

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**

Avis du Conseil d'État

(5 mai 2026)

En vertu de l'arrêté du 6 janvier 2026 du Premier ministre, le Conseil d'État a été saisi pour avis du projet de loi sous rubrique, élaboré par le ministre des Finances.

Au texte du projet de loi étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, un texte coordonné, par extraits, de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »), de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz »), de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et 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, une fiche financière, une fiche d'évaluation d'impact ainsi qu'un « check de durabilité – Nohaltegekeetscheck ».

Par dépêche du 30 janvier 2026, le Premier ministre a transmis au Conseil d'État une nouvelle version du projet de loi, du commentaire des articles et du texte coordonné, par extraits, de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »), de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz »), de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et 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.

Considérations générales

Le projet de loi a pour objet la réforme du régime d'imposition des personnes physiques par l'introduction d'une classe d'impôt unique voire de l'individualisation de l'impôt sur le revenu, tel qu'annoncé dans le

programme gouvernemental de la période de législature de 2023 à 2028 à ce sujet.

D'après les auteurs, la réforme s'appliquera à tous les contribuables figurant au moment de l'entrée en vigueur dans la classe d'impôt 1 ou 1a ainsi que les couples qui se sont mariés ou pacsés après son entrée en vigueur qui est prévue au 1^{er} janvier 2028. Il est également affirmé par les auteurs que la réforme permettra la réalisation d'une multiplicité d'ambitions différentes, à savoir :

- 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 professionnelle pour s'occuper de leurs enfants en bas âge ;
- plus de pouvoir d'achat en réduisant la charge fiscale pour une très large partie des ménages ;
- le maintien du régime actuel pour les ménages qui souhaitent continuer à être imposés collectivement pendant une période transitoire de vingt-cinq ans.

La réforme projetée, soutenue par un large consensus politique, constitue l'étape finale d'une longue évolution qui a pris naissance dans le cadre des travaux de la réforme fiscale de 1990 qui prévoyait déjà l'option entre l'imposition collective et l'imposition individuelle¹. Bien que la volonté politique n'ait pu être concrétisée à l'époque, la poursuite de sa réalisation n'a jamais été abandonnée par les gouvernements successifs. C'est ainsi que le législateur a introduit dans le cadre de la réforme fiscale de 2017² le concept de l'imposition individuelle sous la forme d'un régime optionnel, permettant aux couples mariés ou pacsés de choisir entre l'imposition collective, l'imposition individuelle pure ou l'imposition individuelle avec réallocation du revenu imposable ajusté commun. Avec la réalisation de la réforme projetée, qui abroge d'ailleurs ce régime optionnel, le Luxembourg rejoindra le cercle des 29 membres de l'OCDE appliquant actuellement le principe de l'imposition individuelle comme régime général³.

À travers l'exposé des motifs, les auteurs expliquent de manière précise et explicite les différentes mesures fiscales proposées pour la mise en œuvre de la réforme proposée, et dont les grandes lignes peuvent être résumées comme suit :

- Remplacement des classes d'impôt actuelles (1, 1a et 2) par l'introduction d'une classe d'impôt unique qui est neutre par rapport au modèle de vie choisi par le contribuable avec l'introduction d'un nouveau barème d'imposition ;

¹ Projet de loi n° 3431 portant réforme de certaines dispositions en matière des impôts directs et indirects.

² Loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017, Mém. A274 du 27 décembre 2016, p. 5139.

³ OCDE, *Les impôts sur les salaires 2024 : La fiscalité et le genre sous l'angle du deuxième apporteur de revenu*, (version abrégée), Éditions OCDE, Paris, p. 45 et suivantes.

