrée en vigueur de la réforme, répondant ainsi à la définition de « anciens couples mariés ou pacsés » peuvent, tout au long de la phase transitoire, continuer à opter pour l'imposition collective sur demande conjointe aussi longtemps qu'ils n'ont pas renoncé à l'imposition collective l'année précédente. Les

partenaires répondant à la définition de « anciens couples mariés ou pacsés » sont donc réputés avoir opté pour l'application de la nouvelle classe d'impôt unique à partir de la première année d'imposition pour laquelle ils ne font pas une demande conjointe pour être imposés collectivement. À compter de cette année, ils ne peuvent plus revenir à l'imposition collective.
Le principe du non-retour à l'imposition collective après y avoir renoncé est également valable pour les anciens couples mariés ou pacsés non-résidents assimilés.

Toutefois, si les anciens couples mariés ou pacsés non-résidents ne respectent pas, pendant une année d'imposition donnée, les conditions du régime d'assimilation, du fait qu'ils ont réalisé à l'étranger des revenus qui ne sont pas des revenus professionnels en vertu de l'article 157*bis*, alinéa 1er, LIR, mais qu'ils ont été imposés collectivement l'année d'imposition précédente, ils peuvent exceptionnellement, pour une seule année d'imposition durant la période de transition, demander à être imposés collectivement. Il s'agit d'une tolérance légale permettant à ces contribuables de conserver, à titre exceptionnel, le bénéfice de l'imposition collective lorsqu'ils ne satisfont pas, pour une année donnée, aux conditions d'assimilation, du fait de la réalisation exceptionnelle de revenus non professionnels à l'étranger.

VI. Une réforme complétée par des allègements supplémentaires

Le présent projet de loi profite également d'introduire deux autres mesures fiscales qui sont prévues dans le programme gouvernemental de la période de législature de 2023 à 2028. En effet, ce dernier a retenu que la « déductibilité des dépenses spéciales et des charges extraordinaires sera rendu plus avantageuse et flexible ». Ainsi, il est proposé d'augmenter, d'une part, le plafond de déduction actuel en matière des dépenses spéciales relatives aux intérêts débiteurs en relation économique avec des prêts de consommation, primes d'assurance et cotisations de 672 euros à 900 euros. Ceci constitue une augmentation substantielle de 34 pour cent et revalorise de manière conséquente la possibilité de déduction des primes versées à titre d'assurance en cas de vie ou de décès par exemple ainsi que des cotisations versées à des sociétés de secours mutuels reconnues. Dans le même contexte, le plafond de déduction pour les cotisations versées à des caisses d'épargne-logement est également augmenté, respectivement de 672 euros à 900 euros et de 1 344 euros à 1 500 euros lorsque le contribuable est âgé au début de l'année d'imposition de 18 à 40 ans accomplis.

D'autre part, il est proposé d'adapter le tableau des pourcentages à considérer pour la détermination des charges extraordinaires inévitables réduisant la faculté contributive du contribuable. Les changements proposés élargissent, tout d'abord, les tranches de revenus imposables, ce qui a pour conséquence que la charge normale est réduite pour différentes tranches de revenus imposables. Ils tiennent aussi compte de l'introduction d'une classe d'impôt unique nécessitant des adaptations techniques au niveau de cette disposition.

Dans le même contexte, il est également proposé d'augmenter, par voie réglementaire, l'abattement forfaitaire pour frais de domesticité, frais d'aides et de soins en raison de l'état de dépendance ainsi que pour frais de garde d'enfant de 5 400 euros à 6 000 euros afin de tenir compte de l'évolution de la réalité économique et de préserver la capacité contributive des contribuables.

L'introduction de la classe d'impôt unique est également accompagnée d'une revalorisation du crédit d'impôt monoparental (CIM). Ainsi, il est proposé de relever le montant actuel du CIM de 3 504 euros à 4 008 euros, tout en augmentant le montant maximum de l'abattement sur le revenu imposable pour enfants ne faisant pas partie du ménage du contribuable.

Il est également proposé pour les contribuables veufs et les contribuables divorcés de prolonger le délai pendant lequel ils continuent à être imposés suivant le tarif de l'article 118*bis* LIR de trois à cinq ans avant de basculer dans la classe d'impôt unique.

Le présent projet de loi propose également la réintroduction de l'adaptation du barème d'imposition des personnes physiques pour donner davantage de prévisibilité aux contribuables. Afin de tenir compte des critiques du passé et des revendications en la matière, les tarifs de l'impôt sur le revenu selon les nouveaux articles 118 et 118*bis* LIR sont automatiquement adaptés après quatre adaptations de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires.

Finalement, il est également proposé, dans le cadre du présent projet de loi et dans un esprit de simplification, d'abolir le procédé du décompte annuel par l'introduction d'une imposition par voie d'assiette sur demande. Les contribuables résidents qui ne relèvent pas obligatoirement de l'imposition par voie d'assiette pourront donc choisir ce mode d'imposition. De manière similaire, les contribuables non-résidents ayant perçu des revenus soumis à la retenue d'impôt (salaires ou pensions) pourront également demander à être imposés par voie d'assiette lorsque ces revenus ne sont pas imposés obligatoirement selon ce régime.

3. Les avis

Avis du Conseil d'État

Dans son avis, le Conseil d'État note qu'avec l'instauration de deux régimes parallèles pendant 25 ans, les auteurs créent une différence de traitement entre les « anciens » couples mariés ou pacsés et les couples mariés ou pacsés après l'entrée en vigueur de la réforme (les « nouveaux couples mariés ou pacsés »). Selon l'article 15, paragraphe 1er, de la Constitution, le législateur peut, sans violer le principe constitutionnel de l'égalité devant la loi, soumettre certaines catégories de personnes à des régimes légaux différents à la condition que la différence instituée procède de disparités objectives, qu'elle soit rationnellement justifiée, adéquate et proportionnée à son but.

Le Conseil d'État peut marquer son accord quant au principe avec l'instauration d'une période de transition qu'il considère comme indiquée et requise. Il estime également que c'est à juste titre que la période de transition est limitée dans le temps et partage la position des auteurs en ce qu'ils soulignent « qu'il n'y a pas de droit acquis au maintien indéfini d'un régime (en matière fiscale, le principe d'annualité de l'impôt relativise, de toute manière, toute idée de droits définitivement acquis) ». Nonobstant le constat selon lequel le régime transitoire respecte le principe d'égalité devant la loi, le Conseil d'État s'interroge néanmoins sur la durée exceptionnellement longue du régime transitoire. Ainsi, il relève que les auteurs auraient également pu envisager de déterminer la durée de la période de transition en la modulant en fonction de la durée du mariage ou du partenariat depuis sa conclusion.

Le Conseil d'État constate que la fiche financière du présent projet reste muette quant à d'éventuelles mesures ayant pour objet le contre-financement de ce déchet fiscal annuel important qui est de nature à potentiellement compromettre le bon équilibre des finances publiques. De même, le Conseil d'État constate que les explications de la fiche financière ne semblent pas être en phase avec les dispositions du projet de loi n° 8601 qui en effet ne contient aucune référence à la réforme fiscale portant sur l'individualisation.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État lève l'ensemble des oppositions formelles formulées dans son premier avis.

Pour le détail des avis de la Haute Corporation, il est renvoyé au commentaire des articles du présent projet de loi.

Avis de la Chambre de commerce

Dans son avis, la Chambre de Commerce reconnaît que le projet de loi constitue une réforme profonde de l'imposition des personnes physiques, fondée sur l'introduction, à partir de 2028, d'une classe d'impôt unique et sur la généralisation de l'imposition individuelle. Elle salue plusieurs objectifs poursuivis, notamment la simplification du système, la réduction du nombre de tranches fiscales et l'allègement de la charge fiscale pour les contribuables actuellement imposés en classe 1. Elle estime également que le nouveau barème peut renforcer l'attractivité du Luxembourg pour certaines catégories de contribuables, en particulier les jeunes talents.

Elle exprime toutefois des réserves quant aux conséquences de la réforme pour les ménages mono-revenus et les couples présentant de fortes différences de revenus. Pour ces ménages, l'imposition collective selon la classe 2 reste souvent plus avantageuse. À terme, le passage obligatoire à la classe unique pourrait donc entraîner une augmentation de leur charge fiscale et une diminution de leur revenu disponible.

La Chambre de Commerce insiste également sur les conséquences possibles pour l'attraction et la rétention des talents. Elle estime que certaines personnes pourraient perdre le bénéfice de la période transitoire pour des raisons indépendantes de leur volonté. Elle cite notamment les salariés temporairement détachés à l'étranger qui perdent leur résidence fiscale avant de revenir au Luxembourg

En matière de sécurité juridique et de prévisibilité, la Chambre de Commerce recommande la mise à disposition rapide d'un simulateur fiscal permettant à chaque contribuable d'évaluer précisément l'impact de la réforme sur sa situation. Cet outil devrait être accompagné d'une campagne d'information. Elle critique surtout le caractère irrévocable du passage à la classe d'impôt unique et demande que les contribuables puissent encore choisir l'imposition individuelle a posteriori, par l'intermédiaire de leur déclaration d'impôt. Cette possibilité devrait, selon elle, exister pendant toute la période transitoire et non uniquement au moment de l'entrée en vigueur de la réforme.

La Chambre de Commerce relève un coût annuel net estimé entre 800 et 900 millions d'euros, sans qu'aucune mesure concrète de financement ou d'économie soit proposée. Elle considère que le contexte économique s'est fortement détérioré depuis l'accord de coalition de 2023 : la croissance est plus faible qu'anticipé, tandis que les dépenses publiques progressent, notamment en matière de défense, de pensions, de santé et de dépendance. Elle doute par ailleurs que la réforme puisse s'autofinancer par un regain de consommation, d'emploi ou de croissance, notamment parce qu'une part importante du revenu disponible supplémentaire des frontaliers sera dépensée à l'étranger.

Dans son avis complémentaire, la Chambre de Commerce concentre ses nouvelles observations principalement sur le mécanisme d'adaptation automatique des barèmes introduit par les amendements gouvernementaux. Celui-ci prévoit qu'après quatre tranches indiciaires, les seuils des tarifs U et T seront automatiquement adaptés par un facteur de 1,1038. La Chambre rappelle toutefois que l'accord de coalition liait les futures adaptations du barème à la trajectoire budgétaire. Elle s'interroge donc sur la soutenabilité à long terme d'une adaptation automatique et non ciblée, alors que la neutralisation de 6,5 tranches représente déjà un coût récurrent d'environ 780 millions d'euros par an et que les dépenses liées aux pensions, à la santé, au logement, aux infrastructures, à la défense et à la transition énergétique sont appelées à augmenter. La Chambre constate par ailleurs que les

amendements visant les changements successifs de résidence ne règlent pas entièrement la situation des salariés temporairement détachés à l'étranger.

Avis de la Chambre des Salariés

La Chambre des salariés (CSL) reconnaît que l'individualisation de l'impôt répond à certaines évolutions de la société luxembourgeoise et peut améliorer la lisibilité et la prévisibilité du système fiscal. Elle salue en particulier l'allègement fiscal pour les petits et moyens revenus, la suppression des classes d'impôt, la hausse de certains plafonds déductibles, la possibilité de déduire les cotisations d'assurance pension volontaire versées pour le conjoint, l'introduction de l'abattement petite enfance, le relèvement du crédit d'impôt monoparental et l'allongement du régime transitoire pour les personnes divorcées ou veuves.

La CSL estime néanmoins que la réforme ne tient pas suffisamment compte de la capacité contributive réelle des ménages. L'individualisation peut notamment défavoriser les couples à revenu unique ou présentant de fortes différences de revenus. Le fait qu'un conjoint soit sans revenu, notamment à la suite d'un « accident de la vie », réduit selon elle la capacité contributive du ménage, réalité que le projet ne prend qu'imparfaitement en considération. La CSL demande donc des mécanismes spécifiques permettant de mieux tenir compte des enfants à charge et des situations dans lesquelles un membre du ménage dépend financièrement de l'autre.

Ses propres simulations montrent en outre que les effets de la réforme sont très variables. La nouvelle classe unique profite largement aux contribuables actuellement en classe 1 : 83 % d'entre eux seraient gagnants selon ses calculs. En revanche, seulement 45,3 % des contribuables actuellement en classe 2 bénéficieraient d'une baisse réelle d'impôt lorsque l'on compare la réforme avec un scénario dans lequel le barème actuel aurait été adapté à l'inflation. La CSL souligne également que les ménages perdants ne sont pas exclusivement des ménages aisés : certains appartiennent aux catégories de revenus faibles ou moyens et près de la moitié des ménages réellement perdants sont des ménages retraités.

Dans ce contexte, la CSL considère la période transitoire de 25 ans comme indispensable pour éviter des hausses conséquentes d'impôt. Elle va jusqu'à s'interroger sur la nécessité de l'allonger, voire de la pérenniser pour certains ménages, puisque la disparition du régime collectif pourrait entraîner, même après 25 ans, une augmentation importante de l'impôt sans amélioration correspondante de leur capacité contributive.

La CSL se montre également critique à l'égard du mécanisme d'adaptation du barème à l'inflation. Elle salue son caractère automatique tel qu'introduit par les amendements gouvernementaux, mais estime qu'une adaptation seulement après quatre tranches indiciaires reste insuffisante. Plus généralement, elle demande de revoir et de revaloriser l'ensemble des montants nominaux du système fiscal – abattements, plafonds et crédits d'impôt – dont l'érosion par l'inflation entraîne selon elle une hausse fiscale dissimulée.

La CSL relativise par ailleurs le coût budgétaire du présent projet de loi, qui est d'environ 900 millions d'euros. Selon elle, les ménages ont en partie « préfinancé » la réforme en raison de la non-adaptation complète du barème à l'inflation : elle estime à environ 3,4 milliards d'euros les recettes fiscales supplémentaires générées entre 2017 et 2027 par la non-neutralisation des tranches indiciaires. Elle considère également que la réforme aurait pu être davantage redistributive en limitant les avantages accordés aux revenus les plus élevés et en renforçant en contrepartie l'allègement des faibles et moyens revenus.

Selon la CSL, le présent projet ne corrige ni le traitement plus favorable des revenus du capital par rapport au travail, ni certaines niches fiscales, ni la faible taxation des grandes fortunes et des successions en ligne directe, et il n'opère aucun véritable « tax shift » vers une contribution

accrue du capital et des entreprises. La CSL considère donc la réforme comme un premier pas, mais juge qu'elle laisse largement intactes les inégalités structurelles du système fiscal luxembourgeois.

Avis de la Chambre des Fonctionnaires et Employés Publics

La Chambre des fonctionnaires et employés publics (CHFEP) salue le principe d'une réforme fondamentale de l'imposition des personnes physiques, qu'elle estime attendue depuis longtemps. Elle considère toutefois que la réforme reste incomplète : l'individualisation de l'impôt ne suffit pas, à elle seule, à garantir davantage d'équité fiscale. Elle regrette notamment que le projet ne revoie pas plus largement les nombreux forfaits, abattements et plafonds de déduction devenus obsolètes et qu'il ne traite pas davantage la fiscalité du capital, du patrimoine immobilier ou des participations financières.

Concernant le passage à l'imposition individuelle, la CHFEP met surtout en garde contre les conséquences pour les couples à revenu unique ou présentant de fortes différences de revenus. Elle juge la période transitoire de 25 ans insuffisante : un couple proche de la retraite pourrait, à son terme en 2052, subir une forte augmentation d'impôt sans possibilité réelle de réorganiser ses revenus. Elle demande dès lors que les contribuables bénéficiant actuellement de la classe 2 puissent, s'ils le souhaitent, conserver ce régime à vie. Elle critique également le caractère définitif de l'option pour l'imposition individuelle et suggère de permettre certains retours vers l'imposition collective, par exemple après une période minimale de cinq ans, afin de tenir compte des changements familiaux ou professionnels.

Sur le tarif U, la CHFEP constate qu'il procure un gain sensible aux contribuables actuellement en classe 1 et qu'il est légèrement plus avantageux que la classe 1a. Elle approuve également l'intégration de l'abattement extraprofessionnel dans le nouveau barème, qui en étend de facto le bénéfice à l'ensemble des contribuables. Elle souligne néanmoins que le système peut pénaliser les couples lorsqu'un seul conjoint travaille ou lorsque l'un réduit son activité, notamment dans le cadre d'un congé parental ou pour s'occuper d'un enfant nécessitant des soins. Selon elle, l'individualisation risque ainsi de pénaliser fiscalement certains choix familiaux pourtant reconnus par le droit civil.

La CHFEP insiste par ailleurs fortement sur les déductions fiscales. Elle juge insuffisant le relèvement de 672 à 900 euros du plafond pour intérêts débiteurs et assurances et propose une revalorisation beaucoup plus importante. Elle demande également de relever les forfaits pour dépenses spéciales et frais d'obtention, ainsi que les plafonds d'épargne-logement. Elle démontre en outre, à travers plusieurs exemples, que la répartition à 50 % des avantages liés aux enfants peut conduire certains couples imposés individuellement à bénéficier de déductions sensiblement inférieures à celles offertes aujourd'hui en imposition collective.

La CHFEP accueille favorablement le principe d'une adaptation automatique des barèmes à l'inflation, mais critique vivement le passage, introduit par amendement, d'un déclenchement après trois à quatre tranches indiciaires. Elle y voit un prolongement injustifié de la progression à froid et demande soit une justification, soit le maintien du seuil initial de trois tranches.

La CHFEP salue plusieurs éléments, dont l'abattement petite enfance de 5 400 euros, la prolongation de cinq ans du régime favorable pour les veufs et divorcés et la simplification de certaines procédures fiscales. Elle demande toutefois un accompagnement renforcé des contribuables, notamment au moyen de simulateurs fiables sur MyGuichet et de structures de conseil, afin que le choix entre tarifs U et T puisse être effectué en connaissance de cause.

4. Commentaire des articles

Observations d'ordre légistique du Conseil d'État

Observations préliminaires

Selon le Conseil d'État, l'intitulé du projet de loi sous avis prête à croire que le texte de loi en projet comporte tant des dispositions autonomes que des dispositions modificatives. Comme la visée de la loi en projet est toutefois entièrement modificative, il y a lieu de reformuler l'intitulé de manière à ce qu'il reflète cette portée.

Le Conseil d'État conseille de faire suivre les modifications à plusieurs actes dans l'ordre chronologique de ceux-ci, en commençant par le plus ancien.

Exceptionnellement et pour autant qu'il s'agisse d'un acte exclusivement modificatif, l'envergure des modifications apportées à un acte en particulier peut être telle qu'il est préférable de faire figurer celui-ci en premier avant les autres actes dont les modifications ne sont que d'ordre accessoire. Ce procédé ne dispense toutefois pas de reprendre ces derniers actes dans leur ordre chronologique.

Ces observations valent tant pour l'intitulé que pour le dispositif de la loi en projet.

En tenant compte des observations qui précèdent, l'intitulé est à reformuler comme suit :
« Projet de loi portant modification de :
1° la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
2° la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ;
3° la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz ») ;
4° la loi modifiée du 30 juin 1976 portant 1. création d'un fonds pour l'emploi ; 2. réglementation de l'octroi des indemnités de chômage complet,
en vue de l'introduction de la classe d'impôt unique ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux maintient l'intitulé initial afin de préserver la chronologie des textes législatifs. En effet, bien que le présent projet de loi se limite à des dispositions modificatives, il introduit une réforme majeure de l'imposition des personnes physiques. Dès lors, il est préférable de lui attribuer un intitulé spécifique, de manière à en faciliter la citation et la référence à l'avenir.

Observations générales

Les textes normatifs sont en principe rédigés au présent et non au futur et le conditionnel est à éviter du fait qu'il peut prêter à équivoque.

Il convient d'écrire systématiquement « Grand-Duché de Luxembourg ».

Dans un souci d'harmonisation rédactionnelle et en s'inspirant de la pratique courante observée en France et en Belgique, il y a lieu de privilégier pour l'insertion, le remplacement ou la suppression de parties de texte l'usage uniforme du mot « mot » par rapport au mot « terme ». Cela permet d'éviter toute ambiguïté sémantique ou technique pouvant résulter de l'emploi du mot « terme », lequel peut renvoyer à une notion plus spécialisée ou conceptuelle.

Dans sa lettre d'amendements gouvernementaux, le ministère des Finances indique avoir pris note de cette recommandation, mais que, eu égard à l'ampleur qu'impliquerait une telle adaptation et afin d'éviter d'éventuelles incohérences, les auteurs proposent de ne pas suivre cette recommandation et de maintenir l'emploi du terme « terme », celui-ci n'étant pas de nature à générer, dans le cadre du présent projet de loi, une ambiguïté sémantique ou technique.

Les formulations comme « sur la base du tarif » sont à remplacer par « suivant le tarif ». Dans le même ordre d'idées, il convient d'écrire « tarif visé à l'article […] » et non « tarif de l'article […] ». À titre d'exemple, il y a lieu de se référer à la proposition de reformulation dans le cadre de l'article 4, à l'article 3, alinéa 1er.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux suit cette recommandation.

Il convient d'écrire systématiquement « conjointement avec » et non « ensemble avec ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux suit cette recommandation.

Les énumérations sont introduites par un deux-points. Chaque élément se termine par un point-virgule, sauf le dernier qui se termine par un point.

Lors des renvois, les différents éléments auxquels il est renvoyé sont à séparer par des virgules et il y a lieu d'indiquer avec précision et de manière correcte les textes auxquels il est renvoyé, en commençant par l'article et ensuite, dans l'ordre, le paragraphe, l'alinéa, le point, la lettre et la phrase visés.

Chapitre 3

Pour des raisons de cohérence interne à la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, le Conseil d'État signale qu'il convient de se référer systématiquement à un « numéro » et non à un « point » lorsqu'il est fait mention de cette subdivision.

Pour les mêmes raisons de cohérence interne, il signale que pour caractériser les énumérations, il est fait recours à des numéros suivis d'un point.

En ce qui concerne les renvois à des paragraphes, il convient d'utiliser le terme « paragraphe » et non le terme « phrase ».

En procédant de cette manière, les références en question sont le cas échéant à adapter.

Article 1er

Les modifications proposées aux points 1 et 2 modifient le paragraphe 91, alinéa 1er, de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »), qui établit, dans sa quatrième et cinquième phrase, la portée des notifications de l'Administration des contributions directes aux conjoints ou partenaires imposés collectivement. Les modifications proposées s'inscrivent dans le cadre de l'introduction d'une imposition individuelle avec une classe d'impôt unique pour tous les contribuables, et visent à préciser que la portée des notifications établies par le paragraphe 91, alinéa 1er, quatrième et cinquième phrase, ne s'applique que pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052 lorsque les conjoints ou partenaires sont imposés collectivement. Si les conjoints ou partenaires ne sont pas imposés collectivement, et ce au plus tard après la période de transition de vingt-cinq ans, ces dispositions ne s'appliquent pas et les conjoints et partenaires doivent être notifiés individuellement en vertu des dispositions générales régissant la notification des contribuables.

Le point 3 supprime la sixième phrase du paragraphe 91, alinéa 1er. En effet, il est proposé d'abroger les dispositions de l'ancien article 3*ter* de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR) portant sur l'imposition individuelle dite « pure » et

l'imposition individuelle avec réallocation de revenu. Par conséquent, le paragraphe 91, alinéa 1er, sixième phrase, visant l'imposition individuelle avec réallocation de revenu en vertu de l'article 3*ter*, alinéa 3, n'a plus lieu d'être.

Article 2

L'article 2 vise à supprimer le paragraphe 7*bis* de loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz »). Cette modification s'inscrit dans la même optique que la modification proposée par l'article 1er, point 3. Ainsi, comme les dispositions de l'ancien article 3*ter* de la LIR concernant l'imposition individuelle dite « pure » et l'imposition individuelle avec réallocation de revenu sont abrogées par le présent projet de loi, le paragraphe 7*bis*, qui vise l'imposition individuelle avec réallocation de revenu en vertu de l'article 3*ter*, alinéa 3, n'a plus lieu d'être.

Le paragraphe 7 de la même loi instaure le principe de la responsabilité solidaire en cas d'imposition collective des contribuables. Dès lors que les conjoints ou partenaires ne sont plus imposés collectivement, soit parce qu'ils ont été mariés ou liés par un partenariat après le 1er janvier 2028, soit parce qu'ils ont opté pour l'imposition individuelle, soit parce que la période de transition de vingt-cinq ans a expiré, ils ne sont plus solidairement responsables et chaque conjoint est individuellement tenu au paiement de sa propre cote d'impôt.

Article 3

L'article 3 propose de modifier l'intitulé du Chapitre III de la LIR qui vise dans sa version actuelle l'imposition collective des personnes mariées et liées par un partenariat. Etant donné que la présente réforme propose d'introduire, d'une part, une nouvelle classe d'impôt unique pour l'imposition de toutes les personnes physiques et, d'autre part, le maintien de l'imposition collective pendant une période de transition de vingt-cinq ans pour les personnes mariées ou liées par un partenariat avant l'entrée en vigueur de la réforme, il est nécessaire d'adapter les articles 3 à 4 du Chapitre III. Dans ce contexte, l'intitulé actuel du Chapitre III doit être renommé afin de viser de manière plus générale l'imposition des ménages et non pas seulement l'imposition collective des personnes mariées et liées par un partenariat.

Le Conseil d'État constate que l'article 3 vise à modifier l'intitulé « Imposition collective » du Chapitre III de la LIR en le remplaçant par l'intitulé de l'« IMPOSITION DES MÉNAGES ». Comme le nouvel intitulé ne reflète cependant pas fidèlement le contenu des articles et, en particulier la proposition de l'imposition individuelle et l'instauration d'une classe unique, le Conseil d'État suggère dès lors de le supprimer tout simplement. Ceci contribuerait d'ailleurs à une meilleure cohérence textuelle de la LIR dans sa globalité alors que la structure du Titre I reflèterait ainsi parfaitement celle du Titre II relatif à l'imposition des collectives et les chapitres qui le composent.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 1er**, le ministère des Finances remplace les mots « IMPOSITION DES MÉNAGES » par les mots « IMPOSITION COLLECTIVE OU INDIVIDUELLE » pour adapter l'intitulé du chapitre III afin de refléter plus fidèlement le contenu des articles.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État ne formule pas d'observation à l'égard du présent amendement.

D'un point de vue légistique, le Conseil d'État signale qu'il y a lieu d'écrire « chapitre » avec une lettre initiale minuscule.

Selon le Conseil d'État, l'intitulé complet ou, le cas échéant, abrégé de l'acte à modifier doit obligatoirement être mentionné au dispositif à la première modification qu'il s'agit d'apporter

à cet acte, même s'il a déjà été cité à l'intitulé ou auparavant au dispositif. Les modifications subséquentes que le dispositif apporte à cet acte se limiteront à indiquer systématiquement « de la même loi », en lieu et place de la citation de l'intitulé. Partant, il convient d'écrire « loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux reprend les suggestions d'ordre légistique proposées par le Conseil d'État.

Article 4

L'article 4 propose de remplacer dans son entièreté les dispositions de l'ancien article 3 dont le contenu est déplacé vers un nouvel article 3*bis*.

Le nouvel article 3 vise à faire appliquer, de manière générale, l'imposition individuelle à tous les contribuables, y compris aux contribuables mariés à partir du 1er janvier 2028 et aux contribuables liés par une déclaration de partenariat à partir du 1er janvier 2028.

Selon l'alinéa 1er, les contribuables qui se marient à partir du 1er janvier 2028 et les contribuables liés par une déclaration de partenariat à partir du 1er janvier 2028 sont obligatoirement imposés individuellement en vertu du nouveau tarif de la nouvelle classe d'impôt unique visé à l'article 118 et n'ont plus la possibilité d'être imposés collectivement. Le tarif de la nouvelle classe d'impôt unique visé à l'article 118 est un tarif qui est basé dans les grandes lignes à celui applicable à l'actuelle classe d'impôt 1a. Il est donc plus favorable que le tarif de l'actuelle classe d'impôt 1. Le commentaire sur les articles 118 et 118*bis* fournit de plus amples précisions en présentant des exemples sur la charge fiscale due à partir de l'année d'imposition 2028.

Étant donné que le nouvel article 3 LIR vise à appliquer, de manière générale, l'imposition individuelle à tous les contribuables, pris dans leur intégralité et sur un même pied d'égalité, le Conseil d'État suggère de supprimer à l'article 3, alinéa 1er, nouveau, les mots « y compris » pour étant superfétatoire et de reformuler la phrase comme suit :
« Les contribuables célibataires, les contribuables mariés et ceux qui ont fait une déclaration de partenariat […]. »

Dans sa lettre d'amendements gouvernementaux, le ministère des Finances propose de maintenir la teneur de l'article 3, alinéa 1er, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (ci-après « LIR ») dont la formulation actuelle couvre l'ensemble des contribuables, dont notamment les contribuables mariés et pacsés à partir de l'année 2028. Le Conseil d'État suggère de reformuler la phrase en faisant référence aux contribuables célibataires. Or, les contribuables visés à l'article 3 LIR ne sont pas uniquement les contribuables célibataires au sens strict, mais au-delà des contribuables mariés et pacsés à partir de l'année 2028, également les contribuables veufs ou divorcés qui ne bénéficient plus de la disposition transitoire des 5 années prévue à l'article 118*bis* LIR. Les contribuables veufs ou divorcés, bien qu'ils soient juridiquement célibataires en ce qu'ils ne sont, en principe, plus engagés dans les liens d'un mariage ou d'un partenariat, demeurent inscrits au registre national des personnes physiques sous la mention de leur état civil spécifique, à savoir « veuf » ou « divorcé ». Il subsisterait, en cas de reprise de cette notion de contribuable célibataire et en l'absence de définition, notamment à l'issue de la période transitoire des 5 ans, une ambiguïté quant à l'applicabilité de l'article 3 LIR à ces catégories de contribuables. À noter que les contribuables veufs ou divorcés bénéficient de la période transitoire de 5 années visée à l'article 118*bis* LIR et peuvent procéder, de manière similaire qu'aujourd'hui, à une imposition séparée suivant ce tarif.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État prend acte de cette décision.

Le Conseil d'État suggère de reformuler l'article 3, alinéa 1er, dans sa teneur proposée, comme suit :
« (1) Les contribuables, y compris les contribuables mariés et ceux qui ont fait une déclaration de partenariat à partir du 1er janvier 2028, sont imposés individuellement ~~sur la base du~~ suivant le tarif visé à ~~de~~ l'article 118. »

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux suit les suggestions légistiques du Conseil d'État.

L'alinéa 2 définit les termes « époux » et « conjoints », qui sont des synonymes aux termes de la LIR et qui visent tous les contribuables mariés qui ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire. De même, le terme « partenaires » est défini. Il vise tous les contribuables qui sont liés par un partenariat au sens de l'article 2 de la loi modifiée du 9 juillet 2004 relative aux effets légaux de certains partenariats ou ceux liés par un partenariat de droit étranger enregistré dans un pays étranger, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition et qui partagent un domicile ou une résidence commun. Les nouvelles définitions ont uniquement pour but de clarifier l'utilisation de ces termes dans la LIR, sans leur conférer une teneur différente par rapport à celle d'aujourd'hui.

L'article 3, alinéa 2, nouveau, vise les « contribuables mariés qui ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire ». Étant donné que le principe d'une séparation de fait sur la seule base d'une dispense de la loi n'est pas consacré par le droit civil luxembourgeois actuellement en vigueur, le Conseil d'État demande la suppression des mots « de la loi ou » à l'endroit de l'alinéa sous examen. Par analogie, la présente observation vaut également à l'endroit des articles 3*bis*, alinéa 1er, lettres a) à c), et 118*bis*, alinéa 2, lettre c), nouveaux, tels que proposés par les articles 5, 24 et 60 du projet de loi sous examen.

Dans sa lettre d'amendements gouvernementaux, le ministère des Finances indique que bien que le principe de la séparation de fait sur la seule base d'une dispense de la loi ne soit pas reconnu par le droit civil luxembourgeois actuellement en vigueur, certains droits étrangers pourraient l'envisager, ce qui justifierait de les prendre en considération.

Ainsi, la question de l'obligation légale de la communauté de vie avec le conjoint est tranchée, conformément au droit international privé et au droit de la procédure civile, le cas échéant, sur la base des dispositions légales et des décisions judiciaires étrangères.

La condition d'une autorisation judiciaire préalable, spécifique à la procédure de divorce en droit luxembourgeois, risque de désavantager les personnes soumises, en matière de divorce, à une loi étrangère ne prévoyant pas d'acte judiciaire autorisant préalablement une séparation de fait des conjoints et risquerait de porter atteinte au droit de l'Union européenne.

En effet, conformément au règlement européen (UE) n° 1259/2010 du Conseil du 20 décembre 2010 mettant en œuvre une coopération renforcée dans le domaine de la loi applicable au divorce et à la séparation de corps, dit « règlement Rome III », les conjoints peuvent convenir de désigner, parmi plusieurs lois éligibles, la loi applicable au divorce et à la séparation de corps. Un couple résident au Luxembourg peut désigner la loi luxembourgeoise mais peut désigner également une autre loi, par exemple la loi de la nationalité de l'un des conjoints, pour régir leur divorce.

Le cas pourrait se présenter lorsqu'un contribuable invoque une loi étrangère lui permettant de vivre séparé de son conjoint. À titre d'exemple, il convient de citer un jugement du tribunal administratif du 18 juin 2008, numéro de rôle 21944a, rendu sur la base du droit allemand, et concluant à la réalisation des conditions d'application du § 1566, alinéa 1, du Code civil allemand, établissant une présomption irréfragable d'échec du mariage à partir du moment où les conjoints vivent séparés depuis un an. La suppression de la référence à une dispense

de la loi prévue dans plusieurs endroits du projet de loi aurait pour conséquence non seulement de contraindre le contribuable à introduire une procédure judiciaire en divorce ou en séparation de corps afin de faire reconnaître officiellement la cessation de la vie commune avec son conjoint, alors même que celle-ci résulterait déjà d'une disposition légale étrangère, mais également de décaler le point de départ de la phase transitoire des cinq années pour le ou les conjoints concernés. Les auteurs proposent donc de maintenir le texte en l'état.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État prend acte du fait que les auteurs proposent de maintenir la référence à la « dispense de la loi » dans la définition du contribuable marié. Il note qu'ils considèrent que cette notion permet de prendre en compte certaines situations relevant de droits étrangers, conformément aux règles de droit international privé et au règlement européen « Rome III », et évite de désavantager les contribuables soumis à des législations étrangères.

Le Conseil d'État constate de même que, l'article 3, alinéa 2, nouveau, propose de définir les partenaires comme suit :

« Sont considérés comme partenaires les contribuables qui sont liés par un partenariat au sens de l'article 2 de la loi modifiée du 9 juillet 2004 relative aux effets légaux de certains partenariats ou ceux liés par un partenariat de droit étranger enregistré dans un pays étranger, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition et qui partagent un domicile ou une résidence commun. »

Il constate que cette définition diffère de la définition de l'article 3*bis* LIR dans sa teneur en vigueur, dans la mesure où ce dernier fait également référence à la condition « d'avoir partagé pendant toute l'année d'imposition, un domicile ou une résidence commun ».

Dans le commentaire de l'article, les auteurs expliquent que les définitions auraient uniquement comme but de clarifier l'utilisation de ces termes dans la LIR, sans leur conférer une teneur différente par rapport à celle d'aujourd'hui. Le Conseil d'État constate cependant que la définition proposée n'a pas exactement la même teneur que celle reprise à l'article 3*ter* nouveau LIR, qui reprend les mêmes conditions que l'article 3*bis* LIR dans sa teneur actuelle, afin que les anciens couples pacsés puissent bénéficier de l'imposition collective pendant le régime transitoire. Dans un souci de meilleure lisibilité, il suggère néanmoins d'aligner les deux définitions dans le projet de loi sous examen.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 2**, le ministère des Finances remplace, à l'article 4 du projet de loi, article 3, alinéa 2, deuxième phrase, LIR, les mots « qui partagent un domicile ou une résidence commun » par les mots « qui partagent pendant toute l'année d'imposition un domicile ou une résidence commun ».

Cet amendement fait suite à la suggestion du Conseil d'État d'aligner la définition des « partenaires », telle que déterminée par l'article 3, alinéa 2, LIR avec les conditions à respecter par les partenaires pour bénéficier, sur demande conjointe, de l'imposition collective en vertu de l'article 3*ter*, alinéa 1er, LIR. Ainsi, dorénavant pour être considérés comme partenaires en vertu de la LIR, le partenariat doit avoir existé du début à la fin de l'année d'imposition et les partenaires doivent partager pendant toute l'année d'imposition un domicile ou une résidence commun.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État ne formule pas d'observation à l'égard du présent amendement.

Selon le Conseil d'État, à l'alinéa 2, deuxième phrase, le mot « commun » est à accorder au genre masculin pluriel. Cette observation vaut également pour les articles 6, à l'article 3*ter*, alinéa 1er, phrase liminaire, et 56, point 5°, à l'article 157*ter*, alinéa 5, première phrase.

Ces suggestions légistiques du Conseil d'État n'ont pas été suivies par les amendements gouvernementaux.

En vertu de l'alinéa 3, le revenu imposable ajusté au sens de l'article 126 de chaque conjoint ou partenaire est donc déterminé individuellement et l'impôt frappe, en vertu du tarif fixé par l'article 118, individuellement chaque conjoint. La fixation individuelle du revenu imposable ajusté et la redevabilité individuelle à l'impôt entraînent que les conjoints ou partenaires ne sont plus solidairement responsables et que chaque conjoint est individuellement tenu au paiement de sa propre cote d'impôt.

L'alinéa 4 règle la manière dont les revenus des contribuables mariés ou liés par un partenariat sont à attribuer.

Les revenus en provenance d'un travail personnel, dépendant ou indépendant, en vertu de l'article 10, numéros 1 à 4, sont attribués au contribuable qui les a réalisés au titre de l'exercice personnel d'un tel travail. Ainsi les revenus en provenance d'un travail personnel sont imposables dans le chef du conjoint ou du partenaire qui les a réalisés au titre de l'exercice personnel de ce travail.

Les revenus de pension de retraite en vertu de l'article 10, numéro 5, suivent le même principe que les revenus en provenance d'un travail personnel, dépendant ou indépendant. Ces revenus sont donc imposables dans le chef du conjoint ou du partenaire qui a exercé l'activité constituant le titre de la pension de retraite. Les rentes servies en vertu d'un titre sont imposables dans le chef du conjoint ou partenaire titulaire du droit de paiement de la rente.

Les revenus provenant de capitaux mobiliers et les revenus locatifs à l'article 10, alinéas 6 et 7, sont attribués au propriétaire ou titulaire des éléments de fortune les générant. Ainsi les revenus locatifs sont attribués au propriétaire des biens immobiliers générant les revenus locatifs. Il convient de se baser sur les actes authentiques justifiant de la propriété. Lorsqu'un bien immobilier appartient en indivision aux deux conjoints ou partenaires, il est réputé appartenir à chacun pour la moitié. Les conjoints ou partenaires peuvent toutefois apporter la preuve contraire que leurs parts respectives dans le bien en indivision sont inégalitaires et que partant l'attribution des revenus doit suivre ces proportions. Les revenus provenant de capitaux mobiliers sont attribués au titulaire des capitaux mobiliers qui génèrent les revenus. Par exemple, si un conjoint possède des actions qui lui procurent des dividendes, ces derniers sont attribués au conjoint propriétaire des actions.

Toute preuve contraire, tel que par exemple un contrat de mariage ou une déclaration de partenariat, peut être apportée par les conjoints ou partenaires afin de justifier une autre répartition des revenus entre conjoints ou partenaires.

Finalement, les revenus divers visés à l'article 10, numéro 8, sont à attribuer de la même manière au propriétaire ou titulaire des éléments de fortune les générant.

Ces mêmes principes sont applicables pour l'allocation des frais d'obtention. Ainsi, chaque conjoint ou partenaire est imposé du chef des revenus nets au sens de chacune des huit catégories de l'article 10 au titre desquels il réunit individuellement les faits constitutifs de la réalisation de la catégorie de revenus en cause. Il s'ensuit aussi que les dépenses d'exploitation et les frais d'obtention, en vertu des principes énoncés par les articles 45 et 105, sont à déduire dans le chef du conjoint ou du partenaire qui a réalisé les revenus.

Le Conseil d'État constate que l'article 3, alinéa 4, nouveau, prévoit de régler la manière dont les revenus des différentes catégories de revenu des contribuables mariés ou liés par un partenariat sont à attribuer. Le mode de détermination des revenus nets n'en est toutefois pas

affecté, mais continue de s'appliquer conformément aux règles existantes qui ne sont pas modifiées du fait de l'introduction de l'imposition individuelle. D'après la jurisprudence des juridictions administratives, « [l]es frais d'obtention régis par l'article 105 LIR se caractérisent à la base par la condition de l'existence d'un lien causal entre la dépense en question et l'activité exercée ou le revenu réalisé en vue de la reconnaissance de leur caractère déductible[1]. » Le Conseil d'État prend note de la description détaillée, mais considère qu'elle n'est pas nécessaire compte tenu du fait que la détermination des revenus nets n'est pas affectée dans le cadre de l'imposition individuelle.

Article 5

Les dispositions du nouvel article 3*bis*, alinéa 1er, reprennent l'imposition collective des contribuables mariés de l'ancien article 3 mais limitent l'application de l'imposition collective aux contribuables qui se sont mariés avant le 1er janvier 2028, et ceci pendant une période de transition de vingt-cinq ans. Le mécanisme du *splitting* qui est appliqué au niveau de la classe d'impôt 2, tel qu'applicable aux contribuables mariés avant la réforme, a été repris dans le nouvel article 118*bis*, qui s'applique aux contribuables imposés collectivement en vertu de l'article 3*bis*.

Les contribuables mariés qui peuvent bénéficier de l'imposition collective pendant la période de transition se regroupent en trois catégories :

- les conjoints mariés avant le 1er janvier 2028, qui sont contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028 et qui au début de l'année d'imposition ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire. Il a été précisé que le jugement de divorce rendu dans le cadre d'une procédure de divorce par consentement mutuel vaut autorisation de résider séparément. Depuis la réforme du divorce par la loi du 27 juin 2018 instituant le juge aux affaires familiales, portant réforme du divorce et de l'autorité parentale, en cas de divorce par consentement mutuel, une seule comparution devant le juge aux affaires familiales suffit pour obtenir le divorce, de sorte que les conjoints n'obtiennent plus un procès-verbal de première comparution autorisant les conjoints à résider séparément. Les conjoints obtiennent après leur comparution devant le juge aux affaires familiales le jugement prononçant le divorce qui vaut autorisation de résider séparément. En outre, c'est la date du jugement de divorce qui fait foi pour déterminer la date à partir de quand l'autorisation de résider séparément est accordée, et non la date mentionnée dans la convention du divorce par consentement mutuel, laquelle, le cas échéant, peut indiquer une séparation antérieure ;
- les conjoints, mariés avant le 1er janvier 2028, qui ne vivent pas en fait séparés, en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire, dont l'un est contribuable résident depuis le début de l'année d'imposition 2028 et l'autre une personne non résidente, à condition que le conjoint résident réalise au Luxembourg au moins 90 pour cent des revenus professionnels du ménage pendant l'année d'imposition. Comme auparavant ces conjoints doivent faire une demande expresse afin d'être imposés collectivement en vertu de l'article 3*bis* pendant la période de transition ;
- les contribuables mariés avant le 1er janvier 2028, dont un ou les deux sont des contribuables non résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028 et qui deviennent des contribuables résidents. Afin de tomber sous le point c), il est nécessaire de vérifier que les contribuables non résidents ont toujours été imposés collectivement depuis l'année d'imposition 2028 et qu'ils ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire. Cette disposition vise à permettre aux contribuables de changer de résidence sans que leur situation fiscale soit impactée par un tel changement, à condition que ces contribuables aient été

[1] Cour administrative n° 46815C du 21 juin 2022.

imposés collectivement depuis l'année d'imposition 2028 suivant les dispositions de la LIR.

