

Tantièmes : modification du régime fiscal

**Circulaire LIR n°94/4 du 24 juin 2008
juillet 2008**

L'administration fiscale a introduit un mécanisme de déduction forfaitaire des dépenses d'exploitation en rapport avec des revenus des tantièmes au travers de la circulaire LIR n°94/4 (ci-après la « Circulaire »). Ce régime n'est toutefois applicable qu'aux contribuables qui déclarent leurs tantièmes par le biais d'une déclaration fiscale.

Champ d'application de la Circulaire

La Circulaire s'applique uniquement aux revenus visés par l'article 91 alinéa 1er (2) de la loi fiscale, à savoir les tantièmes (et toute indemnité spéciale ou avantage alloué en lieu et place ou à coté des tantièmes) octroyés à des administrateurs ou personnes exerçant des fonctions analogues pour le compte d'une collectivité.

Par contre, sont hors du champ d'application de la Circulaire, les revenus octroyés en rémunération de la gestion journalière d'une collectivité qui sont considérés comme des salaires (et non des tantièmes) pour les besoins fiscaux dans le chef du bénéficiaire. Il en est de même pour les jetons de présence alloués à un contribuable, salarié de l'Etat ou de la Commune, qui exerce une fonction d'administrateur dans une société autre que son employeur.

La taxation des tantièmes

Il est utile de rappeler le régime d'imposition des tantièmes, qui se déroule en une ou deux étapes.

Les tantièmes sont d'abord soumis à une retenue à la source prélevée par la société distributrice. Cette retenue se monte à 20% du montant brut des tantièmes sans aucune déduction fiscale possible (25% si la retenue d'impôt s'effectue sur le revenu net des tantièmes).

Cette retenue peut être libératoire (la retenue d'impôt constitue alors l'imposition finale). En effet, dans certains cas de figure, les bénéficiaires ont la possibilité mais pas l'obligation de reporter les tantièmes dans une déclaration fiscale. Tel est le cas notamment lorsque le bénéficiaire des tantièmes est non-résident, que le montant brut des tantièmes qu'il perçoit n'excède pas 100.000€ par année d'imposition, et que les tantièmes constituent son seul revenu de source luxembourgeoise.

Dans les autres cas (notamment lorsque le bénéficiaire est un résident fiscal luxembourgeois, ou un non-résident bénéficiant d'un montant annuel de tantièmes bruts supérieurs à 100.000€), le bénéficiaire est soumis à une obligation déclarative au Luxembourg. Le montant annuel des tantièmes bruts doit être reporté sur sa déclaration personnelle pour l'impôt sur le revenu et sera soumis au barème progressif d'imposition (de 0 à 38,95% avec un minimum de 15,375% pour les non-résidents). La retenue à la source de 20% sera déductible de cet impôt progressif.

Lorsque la retenue d'impôt est libératoire, la déduction forfaitaire prévue par la Circulaire n'est alors pas applicable.

Ce n'est que dans le cas où le bénéficiaire reporte ses tantièmes dans sa déclaration fiscale qu'il pourra alors faire valoir les dépenses d'exploitation afférentes à ces revenus.

Déduction des dépenses d'exploitation afférentes aux tantièmes lors de l'imposition par voie d'assiette

Dans le cadre de la déclaration par voie d'assiette, le contribuable est imposé sur les tantièmes bruts, déduction faite des dépenses d'exploitation et des cotisations de sécurité sociale. Ces dépenses d'exploitation peuvent typiquement être les frais de déplacements, de logement, de débours, le montant des tantièmes éventuellement rétrocédés à l'employeur.

Jusqu'à maintenant, ces dépenses étaient valables uniquement sur la base de justificatifs joints à la déclaration fiscale du contribuable.

A partir de l'année fiscale 2008 et dans un souci de simplification administrative, la Circulaire permet au bénéficiaire d'opter pour une évaluation forfaitaire des dépenses d'exploitation en relation avec les tantièmes alloués. Dans ce cas, aucun justificatif de dépense n'est requis.

Les dépenses forfaitaires d'exploitation s'évaluent comme suit :

Montant des tantièmes bruts annuels (en EURO)	Frais forfaitaires déductibles
De 0 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€

Il est à noter que les montants indiqués ci-dessus s'appliquent sur le montant total annuel des tantièmes perçus d'une ou plusieurs sociétés.

A titre d'exemple, pour un contribuable résident qui touche en 2008 un montant total de tantièmes bruts de 12.750€, le montant forfaitaire de dépenses d'exploitation est égal à 2.950€ (soit 1.600 € + 20% (12.750€ - 6.000€) = 2.950 €).

Le contribuable peut demander la déduction fiscale au titre des frais d'exploitation soit de 2.950€ (montant forfaitaire), soit des frais réels subis si ceux-ci sont plus élevés.

Contacts

L'équipe Tax de PricewaterhouseCoopers Luxembourg se met à votre disposition pour toute demande d'information supplémentaire :

Michiel Roumieux

Associé, TAX TPS
+352 49 48 48-3152

michiel.roumieux@lu.pwc.com

Eric Paques

Directeur, TAX TPS
+352 49 48 48-2574

eric.paques@lu.pwc.com

PricewaterhouseCoopers

400, route d'Esch, B.P. 1443
L-1014 Luxembourg
Telephone +352 49 48 48-1
Facsimile +352 49 48 48-2900

PricewaterhouseCoopers cannot be held liable for mistakes, omissions, or for possible results obtained further to the use of this document, which is issued for information purposes only. No reader should act on or refrain from acting on the basis of any matter contained in this publication without considering and, if necessary, taking appropriate advice upon their own particular circumstances.

© 2008 PricewaterhouseCoopers S.à r.l. All rights reserved. PricewaterhouseCoopers refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity.