



Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. n° 3ter/1 du 24 mai 2023¹

L.I.R. n° 3ter/1

Objet : Imposition individuelle dite « pure » des conjoints en vertu de l'article 3ter, alinéas 1^{er} et 2 L.I.R.

Depuis l'année d'imposition 2018, les conjoints qui remplissent les conditions pour qu'une imposition collective ait lieu, peuvent, sous certaines conditions, également demander d'être imposés individuellement avec ou sans réallocation de revenu (imposable ajusté).

Jusqu'à l'année d'imposition 2021 comprise, la demande conjointe non révocable pour l'imposition individuelle avec ou sans réallocation de revenu doit être soumise au plus tard le 31 mars de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition concernée.

Avec effet à partir de l'année d'imposition 2022, le délai pour la demande conjointe non révocable pour l'imposition individuelle avec ou sans réallocation de revenu a été étendu au 31 décembre de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition concernée.² Le nouveau délai du 31 décembre s'applique donc pour la première fois à la demande conjointe non révocable concernant l'année d'imposition 2022, qui est à soumettre jusqu'au 31 décembre 2023.

La présente circulaire traite de l'imposition individuelle dite « pure » visée aux alinéas 1^{er} et 2 de l'article 3ter L.I.R., c'est-à-dire de l'imposition individuelle sans réallocation de revenu (imposable ajusté). L'imposition individuelle avec réallocation de revenu (imposable ajusté) et l'imposition collective des conjoints sont traitées par des circulaires spécifiques, à savoir la circulaire L.I.R. n° 3ter/2 du 24 mai 2023 et la circulaire L.I.R. n° 3/1 du 24 mai 2023. Les précisions qui suivent ne concernent donc que les conjoints imposables individuellement sans réallocation de revenu (imposable ajusté) entre conjoints.

Conditions requises

L'imposition individuelle de contribuables mariés résidents ne peut avoir lieu que sur demande conjointe des deux conjoints. Il est donc nécessaire que l'un et l'autre demande ce mode d'imposition. En cas de désaccord entre conjoints, une imposition individuelle est exclue.

En plus de la demande conjointe, il faut que les conjoints soient visés à l'article 3 L.I.R., c'est-à-dire que sans demande conjointe il y aurait imposition collective de ces conjoints en vertu de l'article 3 L.I.R. Peuvent donc demander une imposition individuelle suivant les modalités de calcul visées à l'article 3ter, alinéa 2 L.I.R. :

- les époux qui au début de l'année d'imposition sont contribuables résidents et ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire ;

¹ La présente circulaire remplace la circulaire L.I.R. n° 3ter/1 du 6 décembre 2018 avec effet à partir de l'année d'imposition 2022.

² Loi du 23 décembre 2022 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2023 (Mémorial A N° 649 du 23 décembre 2022).

- les contribuables résidents qui se marient en cours de l'année d'imposition ;
- les époux qui deviennent contribuables résidents en cours de l'année d'imposition et qui ne vivent pas en fait séparés en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire ;
- les époux qui ne vivent pas en fait séparés, dont l'un est contribuable résident et l'autre une personne non résidente, à condition que l'époux résident réalise au Luxembourg au moins 90 pour cent des revenus professionnels du ménage pendant l'année d'imposition et que l'époux non résident justifie ses revenus annuels par des documents probants.

Ainsi, plus particulièrement, les personnes divorcées, séparées de corps et celles séparées de fait en vertu d'une dispense de la loi ou de l'autorité judiciaire au cours des trois années précédant l'année d'imposition ne peuvent demander une imposition individuelle. Il est renvoyé aux circulaires L.I.R. n° 3/1 du 24 mai 2023 traitant de l'imposition collective des conjoints et L.I.R. n° 3/2 du 6 décembre 2018 concernant l'imposition collective d'un contribuable résident avec son conjoint non résident quant à des explications supplémentaires relatives aux différents cas de figure.

La demande conjointe, en principe non révocable, doit être soumise au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit l'année d'imposition pour laquelle l'imposition individuelle est demandée. Elle peut se faire dans le cadre de l'émission ou de la modification d'une fiche de retenue d'impôt ou encore dans celui de la remise de la déclaration des revenus de l'année d'imposition concernée.