Par conséquent, les contribuables mariés suivants ne peuvent plus bénéficier de l'imposition collective pendant la période de transition et sont imposés individuellement sur la base de l'article 3 en vertu du nouveau tarif de l'article 118, à savoir :

- les contribuables résidents qui ne remplissent pas la condition d'avoir conclu un mariage avant le 1er janvier 2028 ; et
- les conjoints qui deviennent contribuables résidents en cours de l'année d'imposition, peu importe qu'ils aient conclu leur mariage avant ou après le 1er janvier 2028, à l'exclusion de ceux visés par l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre c).

Le Conseil d'État constate que les dispositions du nouvel article 3*bis*, alinéa 1er, LIR, reprennent l'imposition collective des contribuables mariés de l'ancien article 3, mais limitent l'application de l'imposition collective aux contribuables qui se sont mariés avant le 1er janvier 2028. Les auteurs regroupent les contribuables mariés concernés en trois catégories différentes, en l'occurrence par les lettres a), b) et c). Le Conseil d'État renvoie à ses observations formulées au sujet de la suppression des mots « de la loi ou » dans le cadre de l'examen de l'article 4 du projet de loi sous revue.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 3**, le ministère des Finances amende l'article 5, alinéa 1er, lettre c), du projet de loi, comme suit :

À la suite de la première phrase, sont insérées deux nouvelles phrases, libellées comme suit : « Sont assimilés aux conjoints visés à la présente lettre c), les conjoints visés à l'article 157*ter*, alinéa 1a, lettre b), qui se réinstallent au Grand-Duché de Luxembourg après avoir quitté celui-ci, pour autant que, dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ils ont été imposés collectivement l'année d'imposition de leur réinstallation au Grand-Duché de Luxembourg. La phrase précédente est également applicable en cas de multiples changements de résidence entre le Grand-Duché de Luxembourg et l'étranger, mais uniquement au titre des périodes de résidence au Grand-Duché de Luxembourg. ».

Cette modification de l'article 3*bis* LIR a pour but de permettre aux contribuables résidents et non résidents de continuer de bénéficier de l'imposition collective en cas de multiples changements de résidence, pour autant qu'ils aient été mariés avant le 1er janvier 2028 et qu'ils soient imposés collectivement depuis le début de l'année d'imposition 2028 conformément à l'article 157*ter* LIR ou l'article 3*bis* LIR et l'article 154, alinéa 6, LIR pour l'année de leur réinstallation au Grand-Duché de Luxembourg. Il est proposé de prendre en considération aussi des changements de résidence successifs, en soumettant le maintien de l'imposition collective aux mêmes conditions.

Dans ses observations d'ordre légistique figurant dans son avis complémentaire, le Conseil d'État indique qu'au point 1°, à l'article 5, à l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre c), deuxième phrase, dans sa teneur amendée, les auteurs emploient les mots « la présente lettre c) ». Or, il suffit en l'occurrence de se référer à « la présente lettre ». Par analogie, cette observation vaut également pour les amendements 4, point 1°, et 9, points 1°, lettre b), et 2°, lettre b).

Toujours au point 1°, à l'article 5, à l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre c), deuxième phrase, dans sa teneur amendée, le Conseil d'État signale qu'il y a lieu d'indiquer avec précision les textes auxquels il est renvoyé, pour écrire « à l'article 157*ter*, alinéa 1a, paragraphe 1er, lettre b), ».

La Commission des Finances modifie le texte dans ce sens.

En ce qui concerne l'alinéa 2, il est proposé que les contribuables mariés avant le 1er janvier 2028 peuvent opter pour l'imposition individuelle. En effet, du fait que l'imposition individuelle

en vertu de l'article 3 en application du nouveau tarif de l'article 118 est dans la grande majorité des cas, en fonction de la situation du ménage, plus favorable aux contribuables mariés, ils ont la possibilité de faire une demande conjointe pour l'imposition individuelle en vertu de l'article 3. Le commentaire des articles 118 et 118*bis* donne de manière plus détaillée des exemples afin d'exposer davantage les cas de figure endéans lesquels un changement vers l'imposition individuelle serait de manière générale plus avantageux.

Il est à souligner que l'option proposée vers l'imposition individuelle a un effet irrévocable. En d'autres termes, dès que le contribuable a pris ce choix, un retour à l'imposition collective n'est plus possible, ni pour l'année d'imposition pendant laquelle la demande a été faite, ni pour les années d'imposition subséquentes. De plus, l'option vers l'imposition individuelle doit être faite au plus tard le 30 novembre de l'année d'imposition concernée à l'aide d'un formulaire spécifique établi par l'Administration des contributions directes. Lorsque la demande pour l'imposition individuelle est faite au plus tard le 30 novembre de l'année d'imposition, chacun des conjoints est soumis à l'imposition par voie d'assiette pour l'année d'imposition de la demande afin de régulariser, le cas échéant, les retenues d'impôt sur les traitements et salaires réalisées au cours de l'année d'imposition sur la base du tarif de l'article 118*bis* ou les avances payées en cours de l'année d'imposition sur base de l'article 118*bis.*

Par ailleurs, il est à souligner qu'une demande pour l'imposition individuelle introduite au plus tard le 30 novembre de l'année d'imposition concernée entraîne l'application du taux établi en vertu du tarif visé à l'article 118 sur la fiche de retenue d'impôt à partir de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition de la demande. Le délai du 30 novembre se justifie du fait que les bureaux de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires de l'Administration des contributions directes nécessitent un délai d'au moins un mois afin de proprement refléter ces nouveaux taux sur les fiches de retenue d'impôt et de les mettre à disposition aux employeurs pour que ces derniers puissent appliquer la classe d'impôt unique à partir de janvier de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition de la demande.

Le Conseil d'État constate qu'à l'article 3*bis*, alinéa 2, sont exposées les modalités selon lesquelles les contribuables mariés visés à l'alinéa 1er, lettres a) à c), LIR, peuvent opter pour l'imposition individuelle. Le Conseil d'État se demande si cette référence est incohérente, voire erronée, dans la mesure où l'alinéa 2 précité vise également la situation des contribuables (l'un résident et l'autre non-résident) visés à l'alinéa 1er, lettre b), qui sont uniquement imposables collectivement sur demande conjointe.

La signification concrète de la disposition du paragraphe 2 de l'alinéa 2, en ce qu'elle combine dans son libellé proposé le défaut d'une demande conjointe pour une imposition collective avec le défaut d'une demande pour une imposition individuelle, ne s'impose pas avec la clarté de l'évidence. Le texte proposé présente des contradictions, voire des incohérences, et constitue dès lors une source d'insécurité juridique quant à son application. Dès lors, et en l'état actuel du texte, le Conseil d'État **doit s'y opposer formellement**.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 3**, le ministère des Finances amende l'alinéa 2 comme suit :

a) Au paragraphe 1er, première phrase, les mots « lettres a) à c) » sont remplacés par les mots « lettres a) et c) » ;
b) Au paragraphe 1er, quatrième phrase, les mots « pour l'année d'imposition suivant l'année d'imposition de ladite demande pour chacun des contribuables » sont remplacés par les mots « pour l'année d'imposition de la demande conjointe ainsi que pour l'année d'imposition suivant l'année d'imposition de ladite demande pour chacun des contribuables » ;
c) Au paragraphe 2, première phrase, les mots «, à défaut de demande conjointe pour une imposition individuelle » sont remplacés par les mots « pour l'année d'imposition concernée » ;

d) Au paragraphe 2, deuxième phrase, les mots « par la demande » sont supprimés.

Les lettres a), c), et d) visent à répondre à l'opposition formelle formulée par le Conseil d'État. Dans son avis, le Conseil d'État soulève qu'il est incohérent, voire erroné, que les conjoints mariés visés par l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), LIR puissent opter pour l'imposition individuelle étant donné que ces derniers ne sont imposés collectivement que sur demande conjointe. Suite à l'amendement, les conjoints mariés visés par l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), LIR qui souhaitent être imposés individuellement pourront exprimer leur volonté d'être imposés individuellement par le seul fait de ne pas demander l'application de l'imposition collective prévue à l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), LIR dans leur déclaration pour l'impôt sur le revenu. Cette absence de demande conjointe pour l'imposition collective, en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 2, paragraphe 2, LIR tel qu'amendé, dans le cadre de la déclaration pour l'impôt sur le revenu, entraîne une imposition individuelle pour l'année d'imposition concernée ainsi que pour toutes les années d'imposition subséquentes. Aucun retour à l'imposition collective n'est possible.

La lettre b) de l'amendement propose de modifier l'article 3*bis,* alinéa 2, LIR en cas de demande pour l'imposition individuelle déposée après le 30 novembre et au plus tard le 31 décembre d'une année d'imposition en étendant le bénéfice de l'imposition individuelle à l'année d'imposition de la demande. Il est en effet proposé de faire bénéficier ces contribuables, dès l'année d'imposition de la demande conjointe pour une imposition individuelle, de l'application du tarif prévu à l'article 118 LIR dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette. Pour des raisons expliquées au commentaire du projet de loi, au niveau de la retenue d'impôt sur salaires et pensions, le contribuable ne pourra bénéficier du tarif visé à l'article 118 LIR que pour la deuxième année d'imposition suivant l'année d'imposition de ladite demande. Afin de permettre une régularisation des retenues d'impôt opérées sur salaires et pensions l'année d'imposition de la demande conjointe mais également l'année d'imposition qui suit la demande conjointe, il est nécessaire de prévoir une obligation déclarative pour ces deux années d'imposition. En alignant l'extension du bénéfice du tarif U dès l'année de la demande conjointe, même si elle est tardive, il échet également d'aligner l'obligation déclarative pour l'année de la demande.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État constate que les lettres a), c), et d), de l'amendement gouvernemental 3, point 2°, concernent l'article 3*bis*, alinéa 2, LIR, relatif aux modalités selon lesquelles les contribuables mariés visés à l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettres a) à c), LIR, peuvent opter pour l'imposition individuelle. Ce dernier avait fait l'objet d'une opposition formelle de la part du Conseil d'État, pour insécurité juridique, dans la mesure où l'alinéa 2 se référait également à la situation des contribuables (l'un résident et l'autre non-résident) visés à l'alinéa 1er, lettre b), du même article, qui sont uniquement imposables collectivement sur demande conjointe et ne doivent donc pas opter pour une imposition individuelle. Par l'amendement sous revue, les auteurs omettent le renvoi à la lettre b) et suppriment par ailleurs toute référence à une demande conjointe pour une imposition individuelle dans le chef de ces personnes visées par la lettre b), de sorte que l'opposition formelle en question peut être levée.

*

Exemple 1

Le contribuable A et le contribuable B, qui résident au Luxembourg et qui ont un enfant commun né en 2025, se marient le 14 avril 2026. Tous les deux exercent une occupation salariée. Ils bénéficient de l'imposition collective suivant l'article 3*bis* vu qu'ils ont été résidents au début de l'année d'imposition 2028 et le mariage a été conclu avant le 1er janvier 2028.

Pendant l'année d'imposition 2028, les deux décident d'opter pour l'imposition individuelle suivant le tarif de l'article 118. Ils font la demande correspondante pendant le mois de septembre 2028. Étant donné que la demande est faite endéans le délai du 30 novembre, celle-ci est acceptée par les services de l'Administration des contributions directes. Le contribuable A et le contribuable B sont donc imposés individuellement à partir de l'année d'imposition 2028. Ils sont obligés de soumettre une déclaration pour l'impôt sur le revenu pour l'année d'imposition 2028 afin d'être imposés par voie d'assiette. En outre, à partir de l'année d'imposition 2029, la retenue d'impôt sur les traitements et salaires se fera selon le tarif de l'article 118 pour le contribuable A et le contribuable B.

*

Si la demande pour l'imposition individuelle est introduite entre le 1er décembre et le 31 décembre de l'année d'imposition N, les conjoints seront imposés collectivement l'année d'imposition N et le taux établi en vertu du tarif visé à l'article 118 sera applicable sur la fiche de retenue d'impôt seulement l'année d'imposition N+2. Ils seront par contre imposés en vertu du tarif visé à l'article 118 en année d'imposition N+1 par voie d'assiette.

En ce qui concerne le cas spécifique des contribuables visés à l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), le contribuable marié résident est d'office imposé individuellement en vertu de l'article 3 en cas d'absence de demande conjointe pour l'imposition collective, en cas de non-respect des conditions visées à l'alinéa 1er, lettre b) et en cas d'absence d'option conjointe pour l'imposition individuelle. En cas d'application de l'article 3*bis*, alinéa 2, paragraphe 2, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition concernée par la demande ni pour les années d'imposition subséquentes.

Article 6

Les dispositions de l'ancien article 3*ter* concernant l'imposition individuelle dite « pure » et l'imposition individuelle avec réallocation de revenu sont abrogées par le présent projet de loi.

Le nouvel article 3*ter* reprend les dispositions de l'ancien article 3*bis*, alinéas 1er à 4, et vise ainsi l'imposition collective des partenaires qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028. Ces partenaires peuvent continuer à être imposés collectivement pendant une période de transition de vingt-cinq ans de la même manière que les contribuables mariés avant le 1er janvier 2028 visés au nouvel article 3*bis*.

Ainsi, les partenaires peuvent bénéficier de l'imposition collective pendant la période de transition s'ils ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028. De plus, le partenariat doit avoir existé du début à la fin de l'année d'imposition et ils doivent être contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028.

Les contribuables résidents ayant fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028, dont un ou les deux sont des contribuables non résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028, qui ont été imposés collectivement depuis l'année d'imposition 2028 en vertu des dispositions de l'article 157*ter* ou dans le cadre de la demande en vertu de l'article 154, alinéa 6, (concernant l'année de l'installation au pays) et qui deviennent contribuables résidents postérieurement au 1er janvier 2028, peuvent également continuer à être imposés collectivement pendant la période de transition, à condition que toutes les autres conditions de l'article 3*ter* soient respectées.

Ne peuvent plus profiter de l'imposition collective pendant la période de transition les partenaires qui deviennent contribuables résidents au cours d'une année d'imposition suivant la mise en œuvre de l'introduction de la classe d'impôt unique, peu importe la date de la

conclusion de la déclaration de partenariat, à l'exclusion de ceux visés par l'article 3*ter*, alinéa 1er, lettre b).

Le Conseil d'État constate que l'article 6 du projet de loi sous revue vise à remplacer l'article 3*ter* LIR dans sa teneur actuelle par un article 3*ter* nouveau. Il porte abrogation des mécanismes de l'imposition individuelle dite « pure » et de l'imposition individuelle avec réallocation de revenu, tels qu'introduits par la réforme fiscale de 2017. Avec l'introduction de l'imposition individuelle et de la classe d'impôt unique par le projet de loi sous examen, le Conseil d'État comprend que ces mécanismes ont perdu leur raison d'être.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 4**, le ministère des Finances insère à l'alinéa 1er, lettre b), à la suite de la première phrase, deux nouvelles phrases, libellées comme suit :

« Sont assimilés aux partenaires visés à la présente lettre b), les partenaires visés à l'article 157*ter*, alinéa 5, lettre b), qui se réinstallent au Grand-Duché de Luxembourg après avoir quitté celui-ci, pour autant que, dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ils ont été imposés collectivement l'année d'imposition de leur réinstallation au Grand-Duché de Luxembourg. La phrase précédente est également applicable en cas de multiples changements de résidence entre le Grand-Duché de Luxembourg et l'étranger, mais uniquement au titre des périodes de résidence au Grand-Duché de Luxembourg. ».

De la même manière que pour l'amendement gouvernemental 3, le numéro 1er du présent amendement propose une modification de l'article 3*ter* LIR afin de permettre aux contribuables résidents et non résidents de continuer à être imposés collectivement suite à multiples changements de résidence, tant qu'ils ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028 et tant qu'ils ont été imposés collectivement depuis le début de l'année d'imposition 2028 conformément à l'article 157*ter* LIR ou l'article 3*ter* LIR et l'article 154, alinéa 6, LIR pour l'année de leur réinstallation au Grand-Duché de Luxembourg. Il est proposé de prendre en considération aussi des changements de résidence successifs, en soumettant le maintien de l'imposition collective aux mêmes conditions.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État ne fait pas d'observation à l'égard du présent amendement.

Dans ses observations d'ordre légistique figurant dans son avis complémentaire, le Conseil d'État indique qu'à l'amendement 4, point 1°, il suffit de se référer à « la présente lettre ».

La Commission des Finances modifie le texte dans ce sens.

*

Exemple 2

Le contribuable A et le contribuable B ont fait une déclaration de partenariat le 1er décembre 2027.

Tous les deux exercent une occupation salariée et sont résidents au Luxembourg. Pendant l'année d'imposition 2028, ils ont partagé pendant toute l'année d'imposition 2028 un domicile ou une résidence commun et le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition. Ils demandent une imposition collective dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette concernant l'année d'imposition 2028 qui sera acceptée par les services de l'Administration des contributions directes vu que toutes les conditions sont remplies. S'ils veulent également bénéficier de l'imposition collective pour l'année d'imposition 2029, ils doivent refaire une demande pour l'imposition collective dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette

concernant l'année d'imposition 2029, qui sera acceptée par les services de l'Administration des contributions directes au cas où toutes les conditions sont toujours bien remplies.

En revanche, si le contribuable A et le contribuable B avaient fait une déclaration de partenariat le 1er décembre 2028, ils ne pourraient jamais bénéficier de l'imposition collective selon le tarif de l'article 118*bis* même si les autres conditions étaient remplies.

*

Outre les modifications substantielles mentionnées ci-avant, l'application des nouveaux articles 153*bis* et 153*ter* doit être exclue à l'alinéa 2 du nouvel article 3*ter*, tout comme l'application du procédé du décompte annuel de l'article 145 LIR était exclue par le passé en cas d'imposition collective des partenaires. Il a également été précisé que les partenaires ne peuvent pas profiter des dispositions de l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), en cas de fin de déclaration du partenariat ou en cas de décès de l'autre partenaire. Il s'agit d'une formalisation de cette exclusion, qui s'appliquait déjà dans le passé.

Il est à noter que la situation des partenaires se différencie aujourd'hui de la situation des contribuables mariés du fait que l'imposition collective s'applique d'office aux contribuables mariés et seulement sur demande conjointe aux partenaires en raison notamment de la condition d'avoir partagé pendant toute l'année d'imposition un domicile ou une résidence commun. Cette différenciation a été maintenue dans le cadre du présent projet de loi et, par conséquent, les partenaires liés par une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028 doivent faire une demande conjointe afin d'être imposés collectivement.

En vertu de l'alinéa 5, les partenaires liés par une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028 peuvent opter de la même manière que les contribuables mariés pour l'application de l'imposition individuelle. Contrairement à la situation applicable aujourd'hui, les partenaires n'ont plus la possibilité d'être imposés collectivement s'ils n'optent pas pour l'imposition collective pour une année d'imposition ou s'ils optent pour l'imposition individuelle pour une année d'imposition.
L'option pour l'imposition individuelle a un effet irrévocable, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition concernée par la demande ni pour les années d'imposition subséquentes. Les anciens contribuables mariés (avant le 1er janvier 2028) sont d'office imposés collectivement sauf s'ils demandent à être imposés individuellement. Les partenaires, en revanche, sont imposés individuellement pendant l'année d'imposition, par le biais de la retenue sur traitements et salaires, et ont la possibilité d'être imposés collectivement par voie d'assiette. Dans les deux cas, les anciens contribuables mariés et les anciens partenaires doivent être imposés collectivement chaque année d'imposition pendant la période de transition afin de maintenir leur droit d'être imposés collectivement.

Etant donné que les partenaires doivent faire une demande conjointe aussi bien pour l'imposition collective en vertu de l'alinéa 1er, que pour l'imposition individuelle en vertu de l'alinéa 5, il a été nécessaire de prévoir le régime applicable en cas d'absence de demande conjointe pour un des deux régimes endéans les délais prescrits par la loi. Ainsi, en vertu de l'alinéa 5, paragraphe 2, en cas d'absence de demande conjointe pour un des deux régimes endéans les délais prescrits par la loi, les partenaires seront d'office imposés individuellement conformément à l'article 3. Dans ce cas, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition concernée par la demande ni pour les années d'imposition subséquentes.

Bien que l'imposition individuelle s'applique par défaut en l'absence des demandes mentionnées ci-dessus, il a été jugé nécessaire d'introduire une demande formelle pour l'imposition individuelle à l'égard des partenaires, afin de faciliter le contrôle par

l'Administration des contribution directes. Par ailleurs, le fait d'être imposé individuellement pour une année entraîne des conséquences définitives pour les partenaires (c'est-à-dire plus aucun retour à l'imposition collective n'est possible). Il a donc été jugé important de permettre aux partenaires, de la même manière qu'aux conjoints, de formaliser leur choix par une demande expresse.

Le nouvel article 3*ter* prévoit à l'alinéa 4 que la demande d'imposition collective des partenaires entraîne toujours une imposition par voie d'assiette. Il y a donc obligatoirement imposition par voie d'assiette en cas de présentation d'une demande d'imposition collective des partenaires. Aussi est-il évident que le principe de l'imposition par voie d'assiette sur demande inscrit à l'article 153*bis*, alinéa 5 - de manière similaire qu'au principe inhérent au décompte annuel - ne pourrait trouver à s'appliquer en cas de demande d'imposition collective.

Au même alinéa 4 du nouvel article 3*ter*, il est proposé d'insérer un délai pour la demande d'imposition collective des partenaires. Ce délai pour la demande d'imposition collective s'appliquera tant aux contribuables soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette qui demandent l'imposition collective qu'à ceux qui ne sont pas soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette, mais qui demandent l'imposition collective, la demande d'imposition collective entraînant obligatoirement une imposition par voie d'assiette.

Le Conseil d'État constate que l'article 3*ter*, alinéa 4 nouveau, LIR, prévoit un délai pour la demande d'imposition collective des partenaires. Ainsi, une demande conjointe soumise après le 30 novembre et au plus tard le 31 décembre de l'année d'imposition entraîne obligatoirement une imposition par voie d'assiette suivant le tarif de l'article 118*bis* pour l'année d'imposition suivant l'année d'imposition de ladite demande pour chacun des contribuables.

L'article 3*ter*, alinéa 5 nouveau, LIR, précise que « les partenaires visés à l'alinéa 1er ont la possibilité d'opter, sur demande conjointe, pour l'imposition individuelle visée à l'article 3. Cette demande conjointe est soumise au plus tard le 30 novembre de l'année d'imposition concernée à l'aide d'un formulaire spécifique établi à cette fin par l'Administration des contributions directes. Cette demande conjointe pour l'imposition individuelle entraîne obligatoirement une imposition par voie d'assiette suivant le tarif de l'article 118 pour l'année d'imposition de la demande conjointe pour chacun des contribuables. Cette demande conjointe a un effet irrévocable, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition concernée par la demande, ni pour les années d'imposition subséquentes ».

Le Conseil d'État donne à considérer que le libellé de l'alinéa 5 précité est, d'une part, contradictoire avec l'alinéa 1er de l'article sous revue, lequel dispose que « Par dérogation à l'article 3 et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, sont imposés collectivement sur la base du tarif de l'article 118*bis*, sur demande conjointe […] » et, d'autre part, ne correspond pas à la systémique de l'imposition des partenaires (contribuables résidents), lesquels sont en principe imposés séparément. En effet, le régime actuellement en vigueur (article 3*bis* LIR) prévoit que les partenaires peuvent être imposés collectivement sur demande. L'imposition collective des partenaires sur option constitue donc actuellement une dérogation au principe de l'imposition individuelle (séparée) des partenaires, ce qui illustre d'ailleurs parfaitement l'article 3t*er*, alinéa 1er nouveau, LIR, tel que proposé.

Par conséquent, le libellé de l'alinéa 5 de la disposition précitée est incohérent avec le libellé de l'alinéa 1er et, partant, source d'insécurité juridique.

Toujours à l'article 3*ter*, alinéa 5 nouveau, LIR, le Conseil d'État constate qu'au paragraphe 1er de l'alinéa précité, il est question de la demande conjointe pour l'imposition individuelle,

laquelle doit être soumise au plus tard le 30 novembre de l'année d'imposition concernée, alors qu'au paragraphe 2 de l'alinéa précité il est précisé qu'à défaut d'une demande conjointe pour une imposition individuelle dans le délai visé, les partenaires sont d'office imposés individuellement conformément à l'article 3. Ici encore, le libellé est incohérent et source d'insécurité juridique, puisqu'il est question de deux demandes conjointes différentes, alors que les partenaires devraient être imposés d'office individuellement et uniquement collectivement sur demande. Dès lors, et au vu des développements qui précèdent, le Conseil d'État doit **s'opposer formellement** au libellé entier de l'article 3*ter*, alinéa 5 nouveau, LIR.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 4**, le ministère des Finances amende l'alinéa 5 comme suit :
a) Le paragraphe 1er est supprimé ;
b) Au paragraphe 2, qui devient le paragraphe unique de l'alinéa 5, première phrase, les mots « dans le délai visé à l'alinéa 4 et à défaut d'une demande conjointe pour une imposition individuelle dans le délai visé à l'alinéa 5 » sont remplacés par les mots « pour l'année d'imposition concernée dans le délai visé à l'alinéa 4 » ;
c) Au paragraphe 2, qui devient le paragraphe unique de l'alinéa 5, deuxième phrase, les mots « par la demande » sont supprimés.

Ces modifications visent à répondre à l'opposition formelle formulée par le Conseil d'État. Dans son avis, le Conseil d'État soulève qu'il est incohérent et source d'insécurité juridique, que les partenaires puissent opter pour l'imposition individuelle étant donné que ces derniers ne sont imposés collectivement que sur demande conjointe. Suite à l'amendement, les partenaires qui souhaitent être imposés individuellement pourront exprimer leur volonté à être imposés individuellement par le seul fait de ne pas demander l'application de l'imposition collective de l'article 3*ter* LIR dans leur déclaration pour l'impôt sur le revenu. Cette absence de demande conjointe pour l'imposition collective dans le délai visé à l'article 3*ter*, alinéa 4, LIR, dans le cadre de la déclaration pour l'impôt sur le revenu, entraîne une imposition individuelle pour l'année d'imposition concernée et pour toutes les années d'imposition subséquentes. Aucun retour à l'imposition collective n'est possible.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État constate que le présent amendement concerne l'article 3*ter*, alinéa 5, LIR, qui prévoyait, entre autres, les modalités selon lesquelles les partenaires peuvent opter pour l'imposition individuelle. Ce dernier avait fait l'objet d'une opposition formelle de la part du Conseil d'État, pour insécurité juridique, dans la mesure où les partenaires visés à l'alinéa 5 sont uniquement imposables collectivement sur demande conjointe et ne doivent donc pas opter pour une imposition individuelle. Par l'amendement sous revue, les auteurs suppriment le paragraphe 1er de l'alinéa 5 et toute autre référence à une demande conjointe pour une imposition individuelle, de sorte que l'opposition formelle en question peut être levée.

Finalement, à l'alinéa 6, il est précisé que les partenaires liés par un partenariat avant le 1er janvier 2028 qui ont été imposés collectivement depuis et qui se marient par après, sont considérés, pour l'application de l'article 3*bis*, comme avoir été mariés avant le 1er janvier 2028, afin que ces derniers puissent continuer à profiter de l'imposition collective.

Article 7

L'article 4 concerne l'imposition collective du contribuable avec ses enfants mineurs. Les modifications proposées à l'article 4, alinéa 1er, visent à tenir compte des modifications proposées à l'article 122 concernant l'attribution de la modération d'impôt pour enfant à un seul des parents de l'enfant ou ensemble aux deux parents de l'enfant.

Ainsi, au cas où une modération d'impôt pour enfant est accordée à un parent ensemble avec l'autre parent de l'enfant mineur en vertu des dispositions de l'article 122, les revenus de

l'enfant mineur sont à ajouter à raison de 50 pour cent à l'un et à l'autre des deux parents. Au cas où une modération d'impôt pour enfant est accordée intégralement à un parent, les revenus de l'enfant mineur lui sont à ajouter intégralement.

Par ailleurs, le nouveau texte se réfère dorénavant aux personnes qui, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, demandent l'imposition prévue à l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), au lieu de se référer aux personnes qui demandent l'imposition prévue à l'article 3, lettre d), afin de tenir compte de la nouvelle organisation des articles et afin de tenir compte du fait que les personnes visées au nouvel article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), ne peuvent plus être imposées collectivement au-delà de la période de transition de vingt-cinq ans.

La modification proposée au point 2 est une modification purement formelle qui vise à aligner les formulations de référence tout au long de la LIR.

Selon le Conseil d' État, au point 1°, l'article 4, alinéa 1er, cinquième phrase, dans sa teneur proposée, est à reformuler comme suit :
« Toutes les conditions mentionnées au présent alinéa sont à remplir simultanément au début de l'année d'imposition. »

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que la modification proposée a été suivie.

Article 8

L'article 6, alinéa 4, dans sa version initiale, apporte des précisions quant à l'imposition collective sur demande des conjoints mariés qui ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire, dont l'un est un contribuable résident et l'autre une personne non résidente.

Les modifications proposées par le présent article visent à acter le maintien du régime de l'imposition collective applicable aux conjoints mariés qui ne vivent pas en fait séparés, dont l'un est un contribuable résident et l'autre une personne non résidente pendant une période de transition de vingt-cinq ans sous réserve que les conditions de l'article 3*bis*, alinéa 1er, soient respectées. Il est notamment fait référence à la condition que les conjoints se sont mariés avant le 1er janvier 2028 afin de pouvoir bénéficier de l'imposition collective pendant la période de transition de vingt-cinq ans.

Le point 2 vise à apporter la correcte référence à la demande d'imposition collective des conjoints mariés qui ne vivent pas en fait séparés, dont l'un est un contribuable résident et l'autre une personne non résidente, étant donné que ces derniers sont désormais, suite à la réorganisation des articles proposés par la présente réforme, visés par l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), au lieu de l'article 3, lettre d), applicable à l'heure actuelle.

Article 9

L'article 46 énumère les dépenses qui sont à considérer comme des dépenses d'exploitation dans le cadre de la détermination des revenus visés à l'article 10, numéros 1 à 3. L'article 46, point 3, exclut de manière explicite des dépenses d'exploitation la rémunération effectivement allouée au conjoint imposable collectivement avec l'exploitant.

La modification proposée à l'article 46, point 3, s'inscrit dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et vise donc seulement à acter que l'exclusion de la rémunération effectivement allouée à un conjoint imposable collectivement avec l'exploitant ne s'applique que pendant la période de transition se

terminant à la fin de l'année d'imposition 2052. Après la période de transition les contribuables mariés ne peuvent plus être imposés collectivement et donc l'exclusion n'a plus aucune raison d'être. Rien n'a changé au principe de l'exclusion de la rémunération allouée au conjoint, qui continue de s'appliquer si la rémunération est allouée au conjoint marié avec l'exploitant et que ces derniers sont imposables collectivement.

Si pendant la période de transition, les contribuables mariés optent pour l'imposition individuelle, l'exclusion visée par l'article 46, point 3, n'a pas lieu de s'appliquer.

Le Conseil d'État constate que le présent article a pour objet la modification de l'article 46 LIR qui consacre de manière implicite le principe de la reconnaissance au plan fiscal des contrats entre époux, en l'occurrence le contrat de travail, ce qui contribue à l'égalité entre époux sur le plan économique. L'exploitant marié peut dorénavant, dans le cadre de l'imposition individuelle, déduire à titre de dépenses d'exploitation dans le cadre de la détermination du bénéfice commercial le salaire versé à son conjoint qui est employé dans son entreprise. Cette possibilité reste interdite aux anciens époux continuant à être imposés collectivement pendant la période de transition.

Article 10

L'article 48 énumère les dépenses qui ne sont pas à considérer comme des dépenses d'exploitation dans le cadre de la détermination des revenus visés à l'article 10, numéros 1 à 3.

La modification proposée à l'article 48, point 2, et l'ajout proposé du point 2a, visent à différencier les proches parents imposés collectivement avec l'exploitant du conjoint imposé collectivement avec l'exploitant, et visent donc à acter que pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, les loyers, fermages ou redevances qui, en raison de biens affectés à l'entreprise, sont alloués au conjoint imposable collectivement avec l'exploitant, ne constituent pas des dépenses d'exploitation. Après la période de transition les conjoints ne peuvent plus être imposés collectivement et donc l'exclusion n'a plus de raison d'être.

Si pendant la période de transition, les contribuables mariés optent pour l'imposition individuelle, l'exclusion visée par l'article 48, point 2a, n'a pas lieu de s'appliquer.

Les loyers, fermages ou redevances qui, en raison de biens affectés à l'entreprise, sont alloués à d'autres proches parents de l'exploitant qui sont imposables collectivement avec lui, ne constituent jamais des dépenses d'exploitation.

L'article 48, point 3, vise la même exclusion que celle visée à l'article 46, point 3. Ainsi la modification de l'article 48, point 3, apporte la même précision que celle apportée à l'article 46, point 3, en vertu de l'article 9 du présent projet de loi.

Le Conseil d'État constate que le présent article a pour objet la modification de l'article 48 LIR qui consacre le même principe que celui exposé à l'endroit de l'article 9 sous examen et se réfère au contrat de location conclu entre époux. Contrairement à l'ancien époux exploitant, imposé collectivement avec son conjoint durant la période de transition, l'époux exploitant imposé individuellement a dorénavant le droit de déduire, à titre de dépenses de location, les loyers, fermages ou redevances versés à son conjoint pour un bien affecté à son entreprise.

Article 11

L'article 71 vise les dépenses d'exploitation dans le cadre de la détermination du bénéfice agricole et forestier et exclut, dans son alinéa 1er, de manière explicite des dépenses

d'exploitation, la rémunération effectivement allouée au conjoint imposable collectivement avec l'exploitant, peu importe si elle est due en vertu d'un contrat de louage de service répondant aux conditions fixées par règlement grand-ducal ou non.

La modification proposée à l'article 71, alinéa 1er, vise seulement à acter que l'exclusion de la rémunération allouée à un conjoint imposable collectivement avec l'exploitant ne s'applique que pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052. Après la période de transition, les contribuables mariés ne peuvent plus être imposés collectivement et donc l'exclusion n'a plus de raison d'être. Rien n'a changé au principe de l'exclusion de la rémunération alloué au conjoint, qui s'applique dès lors que la rémunération est allouée au conjoint marié imposable collectivement avec l'exploitant.

Si pendant la période de transition, les contribuables mariés optent pour l'imposition individuelle, l'exclusion visée par l'article 71, alinéa 1er, n'a pas lieu de s'appliquer.

Le Conseil d'État constate que le présent article a pour objet la modification de l'article 71, alinéa 1er, LIR, qui introduit, à l'instar de la modification introduite par l'article 9 à l'article 46 LIR, le principe de la reconnaissance du contrat de travail entre époux, en l'occurrence dans le cadre de la détermination du bénéfice agricole et forestier.

Article 12

L'article 102*quater* vise le transfert en neutralité fiscale d'une plus-value sur un bien en remploi en prévoyant une condition spécifique tenant à la finalité du logement dans lequel la plus-value est réinvestie selon l'alinéa 9. L'article 102*quater* est uniquement applicable aux plus-values réalisées entre le 1er janvier 2024 et le 30 septembre 2025. Pour les plus-values réalisées entre le 1er janvier 2024 et le 31 décembre 2024, le transfert sur un ou des immeubles de remplacement est à effectuer au plus tard au cours de l'année d'imposition 2026. Pour les plus-values réalisées entre le 1er janvier 2025 et le 30 septembre 2025, le transfert sur un ou des immeubles de remplacement est à effectuer au plus tard au cours de l'année d'imposition 2027. En vertu de l'alinéa 12, les délais du transfert de la plus-value peuvent être prolongés de deux années supplémentaires sur demande motivée et pièces à l'appui.

Le présent projet de loi propose une réorganisation de certains articles de la LIR, faisant en sorte qu'après la mise en vigueur du présent projet de loi, l'imposition collective sera visée par les articles 3*bis* et 3*ter*, et non plus par les articles 3 et 3*bis*. Par conséquent, la modification proposée à l'article 12 vise à apporter les références adéquates afférentes à l'imposition collective. Du fait que l'article 102*quater* a potentiellement des effets au cours des années d'imposition 2028 et 2029, la modification a été jugée nécessaire.

Article 13

L'article 105*bis*, alinéa 4, vise à préciser que, lorsque les époux imposables collectivement perçoivent chacun des revenus provenant d'une occupation salariée au sens de l'article 95, la déduction forfaitaire des frais de déplacement est accordée à chacun des époux.

La modification proposée vise à préciser que, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, les époux imposables collectivement, qui perçoivent chacun des revenus provenant d'une occupation salariée au sens de l'article 95, ont droit individuellement à la déduction forfaitaire des frais de déplacement. Lorsque les contribuables mariés ne sont plus imposés collectivement au plus tard après la période de transition et qu'ils sont par conséquent imposés individuellement, la déduction forfaitaire sera également déterminée individuellement selon les principes généraux de l'imposition individuelle.

Article 14

L'article 107 vise la déduction forfaitaire des frais d'obtention. En vertu l'article 107, alinéa 4, le montant de la déduction forfaitaire des frais d'obtention est doublé en cas d'imposition collective des conjoints s'ils perçoivent chacun des revenus énumérés à l'alinéa 1er.

La modification proposée vise à préciser que ce dédoublement a seulement lieu lorsque les conjoints sont imposés collectivement pendant la période de transition.

Article 15

L'article 109, alinéa 1, numéro 1a, a été adapté afin de porter le montant annuel déductible des intérêts débiteurs de 672 euros à 900 euros. Le montant de 672 euros s'est révélé insuffisant pour couvrir dans la plus large mesure possible les intérêts débiteurs ainsi que les primes et cotisations d'assurances acquittés par les contribuables. Afin de renforcer la capacité contributive de ces derniers, il est proposé d'augmenter le montant déductible.

Comme c'est le cas actuellement, ce plafond est majoré de son propre montant pour le conjoint imposable collectivement avec le contribuable. Le contribuable ne bénéficie de cette majoration que tant qu'il demeure imposable collectivement avec son conjoint pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052.

Comme c'est également le cas actuellement, ce plafond est majoré de son propre montant pour chaque enfant pour lequel le contribuable obtient une modération d'impôt pour enfant. Ainsi, le texte a été adapté afin de s'aligner sur les contribuables susceptibles, à l'avenir, de bénéficier d'une modération d'impôt pour enfant. Une majoration du plafond de son propre montant est accordée au contribuable à raison de 50 pour cent pour chaque enfant pour lequel le contribuable a droit à une modération d'impôt pour enfant ensemble avec l'autre parent. Une majoration du plafond de son propre montant est accordée au contribuable à raison de 100 pour cent pour chaque enfant pour lequel le contribuable a droit à une modération d'impôt pour enfant à lui seul.

Article 16

L'article 16 propose des changements spécifiques au niveau de l'article 110 qui traite des cotisations sociales payées par les contribuables. En effet, selon le numéro 4 dans sa version initiale, 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, sont déductibles en tant que dépenses spéciales dans le chef du contribuable qui les a payées ou dans le chef des contribuables mariés ou liés par un lien de partenariat et imposés collectivement.

L'introduction d'une classe d'impôt unique aura un effet sur l'application de ce numéro 4. En cas d'imposition individuelle des contribuables mariés ou liés par un partenariat, les cotisations d'assurances réglées par un contribuable pour compte de l'autre conjoint ne pourront pas être prises en considération au niveau de ce conjoint, ce qui pouvait être le cas lors d'une imposition collective où les dépenses des deux conjoints ont été prises en considération de façon cumulée dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette. Une adaptation s'avère donc nécessaire, notamment dans le contexte de l'assurance pension.

Le point 1 propose d'ajouter une phrase additionnelle au niveau du numéro 4 afin de préciser que les cotisations payées déductibles sous le nouveau numéro 5 sont à exclure du montant à déduire sous le numéro 4. Cette précision est nécessaire afin d'éviter toute ambiguïté de ce

qui est déductible sous chaque numéro. En d'autres termes, les cotisations payées par le contribuable A en vertu d'une assurance pension volontaire (c'est-à-dire une assurance pension continuée ou facultative) au titre personnel du conjoint B, ne peuvent pas être déduites par le contribuable B sous le numéro 4. Le contribuable A peut en revanche déduire ces dépenses sous le nouveau numéro 5. En cas de paiement d'une partie de ces cotisations sociales pour l'assurance pension volontaire par le conjoint B lui-même, ce dernier peut les déduire lui-même sous le numéro 4.

Le point 2 propose d'introduire un nouveau numéro 5 à l'article 110 en permettant la déduction de certaines cotisations sociales payées par un contribuable pour compte de son conjoint ou de son partenaire. Il s'agit des cas de figure où un assuré a, par exemple, abandonné ou réduit son activité professionnelle tout en décidant de continuer ou compléter son assurance pension conformément à l'article 173 du Code de la sécurité sociale dans les conditions y prévues, en présentant une demande écrite à introduire auprès du Centre commun de la sécurité sociale. Cette assurance pension volontaire permet donc aux personnes assurées à un régime de pension obligatoire d'augmenter leurs cotisations pour leur carrière d'assurance pension, ou bien de compléter les mois d'assurance pension manquants en cas de travail partiel ou de réduction du temps de travail.

La spécificité du numéro 5 est que le contribuable peut déduire les cotisations qu'il a payées pour compte de son conjoint ou de son partenaire. Il ne s'applique cependant que pour les contribuables mariés ou liés par un partenariat qui sont imposés individuellement suivant le tarif de l'article 118. L'effet de ce nouveau numéro 5 est donc double. D'une part, cette disposition incite les couples mariés ou liés par un partenariat à compléter les mois d'assurance pension manquants en cas de réduction du temps de travail. Il s'agit par exemple du cas où un des conjoints cesse temporairement son activité professionnelle pour se consacrer à l'éducation des enfants. Dès lors, cela aura un effet positif sur le niveau des cotisations de sécurité sociale payées permettant ainsi d'avoir, entre autres, un impact positif sur l'écart de pension entre les genres au Luxembourg. D'autre part, le contribuable, qui a payé des cotisations dans le cadre d'une assurance pension volontaire pour compte de son conjoint, bénéficie d'une baisse d'impôt par la déduction de ces cotisations sociales au titre des dépenses spéciales.

*

Exemple 3

Le contribuable A (ayant un revenu imposable ajusté de 75 000 euros) et le contribuable B (ayant un revenu imposable ajusté de 50 000 euros) se sont mariés le 13 juillet 2028 et leur premier enfant commun est né le 7 décembre 2028. Au 1er janvier 2030, le contribuable B arrête temporairement son activité professionnelle afin de se consacrer à l'éduction de leur enfant. Ce contribuable B s'affilie volontairement à l'assurance pension à partir du 1er janvier 2030[2]. Sur base de l'assiette de cotisation, le contribuable B cotise pour l'assurance pension volontaire à hauteur de 9 177 euros[3]. Étant donné que le contribuable A se charge du paiement intégral des cotisations sociales, ce montant est déductible en tant que dépenses spéciales dans son chef. Au lieu de payer des impôts de 15 687 euros selon le tarif de l'article

[2] Pour les besoins des présents calculs, il a été fait abstraction de l'augmentation du taux de pourcentage prévue par le projet de loi n° 8634. L'exemple se base dès lors sur le taux de cotisation de 16 pour cent actuellement en vigueur au moment de la rédaction du présent projet de loi.

[3] Étant donné que la base pour le calcul est le montant brut du salaire dans le présent cas de figure, le montant du revenu imposable ajusté de 50 000 euros a été extrapolé à un montant brut de 57 358 euros.

118, la prise en compte du paiement des cotisations sociales par le contribuable A en tant que dépenses spéciales réduit sa charge fiscale en 2030 à 11 848 euros.

*

Article 17

L'article 111, alinéa 2, a été adapté afin de tenir compte du fait que le contribuable peut obtenir une modération d'impôt pour enfant à lui seul ou ensemble avec l'autre parent à la suite des modifications apportées aux articles 122 et 123.