- Réintroduction du mécanisme d'adaptation des tarifs de l'impôt sur le revenu des personnes physiques en vertu des articles 118 et 118*bis* nouveaux dans la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (à l'inflation) ;
- Réadaptation des règles régissant la prise en considération des enfants à charge. Sont prévus notamment des modifications au niveau de la modération d'impôt pour enfant ainsi que l'ajustement des règles relatives aux majorations des plafonds applicables à diverses dépenses spéciales déductibles pour le(s) parent(s) auprès du(es)quel(s) l'enfant vit ;
- Possibilité de déduire à titre de dépenses spéciales des cotisations payées pour une assurance pension volontaire par le contribuable pour son conjoint même lorsque ce dernier cesse temporairement son activité professionnelle (pour i.a. se consacrer à l'éducation des enfants). L'objectif de cette mesure est la préservation de la sécurité financière à long terme du conjoint qui ne dispose pas ou de peu de revenu (ménage mono-actif) ;
- Introduction d'un nouvel abattement spécifique appelé « abattement petite enfance » devant permettre une meilleure conciliation entre vie privée et professionnelle du(es) parent(s) concerné(s), notamment en assurant le bon encadrement de son(ses) enfant(s) n'ayant pas encore atteint au début de l'année d'imposition l'âge de 3 ans qui donne droit à l'éducation précoce ;
- Diverses mesures permettant une déductibilité plus avantageuse et flexible de certaines dépenses spéciales et charges extraordinaires, en l'occurrence l'augmentation des plafonds de déduction des intérêts débiteurs en relation économique avec des prêts de consommation ainsi que celui des cotisations versées à des caisses d'épargne logement, l'adaptation du tableau des pourcentages à considérer pour la détermination des charges extraordinaires voire l'augmentation de l'abattement forfaitaire pour frais de domesticité, frais d'aide et de soins en raison de l'état de dépendance et les frais de garde d'enfant ;
- Revalorisation du crédit d'impôt monoparental ;
- Suppression de la responsabilité conjointe des couples mariés (solidarité fiscale). Sous le régime actuel de l'imposition collective, les autorités fiscales sont autorisées à réclamer l'intégralité de la dette fiscale non payée du couple par le biais du recouvrement forcé auprès d'un seul des deux conjoints (sauf en cas d'application de l'article 3*ter* de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, dans sa teneur en vigueur). Sous le nouveau régime, chaque contribuable ne pourra être tenu qu'au seul paiement de sa propre cote d'impôt ;
- Diverses mesures de simplification et d'efficacité facilitant non seulement les démarches administratives à accomplir par le contribuable dans le cadre de ses obligations déclaratives, mais également le processus de modernisation des procédures de travail internes de l'Administration des contributions directes, dont la digitalisation peut ainsi être accélérée. Il y a lieu de citer ainsi, et parmi d'autres, l'abrogation du procédé du décompte annuel par l'introduction d'une imposition par voie d'assiette sur demande, un mode d'imposition uniforme par l'utilisation d'un formulaire unique qui favorise le traitement automatisé des dossiers avec le but d'une gestion optimale des dossiers.

Toujours suivant les auteurs du projet de loi, la nouvelle classe d'impôt unique est généralement plus favorable pour les contribuables rangeant actuellement dans la classe d'impôt 1. Elle est également plus favorable pour les contribuables mariés et pacsés rangeant dans l'actuelle classe d'impôt 2 dans la mesure où l'apporteur de revenus avec le revenu imposable le plus faible apporte au moins 25 pour cent des revenus totaux du couple.

Pour les couples mariés ou pacsés avant l'entrée en vigueur de la réforme (« les anciens couples mariés ou pacsés ») qui se trouvent dans la situation où l'un des conjoints ne perçoit pas ou très peu de revenus, l'imposition collective et donc l'application de la classe d'impôt 2 actuelle reste plus favorable. Dans ce contexte, et selon les auteurs, les dernières statistiques disponibles indiquent qu'il existe environ 30 000 dossiers concernant des ménages mono-revenus dont un des membres est âgé de plus de 50 ans⁴. Afin de permettre à ces couples de s'adapter progressivement au nouveau système d'imposition individuelle, les auteurs entendent leur permettre de continuer à bénéficier de l'ancien système d'imposition, à savoir de l'imposition collective fondée sur la méthode du *splitting*, et ceci durant une période transitoire limitée à 25 ans. Un nouveau barème d'imposition reprenant de manière générale le tarif actuellement appliqué à la classe 2 est également introduit à cette fin.

Les anciens couples mariés concernés peuvent opter pour l'application du nouveau régime, et en conséquence pour le bénéfice des avantages additionnels y liés, tels que l'abattement « petite enfance » ou l'abrogation de la solidarité fiscale des conjoints. Ce choix est définitif et irrévocable.