La demande faite avant le 31 décembre de l'année qui suit l'année d'imposition concernée, notamment en matière de retenue sur traitements et salaires, pourra être révoquée ou modifiée jusqu'au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit l'année d'imposition concernée pour autant qu'aucun bulletin d'impôt relatif à l'année d'imposition concernée n'ait été émis.

Exemple :

Les conjoints A et B, tous les deux salariés, ont demandé fin décembre 2022 une imposition individuelle dite « pure » pour l'année d'imposition 2023. Les fiches de retenue d'impôt de A et B seront émises en fonction de ce choix. Il en est de même de la fixation des avances.

Ils pourront révoquer leur demande jusqu'au 31 décembre 2024, notamment dans le cadre de la remise de la déclaration des revenus de l'année 2023. Dans ce cas, A et B seront imposés collectivement suivant les modalités de l'article 3 L.I.R. Ils pourront également demander l'imposition individuelle avec réallocation de revenu (imposable ajusté) jusqu'au 31 décembre 2024. Le délai du 31 décembre 2024 dépassé, sans que le choix initial n'ait été modifié ou révoqué, ce choix initial devient irrévocable et A et B seront, pour l'année d'imposition 2023, forcément imposés individuellement suivant les modalités de l'article 3^{ter}, alinéa 2 L.I.R. Pour 2024, et les années d'imposition postérieures, le choix pour l'un des trois modes d'imposition leur est de nouveau ouvert.

Lorsque pour une année d'imposition donnée plusieurs demandes conjointes successives ont été formulées, la dernière exprimée au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit l'année d'imposition concernée et conforme aux exigences de l'article 3^{ter} L.I.R. deviendra irrévocable pour l'année d'imposition concernée.

Modalités relatives à la détermination du revenu imposable ajusté

En cas d'imposition individuelle dite « pure », l'imposition d'un contribuable marié se fait en principe sur base du revenu imposable ajusté réalisé par ce seul contribuable. En cas d'imposition collective avec un enfant mineur suivant les modalités de l'article 4 L.I.R., 50 pour cent des revenus de l'enfant mineur sont néanmoins ajoutés aux revenus propres du contribuable marié imposable individuellement conformément à l'article 3^{ter}, alinéa 2 L.I.R. Ainsi, les revenus de l'enfant commun mineur, imposable collectivement avec son ou ses parent(s) pour les revenus visés à l'article 4 L.I.R., sont répartis moitié – moitié sur les deux parents mariés imposables individuellement. En fin de compte, le revenu imposable ajusté est déterminé individuellement pour chacun des deux conjoints demandant l'imposition individuelle.

Détermination individuelle du revenu imposable

En vue d'abord de la détermination individuelle du revenu imposable, les revenus nets sont à attribuer individuellement à chaque conjoint.

D'après l'article 6, alinéa 1^{er} L.I.R., « *l'impôt frappe le revenu imposable réalisé par le contribuable pendant l'année d'imposition* ». Le critère pour l'attribution est donc celui de la réalisation des revenus par le contribuable. Les revenus nets au sens de chacune des huit catégories de l'article 10 L.I.R. sont donc à attribuer au contribuable qui les a réalisés pendant l'année d'imposition. Ainsi, chaque conjoint demandant l'imposition individuelle est imposé du chef des revenus nets au sens de chacune des huit catégories de l'article 10 L.I.R. 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 sont à déduire dans le chef du conjoint qui a réalisé les revenus.

Par application de ce principe général en matière d'attribution de revenus, il se dégage concrètement ce qui suit pour les catégories de revenus ci-après :

1. Revenus en provenance d'un travail personnel (dépendant ou indépendant)

Les revenus en provenance d'un travail (dépendant ou indépendant) sont à attribuer 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 qui les a réalisés au titre de l'exercice personnel de ce travail.

2. Revenus de pension de retraite et autres rentes

2.1. Revenus de pension de retraite touchés au titre d'un ancien travail personnel, dépendant ou indépendant

Les revenus de pension de retraite suivent le même principe que les revenus en provenance d'un travail personnel dépendant ou indépendant.

Ces revenus sont imposables dans le chef de l'époux qui a exercé l'activité constituant le titre de la pension de retraite.

2.2. Autres rentes

Les rentes servies en vertu d'un titre sont, sauf preuve contraire, imposables dans le chef du conjoint titulaire du droit au paiement de la rente.