L'article 111, alinéa 5, a été adapté afin de porter le montant annuel déductible des cotisations versées en vertu d'un contrat d'épargne-logement de 1 344 euros à 1 500 euros pour les personnes âgées de 18 ans à 40 ans accomplis, et de 672 euros à 900 euros dans les autres cas. En ce qui concerne le montant de 1 344 euros, il y a lieu de noter que ce dernier n'a pas été adapté depuis son introduction par la loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017. Afin de tenir compte de l'augmentation du coût de la vie et de l'évolution dans le secteur immobilier luxembourgeois les dernières années, ceci justifie ces augmentations de respectivement 34 pour cent et 12 pour cent par rapport aux montants actuels.

Comme c'est le cas actuellement, ce plafond est majoré de son propre montant pour le conjoint imposable collectivement avec le contribuable. Le contribuable ne bénéficie de cette majoration que tant qu'il demeure imposable collectivement avec son conjoint pendant la période transitoire de l'imposition collective se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052.

Comme c'est également le cas actuellement, ce plafond est majoré de son propre montant pour chaque enfant pour lequel le contribuable obtient une modération d'impôt pour enfant. Le texte a été adapté afin de tenir compte du fait que le contribuable peut obtenir une modération d'impôt pour enfant à lui seul ou ensemble avec l'autre enfant. Ainsi une majoration du plafond de son propre montant est accordée au contribuable à raison de 50 pour cent, soit 750 euros respectivement 450 euros, pour chaque enfant pour lequel le contribuable a droit à une modération d'impôt pour enfant ensemble avec l'autre parent. Une majoration du plafond de son propre montant est accordée au contribuable à raison de 100 pour cent pour chaque enfant pour lequel le contribuable a droit à une modération d'impôt pour enfant à lui seul.

Articles 18 et 19

La première phrase des articles 111*bis*, alinéa 3, et 111*ter*, alinéa 3, a été supprimée, car il ne s'agit que d'une précision qui n'a pas été utilisée en pratique et qui est donc superflue.

Les modifications proposées aux articles 111*bis* et 111*ter,* alinéa 3, deuxième phrase, visent à clarifier que les dispositions ne s'appliquent que pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année 2052 et tant que les conjoints demeurent imposables collectivement. À noter toutefois que lorsque les conjoints ne sont plus imposés collectivement et qu'ils sont par conséquent imposés individuellement, le montant déductible continuera à être calculé individuellement pour chaque conjoint selon les principes généraux de l'imposition individuelle et dans les conditions définies à l'article 111*bis* ou 111*ter*.

Article 20

L'article 113 vise la déduction forfaitaire des dépenses spéciales. En vertu de de l'article 113, alinéa 2, le montant de la déduction forfaitaire des dépenses spéciales est doublé en cas d'imposition collective des conjoints.

La modification proposée vise à préciser que ce dédoublement a seulement lieu lorsque les conjoints sont imposés collectivement pendant la période de transition.

Article 21

L'article 115, point 15, exonère de l'impôt sur le revenu la première tranche de 1 500 euros par an des revenus visés à l'article 97. En vertu du paragraphe 2 de l'article 115, point 15, cette première tranche de 1 500 euros est à majorer de son propre montant en cas d'imposition collective.

La modification proposée vise à préciser que cette majoration a seulement lieu lorsque les conjoints sont imposés collectivement pendant la période de transition.

Article 22

Il est proposé de prévoir à l'alinéa 1er de l'article 117 également un renvoi à l'article 153*bis*.

Le Conseil d'État signale qu'au sein du texte nouveau proposé, le mot « article » est à rédiger au pluriel.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que le texte a été corrigé dans ce sens.

Article 23

Afin d'introduire une classe d'impôt unique pour tous les contribuables résidents et non résidents imposables au Grand-Duché de Luxembourg, il est nécessaire de remodéliser de fond en comble la structure du tarif de l'impôt sur le revenu.

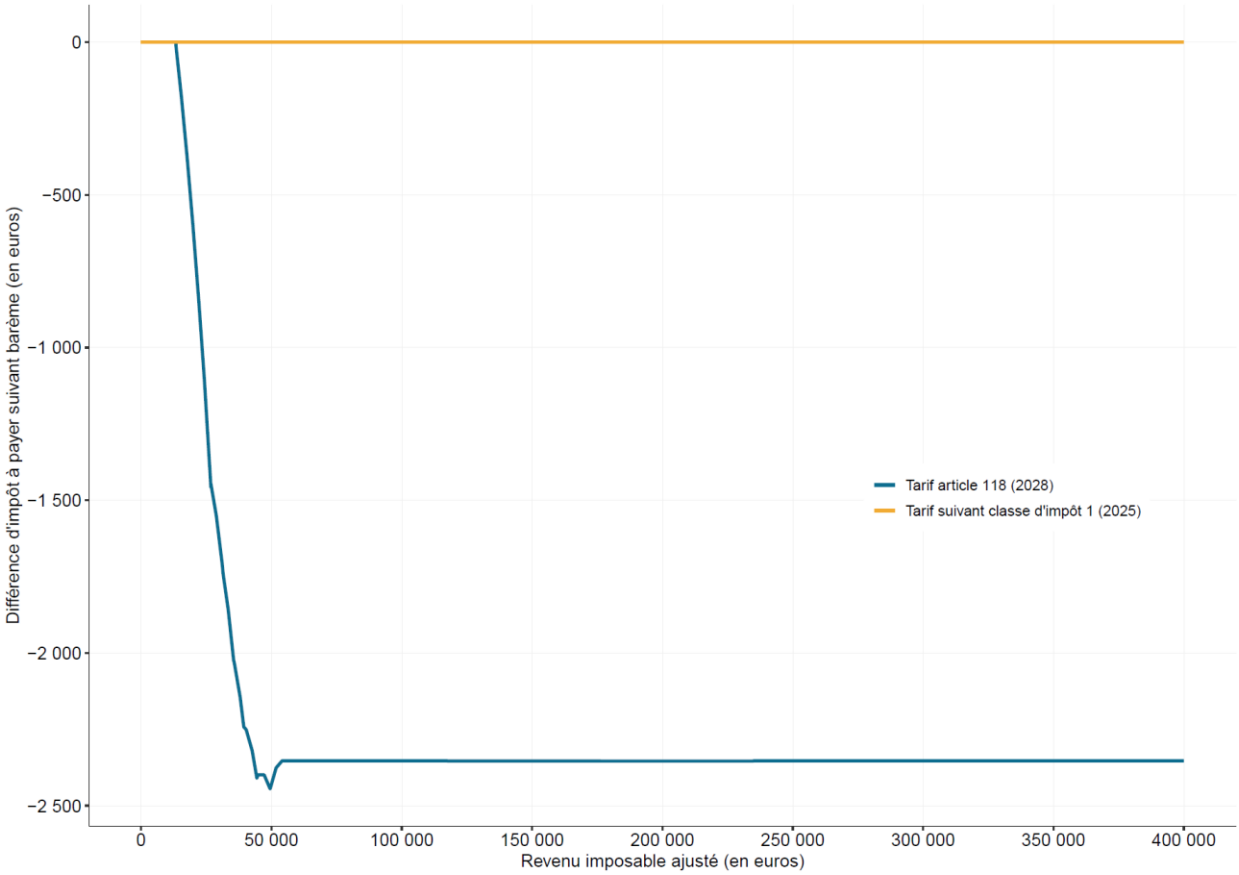
Dans sa nouvelle version, l'article 118 regroupe les différentes tranches de revenu et les différents taux marginaux qui s'appliquent à tous les contribuables figurant, au moment de l'entrée en vigueur de la réforme, dans la classe d'impôt 1 ou 1a, ainsi qu'aux couples mariés ou pacsés après l'entrée en vigueur de la réforme, ci-après dénommés « nouveaux couples mariés ou pacsés ». Une classe d'impôt unique remplacera donc les 3 classes d'impôt qui sont actuellement en vigueur (c'est-à-dire les classes d'impôt 1, 1a et 2).

Ce tarif est basé dans ses grandes lignes sur celui actuellement applicable à la classe d'impôt 1a, qui est généralement plus favorable que la classe d'impôt 1 applicable à un contribuable célibataire. Une des priorités dans la conception du nouveau tarif d'imposition a été de réduire substantiellement le nombre de tranches de revenu et de taux marginaux. Sur base de recherches internes et d'échanges de vue avec des experts externes, il ressort que le tarif de l'article 118 dans sa version de 2025 se caractérise notamment par un très grand nombre de tranches de revenu et de taux marginaux en comparaison avec d'autres systèmes fiscaux étrangers. Dans une optique de simplification législative et administrative, un des objectifs a donc été de réduire au moins de moitié les 23 tranches existantes afin d'avoir un barème qui est plus lisible et cohérent, sans que la charge fiscale n'excède celle de la classe d'impôt 1a.

Le nouveau barème d'imposition se caractérise également par une tranche exonérée à hauteur de 26 650 euros, ce qui est plus que le double de la tranche d'entrée du tarif de l'article 118 dans sa version de 2025. La progressivité au niveau de certaines tranches de revenus dans le nouveau barème d'imposition (par exemple entre 49 500 et 117 500 euros, un taux marginal de 39 pour cent est appliqué) est un peu plus importante par rapport au tarif de 2025 (par exemple entre 49 500 et 51 795 euros, un taux marginal de 36 pour cent est appliqué). La progressivité résulte d'un mécanisme mathématique fondé, d'une part, sur l'existence

d'une tranche initiale substantiellement augmentée et, d'autre part, sur l'objectif de maintenir inchangés les quatre taux marginaux applicables aux revenus imposables les plus élevés. Toutefois, le taux moyen, c'est-à-dire le rapport entre l'impôt total à payer suivant barème et le montant soumis à l'impôt, sera plus faible pour tous les revenus imposables. Ceci est corroboré par le graphique 1 qui met en exergue que la charge fiscale des contribuables relevant actuellement de la classe d'impôt 1 diminuera avec l'introduction de la nouvelle classe d'impôt unique avec un maximum constant de 2 353 euros à partir d'un revenu imposable de 54 050 euros et plus (sans l'impôt de solidarité).

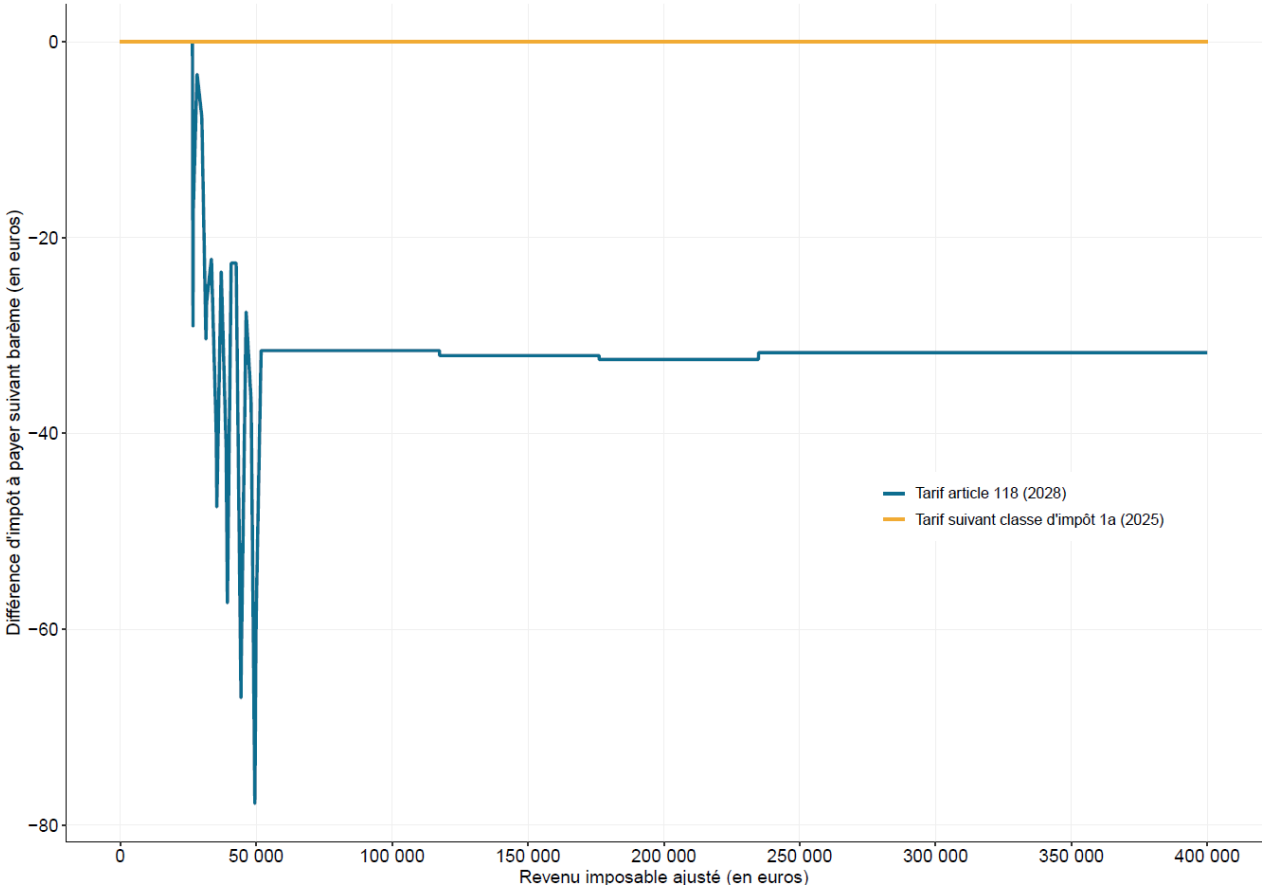
Graphique 1 : Présentation de la différence d'impôt à payer à partir de 2028 selon le tarif de l'article 118 par rapport au tarif 2025[4]



Afin d'alléger également les contribuables de la classe d'impôt 1a, le nouveau tarif a été davantage ajusté afin de faire également bénéficier ces contribuables d'une certaine réduction de la charge fiscale. Le graphique 2 met en évidence la charge fiscale à payer par les contribuables de la classe d'impôt 1a suivant le nouveau barème d'imposition de l'article 118 dans sa version de 2028 par rapport à la charge fiscale à payer déterminée sur base de la formule de l'article 120*bis* dans sa version de 2025. La courbe bleue est inférieure à la courbe jaune, ce qui signifie que la charge d'impôt à payer par les contribuables est inférieure à la charge d'impôt à payer dans la classe d'impôt 1a de nos jours. Les variations entre 30 000 euros et 50 000 euros ne sont qu'une résultante de la détermination mathématique du nouveau barème d'imposition, ce qui n'entraînera pas de conséquences financières négatives pour des contribuables se situant dans ces tranches de revenu, la charge d'impôt étant toujours inférieure par rapport à celle applicable dans le passé.

[4] Le graphique ne tient pas compte de l'impôt de solidarité qui est prélevé pour alimenter le fonds pour l'emploi et se focalise entièrement sur la différence entre le tarif 2025 et le nouveau tarif 2028.

Graphique 2 : Présentation de la différence d'impôt à payer à partir de 2028 par rapport au tarif applicable à la classe d'impôt classe 1a dans sa version de 2025[5]



Afin de visualiser l'effet du nouveau tarif d'imposition sur la charge fiscale à payer par les contribuables, il s'avère opportun de présenter quelques exemples comparatifs illustrant les changements intervenus entre le tarif applicable en 2025 et le nouveau tarif applicable à partir de 2028.

Le tableau 1 résume la situation fiscale des contribuables qui sont à ce jour imposés dans la classe d'impôt 1. Par exemple, un célibataire avec un revenu imposable ajusté de 75 000 euros sur lequel il paie 18 204 euros d'impôts sur le revenu des personnes physiques, ne paie plus que 15 687 euros d'impôts à partir de l'année d'imposition 2028. Ceci constitue une baisse d'impôts de 2 517 euros, c'est-à-dire -13,8 pour cent.

[5] Le graphique ne tient pas compte de l'impôt de solidarité qui est prélevé pour alimenter le fonds pour l'emploi et se focalise entièrement sur la différence entre le tarif 2025 et le nouveau tarif 2028.

Tableau 1 : Contribuables rangés dans la classe d'impôt 1

	Tarif 2025	*Tarif 2028*	*Effet net*	
Revenu imposable ajusté annuel (en euros)	Impôt total dû (en euros, Fonds pour l'emploi compris)	Impôt total dû (en euros, Fonds pour l'emploi compris)	Effet net absolu (en euros)	Effet net (en %)
	(1)	*(2)*	*(3) = (2) – (1)*	*(3) / (1)*
20 000	654	0	-654	-100%
30 000	2 137	393	-1 744	-81,6%
40 000	4 528	2 122	-2 406	-53,1%
50 000	7 854	5 254	-2 600	-33,1%
75 000	18 204	15 687	-2 517	-13,8%
100 000	28 637	26 119	-2 518	-8,8%
125 000	39 151	36 632	-2 519	-6,4%
150 000	49 851	47 332	-2 519	-5,1%
175 000	60 751	58 232	-2 519	-4,1%
200 000	71 910	69 391	-2 519	-3,5%

En revanche, le tableau 2 se concentre sur la situation fiscale des contribuables qui sont à ce jour imposés dans la classe d'impôt 1a. En s'appuyant sur ces exemples (et comme illustré par le graphique 2), tous les contribuables de la classe d'impôt 1a bénéficieront d'une légère baisse de la charge fiscale grâce à ce nouveau barème d'imposition (à part pour un revenu imposable ajusté ne dépassant pas 20 000 euros sur lequel il n'y a également pas de cote d'impôt à payer de nos jours).

Tableau 2 : Contribuables rangés dans la classe d'impôt 1a

	Tarif 2025	*Tarif 2028*	*Effet net*	
Revenu imposable ajusté annuel (en euros)	Impôt total dû (en euros, Fonds pour l'emploi compris)	Impôt total dû (en euros, Fonds pour l'emploi compris)	Effet net absolu (en euros)	Effet net (en %)
	(1)	*(2)*	*(3) = (2) – (1)*	*(3) / (1)*
20 000	0	0	0	N/A
30 000	402	393	-9	-2,2%
40 000	2 167	2 122	-45	-2,1%
50 000	5 317	5 254	-63	-1,2%
75 000	15 721	15 687	-34	-0,2%
100 000	26 154	26 119	-35	-0,1%
125 000	36 666	36 632	-34	-0,1%
150 000	47 366	47 332	-34	-0,1%
175 000	58 266	58 232	-34	-0,1%
200 000	69 426	69 391	-35	-0,1%

Finalement, les tableaux 3a et 3b mettent en évidence des exemples pour des couples mariés ou pacsés avant la présente réforme, qui pourraient donc continuer à être imposés collectivement, mais qui opteraient pour l'imposition individuelle.

		Revenu imposable ajusté 50 000 euros				*Revenu imposable ajusté 75 000 euros*				*Revenu imposable ajusté 100 000 euros*				*R*
		Tarif 2025	*Tarif 2028*	*Effet net*		*Tarif 2025*	*Tarif 2028*	*Effet net*		*Tarif 2025*	*Tarif 2028*	*Effet net*		*T 2*
		Impôt dû (en €, IS inclus[6])	Impôt dû (en €, IS inclus[1])	en absolu (en €)	en %	Impôt dû (en €, IS inclus[1])	Impôt dû (en €, IS inclus[1])	en absolu (en €)	en %	Impôt dû (en €, IS inclus[1])	Impôt dû (en €, IS inclus[1])	en absolu (en €)	en %	In (e in
		(1)	*(2)*	*(3) = (2) − (1)*	*(3) / (1)*	*(1)*	*(2)*	*(3) = (2) − (1)*	*(3) / (1)*	*(1)*	*(2)*	*(3) = (2) − (1)*	*(3) / (1)*	
Répartition de revenu entre les contribuables mariés/pacsés	50 %	2 581	0	-2 581	-100 %	7 687	3 152	-4 535	-59,0 %	15 709	10 508	-5 201	-33,1 %	2
	55 %	2 581	99	-2 482	-96,2 %	7 687	3 364	-4 323	-56,2 %	15 709	10 846	-4 863	-31,0 %	2
	60 %	2 581	393	-2 188	-84,8 %	7 687	3 898	-3 789	-49,3 %	15 709	11 549	-4 160	-26,5 %	2
	65 %	2 581	720	-1 861	-72,1 %	7 687	4 789	-2 898	-37,7 %	15 709	12 608	-3 101	-19,7 %	2
	70 %	2 581	1 094	-1 487	-57,6 %	7 687	6 298	-1 389	-18,1 %	15 709	13 993	-1 716	-10,9 %	2
	75 %	2 581	1 576	-1 005	-38,9 %	7 687	7 863	176	2,3%	15 709	15 687	-22	-0,1%	2
	80 %	2 581	2 122	-459	-17,8 %	7 687	9 427	1 740	22,6 %	15 709	17 773	2 064	13,1 %	2
	85 %	2 581	2 791	210	8,1%	7 687	10 993	3 306	43,0 %	15 709	19 860	4 151	26,4 %	2
	90 %	2 581	3 505	924	35,8 %	7 687	12 557	4 870	63,4 %	15 709	21 946	6 237	39,7 %	2
	95 %	2 581	4 361	1 780	69,0 %	7 687	14 122	6 435	83,7 %	15 709	24 033	8 324	53,0 %	2
	100 %	2 581	5 254	2 673	103,6%	7 687	15 687	8 000	104,1%	15 709	26 119	10 410	66,3 %	2

Tableau 3a : Anciens couples mariés ou pacsés qui opteraient pour la nouvelle classe d'impôt unique

[6] L'abréviation « IS » est utilisée pour se référer à l'impôt de solidarité qui est prélevé pour alimenter le fonds pour l'emploi.

Tableau 3b : Anciens couples mariés ou pacsés qui opteraient pour la nouvelle classe d'impôt unique (suite)

Revenu imposable ajusté 150 000 euros				*Revenu imposable ajusté 175 000 euros*				*Revenu imposable ajusté 200 000 euros*			
Tarif 2025	*Tarif 2028*	*Effet net*		*Tarif 2025*	*Tarif 2028*	*Effet net*		*Tarif 2025*	*Tarif 2028*	*Effet net*	
Impôt dû (en €, IS inclus[7])	Impôt dû (en €, IS inclus[1])	en absolu (en €)	en %	Impôt dû (en €, IS inclus[1])	Impôt dû (en €, IS inclus[1])	en absolu (en €)	en %	Impôt dû (en €, IS inclus[1])	Impôt dû (en €, IS inclus[1])	en absolu (en €)	en %
(1)	*(2)*	*(3) = (2)*	*(3) / (1)*	*(1)*	*(2)*	*(3) = (2)*	*(3) / (1)*	*(1)*	*(2)*	*(3) = (2*	*(3) / (1)*
36 411	31 374	-5 037	-13,8%	46 843	41 806	-5 037	-10,8%	57 276	52 238	-5 038	-8,8%
36 411	31 374	-5 037	-13,8%	46 843	41 807	-5 036	-10,8%	57 276	52 238	-5 038	-8,8%
36 411	31 373	-5 038	-13,8%	46 843	41 806	-5 037	-10,8%	57 276	52 265	-5 011	-8,7%
36 411	31 374	-5 037	-13,8%	46 843	41 807	-5 036	-10,8%	57 276	52 372	-4 904	-8,6%
36 411	31 711	-4 700	-12,9%	46 843	41 860	-4 983	-10,6%	57 276	52 479	-4 797	-8,4%
36 411	32 912	-3 499	-9,6%	46 843	42 433	-4 410	-9,4%	57 276	52 586	-4 690	-8,2%
36 411	34 885	-1 526	-4,2%	46 843	44 146	-2 697	-5,8%	57 276	53 814	-3 462	-6,0%
36 411	37 702	1 291	3,5%	46 843	46 797	-46	-0,1%	57 276	56 445	-831	-1,5%
36 411	40 912	4 501	12,4%	46 843	50 602	3 759	8,0%	57 276	60 453	3 177	5,5%
36 411	44 122	7 711	21,2%	46 843	54 417	7 574	16,2%	57 276	64 922	7 646	13,3%
36 411	47 332	10 921	30,0%	46 843	58 232	11 389	24,3%	57 276	69 391	12 115	21,2%

[7] L'abréviation « IS» est utilisée pour se référer à l'impôt de solidarité qui est prélevé pour alimenter le fonds pour l'emploi.

Il ressort donc de ces tableaux que la répartition des revenus entre les conjoints mariés ou pacsés est déterminante d'un point de vue financier dans le choix entre l'imposition collective ou l'imposition individuelle suivant le nouveau tarif de l'article 118 à partir de l'année d'imposition 2028.

Par exemple, pour un couple marié ou pacsé ayant un revenu imposable ajusté commun de 100 000 euros par an, pour lequel le conjoint A a contribué à raison de 75 pour et le contribuable B à raison de 25 pour cent, une imposition individuelle selon le nouveau tarif de l'article 118 entraîne une baisse d'impôts de 22 euros par an. Pour un tel cas de figure, la charge fiscale résultant d'une imposition individuelle est donc quasiment identique à la cote d'impôt résultant du tarif 2025 avec application de la méthode du *splitting*. En revanche, si les mêmes contribuables avaient une répartition de revenu de 50 pour cent chacun, une imposition individuelle selon le nouveau tarif de l'article 118 impliquerait une baisse de la charge fiscale à payer de 5 201 euros par an (c.-à-d. -33,1 pour cent). Finalement, si uniquement le conjoint A travaillait et le conjoint B ne travaillait pas, qui contribuerait dès lors à 0 pour cent du revenu imposable ajusté du couple, alors l'imposition individuelle selon le nouveau tarif de l'article 118 induirait une augmentation de la charge fiscale de 10 410 euros par an (c.-à-d. +66,3 pour cent).

Les exemples mettent donc en évidence que la répartition de revenu entre les contribuables mariés et pacsés est le facteur financier déterminant dans le cadre du choix entre une imposition collective ou une imposition individuelle. Plus le niveau des revenus est identique entre les deux contribuables mariés ou pacsés, plus l'imposition individuelle devient avantageuse, vu que l'effet du *splitting* ne joue quasiment plus et vu que le nouveau tarif est plus favorable que l'ancien tarif. À l'inverse, lorsque l'écart des revenus est important, une imposition collective est en principe plus avantageuse qu'une imposition individuelle. Les exemples corroborent donc la nécessité de la mise en place d'une période de transition pour les anciens couples mariés ou pacsés, notamment pour les couples mariés ou pacsés à revenus asymétriques, communément appelés « mono-revenu ». Il s'agit donc de ménage où un des deux contribuables réalise quasiment 100 pour cent des revenus du ménage.

La dernière phrase de l'article 118 précise que le tarif de l'article 118 est dénommé dans le cadre de la présente loi « tarif U ».

À relever notamment qu'il est prévu que sur les fiches de retenue d'impôt des salariés et pensionnés figurera la mention « tarif U ». Cette mention sur la fiche de retenue d'impôt s'inscrit dans l'objectif de maintenir l'esprit de simplification et de lisibilité qui est également inhérent aux inscriptions actuelles reprises sur les fiches de retenue d'impôt, et elle vise en conséquence à faciliter la mise en œuvre par l'employeur ou la caisse de pension.

Selon le Conseil d'État, à l'article 118, alinéa 2, dans sa teneur proposée, il convient d'écrire « est dénommé « tarif visé à l'article 118 » ou « tarif unique » ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que les suggestions légistiques du Conseil d'État ont été suivies.

Article 24

L'introduction d'un nouvel article 118*bis* est le résultat direct de la nouvelle période de transition qui s'applique pour une durée de vingt-cinq ans aux personnes mariées ou pacsées avant l'entrée en vigueur de la réforme. Il y a donc une coexistence de deux systèmes durant cette phase de transition, pendant laquelle l'un ou l'autre régime s'applique au contribuable en fonction de la date de son mariage ou de la conclusion de son contrat de partenariat. Les «

anciens couples mariés ou pacsés », c'est-à-dire les couples mariés ou pacsés avant l'entrée en vigueur de la réforme, ont la possibilité de continuer à être imposés collectivement sur la base d'un tarif qui reflète le mécanisme du *splitting* pendant une période transitoire de vingt-cinq ans. Ceci nécessite l'introduction d'un nouveau barème d'imposition reprenant le tarif actuellement applicable à la classe d'impôt 2. Ce nouveau barème est introduit à l'alinéa 1er.

Pour rappel, la méthode du *splitting* est basée sur le tarif de l'article 118 applicable aux célibataires. Par exemple, pour un couple marié ayant un revenu imposable ajusté à hauteur de 100 000 euros pour l'année 2025 (sans prise en compte de la contribution au fonds pour l'emploi), la base imposable correspond, dans une première étape, à la moitié du revenu imposable ajusté, soit 50 000 euros. En appliquant le tarif de la classe d'impôt 1, la cote d'impôt intermédiaire est égale à 7 341 euros (sans fonds pour l'emploi). En multipliant ce montant par deux, la cote d'impôt en vertu de la classe d'impôt 2 est égale à 14 682 euros (sans fonds pour l'emploi).

Au regard du caractère distinct du nouveau tarif d'imposition prévu à l'article 118 par rapport au tarif applicable en 2025, qui est indispensable dans le futur pour le calcul de la méthode du *splitting* dans le cadre de l'imposition collective des anciens couples mariés ou pacsés pendant la période transitoire, un barème additionnel doit être introduit par le biais d'un nouvel article 118*bis*. Les tranches de revenu sont le double des tranches de revenu du tarif 2025 en raison du fonctionnement de l'imposition collective, de même pour les taux marginaux qui sont identiques à ceux de l'actuel tarif 2025. Par exemple, la tranche d'entrée du tarif 2025 est de 13 230 euros. Dans le futur, elle sera de 13 230 x 2 = 26 460 euros dans le nouveau barème applicable aux anciens couples mariés ou pacsés. En outre, la dernière tranche de revenu du tarif 2025 est par exemple égale à 234 870 euros. À partir de 2028, elle sera de 234 870 x 2 = 469 740 euros dans le nouveau barème de l'article 118*bis* applicable uniquement aux anciens couples mariés ou pacsés

Les exemples repris au tableau 4 illustrent que la charge fiscale ne changera pas après l'entrée en vigueur de la réforme pour les anciens couples mariés ou pacsés, pourvu qu'ils n'aient pas opté volontairement pour l'application de la classe d'impôt unique.

Tableau 4 : Charge fiscale due pour les anciens couples mariés ou pacsés pendant la période transitoire

	Tarif 2025	*Tarif 2028*	*Effet net*	
Revenu imposable ajusté annuel (en euros)	Impôt total dû (en euros, Fonds pour l'emploi compris)	Impôt total dû (en euros, Fonds pour l'emploi compris)	Effet net absolu (en euros)	Effet net (en %)
	(1)	*(2)*	*(3) = (2) – (1)*	*(3) / (1)*
20 000	0	0	0	N/A
30 000	302	302	0	N/A
40 000	1 309	1 309	0	N/A
50 000	2 581	2 581	0	N/A
75 000	7 687	7 687	0	N/A
100 000	15 709	15 709	0	N/A
125 000	25 978	25 978	0	N/A
150 000	36 411	36 411	0	N/A
175 000	46 843	46 843	0	N/A
200 000	57 276	57 276	0	N/A

La dernière phrase de l'article 118*bis*, alinéa 1er, précise que le tarif de l'article 118*bis* est dénommé dans le cadre de la présente loi « tarif T ».

À relever notamment qu'il est prévu que sur les fiches de retenue d'impôt des salariés et pensionnés figurera la mention « tarif T » dans le cas de personnes mariées avant l'entrée en vigueur de la réforme, de personnes veuves ou divorcées visées par l'article 118*bis*, alinéa 2, lettre b) et c). Cette mention sur la fiche de retenue d'impôt s'inscrit dans l'objectif de maintenir l'esprit de simplification et de lisibilité qui est également inhérent aux inscriptions actuelles reprises sur les fiches de retenue d'impôt, et elle vise en conséquence aussi à faciliter la mise en œuvre par l'employeur ou la caisse de pension.

Selon le Conseil d'État, à l'article 118*bis*, alinéa 1er, paragraphe 2, à insérer, il convient d'écrire « est dénommé « tarif visé à l'article 118*bis* » ou « tarif transitoire » ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que les suggestions légistiques du Conseil d'État ont été suivies.

L'alinéa 2 énumère de façon précise les contribuables qui sont visés par cette nouvelle disposition.

Selon la lettre a), ce sont, tout d'abord, les personnes imposées collectivement en vertu des articles 3*bis*, alinéa 1er, c'est-à-dire les conjoints qui ont été mariés avant le 1er janvier 2028 et qui sont des contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028, les conjoints mariés avant le 1er janvier 2028, qui ne vivent pas en fait séparés, dont l'un est contribuable résident depuis le début de l'année d'imposition 2028 et l'autre une personne non résidente ainsi que les conjoints qui ont été mariés avant le 1er janvier 2028 et qui ont été contribuables non résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028 et qui deviennent contribuables résidents postérieurement au 1er janvier 2028. Ensuite, sous la même lettre, les partenaires, qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition, et qui sont contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028, ainsi que les partenaires, qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition, qui ont été contribuables non résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028 et qui deviennent contribuables résidents postérieurement au 1er janvier 2028, ont également droit au tarif de l'article 118*bis*.

À la lettre b), la disposition transitoire actuellement appliquée aux contribuables veufs a été reprise dans le nouvel article 118*bis*. En effet, le décès du conjoint met fin à l'imposition collective des conjoints. L'imposition individuelle ne sort toutefois ses effets qu'à partir de l'année d'imposition qui suit celle du décès du conjoint. Cependant, le contribuable veuf bénéficie, sous certaines conditions, de la classe d'impôt 2 sur son propre revenu pendant les 3 années d'imposition qui suivent l'année du décès du conjoint. Au terme de cette période transitoire, le contribuable veuf range, en principe, dans la classe d'impôt 1a. Cette disposition transitoire sera donc également applicable pour les anciens mariés pourvu qu'ils aient été imposés collectivement en vertu des articles 3*bis*, alinéa 1er, lors de l'année d'imposition précédant l'année de la dissolution du mariage par décès. Afin d'amoindrir davantage le passage difficile de cette classe d'impôt à la classe d'impôt unique, il est proposé d'élargir le délai de trois ans à cinq ans. Finalement, le contribuable veuf peut opter à être imposé individuellement en vertu du tarif 118 s'il le souhaite. L'option pour l'imposition individuelle doit se faire en vertu des dispositions de l'article 3*bis*, alinéa 2.

La lettre c) propose de maintenir cette disposition transitoire également pour les contribuables divorcés ou séparés. Similaire à la disposition applicable aux contribuables veufs, le régime

transitoire en faveur des contribuables divorcés ou séparés en vigueur aujourd'hui prolonge exceptionnellement pour chacun des époux le bénéfice de la classe d'impôt 2 sur leur propre revenu (et non pas sur les revenus cumulés des contribuables divorcés ou séparés) pour une période de trois ans au-delà de l'année de la cessation de la communauté de vie, à condition que cette cessation découle soit d'une dispense de la loi soit d'une décision de justice dans le cadre d'une procédure de divorce ou de séparation de corps entre les époux. Dans le cadre de l'introduction de ce nouvel article 118*bis*, il est proposé de prévoir la même disposition en augmentant le délai de l'imposition en vertu du tarif de l'article 118*bis* de trois ans à cinq ans. Tel que c'est le cas aujourd'hui, ce délai ne sera toutefois pas accordé si ces contribuables ont déjà bénéficié de ces dispositions au cours des cinq années précédant l'année d'imposition concernée. Finalement, le contribuable divorcé ou séparé peut opter à être imposé individuellement en vertu du tarif 118 s'il le souhaite. L'option pour l'imposition individuelle doit se faire en vertu des dispositions de l'article 3*bis*, alinéa 2.

En cas de remariage des contribuables veufs ou divorcés visés à l'alinéa 2, lettres b) et c), ces derniers ne sont plus imposés sur la base du taux visé à l'article 118*bis* mais sont imposés individuellement en vertu du tarif 118.

*

Exemple 4

Un contribuable, âgé de 40 ans, séparé depuis 2028 en vertu d'une dispense de l'autorité judiciaire, divorcé depuis 2029 :

2028	2029	2030	2031	2032	2033	2034
T	T	T	T	T	T	U
IC	PT	PT	PT	PT	PT	

** IC = imposition collective ; PT= période transitoire ; T = tarif suivant l'article 118bis ; U = tarif suivant l'article 118*

*

Avis du Conseil d'État concernant les articles 23 et 24 :

Les articles sous revue introduisent deux nouveaux tarifs par les articles 118 et 118*bis* nouveaux dans la LIR. Le tarif sous l'article 118 nouveau ou encore dénommé « tarif unique » s'applique aux contribuables imposables suivant l'article 3 nouveau LIR, donc à ceux qui sont imposables individuellement, alors que le nouveau tarif suivant l'article 118*bis* LIR s'applique aux contribuables bénéficiant de l'imposition collective durant la période de transition. Le Conseil d'État note que les deux tarifs suivant les articles 118 et 118*bis* nouveaux de la LIR se distinguent fondamentalement par leur nombre de tranches et leur première tranche exonérée. Les dispositions en projet ne donnent pas lieu à des observations particulières de la part du Conseil d'État.

À l'égard de l'article 24 sous examen, le Conseil d'État se doit néanmoins de renvoyer à ses observations formulées au sujet de la suppression des mots « de la loi ou » dans le cadre de l'examen des articles 4 et 5 du projet de loi sous revue.

Il est renvoyé aux explications fournies par le ministère des Finances dans la lettre d'amendements gouvernementaux et figurant à l'article 4 du présent commentaire des articles.

Article 25

L'article 25 propose d'abroger les articles 119 à 121 dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et abrogeant par conséquent les différentes classes d'impôt 1, 1a et 2.

Il résulte de l'abrogation des différentes classes d'impôt 1, 1a et 2 que les articles 119 à 121, relatifs à l'instauration des classes d'impôt et relatifs aux effets fiscaux des différentes classes d'impôt, sont à abroger.

Article 26

Le présent projet de loi proposant l'introduction d'une imposition individuelle des contribuables sans prise en compte du statut d'état civil rend nécessaire certaines modifications au niveau de l'article 122 relatif à la modération d'impôt pour enfant. Cette dernière a été instaurée dans le passé afin de tenir compte de la diminution de la capacité contributive d'un contribuable avec enfants par rapport à un contribuable sans enfants. L'instauration d'une imposition individuelle n'a pas pour effet de résorber la diminution de la capacité contributive découlant pour le contribuable de la présence d'enfants, qui subsiste pleinement. Il est donc proposé de maintenir, avec des modifications substantielles, la modération d'impôt pour enfant, que ce soit pour les contribuables imposés individuellement en vertu du tarif en classe unique ou pour les contribuables imposés collectivement pendant la période transitoire.

L'alinéa 1er détermine le champ d'application des contribuables qui obtiennent une modération d'impôt pour enfant. Afin de délimiter les contribuables pouvant bénéficier d'une modération d'impôt pour enfant, le raisonnement repose sur l'idée prévue par l'article 203 du Code civil disposant que « *Les conjoints contractent ensemble, par le seul fait du mariage, l'obligation de nourrir, entretenir et élever leurs enfants.* ». L'obligation alimentaire civile qui incombe ainsi à chaque parent envers ses enfants emporte nécessairement une réduction de sa capacité contributive. Cette idée d'une obligation alimentaire pesant sur les deux parents est combinée avec la notion d'enfant faisant partie du ménage du contribuable, notion actuellement en vigueur et appelée à perdurer. L'articulation de ces deux notions conduira à ce que la modération d'impôt pour enfant soit désormais attribuée selon les modalités suivantes.

Les personnes, parents d'un ou de plusieurs enfants communs, qui vivent dans un même ménage ensemble avec le ou les enfants dans les conditions définies à l'article 123, sont en droit d'obtenir ensemble une modération d'impôt pour ce ou ces enfants. La modération d'impôt pour enfant est un droit qui, en cas de ménage commun des parents avec les enfants communs, est partagé entre les deux parents. Les contribuables imposables collectivement, parents d'enfants, vont recevoir ensemble, ce qui revient à ce qui est le cas déjà actuellement, une modération d'impôt pour chaque enfant commun qui vit avec eux dans un même ménage. Les contribuables imposés individuellement et se trouvant dans la même situation vont également recevoir ensemble pour chaque enfant commun une modération d'impôt pour enfant. Ces parents, dans un sens littéral, obtiendront chacun la moitié de la modération d'impôt pour l'enfant avec lequel ils vivent dans le ménage.

La deuxième phrase de l'alinéa 1er prévoit une disposition dérogatoire pour le contribuable optant conjointement avec son conjoint, personne non résidente, pour l'imposition collective conformément à l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), qui est en droit d'obtenir à lui seul une modération d'impôt pour enfant aussi longtemps que le couple n'opte pas pour une imposition individuelle. À défaut d'une disposition dérogatoire en sa faveur, un tel couple ayant des enfants vivant avec lui dans un même ménage, n'aurait plus droit à l'ensemble de la modération d'impôt pour enfant, mais perdrait la moitié de la modération d'impôt à laquelle aurait droit la personne non résidente. La dérogation proposée permet d'accorder, comme c'était le cas avant la présente réforme, une modération d'impôt pour enfant intégrale à un couple formé d'un contribuable résident et d'une personne non résidente.

La troisième phrase de l'alinéa 1er détermine l'attribution de la modération d'impôt pour enfant dans la situation de deux parents qui ne vivent pas dans un même ménage ensemble avec le ou les enfants. Cette situation vise tant un parent vivant seul avec le ou les enfants dans un même ménage qu'une autre personne, avec ou sans lien familial, qui recueille l'enfant de façon durable dans son ménage. Le contribuable qui vit ainsi dans un même ménage ensemble avec l'enfant assume l'intégralité de la charge alimentaire y relative et obtient dès lors la modération d'impôt pour cet enfant à lui seul.

La quatrième phrase de l'alinéa 1er propose une dérogation par rapport à la phrase qui précède pour la situation des enfants qui vivent, en cas de séparation des parents et en raison d'une résidence alternée, dans un même ménage avec chacun des parents.

Aux termes de l'article 378-1 du Code civil, il est spécifié que « *En cas d'accord des parents, la résidence peut être fixée en alternance au domicile de chacun des parents ou au domicile de l'un d'eux ».* Dans le commentaire des articles au projet de loi n°6996, les auteurs ont précisé que *« La résidence alternée n'impose pas un partage strictement égal du temps de résidence de l'enfant au domicile de chacun des parents. Dans la mesure où la résidence alternée nécessite une communication régulière des parents, la résidence ne peut être imposée judiciairement. L'accord des parents à l'établissement de la résidence alternée est par conséquent obligatoire*[8]*.* ». La doctrine précise par ailleurs que « *Au vu du fait qu'un divorce entraîne, en général, à terme la séparation physique des époux, il faut que les modalités relatives à la résidence et le cas échéant au domicile légal des enfants ainsi qu'au droit de visite et d'hébergement à accorder à un des parents soient réglées par le juge aux affaires familiales.* »[9].

La résidence alternée se traduit dans la majorité des cas avec un enfant qui vit une semaine sur l'autre auprès de chacun de ses parents, ce qui fait qu'aux fins de l'imposition, l'enfant peut être considéré comme vivant dans le même ménage avec chacun de ses parents. Dans cette situation spécifique, les deux parents assument la charge alimentaire relative à l'enfant, il est dès lors proposé d'attribuer la modération d'impôt ensemble aux parents. Chacun des parents aura droit à une moitié de la modération d'impôt pour enfant. Afin d'obtenir la moitié de la modération d'impôt pour enfant, les parents sont obligés de soumettre au bureau d'imposition le jugement ou autres documents probants prononçant la résidence alternée pour l'enfant concerné.

