COMMENTAIRES SUR L'ARTICLE 16 CONCERNANT L'IMPOSITION DES TANTIÈMES

1. Cet article vise les rémunérations perçues par une personne physique ou morale qui est un résident d'un État contractant, en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société qui est un résident de l'autre État contractant. Comme il pourrait parfois être difficile de déterminer où les services ont été rendus, la disposition traite les services comme étant rendus dans l'État de la résidence de la société considérée.

(Amendé le 11 avril 1977 ; voir HISTORIQUE)

1.1 Les pays membres ont généralement compris l'expression « tantièmes, jetons de présence et autres rétributions similaires » comme incluant les avantages en nature reçus par une personne en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société (par exemple des options d'achat d'actions, l'usage d'une habitation ou d'une automobile, le bénéfice d'une assurance-maladie ou d'une assurance-vie et les adhésions à des clubs).

(Amendé le 15 juillet 2005 ; voir HISTORIQUE)

2. Il est fréquent qu'un membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société exerce aussi d'autres activités auprès de la société, par exemple, en tant que salarié, conseiller, consultant, etc. L'article ne s'applique évidemment pas aux émoluments qui lui sont versés pour l'exercice de ces autres activités.

(Remplacé le 11 avril 1977 ; voir HISTORIQUE)

3. Dans certains pays, les sociétés comprennent des organes qui sont assimilables à des conseils d'administration ou de surveillance. Les États contractants ont la faculté, dans leurs conventions bilatérales, d'inclure ces organes de sociétés dans une disposition correspondant à celle de l'article 16.

(Ajouté le 11 avril 1977 ; voir HISTORIQUE)

3.1 Un grand nombre des problèmes examinés aux paragraphes 12 à 12.15 des Commentaires sur l'article 15 à propos des options d'achat d'actions attribuées aux salariés se posent également dans le cas des options d'achat d'actions attribuées aux membres du conseil d'administration ou de surveillance d'une société. Dans la mesure où les options d'achat d'actions sont attribuées à un résident d'un État contractant en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société qui est résidente d'un autre État, cet autre État aura le droit d'imposer la fraction de l'avantage lié à l'option d'achat d'actions qui constitue des tantièmes, jetons de présence ou rétributions similaires (voir le paragraphe 1.1 ci-dessus), même si l'impôt

est perçu ultérieurement lorsque la personne n'est plus membre de ce conseil d'administration ou de surveillance. L'article s'applique à l'avantage provenant d'une option d'achat d'actions attribuée aux membres du conseil d'administration ou de surveillance indépendamment du moment où cet avantage est imposé, mais il faut distinguer l'avantage en question du gain en capital pouvant provenir de l'aliénation d'actions acquises par exercice de l'option. C'est cet article, et pas l'article 13, qui s'applique à tout avantage provenant de l'option même jusqu'à ce qu'elle soit exercée, vendue ou autrement aliénée (par exemple, par annulation ou par acquisition par la société ou par l'émetteur). Mais une fois que l'option a été exercée ou aliénée, l'avantage imposable au titre de l'article a été réalisé et tout gain ultérieur sur les actions acquises (c'est-à-dire la plus-value sur les actions après l'exercice de l'option) aura été obtenu par le membre du conseil d'administration ou du conseil de surveillance en sa qualité d'investisseur-actionnaire et relèvera de l'article 13. En effet, c'est au moment de l'exercice que l'option — ce que le membre du conseil d'administration ou de surveillance a obtenu ès qualité — disparaît et le bénéficiaire acquiert le statut d'actionnaire (et généralement investit de l'argent pour le devenir).

(Ajouté le 15 juillet 2005 ; voir HISTORIQUE)

Réserves sur l'article

4. L'*Estonie* et la *Lettonie* se réservent le droit d'imposer conformément à cet article toute rémunération versée à un membre d'un conseil d'administration ou de quelque autre organe similaire d'une société résidente.

(Amendé le 21 novembre 2017 ; voir HISTORIQUE)

5. Les *États-Unis* exigeront que toute imposition de ces tantièmes soit limitée aux revenus tirés des activités exercées dans le pays de la source.

(Remplacé le 23 juillet 1992 ; voir HISTORIQUE)

6. La *Belgique* se réserve le droit de préciser que les rémunérations qu'une personne visée à l'article 16 recueille en raison de l'exercice d'une activité journalière ainsi que les rémunérations qu'un associé d'une société, autre qu'une société par actions, recueille en raison de son activité personnelle pour la société sont imposables conformément aux dispositions de l'article 15.

(Amendé le 15 juillet 2005 ; voir HISTORIQUE)

7. La *Grèce* se réserve le droit d'appliquer l'article 16 à la rémunération d'un associé ayant qualité de gérant d'une société à responsabilité limitée de droit grec ou d'une société de personnes de droit grec.