Exemples :

- 1) Le conjoint a vendu un immeuble³ dont il était propriétaire avant de se marier contre constitution d'une rente viagère. Les arrérages de rente touchés sont imposables dans son chef.
- 2) Les rentes payées en vertu d'un contrat de prévoyance-vieillesse sont imposables dans le chef du bénéficiaire de la rente tel que stipulé par le contrat.

3. Revenus locatifs et de capitaux

Un rôle important, voire prépondérant revient en principe aux éléments de fortune mis en œuvre dans le cadre de la génération de tels revenus. Les revenus locatifs et de capitaux sont ainsi à attribuer en principe au(x) propriétaire(s) des éléments de fortune les générant.

Des biens mis en œuvre en vue de la réalisation de tels revenus peuvent être considérés comme des biens communs aux deux conjoints en vertu du régime matrimonial des conjoints. C'est ainsi qu'un régime matrimonial peut, le cas échéant, avoir une certaine incidence en matière de répartition de revenus. La présente circulaire aborde dans ce contexte les régimes matrimoniaux de la communauté légale (articles 1400 et suivants du Code civil) et de la séparation de biens (articles 1536 et suivants du Code civil), qui sont susceptibles de se présenter le plus fréquemment en cas de demande pour l'individualisation.

Remarque introductive : présomption du régime légal de la communauté de biens

L'article 1394 du Code civil prévoit une présomption pour le régime légal de la communauté des biens, à moins que, dans les actes passés avec les tiers, les conjoints n'aient déclaré avoir fait un contrat de mariage.

Ainsi, vis-à-vis de l'administration, les conjoints sont réputés être mariés sous le régime de la communauté légale, mais ils peuvent renverser cette présomption.

3.1. Sous le régime de la communauté légale

Une distinction doit être faite entre les biens communs aux deux conjoints et les biens propres à chacun des conjoints.

a. Biens communs aux deux conjoints

Les biens acquis à titre onéreux pendant le mariage par l'un ou par les deux conjoints (article 1401 du Code civil), ainsi que les biens, meuble ou immeuble, pour lesquels aucun des conjoints ne peut prouver que c'est son bien propre (article 1402 du Code civil), sont communs aux deux conjoints. Un conjoint ne peut disposer sans le consentement de l'autre des biens entrés en communauté du chef des deux conjoints (article 1421-1 du Code civil).

En conséquence, aux fins de l'imposition, ces biens communs sont en principe à attribuer aux deux conjoints (paragraphe 11, alinéa 5 StAnpG), et les revenus locatifs et de capitaux des biens communs aux deux conjoints sont à attribuer en principe à chacun des conjoints pour la moitié. Les conjoints peuvent toutefois apporter la preuve contraire, que leurs proportions dans les parts communes sont inégales et que partant l'attribution des revenus doit suivre ces proportions.

³ Voir le chapitre « biens propres à chacun des conjoints » du point 3 ci-dessous.

Exemple 1: acquisition d'un bien immobilier par les conjoints A et B en vue de la mise en location:

| | | A | B |
|--|---------|---------|---------|
| loyer brut | 100.000 | 50.000 | 50.000 |
| amortissement | -40.000 | -20.000 | -20.000 |
| frais de réparation | -10.000 | -5.000 | -5.000 |
| intérêts débiteurs (emprunt commun) | -14.000 | -7.000 | -7.000 |
| autres frais communs | -2.000 | -1.000 | -1.000 |
| revenu net provenant de la location de biens | | 17.000 | 17.000 |

Lorsqu'un seul des conjoints supporte des frais particuliers qui ne sont pas communs, tels que des intérêts débiteurs dus en vertu d'un contrat de prêt conclu uniquement par l'un des conjoints, alors ces frais sont déductibles dans son propre chef.