Il est proposé de continuer cette modalité d'attribution du droit à la modération d'impôt pour enfant, donc ensemble avec l'autre parent, pour toute année d'imposition postérieure à la majorité, à l'enfant qui à l'âge de dix-huit ans, a vécu en raison d'une résidence alternée, alternativement sous le toit de chacun de ses parents. Si la résidence alternée cesse d'avoir une portée juridique lorsque l'enfant devient majeur, il est néanmoins considéré que les parents demeurent tous deux tenus à l'obligation d'entretien et d'éducation. À ce titre, chacun doit contribuer aux frais de l'enfant majeur selon ses ressources et les besoins de celui-ci. Dans l'hypothèse où la situation évoluerait après le 18e anniversaire de l'enfant et qu'un seul parent en assumerait désormais l'entière charge, les parents ont la possibilité de déclarer que l'enfant ne fait partie que du ménage d'un des parents.

L'alinéa 2 a été modifié afin de l'aligner sur la détermination du ou des contribuables susceptibles de bénéficier, à l'avenir, d'une modération d'impôt pour enfant, telle que prévue à l'alinéa 1er.

[8] Travaux parlementaires numéro 6996, page 58

[9] Christina Diederich, Aurélie Sunnen. « *La désunion matrimoniale au Grand-Duché de Luxembourg – Le divorce, la séparation de corps et l'annulation de mariage* » Editions Paul Bauler, 2024.

Tout comme par le passé, le parent qui est réputé avoir obtenu la modération d'impôt pour enfant, parce que l'enfant fait partie de son ménage au sens de l'article 123, aura, le cas échéant, droit à la majoration de certains plafonds en matière de dépenses spéciales et de frais d'obtention et au crédit d'impôt monoparental.

L'alinéa 2b établit la fiction que la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocations familiales, d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires, en cas de parents qui vivent ensemble dans un même ménage avec un ou plusieurs enfants communs, est réputée avoir été accordée au contribuable ensemble avec l'autre parent. Lorsque les parents vivent dans un même ménage avec leur enfant, ils bénéficient ensemble de la modération d'impôt pour enfant, chacun d'eux percevant la moitié de celle-ci. Il est indifférent que les parents soient mariés, qu'ils aient signé une déclaration de partenariat ou qu'ils vivent en union libre. Il est aussi indifférent qui des deux parents est attributaire de l'allocation familiale à laquelle ouvre droit l'enfant.

L'alinéa 2c établit la fiction de la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocations familiales, d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires dans le cas de figure d'un contribuable, marié à une personne non résidente, parent d'un ou de plusieurs enfants communs, qui vit dans un même ménage ensemble avec le ou les enfants communs, et qui opte pour l'imposition collective en vertu de l'article 3*bis*, lettre b. Dans une telle situation, la modération d'impôt pour enfant est réputée avoir été accordée au contribuable seul. Il est indifférent qui des deux parents est attributaire de l'allocation familiale à laquelle ouvre droit l'enfant.

L'alinéa 2d établit la fiction qu'en cas de défaut de ménage commun des parents ensemble avec l'enfant commun, la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocations familiales, d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires, est réputée avoir été accordée au contribuable, que ce soit un parent ou toute autre personne physique, qui est attributaire du premier versement de l'allocation familiale auquel l'enfant ouvre droit au cours de l'année d'imposition. Actuellement, l'appartenance au ménage est déterminée par rapport à la personne qui touche le premier versement de l'allocation familiale, il est donc proposé de rester dans cette lignée.

L'alinéa 2e établit la fiction que dans l'hypothèse de deux personnes séparées qui vivent dans deux ménages distincts, qu'elles sont parents d'un ou de plusieurs enfants communs sur lesquels elles exercent conjointement l'autorité parentale et qui vivent alternativement, en raison d'une résidence alternée, sous le toit de ces deux personnes, la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocations familiales, d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires, est réputée avoir été accordée au contribuable, ensemble avec l'autre personne. Dès lors qu'en cas de résidence alternée les parents assument en principe de manière égalitaire l'entretien de l'enfant, ils obtiennent la modération d'impôt pour enfant ensemble. Il est indifférent si un seul des parents est attributaire ou si les deux parents sont attributaires de l'allocation familiale à laquelle ouvre droit l'enfant.

Selon le Conseil d'État, à l'article 26, point 1°, à l'article 122, alinéa 2, dans sa teneur proposée, il faut écrire « livre IV, chapitre I^er^, ». L'alinéa 2a est à supprimer et les alinéas suivants à renuméroter en conséquence, les renvois à l'intérieur du dispositif étant, le cas échéant, à adapter. À l'alinéa 2c, première phrase, il convient d'écrire « visée à l'~~article 122,~~ alinéa 2, ». À l'alinéa 2e, première phrase, il convient d'écrire « visé à l'alinéa 2d ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que les suggestions légistiques du Conseil d'État ont été suivies mise à part celle concernant la suppression de l'alinéa 2a.

L'alinéa 3 a été modifié afin de s'aligner sur la détermination du ou des contribuables susceptibles, à l'avenir, de bénéficier d'une modération d'impôt pour enfant sous forme de dégrèvement d'impôt. Si aucune allocation familiale, aide financière de l'Etat pour études supérieures ou aide aux volontaires n'a été attribuée pour un enfant au titre d'une année déterminée, une modération d'impôt pour enfant sous forme de dégrèvement d'impôt est octroyée, sur demande, soit au contribuable pour moitié, soit au contribuable intégralement. Le contribuable qui vit avec l'autre parent et l'enfant dans un même ménage ainsi que le contribuable qui a un enfant qui vit, en raison d'une résidence alternée, dans le même ménage avec chacun de ses parents, obtiennent le dégrèvement d'impôt pour moitié.

Le contribuable séparé qui vit dans un même ménage avec l'enfant et le contribuable résident dans le cas de figure spécial du couple contribuable résident - personne non résidente, obtiennent le dégrèvement d'impôt intégralement.

La modération d'impôt pour enfant sous forme d'un dégrèvement d'impôt s'élève à 922,50 euros. Elle est octroyée au contribuable après la fin de l'année d'imposition et est à imputer, dans la limite de l'impôt dû, d'après les dispositions de l'article 154, alinéa 1er, numéro 1. Le contribuable qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette peut faire une demande d'imposition par voie d'assiette afin d'obtenir l'imputation des modérations d'impôt pour enfants dans la limite de l'impôt dû.

Par ailleurs, il est proposé d'adapter les alinéas 3 et 4 afin de tenir compte de la proposition d'abrogation, dans le cadre du présent projet de loi, de l'article 145, et de la proposition d'introduction dans ce contexte de l'imposition par voie d'assiette sur demande à l'article 153*bis* et à l'article 157, alinéa 4a.

Les autres alinéas restants de l'article reprennent les dispositions actuelles en vigueur et ne sont pas modifiés.

Le Conseil d'État signale qu'à l'alinéa 3, paragraphe 2, première phrase, il y a lieu de supprimer la virgule.

Cette suggestion légistique a été suivie.

Article 27

Il est proposé de maintenir la structure actuelle de l'article 123, tout en y apportant les adaptations rendues nécessaires par l'introduction d'une classe d'impôt unique pour tous les contribuables.

L'alinéa 1er précise les catégories d'enfant qui ouvrent droit à une modération d'impôt pour enfant. Tout comme par le passé, il s'agit des descendants du contribuable, des enfants adoptifs du contribuable et leurs descendants ainsi que des enfants recueillis d'une façon durable au foyer du contribuable. Par rapport à la version actuellement en vigueur, les enfants du conjoint ne seront plus pris en considération, chaque contribuable n'obtiendra à l'avenir qu'une modération d'impôt pour ses propres enfants, soit seul, soit ensemble avec l'autre parent.

L'alinéa 2 instaure une dérogation par rapport à l'un des points du premier alinéa, à savoir celui relatif à l'enfant du conjoint. Pour le cas du contribuable résident, marié à une personne non résidente et optant pour l'imposition collective aux termes de l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b, les enfants de la personne non résidente entrent également en ligne de compte. À l'heure actuelle, les enfants tant du contribuable résident que de la personne non résidente ouvrent

droit à une modération d'impôt pour enfant dans le cadre de l'imposition collective. La disposition est introduite afin de permettre à un tel couple d'obtenir également une modération d'impôt pour les enfants de la personne non résidente pendant la période transitoire, tant que le couple n'opte pas pour une imposition individuelle, afin qu'il ne soit pas désavantagé par rapport à la situation actuelle.

L'alinéa 3 énonce le concept de l'enfant ayant fait partie, au cours de l'année d'imposition, du ménage du contribuable et âgé, au début de l'année d'imposition, de moins de vingt et un ans. Il est proposé de conserver ce concept qui a fait ses preuves. Ainsi, un contribuable a droit, à lui seul ou ensemble avec l'autre parent, à une modération d'impôt en raison des enfants, ayant fait partie, au cours de l'année d'imposition, de son ménage et qui ont été âgés, au début de l'année d'imposition, de moins de vingt et un ans. Un enfant est censé faire partie du ménage du contribuable lorsqu'il vit sous le même toit que ce dernier ou bien lorsqu'il séjourne passagèrement ailleurs pour une raison autre que celle d'une occupation essentiellement lucrative.

Un enfant ne peut, pour une même année, faire partie de plus d'un ménage. Une exception existe à ce dernier principe, en cas d'enfants qui vivent alternativement, en vertu d'une résidence alternée, sous le toit de deux personnes, qui exercent conjointement l'autorité parentale. Dans ce dernier cas, un enfant peut faire partie de deux ménages. Sont assimilés à ces enfants, pour toute année d'imposition postérieure à leur majorité, les enfants qui, à l'âge de dix-huit ans, ont vécu alternativement en raison d'une résidence alternée dans un même ménage avec chacun des parents, même si ce régime a pris fin à leur dix-huitième anniversaire, à moins que les parents déclarent que les enfants ne font partie que du ménage d'un des parents.

Plusieurs raisons peuvent justifier le passage d'un enfant d'un ménage à un autre en cours d'une année. Notamment, un enfant peut décider en cours d'année de vouloir faire partie du ménage de l'autre parent ou, sur la base d'une décision d'une autorité judiciaire, l'enfant peut être obligé de changer de ménage en cours d'une année. Si, au cours d'une même année, l'enfant passe définitivement d'un ménage à un autre, la détermination du ménage auquel il est réputé appartenir se fait au moyen de fictions adaptées à chaque cas de figure.

En principe, l'allocation familiale est versée entre les mains d'un des parents de l'enfant, des deux parents, ou d'une ou de plusieurs personnes auprès de laquelle ou desquelles l'enfant est placé. Si l'allocation familiale est versée au bénéficiaire majeur, l'enfant est réputé faire partie du ou des ménages du ou des contribuables dans lequel ou dans lesquels il vit soit au début de l'année, soit au moment de sa naissance ou de son adoption, soit au moment où l'assujettissement à l'impôt du contribuable commence. Il en va de même au cas où les conditions du dégrèvement d'impôt sont remplies. Il en va également de même si l'enfant est bénéficiaire d'une aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'une aide aux volontaires. Afin de faciliter la tâche des bureaux d'imposition, il est proposé de recourir à des fictions juridiques.

Les deux paragraphes restants de l'alinéa reprennent des dispositions actuelles en vigueur.

Les alinéas 4 et 5 ont été modifiés afin de s'aligner sur la détermination du ou des contribuables susceptibles, à l'avenir, de bénéficier d'une modération d'impôt pour enfant.

Les alinéas 8 et 9 en vigueur actuellement sont abrogés. Suite à la nouvelle détermination du ou des contribuables susceptibles, à l'avenir, de bénéficier d'une modération d'impôt pour enfant, ces deux alinéas deviennent superflus.

Le Conseil d'État signale au point 1°, à l'article 123, alinéa 3, paragraphes 1er, 5 et 6, dans sa

teneur proposée, que les adjectifs numéraux s'écrivent avec un trait d'union. Cette observation vaut également pour les alinéas 4, paragraphe 1er, et 5, paragraphe 1er.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que les suggestions légistiques du Conseil d'État ont été suivies.

Article 28

Il est proposé de maintenir la structure actuelle de la bonification d'impôt pour enfant de l'article 123*bis*, tout en y apportant les adaptations rendues nécessaires par l'introduction d'une classe d'impôt unique pour tous les contribuables.

L'alinéa 1er énumère les enfants pour lesquels le contribuable obtient, à lui seul ou ensemble avec l'autre parent, une bonification d'impôt pour enfant. Tout comme à l'heure actuelle, ce sont les enfants pour lesquels le droit à une modération d'impôt prévu à l'article 122 a expiré à la fin d'une des deux années précédant l'année d'imposition.

L'alinéa 1a instaurant la bonification d'impôt pour enfant, en raison des enfants visés à l'article 123, alinéa 1er, qui ne font pas partie du ménage du contribuable, dans les situations spéciales où un enfant vit alternativement, en raison d'une résidence alternée, sous le toit de deux personnes qui exercent conjointement l'autorité parentale et sont toutes deux attributaires de l'allocation familiale à laquelle ouvre droit l'enfant, est abrogé. Suite à la nouvelle modalité d'attribution de la modération d'impôt pour enfant et de la bonification d'impôt pour enfant, en cas de résidence alternée de l'enfant, cet alinéa devient superflu.

L'alinéa 2, lettre c), a été adapté afin de l'aligner sur la détermination du ou des contribuables susceptibles de bénéficier, à l'avenir, d'une modération d'impôt pour enfant telle que prévue à l'article 122. De plus, une précision est ajoutée tendant à clarifier qu'afin d'ouvrir le droit à une bonification d'impôt pour enfant, aucun des parents ni une autre personne peut encore avoir droit à une modération d'impôt pour le même enfant. Cette précision est nécessaire en raison de l'alinéa 1er qui dispose qu'il s'agit des enfants pour lesquels le droit à une modération d'impôt prévu à l'article 122 a expiré à la fin d'une des deux années précédant l'année d'imposition. Ce droit à la modération d'impôt pour enfant doit avoir expiré pour toute personne concernée avant qu'une bonification d'impôt ne puisse être accordée.

L'alinéa 3, lettre a), maintient également les principes applicables à l'heure actuelle tout en alignant le texte aux nouvelles attributions de la modération d'impôt pour enfant. Le montant de la bonification d'impôt reste le même qu'à l'heure actuelle, à savoir 922,50 euros. Ce montant sera soit attribué aux deux parents ensemble, s'élevant à 461,25 euros pour chacun, soit à un des parents seul.

*

Exemple 5

Début de l'année 2030, un enfant âgé de 23 ans habite toujours dans le ménage de ses deux parents. En année 2031, l'enfant a commencé à travailler, a abandonné les études supérieures commencées et ne reçoit pas non plus une aide aux volontaires. Jusqu'à l'année d'imposition 2030 inclus, une modération d'impôt avait été accordée ensemble aux deux parents, imposés individuellement, pour leur enfant âgé d'au moins 21 ans au début de l'année d'imposition. En année d'imposition 2031, le droit à une modération d'impôt pour l'enfant a expiré, ouvrant aux parents le droit à la bonification d'impôt pour enfant. Comme pendant l'année à la fin de laquelle le droit à une modération d'impôt a expiré, soit l'année d'imposition 2030, l'enfant appartenait au ménage de ses deux parents, les parents ont droit ensemble à la bonification

d'impôt pour enfant. Chacun des parents aura ainsi droit à la moitié du montant de 922,50 euros, c'est-à-dire 461,25 euros.

*

La lettre b) de l'alinéa 3 prévoit une limite pour laquelle une adaptation légère est proposée. Dans la situation où un contribuable n'a pas plus que 5 enfants et où le revenu imposable ajusté ne dépasse pas 76 600 euros, le montant intégral de la bonification d'impôt est accordé au contribuable, soit pour moitié, l'autre moitié étant accordée à l'autre parent, soit intégralement.

Il est également proposé d'abolir la tranche existante à l'heure actuelle entre 67 400 euros et 76 600 euros endéans laquelle le montant de la bonification d'impôt est réduit d'un montant correspondant à un dixième de la différence entre 76 600 euros et le revenu imposable ajusté, de sorte que la population susceptible de bénéficier du montant intégral de la bonification d'impôt pour enfant s'en trouve élargie. Au-delà d'un revenu imposable ajusté de 76 600 euros, la bonification d'impôt n'est plus accordée.

Les bonifications d'impôt pour enfants sont à imputer, dans la limite de l'impôt dû, d'après les dispositions de l'article 154, alinéa 1er.

Il est également proposé d'adapter les alinéas 3 et 4 afin de tenir compte de la proposition d'abrogation, dans le cadre du présent projet de loi, de l'article 145, et de la proposition d'introduction dans ce contexte de l'imposition par voie d'assiette sur demande à l'article 153*bis* et à l'article 157, alinéa 4a.

Le contribuable qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette peut faire une demande d'imposition par voie d'assiette afin d'obtenir le bénéfice de la bonification d'impôt.

Article 29

La modification proposée à l'article 124 s'inscrit dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables. Dans le contexte de cette réforme, les articles 119 à 121 visant les différentes classes d'impôt sont abrogés et remplacés par un nouvel article 118*bis* introduisant le tarif applicable aux anciens couples mariés ou pacsés pendant la période de transition.

Par conséquent, le présent article propose de supprimer les références aux anciens articles 119 à 121 et de les remplacer par une référence à l'article 118*bis*.

Article 30

L'article 125 poursuit l'objectif d'un correctif à une ponction fiscale alourdie résultant de l'érosion monétaire due à la hausse continue des prix. Sans ce correctif, les augmentations nominales de revenu se trouveraient imposées à un taux d'imposition plus élevé alors que la capacité contributive des contribuables n'a pas augmenté. L'adaptation du tarif de l'impôt sur le revenu des personnes physiques permet de neutraliser l'impact de l'évolution des prix en assurant le principe du maintien du taux global de l'impôt pour un revenu donné. Partant, les contribuables paient proportionnellement le même montant d'impôt qu'auparavant si le revenu n'est pas affecté par un accroissement réel.

Dans sa version ancienne, l'article 125 créait pour le Gouvernement l'obligation de proposer un nouveau tarif d'impôt à appliquer à partir de l'année d'imposition suivante, chaque fois que l'indice des prix à la consommation enregistre une variation de trois virgule cinq pour cent au moins. La variation s'établissait en comparant la moyenne de l'indice des prix à la

consommation des six premiers mois d'une année avec celle de l'année ayant précédé l'entrée en application du tarif en vigueur.

Cette formule avait été contestée à maintes reprises pour être insatisfaisante parce que trop peu conséquente. Afin de tenir compte de ces critiques, le Gouvernement entend modifier l'article 125 dans le sens qu'une révision du tarif d'impôt est proposée après trois adaptations de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires.

La solution proposée donne aux contribuables la prévisibilité qu'en cas de trois adaptations de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires, le Gouvernement dépose un projet de loi qui vise à adapter le tarif d'impôt.

Le Conseil d'État constate que le présent article a pour objet d'introduire à nouveau un mécanisme d'adaptation du tarif de l'impôt sur le revenu des personnes physiques afin de neutraliser l'impact de l'évolution des prix en assurant le principe du maintien du taux global de l'impôt pour un revenu donné dans la LIR. Ainsi, la disposition en projet prévoit qu'une révision du tarif doit être proposée par un projet de loi « au plus tard l'année qui suit celle de la troisième adaptation de la cote d'application, et pour la première fois après la troisième adaptation de la cote d'application qui suit l'entrée en vigueur de la loi portant mise en œuvre de la classe d'impôt unique ». Le Conseil d'État prend note que les auteurs du projet de loi n'ont plus opté pour l'ancien mécanisme de l'article 125 LIR, dans sa teneur abrogée, qui a fait l'objet de nombreuses contestations. Or, il constate que la disposition sous examen entend obliger le Gouvernement à déposer un projet de loi. Cependant, l'initiative gouvernementale en matière législative, qui trouve son assise dans l'article 76 de la Constitution, ne saurait en effet être conditionnée ni limitée de quelque manière que ce soit[10]. Dès lors, le Conseil d'État doit **s'opposer formellement** à la disposition sous examen.

Par ailleurs, le Conseil d'État attire l'attention des auteurs sur le fait qu'en raison du caractère annuel des barèmes des articles 118 et 118*bis* LIR, il faut veiller à ce que l'entrée en vigueur de ces projets soit impérativement fixée au 1er janvier de l'année d'imposition afin d'éviter la coexistence de deux tarifs distincts pour une année d'imposition, ceci dans le respect du principe de l'annualité de l'impôt, tel qu'il est consacré par les articles 1er et 158 LIR[11].

Selon le Conseil d'État, à l'article 125, deuxième phrase, dans sa teneur rétablie, la date relative à l'acte en question fait défaut. Une fois que celle-ci est connue, elle devra être insérée à l'endroit pertinent. Par ailleurs, il y a lieu de s'en tenir à l'intitulé finalement retenu. Ces observations valent également pour l'article 63.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 5**, le ministère des Finances remplace à l'article 30 du projet de loi, l'article 125 LIR comme suit :

« Art. 125.

Suite à la quatrième adaptation de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires intervenue depuis la dernière adaptation des tarifs de l'impôt sur le revenu des personnes physiques visés aux articles 118 et 118*bis*, les tranches de revenu exprimées en euros servant à la détermination desdits tarifs sont adaptées par un facteur de 1,1038. Cette adaptation

[10] Avis du Conseil d'État n° 61.691 du 12 mars 2024 portant mise en œuvre du règlement (UE) 2021/784 du Parlement européen et du Conseil du 29 avril 2021 relatif à la lutte contre la diffusion des contenus à caractère terroriste en ligne.

[11] Avis du Conseil d'État n° 62.026 du 25 février 2025 relatif au projet de loi portant modification : 1° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ; 2° de la loi modifiée du 22 mai 2024 portant introduction d'un paquet de mesures en vue de la relance du marché du logement, p.2.

prend effet à compter du 1er janvier de l'année d'imposition qui suit celle de cette quatrième adaptation de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires.

Pour l'application du présent article, lesdites tranches de revenu sont adaptées pour la première fois suite à la quatrième adaptation de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires ayant eu lieu depuis le 1er janvier 2028. »

Motivation de l'amendement :

En raison de l'opposition formelle du Conseil d'État, fondée sur une atteinte au droit d'initiative législative du gouvernement tel que consacré par l'article 76 de la Constitution - droit qui ne peut être ni subordonné ni restreint -, il est proposé de reformuler le mécanisme relatif à l'adaptation des tarifs de l'impôt sur le revenu des personnes physiques prévus aux articles 118 et 118*bis* LIR.

Ainsi, suite à la quatrième adaptation de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires depuis la dernière adaptation des tarifs de l'impôt sur le revenu des personnes physiques visés aux articles 118 et 118*bis* LIR, les tranches de revenu exprimées en euros servant à la détermination desdits tarifs sont à adapter par un facteur de 1,1038 à compter du 1er janvier de l'année d'imposition qui suit celle de cette quatrième adaptation de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires.

Il est également proposé dans ce même article que la première adaptation des nouveaux tarifs prévus aux articles 118 et 118*bis* LIR ne pourra intervenir qu'après le déclenchement de quatre tranches indiciaires à compter du 1er janvier 2028.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État rappelle qu'il s'était opposé formellement, sur le fondement de l'article 76 de la Constitution, à l'article 30 du projet de loi visant à introduire un nouvel article 125 LIR. Cette disposition prévoyait d'obliger le Gouvernement à déposer un projet de loi adaptant les tarifs de l'impôt sur le revenu des personnes physiques à la suite d'une troisième adaptation de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires intervenue depuis la dernière révision de ces tarifs. Or, l'initiative législative du Gouvernement ne saurait être ni conditionnée ni limitée de quelque manière que ce soit. Par l'amendement sous revue, les auteurs remplacent ce mécanisme par une adaptation automatique des tranches de revenu exprimées en euros servant à la détermination desdits tarifs. Cette adaptation interviendrait à compter du 1er janvier de l'année d'imposition suivant celle au cours de laquelle serait intervenue une quatrième adaptation de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires depuis la dernière adaptation des tranches concernées, les montants étant alors multipliés par un facteur de 1,1038. Dès lors que la disposition sous examen n'impose plus au Gouvernement de déposer un projet de loi, l'initiative gouvernementale n'est plus affectée et le Conseil d'État est en mesure de lever l'opposition formelle qu'il avait formulée.

Le Conseil d'État constate dans ce contexte que les auteurs ont opté pour une adaptation automatique après quatre adaptations de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires, et non plus après trois, comme le prévoyait le texte initial. Le facteur de 1,1038 retenu correspond effectivement à l'application successive de quatre adaptations indiciaires de 2,5 pour cent chacune. Le Conseil d'État note ainsi que ce mécanisme repose sur l'hypothèse sous-jacente que les adaptations de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires interviennent à la hausse et non à la baisse, hypothèse qui apparaît réaliste au regard de l'évolution observée de cet indice.

Par ailleurs, dans l'hypothèse proposée d'un mécanisme automatique après quatre adaptations, la disposition soulève encore certaines autres interrogations. En premier lieu, si la condition des quatre adaptations est objectivement définie, le texte ne précise pas selon

quelles modalités il sera constaté qu'elle est remplie ni comment cette constatation sera portée à la connaissance des personnes concernées. Or, dès lors que la réalisation de cette condition emporte de plein droit une modification des tranches de revenu applicables, il importe que le moment auquel elle se réalise puisse être porté de manière officielle à la connaissance du public. Le Conseil d'État suggère dès lors de prévoir que le ministre compétent constate la réalisation de cette condition par voie de publication au Mémorial B du Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg.

Le ministère des Finances recommande de ne pas suivre cette suggestion du Conseil d'État. En effet, une modification de la LIR s'imposera dans tous les cas dès lors que la condition des quatre adaptations sera remplie.

Article 31

En raison de l'introduction de la classe d'impôt unique, le présent article propose d'adapter le cadre existant de l'abattement de revenu imposable du fait de charges extraordinaires, conformément à l'article 127, qui sont inévitables et qui réduisent d'une façon considérable la faculté contributive du contribuable.

En premier lieu, le point 1 vise à introduire deux tableaux différents pour le calcul des charges extraordinaires inévitables qui réduisent la faculté contributive du contribuable, dans la mesure où elles dépassent des pourcentages spécifiques du revenu imposable qui sont actuellement reproduits sous un tableau à l'alinéa 4 de l'article 127. En raison de l'existence de deux tarifs d'imposition distincts pendant la période de transition, il s'avère nécessaire d'avoir deux tableaux spécifiques pour les contribuables imposés suivant le tarif d'imposition prévu à l'article 118, d'une part, ainsi que pour les contribuables qui peuvent encore bénéficier du tarif d'imposition prévu à l'article 118*bis* jusqu'à la fin de l'année d'imposition 2052 d'autre part.

En deuxième lieu, les tableaux ont été ajustés spécifiquement pour tenir compte des adaptations prévues au niveau de la modération d'impôt pour enfant. En effet, le contribuable peut désormais obtenir une modération d'impôt pour enfant, soit à lui seul, soit ensemble avec l'autre parent, dépendant de la situation familiale dans laquelle il se trouve.

Ainsi un contribuable qui habite après la séparation de son conjoint dans un même ménage ensemble avec son enfant, obtient une modération d'impôt pour enfant à lui seul. Pour ce contribuable, le tableau actuellement en vigueur n'aurait pas dû être adapté au niveau des colonnes.

En revanche, un contribuable qui habite dans un même ménage avec l'autre parent et son enfant commun, ainsi que le contribuable avec un enfant vivant, en raison d'une résidence alternée, alternativement avec chacun de ses parents obtient une modération d'impôt ensemble avec l'autre parent, soit une demi-modération d'impôt pour enfant par parent (soit 0,5 de modération d'impôt pour enfant). Ceci nécessite donc l'introduction de colonnes spécifiques pour des contribuables qui ont droit à une modération d'impôt pour enfant accordée à raison de 50 pour cent à chacun des deux parents vivant ensemble en ménage avec leur enfant. Au tableau actuellement en vigueur, une réduction de 2 pour cent est accordée pour chaque enfant pour lequel le contribuable obtient une modération d'impôt pour enfant. Il est proposé de maintenir cette logique, se traduisant à accorder une réduction de 1 pour cent pour chaque modération d'impôt pour enfant accordée à raison de 50 pour cent à chacun des deux parents.

*

Exemple 6

Le contribuable A et le contribuable B, qui ont un enfant commun né en 2025, se marient le 24 avril 2028. Ils sont imposés individuellement selon le barème d'imposition prévu à l'article 118. Le contribuable A réalise un revenu imposable de 50 000 euros et a des charges extraordinaires en relation avec l'entretien de parents nécessiteux sans ressources à hauteur de 5 000 euros par an. Le contribuable B, ayant un revenu imposable de 80 000 euros, fait valoir des frais de maladie pour un montant de 7 500 euros comme charges extraordinaires.

Dès lors, le tableau visé à la première phrase de l'alinéa 4 est à prendre en considération pour la détermination du pourcentage spécifique. Étant donné que le revenu imposable du contribuable A s'élève à 50 000 euros et qu'il a droit à une modération d'impôt pour enfant ensemble avec l'autre parent, la tranche de revenu de 45 000 euros à 60 000 euros ainsi que la colonne « 0,5 » prévoyant un pourcentage de 3 pour cent s'appliquent. La charge normale que le contribuable A est censé supporter est donc de 3% x 50 000 = 1 500 euros. L'abattement pour charges extraordinaires s'élève par conséquent à 5 000 – 1 500 = 3 500 euros.
Le contribuable B réalise un revenu imposable de 80 000 euros et a également droit à la modération d'impôt pour enfant ensemble avec l'autre parent. La tranche de revenu de 75 000 euros à 90 000 euros s'applique de pair avec la colonne « 0,5 », c'est-à-dire un pourcentage de 6 pour cent. La charge normale que le contribuable B est censé supporter est donc de 6% x 80 000 = 4 800 euros. L'abattement pour charges extraordinaires s'élève par conséquent à 7 500 - 4 800 = 2 700 euros.

*

Exemple 7

L'exemple 7 reprend les mêmes données présentées sous l'exemple 6, sauf que les contribuables A et B se sont mariés le 24 avril 2025. Ils ont donc le choix d'être imposés collectivement en vertu de l'article 3*bis* pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052. La deuxième phrase de l'alinéa 4 s'applique et prévoit un tableau spécifique pour les contribuables imposés collectivement.

Les contribuables A et B ont un revenu imposable à hauteur de 130 000 euros et des charges extraordinaires à hauteur de 12 500 euros. La tranche de revenu supérieur à 105 000 euros s'applique de pair avec la colonne « 1 », vu qu'ils ont droit à une modération d'impôt pour enfant ensemble avec l'autre parent. Il faut donc appliquer le pourcentage de 7 pour cent, c'est-à-dire la charge normale du couple marié est égale à 7% x 130 000 = 9 100 euros. L'abattement pour charges extraordinaires s'élève par conséquent à 12 500 – 9 100 = 3 400 euros.

*

Outre la nécessité d'adapter les tableaux de calcul des charges extraordinaires en raison des modifications proposées au niveau de la modération d'impôt pour enfant, il est proposé d'adapter les tranches de revenu. En effet, comme mentionné à l'exposé des motifs, le programme gouvernemental de la période de législature de 2023 à 2028 prévoit que « *la déductibilité […] des charges extraordinaires sera rendu plus avantageuse et flexible* »[12]. À

[12] Cf. Accord de coalition 2023-2028, page 33

l'heure actuelle, selon le tableau de l'article 127, la tranche de revenu la plus élevée s'applique déjà à partir d'un revenu imposable supérieur à 60 000 euros. En raison de la non-adaptation de ces tranches de revenus dans le passé, le salaire annuel moyen payé au Grand-Duché de Luxembourg[13] se situe aujourd'hui dans cette dernière tranche de revenu, ce qui ne reflète guère la réalité économique de la structure des revenus et salaires au Luxembourg. Le présent projet de loi propose dès lors d'adapter de fond en comble les tranches de revenus existants. Ainsi, la première tranche de revenu s'appliquera jusqu'à 30 000 euros de revenu imposable. Ensuite, les tranches augmentent de 15 000 euros au lieu de 10 000 dans le tableau existant. La dernière tranche de revenu ne s'appliquera qu'à partir de 105 000 euros, ce qui équivaut à une augmentation de 75 pour cent par rapport à la dernière tranche d'aujourd'hui à hauteur de 60 000 euros. Grâce à cet élargissement proposé, le seuil de la charge normale est ainsi réduit pour les revenus imposables ne dépassant pas 105 000 euros.

*

Exemple 8

L'exemple 8 est basé sur les mêmes données générales de l'exemple 6.

Le contribuable A n'est cependant pas marié au contribuable B et ils n'ont pas d'enfant. Pour l'année d'imposition 2025, la charge normale est déterminée selon le tableau indiqué à l'alinéa 4 de l'article 127 :

- Charge normale contribuable A : 8% x 50 000 = 4 000 euros. L'abattement pour charges extraordinaires s'élève par conséquent à 5 000 – 4 000 = 1 000 euros ;
- Charge normale contribuable B : 10% x 80 000 = 8 000 euros. La charge normale excède donc le montant des charges extraordinaires à faire valoir, de sorte que l'abattement pour charges extraordinaires ne s'applique pas.

En appliquant les mêmes informations au nouveau tableau proposé par le présent projet de loi applicable à partir de 2028, les résultats suivants sont obtenus :

- Charge normale contribuable A : 6% x 50 000 = 3 000 euros. L'abattement pour charges extraordinaires s'élève par conséquent à 5 000 – 3 000 = 2 000 euros ;
- Charge normale contribuable B : 8% x 80 000 = 6 400 euros. L'abattement pour charges extraordinaires s'élève par conséquent à 7 500 – 6 400 = 1 100 euros.

Ces exemples montrent que l'élargissement des tranches de revenu réduit le montant de la charge normale, aboutissant ainsi à un abattement pour charges extraordinaires plus élevé. Le contribuable B aura droit à partir de l'année d'imposition 2028 à un abattement qui n'est pas admissible de nos jours en raison d'une charge normale excédant ses frais de maladie de 7 500 euros.

*

Le point 2 vise à adapter le texte actuel de l'alinéa 4a suite aux changements introduits au niveau de la modération d'impôt pour enfant.

De même, la modification prévue au point 3 s'analyse comme une adaptation technique découlant de la suppression des différentes classes d'impôt.

[13] Cf. https://statistiques.public.lu/fr/publications/series/regards/2024/regards-09-24.html

Article 32

L'article 127*bis* ne subit que de légères modifications par rapport à la version applicable à l'heure actuelle.

Au point 1, il est proposé d'introduire une modification mineure à l'alinéa 1a en prévoyant que l'abattement pour charges extraordinaires en raison des enfants visés à l'article 123, alinéa 1er, et ne faisant pas partie de son ménage, n'est pas accordé non seulement lorsque les deux parents de l'enfant partagent, avec leur enfant, une habitation commune comme à l'heure actuelle, mais également lorsque l'enfant vit, en raison d'une résidence alternée, sous le toit des deux personnes, qui exercent conjointement l'autorité parentale. Dans ce dernier cas, l'enfant est considéré habiter dans un ménage avec chacun de ses parents, et les parents obtiennent désormais ensemble une modération d'impôt, de sorte que l'abattement du présent article ne pourra être accordé à aucun des parents.

Afin de maintenir la cohérence avec l'augmentation du montant du crédit d'impôt monoparental en vertu de l'article 154*ter*, alinéa 3, il est proposé au point 2 de majorer le montant maximum de l'abattement de revenu imposable pour enfant ne faisant pas partie du ménage du contribuable de 5 424 euros à 5 928 euros.

Article 33

En vertu de l'article 129b, les époux imposables collectivement bénéficient d'un abattement extra-professionnel fixé à 4 500 euros s'ils réalisent tous les deux des revenus d'une activité professionnelle et s'ils sont affiliés personnellement en tant qu'assurés obligatoires à un régime de sécurité sociale.

Les modifications proposées s'inscrivent dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et prévoyant le maintien de l'imposition collective pendant une période de transition de vingt-cinq ans pour les personnes mariées ou pacsées avant l'entrée en vigueur de la réforme.

Le point 1, lettre a), vise à limiter l'octroi de l'abattement extra-professionnel aux époux mariés avant le 1er janvier 2028 et imposables collectivement pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052. À partir du moment où les époux cessent d'être imposés collectivement, soit à terme de la période de transition, soit parce qu'ils ont opté pour l'imposition individuelle en vertu de l'article 118, ils ne bénéficient plus de l'abattement extra-professionnel. En effet, l'abattement extra-professionnel a été introduit en 1987 afin d'inciter les femmes mariées d'exercer une activité professionnelle. Dans le contexte actuel et surtout dans le contexte de l'introduction de l'imposition individuelle qui est déjà en tant que tel un incitatif pour que les deux conjoints poursuivent une activité professionnelle, il n'a pas été jugé opportun d'octroyer le bénéfice de l'abattement extra-professionnel aux époux imposables individuellement.

Etant donné que les personnes imposées individuellement ne peuvent pas bénéficier de l'abattement extra-professionnel et étant donné que l'imposition individuelle dite « pure » en vertu de l'ancien article 3*ter*, alinéa 2, est abrogée, l'abattement extra-professionnel n'a pas lieu d'être divisé entre les conjoints imposés individuellement et les points 1er, lettre b), et 2 suppriment les dispositions correspondantes.

Article 34

L'article 129e, alinéa 4, vise à préciser qu'en cas d'imposition collective, chaque conjoint ou partenaire obtient le bénéfice de l'abattement immobilier spécial dans les conditions définies à l'article 129e.

La modification proposée vise à préciser que, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, chaque conjoint ou partenaire imposable collectivement avec son conjoint ou partenaire bénéfice de l'abattement immobilier spécial dans les conditions définies à l'article 129e.

Lorsque les contribuables mariés ou pacsés ne sont plus imposés collectivement au plus tard après la période de transition et qu'ils sont par conséquent imposés individuellement, l'abattement immobilier spécial continuera à être attribué individuellement à chaque conjoint ou partenaire selon les principes généraux de l'imposition individuelle et dans les conditions définies à l'article 129e.

Article 35

L'article 129f, alinéa 5, vise à préciser qu'en cas d'imposition collective, chaque conjoint ou partenaire obtient le bénéfice de l'abattement construction spécial dans les conditions définies à l'article 129f.

La modification proposée vise à préciser que, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, chaque conjoint ou partenaire imposable collectivement avec son conjoint ou partenaire bénéficie de l'abattement construction spécial dans les conditions définies à l'article 129f.

Lorsque les contribuables mariés ou pacsés ne sont plus imposés collectivement au plus tard après la période de transition et qu'ils sont par conséquent imposés individuellement, l'abattement construction spécial continuera à être attribué individuellement à chaque conjoint ou partenaire selon les principes généraux de l'imposition individuelle et dans les conditions définies à l'article 129f.

Article 36

L'article 36 introduit un nouvel abattement spécifique pour tenir compte de la présence d'enfants en bas âge dans le ménage du contribuable.

À l'alinéa 1er de ce nouvel article 129h, il est précisé que l'octroi de cet abattement petite enfance est réservé aux contribuables imposés individuellement conformément au tarif visé à l'article 118 et que l'octroi de cet abattement est subordonné à plusieurs conditions visées aux alinéas suivants.

L'alinéa 2 fixe le montant de l'abattement à 5 400 euros par enfant sous réserve que l'enfant soit âgé de moins de 3 ans au début de l'année d'imposition. Comme indiqué dans l'exposé des motifs, la présence d'un enfant en bas âge implique de concilier vie privée et vie professionnelle, ce qui conduit fréquemment à une réduction temporaire du temps de travail jusqu'à ce que l'enfant puisse bénéficier de l'éducation précoce à partir de l'âge de trois ans. Le nouveau dispositif permet donc une compensation fiscale d'une éventuelle réduction du revenu professionnel dans le chef d'un des deux parents, endéans une certaine limite et pendant la période susvisée.

Il échet de noter que la détermination de l'âge de l'enfant au premier jour de l'année d'imposition est conforme aux autres dispositions de la LIR, notamment de l'article 123. La date de naissance est prise en compte pour la date de début et la date de fin de l'octroi de

l'abattement. Par exemple, si l'enfant était né au 29 novembre N, les parents bénéficieraient de l'abattement petite enfance pendant les années d'imposition N, N+1, N+2 et N+3. Au 1er janvier N+4, les parents n'auraient plus droit vu que l'enfant a 3 ans. Il y a lieu de préciser que l'abattement petite enfance est accordé dans son intégralité, sans considération de la date de naissance de l'enfant au cours de l'année d'imposition au titre de laquelle celui-ci est né. En d'autres termes, les parents de l'enfant, qui est né le 29 novembre N, peuvent déjà déduire pour l'année d'imposition N l'intégralité du montant de l'abattement petite enfance à hauteur de 5 400 euros.

Les alinéas 3 à 6 déterminent les modalités d'octroi de l'abattement petite enfance entre les parents de l'enfant. La répartition se fait principalement selon les nouvelles adaptations qui sont proposées au niveau des articles 122 et 123 concernant les conditions pour l'octroi d'une modération d'impôt pour enfant.

L'alinéa 3 couvre le cas général du contribuable qui a droit ensemble avec l'autre parent à une modération d'impôt en raison des enfants faisant partie de son ménage. Dans ce cas de figure, les deux ont chacun droit à la moitié de l'abattement petite enfance, à savoir 2 700 euros par an.

L'alinéa 4 se réfère au cas de figure de la résidence alternée. L'enfant vit donc alternativement, en vertu d'une résidence alternée, dans le même ménage avec chacun de ses parents, qui exercent conjointement l'autorité parentale. La modération d'impôt pour enfant est par conséquent attribuée ensemble aux parents. Dès lors, les deux parents ont aussi droit à la moitié de l'abattement petite enfance, à savoir 2 700 euros.

L'alinéa 5 est en lien direct avec un contribuable qui vit dans un même ménage ensemble avec l'enfant et qui assume l'intégralité de la charge alimentaire y relative. C'est par exemple le cas d'un parent dit monoparental qui obtient la modération d'impôt pour cet enfant à lui seul. Dès lors, ce contribuable a droit au montant intégral de l'abattement petite enfance, à savoir 5 400 euros.

L'alinéa 6 vise un cas très spécifique. Pour des contribuables mariés ou liés par un partenariat conformément à l'article 3, alinéa 2, il est possible que l'un des contribuables puisse profiter d'un abattement réalloué à hauteur de 2 700 euros si son conjoint ou partenaire n'a pas assez de revenus pour pouvoir effectivement bénéficier de l'effet fiscal de sa partie de l'abattement. En d'autres termes, l'alinéa 6 permet à un des conjoints ou partenaires de bénéficier d'un abattement réalloué pour son montant intégral s'élevant au 50 pour cent du montant visé à l'alinéa 2 propre à son conjoint ou partenaire, c'est-à-dire 2 700 euros. Ce montant vient s'ajouter au montant déjà perçu par le contribuable visé à l'alinéa 3 qui obtiendra donc un total de 100 pour cent du montant visé à l'alinéa 2, c'est-à-dire 5 400 euros. Ainsi et comme relevé ci-avant, dans le cas de l'alinéa 6, il n'y a pas d'octroi de l'abattement petite enfance au conjoint ou partenaire.

Comme mentionné ci-avant, la naissance d'un enfant nécessite une reconsidération de la vie familiale dans un couple, qui peut entraîner une réduction du temps de travail par un des parents pour une certaine période. Dans un tel cas, la décision de réduire la tâche d'occupation est en principe prise d'un commun accord entre les deux parents mariés ou liés par un partenariat. À ce titre, il est ainsi opportun de prévoir une réallocation intégrale de l'avantage fiscal relatif à l'abattement petite enfance du conjoint ou partenaire n'ayant pas de revenu imposable en faveur du parent qui génère des revenus imposables par l'intermédiaire de l'abattement réalloué. Il échet de souligner qu'il s'agit uniquement de cas très spécifiques, c'est-à-dire si un des parents a des ressources propres qui n'excèdent pas un montant brut de 15 000 euros. Le paragraphe 2 définit les ressources propres de manière détaillée et se base notamment sur la même formulation qui a été utilisée au niveau de l'ancien article 127*quater*

abrogé par la loi du 21 décembre 2007 (Mém. A 2007, N° 234, p. 3949). Afin de ne pas priver les contribuables qui ont encore certains revenus bruts, il est proposé d'introduire un montant brut maximal de 15 000 euros. En d'autres termes, si un des parents a des ressources propres à hauteur de 10 000 euros, l'autre parent peut demander l'application de l'alinéa 6. Cependant, si le même parent avait des ressources propres à hauteur de 20 000 euros, les conditions de l'alinéa 6 ne seraient pas respectées vu que les ressources propres excédent le montant brut de 15 000 euros. Ce seuil se base sur les montants bruts de ces revenus, c'est-à-dire avant application des déductions, exonérations, exemptions, abattements fiscaux. Il convient de noter que le montant brut de 15 000 euros correspond à environ 20 pour cent de la rémunération brute moyenne qui s'élève selon le STATEC à 75 919 euros par an[14].

