

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 complémentaire du Conseil d'État

(30 juin 2026)

Le Conseil d'État a été saisi pour avis le 9 juin 2026, par le Premier ministre, d'amendements gouvernementaux au projet de loi sous rubrique.

Le texte des amendements était accompagné d'observations préliminaires, d'une motivation pour chacun des amendements, d'une fiche financière, d'une fiche d'évaluation d'impact, d'un « check de durabilité – Nohaltegekeetscheck », d'un texte coordonné du projet de loi reprenant les amendements gouvernementaux, figurant en caractères gras et soulignés, et les propositions formulées par le Conseil d'État dans son avis initial, figurant en caractères soulignés ainsi que d'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.

Considérations générales

D'après les auteurs, les amendements sous examen poursuivent trois objectifs principaux : lever les oppositions formelles du Conseil d'État, renforcer la sécurité juridique et la cohérence interne du dispositif, et adapter ponctuellement le projet de loi sur différents aspects de la technique législative.

Les amendements répondent, selon les auteurs, notamment aux critiques concernant les règles d'option entre imposition collective et individuelle, les dispositions applicables aux contribuables non-résidents

ainsi que le mécanisme d'adaptation du tarif de l'impôt sur le revenu, lesquels avaient suscité des oppositions formelles de la part du Conseil d'État.

Par ailleurs, les auteurs procèdent à plusieurs clarifications rédactionnelles, harmonisations terminologiques et précisions de renvois afin d'améliorer la lisibilité du texte. Ils tiennent également compte d'une partie importante des observations légistiques du Conseil d'État.

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.

Enfin, les auteurs proposent encore de conserver la formulation actuelle de l'article 3, alinéa 1^{er}, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après « LIR », estimant qu'elle couvre l'ensemble des catégories de contribuables concernées, y compris les contribuables veufs ou divorcés à l'issue de la période transitoire prévue par la réforme, alors que la référence aux seuls contribuables célibataires pourrait créer des ambiguïtés d'interprétation.

Examen des amendements

Amendements 1 et 2

Sans observation.

Amendement 3

Le point 2°, lettres a), c), et d), concerne l'article 3*bis*, alinéa 2, LIR, relatif aux modalités selon lesquelles les contribuables mariés visés à l'article 3*bis*, alinéa 1^{er}, 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 dans son avis du 5 mai 2026, 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 1^{er}, 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.

Amendement 4

Le point 2° 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 dans son avis du 5 mai 2026, 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 1^{er} 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.

Amendement 5

Dans son avis du 5 mai 2026, le Conseil d'État 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 1^{er} 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.

Amendements 6 et 7

Sans observation.

Amendement 8

Dans son avis du 5 mai 2026, le Conseil d'État 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 l'amendement sous examen, 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.

Amendement 9

En ce qui concerne le point 1^o, lettre c), dans son avis du 5 mai 2026, le Conseil d'État 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 1^{er} 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.

Amendements 10 et 11

Sans observation.

Observations d'ordre légistique

Amendement 3

Au point 1^o, à l'article 5, à l'article 3*bis*, alinéa 1^{er}, 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^o, et 9, points 1^o, lettre b), et 2^o, lettre b).

Toujours au point 1°, à l'article 5, à l'article 3*bis*, alinéa 1^{er}, lettre c), deuxième phrase, dans sa teneur amendée, il est signalé 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 1^{er}, lettre b), ».

Amendement 6

Au point 1°, le Conseil d'État comprend, à l'aide du texte coordonné du projet de loi sous avis joint au dossier lui soumis, que la modification prévue à la lettre a) consiste à ajouter à l'alinéa 1^{er} 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 1^{er} et 2 sont applicables ».

Au point 2°, au sein des mots à insérer, et compte tenu des observations qui précèdent, il convient de viser l'« alinéa 1^{er}, paragraphe 2, » et non l'« alinéa 1^{er}, deuxième phrase, ».

Amendement 9

Au point 1°, lettre c), à l'article 56, point 2°, à l'article 157*ter*, alinéa 1a, paragraphe 1^{er}, 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.

Amendement 11

À l'article 60, paragraphe 2, dans sa teneur amendée, 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 ».

Ainsi délibéré en séance plénière et adopté à l'unanimité des 18 votants, le 30 juin 2026.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Pour le Président,
Le Vice-Président,

s. Alain Kinsch