La situation est plus nuancée pour les anciens couples pacsés. Étant donné que le bénéfice de l'imposition collective ne leur est accordé que sur demande, les auteurs prévoient que les anciens couples pacsés peuvent continuer à exercer cette option sur demande conjointe tout au long de la période transitoire, sauf en cas de renonciation durant l'année d'imposition précédente. Le défaut d'une demande conjointe pour l'imposition collective a également un effet irrévocable.

Dans cette même logique, les couples mariés ou pacsés non-résidents qui ont demandé l'assimilation avant l'entrée en vigueur de la loi peuvent également bénéficier de l'ancien système d'imposition durant la période transitoire, sous réserve que les conditions d'assimilation prévues par la loi restent satisfaites. À l'instar de ce qui est prévu pour les anciens couples pacsés, le principe de l'effet irrévocable après renonciation leur est également applicable. À titre exceptionnel, et par tolérance légale, les anciens couples mariés ou pacsés non-résidents peuvent continuer à opter pour l'imposition collective une seule fois durant la période transitoire, même si, pour l'année précédant l'année d'imposition en question, les conditions d'assimilation n'avaient pas pu être respectées.

Le Conseil d'État prend note que le nouveau régime d'imposition prévu relève d'un choix politique dont l'appréciation appartient au pouvoir législatif. Dès lors, il limitera son avis à l'examen des questions de constitutionnalité ainsi qu'aux aspects relevant de la pure technicité fiscale.

⁴ Eurofound (2025), *keeping older workers in the labour force*, Publications Office of the European Union, Luxembourg.

Le Conseil d'État comprend que les auteurs envisagent l'introduction de l'individualisation comme une modalité de mise en œuvre du principe d'égalité devant la loi. En effet, la loi fiscale ne fera dorénavant plus de distinction entre les différents modèles de famille ni à l'intérieur d'un couple marié.

Jusqu'à présent, la législation fiscale n'avait pas été adaptée aux grandes réformes sociétales des années 1970 par lesquelles le législateur consacrait en droit civil l'égalité juridique entre mari et femme d'un côté, et entre enfants légitimes et enfants naturels de l'autre côté. Le fonctionnement actuel du système de l'imposition collective d'office tel que prévu par la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après « LIR », est toujours basé sur le modèle familial du mariage où le mari occupait le rôle de chef de famille tandis que son épouse, non émancipée, avait le même statut juridique que leurs enfants mineurs.⁵

D'un point de vue économique, l'imposition collective appliquée de plein droit peut également donner lieu à des inégalités du fait de l'application de l'actuel système de la retenue d'impôt à la source sur les salaires et pensions. Ainsi, le salaire de l'époux qui touche le revenu (salaire ou pension) le moins élevé du couple est considéré comme revenu supplémentaire et imposé au taux fixe de 15 pour cent par le biais de la deuxième fiche d'impôt. En revanche, le revenu (salaire ou pension) de l'époux touchant le revenu plus élevé est rangé, grâce à la fiche principale, dans la classe d'impôt 2. Dès lors, la charge fiscale supportée par l'époux économiquement le plus faible est proportionnellement plus élevée que celle de l'époux économiquement le plus fort, avec la conséquence que le pouvoir d'achat du premier se trouve systématiquement réduit à la fin de chaque mois⁶. C'est dans ce contexte que les auteurs du projet mettent en évidence à juste titre les différentes études qui soulignent que, du fait de l'imposition collective de plein droit, la charge fiscale pesant sur le second apporteur de revenu dans un couple au Grand-Duché de Luxembourg est une des plus élevées parmi les pays de l'OCDE⁷. Ce traitement inégalitaire entre époux disparaît avec la création d'une même classe d'impôt unique qui s'appliquera sans distinction à tous les contribuables.

La Cour constitutionnelle a confirmé par un arrêt du 10 novembre 2023 que « le principe de l'égalité devant la loi se décline en matière fiscale à travers le principe de la contribution à l'impôt suivant les facultés contributives du contribuable. Ces facultés s'analysent à partir de la réalité économique »⁸. Selon un arrêt de la Cour administrative du 25 avril 2023⁹, le principe de la capacité contributive s'analyse par des critères précis visant, d'une part, la capacité contributive objective du contribuable, en particulier la détermination des flux de revenus imposés et des flux des déductions liées à la réalisation des revenus, et, d'autre part, la capacité contributive subjective en lien avec la situation personnelle et familiale du contribuable, en vue de déterminer la capacité contributive personnelle effective découlant de la réalisation des revenus soumis à l'impôt.