Le troisième paragraphe de l'alinéa 6 spécifie que la demande pour l'abattement réalloué entraîne une imposition par voie d'assiette. D'un point de vue pratique, ceci implique la remise de deux déclarations fiscales séparées par chacun des deux parents, à savoir d'un côté une déclaration pour le contribuable souhaitant bénéficier de l'entièreté de l'abattement petite enfance après réallocation et, de l'autre côté, une déclaration pour son conjoint ou partenaire.

Le quatrième paragraphe de l'alinéa 6 précise qu'il faut justifier les ressources propres par des documents probants, par exemple par des extraits de compte, un certificat de salaire ou de pension, des déclarations fiscales étrangères, etc.

L'alinéa 7 prévoit que l'abattement petite enfance doit explicitement être demandé par les contribuables qui se trouvent dans une des situations familiales visées aux alinéas 4, 5 et 6. Ceci ne s'applique pas aux contribuables qui respectent les conditions de l'alinéa 3 pour lesquels l'abattement petite enfance peut être alloué d'office par l'Administration des contributions au moyen de la retenue sur les traitements et salaires ou par voie d'assiette vu qu'elle a à sa disposition les informations permettant de vérifier que les conditions de l'alinéa 3 sont bien remplies par les contribuables.

Pour le salarié ou pensionné soumis au régime de droit commun et disposant d'une fiche de retenue d'impôt, l'abattement petite enfance s'appliquera par le biais de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires, opérée par son employeur suivant la fiche de retenue d'impôt. À cette fin, le salarié ou pensionné, visé aux alinéas 4 et 5 devra demander l'inscription de l'abattement petite enfance sur la fiche de retenue d'impôt.

Cependant, si l'abattement petite enfance n'est pas appliqué dans le cadre de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires, la demande peut être soumise, le cas échéant, dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette.

Les travailleurs non-salariés, les contribuables visés à l'alinéa 6 et les contribuables non résidents assimilés devront demander l'abattement petite enfance par voie d'assiette.

L'alinéa 8 prévoit des réductions au niveau du montant de l'abattement petite enfance si les parents n'ont pas été assujettis pendant toute l'année d'imposition. Sont ainsi visées les situations dans lesquelles des personnes deviennent, par exemple, résidents au Grand-Duché en cours d'année ou des contribuables non résidents qui commencent, par exemple, une activité salariale auprès d'un employeur établi au Luxembourg. Le montant se réduit à 450 euros respectivement 225 euros par mois entier d'assujettissement.

Finalement, l'alinéa 9 précise que l'abattement petite enfance est déduit du revenu imposable sans qu'il puisse en résulter une perte. Une fois le montant de l'abattement ainsi déterminé

[14] Cf. STATEC, N°09 07/2024 – Regards,
https://statistiques.public.lu/dam-assets/catalogue-publications/regards/2024/regards-09-24.pdf

selon les dispositions du présent article, il est porté en déduction du revenu imposable du contribuable.

Selon le Conseil d'État, à l'article 36, à l'article 129h, alinéa 1er, à insérer, il y a lieu d'écrire « revenu imposable, qualifié d'« abattement petite enfance », sous les conditions et modalités ». À l'alinéa 2, il convient d'écrire « de moins de trois ans ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que ces suggestions légistiques du Conseil d'État ont été suivies

À l'alinéa 6, paragraphe 2, en ce qui concerne l'emploi du mot « notamment », le Conseil d'État signale que si celui-ci a pour but d'illustrer un principe établi par le texte, il est à écarter comme étant superfétatoire. Une énonciation d'exemples est en effet sans apport normatif.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que le mot « notamment » a été maintenu. Il est souligné que l'énumération en question n'est pas exhaustive. En l'absence du mot « notamment », cette intention apparaît moins clairement et la notion de « ressources propres » pourrait le cas échéant être interprétée comme limitée aux seuls éléments énumérés par la loi.

Article 37

L'article 130, alinéa 4, vise l'abattement en faveur des revenus réalisés en vertu des articles 99*ter* à 101. Il est précisé que cet abattement est dédoublé dans le chef d'époux soumis à l'imposition collective. L'article 130, alinéa 5, vise l'abattement spécial en faveur des revenus provenant de l'aliénation de la résidence principale des parents. Il est précisé qu'un tel abattement est accordé pour la part héréditaire de chacun des époux imposables collectivement.

De manière générale, les modifications proposées aux points 1, lettres a) et b), et 2, lettre a), s'inscrivent dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et prévoyant le maintien de l'imposition collective pendant une période de transition de vingt-cinq ans pour les personnes mariées ou pacsées avant l'entrée en vigueur de la réforme.

Ainsi, la modification du point 1, lettres a) et b), vise à préciser que le dédoublement a seulement lieu lorsque les époux sont imposés collectivement pendant la période de transition. À partir du moment où les époux ne sont plus imposés collectivement, soit à terme de la période de transition, soit parce qu'ils ont opté pour l'imposition individuelle en vertu de l'article 118, soit parce qu'ils se sont mariés après le 1er janvier 2028, l'abattement en vertu de l'article 130, alinéa 4, est déterminé de manière individuelle pour chaque époux.

La première phrase de l'alinéa 5 est adaptée étant donné que déjà aujourd'hui l'abattement est accordé de manière individuelle pour la part héréditaire de chacun des conjoints. Il n'est donc pas nécessaire de préciser que cette disposition ne s'applique qu'aux époux imposés collectivement pendant la période de transition.

Les modifications proposées au point 2, lettres a et b), visent simplement à adapter le texte de l'article 130, alinéa 5, afin de l'aligner avec l'application pratique actuel du texte. En effet, l'abattement en faveur des revenus provenant de l'aliénation de la résidence principale des parents est lié aux revenus propres de chaque conjoint. En cas d'imposition collective des époux, les deux conjoints ont droit à l'abattement, chacun pour sa part héréditaire. De même, en cas d'imposition individuelle des époux, les deux conjoints ont droit à l'abattement spécial,

chacun pour sa part héréditaire. Ainsi les dispositions faisant référence aux parents du conjoint ou à l'abattement accordé au conjoint n'ont pas lieu d'être.

Article 38

La modification proposée au niveau de l'article 136 vise à mettre à jour l'article en question suite à l'introduction du régime forfaitaire pour intérimaires.

Article 39

La modification proposée au point 1 relatif à l'article 137 s'inscrit dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et prévoyant le maintien de l'imposition collective pendant une période de transition de vingt-cinq ans pour les personnes mariées ou pacsées avant l'entrée en vigueur de la réforme. Dans le contexte de cette réforme, les articles 119 à 121 visant les différentes classes d'impôt sont abrogés et remplacés par un nouvel article 118*bis* introduisant le tarif applicable aux anciens couples mariés ou liés par un partenariat pour la période de transition. Par conséquent, le point 1 propose de supprimer les références aux anciens articles 119 à 121 et de les remplacer par une référence à l'article 118*bis*.

Il est également proposé d'adapter les alinéas 5 et 5a de l'article 137 afin de tenir compte de la proposition d'abrogation, dans le cadre du présent projet de loi, de l'article 145, et de la proposition d'introduction dans ce contexte de l'imposition par voie d'assiette sur demande à l'article 153*bis* et à l'article 157, alinéa 4a.

À l'article 39, point 3°, à l'article 137, alinéa 5, paragraphe 2, dans sa teneur proposée, le Conseil d'État suggère de remplacer les mots « régime d'imposition normal » par les mots « régime d'imposition de droit commun ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que ces suggestions légistiques ont été suivies

En outre, le Conseil d'État signale que le mot « prévisées » n'existe pas dans la langue française. Ces observations valent également pour le point 4°, à l'article article 137, alinéa 5a, paragraphe 8.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que le mot « prévisées » a été maintenu.

Article 40

Il est proposé d'adapter, d'une part, l'alinéa 4 de l'article 139 afin de tenir compte de la proposition d'abrogation, dans le cadre du présent projet de loi, de l'article 145. D'autre part, l'introduction de l'abattement petite enfance nécessite aussi une modification de l'alinéa 4a.

Article 41

Le présent article propose de remplacer l'article 140.

L'alinéa 1er, phrase 1, vise à supprimer la référence aux différentes classes d'impôt en conséquence de l'instauration par la présente réforme d'une classe d'impôt unique (article 118) et d'un nouvel article 118*bis* applicable aux anciens couples mariés ou pacsés pendant la période de transition. Il convient de préciser que, pour l'application de la retenue d'impôt, il ne pourra y avoir jamais inscription du tarif de l'article 118*bis* sur la fiche de retenue d'impôt

pour des personnes liées par un partenariat, étant entendu que le tarif en question peut seulement s'appliquer dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette.

Il convient d'abroger la référence relative à la constatation de la situation à une date précédant le début de l'année d'imposition puisque cette disposition s'insérait dans le contexte du recensement annuel des salariés qui n'est plus d'application depuis plusieurs années. Il convient de tenir compte de la situation existant au début de l'année, ce qui correspond aussi à l'application actuelle pour la répartition par classes d'impôt.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 6**, le ministère des Finances amende l'alinéa 1er de l'article 140 LIR comme suit :

1° L'alinéa 1er est amendé comme suit :

a) À la suite de la première phrase, est insérée une nouvelle phrase, libellée comme suit :
« Les changements de situation intervenant au cours de l'année d'imposition suite à un changement de résidence qui entraînent une modification du tarif sont pris en considération. » ;

b) À la deuxième phrase, qui devient la troisième phrase, les mots « La phrase précédente est applicable » sont remplacés par les mots « Les phrases précédentes sont applicables » ;

L'insertion de la nouvelle phrase à l'alinéa 1er et la modification apportée à l'alinéa 3 précisent qu'il peut y avoir des modifications du tarif, lorsqu'il y a un changement de situation suite à un changement de résidence en cours d'année, et leur date d'effet (alinéa 3).

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État ne formule pas d'observation à l'égard du présent amendement. Dans ses observations d'ordre légistique, il comprend, à l'aide du texte coordonné du projet de loi, que la modification prévue à la lettre a) consiste à ajouter à l'alinéa 1er un paragraphe 2 nouveau et que la modification prévue à la lettre b) concerne le paragraphe 2 ancien, devenu le paragraphe 3. Par conséquent, à la lettre b), il convient de remplacer les mots « Les phrases précédentes sont applicables » par les mots « Les paragraphes 1er et 2 sont applicables ».

La Commission des Finances modifie le texte dans ce sens.

L'alinéa 1er, phrase 2, vise la situation des contribuables non résidents. Ceux-ci sont d'office rangés selon le tarif visé à l'article 118 ou à l'article 118*bis*. En d'autres termes, aucune demande préalable n'est requise pour le contribuable non résident visé à l'article 157*bis*, alinéas 1, 2 et 4.

Le Conseil d'État signale à l'article 140, alinéa 1er, paragraphe 2, dans sa teneur proposée, que lorsqu'on se réfère au premier alinéa, les lettres « er » sont à insérer en exposant derrière le numéro pour écrire « 1er ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que le texte a été modifié dans ce sens.

À l'alinéa 1er, phrase 3, une précision est apportée pour les contribuables non résidents visés à l'article 157*bis*, alinéa 3, pouvant demander l'inscription d'un taux sur leur fiche de retenue d'impôt. Il s'agit d'une spécificité qui est nécessaire compte tenu du mécanisme de l'article 157*bis*, alinéa 3, tel que prévu actuellement. Cette disposition vise le cas des contribuables non résidents mariés bénéficiant du régime transitoire et demandant l'inscription d'un taux

après l'entrée en vigueur de la présente loi. Dans ce cas, et partant à titre d'exception suite à l'entrée en vigueur de la présente loi, un changement de tarif en vue de la fixation d'un taux en cours d'année est admis, avec un effet rétroactif au 1er janvier.

L'alinéa 2 prévoit la modification de tarif sur demande visée à l'article 3*bis*, alinéa 2, aussi bien pour les contribuables résidents que pour les contribuables non résidents. Toute modification du tarif prend effet, aux fins de la détermination de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires, à partir de l'année civile suivant celle au cours de laquelle la demande a été introduite. La demande doit parvenir au bureau compétent au plus tard le 30 novembre de l'année en cours, de manière à permettre l'accomplissement des vérifications requises et à garantir son application à compter de l'année suivante. Toute demande réceptionnée entre le 1er décembre et le 31 décembre ne pourra produire d'effet qu'à partir de la deuxième année suivant celle de la demande.

L'alinéa 3 prévoit qu'une rectification de tarif peut être opérée en cours d'année. Par rectification de tarif, sont visés des purs redressements de tarif tels qu'ils peuvent découler d'une erreur matérielle. Il pourrait y avoir un tel redressement, par exemple, lorsqu'une phase transitoire est, par erreur, accordée à un contribuable divorcé ou veuf alors que son droit à ce dispositif a expiré au-delà des cinq années prévues par la loi. Une telle rectification peut se rencontrer aussi, par exemple, lorsque des contribuables demandent une adaptation du taux inscrit sur leur fiche de retenue en raison d'un changement de situation telle que la cessation d'activité professionnelle d'un des conjoints.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 6**, le ministère des Finances amende l'alinéa 3 de l'article 140 LIR comme suit :

À l'alinéa 3, entre les mots « Les » et « rectifications du tarif », sont insérés les mots « modifications du tarif visées à l'alinéa 1er, deuxième phrase, et les ».

L'insertion de la nouvelle phrase à l'alinéa 1er et la modification apportée à l'alinéa 3 précisent qu'il peut y avoir des modifications du tarif, lorsqu'il y a un changement de situation suite à un changement de résidence en cours d'année, et leur date d'effet (alinéa 3).

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État ne formule pas d'observation à l'égard du présent amendement. Dans ses observations d'ordre légistique, il indique qu'au sein des mots à insérer, et compte tenu des observations qui précèdent, il convient de viser l'« alinéa 1er, paragraphe 2, » et non l'« alinéa 1er, deuxième phrase, ».

La Commission des Finances modifie le texte dans ce sens.

Article 42

L'article 42 propose des adaptations spécifiques au niveau de l'article 141. Ainsi, les modifications proposées s'inscrivent dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et prévoyant le maintien de l'imposition collective pendant une période de transition de vingt-cinq ans pour les personnes mariées ou liées par un partenariat avant l'entrée en vigueur de la réforme. Ainsi, les articles 119 à 121 visant les différentes classes d'impôt sont abrogés et remplacés par des références aux nouveaux articles 118 et 118*bis.*

Article 43

Il est proposé d'adapter l'alinéa 2 de l'article 142 afin de tenir compte de la proposition d'abrogation, dans le cadre du présent projet de loi, de l'article 145, et de la proposition

d'introduction dans ce contexte de l'imposition par voie d'assiette sur demande à l'article 153*bis* et à l'article 157, alinéa 4a.

Article 44

Il est proposé d'abroger l'article 145 qui régit le procédé du décompte annuel que le présent projet de loi prévoit d'abolir. Les salariés ou retraités non soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette pourront désormais opter pour l'imposition par voie d'assiette conformément aux dispositions des articles 153*bis* ou 157, alinéa 4a.

Article 45

La modification proposée s'inscrit dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et prévoyant le maintien de l'imposition collective pendant une période de transition de vingt-cinq ans pour les personnes mariées ou pacsées avant l'entrée en vigueur de la réforme.

Ainsi, la modification vise à préciser au niveau de l'article 152*ter* que l'octroi de deux CI-CO2 indépendant a seulement lieu lorsque les époux sont imposés collectivement pendant la période de transition.

Selon le Conseil d'État, il convient de citer correctement les mots à remplacer.

La Commission des Finances ignore quels mots sont visés par le Conseil d'État.

Article 46

L'alinéa 4 de l'article 153 est supprimé. En effet, le contribuable visé par cet alinéa, à savoir celui qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette au sens des alinéas 1er à 3 de l'article 153, pourra désormais introduire une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu du nouvel article 153*bis*.

À l'alinéa 6, la première phrase est adaptée en conséquence de l'introduction proposée des articles 153*bis* et 153*ter*. Lorsque le contribuable n'est pas soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette, une imposition par voie d'assiette n'a pas lieu, sauf lorsqu'elle est établie suite à la demande du contribuable en vertu du nouvel article 153*bis* ou lorsqu'elle est établie en vertu du nouvel article 153*ter*, alinéas 1er et 2, en l'absence de demande formulée en vertu de l'article 153*bis*. Lorsqu'une imposition par voie d'assiette n'a pas lieu, l'impôt retenu à la source aura un caractère définitif, à condition que la responsabilité du bénéficiaire de revenus passibles de la retenue d'impôt pouvant exister du chef de la retenue soit éteinte (alinéa 6, 2e phrase).

Ainsi, le présent projet de loi remplace, pour ce qui est du contribuable résident, le procédé du décompte annuel par un système d'imposition par voie d'assiette intervenant en vertu des articles 153*bis* et 153*ter*, alinéas 1er et 2, tout en maintenant les avantages inhérents au système actuel de la retenue d'impôt à la source.

Il échet encore de noter que l'abolition du procédé du décompte annuel avec en parallèle l'introduction de l'imposition par voie d'assiette sur demande à partir de l'année d'imposition 2028, permettra aux conjoints mariés avant le 1er janvier 2028 et résidents du Grand-Duché, qui étaient jusqu'à présent soumis à l'imposition par voie d'assiette en cas de dépassement de la limite spéciale d'assiette, de continuer à bénéficier de l'imposition par voie d'assiette dans les années suivant leur option pour l'imposition individuelle même s'ils ne sont pas soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette, ceci le cas échéant par la voie d'une demande

d'imposition par voie d'assiette. Il convient en effet de relever qu'il a été estimé, pour l'hypothèse où il n'y aurait pas abolition du décompte annuel de manière parallèle à l'entrée en vigueur de la présente loi, que le passage à l'individualisation suite à l'entrée en vigueur de la présente loi pourrait engendrer jusqu'à 50 000 nouveaux dossiers de décompte annuel.

De manière parallèle, ceci permettra sous l'aspect de l'organisation interne de l'Administration des contributions directes de garantir un passage harmonieux de l'imposition collective vers l'imposition individuelle lors de l'option pour celle-ci. L'introduction de l'imposition par voie d'assiette sur demande permettra en effet d'éviter qu'il y ait, du seul fait de l'exercice de l'option pour l'imposition individuelle de conjoints mariés, un transfert important de dossiers des bureaux d'imposition compétents pour le dossier des conjoints mariés vers les bureaux RTS compétents (au cas où des conjoints ayant opté pour l'imposition individuelle ne sont pas soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette).

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 7**, le ministère des Finances amende l'article 46 comme suit :

1° Le point 1er est remplacé comme suit :

« 1° À l'alinéa 1er, numéro 4, les termes « l'article 3 lettre d), » sont remplacés par les termes « l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), » ; » ;

2° Le point 2 reprend l'ancien point 1er comme suit : « 2° L'alinéa 4 est abrogé ; » ;

3° À la suite du point 2, il est inséré un point 3 nouveau qui reprend l'ancien point 2 tout en redressant la référence erronée à l'article 6 par une référence à l'alinéa 6.

Le numéro 1° permet de mettre à jour une référence à l'ancien article 3, lettre d), LIR devenue obsolète. Les numéros 2° et 3° sont renumérotés suite à l'intégration du point 1° nouveau. Il est profité de cette modification également pour rectifier au numéro 3° une erreur matérielle.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État ne formule pas d'observation à l'égard du présent amendement.

Article 47

Le nouvel article 153*bis* introduit un régime d'imposition par voie d'assiette sur demande, selon les conditions et modalités y prévues, qui est destiné aux contribuables qui ne relèvent pas du champ d'application de l'assiette obligatoire, comme l'indique son alinéa 1er. Ce régime n'est donc pas applicable aux contribuables qui relèvent obligatoirement de l'imposition par voie d'assiette en vertu de la présente loi, que ce soit en vertu des alinéas 1er à 3 de l'article 153 ou en vertu d'autres dispositions telles que l'article 3*ter*, alinéa 4, concernant la demande d'imposition collective des partenaires entraînant une imposition par voie d'assiette.

L'alinéa 2 indique qu'ont droit au régime d'imposition par voie d'assiette les contribuables résidents durant toute l'année d'imposition, ainsi que les personnes ayant été résidentes uniquement durant une partie de l'année fiscale, à condition qu'elles sollicitent une imposition comme si elles avaient été résidentes toute l'année. En cas de demande d'application des dispositions de l'article 154, alinéa 6, l'imposition par voie d'assiette porte sur l'ensemble des revenus de toute l'année d'imposition.

Pour les contribuables non résidents qui n'avaient ni leur domicile ni leur séjour habituel au Grand-Duché pendant une partie de l'année d'imposition, un régime d'imposition par voie d'assiette sur demande est proposé à l'article 157, dans un nouvel alinéa 4a, lorsque ceux-ci

ont touché des revenus soumis à la retenue d'impôt sur les salaires, pensions et arrérages de rente et qui ne sont pas soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 157, alinéa 4. Il est renvoyé aux commentaires afférents de l'article 157, alinéa 4a (à savoir à l'article 54 du présent projet de loi).

L'alinéa 3 indique que la détermination du revenu imposable repose sur les règles établies à l'article 126.

L'alinéa 4 reprend en substance, concernant les rémunérations soumises à une imposition forfaitaire en vertu de l'article 137, alinéas 3, 4, 5 et 5a, les dispositions applicables jusqu'à présent en cas de régularisation de la retenue d'impôt par voie de décompte annuel et qui ont été prévues par l'article 6, alinéa 2 du règlement grand-ducal du 26 mars 2014 portant exécution de l'article 145 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (décompte annuel), dont l'abrogation est proposée.

Les 2 premières phrases de l'alinéa 5 consacrent le principe que la demande d'imposition par voie d'assiette, de manière similaire que la demande de décompte annuel, ne saurait avoir pour effet de placer l'intéressé dans une situation fiscale moins favorable qu'en l'absence de demande d'imposition par voie d'assiette. Il convient de rappeler que le décompte annuel ne pouvait agir en principe qu'au bénéfice du salarié ou pensionné, sauf en cas de décompte annuel spécial.

Lorsque l'imposition par voie d'assiette sur demande conduit à un solde en défaveur du contribuable, le supplément d'impôt annuel ne fait en principe pas l'objet d'un recouvrement, sauf pour les contribuables visés à l'article 153*ter*, alinéa 1er, ou pour les contribuables mentionnés à l'alinéa 2, lettre b), du présent article. La troisième phrase de l'alinéa 5 a trait à ces exceptions.

La demande d'imposition par voie d'assiette des contribuables visés à l'article 153*ter*, alinéa 1er, peut en effet conduire à un supplément d'impôt. Dans un esprit de parallélisme, ce supplément ne peut toutefois excéder le montant qui aurait été dû si le régime prévu à l'article 153*ter*, alinéa 2 avait été appliqué dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette établie par l'Administration des contributions directes, en l'absence de demande du contribuable. Il est précisé que, pour la détermination de cette limite, l'Administration des contributions directes tient compte des éléments communiqués par le contribuable dans le cadre de sa demande.

Ne relèvent pas des dispositions des deux premières phrases de cet alinéa les contribuables mentionnés à l'alinéa 2, lettre b). Pour ces derniers, la demande introduite sur base de l'article 154, alinéa 6, est susceptible de donner lieu soit à un supplément d'impôt (sans que le plafond de la troisième phrase ne puisse s'y appliquer), soit à un excédent de retenue à la source restituable.

L'alinéa 6 prévoit pour la demande d'imposition par voie d'assiette le même délai que celui qui était prévu pour le décompte annuel. En cas de dépassement de ce délai, la demande d'imposition par voie d'assiette est rejetée.

En conséquence de la proposition d'abrogation de l'article 145, il est encore proposé d'introduire un nouvel article 153*ter*.

L'alinéa 2 permettra à l'Administration des contributions directes d'établir une imposition par voie d'assiette dans les cas de figure où il y a absence de demande d'imposition par voie

d'assiette du contribuable résident ou non résident qui n'est pas soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette.

L'alinéa 3 permettra de fixer un supplément ou une réduction d'impôt dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette du contribuable non résident dans les cas de figure où il y a lieu à imposition par voie d'assiette du contribuable non résident qui n'a pas introduit une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 157, alinéa 4a, ceci du chef de revenus indigènes soumis *de lege* à imposition par voie d'assiette ou lorsque celle-ci intervient suite à une demande de celui-ci en vertu de l'article 152, titre 2, alinéa 19. Ce nouveau dispositif s'inscrit dans un objectif de simplification et de mise en conformité dans certaines situations spécifiques qui auraient déclenché par le passé dans des situations semblables un décompte annuel spécial, tel que prévu jusqu'à présent par l'article 17 du règlement grand-ducal modifié du 26 mars 2014 portant exécution de l'article 145 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (décompte annuel).

Le premier alinéa définit les catégories de contribuables pour lesquelles une imposition par voie d'assiette est établie conformément à l'alinéa 2, ou pour lesquelles un correctif est fixé selon l'alinéa 3 dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette.

Sont visés, d'une part, les contribuables résidents ayant perçu des revenus soumis à la retenue d'impôt sur les salaires, pensions et arrérages de rente, et, d'autre part, les contribuables non résidents ayant perçu des revenus soumis à la même retenue qui ont exercé une activité salariale d'une façon continue pendant au moins neuf mois au cours de l'année d'imposition et qui ne sont pas imposés en vertu du régime d'assimilation prévu à l'article 157*ter*, pour autant qu'ils rentrent dans les cas de figure spécifiques décrits aux lettres a) ou b).

En vertu de l'article 157*ter*, alinéa 1er, les contribuables non résidents assimilés, soit sur demande, soit en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3, sont en conséquence du régime de l'assimilation soumis à l'imposition par voie d'assiette. Ces contribuables ne peuvent donc pas rentrer dans le champ d'application de l'article 153*ter*. Il s'agit ainsi d'une précision insérée à l'alinéa 1er de l'article 153*ter*.

La lettre a) vise les contribuables qui, conformément à l'alinéa 3 de l'article 14 du règlement grand-ducal modifié du 9 janvier 1974 relatif à la détermination de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions, ont demandé l'inscription d'un taux réduit fixé par estimation sur leur fiche de retenue d'impôt.

La lettre b) vise les contribuables pour lesquels une déduction additionnelle a été inscrite, à leur initiative, par le bureau d'imposition RTS compétent sur la fiche de retenue, lorsqu'une insuffisance de retenue d'impôt y attribuable est constatée par l'Administration des contributions directes après la fin de l'année d'imposition concernée. La disposition couvre notamment les situations dans lesquelles les conditions justifiant l'avantage fiscal ne sont plus remplies ainsi que celles dans lesquelles le montant pris en compte ne correspond pas aux données effectives du contribuable. Il est en outre précisé que l'insuffisance de retenue d'impôt peut trouver son origine dans l'absence, dans le délai imparti, de communication au bureau d'imposition RTS compétent d'une modification de nature à entraîner une inscription corrective sur la fiche de retenue.

Le deuxième alinéa établit les modalités de l'imposition par voie d'assiette des contribuables résidents et non résidents visés à l'alinéa 1er, qui ne sont pas soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette et qui, pour ce qui est des contribuables résidents, n'ont pas introduit une demande pour l'imposition par voie d'assiette conformément à l'article 153*bis*, ou, pour ce qui est des contribuables non résidents, n'ont pas introduit une demande pour l'imposition par voie

d'assiette conformément à l'article 157, alinéa 4a, ou conformément à l'article 152, titre 2, alinéa 19.

Cette imposition par voie d'assiette s'inscrit, de manière similaire que le décompte annuel spécial, dans l'objectif d'assurer la régularisation de la retenue d'impôt sur les salaires, pensions et arrérages de rente.

Par dérogation aux dispositions de droit commun, le total des revenus nets au sens de l'alinéa 2 de l'article 7 n'inclut pas les huit catégories de revenus de l'article 10. En effet, étant donné que l'imposition par voie d'assiette, établie conformément aux dispositions de l'article 153*ter*, alinéa 2, poursuit un objectif similaire que le décompte annuel spécial de la régularisation de la retenue d'impôt, elle n'inclut que les revenus régularisés dans ce cadre, à savoir les revenus nets provenant d'une occupation salariée au sens des articles 95 ou 95a et les revenus résultant de pensions ou de rentes au sens de l'article 96, alinéa 1er, numéros 1 et 2.

L'imposition par voie d'assiette, établie conformément aux dispositions de l'article 153*ter*, peut donner lieu au recouvrement d'un supplément d'impôt ou à la restitution d'un excédent de la retenue d'impôt.

*

Exemple 9 – Illustration de la mise en œuvre de l'alinéa 2 de l'article 153*ter*

Le contribuable célibataire X est occupé comme salarié simultanément par deux employeurs différents pendant les douze mois de l'année d'imposition N. De ce fait, deux fiches de retenue ont été établies par le bureau RTS compétent. Le contribuable X a demandé l'inscription d'un taux réduit sur sa fiche additionnelle, qui, en raison du faible montant des salaires, a été accordé. Les deux salaires sont l'unique revenu de X et son revenu imposable annuel s'élève à 34 000 euros.

Indépendamment de son statut de contribuable résident ou non résident, X n'est pas soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette dès lors que son revenu imposable est inférieur à 36 000 euros. En outre, le contribuable X n'a pas introduit de demande d'imposition par voie d'assiette avant le 31 décembre de l'année N+1.

Régime actuel	Régime proposé
La retenue d'impôt sur les deux salaires de X est régularisée par voie de décompte annuel spécial prévu par l'article 17 du règlement grand-ducal précité du 26 mars 2014.	Les deux salaires de X sont imposés par voie d'assiette conformément aux dispositions de l'article 153*ter*, alinéa 2. Le résultat, qu'il soit en faveur ou en défaveur du contribuable X, revient à celui qui résulterait du régime actuel.

*

L'alinéa 3 s'applique à des contribuables non résidents dont des revenus indigènes sont soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette ou qui ont fait une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 152, titre 2, alinéa 19. À noter que cet alinéa ne pourrait s'appliquer aux contribuables résidents, alors qu'une imposition par voie d'assiette des contribuables résidents - qu'elle soit établie *de lege* ou sur demande - porte toujours sur la totalité de leurs revenus imposables.

L'alinéa 3 vise à garantir - dans un esprit similaire au décompte annuel spécial - que la retenue d'impôt sur les salaires, pensions et arrérages de rentes soit régularisée. Il peut donc agir en faveur du contribuable ou, en cas d'insuffisance de retenue d'impôt, en sa défaveur.

À cette fin, l'alinéa 3 procède en deux étapes :

1. Première étape : l'Administration des contributions directes calcule le supplément d'impôt ou l'excédent de retenue résultant d'une imposition fictive en vertu de l'alinéa 2 portant sur les salaires et pensions du contribuable non résident ;
2. Deuxième étape : l'imposition par voie d'assiette est établie en tenant compte du résultat de cette imposition fictive comme supplément d'impôt ou, le cas échéant, comme réduction d'impôt.

Selon le Conseil d'État, à l'article 153*ter*, alinéa 3, à insérer, il convient d'écrire « conformément aux modalités de l'alinéa 2 ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que le texte a été modifié dans ce sens.

*

Exemple 10 – Illustration de la mise en œuvre de l'alinéa 3 de l'article 153*ter*

Le contribuable Y se trouve dans une situation comparable à celle du contribuable X de l'exemple 9, à la différence que le contribuable Y réalise également un bénéfice commercial de 1 000 euros pendant l'année d'imposition N. Le contribuable Y n'a pas non plus introduit de demande d'imposition par voie d'assiette avant le 31 décembre de l'année N+1.

Si Y a le statut de contribuable non résident, le régime d'imposition de droit commun applicable aux non-résidents prévoit que le bénéfice commercial est imposé par voie d'assiette, tandis que, son revenu imposable étant inférieur à 36 000 euros, ses salaires ne peuvent faire partie de cette imposition par voie d'assiette (alors que les conditions de l'article 153, alinéa 1er, numéro 1er auxquelles renvoie l'article 157, alinéa 4, ne sont pas remplies). Le contribuable Y relève donc du mécanisme prévu à l'alinéa 3.

Régime actuel	Régime proposé
Le bénéfice commercial de Y est imposé par voie d'assiette (imposition minimale conformément aux alinéas 6 et 6a de l'article 157*bis*).	Le bénéfice commercial de Y est imposé par voie d'assiette (imposition minimale conformément aux alinéas 6 et 6a de l'article 157*bis*).
La retenue d'impôt sur les deux salaires de Y est régularisée par voie de décompte annuel spécial prévu par l'article 17 du règlement grand-ducal précité du 26 mars 2014.	L'Administration des contributions directes établit une imposition par voie d'assiette fictive portant sur les deux salaires de Y conformément aux modalités de l'article 153*ter*, alinéa 2. Le résultat, qu'il soit en faveur ou en défaveur du contribuable Y, revient à celui qui ressortirait du décompte annuel spécial de ses deux salaires.
	En application de l'article 153*ter*, alinéa 3, l'Administration des contributions directes fixe, dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette du bénéfice commercial de Y, un supplément d'impôt ou une réduction d'impôt

	équivalent au résultat calculé lors de l'étape précédente. Le résultat final pour le contribuable Y correspond à la somme : - du résultat de l'imposition par voie d'assiette du bénéfice commercial ; et - du résultat sur base d'un décompte annuel spécial appliqué séparément aux deux salaires de Y.

Il y a lieu de préciser que si le contribuable Y avait le statut de contribuable résident, ses salaires et son bénéfice commercial seraient imposés par voie d'assiette conformément aux dispositions de l'article 153.

*

Article 48

Au niveau de l'article 154, les changements suivants sont proposés.

La modification proposée au point (numéro) 1 vise à tenir compte des modifications proposées à être apportées à la modération d'impôt pour enfant visée aux articles 122 et 123.

La modification proposée au point (numéro) 2 s'inscrit dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et prévoyant le maintien de l'imposition collective pendant une période de transition de vingt-cinq ans pour les personnes mariées ou liées par un partenariat avant l'entrée en vigueur de la réforme. Suite à cette réforme, il est proposé d'abroger les dispositions de l'ancien article 3*ter* concernant l'imposition individuelle dite « pure » et l'imposition individuelle avec réallocation de revenu. Par conséquent, l'alinéa 8 de l'article 154 visant l'imposition individuelle avec réallocation de revenu en vertu de l'article 3*ter*, alinéa 3, n'a plus lieu d'être et le présent projet de loi propose donc d'abroger l'alinéa 8.

Article 49

Le présent projet de loi propose de maintenir le concept du crédit d'impôt monoparental (CIM) prévu à l'article 154*ter* et de proposer en sus une augmentation additionnelle du montant du CIM.

Le point 1 vise à adapter l'alinéa 1er qui définit le contribuable pouvant obtenir le CIM. De nos jours, c'est le contribuable non marié et non lié par un partenariat qui bénéficie, selon les dispositions de l'article 122, d'une ou plusieurs modérations d'impôt pour enfant dans les conditions définies à l'article 123. Dans le cadre du présent projet de loi, il est proposé de maintenir l'idée du contribuable qui peut avoir droit au CIM, à savoir le contribuable qui n'est ni marié ni lié par un partenariat, qui est imposé suivant le nouveau tarif prévu à l'article 118 et qui est un contribuable visé à l'article 122, alinéa 1er, 3e phrase. Les contribuables imposés suivant le tarif de l'article 118*bis* sont mariés ou liés par un partenariat, de sorte que ces contribuables ne rentrent pas dans les critères afin de bénéficier du CIM. De même, les contribuables veufs ou divorcés imposés suivant le tarif de l'article 118*bis* pour une période de cinq années ne bénéficient pas du CIM pendant cette période tant qu'ils n'ont pas opté pour l'imposition individuelle. Il est également spécifié que le CIM n'est pas accordé non seulement lorsque les deux parents de l'enfant partagent, avec leur enfant, une habitation commune comme à l'heure actuelle, mais également lorsque l'enfant vit alternativement, en raison d'une

résidence alternée, sous le toit des deux personnes, qui exercent conjointement l'autorité parentale. Dans ce dernier cas, l'enfant habite dans un même ménage avec chacun de ses parents, les parents obtiennent désormais ensemble une modération d'impôt, de sorte que le CIM ne pourra être accordé à aucun des parents.

Le Conseil d'État signale qu'au point 1°, à l'article 154*ter*, alinéa 1er, première phrase, dans sa teneur proposée, il convient d'entourer les mots « crédit d'impôt monoparental » de guillemets.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que le texte a été modifié dans ce sens.

Le point 2 propose de continuer à renforcer de manière ciblée le pouvoir d'achat des familles monoparentales. Ainsi le montant maximal du CIM est relevé de 3 504 euros à 4 008 euros. La limite du revenu imposable ajusté jusqu'auquel le montant maximal du CIM s'applique n'est pas changée et s'élève toujours à 60 000 euros. En d'autres termes, les contribuables ayant des revenus imposables ajustés se situant entre 0 euro et 60 000 euros pourront dorénavant bénéficier d'un CIM à hauteur de 4 008 euros. À partir d'un revenu imposable ajusté de 60 000 euros, le crédit d'impôt diminue linéairement pour atteindre son montant minimum actuel de 750 euros à partir d'un niveau d'un revenu imposable ajusté de 105 000 euros.

Comme c'est le cas sous le régime actuel, le montant du CIM diminue dès lors que le montant des allocations de toute nature (sauf rentes-orphelins et prestations familiales) dont bénéficie le cas échéant l'enfant dépasse le seuil fixé à l'article 154*ter*, alinéa 3, à savoir actuellement un montant annuel de 2 712 euros. Il est proposé au point 3 d'augmenter ce seuil à 2 964 euros par an, ce qui correspond à un montant mensuel de 247 euros en-dessous duquel de telles allocations n'impliquent pas une réduction du crédit d'impôt monoparental en vertu de l'article 154*ter*, alinéa 3. Ainsi, à titre d'exemple, une pension alimentaire versée par l'autre parent qui ne vit pas avec l'enfant bénéficiaire ne réduit pas le CIM si la pension alimentaire ne dépasse pas le montant de 2 964 euros par an.

Le Conseil d'État signale qu'au point 2°, à l'article 154*ter*, alinéa 2, paragraphe 1er, phrase liminaire, il y a lieu d'écrire correctement « fixé ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que le texte a été modifié dans ce sens.

Selon le Conseil d'État, les tirets sont à remplacer par des numérotations simples 1., 2., 3., … En effet, la référence à des dispositions introduites de cette manière est malaisée, tout spécialement à la suite d'insertions ou de suppressions de tirets opérées à l'occasion de modifications ultérieures. Dans cette hypothèse, les renvois à l'intérieur du dispositif sont, le cas échéant, à adapter en conséquence.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que le texte n'a pas été modifié dans ce sens afin de préserver la structure de l'article 154*ter*, laquelle a d'ailleurs fait l'objet de modifications régulières par le passé.

Il est proposé au point 4 d'adapter l'alinéa 5 afin de tenir compte de la proposition d'abrogation, dans le cadre du présent projet de loi, de l'article 145, et de l'introduction dans ce contexte de l'imposition par voie d'assiette sur demande à l'article 153*bis*. Le contribuable résident qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette peut obtenir l'imputation du crédit d'impôt monoparental lors d'une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 153*bis.*

Article 50

Il y a lieu d'adapter à l'article 154*quater* l'alinéa 2 *in fine* afin de tenir compte de la proposition d'abrogation, dans le cadre du présent projet de loi, de l'article 145, et de l'introduction dans ce contexte de l'imposition par voie d'assiette sur demande à l'article 153*bis* et à l'article 157, alinéa 4a.

Article 51

Il est proposé d'adapter à l'article 154*quinquies* l'alinéa 2 *in fine* afin de tenir compte de la proposition d'abrogation, dans le cadre du présent projet de loi, de l'article 145, et de l'introduction dans ce contexte de l'imposition par voie d'assiette sur demande à l'article 153*bis* et à l'article 157, alinéa 4a.

Article 52

Les articles 154*sexies* à 154*octies* ne sont applicables que pour les années 2022 et 2023. Pour ces raisons, il y a lieu de les abroger.

Selon le Conseil d'État, la virgule est à supprimer.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que la virgule a été supprimée.

Article 53

Il y a lieu d'adapter à l'article 154*terdecies* l'alinéa 5 afin de tenir compte de la proposition d'abrogation, dans le cadre du présent projet de loi, de l'article 145, et de l'introduction dans ce contexte de l'imposition par voie d'assiette sur demande à l'article 153*bis* et à l'article 157, alinéa 4a.

Article 54

L'article 157 vise les prescriptions particulières relatives à la détermination du revenu indigène et de l'impôt des contribuables non résidents. Ainsi, l'article 157, alinéa 2, précise que les dispositions liées aux dépenses spéciales et aux charges extraordinaires ne sont applicables que de manière restreinte aux contribuables non résidents et énumère explicitement les articles qui ne s'appliquent pas aux contribuables non résidents.

L'article 36 du présent projet de loi propose un nouvel article 129h qui introduit un nouvel abattement de revenu imposable dénommé « abattement petite enfance » dans la LIR. Ce dernier est destiné à s'appliquer uniquement aux contribuables non résidents assimilés en vertu de l'article 157*ter*. Par conséquent, le point 1 vise à compléter l'énumération des dispositions ne s'appliquant pas aux contribuables non résidents non assimilés par l'article 129h. La raison de cette exclusion se justifie notamment par l'importance du montant de l'abattement petite enfance nécessitant une vérification des différentes conditions sur la situation fiscale et familiale des contribuables par l'Administration des contributions, ce qui n'est possible que si les contribuables non résidents remplissent les conditions de l'assimilation à un contribuable résident.

(Point 2) L'alinéa 3 retient que les revenus indigènes provenant d'une occupation salariée et les revenus indigènes résultant de pensions et de rentes soumis à la retenue d'impôt visée aux articles 136 à 144, ainsi que les revenus nets indigènes provenant de capitaux mobiliers soumis à la retenue d'impôt visée aux articles 146 à 151 du contribuable non résident ne sont,

sauf exception, pas soumis à l'imposition par voie d'assiette. La retenue à la source vaut, en principe, imposition définitive.

Concernant les revenus de capitaux indigènes, aucun changement n'est apporté par le présent projet de loi. Ainsi, dans le cadre d'une imposition suivant le régime de droit commun des articles 157 et 157*bis* du contribuable non résident, la retenue d'impôt sur revenus de capitaux mobiliers vaudra toujours imposition définitive.

(Point 3) Concernant les revenus indigènes provenant d'une occupation salariée, ils sont soumis à l'imposition par voie d'assiette, par dérogation au principe du caractère définitif de la retenue d'impôt sur salaires, dans les cas de figure prévus à l'alinéa 4 de l'article 157. Aucun changement n'est apporté par le présent projet de loi en ce qui concerne ces cas de figure d'imposition par voie d'assiette obligatoire.

Les changements apportés par le présent projet de loi à l'alinéa 3 de l'article 157 sont la conséquence de l'abolition du décompte annuel ainsi que de l'introduction proposée de l'alinéa 4a à l'article 157 et de l'article 153*ter*.

En premier lieu, il est proposé d'adapter l'alinéa 3 par un renvoi au nouvel alinéa 4a. En effet, les revenus soumis à la retenue d'impôt sur salaires, pensions et arrérages de rentes, et qui ne sont pas soumis à l'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 157, alinéa 4, sont, par dérogation au principe du caractère définitif de la retenue d'impôt sur salaires, pensions et arrérages de rentes, imposés par voie d'assiette lorsque le contribuable non résident demande l'imposition par voie d'assiette en vertu du nouvel alinéa 4a de l'article 157.