(Ajouté le 21 septembre 1995 ; voir HISTORIQUE)

HISTORIQUE

Paragraphe 1 : Amendé à l'occasion de l'adoption du Modèle de Convention de 1977 par le Conseil de l'OCDE le 11 avril 1977. Dans le Projet de Convention de 1963 (adopté par le Conseil de l'OCDE le 30 juillet 1963) et jusqu'à l'adoption du Modèle de Convention de 1977, le paragraphe 1 se lisait comme suit :

> « 1. L'article 16 vise les rémunérations perçues par une personne physique ou morale résidente d'un État contractant en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société résidente de l'autre État contractant. Comme il pourrait parfois être difficile de déterminer où les services ont été rendus, la disposition traite les services comme étant rendus dans le pays de la résidence de la société considérée. »

Paragraphe 1.1 : Amendé le 15 juillet 2005 par le rapport intitulé « La mise à jour 2005 du Modèle de Convention fiscale », adopté par le Conseil de l'OCDE le 15 juillet 2005, sur la base d'un autre rapport intitulé « Plans d'options d'achat d'actions pour les salariés : problèmes transfrontaliers concernant l'impôt sur le revenu » (adopté par le Comité des affaires fiscales de l'OCDE le 16 juin 2004). Après le 23 octobre 1997 et jusqu'au 15 juillet 2005, le paragraphe 1.1 se lisait comme suit :

> « 1.1 Les pays membres ont généralement compris l'expression « tantièmes, jetons de présence et autres rétributions similaires » comme incluant les avantages en nature reçus par une personne en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société (par exemple, l'usage d'une habitation ou d'une automobile, le bénéfice d'une assurance-maladie ou d'une assurance-vie et les adhésions à des clubs). »

Le paragraphe 1.1 a été ajouté le 23 octobre 1997 par le rapport intitulé « La mise à jour 1997 du Modèle de Convention fiscale », adopté par le Conseil de l'OCDE le 23 octobre 1997.

Paragraphe 2 : Remplacé à l'occasion de l'adoption du Modèle de Convention de 1977 par le Conseil de l'OCDE le 11 avril 1977 quand le paragraphe 2 a été supprimé et un nouveau paragraphe 2 a été ajouté par le rapport. Dans le Projet de Convention de 1963 (adopté par le Conseil de l'OCDE le 30 juillet 1963) et jusqu'à ce qu'il ne soit supprimé à l'occasion de l'adoption du Modèle de Convention de 1977, le paragraphe 2 se lisait comme suit :

> « 2. Le *Canada* fait une réserve sur cet article. Lors des négociations en vue de la conclusion de Conventions avec d'autres pays Membres, les autorités canadiennes proposeront d'inclure les tantièmes dans les salaires, traitements et autres rémunérations visés à l'article 15. »

Paragraphe 3 : Ajouté à l'occasion de l'adoption du Modèle de Convention de 1977 par le Conseil de l'OCDE le 11 avril 1977.

Paragraphe 3.1 : Ajouté le 15 juillet 2005 par le rapport intitulé « La mise à jour 2005 du Modèle de Convention fiscale », adopté par le Conseil de l'OCDE le 15 juillet 2005, sur la base d'un autre rapport intitulé « Plans d'options d'achat d'actions pour les salariés : problèmes transfrontaliers concernant l'impôt sur le revenu » (adopté par le Comité des affaires fiscales de l'OCDE le 16 juin 2004).

Paragraphe 4 : Amendé le 21 novembre 2017 par le rapport intitulé « La mise à jour 2017 du Modèle de Convention fiscale », adopté par le Conseil de l'OCDE le 21 novembre 2017. Après le 15 juillet 2014 et jusqu'au 21 novembre 2017, le paragraphe 4 se lisait comme suit :

> « 4. L'*Estonie* se réserve le droit d'imposer conformément à cet article toute rémunération versée à un membre d'un conseil d'administration ou de quelque autre organe similaire d'une société résidente. »

Le paragraphe 4 a été ajouté le 15 juillet 2014 par le rapport intitulé « La mise à jour 2014 du Modèle de Convention fiscale », adopté par le Conseil de l'OCDE le 15 juillet 2014.

Le paragraphe 4 tel qu'il se lisait avant le 17 juillet 2008 a été supprimé par le rapport intitulé « La mise à jour 2008 du Modèle de Convention fiscale », adopté par le Conseil de l'OCDE le 17 juillet 2008. Dans le Modèle de Convention de 1977 et jusqu'au 17 juillet 2008, le paragraphe 4 se lisait comme suit :

> « 4. Le *Portugal* se réserve le droit d'imposer, en appliquant l'article 15, toute rémunération versée à un membre du conseil d'administration ou de quelque autre organe d'une société, au titre de l'exercice d'une activité permanente. »

Le paragraphe 4 a été ajouté et le titre qui précédait antérieurement le paragraphe 2 a été inséré avant le paragraphe 4 à l'occasion de l'adoption du Modèle de Convention de 1977 par le Conseil de l'OCDE le 11 avril 1977.