⁵ TRAUSCH-SCHODER Sylvie, *Impôt sur le revenu- l'imposition collective des époux*, Etudes Fiscales n° 135/136, p. 13 et suivantes.

⁶ TRAUSCH-SCHODER Sylvie, *Impôt sur le revenu- l'imposition collective des époux*, Etudes Fiscales n° 135/136, p.30.

⁷ OCDE, *Les impôts sur les salaires 2024 : La fiscalité et le genre sous l'angle du deuxième apporteur de revenu*, (version abrégée), Éditions OCDE, Paris.

⁸ Arrêt de la Cour constitutionnelle n° 00185 du 10 novembre 2023.

⁹ Arrêt de la Cour administrative n° 47680C du 25 avril 2023, pages 7 et suiv.

Pour les « anciens » conjoints mariés et pacsés et pour lesquels le nouveau régime peut s'avérer moins favorable, les auteurs prévoient une période de transition de 25 ans qui devra permettre à ceux-ci de s'adapter progressivement au nouveau système d'imposition individuelle. Il semble que soient visés principalement les couples se situant dans une tranche d'âge où leurs choix professionnels, familiaux et patrimoniaux sont depuis longtemps stabilisés, de sorte que les capacités d'adaptation économique ont perdu en flexibilité. Le Conseil d'État comprend que ceci concerne donc surtout les conjoints mariés et pacsés qui ont atteint l'âge de la retraite et qui, contrairement à de plus jeunes générations, ne sont plus actifs sur le marché du travail.

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 1^{er}, 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.

Les auteurs justifient cette différence de traitement entre « anciens » et nouveaux couples mariés ou pacsés par la conciliation nécessaire du principe d'égalité avec le principe de la confiance légitime et le principe de la capacité contributive tels qu'ils ont été consacrés par la jurisprudence de la Cour constitutionnelle. D'après les auteurs, cette conciliation entraîne que l'instauration d'une période de transition, réservée aux couples déjà formés, se justifie afin d'éviter des injustices manifestes. Selon eux, une transition suffisamment étalée dans le temps constitue une mesure d'équité et de prévisibilité, en évitant de pénaliser *a posteriori* les contribuables qui ont fondé leurs modes de vie, de carrière et d'organisation familiale sur le régime fiscal antérieur.

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) ».

À l'égard de la question relative à une potentielle discrimination injustifiée entre les contribuables mariés (ou pacsés) avant le 1^{er} janvier 2028 et ceux mariés (ou pacsés) après le 1^{er} janvier 2028, le Conseil d'État donne à considérer que toute modification de la législation dépend nécessairement d'une entrée en vigueur (ou d'une entrée en application) déterminée par le législateur. Selon les auteurs du projet de loi sous examen, le régime transitoire ne fait que s'attacher à cette date, afin de permettre aux contribuables de s'adapter au nouveau régime d'imposition. De manière plus générale, et afin de respecter le principe d'égalité, les dispositions transitoires doivent être générales et fondées sur des critères objectifs et pertinents. Le Conseil d'État considère que la fixation d'une date, telle que le 1^{er} janvier 2028, satisfait à ces exigences.

Le Conseil d'État relève par ailleurs que, selon la jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle, la mise en œuvre du principe d'égalité, consacré par l'article 15 de la Constitution, suppose, en premier lieu, que les catégories de personnes entre lesquelles une discrimination est alléguée se trouvent dans une situation comparable au regard de la mesure critiquée.

Dans ce contexte, le Conseil d'État tient à rappeler que, encore selon la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, l'examen du respect du principe d'égalité doit être fait entre le groupe auquel est appliquée la règle d'exception ou mesure dérogatoire par rapport au groupe auquel s'applique la règle générale, et non pas l'inverse¹⁰. Ainsi, dans la mesure où le régime transitoire du groupe des contribuables mariés ou pacsés n'est pas comparable à celui des contribuables tombant sous le régime général applicable après le 1^{er} janvier 2028 et qu'il est pour le surplus loisible à chaque contribuable du régime transitoire d'opter pour le nouveau régime, ce dernier est conforme à l'article 15, paragraphe 1^{er}, de la Constitution, tel qu'interprété par la Cour constitutionnelle.