Exemple 2: acquisition d'un bien immobilier par les conjoints A et B en vue de la mise en location:

| | | A | B |
|--|---------|---------|---------|
| loyer brut | 100.000 | 50.000 | 50.000 |
| amortissement | -40.000 | -20.000 | -20.000 |
| frais de réparation | -10.000 | -5.000 | -5.000 |
| intérêts débiteurs (emprunt conclu par B) | -14.000 | 0 | -14.000 |
| autres frais communs | -2.000 | -1.000 | -1.000 |
| revenu net provenant de la location de biens | | 24.000 | 10.000 |

Exemple 3: acquisition d'un bien immobilier par les conjoints A et B aux fins de l'occupation personnelle :

Un des conjoints a hérité une somme d'argent qu'il veut investir dans ce bien. Sous le régime de la communauté des biens, des revenus provenant d'une succession sont propres⁴ à celui des conjoints qui les a hérités. Suite à l'investissement par un des conjoints de ses biens propres dans le bien commun, les conjoints peuvent convenir pour l'acquisition de proportions inégales, p. ex. 70% - 30% ou 60% - 40%.⁵

cas de l'acquisition d'un bien immob. par les conjoints A (60%) et B (40%)

| occupation personnelle: | | A | B |
|--|---------|--------|--------|
| valeur unitaire | 5.000 | 3.000 | 2.000 |
| | | x 0% | x 0% |
| valeur locative | | 0 | 0 |
| intérêts débiteurs (emprunt commun) | -30.000 | -3.000 | -3.000 |
| revenu net provenant de la location de biens | | -3.000 | -3.000 |

⁴ Voir le chapitre « biens propres à chacun des conjoints » ci-dessous.

⁵ Sous réserve de l'approbation du projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance viager ou légal, le plafond annuel des intérêts débiteurs déductibles est fixé à partir de l'année d'imposition 2023 à 3 000 euros pour l'année de la fixation de la valeur locative et les cinq années suivantes.

b. Biens propres à chacun des conjoints

Aux termes de l'article 1405 du Code civil, restent propres les biens dont les conjoints avaient la propriété ou la possession au jour de la célébration du mariage, ou qu'ils acquièrent, pendant le mariage, par succession, donation ou legs.

Exemples : un appartement acquis avant le mariage par un des conjoints, une maison ou des parts sociales héritées par l'un des conjoints dans la succession de feu son père.

Forment encore des biens propres à chacun des conjoints, les biens acquis à titre d'accessoires d'un bien propre (article 1406 du Code civil), ainsi que les biens qui ont un caractère personnel, notamment les droits de propriété littéraire, artistique ou industrielle, les actions en réparation d'un dommage corporel ou moral (article 1404 du Code civil).

Aux termes de l'article 1428 du Code civil, chaque conjoint a l'administration et la jouissance de ses propres et peut en disposer librement.

Ainsi, en principe, les revenus locatifs et de capitaux générés par un bien propre d'un conjoint sont à attribuer à ce conjoint qui en est le seul propriétaire.⁶

Exemple : bien immobilier propre du conjoint A

| | | A | B |
|---|---------|--------|-------|
| occupation personnelle: | | | |
| valeur unitaire | 5.000 | 5.000 | / |
| | | x 0% | |
| | | <hr/> | <hr/> |
| valeur locative | | 0 | / |
| intérêts débiteurs (emprunt commun) | -30.000 | -3.000 | / |
| (p.ex. financement d'un agrandissement de l'immeuble) | | <hr/> | <hr/> |
| revenu net provenant de la location de biens | | -3.000 | / |
| dépenses spéciales (intérêts débiteurs) | | | -672 |

3.2. Sous le régime de la séparation des biens

En vertu de l'article 1536 du Code civil, les conjoints mariés sous le régime conventionnel de la séparation de biens conservent chacun l'administration, la jouissance et la libre disposition de leurs biens personnels.

Ainsi, les revenus locatifs et de capitaux sont à attribuer au conjoint qui est le propriétaire du bien générant ces revenus.

Pour le cas où les conjoints sont copropriétaires du bien, les revenus locatifs et de capitaux sont à attribuer aux deux conjoints, propriétaires du bien, à raison des quotes-parts de propriété des parties dans le bien indivis. En effet, les actes d'administration et de disposition sur des biens indivis requièrent le consentement de tous les indivisaires (article 815-3 du Code civil). Il reste à préciser que les biens sur lesquels aucun des conjoints ne peut justifier d'une propriété exclusive sont réputés leur appartenir indivisément, à chacun pour moitié (article 1538 du Code civil).

⁶ Cf. commentaires sous la note de bas en page no 5.

4. Bénéfices de cession ou de spéculation

Conformément aux explications au point 3 ci-avant, un bien peut être propre à un des conjoints ou commun/indivis aux deux conjoints (chacun pour la moitié ou clause de parts inégales).

L'imposition des bénéfices de spéculation et de cession suivant l'article 99, numéros 1 et 2 L.I.R. suit le régime de propriété du bien. Ainsi, le bénéfice de spéculation ou de cession est imposable dans le chef du conjoint qui cède un bien propre. En cas de cession d'un bien commun/indivis aux conjoints, le bénéfice de spéculation ou de cession est imposable dans le chef de chacun des conjoints, à raison de leurs quotes-parts de propriété.

Tout comme les revenus nets, les dépenses spéciales sont à déterminer individuellement.

Les dépenses spéciales au sens de l'article 109 L.I.R. sont déductibles dans le chef du conjoint auquel elles incombent, même si ces dépenses ont été réglées par l'autre conjoint (« abgekürzter Zahlungsweg »).

Pour qu'il y ait déductibilité d'une dépense spéciale dans le chef d'un conjoint, il faut donc que celui-ci remplisse personnellement les conditions requises par les dispositions légales afférentes.

Exemples :

- 1) Les intérêts débiteurs au sens de l'article 109, alinéa 1^{er}, numéro 1a L.I.R. liés à un prêt de consommation sont à déduire dans le chef du conjoint qui a signé le contrat de prêt.
- 2) Les primes et cotisations d'assurance au sens de l'article 111, alinéa 1^{er}, lettres a) et b) L.I.R. sont à déduire dans le chef du conjoint qui est le preneur d'assurance (c.-à-d. celui qui souscrit le contrat et s'oblige à verser les primes).
- 3) Les cotisations au sens de l'article 111, alinéa 1^{er}, lettre c) L.I.R. versées à une caisse d'épargne-logement sont à déduire dans le chef du conjoint qui est le souscripteur du contrat d'épargne-logement. Toutefois, les conjoints qui ont conjointement signé un contrat d'épargne-logement, peuvent chacun déduire la moitié des cotisations.
- 4) Les versements au sens des articles 111*bis* et 111*ter* L.I.R. au titre d'un contrat de prévoyance-vieillesse sont déductibles par le conjoint qui l'a souscrit.
- 5) Pour ce qui est des cotisations sociales, l'article 110 L.I.R. fait un lien entre ces cotisations et l'affiliation obligatoire du salarié ou du non-salarié. Ainsi, les cotisations sociales sont étroitement liées à celui des conjoints qui a exercé l'activité lui procurant un revenu. Les cotisations sociales sont déductibles dans le chef de ce conjoint.
- 6) Le régime complémentaire de pension dont bénéficie un conjoint est également lié au travail exercé en tant que salarié ou indépendant de ce conjoint. Les cotisations personnelles au sens de l'article 110, numéros 3 et 3a L.I.R. versées par le conjoint sont déductibles dans son seul chef.

Dans le cadre de l'imposition individuelle des conjoints, les restrictions de l'article 48, numéros 2 et 3 L.I.R. ne s'appliquent pas au conjoint comme il n'y a pas imposition collective avec lui.

En ce qui concerne la majoration des plafonds pour les intérêts débiteurs déductibles de la valeur locative de l'habitation occupée par le propriétaire et celle pour les dépenses spéciales, il y a lieu de relever qu'aucune majoration ne sera accordée en raison du conjoint comme il n'y a pas imposition collective. En ce qui concerne les enfants tant communs que propres, l'article 3*ter*, alinéa 2 L.I.R. prévoit d'une part que la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocation familiale, sous forme d'aide financière pour études supérieures ou sous forme d'aide aux volontaires est réputée avoir été accordée aux deux conjoints et celle sous forme de

dégrèvement d'impôt est octroyée à raison de 50 pour cent à l'un et à l'autre des deux conjoints. Partant, chaque parent est soit réputé avoir obtenu la modération, soit a obtenu la modération, du moins en partie, et chaque parent a donc droit à la majoration des plafonds en raison de cet état. Cependant, l'article 3ter, alinéa 2 L.I.R. limite dans ce cas la majoration du plafond à 50 pour cent du montant de la majoration.

Exemple :

Les contribuables mariés A et B, âgés de respectivement 42 et 39 ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition demandent conjointement une imposition individuelle dite « pure ». Ils habitent depuis 3 ans dans leur maison unifamiliale ensemble avec leur enfant E donnant droit au paiement de l'allocation familiale.

Plafond pour intérêts déductibles de la valeur locative de l'habitation:⁷

$$\text{pour A : } 3\,000 + 50\% \times 3\,000 = 4\,500$$

$$\text{pour B : } 3\,000 + 50\% \times 3\,000 = 4\,500$$

Plafond pour cotisations versées à une caisse d'épargne-logement :

$$\text{pour A : } 672 + 50\% \times 672 = 1\,008$$

$$\text{pour B : } 1\,344 + 50\% \times 1\,344 = 2\,016$$

Plafond pour prime unique assurance solde restant dû :

$$\text{pour A : majoration : } 6\,000 + 50\% \times 1\,200 = 6\,600$$

$$\text{surmajoration : } 6\,600 \times 12 \times 8\% = 6\,336$$

$$\text{pour B : majoration : } 6\,000 + 50\% \times 1\,200 = 6\,600$$

$$\text{surmajoration : } 6\,600 \times 9 \times 8\% = 4\,752$$

Les éventuelles dépenses spéciales de l'enfant mineur sont, conformément aux articles 3ter, alinéas 2 et 4 L.I.R., déduites à raison de 50 pour cent dans le chef de chaque parent marié imposable individuellement.

Détermination individuelle des abattements de revenu imposable

La charge normale à déterminer dans le cadre du calcul de l'abattement pour charges extraordinaires le sera en fonction de la classe 1 (voir plus loin) mais également en tenant compte du nombre des modérations d'impôt pour enfant réputées accordées ou accordées à raison de 50 pour cent (dégrèvement). A cet effet, le tableau figurant à l'article 127, alinéa 4 L.I.R. prévoit que l'octroi de 50 pour cent du dégrèvement compte pour une modération d'impôt à 100 pour cent. Il est rappelé qu'en ce qui concerne la modération d'impôt sous forme d'allocation familiale, d'aide financière de l'État pour études supérieures ou d'aide aux volontaires, l'article 3ter, alinéa 2 L.I.R. prévoit que la modération d'impôt pour enfant est réputée avoir été accordée aux deux conjoints.

Il s'ensuit que l'octroi d'un abattement pour charges extraordinaires pour enfants ne faisant pas partie du ménage est exclu en ce qui concerne les enfants pour lesquels la modération est réputée avoir été accordée aux deux conjoints ou qui ont donné droit à 50 pour cent du dégrèvement.

Les abattements forfaitaires visés à l'article 127, alinéa 6 L.I.R. sont accordés sans autres restrictions lorsque les conditions prévues par les règlements afférents sont remplies.

⁷ Cf. commentaires sous la note de bas en page no 5.

Dans le cadre de l'imposition individuelle dite « pure », un abattement extra-professionnel spécifique, d'un montant annuel maximum de 2 250 euros, sera accordé à l'un et à l'autre des conjoints

- a) lorsqu'ils réalisent tous les deux des revenus d'une activité professionnelle au sens des articles 14, 61, 91 ou 95 L.I.R. et qu'ils sont affiliés personnellement en tant qu'assurés obligatoires à un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale ;
- b) lorsque l'un d'eux réalise des revenus entrant dans les prévisions respectivement des articles 14 ou 91 L.I.R. et que l'autre conjoint est affilié en tant que conjoint-aidant au titre des articles 1^{er} et 171 du Code de la sécurité sociale ;
- c) sur demande, lorsque l'un des conjoints réalise des revenus visés à la lettre a) ci-dessus et l'autre conjoint réalise depuis moins de trois ans (36 mois), au début de l'année d'imposition, des revenus entrant dans les prévisions de l'article 96, alinéa 1^{er}, numéros 1 et 2 L.I.R.

Lorsque l'assujettissement à l'impôt n'a pas existé durant toute l'année, l'abattement se réduit à 187,5 euros par mois entier d'assujettissement.