En deuxième lieu, il est proposé d'adapter l'alinéa 3 par un renvoi au nouvel article 153*ter*, qui porte dérogation, au principe du caractère définitif de la retenue d'impôt sur salaires, pensions et arrérages de rentes, ceci aux seules fins de la régularisation de la retenue d'impôt sur les salaires, pensions et arrérages de rentes du contribuable non résident visé par l'article 153*ter*, alinéa 1er.

Le renvoi de l'alinéa 3 à la régularisation (par voie de décompte) est donc également supprimé. Ainsi, pour ce qui est du contribuable non résident ayant touché des revenus soumis à la retenue d'impôt sur salaires, pensions et arrérages de rentes, et qui ne sont pas soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 157, alinéa 4, le procédé du décompte annuel est remplacé par un système d'imposition par voie d'assiette en vertu des articles 157, alinéa 4a, et 153*ter*, tout en maintenant les avantages inhérents au système actuel de la retenue d'impôt à la source.

Le présent projet de loi propose d'introduire, à la suite de l'alinéa 4 de l'article 157 qui prévoit certains cas de figure d'imposition par voie d'assiette *de lege* des revenus indigènes provenant d'une occupation salariée soumis à la retenue d'impôt, un nouvel alinéa 4a qui prévoit l'imposition par voie d'assiette des revenus indigènes soumis à la retenue d'impôt sur salaires, pensions et arrérages de rentes non soumis à l'imposition par voie d'assiette *de lege* prévue à l'alinéa 4, si le contribuable introduit une demande d'imposition par voie d'assiette suivant les conditions et modalités de ce nouvel alinéa.

Ainsi, le régime d'imposition de droit commun du contribuable non résident est complété par un dispositif d'imposition par voie d'assiette sur demande pour le contribuable non résident ayant touché des revenus indigènes soumis à la retenue d'impôt sur salaires, pensions et arrérages de rentes et qui ne sont pas soumis à l'imposition par voie d'assiette. Ce régime facultatif peut donc s'appliquer, par exemple, au salarié qui n'est pas visé par l'article 157, alinéa 4 parce qu'il a été occupé comme salarié au Grand-Duché pendant moins de neuf mois au cours de l'année d'imposition ou parce que l'activité n'a pas été exercée d'une façon

continue, ou au salarié visé par l'article 157, alinéa 4, mais dont le revenu imposable ne remplit pas les conditions de seuil de l'article 153, alinéa 1er, numéro 1er. Il peut aussi s'appliquer à un pensionné. La régularisation des retenues d'impôt sur les salaires et sur les pensions du contribuable non résident, qui dans ces cas de figure n'est jusqu'à présent possible que par le biais du procédé du décompte annuel, pourra se faire dorénavant dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette, si une demande est introduite en vertu de l'alinéa 4a. En l'absence de demande d'imposition par voie d'assiette introduite conformément au nouvel alinéa 4a, la retenue d'impôt sur salaires, pensions et arrérages de rentes qui ne sont pas soumis à l'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 157, alinéa 4 gardera son caractère définitif.

Le régime d'imposition par voie d'assiette sur demande s'applique uniquement dans le cadre du régime d'imposition de droit commun du contribuable non résident. Les contribuables non résidents visés par l'article 157*bis*, alinéa 3 ainsi que ceux qui demandent d'être imposés d'après l'article 157*ter* sont toujours soumis à l'imposition par voie d'assiette en vertu de ces dispositions.
Les conditions et modalités du régime d'imposition par voie d'assiette sur demande de l'article 157, alinéa 4a sont prévues aux numéros 1 à 6.

Le numéro 1er indique que l'imposition par voie d'assiette sur demande du contribuable non résident englobe l'ensemble de ses revenus soumis à la retenue d'impôt sur les salaires, les pensions et arrérages de rentes, et qu'elle porte sur le revenu imposable ajusté comportant l'ensemble des revenus indigènes à l'exclusion des revenus soumis à la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux. Ainsi, il n'est pas porté exception au caractère définitif de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux de l'alinéa 3.

Le numéro 2 reprend en substance, concernant les rémunérations soumises à une imposition forfaitaire en vertu de l'article 137, alinéas 3, 4, 5 et 5a, les dispositions applicables jusqu'à présent en cas de régularisation de la retenue d'impôt par voie de décompte annuel et qui ont été prévues par l'article 6, alinéa 2 du règlement grand-ducal modifié du 26 mars 2014 portant exécution de l'article 145 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (décompte annuel), dont l'abrogation est proposée.

Le numéro 3 vise, d'un côté, le contribuable non résident qui, sans avoir été occupé comme salarié au Grand-Duché pendant neuf mois de l'année d'imposition au moins ou sans y avoir exercé ses activités d'une façon continue pendant cette période, a exercé une activité salariée au Grand-Duché pendant l'année d'imposition et dont la rémunération brute indigène est inférieure à 75 pour cent du total de sa rémunération brute annuelle et des prestations et autres avantages semblables en tenant lieu, et, d'un autre côté, le contribuable non résident qui n'a pas exercé une activité salariée au Grand-Duché pendant l'année d'imposition et qui a réalisé des revenus soumis à la retenue d'impôt sur les pensions et arrérages de rente.

Il soumet la demande d'imposition par voie d'assiette du présent alinéa de ces contribuables à la condition supplémentaire que les revenus professionnels étrangers sont incorporés dans une base imposable fictive pour déterminer le taux d'impôt global qui est applicable au revenu imposable ajusté déterminé suivant les dispositions des numéros 1 et 2. Ainsi, ce numéro reprend des traits caractéristiques principaux inhérents au système appliqué jusqu'à présent dans le cadre du décompte annuel à de tels contribuables, et qui était ancré à l'article 11*bis* du règlement grand-ducal du 26 mars 2014 portant exécution de l'article 145 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (décompte annuel).

Le numéro 4 reprend le principe, ainsi que l'exception y afférente, tels qu'instaurés par l'article 153*bis*, alinéa 5 pour le contribuable résident, en opérant l'adaptation aux spécificités du régime d'imposition de droit commun applicable aux contribuables non résidents.

Ainsi, les trois situations suivantes doivent être distinguées :

1ère situation :

Lorsque le contribuable non résident n'est pas visé par l'article 153*ter*, alinéa 1er, la demande pour l'imposition par voie d'assiette est écartée si elle aboutit à une situation fiscalement plus défavorable pour lui. Dans ce cas, lorsque certains revenus indigènes demeurent imposables par voie d'assiette *de lege*, l'Administration des contributions directes établit l'imposition par voie d'assiette sur la base de ces seuls revenus.

2e situation :

Lorsque le contribuable non résident est visé par l'article 153*ter*, alinéa 1er et qu'il relèverait de l'article 153*ter*, alinéa 2 s'il n'avait pas formulé la demande d'imposition par voie d'assiette, la demande d'imposition par voie d'assiette peut conduire au recouvrement d'un supplément d'impôt. Ce supplément ne peut toutefois excéder le supplément résultant d'une imposition fictive établie conformément aux dispositions de l'article 153*ter*, alinéa 2.

3e situation :

Lorsque le contribuable non résident est visé par l'article 153*ter*, alinéa 1er et qu'il relèverait de l'article 153*ter*, alinéa 3 s'il n'avait pas formulé la demande d'imposition par voie d'assiette, la demande d'imposition par voie d'assiette peut conduire au recouvrement d'un supplément d'impôt. Le supplément d'impôt ne peut toutefois dépasser le supplément fixé dans le cadre d'une imposition fictive établie conformément aux dispositions de l'article 153*ter*, alinéa 3.

Il y a lieu de préciser que, dans les deuxième et troisième cas, l'Administration des contributions directes tient compte, pour le calcul de l'imposition fictive, des éléments communiqués par le contribuable dans sa demande.

Le numéro 5 prévoit pour la demande d'imposition par voie d'assiette le même délai que celui qui était prévu pour le décompte annuel. En cas de dépassement de ce délai, la demande d'imposition par voie d'assiette est rejetée.

Le numéro 6 prévoit que l'alinéa 4 n'est pas d'application à des contribuables non résidents ayant eu pendant une partie de l'année leur domicile ou leur séjour habituel au Grand-Duché. Les contribuables en question peuvent le cas échéant soumettre une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu des dispositions de l'article 154, alinéa 6 et de l'article 153*bis*.

Les modifications proposées aux points 4 et 5 s'inscrivent dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et abrogeant par conséquent les différentes classes d'impôt 1, 1a et 2. Par conséquent, il y a lieu de remplacer les références à l'ancienne classe d'impôt 1 par le nouveau tarif applicable aux anciens contribuables imposables dans la classe d'impôt 1, c'est-à-dire le tarif visé à l'article 118.

La modification proposée au point 6 est une modification purement formelle qui vise à aligner les formulations de référence tout au long de la LIR.

Article 55

(Point 1°) La modification proposée à l'alinéa 2 de l'article 157*bis* s'inscrit dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et abrogeant par conséquent les différentes classes d'impôt 1, 1a et 2. Il est donc proposé de

remplacer la référence à l'ancienne classe d'impôt 1 par le nouveau tarif applicable aux contribuables qui relevaient auparavant de cette classe, à savoir le tarif visé à l'article 118.

(Point 2°) La modification proposée à l'alinéa 3 s'inscrit également dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et vise plus précisément la partie de la réforme prévoyant le maintien de l'imposition collective pendant une période de transition de vingt-cinq ans pour les contribuables mariés ou liés par un partenariat avant l'entrée en vigueur de la réforme.

L'alinéa 3 prévoit que les contribuables non résidents mariés peuvent demander que la retenue d'impôt sur les traitements et salaires se fasse en fonction d'un taux déterminé en fonction des revenus réels, indigènes et étrangers, réalisés par les deux conjoints. Il est ainsi proposé de modifier l'article 157*bis*, alinéa 3, afin de garantir que l'alinéa ne s'applique qu'aux contribuables non résidents, qui sont éligibles pour l'imposition collective en vertu des dispositions de l'article 157*ter*, alinéa 1a, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052. Par conséquent, l'alinéa 3 ne s'applique qu'aux contribuables mariés avant le 1er janvier 2028, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, à condition qu'ils aient été imposés collectivement l'année d'imposition précédente, qu'ils n'aient pas révoqués l'inscription du taux applicable en vertu de l'alinéa 3 et qu'ils n'aient pas opté pour l'imposition individuelle conformément à l'article 157*ter*, alinéas 1a, soit une année d'imposition précédente, soit l'année d'imposition concernée.

Afin de vérifier que la condition de l'imposition collective ait été remplie l'année d'imposition précédente, les contribuables ne doivent pas avoir révoqué leur demande pour l'imposition suivant les conditions et modalités de l'article 157*ter*, l'année d'imposition précédente. En d'autres termes, ils doivent avoir demandé l'imposition selon le régime d'assimilation et ils doivent avoir rempli les conditions du régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente. Les deux conjoints doivent ainsi avoir rempli les conditions et modalités de l'article 157*ter* l'année d'imposition précédente faisant en sorte qu'ils ont été automatiquement imposés collectivement, sauf s'ils avaient opté pour l'imposition individuelle. Si tel était le cas, les conditions de l'article 157*bis*, alinéa 3, ne seraient pas remplies.

Par conséquent, et sous réserve que les nouvelles conditions d'application de l'article 157*bis*, alinéa 3, soient remplies, les contribuables non résidents sont soumis à une retenue d'impôt sur traitements et salaires déterminée par application d'un taux correspondant à celui qui serait applicable en cas d'imposition des revenus indigènes suivant les conditions et les modalités de l'article 157*ter*.

L'alinéa 3 dispose encore à la 2e phrase que, nonobstant les dispositions de l'article 157, alinéas 3 et 4, la demande d'inscription du taux sur la fiche de retenue applicable au cours d'une année d'imposition entraîne obligatoirement, après la fin de l'année d'imposition, une imposition par voie d'assiette suivant les modalités de l'article 157*ter*. Ainsi, l'alinéa 3, 2e phrase, doit en toute cohérence être complété par un renvoi à l'article 157, alinéa 4a, alors que le régime de l'imposition par voie d'assiette sur demande en vertu du nouvel alinéa 4a de l'article 157 s'applique uniquement dans le cadre du régime de droit commun du contribuable non résident.

Selon le Conseil d'État, au point 2°, lettre b), au sein des mots à insérer, le verbe « sont » est à conjuguer au subjonctif présent.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que le texte a été modifié dans ce sens.

(Point 3°) La modification proposée à l'alinéa 4 s'inscrit dans le cadre de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et abrogeant par conséquent les différentes classes d'impôt 1, 1a et 2. De manière générale, suite à l'abrogation des classes d'impôt, les contribuables non résidents sont désormais imposés en vertu de l'alinéa 2, qui établit la nouvelle règle générale, en application du tarif visée à l'article 118. Une règle dérogatoire reste applicable aux contribuables non résidents visés à l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), qui restent, tant qu'ils respectent les conditions, imposés en application du tarif de l'ancienne classe d'impôt 2, désormais visé à l'article 118*bis*.

Le Conseil d'État constate que l'article 55, point 3°, propose de remplacer l'article 157*bis*, alinéa 4 LIR comme suit :
« (4) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 2 et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, les contribuables non-résidents visés à l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), sont soumis à l'impôt en application du tarif visé à l'article 118*bis*. »

Il constate que, contrairement au libellé de l'article 157*bis*, alinéa 4, LIR, dans sa teneur en vigueur, la disposition en question ne fait plus référence aux contribuables non-résidents « qui réalisent un revenu professionnel imposable au Grand-Duché ». Les contribuables non-résidents réalisant exclusivement des revenus non professionnels sont visés par l'article 157, alinéa 5, LIR, et, par conséquent, seront toujours soumis à l'impôt en application du tarif visé à l'article 118 nouveau LIR. En revanche, les contribuables non-résidents réalisant des revenus professionnels sont visés par l'article 157*bis* LIR, et, plus particulièrement, ses alinéas 2 et 4. Le Conseil d'État estime qu'une insertion des mots « qui réalisent un revenu professionnel imposable au Grand-Duché » à l'endroit de l'article 157*bis*, alinéa 4 nouveau, LIR, est impérative, afin de distinguer clairement l'application des dispositions précitées en cas d'absence ou de présence de revenus professionnels. Il demande, **sous peine d'opposition formelle** au motif de la sécurité juridique, que la disposition soit précisée à cet égard.

De même, le Conseil d'État prend note que l'article 157*bis*, alinéa 4 nouveau, LIR, fait référence aux contribuables non-résidents visés à l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), LIR. Ces lettres renvoient à l'article 3*bis*, alinéas 1er (et 2) nouveau(x) LIR, la(es)quelle(s) ne semble(nt) pas viser les cas des contribuables non-résidents tombant sous le champ d'application du régime d'imposition de droit commun (articles 157 et 157*bis* LIR). En effet, selon le commentaire de l'article 24 du projet de loi sous examen, l'article 3*bis*, alinéa 1er, LIR, tel que proposé par les auteurs, vise « […] les personnes imposées collectivement en vertu des articles 3*bis*, alinéa 1er, c'est-à-dire les conjoints qui ont été mariés avant le 1er janvier 2028 et qui sont des contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028, les conjoints mariés avant le 1er janvier 2028, qui ne vivent pas en fait séparés, dont l'un est contribuable résident depuis le début de l'année d'imposition 2028 et l'autre une personne non résidente ainsi que les conjoints qui ont été mariés avant le 1er janvier 2028 et qui ont été contribuables non résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028 et qui deviennent contribuables résidents postérieurement au 1er janvier 2028. Ensuite, sous la même lettre, les partenaires, qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition, et qui sont contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028, ainsi que les partenaires, qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition, qui ont été contribuables non résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028 et qui deviennent contribuables résidents postérieurement au 1er janvier 2028, ont également droit au tarif de l'article 118*bis* ».

Le Conseil d'État considère en conséquence que la simple référence à l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c) nouvelles, LIR, telle que formulée à l'article 157*bis*, alinéa 4 nouveau, LIR, est imprécise et source d'insécurité juridique. Il estime que le libellé est à reformuler, **sous**

peine d'opposition formelle, en précisant qu'il s'agit des contribuables non-résidents « se trouvant dans les situations de l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), […] ».

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 8**, le ministère des Finances amende le point 3° de l'article 55 comme suit :

Les mots « les contribuables non résidents visés à l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c) » sont remplacés par les mots « les contribuables non résidents réalisant un revenu professionnel imposable au Grand-Duché de Luxembourg et se trouvant dans les situations de l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c) ».

Motivation de l'amendement :

L'article 55, point 3°, du projet de loi propose de modifier l'article 157*bis*, alinéa 4, LIR afin d'adapter la disposition de l'alinéa 4 suite à l'introduction d'une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et à l'abrogation des différentes classes d'impôt 1, 1a et 2. Suite aux modifications proposées dans le projet de loi, l'alinéa 4 omet de préciser expressément que seuls les revenus professionnels imposables au Grand-Duché de Luxembourg sont visés par cette disposition.

Le présent amendement insère la référence aux revenus professionnels imposables au Grand-Duché de Luxembourg dans l'alinéa 4 afin de garantir une plus grande sécurité juridique. Cet amendement tient compte de l'opposition formelle formulée par le Conseil d'État sur ce point.

De plus, l'alinéa 4 fait référence aux contribuables non-résidents visés à l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), LIR. Le Conseil d'État relève, sous peine d'opposition formelle, qu'il s'agit en réalité de contribuables non résidents « se trouvant dans les situations de l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), », étant donné que cette disposition renvoie à l'article 3*bis*, alinéas 1er et 2, LIR, lequel ne concerne que des contribuables résidents, par opposition aux contribuables non résidents. Le présent amendement a dès lors pour objet d'adapter l'alinéa 4 afin de tenir compte de cette opposition formelle.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État rappelle qu'il s'était opposé formellement à l'article 157*bis*, alinéa 4, nouveau, LIR, au motif de la sécurité juridique en constatant que, contrairement au libellé de l'article 157*bis*, alinéa 4, LIR, dans sa teneur en vigueur, la disposition sous examen ne faisait plus référence aux contribuables non-résidents « qui réalisent un revenu professionnel imposable au Grand-Duché », précision qu'il estimait impérative afin de distinguer clairement l'application des dispositions précitées en cas d'absence ou de présence de revenus professionnels.

À l'égard de la même disposition, il s'était également opposé formellement à la simple référence aux contribuables non-résidents « visés à l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c) » pour imprécision, source d'insécurité juridique, de cette référence, en demandant aux auteurs de préciser qu'il s'agit des contribuables non-résidents « se trouvant dans les situations de l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c) ».

Par le présent amendement, les auteurs précisent que sont visés les contribuables non-résidents « réalisant un revenu professionnel imposable au Grand-Duché de Luxembourg » et « se trouvant dans les situations de l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c) », de sorte que le Conseil d'État est en mesure de lever les deux oppositions formelles qu'il avait formulées.

(Point 4°) La modification proposée à l'alinéa 5 vise à prendre en considération les modifications proposées en matière de la modération d'impôt pour enfant en vertu des articles 26 et 27 du présent projet de loi.

(Point 5°) L'alinéa 7, 2e phrase, doit être complété par un renvoi à l'article 157, alinéa 4a.

Article 56

L'article 157*ter* a trait au régime optionnel d'assimilation permettant aux contribuables non résidents d'être imposés au taux d'impôt qui leur serait applicable s'ils étaient des contribuables résidents à des fins fiscales sous réserve des conditions prévues par ce régime. Ainsi, le contribuable non résident peut être assimilé à un contribuable résident lorsqu'il est soit imposable au Grand-Duché de Luxembourg du chef d'au moins 90 pour cent du total de ses revenus, tant indigènes qu'étrangers, soit lorsque la somme de ses revenus nets non soumis à l'impôt sur le revenu luxembourgeois est inférieure à 13 000 euros.

Dans le contexte de la présente réforme introduisant une classe d'impôt unique pour tous les contribuables et prévoyant le maintien de l'imposition collective pendant une période de transition de vingt-cinq ans pour les personnes mariées ou pacsées avant l'entrée en vigueur de la réforme, il a été proposé de restructurer l'article 157*ter* en prévoyant les modifications nécessaires afin de rendre compte du fait que les contribuables non résidents assimilés peuvent uniquement être imposés collectivement pendant la période de transition s'ils respectent certaines conditions, telles qu'exposées ci-après.

La modification proposée aux points 1° et 2° vise ainsi à restructurer l'alinéa 1 et à introduire un nouvel alinéa 1a. La modification apportée au nouvel alinéa 1er vise à exposer les conditions d'application du régime de l'assimilation et de préciser que le régime d'assimilation sera applicable soit sur demande lors de l'imposition par voie d'assiette, soit en vertu de la demande effectuée par le biais de l'article 157*bis*, alinéa 3, qui entraine obligatoirement, après la fin de l'année d'imposition, une imposition par voie d'assiette en vertu du régime de l'assimilation, si les conditions du régime de l'assimilation sont respectées.

Selon le Conseil d'État, à l'article 56, point 1°, à l'article 157*ter*, alinéa 1er, dans sa teneur proposée, les mots « dispositions correspondantes des » sont à omettre comme étant superfétatoires.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux montre que le texte a été modifié dans ce sens.

(Point 2°) Le nouvel alinéa 1a vise à préciser davantage les conséquences du régime de l'assimilation pour les contribuables non résidents mariés avant le 1er janvier 2028, peu importe la manière en vertu de laquelle la demande pour le régime d'assimilation a été effectuée (c.-à-d. demande lors de l'imposition par voie d'assiette ou demande effectuée par le biais de l'article 157*bis*, alinéa 3).

Selon le Conseil d'État, une référence aux tarifs visés aux articles 118 et 118*bis* LIR est nécessaire, vu l'introduction des deux tarifs distincts et l'application possible de ces derniers dans le cadre du régime de l'assimilation en vertu de l'article 157*ter* LIR.

Ainsi, les contribuables non résidents mariés avant le 1er janvier 2028 sont, pendant la période de transition de vingt-cinq ans, imposés collectivement, à condition :

- qu'ils aient demandé et rempli les conditions du régime d'assimilation ;
- qu'ils aient été imposés collectivement l'année d'imposition précédente. Afin de vérifier que les contribuables non résidents ont été imposés collectivement l'année d'imposition précédente, il est vérifié si l'année d'imposition précédente, les contribuables non résidents

ont fait une demande au régime de l'assimilation et s'ils ont respecté les conditions du régime de l'assimilation ;
- qu'ils n'aient pas révoqués l'inscription du taux applicable en vertu de l'article 157*bis*, alinéa 3 ;
- qu'ils n'aient pas opté conjointement pour l'imposition individuelle.

Dès que les conditions pour l'imposition collective ne sont pas remplies pour une année d'imposition, aucun retour à l'imposition collective n'est possible ni pour l'année d'imposition concernée par la demande ni pour les années d'imposition subséquentes.

Ainsi, il est notamment à préciser qu'en cas de révocation du taux applicable en vertu de l'article 157*bis*, alinéa 3, les contribuables non résidents renoncent de manière indirecte à l'imposition collective pour l'année d'imposition concernée ainsi que pour les années d'imposition subséquentes. Il n'est ainsi plus possible, en cas de révocation dudit taux, de faire une demande pour l'imposition collective par voie d'assiette, ni pour l'année de la révocation, ni pour une année subséquente. La révocation doit être expresse et ne vise pas le cas de figure où un contribuable non résident changerait d'une occupation salariée vers notamment une profession libérale, faisant en sorte que le taux ne s'applique plus de par les règles générales de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires.

L'alinéa 1a précise dans son premier paragraphe, lettre b), que les contribuables qui étaient au début de l'année d'imposition 2028 des contribuables résidents et qui quittent le Grand-Duché de Luxembourg à une date postérieure au 31 décembre 2027 pour devenir des contribuables non résidents, peuvent également profiter de l'imposition collective si ces derniers ont été imposés collectivement pendant leur période de résidence au Grand-Duché de Luxembourg, si ces derniers ont demandé, l'année lors de laquelle ils ont quitté le pays, l'imposition collective dans le cadre de leur demande effectuée conformément aux dispositions de l'article 154, alinéa 6, et si ces derniers respectent les conditions générales de l'alinéa 1a, telles qu'exposées ci-dessus.

À l'article 157*ter*, alinéa 1a nouveau, LIR, le Conseil d'État est d'avis que le libellé « […] sont imposables collectivement au titre des revenus indigènes si les conditions du régime de l'assimilation sont remplies, à moins qu'ils n'aient opté, sur demande conjointe, pour l'imposition individuelle en vertu des dispositions de l'article 3*bis*, alinéa 2, […] » est imprécis, voire incohérent, puisque l'article 3*bis*, alinéa 2, nouveau fait référence aux situations visées à l'alinéa 1er de la disposition précitée, lequel ne vise pas le cas de figure des contribuables non-résidents tombant sous le champ d'application de l'article 157*ter* LIR, comme exposé à l'endroit de l'article 157*bis* nouveau LIR. Dans la mesure où le régime de l'assimilation ne fait qu'assimiler les contribuables non-résidents aux contribuables résidents en ce qui concerne l'imposition de leurs revenus imposables au Grand-Duché de Luxembourg, le Conseil d'État estime que le libellé est imprécis, et ainsi source d'insécurité juridique.

Ainsi, il demande, **sous peine d'opposition formelle**, de reformuler l'alinéa 1a nouveau LIR comme suit :
« […] sont imposables collectivement au titre des revenus indigènes si les conditions du régime de l'assimilation sont remplies, à moins qu'ils n'aient opté, sur demande conjointe, pour l'imposition individuelle suivant les modalités visées à ~~en vertu des dispositions de~~ l'article 3*bis*, alinéa 2, qu'ils n'aient pas fait de demande au régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente, qu'ils n'aient pas respecté les conditions du régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente ou qu'ils n'aient révoqué l'inscription du taux applicable en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3. […] »

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 9**, le ministère des Finances amende le point 2° de l'article 56 comme suit :

a) À la lettre b), le point-virgule est remplacé par un point final ;
b) À la lettre b), à la suite de la première phrase, sont insérées deux nouvelles phrases, libellées comme suit :
« Sont assimilés aux conjoints visés à la présente lettre b), les conjoints visés à l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre c), qui quittent le Grand-Duché de Luxembourg pour s'installer à l'étranger, pour autant que, dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ils ont été imposés collectivement l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg, et qui sont imposés collectivement conformément à l'article 157*ter* les années d'imposition postérieures à l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg. La phrase précédente est également applicable en cas de multiples changements de résidence entre le Grand-Duché de Luxembourg et l'étranger, mais uniquement au titre des périodes de résidence à l'étranger ; » ;
c) Les mots « pour l'imposition individuelle en vertu des dispositions de l'article 3*bis*, alinéa 2, qu'ils n'aient pas fait de demande au régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente, qu'ils n'aient pas respecté les conditions du régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente ou qu'ils n'aient révoqué l'inscription du taux applicable en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3. L'absence de demande pour le régime de l'assimilation, le non-respect des conditions et modalités du régime de l'assimilation, l'option pour l'imposition individuelle ou la révocation de l'inscription du taux applicable en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3, a un effet irrévocable, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition concernée par la demande ni pour les années d'imposition subséquentes. En cas d'imposition collective, les revenus étrangers des deux époux sont pris en compte en vue de la fixation du taux d'impôt applicable. » sont remplacés par les mots « pour l'imposition individuelle suivant les modalités visées à l'article 3*bis*, alinéa 2, qu'ils n'aient pas fait de demande dans le délai visé à l'alinéa 3 au régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente, qu'ils n'aient pas respecté les conditions du régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente ou qu'ils n'aient révoqué l'inscription du taux applicable en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3. L'absence de demande pour le régime de l'assimilation dans le délai visé à l'alinéa 3, le non-respect des conditions et modalités du régime de l'assimilation, l'option pour l'imposition individuelle ou la révocation de l'inscription du taux applicable en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3, a un effet irrévocable, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition concernée par la demande ni pour les années d'imposition subséquentes. En cas d'imposition collective, les revenus étrangers des deux époux sont pris en compte en vue de la fixation du taux d'impôt applicable. » ;

Les amendements a) et b) proposent une modification de l'article 157*ter*, alinéa 1a, lettre b), LIR afin de permettre aux contribuables résidents et non résidents de continuer de bénéficier de l'imposition collective en cas de multiples changements de résidence, pour autant qu'ils aient été mariés avant le 1er janvier 2028 et qu'ils soient imposés collectivement depuis le début de l'année d'imposition 2028 conformément à l'article 157*ter* LIR ou l'article 3*bis* LIR et l'article 154, alinéa 6, LIR pour l'année de leur réinstallation à l'étranger. Il est proposé de prendre en considération aussi des changements de résidence successifs, en soumettant le maintien de l'imposition collective aux mêmes conditions.

L'amendement c), vise à faire suite à l'opposition formelle du Conseil d'État afin de préciser que les contribuables non résidents assimilés optent pour l'imposition individuelle « suivant les modalités visées à l'article 3*bis*, alinéa 2 ». Étant donné que l'article 3*bis*, alinéa 2, LIR ne s'applique qu'aux contribuables résidents, la rédaction initiale était source d'insécurité juridique. De plus, il est précisé dans l'article 157*ter*, alinéa 1a, LIR, par le biais du présent amendement, que la demande pour le régime de l'assimilation, qui est à la base de l'imposition collective, doit être faite endéans le délai visé à l'article 157*ter*, alinéa 3, LIR.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État rappelle qu'en ce qui concerne l'amendement c), il s'était opposé formellement, pour insécurité juridique, à l'emploi de la formule « pour l'imposition individuelle en vertu des dispositions de l'article 3*bis*, alinéa 2, », car l'article 3*bis*, alinéa 2, nouveau, LIR, fait référence aux situations visées à l'alinéa 1er de l'article 3*bis*, lequel ne vise pas le cas de figure des contribuables non-résidents tombant sous le champ d'application de l'article 157*ter.* Par l'amendement sous revue, les auteurs remplacent la formule en question par celle de « suivant les modalités visées à l'article 3*bis*, alinéa 2, » et reprennent ainsi la proposition de texte du Conseil d'État qui est dès lors en mesure de lever son opposition formelle. Il note par ailleurs qu'il est dorénavant précisé que la demande pour le régime de l'assimilation doit être faite dans le délai visé à l'article 157*ter*, alinéa 3, LIR.

Dans ses observations d'ordre légistique figurant dans son avis complémentaire, le Conseil d'État indique qu'à l'amendement 9, lettre b), il suffit de se référer à « la présente lettre ».

La Commission des Finances modifie le texte dans ce sens.

A la lettre c), à l'article 56, point 2°, à l'article 157*ter*, alinéa 1a, paragraphe 1er, quatrième phrase, dans sa teneur amendée, il y a lieu d'écrire « ont un effet irrévocable ». En outre, il faut écrire « aucun retour à l'imposition collective n'étant possible ». Ces observations valent également pour le point 2°, lettre c), à l'article 56, point 5°, à l'article 157*ter*, alinéa 5, quatrième phrase, dans sa teneur amendée.

La Commission des Finances modifie le texte dans ce sens.

Le paragraphe 2 de l'alinéa 1a établit une exception aux conditions générales établies par l'alinéa 1a, paragraphe 1er, qui s'applique la première année d'imposition qui suit l'année d'imposition lors de laquelle les conjoints ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg. En effet, lors de cette année, les conjoints n'ont pas pu remplir les conditions relatives à une imposition en vertu du régime de l'assimilation pour l'année précédente du seul fait qu'ils n'étaient pas des contribuables non résidents lors de l'année précédente. La lettre b) s'assure en vertu des conditions additionnelles que les conjoints ont été imposés collectivement les années d'imposition précédentes et pour ces raisons, les conditions de l'imposition en vertu du régime de l'assimilation pour l'année d'imposition précédente ne sont pas à remplir la première année d'imposition qui suit l'année d'imposition lors de laquelle les conjoints ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg.

Par exception aux conditions mentionnées ci-avant, il est proposé d'introduire à l'alinéa 1a un paragraphe 3 selon lequel les contribuables non résidents, mariés avant le 1er janvier 2028 et qui ont été imposés collectivement depuis l'année d'imposition 2028, peuvent exceptionnellement faire une demande à être assimilés, et par conséquent à être imposés collectivement, si pour une année d'imposition les conditions du régime d'assimilation ne sont pas remplies du fait qu'un des contribuables non résident marié a réalisé d'importants revenus qui ne sont pas des revenus professionnels, tels que définis à l'article 157*bis*, alinéa 1er, à l'étranger. Il est à préciser qu'il s'agit d'une disposition dérogatoire d'application exceptionnelle et qui ne peut donc s'appliquer qu'une seule fois endéans la période de transition de vingt-cinq ans pour les contribuables non résidents mariés.

La dernière phrase du paragraphe 3 vise à préciser que, pour l'application du paragraphe 1er, les conditions du régime de l'assimilation sont considérées avoir été respectées lors de l'année d'imposition précédente si les contribuables non résidents mariés avant le 1er janvier 2028 ont fait usage de la disposition dérogatoire lors de cette année d'imposition précédente.

Est visé par cette disposition dérogatoire, par exemple, le cas de figure où un contribuable non résident réalise des revenus immobiliers importants à l'étranger suite à une vente d'un bien immobilier obtenu par voie de succession

À l'article 157*ter*, alinéa 1a, paragraphe 4, deuxième phrase nouvelle, LIR, le Conseil d'État estime que le libellé contient une erreur matérielle en ce qu'il prévoit qu'il s'agit d'une « disposition transitoire » au lieu d'une « disposition dérogatoire ».

Selon le ministère des Finances, cette remarque est erronée, dans la mesure où le Joker constitue effectivement une dérogation au principe selon lequel les conditions d'assimilation doivent être remplies chaque année pour pouvoir profiter de l'imposition collective. Dès lors, il ne s'agit pas, à proprement parler, d'une disposition transitoire, même si la possibilité de pouvoir bénéficier de l'imposition collective est différée dans le temps.

*

Exemple 11

En 2031, le contribuable non résident A exerce une activité professionnelle au Grand-Duché de Luxembourg et réalise un revenu indigène de 100 000 euros. Le contribuable non résident ne réalise pas d'autres revenus, ni au Grand-Duché de Luxembourg, ni à l'étranger. Son conjoint ne réalise ni de revenus indigènes, ni de revenus étrangers. Le contribuable non résident A et son conjoint demandent conjointement pour l'année d'imposition 2031, par voie d'assiette, l'application du régime d'assimilation. Étant donné que les conditions du régime d'assimilation sont remplies, le contribuable non résident A et son conjoint seront imposés collectivement pour l'année d'imposition 2031.

En 2032, la situation du contribuable non résident A et de son conjoint reste inchangée, à l'exception du fait que le contribuable non résident a hérité un bien immobilier qu'il a vendu en 2032, réalisant une plus-value de 200 000 euros. Par conséquent, le contribuable non résident A ne remplit pas les conditions du régime de l'assimilation en 2032. En vertu de l'alinéa 1a, paragraphe 3, le contribuable non résident A et son conjoint demandent conjointement, par voie d'assiette, l'application exceptionnelle du régime d'assimilation et l'imposition collective. Étant donné que le contribuable non résident A et son conjoint n'ont jamais auparavant fait usage de cette règle dérogatoire et qu'ils ont été imposés collectivement depuis l'année d'imposition 2028, leur demande sera acceptée par les Bureaux de l'Administration des contributions directes.

En 2033, la situation du contribuable non résident A et de son conjoint est la même qu'en 2031. Par conséquent, ils sont éligibles à faire la demande pour le régime d'assimilation et l'imposition collective.

À titre illustratif, si le contribuable A réalisait une autre plus-value immobilière du même montant en 2035 par exemple, le régime dérogatoire du paragraphe 3 ne s'appliquerait plus vu que le contribuable A a déjà pu en profiter dans le passé (à savoir en 2032).

*

Il est proposé au point 4° d'insérer un délai à l'alinéa 3 pour la demande pour le régime d'assimilation visée à l'alinéa 1er. Ce délai pour la demande d'être imposés d'après l'article 157*ter* s'appliquera tant aux contribuables non résidents qui sont soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette et qui demandent d'être imposés d'après l'article 157*ter* qu'à ceux qui ne sont pas soumis *de lege* à l'imposition par voie d'assiette, mais qui demandent d'être imposés

d'après l'article 157*ter*, cette demande pour le régime d'assimilation entraînant obligatoirement une imposition par voie d'assiette.

Les modifications proposées au point 5° visent simplement à acter du maintien de l'imposition collective pendant une période de transition de vingt-cinq ans pour les contribuables non résidents liés par un partenariat avant l'entrée en vigueur de la réforme.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 9**, le ministère des Finances amende le point 5° de l'article 56 comme suit :

L'article 157*ter*, alinéa 5, LIR est modifié comme suit :
a) À la lettre b), le point-virgule est remplacé par un point final ;
b) À la lettre b), à la suite de la première phrase, sont insérées deux nouvelles phrases, libellées comme suit :
« Sont assimilés aux partenaires visés à la présente lettre b), les partenaires visés à l'article 3*ter*, alinéa 1er, lettre b), qui quittent le Grand-Duché de Luxembourg pour s'installer à l'étranger, pour autant que, dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ils ont été imposés collectivement l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg, et qui sont imposés collectivement conformément à l'article 157*ter* les années d'imposition postérieures à l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg. La phrase précédente est également applicable en cas de multiples changements de résidence entre le Grand-Duché de Luxembourg et l'étranger, mais uniquement au titre des périodes de résidence à l'étranger ; » ;
c) À la première phrase, les mots « un domicile ou une résidence commun sont, sur demande conjointe, imposés collectivement si les conditions pour l'imposition collective, telle qu'exposée à l'alinéa 1a, sont remplies » sont remplacés par les mots « un domicile ou une résidence commun sont, sur demande conjointe et qui doit être soumise dans le délai visé à l'alinéa 3, imposés collectivement au titre des revenus indigènes si les conditions du régime de l'assimilation sont remplies, à moins qu'ils n'aient pas opté, sur demande conjointe dans le délai visé à l'alinéa 3, pour l'imposition collective l'année d'imposition précédente, qu'ils n'aient pas fait de demande dans le délai visé à l'alinéa 3 au régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente ou qu'ils n'aient pas respecté les conditions du régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente. L'absence de demande pour le régime de l'assimilation dans le délai visé à l'alinéa 3, le non-respect des conditions et modalités du régime de l'assimilation ou l'absence de demande pour l'imposition collective dans le délai visé à l'alinéa 3, a un effet irrévocable, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition concernée par la demande ni pour les années d'imposition subséquentes. En cas d'imposition collective, les revenus étrangers des deux partenaires sont pris en compte en vue de la fixation du taux d'impôt applicable » ;
d) À la deuxième phrase, les mots « alinéas 1er, 1a et 2 à 4 » sont remplacés par les mots « alinéas 1er, 1a, paragraphes 2 et 3, et 2 à 4 ».

De la même manière que pour l'amendement du point 1°, lettres a) et b), les lettres a) et b), proposent une modification de l'article 157*ter*, alinéa 5, lettre b), LIR afin de permettre aux contribuables résidents et non résidents de continuer à être imposés collectivement suite à multiples changements de résidence, tant qu'ils ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028 et tant qu'ils ont été imposés collectivement depuis le début de l'année d'imposition 2028 conformément à l'article 157*ter* LIR ou l'article 3*ter* LIR et l'article 154, alinéa 6, LIR pour l'année de leur réinstallation à l'étranger. Il est proposé de prendre en considération aussi des changements de résidence successifs, en soumettant le maintien de l'imposition collective aux mêmes conditions.

Les lettres b) et c) visent à aligner la situation des partenaires non résidents avec la situation des partenaires résidents suite à l'amendement 4, numéro 2. Ainsi, suite à l'amendement, les partenaires non résidents assimilés qui souhaitent être imposés individuellement pourront exprimer leur volonté à être imposés individuellement par le seul fait de ne pas demander l'application de l'imposition collective, dans leur déclaration pour l'impôt sur le revenu. Ainsi, cette absence de demande conjointe pour l'imposition collective dans le délai visé à l'article 157*ter*, alinéa 3, LIR, dans le cadre de la déclaration pour l'impôt sur le revenu, entraîne une imposition individuelle pour l'année d'imposition concernée et pour toutes les années d'imposition subséquentes. Aucun retour à l'imposition collective n'est possible.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État ne fait pas d'observation à l'égard du présent amendement quant au fond. Dans ses observations d'ordre légistique, il indique qu'à l'amendement 9, lettre b), il suffit de se référer à « la présente lettre ».

A la lettre c), à l'article 56, point 2°, à l'article 157*ter*, alinéa 1a, paragraphe 1er, quatrième phrase, dans sa teneur amendée, il y a lieu d'écrire « ont un effet irrévocable ». En outre, il faut écrire « aucun retour à l'imposition collective n'étant possible ». Ces observations valent également pour le point 2°, lettre c), à l'article 56, point 5°, à l'article 157*ter*, alinéa 5, quatrième phrase, dans sa teneur amendée.

La Commission des Finances modifie le texte dans ce sens.

Article 57

Les modifications proposées au niveau de la loi modifiée du 30 juin 1976 portant 1. création d'un fonds pour l'emploi; 2. réglementation de l'octroi des indemnités de chômage complet sont nécessaires en raison de l'introduction d'une imposition individuelle par une classe d'impôt unique pour tous les contribuables. Ainsi, les articles 119 à 121 LIR visant les différentes classes d'impôt sont abrogés et remplacés par un nouvel article 118*bis* LIR introduisant le tarif applicable aux anciens couples mariés ou pacsés pendant la période de transition.

La première modification vise donc à supprimer les références aux anciens articles 119 à 121 LIR et de les remplacer par une référence à l'article 118*bis* LIR.

La deuxième modification proposée vise à remplacer les références aux classes d'impôt, qui sont abolies, par des références aux articles introduisant les nouveaux tarifs. Ainsi, l'impôt sur le revenu des personnes physiques est porté à 109 pour cent pour la tranche du revenu ajusté dépassant 150 000 euros si les contribuables sont imposés individuellement en vertu de l'article 118 LIR et l'impôt sur le revenu des personnes physiques est porté à 109 pour cent pour la tranche du revenu ajusté dépassant 300 000 euros si les anciens contribuables mariés ou pacsés sont imposés collectivement en vertu de l'article 118*bis* LIR pendant la période de transition de vingt-cinq ans.

Le Conseil d'État signale qu'à la phrase liminaire, les mots « paragraphe 1er » y figurant en trop sont à supprimer.

Dans texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux les mots ont été supprimés.

Article 58

Les dispositions transitoires de l'article 58 sont à lire ensemble avec l'article 62 et permettent aux contribuables mariés résidents ou aux contribuables mariés non-résidents imposables

collectivement en vertu de l'article 157*bis*, alinéa 3, LIR de faire leur demande pour l'imposition individuelle au plus tard le 30 novembre 2027 s'ils souhaitent l'inscription du tarif en vertu de l'article 118 LIR sur la fiche de retenue d'impôt sur les traitements et salaires dès l'année d'imposition 2028. La demande est à faire à l'aide d'un formulaire spécifique qui est établi à cette fin par l'Administration des contribution directes.

Toute demande faite après le 30 novembre 2027 et au plus tard le 31 décembre 2027 entraînerait que l'inscription du tarif en vertu de l'article 118 LIR ne sera applicable sur la fiche de retenue d'impôt sur les traitements et salaires seulement à partir de l'année d'imposition 2029.

Dans les deux cas de figure, les contribuables sont obligatoirement tenus à une imposition par voie d'assiette suivant le tarif de l'article 118 LIR pour l'année d'imposition 2028.

Les contribuables résidents liés par un partenariat, les contribuables non résidents liés par un partenariat ou les contribuables non résidents mariés autres que ceux imposables collectivement en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3, LIR qui font leur demande pour l'imposition individuelle avant le 1er janvier 2028 sont considérés comme ayant fait leur demande pour l'imposition individuelle au cours de l'année 2028 et sont par conséquent soumis à une imposition par voie d'assiette pour l'année d'imposition 2028. À relever notamment que ces contribuables bénéficient le cas échéant automatiquement de l'application du tarif en vertu de l'article 118 LIR sur la fiche de retenue d'impôt sur les traitement et salaires dès 2028.

La demande pour l'imposition individuelle ayant un effet irrévocable, aucun retour vers l'imposition collective n'est possible à l'avenir si une demande a été faite en vertu des dispositions précédentes, ni pour l'année d'imposition 2028, ni pour les années subséquentes.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 10**, le ministère des Finances amende l'article 58, alinéa 2, comme suit : les mots « par des contribuables résidents et non résidents liés par un partenariat et » sont supprimés.

Suite aux amendements gouvernementaux 4, numéro 2, et 9, numéro 2, lettres b) et c), les contribuables résidents et non résidents liés par un partenariat qui souhaitent être imposés individuellement pourront exprimer cette volonté par le seul fait de ne pas demander l'application de l'imposition collective dans leur déclaration pour l'impôt sur le revenu. Par conséquent, la référence aux contribuables résidents et non résidents liés par un partenariat dans l'article 58, alinéa 2, du projet de loi, qui vise la demande pour l'imposition individuelle au cours de l'année 2028, devient sans objet. Il est dès lors proposé, par le présent amendement, de supprimer cette référence.

L'article 58, alinéa 2, du projet de loi demeure applicable aux contribuables non résidents mariés autres que ceux imposables collectivement en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3, LIR.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État ne formule pas d'observation à l'égard du présent amendement.

Article 59

Dans un contexte de sécurité juridique, cette disposition transitoire prévoit que l'article 145 LIR abrogé par l'article 46 de la présente loi, demeure applicable pour les régularisations de retenues d'impôt sur la base d'un décompte annuel au titre des années d'imposition antérieures à l'année d'imposition 2028.

Selon le Conseil d'État, les mots « abrogé par l'article 46 de la présente loi » sont à supprimer car superfétatoires.

Dans texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux les mots en question ont été supprimés.

Article 60

L'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), LIR prévoit que les contribuables veufs et divorcés bénéficient du tarif visé à l'article 118*bis*, alinéa 1er, LIR pendant cinq années subséquentes qui suivent le décès du conjoint ou la cessation de la communauté de vie. Cette nouvelle limite prolonge ainsi le maintien du tarif visé à l'article 118*bis*, alinéa 1er, LIR de deux années d'imposition étant donné qu'avant la réforme, les contribuables veufs ou divorcés n'ont pu profiter de la classe d'impôt 2 que pendant trois années d'imposition subséquentes qui suivent le décès du conjoint ou la cessation de la communauté de vie.

Pour l'application de cette disposition, l'article 60 précise que les contribuables veufs ou divorcés, dont la période des trois années subséquentes a expiré à la fin de l'année d'imposition 2026, ne peuvent plus bénéficier, en 2028, de l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), LIR. Sans cette précision, ces contribuables seraient, pour l'année d'imposition 2027, imposés dans la classe d'impôt 1 ou 1a, selon le cas, puis se verraient, pour une seule année (année d'imposition 2028), réintégrés dans le régime prévu à l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), LIR, avant d'être finalement soumis au tarif de l'article 118 à partir de l'année d'imposition 2029. Afin d'assurer la sécurité juridique, il a été décidé d'éviter ces basculements successifs entre les différentes classes d'impôt et les différents tarifs.

Le Conseil d'État renvoie à ses observations formulées au sujet de la suppression des mots « de la loi ou » dans le cadre de l'examen des articles 4, 5 et 24 du projet de loi sous revue.

Il est renvoyé aux explications fournies par le ministère des Finances dans la lettre d'amendements gouvernementaux et figurant à l'article 4 du présent commentaire des articles.

Le Conseil d'État suggère d'écrire « expire à la fin ».

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux a été modifié dans ce sens.

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 11**, le ministère des Finances amende l'article 60 comme suit :

À la suite du paragraphe 1er, il est inséré un paragraphe 2 libellé comme suit :
« À titre transitoire, en ce qui concerne l'application de l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), de la prédite loi, les contribuables résidents sont considérés comme étant imposés collectivement pour l'année d'imposition 2027. ».

L'amendement proposé vise à remédier à la situation de conjoints qui, au 1er janvier 2028 vivent en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire ou dont l'un décède en 2028 et qui ont demandé une imposition individuelle sur base de l'article 3*ter*, alinéas 2 ou 3, LIR pour l'année d'imposition 2027.

En l'absence d'une imposition collective au titre de l'année précédant celle du divorce ou du décès, ces conjoints ne rempliraient pas, pour l'année d'imposition 2028, les conditions

permettant de bénéficier de la période transitoire de cinq années prévues par l'article 118*bis* LIR.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État ne formule pas d'observation à l'égard du présent amendement. Dans ses observations d'ordre légistique, il signale qu'au paragraphe 2, il convient, à des fins d'harmonisation des dispositions de la loi qu'il s'agit de modifier, de remplacer les mots « de la prédite loi » par les mots « de la même loi ».

La Commission des Finances modifie le texte dans ce sens.

Article 61

La disposition transitoire de l'article 61 précise que pour l'application de l'article 157*ter*, alinéa 1a, LIR les contribuables non résidents sont considérés comme ayant respecté les conditions et modalités du régime de l'assimilation pour l'année d'imposition 2027. Afin de vérifier si les contribuables non résidents assimilés sont imposés collectivement pour l'année d'imposition 2028, il n'est pas nécessaire de vérifier si ces contribuables non résidents ont été assimilés, et donc imposés collectivement, l'année d'imposition avant l'introduction de la réforme.

Cette précision est nécessaire afin de s'assurer que les contribuables non résidents assimilés en vertu de l'article 157*ter* LIR ne soient pas soumis à des conditions plus restrictives que les contribuables résidents pour l'année d'imposition 2028. En effet, afin que les contribuables résidents puissent bénéficier de l'imposition collective pour l'année d'imposition 2028, la seule condition qu'ils doivent remplir est celle qu'ils étaient mariés avant le 1er janvier 2028. Sans cette disposition transitoire, les contribuables non résidents seraient soumis à une condition additionnelle par rapport aux contribuables résidents.

Néanmoins, pour les années d'imposition subséquentes, il est nécessaire de vérifier que les contribuables non résidents ont remplis les conditions du régime de l'assimilation les années d'imposition précédentes afin de s'assurer qu'ils ont été imposés collectivement depuis l'année d'imposition 2028. Cette précision d'inscrit dans l'optique que l'option pour l'imposition individuelle a un effet irrévocable. Afin d'éviter que les contribuables non résidents détournent l'effet irrévocable de l'option pour l'imposition individuelle par le fait de ne pas demander le régime de l'assimilation pour une année d'imposition, il a été nécessaire d'ajouter cette condition pour les contribuables non résidents.

Chapitres 6 et 7

Selon le Conseil d'État, les chapitres sous revue sont à reprendre sous un seul chapitre intitulé « Dispositions finales ».

L'ordre des articles 62 et 63 est à inverser, l'article introduisant un intitulé de citation devant précéder celui relatif à l'entrée en vigueur du projet de loi sous avis.

Le texte coordonné fourni par le ministère des Finances avec la lettre d'amendements gouvernementaux a été modifié dans ce sens.

Article 62 (article 63 initial)

Afin de faciliter la citation de cette future loi à l'avenir, il est proposé d'introduire un intitulé de citation spécifique qui met en évidence l'objectif principal de ce projet de loi, à savoir la mise en œuvre d'une classe d'impôt unique. Ceci facilitera la référence à cette loi spécifique dans différents projets de loi futurs.

Article 63 (article 62 initial)

La présente loi produira ses effets à partir de l'année d'imposition 2028.

Par exception, l'article 58 entre en vigueur le lendemain de la publication de la présente loi au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg. Il est important que l'article 58 entre en vigueur dès la publication de la présente loi au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg afin de s'assurer que les contribuables mariés ou liés par un partenariat puissent faire leur demande pour l'imposition individuelle au plus tard le 30 novembre 2027 s'ils souhaitent bénéficier du taux établi en vertu du tarif visé à l'article 118 LIR sur la fiche de retenues d'impôt sur les traitements et salaires dès l'année d'imposition 2028.

5. Texte proposé par la commission parlementaire

Compte tenu de ce qui précède, la Commission des Finances recommande à la Chambre des Députés d'adopter le projet de loi n°8676 dans la teneur qui suit :

Projet de loi portant mise en œuvre de la classe d'impôt unique et modifiant :

1° la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ;

2° la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz ») ;

3° la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;

4° la loi modifiée du 30 juin 1976 portant 1. création d'un fonds pour l'emploi; 2. réglementation de l'octroi des indemnités de chômage complet

Chapitre 1er - Modification de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »)

Art. 1er.

Le paragraphe 91, alinéa 1er, de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») est modifié comme suit :

1° À la quatrième phrase, les termes « En cas d'imposition collective d'époux et de partenaires » sont remplacés par les termes « Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, en cas d'imposition collective de conjoints et de partenaires » ;

2° À la cinquième phrase, sont insérés avant le point final les termes « pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052 » ;

3° La sixième phrase est supprimée.

Chapitre 2 - Modification de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz »)

Art. 2.

Le paragraphe 7*bis* de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz ») est abrogé.

Chapitre 3 - Modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu

Art. 3.

L'intitulé du chapitre III de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est remplacé par l'intitulé suivant « IMPOSITION COLLECTIVE OU INDIVIDUELLE **»**.

Art. 4.

L'article 3 de la même loi est remplacé comme suit :

« Art. 3.

(1) Les contribuables, y compris les contribuables mariés et ceux qui ont fait une déclaration de partenariat à partir du 1er janvier 2028, sont imposés individuellement suivant le tarif visé à l'article 118.

(2) Aux fins de la présente loi, sont considérés comme conjoints ou époux les contribuables mariés qui ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire. Sont considérés comme partenaires les contribuables qui sont liés par un partenariat au sens de l'article 2 de la loi modifiée du 9 juillet 2004 relative aux effets légaux de certains partenariats ou ceux liés par un partenariat de droit étranger enregistré dans un pays étranger, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition et qui partagent pendant toute l'année d'imposition un domicile ou une résidence commun.

(3) Le revenu imposable ajusté au sens de l'article 126 est déterminé individuellement pour chacun des deux contribuables mariés ou liés par un partenariat. L'impôt frappe le revenu imposable ajusté réalisé individuellement par chaque contribuable marié ou lié par un partenariat.

(4) Aux fins de l'imposition, les revenus réalisés par les contribuables mariés ou liés par un partenariat sont attribués d'après les dispositions qui suivent.

Les revenus visés à l'article 10, numéros 1 à 5, à l'exclusion des revenus visés à l'article 10, numéro 4 réalisés par un enfant mineur faisant partie du ménage du contribuable, sont imposables dans le chef du conjoint ou du partenaire qui les a réalisés.

Sauf preuve contraire, les revenus visés à l'article 10, numéros 6 à 8, sont attribués au conjoint ou au partenaire propriétaire ou titulaire des biens générant les revenus.

Les dépenses spéciales sont à déduire dans le chef du conjoint ou du partenaire qui est souscripteur du contrat, qui a payé des arrérages de rentes et de charges permanentes au conjoint divorcé ou qui a effectué un don en espèces ou en nature. Les cotisations sociales ainsi que les cotisations personnelles à un régime complémentaire de pension sont déductibles dans le chef du conjoint ou du partenaire qui exerce l'activité lui procurant un revenu.

Les dépenses d'exploitation et les frais d'obtention sont à déduire dans le chef du conjoint ou du partenaire qui a réalisé les revenus. ».

Art. 5.

L'article 3*bis* de la même loi est remplacé comme suit :

« Art. 3*bis*.

(1) Par dérogation à l'article 3 et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, sont imposés collectivement suivant le tarif visé à l'article 118*bis* :

a) les conjoints, mariés avant le 1er janvier 2028, qui sont contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028 et qui au début de l'année d'imposition ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire. Le jugement de divorce rendu dans le cadre d'une procédure de divorce par consentement mutuel vaut autorisation de résider séparément ;

b) sur demande conjointe, les conjoints, mariés avant le 1er janvier 2028, qui ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire, dont l'un est contribuable résident depuis le début de l'année d'imposition 2028 et l'autre est une personne non résidente, à condition que le conjoint résident réalise au Luxembourg au moins 90 pour cent des revenus professionnels du ménage pendant l'année d'imposition. Le conjoint non résident doit justifier ses revenus annuels par des documents probants ;

c) les conjoints, mariés avant le 1er janvier 2028, dont un ou les deux sont contribuables non résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028, imposés collectivement conformément à l'article 157*ter* depuis l'année d'imposition 2028, qui dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ont été imposés collectivement l'année d'imposition lors de laquelle ils s'installent au Grand-Duché de Luxembourg postérieurement au 1er janvier 2028, qui sont contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition lors de laquelle ils se sont installés au Grand-Duché de Luxembourg et qui au début de l'année d'imposition ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire. Sont assimilés aux conjoints visés à la présente lettre, les conjoints visés à l'article 157*ter*, alinéa 1a, paragraphe 1er, lettre b), qui se réinstallent au Grand-Duché de Luxembourg après avoir quitté celui-ci, pour autant que, dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ils ont été imposés collectivement l'année d'imposition de leur réinstallation au Grand-Duché de Luxembourg. La phrase précédente est également applicable en cas de multiples changements de résidence entre le Grand-Duché de Luxembourg et l'étranger, mais uniquement au titre des périodes de résidence au Grand-Duché de Luxembourg. Le jugement de divorce rendu dans le cadre d'une procédure de divorce par consentement mutuel vaut autorisation de résider séparément.

(2) Les contribuables mariés visés à l'alinéa 1er, lettres a) et c), imposés collectivement, ont la possibilité d'opter, sur demande conjointe, pour l'imposition individuelle visée à l'article 3. Cette demande conjointe est soumise au plus tard le 30 novembre de l'année d'imposition concernée à l'aide d'un formulaire spécifique établi à cette fin par l'Administration des contributions directes. Cette demande conjointe pour l'imposition individuelle entraîne obligatoirement une imposition par voie d'assiette suivant le tarif visé à l'article 118 pour l'année d'imposition de la demande conjointe pour chacun des contribuables. Une demande conjointe soumise après le 30 novembre et au plus tard le 31 décembre de l'année d'imposition entraîne obligatoirement une imposition par voie d'assiette suivant le tarif visé à l'article 118 pour l'année d'imposition de la demande conjointe ainsi que pour l'année d'imposition suivant l'année d'imposition de ladite demande pour chacun des contribuables. Cette demande conjointe a un effet irrévocable, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition concernée par la demande ni pour les années d'imposition subséquentes.

À défaut de demande conjointe pour une imposition collective pour l'année d'imposition concernée, et en cas de non-respect des conditions visées à l'alinéa 1er, lettre b), le contribuable marié résident visé à l'alinéa 1er, lettre b), est d'office imposé conformément à l'article 3. Dans ce cas, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition concernée ni pour les années d'imposition subséquentes. ».

Art. 6.

L'article 3*ter* de la même loi est remplacé comme suit :

« Art. 3*ter*.

(1) Par dérogation à l'article 3 et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, sont imposés collectivement suivant le tarif visé à l'article 118*bis*, sur demande conjointe et à condition d'avoir partagé pendant toute l'année d'imposition un domicile ou une résidence commun :

a) les partenaires, qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition, et qui sont contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028 ;

b) les partenaires, qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition, dont un ou les deux sont contribuables non résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028, imposés collectivement conformément à l'article 157*ter* depuis l'année d'imposition 2028, qui dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ont été imposés collectivement l'année d'imposition lors de laquelle ils se sont installés au Grand-Duché de Luxembourg postérieurement au 1er janvier 2028 et qui sont contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition lors de laquelle ils se sont installés au Grand-Duché de Luxembourg. Sont assimilés aux partenaires visés à la présente lettre, les partenaires visés à l'article 157*ter*, alinéa 5, lettre b), qui se réinstallent au Grand-Duché de Luxembourg après avoir quitté celui-ci, pour autant que, dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ils ont été imposés collectivement l'année d'imposition de leur réinstallation au Grand-Duché de Luxembourg. La phrase précédente est également applicable en cas de multiples changements de résidence entre le Grand-Duché de Luxembourg et l'étranger, mais uniquement au titre des périodes de résidence au Grand-Duché de Luxembourg.

(2) Les dispositions des articles 4 à 155*bis* applicables en cas d'imposition collective des époux en vertu de l'article 3*bis* sont également applicables dans les mêmes conditions en cas d'imposition collective des partenaires, à l'exception de celles des articles 48, numéros 2 à 3, 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), 136 à 144, 153*bis* et 153*ter*.

(3) Un règlement grand-ducal peut rendre applicables aux partenaires imposés collectivement les dispositions réglementaires, prises en exécution de la présente loi, applicables aux époux imposables collectivement.

(4) La demande conjointe visée à l'alinéa 1er doit être soumise au plus tard le 31 décembre de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition concernée et entraîne obligatoirement une imposition par voie d'assiette des partenaires.

(5) À défaut de demande conjointe pour une imposition collective pour l'année d'imposition concernée dans le délai visé à l'alinéa 4, les partenaires visés à l'alinéa 1er sont d'office imposés conformément à l'article 3. Dans ce cas, le défaut de demande conjointe a un effet

irrévocable, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition concernée ni pour les années d'imposition subséquentes.

(6) Les partenaires, qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028, et qui se marient après le 1er janvier 2028, sont considérés avoir été mariés avant le 1er janvier 2028 en vertu de l'article 3*bis*, sous condition que le partenariat a existé jusqu'à la date du mariage. ».

Art. 7.

L'article 4 de la même loi est modifié comme suit :

1° L'alinéa 1er est remplacé comme suit :

« (1) Le contribuable et ses enfants mineurs pour lesquels il obtient une modération d'impôt pour enfant, conjointement avec l'autre parent ou à lui seul, selon les dispositions de l'article 122 et qui font partie de son ménage en vertu des dispositions de l'article 123, sont imposés collectivement. Au cas où une modération d'impôt pour enfant est accordée au contribuable, conjointement avec l'autre parent de l'enfant mineur, les revenus de l'enfant mineur sont à ajouter à raison de 50 pour cent à l'un et à l'autre des deux parents. Au cas où une modération d'impôt pour enfant est accordée intégralement au contribuable, les revenus de l'enfant mineur lui sont à ajouter intégralement. L'imposition collective du contribuable et de ses enfants mineurs n'a lieu que pour les contribuables résidents et pour les personnes qui, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, demandent l'imposition collective prévue à l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b). Toutes les conditions mentionnées au présent alinéa sont à remplir simultanément au début de l'année d'imposition. » ;

2° À l'alinéa 2, deuxième phrase, les termes « Les conditions du N°3 de l'article 46 » sont remplacés par les termes « Les conditions de l'article 46, numéro 3, ».

Art. 8.

L'article 6, alinéa 4, de la même loi est modifié comme suit :

1° Les termes « Lorsqu'une » sont remplacés par les termes « Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, lorsqu'une » ;

2° Les termes « en vertu de l'article 3, lettre d) » sont remplacés par les termes « en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b) » ;

3° Les termes «, à condition que les critères de l'articles 3*bis*, alinéa 1er, soient respectés » sont insérés avant le point final.

Art. 9.

L'article 46, numéro 3, de la même loi, est modifié comme suit :

1° Les termes « autres que le conjoint imposable collectivement avec l'exploitant » sont supprimés ;

2° Le point-virgule est remplacé par un point et il est inséré une nouvelle phrase, libellée comme suit :

« Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, la rémunération effectivement allouée à un conjoint imposable collectivement avec l'exploitant en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1er, ne rentre pas parmi les dépenses d'exploitation ; ».

Art. 10.

L'article 48 de la même loi est modifié comme suit :

1° Au numéro 2, les termes « à des proches parents imposables collectivement avec lui » sont remplacés par les termes « à des proches parents, autres que le conjoint, imposables collectivement avec lui » ;

2° Il est inséré un numéro 2a, libellé comme suit :

« 2a. les loyers, fermages ou redevances qui, en raison de biens affectés à l'entreprise, sont alloués, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, au conjoint imposable collectivement en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1er, avec l'exploitant ; » ;

3° Au numéro 3, les termes « au conjoint imposable collectivement avec lui » sont remplacés par les termes « , pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, au conjoint imposable collectivement avec lui, en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1er ».

Art. 11.

L'article 71, alinéa 1er, de la même loi, est modifié comme suit :

1° Les termes « autre que le conjoint imposable collectivement avec l'exploitant » sont supprimés ;

2° Il est inséré une nouvelle phrase, libellée comme suit :

« Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, la rémunération effectivement allouée à un conjoint imposable collectivement avec l'exploitant en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1er, n'est pas déductible comme dépense d'exploitation. ».

Art. 12.

À l'article 102*quater*, alinéa 3, de la même loi, les termes « au sens de l'article 3, de l'article 3*bis* ou de l'article 157*ter* » sont remplacés par les termes « au sens de l'article 3*bis*, de l'article 3*ter* ou de l'article 157*ter* ».

Art. 13.

À l'article 105*bis*, alinéa 4, de la même loi, les termes « Lorsque des époux imposables collectivement » sont remplacés par les termes « Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, lorsque des époux imposables collectivement ».

Art. 14.

L'article 107, alinéa 4, de la même loi, est modifié comme suit :

1° La première phrase est remplacée comme suit :

« Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, les montants visés à l'alinéa 1er sont doublés lorsque des époux imposables collectivement au sens de l'article 3*bis*, alinéa 1er, perçoivent chacun des revenus de l'espèce. » ;

2° À la deuxième phrase, les termes « Par dérogation aux dispositions qui précèdent » sont remplacés par les termes « Par dérogation aux dispositions qui précèdent et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, ».

Art. 15.

À l'article 109, alinéa 1er, de la même loi, le numéro 1a est remplacé comme suit :

« 1a. les intérêts débiteurs, dans la mesure où ces intérêts ne sont pas en rapport économique avec des revenus exemptés. Ces intérêts débiteurs ainsi que les primes et cotisations visées à l'article 111, alinéa 1er, lettres a) et b), ne peuvent être déduits qu'à concurrence d'un montant annuel de 900 euros.

Ce plafond est majoré de son propre montant pour le conjoint et pour chaque enfant suivant les deux paragraphes qui suivent.

Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, ce plafond est majoré de son propre montant si les conjoints sont imposés collectivement en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1er.

Une majoration de ce plafond de son propre montant est accordée au contribuable à raison de 50 pour cent pour chaque enfant pour lequel il a droit à une modération d'impôt pour enfant conjointement avec l'autre parent selon les dispositions de l'article 122. Une majoration de ce plafond de son propre montant est accordée au contribuable à raison de 100 pour cent pour chaque enfant pour lequel il a droit à une modération d'impôt pour enfant à lui seul selon les dispositions de l'article 122.

Lorsque l'assujettissement du contribuable à l'impôt n'a pas existé durant toute l'année, les plafonds sont à prendre en considération en proportion des mois entiers d'assujettissement.

La limitation de la déduction des intérêts débiteurs ne s'applique cependant 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 la cadre de la transmission – par voie de partage successoral – d'une entreprise visée à l'article 14 dans les conditions de l'article 37 ou d'une exploitation agricole dans les conditions des articles 37 et 72.

Ne sont pas visés par la présente disposition, les versements effectués au titre d'un contrat individuel de prévoyance-vieillesse en vertu de l'article 111*bis* ou de l'article 111*ter* ; ».

Art. 16.

L'article 110 est modifié comme suit :

1° Au numéro 4, il est inséré, à la suite de la première phrase, une nouvelle phrase libellée comme suit :

« Le montant des cotisations payées déductibles sous le numéro 5 est à exclure du montant à déduire sous le présent numéro ; » ;

2° À la suite du numéro 4, il est inséré un numéro 5 nouveau, libellé comme suit :

« 5. Par dérogation au numéro 4, les cotisations payées par le contribuable, qui est imposé suivant le tarif visé à l'article 118, au titre personnel de son conjoint ou de son partenaire en raison d'une assurance continuée ou facultative en matière 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, sont déductibles au niveau de ce contribuable. Les cotisations sont à payer directement par le contribuable à l'organisme de sécurité sociale compétent visé à la première phrase. Une déduction au titre du présent numéro est à exclure pour les besoins du numéro 4 du présent article. ».

Art. 17.

L'article 111 de la même loi est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 2, les termes « une modération d'impôt pour enfant selon les dispositions de l'article 122 » sont remplacés par les termes « , à lui seul ou conjointement avec l'autre parent, une modération d'impôt pour enfant selon les dispositions de l'article 122 » ;

2° L'alinéa 5 est modifié comme suit :

a) au paragraphe 1er, le montant de « 1.344 euros » est remplacé par celui de « 1 500 euros » et le montant de « 672 euros » est remplacé par celui de « 900 euros » ;

b) le paragraphe 2 est remplacé comme suit :

« La détermination du plafond majoré de 1 500 euros est fonction de l'âge du souscripteur adulte le plus jeune. Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, la majoration pour le conjoint n'est accordée que si les conjoints sont imposés collectivement en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1er. Une majoration de ce plafond de son propre montant est accordée au contribuable à raison de 50 pour cent pour chaque enfant pour lequel il a droit à une modération d'impôt pour enfant conjointement avec l'autre parent selon les dispositions de l'article 122. Une majoration de ce plafond de son propre montant est accordée au contribuable à raison de 100 pour cent pour chaque enfant pour lequel il a droit à une modération d'impôt pour enfant à lui seul selon les dispositions de l'article 122. ».

Art. 18.

L'article 111*bis*, alinéa 3, de la même loi est modifié comme suit :

1° La première phrase est supprimée ;

2° À la deuxième phrase, les termes « Lorsque des époux imposables collectivement » sont remplacés par les termes « Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, lorsque des époux imposables collectivement ».

Art. 19.

L'article 111*ter*, alinéa 3, de la même loi est modifié comme suit :

1° La première phrase est supprimée ;

2° À la deuxième phrase, les termes « Lorsque des époux imposables collectivement » sont remplacés par les termes « Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, lorsque des époux imposables collectivement ».

Art. 20.

À l'article 113, alinéa 2, première phrase, de la même loi, les termes « Lorsque des époux imposables collectivement » sont remplacés par les termes « Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, lorsque des époux imposables collectivement ».

Art. 21.

À l'article 115, numéro 15, paragraphe 2, de la même loi, les termes « au sens de l'article 3 » sont remplacés par les termes « au sens de l'article 3*bis*, alinéa 1er, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052 ».

Art. 22.

À l'article 117, alinéa 1er, de la même loi, les termes « Sans préjudice des dispositions de l'article 153 de la présente loi » sont remplacés par les termes « Sans préjudice des dispositions des articles 153 et 153*bis* de la présente loi ».

Art. 23.

L'article 118 de la même loi est remplacé comme suit :

« Art. 118.

L'impôt sur le revenu est déterminé en fonction du revenu imposable ajusté au sens de l'article 126, conformément à l'article 124 sur la base du tarif suivant :

0%	pour la tranche de revenu inférieure à		26 650 euros
11%	pour la tranche de revenu comprise entre	26 650 et	31 500 euros
14%	pour la tranche de revenu comprise entre	31 500 et	35 500 euros
19%	pour la tranche de revenu comprise entre	35 500 et	39 400 euros
25%	pour la tranche de revenu comprise entre	39 400 et	44 400 euros
32%	pour la tranche de revenu comprise entre	44 400 et	49 500 euros
39%	pour la tranche de revenu comprise entre	49 500 et	117 500 euros
40%	pour la tranche de revenu comprise entre	117 500 et	176 200 euros
41%	pour la tranche de revenu comprise entre	176 200 et	234 800 euros
42%	pour la tranche de revenu dépassant		234 800 euros

Le tarif visé par le présent article est dénommé « tarif visé à l'article 118 » ou « tarif unique » abrégé sous le libellé « tarif U ». ».

Art. 24.

À la suite de l'article 118 de la même loi, il est inséré un article 118*bis* nouveau, qui prend la teneur suivante :

« Art. 118*bis*.

(1) Par dérogation à l'article 118 et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, l'impôt sur le revenu à charge des contribuables répondant aux critères énoncés à l'alinéa 2 est déterminé en fonction du revenu imposable ajusté au sens de l'article 126, conformément à l'article 124 sur la base du tarif suivant :

0%	pour la tranche de revenu inférieure à		26 460 euros
8%	pour la tranche de revenu comprise entre	26 460 et	30 870 euros
9%	pour la tranche de revenu comprise entre	30 870 et	35 280 euros
10%	pour la tranche de revenu comprise entre	35 280 et	39 690 euros
11%	pour la tranche de revenu comprise entre	39 690 et	44 100 euros
12%	pour la tranche de revenu comprise entre	44 100 et	48 510 euros
14%	pour la tranche de revenu comprise entre	48 510 et	53 100 euros
16%	pour la tranche de revenu comprise entre	53 100 et	57 690 euros
18%	pour la tranche de revenu comprise entre	57 690 et	62 280 euros
20%	pour la tranche de revenu comprise entre	62 280 et	66 870 euros
22%	pour la tranche de revenu comprise entre	66 870 et	71 460 euros
24%	pour la tranche de revenu comprise entre	71 460 et	76 050 euros
26%	pour la tranche de revenu comprise entre	76 050 et	80 640 euros
28%	pour la tranche de revenu comprise entre	80 640 et	85 230 euros
30%	pour la tranche de revenu comprise entre	85 230 et	89 820 euros
32%	pour la tranche de revenu comprise entre	89 820 et	94 410 euros
34%	pour la tranche de revenu comprise entre	94 410 et	99 000 euros
36%	pour la tranche de revenu comprise entre	99 000 et	103 590 euros
38%	pour la tranche de revenu comprise entre	103 590 et	108 180 euros
39%	pour la tranche de revenu comprise entre	108 180 et	234 900 euros
40%	pour la tranche de revenu comprise entre	234 900 et	352 320 euros
41%	pour la tranche de revenu comprise entre	352 320 et	469 740 euros
42%	pour la tranche de revenu dépassant		469 740 euros

Le tarif visé par le présent article est dénommé « tarif visé à l'article 118*bis* » ou « tarif transitoire » abrégé sous le libellé « tarif T ».

(2) Sont visées par cette disposition les contribuables suivants :

a) les personnes imposées collectivement en vertu des articles 3*bis*, alinéa 1er, ou 3*ter*, alinéa 1er ;

b) les personnes veuves, dont le mariage a été dissous par décès au cours des cinq années précédant l'année d'imposition, si elles ont été imposées collectivement en

vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1er, lors de l'année d'imposition précédant l'année de la dissolution du mariage par décès, sauf si les conjoints ont opté sur demande conjointe pour une imposition en vertu du tarif visé à l'article 118 conformément aux dispositions de l'article 3*bis*, alinéa 2, lors de l'année de la dissolution du mariage par décès. Au cours de la période transitoire mentionnée à la phrase précédente, une personne veuve peut opter pour une imposition en vertu du tarif visé à l'article 118 conformément aux dispositions de l'article 3*bis*, alinéa 2 ;

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 cinq années précédant l'année d'imposition, si avant cette époque et pendant cinq ans elles n'ont pas bénéficié de la présente disposition et si elles ont été imposées collectivement en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1er, lors de l'année d'imposition précédant l'année du divorce, de la séparation de corps, de la séparation de fait ou de l'ordonnance de référé autorisant les conjoints à résider séparément, sauf si les conjoints ont opté sur demande conjointe pour une imposition en vertu du tarif visé à l'article 118 conformément aux dispositions de l'article 3*bis*, alinéa 2, lors de l'année du divorce, de la séparation de corps, de la séparation de fait ou de l'ordonnance de référé autorisant les conjoints à résider séparément. Au cours de la période transitoire mentionnée à la phrase précédente, une personne divorcée, séparée de corps ou séparée de fait peut opter pour une imposition en vertu du tarif visé à l'article 118 conformément aux dispositions de l'article 3*bis*, alinéa 2. ».

Art. 25.

Les articles 119 à 121 de la même loi sont abrogés.

Art. 26.

L'article 122 de la même loi est modifié comme suit :

1° Les alinéas 1er à 3 sont remplacés comme suit :

« (1) Le contribuable, parent d'un ou de plusieurs enfants communs, qui vit dans un même ménage ensemble avec l'autre parent et cet ou ces enfants dans les conditions définies à l'article 123, obtient conjointement avec l'autre parent une modération d'impôt pour enfant suivant les dispositions des alinéas suivants.

Par dérogation à la phrase qui précède, le contribuable, parent d'un ou de plusieurs enfants communs, qui vit dans un même ménage ensemble avec son conjoint, personne non résidente, et cet ou ces enfants, dans les conditions définies à l'article 123, et qui opte, conjointement avec son conjoint, personne non résidente, pour l'imposition collective en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), obtient à lui seul, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, une modération d'impôt pour enfant suivant les dispositions des alinéas suivants.

Lorsque les deux parents ne vivent pas dans un même ménage ensemble avec le ou les enfants communs, le contribuable, que ce soit un parent ou toute autre personne physique, qui vit dans un même ménage ensemble avec l'enfant dans les conditions définies à l'article 123, obtient à lui seul une modération d'impôt pour enfant suivant les dispositions des alinéas suivants.

Par dérogation à la phrase qui précède, lorsqu'en cas de séparation des parents, les enfants communs vivent alternativement en raison d'une résidence alternée dans un même ménage avec chacun des parents dans les conditions définies à l'article 123, le contribuable obtient

conjointement avec l'autre parent une modération d'impôt pour enfant suivant les dispositions des alinéas suivants.

(2) En ce qui concerne l'enfant qui, pour une année d'imposition déterminée, ouvre droit à l'allocation familiale versée en vertu du Code de la sécurité sociale, livre IV, chapitre I[er], à l'aide financière de l'Etat pour études supérieures accordée en vertu de la loi modifiée du 24 juillet 2014 concernant l'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou à l'aide aux volontaires payée en vertu de la loi modifiée du 31 octobre 2007 sur le service volontaire des jeunes, la modération d'impôt pour enfant, considérée comme faisant partie intégrante de l'allocation familiale, de l'aide financière de l'Etat pour études supérieures ainsi que de l'aide aux volontaires, est réputée avoir été accordée au titre de la même année aux contribuables visés aux alinéas 2b) à 2e) dans le ménage desquels ou duquel cet enfant vit dans les conditions définies à l'article 123.

(2a) Abrogé

(2b) Lorsque des parents vivent ensemble dans un même ménage avec un ou plusieurs enfants communs, la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocations familiales ou sous forme d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires, visée à l'alinéa 2, est réputée avoir été accordée au contribuable conjointement avec l'autre parent. Il est indifférent qui des deux parents est attributaire de l'allocation familiale à laquelle ouvre droit l'enfant.

(2c) Lorsqu'un contribuable, marié à une personne non résidente, parent d'un ou de plusieurs enfants communs, vit dans un même ménage ensemble avec le ou les enfants communs, et opte pour l'imposition collective en vertu de l'article 3*bis*, alinéa 1[er], lettre b), la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocations familiales ou sous forme d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires, visée à l'alinéa 2, est réputée avoir été accordée à ce contribuable. Il est indifférent qui des deux parents est attributaire de l'allocation familiale à laquelle ouvre droit l'enfant.

(2d) A défaut de ménage commun des parents ensemble avec l'enfant commun tel que visé sous l'alinéa 2b, la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocations familiales ou sous forme d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires, visée à l'alinéa 2, est réputée avoir été accordée au contribuable, que ce soit un parent ou toute autre personne physique, qui est attributaire du premier versement de l'allocation familiale auquel l'enfant ouvre droit au cours de l'année d'imposition.

(2e) Par dérogation au cas visé à l'alinéa 2d, lorsque deux personnes séparées vivent dans deux ménages distincts, qu'elles sont parents d'un ou de plusieurs enfants communs sur lesquels elles exercent conjointement l'autorité parentale et qui vivent alternativement, en raison d'une résidence alternée, sous le toit de ces deux personnes, la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocations familiales ou sous forme d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires, visée à l'alinéa 2, est réputée avoir été accordée au contribuable, conjointement avec l'autre personne. Il est indifférent si un seul des parents est attributaire ou si les deux parents sont attributaires de l'allocation familiale à laquelle ouvre droit l'enfant.

(3) Si aucune allocation familiale, aide financière de l'Etat pour études supérieures ou aide aux volontaires n'a été attribuée pour un enfant au titre d'une année déterminée, une modération d'impôt pour enfant sous forme d'un dégrèvement d'impôt est octroyée, sur demande, pour moitié au contribuable qui a droit à une modération d'impôt pour enfant conjointement avec l'autre parent selon les dispositions de l'alinéa 1[er] ou intégralement au contribuable qui a droit à une modération d'impôt pour enfant à lui seul selon les dispositions de l'alinéa 1[er].

La modération d'impôt pour enfant sous forme d'un dégrèvement d'impôt s'élève à 922,50 euros. Elle est octroyée au contribuable après la fin de l'année d'imposition et est à imputer, dans la limite de l'impôt dû, d'après les dispositions de l'article 154, alinéa 1er, numéro 1. Le contribuable qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette, obtient l'imputation des modérations d'impôt pour enfant dans la limite de l'impôt dû lors d'une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu des articles 153*bis* ou 157, alinéa 4a. » ;

2° À l'alinéa 4, les termes « ou d'un décompte annuel » sont supprimés.

Art. 27.

L'article 123 de la même loi est modifié comme suit :

1° Les alinéas 1er à 5 sont remplacés comme suit :

« (1) La modération d'impôt pour enfant visée à l'article 122 est accordée dans les hypothèses spécifiées aux alinéas 3 à 5 ci-dessous en raison des enfants énumérés ci-après :

les descendants ;

les enfants adoptifs et leurs descendants ;

les enfants recueillis d'une façon durable au foyer du contribuable.

(2) Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052 et en ce qui concerne les conjoints, mariés avant le 1er janvier 2028, imposables collectivement aux termes de l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), les enfants du conjoint non résident entrent également en ligne de compte.

(3) Le contribuable a droit à lui seul ou conjointement avec l'autre parent à une modération d'impôt en raison des enfants ayant fait partie, au cours de l'année d'imposition, de son ménage et qui ont été âgés, au début de l'année d'imposition, de moins de vingt-et-un ans.

Un enfant est censé faire partie du ménage du contribuable lorsqu'il vit sous le même toit que ce dernier ou bien lorsqu'il séjourne passagèrement ailleurs pour une raison autre que celle d'une occupation essentiellement lucrative. Un enfant ne peut, pour une même année, faire partie de plus d'un ménage. La phrase qui précède ne s'applique pas aux enfants vivant alternativement, en raison d'une résidence alternée, sous le toit de deux personnes, qui exercent conjointement l'autorité parentale. Sont assimilés à ces enfants, pour toute année d'imposition postérieure à leur majorité, les enfants qui, à l'âge de dix-huit ans, ont vécu alternativement en raison d'une résidence alternée dans un même ménage avec chacun des parents, même si ce régime a pris fin à leur dix-huitième anniversaire, à moins que les parents déclarent que les enfants ne font partie que du ménage d'un des parents.

Si un enfant passe au cours d'une année définitivement d'un ménage à un autre, il est réputé faire partie du ménage :

a) des deux parents visés à l'article 122, alinéa 2b, si l'un des deux parents est attributaire du premier versement de l'allocation familiale auquel l'enfant ouvre droit au cours de l'année d'imposition ;

b) du contribuable visé à l'article 122, alinéa 2c, si le contribuable est attributaire du premier versement de l'allocation familiale auquel l'enfant ouvre droit au cours de l'année d'imposition ;

c) de la personne visée à l'article 122, alinéa 2d, qui est attributaire du premier versement de l'allocation familiale auquel l'enfant ouvre droit au cours de l'année d'imposition ;

d) des deux personnes visées à l'article 122, alinéa 2e, sous le toit desquelles l'enfant vit alternativement, en raison d'une résidence alternée si une ou les deux personnes sont attributaires du premier versement de l'allocation familiale auquel l'enfant ouvre droit au cours de l'année d'imposition.

Si l'allocation familiale est versée au bénéficiaire majeur, ou si les conditions de l'article 122, alinéa 3, sont remplies, l'enfant est réputé faire partie du ou des ménages du ou des contribuables dans lesquels ou dans lequel il vit soit au début de l'année, soit au moment de sa naissance ou de son adoption, soit au moment où l'assujettissement à l'impôt du contribuable commence. Si l'enfant est bénéficiaire d'une aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'une aide aux volontaires, les mêmes conséquences s'appliquent. Ainsi, l'enfant est réputé faire partie du ménage :

a) des deux parents visés à l'article 122, alinéa 2b ;

b) du contribuable visé à l'article 122, alinéa 2c ;

c) de la personne visée à l'article 122, alinéa 2d ;

d) des deux personnes visées à l'article 122, alinéa 2e, sous le toit desquelles l'enfant vit alternativement, en raison d'une résidence alternée.

Les époux ou partenaires, même âgés de moins de vingt-et-un ans, non séparés de fait, sont censés avoir un ménage distinct même lorsqu'ils partagent l'habitation d'un autre contribuable.

Les personnes, même âgées de moins de vingt-et-un ans, qui ont des enfants, sont censées avoir un ménage commun avec leurs enfants, même lorsqu'elles partagent avec ces enfants l'habitation d'un autre contribuable.

(4) Le contribuable obtient à lui seul ou conjointement avec l'autre parent une modération d'impôt en raison des enfants ayant fait partie, au cours de l'année d'imposition, de son ménage et âgés d'au moins vingt-et-un ans au début de l'année d'imposition, à condition que les enfants aient poursuivi de façon continue des études de formation professionnelle à plein temps s'étendant sur plus d'une année.

Si l'enfant est bénéficiaire d'une aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'une aide aux volontaires, l'enfant est réputé faire partie du ménage :

a) des deux parents visés à l'article 122, alinéa 2b ;

b) du contribuable visé à l'article 122, alinéa 2c ;

c) de la personne visée à l'article 122, alinéa 2d ;

d) des deux personnes visées à l'article 122, alinéa 2e, sous le toit desquelles l'enfant vit alternativement, en raison d'une résidence alternée.

(5) Le contribuable obtient à lui seul ou conjointement avec l'autre parent une modération d'impôt en raison d'enfants âgés d'au moins vingt-et-un ans au début de l'année d'imposition jouissant de l'allocation spéciale supplémentaire allouée aux enfants handicapés en vertu de l'article 274 du Code de la sécurité sociale.

Même lorsqu'ils séjournent passagèrement ou définitivement ailleurs pour une raison autre que celle d'une occupation essentiellement lucrative, ces enfants sont censés faire partie du ménage :

a) des deux parents visés à l'article 122, alinéa 2b ;

b) du contribuable visé à l'article 122, alinéa 2c ;

c) de la personne visée à l'article 122, alinéa 2d ;

d) des deux personnes visées à l'article 122, alinéa 2e, sous le toit desquelles l'enfant vit alternativement, en raison d'une résidence alternée. » ;

2° Les alinéas 8 et 9 sont abrogés.

Art. 28.