Paragraphe 5 : Remplacé le 23 juillet 1992 quand le paragraphe 5 du Modèle de Convention 1977 a été supprimé et un nouveau paragraphe 5 a été ajouté par le rapport intitulé « La révision du Modèle de Convention », adopté par le Conseil de l'OCDE le 23 juillet 1992. Dans le Modèle de Convention de 1977 et jusqu'au 23 juillet 1992, le paragraphe 5 se lisait comme suit :

> « 5. Les *États-Unis* font une réserve sur cet article. Les États-Unis estiment que les tantièmes doivent être imposés en appliquant l'article 14. »

Le paragraphe 5 a été ajouté à l'occasion de l'adoption du Modèle de Convention de 1977 par le Conseil de l'OCDE le 11 avril 1977.

Paragraphe 6 : Amendé le 15 juillet 2005 par le rapport intitulé « La mise à jour 2005 du Modèle de Convention fiscale », adopté par le Conseil de l'OCDE le 15 juillet 2005, sur la base d'un autre rapport intitulé « Plans d'options d'achat d'actions pour les salariés : problèmes transfrontaliers concernant l'impôt sur le revenu » (adopté par le Comité des affaires fiscales de l'OCDE le 16 juin 2004). Après le 28 janvier 2003 et jusqu'au 15 juillet 2005, le paragraphe 6 se lisait comme suit :

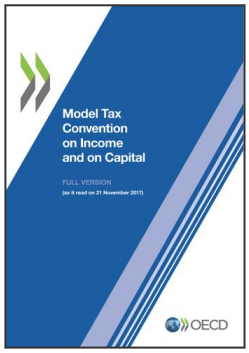
> « 6. La *Belgique* se réserve le droit d'appliquer l'article 16 également aux rétributions tirées de l'exercice de fonctions autres que celles d'administrateur ou de commissaire mais qui sont traitées par la législation belge comme de telles fonctions. Par ailleurs, la Belgique souhaite appliquer l'article 15, et non l'article 16, non seulement aux rémunérations d'une activité journalière recueillies par les personnes exerçant des fonctions d'administrateur ou de commissaire ou des fonctions assimilées, mais aussi aux rémunérations tirées de leur activité personnelle par les associés d'entités commerciales autres que des sociétés à responsabilité limitée et des sociétés anonymes. »

Le paragraphe 6 a été antérieurement amendé le 28 janvier 2003 par le rapport intitulé « La mise à jour 2002 du Modèle de Convention fiscale », adopté par le Conseil de l'OCDE le 28 janvier 2003. Après le 23 juillet 1992 et jusqu'au 28 janvier 2003, le paragraphe 6 se lisait comme suit :

> « 6. La *Belgique* se réserve le droit d'appliquer l'article 16 également aux rétributions tirées de l'exercice de fonctions autres que celles d'administrateur ou de commissaire mais qui sont traitées par la législation belge comme de telles fonctions. Par ailleurs, la Belgique souhaite appliquer l'article 15, et non l'article 16, non seulement aux rémunérations d'une activité journalière recueillies par les personnes exerçant des fonctions d'administrateur ou de commissaire ou des fonctions assimilées, mais aussi aux rémunérations tirées de leur activité personnelle par les associés de sociétés belges de personnes. »

Le paragraphe 6 a été ajouté le 23 juillet 1992 par le rapport intitulé « La révision du Modèle de Convention », adopté par le Conseil de l'OCDE le 23 juillet 1992.

Paragraphe 7 : Ajouté le 21 septembre 1995 par le rapport intitulé « La mise à jour 1995 du Modèle de Convention fiscale », adopté par le Conseil de l'OCDE le 21 septembre 1995.



Extrait de :

Model Tax Convention on Income and on Capital 2017 (Full Version)

Accéder à cette publication :
https://doi.org/10.1787/g2g972ee-en

Merci de citer ce chapitre comme suit :

OCDE (2019), « Commentaires sur l'article 16 Concernant l'imposition des tantièmes », dans *Model Tax Convention on Income and on Capital 2017 (Full Version)*, Éditions OCDE, Paris.

DOI: https://doi.org/10.1787/b2545137-fr

Ce document, ainsi que les données et cartes qu'il peut comprendre, sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région. Des extraits de publications sont susceptibles de faire l'objet d'avertissements supplémentaires, qui sont inclus dans la version complète de la publication, disponible sous le lien fourni à cet effet.

L'utilisation de ce contenu, qu'il soit numérique ou imprimé, est régie par les conditions d'utilisation suivantes : http://www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation.