



L.I.R. n° 94/4

Objet : Imposition des tantièmes dans le chef des personnes physiques

Champ d'application de la présente circulaire

La présente circulaire vise les tantièmes et autres indemnités spéciales et avantages alloués aux administrateurs, aux commissaires et aux personnes exerçant des fonctions analogues auprès d'un organisme à caractère collectif au sens de l'article 159 L.I.R., que cet organisme soit passible de l'impôt sur le revenu des collectivités ou exempté de cet impôt suivant les dispositions de l'article 161 L.I.R. ou d'une loi spéciale. Ne sont toutefois pas visés les jetons de présence qui font l'objet de la circulaire L.I.R. n° 91/1 du 26 septembre 2003, ainsi que les rémunérations et indemnités qui sont accordées à la personne physique en raison de la gestion journalière des organismes.

1. Nature fiscale des tantièmes touchés par les bénéficiaires

1.1. D'une manière générale, les tantièmes et les indemnités spéciales et avantages alloués à côté ou en lieu et place des tantièmes à des personnes physiques, tombent dans la catégorie des bénéfices provenant de l'exercice d'une profession libérale au sens de l'article 91, alinéa 1^{er}, numéro 2 L.I.R., même lorsqu'ils sont alloués à un salarié qui exerce l'activité de membre du conseil d'administration à la demande de son employeur¹. Par ailleurs, l'activité d'administrateur exercée par un représentant du personnel est également visée par l'article 91, alinéa 1^{er}, numéro 2 L.I.R.

¹ N'est pas visé l'exercice par un salarié de la fonction de représentant de son employeur au sein du Conseil d'administration d'une société, si les tantièmes sont directement attribués à la société représentée.

1.2. Les tantièmes sont passibles de la retenue à la source, appelée retenue d'impôt sur les tantièmes, visée par l'article 152, titre 2 L.I.R., si le débiteur des tantièmes est l'État, une commune, un établissement public luxembourgeois ou une collectivité de droit public ou privé qui a son siège statutaire ou son administration centrale au Luxembourg.

1.3. « Le taux de la retenue est fixé à 20%. La retenue est à calculer sur le montant effectivement mis à la disposition du bénéficiaire au taux de 25% lorsque le débiteur des revenus prend à sa charge l'impôt à retenir. Sont soumis à la retenue les revenus bruts sans aucune déduction pour frais d'obtention, dépenses d'exploitation, dépenses spéciales, impôts, taxes ou autres charges du bénéficiaire. » (article 152, titre 2, alinéa 2 L.I.R.)

La loi est stricte sur le revenu à soumettre à la retenue d'impôt sur tantièmes. Il n'est pas permis au débiteur des revenus de diminuer le montant brut des tantièmes d'une quelconque déduction, forfaitaire ou non, avant d'appliquer la retenue.

2. Mode d'imposition des tantièmes dans le chef du contribuable bénéficiaire

2.1. En règle générale, les tantièmes et les autres indemnités tombant dans la catégorie des bénéfices provenant de l'exercice d'une profession libérale (voir sub 1.1.) sont imposables par voie d'assiette.

2.2. La détermination du bénéfice se fait en principe par comparaison des recettes et des dépenses d'exploitation. Les recettes comprennent le montant brut des tantièmes alloués par le débiteur des revenus.

Les dépenses d'exploitation comprennent en règle générale les frais de déplacement et les frais de débours. Rangent également parmi les dépenses d'exploitation le montant des tantièmes éventuellement rétrocédé à l'employeur, au syndicat, etc.

Les recettes et les dépenses d'exploitation sont évidemment à annoter de façon chronologique.

2.3. Lors de l'imposition des revenus du contribuable par voie d'assiette, la retenue d'impôt sur tantièmes est à imputer sur la créance d'impôt dû conformément aux dispositions de l'article 154, alinéa 1^{er} L.I.R.

3. Forfait pour dépenses d'exploitation

En vue de simplifier la tâche fiscale tant des contribuables visés sub 1.1. que des bureaux d'imposition, il est possible d'évaluer forfaitairement les dépenses d'exploitation en relation avec les tantièmes dans les limites spécifiées ci-après :

<i>Pour des recettes brutes :</i>	<i>Frais admis :</i>
jusqu'à 2.000 €	30%
de 2.000 à 6.000 €	600 € + 25% (recettes – 2.000 €)
de 6.000 à 15.000 €	1.600 € + 20% (recettes – 6.000 €)
supérieures à 15.000 €	3.400 €

Exemple :

Montant brut des tantièmes : 14.200 €

Frais : 1.600 € + 20% x (14.200 – 6.000) = 3.240 €

Bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale : 14.200 – 3.240 = 10.960 €

Dans ce contexte, il est inopérant si l'activité d'administrateur est exercée auprès d'un ou de plusieurs organismes. Les contribuables qui acceptent ou qui demandent cette évaluation forfaitaire des frais sont dispensés de la justification des dépenses d'exploitation.

Ne sont pas exclus de la mesure forfaitaire les contribuables dont les recettes sous rubrique sont supérieures à 15.000 €; dans ce cas, les dépenses d'exploitation forfaitaires sont plafonnées à 3.400 €

En vue de la détermination du montant maximum de la déduction, il est tenu compte du montant total des tantièmes touchés pendant l'année d'imposition.

Luxembourg, le 24 juin 2008

Le Directeur des Contributions,