L'article 123*bis* de la même loi est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 1er, les termes « le contribuable obtient sur demande » sont remplacés par les termes « le contribuable obtient sur demande, à lui seul ou conjointement avec l'autre parent, » ;

2° L'alinéa 1a est abrogé ;

3° À l'alinéa 2, la lettre c) est remplacée comme suit :

« c) Le droit à la bonification est attribué conjointement aux deux parents ou intégralement à un des parents au ménage desquels ou duquel l'enfant appartenait pendant l'année à la fin de laquelle le droit à une modération d'impôt prévu à l'article 122 a expiré. Le droit à la modération d'impôt prévu à l'article 122 a expiré si l'enfant n'ouvre plus droit à une modération d'impôt pour enfant dans le chef d'aucun de ses parents ni dans le chef d'une autre personne. » ;

4° L'alinéa 3 est remplacé comme suit :

« (3) a) Sans préjudice des dispositions de la lettre b), la bonification d'impôt s'élève à 922,50 euros. La bonification est octroyée pour moitié au contribuable qui a droit à une modération d'impôt pour enfant conjointement avec l'autre parent selon les dispositions de l'article 122, alinéa 1er, ou intégralement au contribuable qui a droit à une modération d'impôt pour enfant à lui seul selon les dispositions de l'article 122, alinéa 1er.

b) Dans les hypothèses où le nombre d'enfants, donnant droit à une modération d'impôt pour enfant, soit conjointement avec l'autre parent soit intégralement, selon les dispositions de l'article 122 ou à une bonification d'impôt pour enfant, conjointement avec l'autre parent soit intégralement, selon les dispositions du présent article, ne dépasse pas cinq unités, le montant intégral de la bonification d'impôt est accordé jusqu'à un revenu imposable ajusté de 76 600 euros. Au-delà d'un revenu imposable ajusté de 76 600 euros, la bonification d'impôt n'est plus accordée.

Les bonifications d'impôt pour enfant établies conformément aux lettres a) ou b) sont à imputer, dans la limite de l'impôt dû, d'après les dispositions de l'article 154, alinéa 1er. » ;

5° L'alinéa 4 est remplacé comme suit :

« (4) Le contribuable qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette obtient le bénéfice de la bonification d'impôt lors d'une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu des articles 153*bis* ou 157, alinéa 4a. ».

Art. 29.

À l'article 124, alinéa 1er, de la même loi, les termes « selon les articles 118 à 121 » sont remplacés par les termes « selon les articles 118 et 118*bis* ».

Art. 30.

Il est rétabli un article 125 de la même loi qui prend la teneur suivante :

« Art. 125.

Suite à la quatrième adaptation de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires intervenue depuis la dernière adaptation des tarifs de l'impôt sur le revenu des personnes physiques visés aux articles 118 et 118*bis*, les tranches de revenu exprimées en euros servant à la détermination desdits tarifs sont adaptées par un facteur de 1,1038. Cette adaptation prend effet à compter du 1er janvier de l'année d'imposition qui suit celle de cette quatrième adaptation de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires.

Pour l'application du présent article, lesdites tranches de revenu sont adaptées pour la première fois suite à la quatrième adaptation de la cote d'application de l'échelle mobile des salaires ayant eu lieu depuis le 1er janvier 2028. ».

Art. 31.

L'article 127 de la même loi est modifié comme suit :

1° L'alinéa 4 est remplacé comme suit :

« (4) Les charges extraordinaires réduisent la faculté contributive d'une façon considérable dans la mesure où elles dépassent les pourcentages de revenu ci-après désignés pour un revenu imposable suivant le tarif visé à l'article 118 :

pour un revenu imposable	*pour un contribuable*									
	sans modération d'impôt pour enfant	avec au moins une modération d'impôt pour enfant à lui seul ou conjointement avec l'autre parent								
		nombre des modérations d'impôt pour enfant								
		0,5	**1**	**1,5**	**2**	**2,5**	**3**	**3,5**	**4**	**4,5**	**5**
inférieur à 30 000	2%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
de 30 000 à 45 000	4%	1%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
de 45 000 à 60 000	6%	3%	2%	1%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
de 60 000 à 75 000	7%	5%	4%	3%	2%	1%	0%	0%	0%	0%	0%
de 75 000 à 90 000	8%	6%	5%	4%	3%	2%	1%	0%	0%	0%	0%

de 90 000 à 105 000	9%	7%	6%	5%	4%	3%	2%	1%	0%	0%	0%
supérieur à 105 000	10%	8%	7%	6%	5%	4%	3%	2%	1%	0%	0%

Par dérogation à la première phrase et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, les charges extraordinaires réduisent la faculté contributive d'une façon considérable dans la mesure où elles dépassent les pourcentages de revenu ci-après désignés pour un revenu imposable suivant le tarif visé à l'article 118*bis* :

pour un revenu imposable	*Pour des contribuables répondant aux critères énoncés à l'article 118bis, alinéa 2*									
	sans modération d'impôt pour enfant	avec au moins une modération d'impôt pour enfant à lui seul ou conjointement avec l'autre parent								
		nombre des modérations d'impôt pour enfant								
		0,5	**1**	**1,5**	**2**	**2,5**	**3**	**3,5**	**4**	**4,5**	**5**
inférieur à 30 000	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
de 30 000 à 45 000	2%	1%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
de 45 000 à 60 000	4%	3%	2%	1%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
de 60 000 à 75 000	6%	5%	4%	3%	2%	1%	0%	0%	0%	0%	0%
de 75 000 à 90 000	7%	6%	5%	4%	3%	2%	1%	0%	0%	0%	0%
de 90 000 à 105 000	8%	7%	6%	5%	4%	3%	2%	1%	0%	0%	0%
supérieur à 105 000	9%	8%	7%	6%	5%	4%	3%	2%	1%	0%	0%

» ;

2° L'alinéa 4a est modifié comme suit :

a) à la première phrase, il est inséré après les termes « au sens de l'article 122, » les termes « à lui seul ou conjointement avec l'autre parent, » ;

b) à la deuxième phrase, il est inséré après les termes « modération d'impôt pour enfant » les termes « , à lui seul ou conjointement avec l'autre parent, » ;

3° À l'alinéa 6, les termes « variables ou non suivant les différentes classes de contribuables » sont supprimés.

Art. 32.

L'article 127*bis* de la même loi est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 1a, il est inséré après les termes « une habitation commune » les termes « ou lorsque l'enfant vit, en raison d'une résidence alternée, sous le toit des deux personnes, qui exercent conjointement l'autorité parentale » ;

2° Aux alinéas 2 et 3, le montant de « 5 424 » est remplacé par celui de « 5 928 ».

Art. 33.

L'article 129b de la même loi est modifié comme suit :

1° L'alinéa 1er est modifié comme suit :

a) à la première phrase, les termes « Les époux imposables collectivement en vertu des articles 3 ou 157*bis*, alinéa 3, » sont remplacés par les termes « Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, les époux imposables collectivement en vertu des articles 3*bis*, alinéa 1er, ou 157*ter* » ;

b) la deuxième phrase est supprimée ;

2° À l'alinéa 4, les termes « se réduit à respectivement 375 euros et 187,50 euros » sont remplacés par les termes « se réduit à 375 euros ».

Art. 34.

À l'article 129e, alinéa 4, de la même loi, les termes « En cas d'imposition collective » sont remplacés par les termes « Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, en cas d'imposition collective ».

Art. 35.

À l'article 129f, alinéa 5, de la même loi, les termes « En cas d'imposition collective » sont remplacés par les termes « Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, en cas d'imposition collective ».

Art. 36.

À la suite de l'article 129g de la même loi, il est inséré un article 129h nouveau, libellé comme suit :

« Art. 129h.

(1) Le contribuable, qui est imposé suivant le tarif visé à l'article 118, bénéficie d'un abattement ou d'un abattement réalloué de revenu imposable, qualifié d'« abattement petite enfance », sous les conditions et modalités spécifiées aux alinéas ci-après.

(2) L'abattement petite enfance s'élève à 5 400 euros par enfant, qui, aux fins du présent article, est un enfant qui est âgé de moins de trois ans au début de l'année d'imposition.

(3) L'abattement petite enfance est accordé à raison de 50 pour cent du montant visé à l'alinéa 2 pour chaque enfant commun pour lequel le contribuable a droit à une modération d'impôt pour enfant conjointement avec l'autre parent selon les dispositions de l'article 122 et avec lequel il vit dans un même ménage dans les conditions définies à l'article 123.

(4) L'abattement petite enfance est accordé à raison de 50 pour cent du montant visé à l'alinéa 2 pour chaque enfant commun, vivant alternativement en raison d'une résidence alternée, dans un même ménage avec chacun de ses parents dans les conditions définies à l'article 123, et pour lequel le contribuable a droit à une modération d'impôt pour enfant conjointement avec l'autre parent selon les dispositions de l'article 122.

(5) L'abattement petite enfance est accordé à raison de 100 pour cent du montant visé à l'alinéa 2 pour chaque enfant pour lequel le contribuable a droit à une modération d'impôt pour enfant à lui seul selon les dispositions de l'article 122.

(6) Le contribuable visé à l'alinéa 3, marié ou lié par un partenariat, bénéficie d'un abattement réalloué si son conjoint ou son partenaire n'a pas de ressources propres excédant un montant brut de 15 000 euros. L'abattement réalloué correspond en la substitution du montant intégral de l'abattement du conjoint ou partenaire visé à l'alinéa 3 en faveur du contribuable.

Sont considérés comme ressources propres, les revenus bruts généralement quelconques, que ces revenus soient imposables, exempts ou exonérés, et notamment les pensions alimentaires, les indemnités, les prestations, les allocations et les autres aides, à l'exception des allocations familiales, de l'allocation de rentrée scolaire, des subsides remboursables et des emprunts.

Aux fins du présent alinéa, la demande visée à l'alinéa 7 entraîne obligatoirement une imposition par voie d'assiette du contribuable et de son conjoint ou partenaire.

Lors du dépôt de la déclaration pour l'impôt sur le revenu, le conjoint ou partenaire justifie par des documents probants de ses ressources propres et de celles de ses enfants mineurs.

(7) L'abattement visé aux alinéas 4, 5 et 6 est octroyé sur demande.

(8) Lorsque l'assujettissement du contribuable à l'impôt n'a pas existé durant toute l'année, l'abattement petite enfance est réduit à un douzième de son montant par mois entier d'assujettissement.

(9) L'abattement est porté en déduction du revenu imposable, diminué le cas échéant de l'abattement pour charges extraordinaires prévu par les articles 127 et 127*bis*, de l'abattement immobilier spécial prévu par l'article 129e, l'abattement construction spécial prévu par l'article 129f, et l'abattement de maintien dans la vie professionnelle prévu par l'article 129g. ».

Art. 37.

L'article 130 de la même loi est modifié comme suit :

1° L'alinéa 4 est modifié comme suit :

a) à la première phrase, les termes « porté à 100.000 euros dans le chef des époux imposables collectivement au sens de l'article 3 » sont supprimés ;

b) à la suite de la première phrase, il est inséré une nouvelle phrase, libellée comme suit :

« Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, cet abattement est porté à 100 000 euros dans le chef des époux imposables

collectivement au sens de l'article 3*bis*, alinéa 1er, sans qu'il puisse en résulter une perte. » ;

2° L'alinéa 5 est modifié comme suit :

a) la première phrase est remplacée comme suit :

« Lorsqu'une plus-value dégagée par application de l'article 99*ter* porte sur un immeuble bâti acquis par voie de succession en ligne directe, elle est diminuée d'un abattement de 75 000 euros sans qu'il puisse en résulter une perte. » ;

b) à la deuxième phrase, les termes « ou de son conjoint » sont supprimés ;

c) à la cinquième phrase, les termes « ou chacun des conjoints » sont supprimés.

Art. 38.

À l'article 136, alinéa 8, numéro 3, de la même loi, les termes « en vertu de l'article 137 alinéa 5 » sont remplacés par les termes « en vertu de l'article 137, alinéa 5, ainsi que de l'article 137, alinéa 5a ».

Art. 39.

L'article 137 de la même loi est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 1er, les termes « aux articles 118 à 121 et 124 » sont remplacés par les termes « aux articles 118, 118*bis* et 124 » ;

2° L'alinéa 2, lettre b), est remplacé comme suit :

« b) exercice d'une activité salariée par le conjoint imposable collectivement avec son conjoint pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052 ; » ;

3° À l'alinéa 5, le deuxième paragraphe est remplacé comme suit :

« Nonobstant les dispositions qui précèdent, le salarié peut demander après la fin de l'année d'imposition en cause, dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette, s'il y est soumis ou s'il en fait la demande en vertu des articles 153*bis* ou 157, alinéa 4a, la régularisation de l'imposition des rémunérations prévisées d'après les règles du régime d'imposition de droit commun. » ;

4°À l'alinéa 5a, le paragraphe 8 est remplacé comme suit :

« Nonobstant les dispositions qui précèdent, le salarié intérimaire imposé forfaitairement peut demander après la fin de l'année d'imposition en cause, dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette, s'il y est soumis ou s'il en fait la demande en vertu des articles 153*bis* ou 157, alinéa 4a, la régularisation de l'imposition des rémunérations prévisées d'après les règles du régime d'imposition de droit commun. ».

Art. 40.

L'article 139 de la même loi est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 4, première phrase, les termes «, mais, suivant le cas, lors de la régularisation par voie de décompte annuel au sens de l'article 145 ou lors de l'imposition par voie d'assiette suivant l'article 153 » sont supprimés ;

2° À l'alinéa 4a, les termes « et 129g » sont remplacés par les termes « , 129g et 129h, alinéas 4 et 5, ».

Art. 41.

L'article 140 de la même loi est remplacé comme suit :

« Art. 140.

(1) En vue de la détermination de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires, les contribuables résidents sont rangés selon le tarif U en vertu de l'article 118 ou le tarif T en vertu de l'article 118*bis* d'après la situation constatée au 1er janvier de l'année d'imposition.

Les changements de situation intervenant au cours de l'année d'imposition suite à un changement de résidence qui entraînent une modification du tarif sont pris en considération.

Les paragraphes 1er et 2 sont applicables de façon correspondante aux contribuables non résidents compte tenu des prescriptions de l'article 157*bis*, alinéas 1er, 2 et 4.

Concernant les contribuables non résidents visés à 157*bis*, alinéa 3, les modifications du tarif ont un effet à compter du 1er janvier de l'année d'imposition de l'introduction de la demande. La demande est à remettre selon le modèle prescrit au bureau de la retenue d'impôt Luxembourg non résidents indiquant l'ensemble de leurs revenus tant indigènes qu'étrangers.

(2) Les modifications du tarif effectuées sur demande visées à l'article 3*bis*, alinéa 2, deuxième phrase, ont effet à partir de l'année d'imposition qui suit celle de la demande. En ce qui concerne les conjoints non résidents qui ont demandé l'application du régime de l'assimilation en vertu de l'article 157*bis*, alinéa 3, les modifications du tarif effectuées sur demande pour l'imposition individuelle en vertu des dispositions de l'article 3*bis*, alinéa 2, deuxième phrase, ou sur demande de révocation de l'inscription du taux applicable, ont effet à partir de l'année d'imposition qui suit celle de la demande. Toute demande réceptionnée après le 30 novembre et au plus tard le 31 décembre prendra ses effets la deuxième année d'imposition suivant l'année d'imposition de ladite demande.

(3) Les modifications du tarif visées à l'alinéa 1er, paragraphe 2, et les rectifications du tarif ont effet à compter du jour de l'événement qui est à l'origine de la situation, mais au plus tôt à partir du 1er janvier de l'année d'imposition. ».

Art. 42.

L'article 141 de la même loi est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 1er, les termes « aux articles 118 à 121 et 124 » sont remplacés par les termes « aux articles 118, 118*bis* et 124 » ;

2° L'alinéa 2 est modifié comme suit :

a) à la lettre a), deuxième phrase, les termes « et de l'abattement compensatoire » sont supprimés ;

b) à la lettre b), les termes « aux articles 118 à 121 et 124 » sont remplacés par les termes « aux articles 118, 118*bis* et 124 ».

Art. 43.

À l'article 142, alinéa 2, de la même loi, les termes « 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 » sont remplacés par les termes « Lors de l'imposition du salarié par voie d'assiette, s'il y est soumis ou s'il en fait la demande en vertu des articles 153*bis* ou 157, alinéa 4a ».

Art. 44.

L'article 145 de la même loi est abrogé.

Art. 45.

À l'article 152*ter*, alinéa 1er, paragraphe 3, de la même loi, les termes « En cas d'octroi de deux CII ainsi que de deux CI-CO2 indépendant » sont remplacés par les termes « En cas d'octroi de deux CII ainsi que de deux CI-CO2 indépendant pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052 ».

Art. 46.

L'article 153 de la même loi est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 1er, numéro 4, les termes « l'article 3 lettre d), » sont remplacés par les termes « l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre b), » ;

2° L'alinéa 4 est abrogé ;

3° À l'alinéa 6, les termes « en vertu du quatrième alinéa » sont remplacés par les termes « en vertu de l'article 153*bis* ou en vertu de l'article 153*ter*, alinéas 1er et 2 ».

Art. 47.

À la suite de l'article 153, sont insérés les articles 153*bis* et 153*ter*, libellés comme suit :

« Art. 153*bis*.

(1) Les contribuables qui ne sont pas soumis à l'imposition par voie d'assiette, peuvent demander à être imposés par voie d'assiette suivant les conditions et modalités du présent article.

(2) Ont droit à une imposition par voie d'assiette sur demande les contribuables qui :

a) ont eu leur domicile fiscal ou leur séjour habituel au Grand-Duché de Luxembourg durant toute l'année d'imposition ou, s'ils sont décédés en cours d'année, durant la fraction de l'année ayant précédé le décès ;

b) sont des contribuables résidents pendant une partie de l'année seulement, à condition de demander l'application des dispositions de l'article 154, alinéa 6.

(3) L'imposition par voie d'assiette sur demande porte sur le revenu imposable ajusté au sens de l'article 126.

(4) Ne sont pas prises en considération dans l'imposition par voie d'assiette sur demande les rémunérations imposées forfaitairement sur la base des dispositions de l'article 137, alinéas 3, 4, 5 et 5a.

Par dérogation à la phrase qui précède, les revenus imposés forfaitairement en vertu des dispositions de l'article 137, alinéas 5 et 5a, sont pris en considération sur demande du contribuable. Si le contribuable demande l'intégration visée de ses revenus imposés forfaitairement conformément à la phrase qui précède, l'assiette englobe l'intégralité des revenus imposés forfaitairement du contribuable selon les dispositions de l'article 137, alinéas 5 et 5a, ainsi que, pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, ceux du conjoint imposable collectivement avec lui.

(5) La demande d'imposition par voie d'assiette ne peut conduire à un solde en défaveur du contribuable, sauf dans le chef de ceux visés à l'alinéa 2, lettre b), du présent article ou de ceux visés à l'alinéa 1er de l'article 153*ter*. En cas de solde en défaveur, la demande

d'imposition par voie d'assiette des contribuables ni visés à l'alinéa 2, lettre b), du présent article, ni visés à l'alinéa 1er de l'article 153*ter*, est écartée.

Dans le chef des contribuables visés à l'alinéa 2, lettre b), du présent article et de ceux visés à l'alinéa 1er de l'article 153*ter*, l'imposition par voie d'assiette sur demande peut donner lieu à un recouvrement d'un supplément d'impôt annuel, qui, dans le cas des contribuables visés à l'alinéa 1er de l'article 153*ter* ne peut toutefois dépasser le supplément d'impôt annuel qui découlerait d'une imposition par voie d'assiette fictive d'après les modalités de l'article 153*ter*, alinéa 2.

(6) La demande d'imposition par voie d'assiette est à introduire au plus tard pour le 31 décembre de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition concernée par la voie du dépôt d'une déclaration pour l'impôt sur le revenu.

Art. 153*ter*.

(1) Sont visés par le présent article les contribuables résidents qui ont réalisé des revenus soumis à la retenue d'impôt sur les salaires, les pensions et arrérages de rentes et les contribuables non résidents qui ont réalisé des revenus soumis à la retenue d'impôt sur les salaires, les pensions et arrérages de rentes, qui ont exercé leur activité salariale d'une façon continue pendant neuf mois de l'année d'imposition au moins et qui ne sont pas imposés en vertu du régime de l'assimilation de l'article 157*ter* :

a) lorsqu'ils ont bénéficié, pour la détermination de la retenue d'impôt sur les salaires, les pensions et arrérages de rentes, d'un taux réduit pour l'ensemble ou partie de leurs rémunérations supplémentaires ; ou

b) lorsqu'une insuffisance de retenue d'impôt sur les salaires, les pensions et arrérages de rentes est constatée dans leur chef qui est attribuable à la déduction sur demande dans le cadre de la retenue d'impôt de charges extraordinaires, d'un autre abattement, d'un crédit d'impôt, d'un excédent de frais d'obtention ou de dépenses spéciales, dont les conditions ne sont pas remplies ou dont le montant est inexact, ou qui est attribuable au manquement de signaler au bureau d'imposition RTS compétent, dans le délai imparti, une modification de nature à entraîner une inscription corrective.

(2) Si le contribuable résident ou non résident n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette, et n'a pas introduit une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 153*bis*, de l'article 157, alinéa 4a, ou de l'article 152, titre 2, alinéa 19, l'Administration des contributions directes peut établir une imposition par voie d'assiette aux seules fins de régulariser la retenue d'impôt sur les salaires, les pensions et arrérages de rentes qui peut être en faveur ou en défaveur du contribuable.

L'imposition par voie d'assiette prévue par le présent alinéa est établie conformément aux dispositions de droit commun. Par dérogation à la phrase qui précède, le total des revenus nets au sens du deuxième alinéa de l'article 7 est constitué par l'ensemble des revenus nets provenant d'une occupation salariée au sens des articles 95 ou 95a et des revenus résultant de pensions ou de rentes au sens de l'article 96, alinéa 1er, numéros 1 et 2.

(3) S'il y a lieu à imposition par voie d'assiette du contribuable non résident qui n'a pas introduit une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 157, alinéa 4a, du chef de revenus indigènes soumis à l'imposition par voie d'assiette ou lorsqu'il a introduit une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 152, titre 2, alinéa 19, l'Administration des contributions directes peut fixer un supplément ou une réduction d'impôt équivalent à la créance d'impôt résultant d'une imposition par voie d'assiette fictive établie conformément aux modalités de l'alinéa 2, sous réserve que des revenus soumis à l'imposition par voie d'assiette

en vertu de l'article 157, alinéa 4, sont uniquement pris en compte dans cette imposition par voie d'assiette fictive en vue de la détermination du taux d'impôt applicable à l'ensemble des revenus visés à l'alinéa 2, troisième phrase. ».

Art. 48.

L'article 154 de la même loi est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 1er, le numéro 1 est remplacé comme suit :

« 1. les modérations d'impôt pour enfant sous forme de dégrèvement d'impôt, intégrales ou pour moitié, visées à l'article 122, alinéa 3, ainsi que, le cas échéant, les bonifications d'impôt pour enfant, intégrales ou pour moitié, visées à l'article 123*bis.* » ;

2° L'alinéa 8 est abrogé.

Art. 49.

L'article 154*ter* de la même loi est modifié comme suit :

1° L'alinéa 1er est remplacé comme suit :

« (1) Le contribuable visé à l'article 122, alinéa 1er, troisième phrase, qui n'est ni marié ni lié par un partenariat, et qui est imposé en vertu de l'article 118, obtient sur demande un crédit d'impôt, qualifié de « crédit d'impôt monoparental ». Le crédit d'impôt monoparental n'est pas accordé lorsque les deux parents de l'enfant partagent, avec leur enfant, une habitation commune ou lorsque l'enfant vit alternativement, en raison d'une résidence alternée, sous le toit des deux personnes, qui exercent conjointement l'autorité parentale. » ;

2° À l'alinéa 2, la première phrase est remplacée comme suit :

« Le crédit d'impôt monoparental est fixé comme suit :

- pour un revenu imposable ajusté du contribuable inférieur à 60 000 euros, le crédit d'impôt monoparental s'élève à 4 008 euros ;
- pour un revenu imposable ajusté compris entre 60 000 euros et 105 000 euros, le montant du crédit d'impôt monoparental s'élève à [4 008 – (revenu imposable ajusté – 60 000) x 0,0724] ;
- pour un revenu imposable ajusté du contribuable supérieur à 105 000 euros, le crédit d'impôt monoparental s'élève à 750 euros. » ;

3° L'alinéa 3, première phrase, est modifié comme suit :

a) le montant « 2 712 » est remplacé par le montant « 2 964 » ;

b) le montant de « 226 » est remplacé par le montant « 247 » ;

4° L'alinéa 5 est remplacé comme suit :

« (5) Si le crédit d'impôt monoparental n'a pas été bonifié, ou n'a été bonifié que partiellement, au cours de l'année d'imposition au contribuable d'après les dispositions de l'alinéa 4, le contribuable peut l'obtenir après la fin de l'année d'imposition. Le contribuable qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette d'après les dispositions de l'article 153, alinéas 1er à 3, obtient l'imputation du crédit d'impôt monoparental lors d'une demande d'imposition par voie d'assiette en vertu de l'article 153*bis*. Dans ce cas, le crédit d'impôt monoparental est imputé, d'après les dispositions des articles 154, alinéa 1er, numéro 2, et 154*bis*, numéro 1. ».

Art. 50.

L'article 154*quater* est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 2, paragraphe 5, les termes «, selon le cas, dans le cadre d'un décompte annuel ou d'une imposition par voie d'assiette » sont remplacés par les termes « dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette » ;

2° À l'alinéa 2a, les termes « d'un décompte annuel ou » sont supprimés.

Art. 51.

À l'article 154*quinquies*, alinéa 2, paragraphe 5, de la même loi, les termes «, selon le cas, dans le cadre d'un décompte annuel ou d'une imposition par voie d'assiette » sont remplacés par les termes « dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette ».

Art. 52.

Les articles 154*sexies* à 154*octies* de la même loi sont abrogés.

Art. 53.

À l'article 154*terdecies*, alinéa 5, les termes « ou d'un décompte annuel » sont remplacés par les termes « s'il y est soumis ou s'il en fait la demande en vertu des articles 153*bis* ou 157, alinéa 4a ».

Art. 54.

L'article 157 de la même loi est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 2, il est inséré entre les termes « numéros 1 à 3, 127 » et « et 154*ter* » les termes « , 129h » ;

2° L'alinéa 3 est modifié comme suit :

a) Les termes « , régularisée le cas échéant suivant l'article 145, » sont supprimés ;

b) Les termes « à l'alinéa 4 » sont remplacés par les termes « aux alinéas 4 et 4a du présent article et à l'article 153*ter* ». ;

3° À la suite de l'alinéa 4, il est inséré un alinéa 4a nouveau, libellé comme suit :

« (4a) Les revenus soumis à la retenue d'impôt sur les salaires, les pensions et arrérages de rente et qui ne sont pas soumis à l'imposition par voie d'assiette en vertu des dispositions prévues à l'alinéa 4, sont imposés par voie d'assiette, lorsque le contribuable non résident introduit une demande d'imposition par voie d'assiette après la fin de l'année d'imposition en cause suivant les conditions et modalités suivantes :

1. l'imposition par voie d'assiette sur demande du contribuable non résident englobe l'intégralité des revenus soumis à la retenue d'impôt sur les salaires, les pensions et arrérages de rentes, et elle porte sur le revenu imposable ajusté comportant l'ensemble des revenus indigènes à l'exclusion des revenus soumis à la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux ;
2. ne sont pas prises en considération dans l'imposition par voie d'assiette sur demande les rémunérations imposées forfaitairement sur la base des dispositions de l'article 137, alinéas 3, 4, 5 et 5a.

   Par dérogation à la phrase qui précède, les revenus imposés forfaitairement en vertu des dispositions de l'article 137, alinéas 5 et 5a, sont pris en considération sur demande du contribuable non résident. Si le contribuable non résident demande l'intégration

visée de ses revenus imposés forfaitairement conformément à la phrase qui précède, l'assiette englobera l'intégralité des revenus imposés forfaitairement du contribuable selon les dispositions de l'article 137, alinéas 5 et 5a ;

3. lorsque la demande d'imposition par voie d'assiette est introduite par un contribuable non résident qui, sans avoir été occupé comme salarié au Grand-Duché de Luxembourg pendant neuf mois de l'année d'imposition au moins ou sans y avoir exercé ses activités d'une façon continue pendant cette période, a exercé une activité salariée au Grand-Duché de Luxembourg pendant l'année d'imposition et dont la rémunération brute indigène est inférieure à 75 pour cent du total de sa rémunération brute annuelle et des prestations et autres avantages semblables en tenant lieu, ou par un contribuable non résident qui n'a pas exercé une activité salariée au Grand-Duché de Luxembourg pendant l'année d'imposition et qui a réalisé des revenus soumis à la retenue d'impôt sur les pensions et arrérages de rentes, les revenus professionnels étrangers du contribuable non résident sont incorporés dans une base imposable fictive pour déterminer le taux d'impôt global qui est applicable au revenu imposable ajusté déterminé suivant les dispositions des numéros 1 et 2 du présent alinéa.

   En vue de l'application du présent numéro, le contribuable non résident est tenu de justifier les rémunérations brutes et les prestations et autres avantages semblables en tenant lieu par des documents probants ;

4. la demande d'imposition par voie d'assiette ne peut conduire à un solde en défaveur du contribuable non résident sauf dans le chef de ceux visés à l'alinéa 1er de l'article 153*ter*. Lorsque le solde est en défaveur, la demande d'imposition par voie d'assiette des contribuables non résidents non visés à l'alinéa 1er de l'article 153*ter* est écartée, et, si des revenus indigènes de ces derniers sont soumis à l'imposition par voie d'assiette, il y a lieu à imposition par voie d'assiette au titre desdits revenus indigènes.

   Dans le chef des contribuables non résidents visés à l'alinéa 1er de l'article 153*ter*, l'imposition par voie d'assiette sur demande peut donner lieu à un recouvrement d'un supplément d'impôt annuel, qui ne peut toutefois dépasser le supplément d'impôt annuel qui découlerait d'une imposition fictive d'après les modalités de l'article 153*ter*, alinéa 2, pour les contribuables non résidents qui relèveraient de l'alinéa 2 de l'article 153*ter* s'ils n'avaient pas fait la demande d'imposition par voie d'assiette ou d'après les modalités de l'alinéa 3 de l'article 153*ter* pour les contribuables non résidents qui relèveraient de l'alinéa 3 s'ils n'avaient pas fait la demande d'imposition par voie d'assiette ;

5. la demande d'imposition par voie d'assiette est à introduire au plus tard pour le 31 décembre de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition concernée par la voie du dépôt d'une déclaration pour l'impôt sur le revenu ;

6. le présent alinéa n'est pas d'application à des contribuables non résidents ayant eu pendant une partie de l'année leur domicile ou leur séjour habituel au Grand-Duché de Luxembourg. » ;

4° À l'alinéa 5, la première phrase est remplacée comme suit :

« Les contribuables non résidents qui ne rentrent pas dans les prévisions de l'article 157*bis* sont soumis à un taux de l'impôt suivant le tarif visé à l'article 118 qui ne peut être inférieur à 15 pour cent, en vue de l'imposition de leurs revenus non soumis à la retenue à la source. » ;

5° À l'alinéa 5a, les termes « en application de la classe 1 » sont remplacés par les termes « en application du tarif visé à l'article 118 » ;

6° À l'alinéa 8, les termes « de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu » sont supprimés.

Art. 55.

L'article 157*bis* de la même loi est modifié comme suit :

1° L'alinéa 2 est remplacé comme suit :

« (2) Les contribuables non résidents réalisant des revenus professionnels imposables au Grand-Duché de Luxembourg, sont soumis à l'impôt en application du tarif visé à l'article 118. » ;

2° L'alinéa 3 est modifié comme suit :

a) au paragraphe 1er, les termes « Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 2 les contribuables non résidents, mariés, » sont remplacés par les termes « Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 2 et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, les contribuables non résidents, mariés, » ;

b) au même paragraphe, sont insérés avant le point final les termes « et soient éligibles pour l'imposition collective en vertu des dispositions de l'article 157*ter* » ;

c) au paragraphe 2, les termes « alinéa 3 et 4 » sont remplacés par les termes « alinéas 3, 4 et 4a » ;

3° L'alinéa 4 est remplacé comme suit :

« (4) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 2 et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, les contribuables non résidents réalisant un revenu professionnel imposable au Grand-Duché de Luxembourg et se trouvant dans les situations de l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), sont soumis à l'impôt en application du tarif visé à l'article 118*bis*. » ;

4° À l'alinéa 5, les termes « des modérations d'impôt pour enfants selon les dispositions de l'article 122, de la bonification d'impôt pour enfant » sont remplacés par les termes « des modérations d'impôt pour enfant, conjointement avec l'autre parent ou à eux seuls, selon les dispositions de l'article 122, de la bonification d'impôt pour enfant, conjointement avec l'autre parent ou à eux seuls, » ;

5° À l'alinéa 7, les termes « alinéas 3 et 4 » sont remplacés par les termes « alinéas 3, 4 et 4a ».

Art. 56.

L'article 157*ter* de la même loi est modifié comme suit :

1° L'alinéa 1er est remplacé comme suit :

« (1) Par dérogation aux articles 157 et 157*bis*, les contribuables non résidents imposables au Grand-Duché de Luxembourg du chef d'au moins 90 pour cent du total de leurs revenus tant indigènes qu'étrangers et ceux dont la somme des revenus nets non soumis à l'impôt sur le revenu luxembourgeois est inférieure à 13 000 euros sont, soit sur demande, soit en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3, imposés au Grand-Duché de Luxembourg, en ce qui concerne leurs revenus y imposables, au taux d'impôt qui leur serait applicable s'ils étaient des résidents du Grand-Duché de Luxembourg et y étaient imposables en raison de leurs revenus tant indigènes qu'étrangers, ci-après « régime de l'assimilation ». » ;

2° À la suite de l'alinéa 1er, il est inséré un alinéa 1a nouveau qui prend la teneur suivante :

« (1a) Pour l'application des dispositions de l'alinéa 1er, en cas de demande du régime de l'assimilation en vertu du présent article ou en cas d'application du régime de l'assimilation en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3, et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052

a) les conjoints non résidents, mariés avant le 1er janvier 2028, dont un ou les deux sont contribuables non résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028 ;
b) les conjoints non résidents, mariés avant le 1er janvier 2028, qui ont été des contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028, imposés collectivement conformément à l'article 3*bis* depuis l'année d'imposition 2028, qui dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ont été imposés collectivement l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg postérieurement au 1er janvier 2028 et dont un ou les deux sont contribuables non résidents imposés collectivement conformément à l'article 157*ter* depuis le début de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg. Sont assimilés aux conjoints visés à la présente lettre, les conjoints visés à l'article 3*bis*, alinéa 1er, lettre c), qui quittent le Grand-Duché de Luxembourg pour s'installer à l'étranger, pour autant que, dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ils ont été imposés collectivement l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg, et qui sont imposés collectivement conformément à l'article 157*ter* les années d'imposition postérieures à l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg. La phrase précédente est également applicable en cas de multiples changements de résidence entre le Grand-Duché de Luxembourg et l'étranger, mais uniquement au titre des périodes de résidence à l'étranger ;

sont imposables collectivement au titre des revenus indigènes si les conditions du régime de l'assimilation sont remplies, à moins qu'ils n'aient opté, sur demande conjointe, pour l'imposition individuelle suivant les modalités visées à l'article 3*bis*, alinéa 2, qu'ils n'aient pas fait de demande dans le délai visé à l'alinéa 3 au régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente, qu'ils n'aient pas respecté les conditions du régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente ou qu'ils n'aient révoqué l'inscription du taux applicable en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3. L'absence de demande pour le régime de l'assimilation dans le délai visé à l'alinéa 3, le non-respect des conditions et modalités du régime de l'assimilation, l'option pour l'imposition individuelle ou la révocation de l'inscription du taux applicable en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3, ont un effet irrévocable, aucun retour à l'imposition collective n'étant possible, ni pour l'année d'imposition concernée par la demande ni pour les années d'imposition subséquentes. En cas d'imposition collective, les revenus étrangers des deux époux sont pris en compte en vue de la fixation du taux d'impôt applicable.

Pour l'application de la lettre b) du paragraphe précédent, les conditions et modalités concernant l'imposition en vertu du régime de l'assimilation pour l'année d'imposition précédente ne sont pas à remplir pour l'année d'imposition qui suit l'année d'imposition lors de laquelle les conjoints ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg.

Par dérogation au paragraphe 1er, si les conjoints non résidents mariés avant le 1er janvier 2028 ne remplissent pas les conditions du régime de l'assimilation pour l'année d'imposition en raison de la réalisation à l'étranger de revenus qui ne sont pas de revenus professionnels au sens de l'article 157*bis*, alinéa 1er, ils sont imposés collectivement sous le régime de l'assimilation sur demande conjointe s'ils n'ont pas bénéficié de la présente disposition dérogatoire une des années d'imposition précédentes. Si les conjoints non résidents mariés

avant le 1er janvier 2028 ont bénéficié de la présente disposition transitoire pour une année d'imposition, ces conjoints non résidents sont considérés comme ayant respecté les conditions et modalités du régime de l'assimilation pour cette année d'imposition. » ;

3° À l'alinéa 2, troisième phrase, les termes « En ce qui concerne les contribuables non-résidents mariés » sont remplacés par les termes « Pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052, en ce qui concerne les contribuables non résidents mariés » ;

4° L'alinéa 3 est remplacé comme suit :

« (3) La demande visée à l'alinéa 1er doit être soumise au plus tard le 31 décembre de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition concernée et entraîne obligatoirement une imposition par voie d'assiette. » ;

5° L'alinéa 5 est remplacé comme suit :

« (5) En cas de demande du régime de l'assimilation et pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052

a) les partenaires non résidents, qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028, dont un ou les deux sont contribuables non résidents, imposés collectivement conformément à l'article 157*ter*, depuis le début de l'année d'imposition 2028 ;
b) les partenaires non résidents, qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1er janvier 2028, qui ont été des contribuables résidents, imposés collectivement conformément à l'article 3*ter* depuis le début de l'année d'imposition 2028, qui dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ont été imposés collectivement l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg postérieurement au 1er janvier 2028 et dont un ou les deux sont contribuables non résidents, imposés collectivement conformément à l'article 157*ter*, depuis l'année d'imposition suivant l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg. Sont assimilés aux partenaires visés à la présente lettre, les partenaires visés à l'article 3*ter*, alinéa 1er, lettre b), qui quittent le Grand-Duché de Luxembourg pour s'installer à l'étranger, pour autant que, dans le cadre de leur demande effectuée conformément à l'article 154, alinéa 6, ils ont été imposés collectivement l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg, et qui sont imposés collectivement conformément à l'article 157*ter* les années d'imposition postérieures à l'année d'imposition lors de laquelle ils ont quitté le Grand-Duché de Luxembourg. La phrase précédente est également applicable en cas de multiples changements de résidence entre le Grand-Duché de Luxembourg et l'étranger, mais uniquement au titre des périodes de résidence à l'étranger ;

dont les revenus indigènes sont imposés conformément aux dispositions de l'alinéa 1er, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition et dont les partenaires ont partagé pendant cette période un domicile ou une résidence commun sont, sur demande conjointe et qui doit être soumise dans le délai visé à l'alinéa 3, imposés collectivement au titre des revenus indigènes si les conditions du régime de l'assimilation sont remplies, à moins qu'ils n'aient pas opté, sur demande conjointe dans le délai visé à l'alinéa 3, pour l'imposition collective l'année d'imposition précédente, qu'ils n'aient pas fait de demande dans le délai visé à l'alinéa 3 au régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente ou qu'ils n'aient pas respecté les conditions du régime de l'assimilation l'année d'imposition précédente. L'absence de demande pour le régime de l'assimilation dans le délai visé à l'alinéa 3, le non-respect des conditions et modalités du régime de l'assimilation ou l'absence de demande pour l'imposition

collective dans le délai visé à l'alinéa 3, ont un effet irrévocable, aucun retour à l'imposition collective n'étant possible, ni pour l'année d'imposition concernée par la demande ni pour les années d'imposition subséquentes. En cas d'imposition collective, les revenus étrangers des deux partenaires sont pris en compte en vue de la fixation du taux d'impôt applicable. Les dispositions des alinéas 1er, 1a, paragraphes 2 et 3, et 2 à 4 applicables en cas d'imposition collective des conjoints sont également applicables dans les mêmes conditions en cas d'imposition collective des partenaires. ».

Chapitre 4 – Modification de la loi modifiée du 30 juin 1976 portant 1. création d'un fonds pour l'emploi; 2. réglementation de l'octroi des indemnités de chômage complet

Art. 57. À l'article 6 de la loi modifiée du 30 juin 1976 portant 1. création d'un fonds pour l'emploi; 2. réglementation de l'octroi des indemnités de chômage complet, le paragraphe 1er est modifié comme suit :

1° À la première phrase, les termes « 120, 120*bis*, 121, » sont remplacés par les termes « 118*bis*, » ;

2° La deuxième phrase est remplacée comme suit :

« Le même impôt est porté à 109 pour cent pour la tranche du revenu imposable ajusté dépassant respectivement 150 000 euros pour les contribuables imposés suivant le tarif visé à l'article 118 de la même loi ou 300 000 euros pour les contribuables imposés suivant le tarif visé à l'article 118*bis* de la même loi pendant la période de transition se terminant à la fin de l'année d'imposition 2052. ».

Chapitre 5 – Dispositions transitoires

Art. 58.

(1) À titre transitoire, les contribuables mariés résidents et les contribuables mariés non résidents qui sont imposables collectivement en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu souhaitant être imposés individuellement à partir de l'année d'imposition 2028 et souhaitant l'inscription du tarif visé à l'article 118 de la même loi sur la fiche de retenue d'impôt à partir de l'année d'imposition 2028, font une demande conjointe pour l'imposition individuelle, qui est soumise au plus tard le 30 novembre 2027, à l'aide d'un formulaire spécifique établi à cette fin par l'Administration des contributions directes.
Les contribuables mariés résidents et les contribuables mariés non résidents qui sont imposables collectivement en vertu des dispositions de l'article 157*bis*, alinéa 3, de la même loi qui soumettent leur demande conjointe pour l'imposition individuelle après le 30 novembre 2027 et au plus tard le 31 décembre 2027 vont être imposés individuellement à partir de l'année d'imposition 2028 et bénéficient de l'inscription du tarif visé à l'article 118 de la même loi sur la fiche de retenue d'impôt à partir de l'année d'imposition 2029.

La demande conjointe pour l'imposition individuelle en vertu du présent alinéa entraîne obligatoirement une imposition par voie d'assiette suivant le tarif visé à l'article 118 de la même loi pour l'année d'imposition 2028 pour chacun des contribuables.

(2) Toute demande conjointe pour l'imposition individuelle qui est soumise avant le 1er janvier 2028 par des contribuables non résidents mariés autres que ceux visés à l'alinéa 1er est assimilée à une demande pour l'imposition individuelle soumise au cours de l'année 2028 et entraîne obligatoirement une imposition par voie d'assiette pour l'année d'imposition 2028 pour chacun des contribuables.

(3) La demande conjointe pour l'imposition individuelle a un effet irrévocable, aucun retour à l'imposition collective n'est possible, ni pour l'année d'imposition 2028, ni pour les années d'imposition subséquentes.

Art. 59.

En ce qui concerne l'article 145 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, celui-ci demeure applicable pour les régularisations de retenues d'impôt sur la base d'un décompte annuel au titre des années d'imposition antérieures à l'année d'imposition 2028.

Art. 60.

L'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ne s'applique ni aux personnes veuves, ni aux personnes divorcées, séparées de corps ou séparées de fait en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire, pour lesquelles la période transitoire des trois années précédant l'année d'imposition expire à la fin de l'année d'imposition 2026.

À titre transitoire, en ce qui concerne l'application de l'article 118*bis*, alinéa 2, lettres b) et c), de la même loi, les contribuables résidents sont considérés comme étant imposés collectivement pour l'année d'imposition 2027.

Art. 61.

À titre transitoire, en ce qui concerne l'application de l'article 157*ter*, alinéa 1a, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, les contribuables non résidents sont considérés comme ayant demandé et respecté les conditions et modalités du régime de l'assimilation pour l'année d'imposition 2027.

Chapitre 6 – Dispositions finales

Art. 62.

La référence à la présente loi se fait sous la forme suivante : « loi portant mise en œuvre de la classe d'impôt unique ».

Art. 63.

La présente loi est applicable à partir de l'année d'imposition 2028, à l'exception de l'article 58 qui entre en vigueur le lendemain de sa publication au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg.

*

Luxembourg, le 29 septembre 2026

Le Président-Rapporteur,

Diane Adehm