Modalités relatives au calcul de l'impôt

Outre les remarques formulées ci-avant au sujet des abattements de revenu imposable, il faut relever qu'en vertu de la dernière phrase de l'article 3^{ter}, alinéa 2 L.I.R., l'impôt frappe toujours le revenu imposable ajusté réalisé individuellement par chaque conjoint en application de la classe d'impôt 1. Un contribuable marié demandant ensemble avec son conjoint une imposition individuelle dite « pure » n'est donc pas rangé en classe 1a lorsqu'il a droit à une modération d'impôt pour enfant, ni lorsqu'il a terminé sa 64^e année au début de l'année d'imposition. Dans ce contexte, il est rappelé que la définition de la classe d'impôt 2, contenue à l'article 121 L.I.R., ne fait intervenir que la classe d'impôt 1 et ignore également le droit à la modération d'impôt pour enfant ou l'âge du contribuable.

Comme indiqué plus haut, l'article 3^{ter}, alinéa 2 L.I.R. prévoit d'une part que la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocation familiale, sous forme d'aide financière pour études supérieures ou sous forme d'aide aux volontaires est réputée avoir été accordée aux deux conjoints et celle sous forme de dégrèvement est octroyée à raison de 50 pour cent à l'un et à l'autre des deux conjoints. La bonification d'impôt pour enfant est également accordée à raison de 50 pour cent du montant déterminé suivant les dispositions de l'article 123^{bis}, alinéa 3 L.I.R.

Compétence

En cas d'imposition individuelle dite « pure », chaque conjoint est imposé individuellement sur base de son revenu imposable ajusté augmenté, le cas échéant, de 50 pour cent des revenus réalisés par les enfants mineurs et tombant dans l'imposition collective visée à l'article 4 L.I.R. ainsi que diminué de 50 pour cent des dépenses spéciales faites par l'enfant mineur. Au cas où les conjoints demandant conjointement l'imposition individuelle dite « pure » auraient des domiciles fiscaux (paragraphe 13 Steueranpassungsgesetz - StAnpG) distincts, qui les rattacherait le plus souvent à des bureaux d'imposition distincts (paragraphe 73a, alinéa 2 Abgabenordnung - AO), ces bureaux recourront systématiquement à un règlement de compétence selon le paragraphe 78, alinéa 1^{er} AO pour éviter le risque de divergences, notamment en matière d'octroi de l'abattement extra-professionnel, qu'entraînerait le déroulement parallèle de deux procédures.

A cette fin, le bureau d'imposition compétent pour le conjoint le plus âgé s'entendra avec le bureau du conjoint le plus jeune et informera ce dernier à toutes fins utiles à l'aide d'un imprimé dont le modèle est joint en annexe de la circulaire L.I.R. n° 3/1 du 24 mai 2023 que, conformément au paragraphe 78, alinéa 1^{er} AO, il est seul compétent à son égard en matière d'impôt sur le revenu tant qu'il sera susceptible d'être imposé individuellement avec son conjoint en vertu de l'article 3^{ter} L.I.R. Cette information qui n'est pas susceptible de voie de recours, paraît nécessaire pour permettre au conjoint le plus jeune de remplir ses obligations de déclaration et de communication.

Bien entendu, le règlement de compétence ci-dessus décrit est inapplicable aux cas où les règles de compétence en vigueur rattachent l'un des conjoints, en raison de sa profession et du lieu où il l'exerce, à un bureau qui n'est pas nécessairement celui de son domicile fiscal. La compétence spéciale prévaut aussi sur le domicile fiscal du conjoint imposable individuellement.

Lorsque l'un des conjoints quitte le Luxembourg et que les dispositions de l'article 154, alinéa 6 L.I.R. sont invoquées, il revient au bureau d'imposition compétent pour le conjoint résident de procéder à l'imposition par voie d'assiette.

Procédure

Les conjoints imposables individuellement en vertu de l'article 3^{ter}, alinéas 1^{er} et 2 L.I.R. sont à tous les égards, y compris pour ce qui est de la procédure, deux contribuables distincts ayant leurs droits et obligations propres. La demande d'une imposition individuelle entraîne une imposition par voie d'assiette et donc la remise d'une déclaration de revenus après écoulement de l'année d'imposition concernée par la demande.

Le bulletin d'impôt est émis au nom du conjoint imposable individuellement et il lui est notifié à son adresse conformément à l'alinéa 1^{er}, première phrase du paragraphe 91 AO.

Luxembourg, le 24 mai 2023

Le directeur des contributions,

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large, stylized 'F' shape with a horizontal line extending to the right and a vertical line extending downwards from the left side of the 'F'.