La question d'une éventuelle contrariété de la disposition transitoire avec l'article 15, paragraphe 1^{er}, de la Constitution, entre couples mariés et couples pacsés ne se pose pas non plus dans la mesure où la Cour constitutionnelle a eu l'occasion de préciser que le groupe de personnes mariées, d'un côté, et celui de personnes pacsées, de l'autre côté, ne sont pas comparables¹¹.

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 prend note que, dans le cadre de la fiche financière, les auteurs estiment que « le déchet fiscal relatif à l'introduction d'un nouveau tarif de base en matière de l'impôt sur le revenu applicable aux personnes physiques se chiffre à 850 millions d'euros en 2028 et à 910 millions d'euros en 2029. À ce stade, une estimation de ce déchet fiscal au-delà de l'année 2029 n'a pas pu être réalisée vu que les prévisions budgétaires des recettes fiscales renseignées au projet de loi n° 8601 se limitent aux années budgétaires 2028 et 2029. Dans le cadre de l'élaboration future du budget pluriannuel de l'État, les prévisions budgétaires intégreront l'impact du nouveau barème d'imposition, lequel sera, le cas échéant, ajusté en fonction des données fiscales actualisées disponibles à cette échéance. »

Le Conseil d'État constate tout d'abord que la fiche financière reste muette quant à d'éventuelles mesures ayant pour objet le contre-financement

¹⁰ Cour constitutionnelle, arrêt n° 96/13 du 19 mars 2013 (Mém. A-n° 54 du 29 mars 2013, p. 722) : « [À] l'effet d'apprécier s'il y a une rupture de l'égalité, il y a lieu de comparer la mesure légale incriminée par rapport au droit commun en la matière et non pas par rapport à d'autres mesures dérogatoires au droit commun, à moins que celles-ci, dans leur ensemble, aient tendance à supplanter le droit commun. »

¹¹ Cour constitutionnelle, arrêts n°s 154 du 12 juin 2020 (Mém. A-n° 493 du 17 juin 2020), concernant l'exclusion des partenaires de l'imposition collective prévue à l'article 3, lettre d) de la loi précitée du 4 décembre 1967 en faveur des époux à résidence mixte (dont l'un est résident et l'autre est non-résident), et 126/16 du 9 décembre 2016 (Mém. A-n° 254 du 15 décembre 2016), concernant la différence du taux d'imposition en matière de droit de succession entre les partenaires survivants et les époux survivants.

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. Ceci a été souligné quant au principe par le Conseil d'État dans son avis n° 62.313 du 18 novembre 2025¹² et par le Conseil national des finances publiques dans son communiqué de presse du même jour¹³ qui résume de manière succincte la situation comme suit :

« En tenant compte des coûts indicatifs et hypothétiques de la réforme fiscale envisagée et de l'effort de défense supplémentaire susmentionnés, estimés par le CNFP à un total entre 1,3 et 1,7 milliard d'euros en 2029, le déficit des administrations publiques pourrait se situer entre 2,6 milliards d'euros (soit 2,3% du PIB) et 3,0 milliards d'euros (soit 2,7% du PIB) en 2029 au lieu des 1,3 milliard d'euros (soit 1,1% du PIB) figurant au PLPFP 2025-2029. Ceci, à moins que ces coûts ne soient compensés par des économies et/ou par des recettes additionnelles. Bien que les critères de Maastricht continueraient à être respectés, la question qui se pose est de savoir de quel potentiel d'accroissement de ses moyens l'État disposerait à l'avenir, a fortiori en cas de futurs chocs économiques et géopolitiques. »

Examen des articles

Articles 1^{er} et 2

Sans observation.

Article 3

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.

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* dans la LIR. 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 1^{er}, nouveau, les mots « y compris » pour étant superflète et de reformuler la phrase comme suit :

« Les contribuables célibataires, les contribuables mariés et ceux qui ont fait une déclaration de partenariat [...]. »

¹² Avis du Conseil d'État n° 62.313 sur le projet de loi relative à la programmation financière pluriannuelle pour la période 2025 - 2029, p.6.

¹³ Conseil national des finances publiques, Communiqué de presse du 18 novembre 2025.

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 *3bis*, alinéa 1^{er}, lettres a) à c), et *118bis*, alinéa 2, lettre c), nouveaux, tels que proposés par les articles 5, 24 et 60 du projet de loi sous examen.

De même, 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. »

Cette définition diffère de la définition de l'article *3bis* 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 *3ter* nouveau LIR, qui reprend les mêmes conditions que l'article *3bis* 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.

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 déductible¹⁴. » 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 *3bis*, alinéa 1^{er}, LIR, reprennent l'imposition collective des contribuables mariés de l'ancien article 3, mais

¹⁴ Cour administrative n° 46815C du 21 juin 2022.

limitent l'application de l'imposition collective aux contribuables qui se sont mariés avant le 1^{er} 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.

À l'article *3bis*, alinéa 2, sont exposées les modalités selon lesquelles les contribuables mariés visés à l'alinéa 1^{er}, 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 1^{er}, 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.

Article 6

L'article 6 du projet de loi sous revue vise à remplacer l'article *3ter* LIR dans sa teneur actuelle par un article *3ter* 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.

L'article *3ter* nouveau, tel que proposé, reprend les dispositions de l'ancien article *3bis*, alinéas 1^{er} à 4, LIR, et vise ainsi l'imposition collective des partenaires qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1^{er} janvier 2028 et qui peuvent bénéficier de l'imposition collective pendant une période de transition de 25 ans au même titre que les contribuables mariés avant le 1^{er} janvier 2028.

L'article *3ter*, 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 *118bis* pour l'année d'imposition suivant l'année d'imposition de ladite demande pour chacun des contribuables.

L'article *3ter*, alinéa 5 nouveau, LIR, précise que « les partenaires visés à l'alinéa 1^{er} 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 1^{er} 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 3*ter*, alinéa 1^{er} 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 1^{er} et, partant, source d'insécurité juridique.

Toujours à l'article 3*ter*, alinéa 5 nouveau, LIR, le Conseil d'État constate qu'au paragraphe 1^{er} 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.

Articles 7 et 8

Sans observation.

Article 9

L'article sous examen 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 sous revue 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 sous revue a pour objet la modification de l'article 71, alinéa 1^{er}, 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.

Articles 12 à 22

Sans observation.

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.

Articles 25 à 29

Sans observation.

Article 30

L'article sous revue 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 soit¹⁵. 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 1^{er} 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 1^{er} et 158 LIR¹⁶.

Articles 31 à 54

Sans observation.

Article 55

L'article 55 sous revue propose de modifier l'article 157*bis* LIR et précise que les contribuables non-résidents réalisant des revenus professionnels imposables au Grand-Duché sont soumis à l'impôt en application du tarif visé à l'article 118 nouveau LIR. De même, l'article sous revue propose d'adapter l'article 157*bis*, alinéa 3, LIR, afin de prendre en considération la période de transition de 25 ans dans le cadre de l'application du régime de l'assimilation des contribuables non-résidents.

L'article 55, point 3°, sous examen 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*. »

Le Conseil d'État 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

¹⁵ 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.

¹⁶ 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.

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 1^{er} (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 1^{er}, LIR, tel que proposé par les auteurs, vise « [...] les personnes imposées collectivement en vertu des articles 3*bis*, alinéa 1^{er}, c'est-à-dire les conjoints qui ont été mariés avant le 1^{er} janvier 2028 et qui sont des contribuables résidents depuis le début de l'année d'imposition 2028, les conjoints mariés avant le 1^{er} 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 1^{er} 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 1^{er} janvier 2028. Ensuite, sous la même lettre, les partenaires, qui ont fait une déclaration de partenariat avant le 1^{er} 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 1^{er} 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 1^{er} 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), [...] ».

Article 56

L'article sous revue propose de remplacer l'article 157*ter* LIR relative à l'imposition des contribuables non-résidents optant pour le régime d'assimilation, dérogeant au régime d'imposition de droit commun pour les contribuables non-résidents.

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.

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 3bis, alinéa 2, [...] » est imprécis, voire incohérent, puisque l'article 3bis, alinéa 2, nouveau fait référence aux situations visées à l'alinéa 1^{er} 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 157ter LIR, comme exposé à l'endroit de l'article 157bis 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 3bis, 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 157bis, alinéa 3. [...] »

À l'article 157ter, 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 ».

Articles 57 à 59

Sans observation.

Article 60

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.

Articles 61 à 63

Sans observation.

Observations d'ordre légistique

Observations préliminaires

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.

Il est conseillé 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 ».

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.

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 1^{er}.

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

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, 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 est signalé 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 3

Il y a lieu d'écrire « chapitre » avec une lettre initiale minuscule.

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 ».

Article 4

Le Conseil d'État suggère de reformuler l'article 3, alinéa 1^{er}, 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 1^{er} janvier 2028, sont imposés individuellement ~~sur la base du~~ suivant le tarif visé à de l'article 118. »

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 1^{er}, phrase liminaire, et 56, point 5^o, à l'article 157^{ter}, alinéa 5, première phrase.

Article 7

Au point 1^o, l'article 4, alinéa 1^{er}, 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. »

Article 22

Au sein du texte nouveau proposé, le mot « article » est à rédiger au pluriel.

Article 23

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 » ».

Article 24

À l'article 118*bis*, alinéa 1^{er}, paragraphe 2, à insérer, il convient d'écrire « est dénommé « tarif visé à l'article 118*bis* » ou « tarif transitoire » ».

Article 26

À l'article 26, point 1^o, 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 renumérotter 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 ». À l'alinéa 3, paragraphe 2, première phrase, il y a lieu de supprimer la virgule.

Article 27

Au point 1^o, à l'article 123, alinéa 3, paragraphes 1^{er}, 5 et 6, dans sa teneur proposée, il est signalé que les adjectifs numéraux s'écrivent avec un trait d'union. Cette observation vaut également pour les alinéas 4, paragraphe 1^{er}, et 5, paragraphe 1^{er}.

Article 30

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.

Article 36

À l'article 36, à l'article 129h, alinéa 1^{er}, 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 ». 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.

Article 39

À l'article 39, point 3^o, à l'article 137, alinéa 5, paragraphe 2, dans sa teneur proposée, il est suggéré de remplacer les mots « régime d'imposition normal » par les mots « régime d'imposition de droit commun ». 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.

Article 41

À l'article 140, alinéa 1^{er}, paragraphe 2, dans sa teneur proposée, il est signalé que lorsqu'on se réfère au premier alinéa, les lettres « er » sont à insérer en exposant derrière le numéro pour écrire « 1^{er} ».

Article 45

Il convient de citer correctement les mots à remplacer.

Article 47

À l'article 153^{ter}, alinéa 3, à insérer, il convient d'écrire « conformément aux modalités de l'alinéa 2 ».

Article 49

Au point 1°, à l'article 154^{ter}, alinéa 1^{er}, première phrase, dans sa teneur proposée, il convient d'entourer les mots « crédit d'impôt monoparental » de guillemets.

Au point 2°, à l'article 154^{ter}, alinéa 2, paragraphe 1^{er}, phrase liminaire, il y a lieu d'écrire correctement « fixé ». Par ailleurs, 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.

Article 52

La virgule est à supprimer.

Article 55

Au point 2°, lettre b), au sein des mots à insérer, le verbe « sont » est à conjuguer au subjonctif présent.

Article 56

À l'article 56, point 1°, à l'article 157^{ter}, alinéa 1^{er}, dans sa teneur proposée, les mots « dispositions correspondantes des » sont à omettre comme étant superfétatoires.

Article 57

À la phrase liminaire, les mots « paragraphe 1^{er} » y figurant en trop sont à supprimer.

Article 59

Les mots « abrogé par l'article 46 de la présente loi » sont à supprimer

car superfétatoires.

Article 60

Il est suggéré d'écrire « expire à la fin ».

Chapitres 6 et 7

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.

Ainsi délibéré en séance plénière et adopté à l'unanimité des 15 votants, le 5 mai 2026.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Pour le Président,
Le Vice-Président,

s. Alain Kinsch