

Réforme du régime fiscal des droits d'auteur : révolution ou évolution ?

1

Sébastien Watelet
Avocat-associé

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Les principales bases légales :

- l'article 17 § 1er, 5° du CIR;
- L'article 37 du CIR;
- L'article 171, 2*bis* du CIR;
- (le cas échéant) l'article 17 § 1er, 3° du CIR.

+ article 551 du CIR : régime transitoire.

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Le nouvel article 17 § 1^{er}, 5^o du CIR

- Composé de 5 tirets;
- L'article se lit en cascade;

3

- ⇒ Tous les tirets doivent être respectés pour que le revenu entre dans le champ d'application ;
- ⇒ Dans la négative, l'article 17, § 1^{er}, 3^o du CIR peut, le cas échéant, s'appliquer.

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

1^{er} tiret

Texte de 2008

les revenus qui résultent de la cession ou de la concession de droits d'auteur et de droits voisins, ainsi que des licences légales et obligatoires, visés par la loi du 30 juin 1994 relative au droit d'auteur et aux droits voisins ou par des dispositions analogues de droit étranger.

4

Texte de 2022

*les revenus qui résultent de la cession ou de **l'octroi d'une licence par le titulaire originaire, ses héritiers ou légataires**, de droits d'auteur et de droits voisins, ainsi que des licences légales et obligatoires **organisées par la loi**, visés **au livre XI, titre V, du Code de droit économique** ou par des dispositions analogues de droit étranger;*

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

1^{er} tiret

- Remplacement du terme « concession » par le terme « licence » ;
 - Pas d'impact;
- Ajout d'une référence au « titulaire originaire » et à ses héritiers ou légataires;
 - Art. XI.170 du CDE => toujours une personne physique;
 - **Attention** en cas d'acquisition par une personne physique des droits d'une autre personne physique.
- Les droits « visés » au livre XI, titre 5, du Code de droit économique :
 - Retour au texte de la loi du 16 juillet 2008 ;
 - La loi du 30 juin 1994 relative au droit d'auteur a été intégrée dans le code de droit économique au titre 5 du Livre XI;
 - Réduction du champ d'application ?
 - C'est l'objectif MAIS il n'est pas atteint dicit le Conseil d'Etat;

5

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

2^{ème} tiret

Les droits cédés doivent se rapporter à :

- Une œuvre littéraire ou artistique originale visée à l'article XI.165 du Code de droit économique;
 - Cette notion n'est pas définie par le CDE ;
 - Art. 2.1. de la Convention de Berne
 - Par définition une œuvre littéraire ou artistique est originale;

- Une prestation artistique visée à l'article XI.209 du CDE.

6

A quoi sert ce tiret ?

Probablement à permettre de soutenir que ne sont pas visées les œuvres « assimilées » aux œuvres littéraires ou artistiques, donc les programmes d'ordinateur.

Cette « assimilation » est belgo/belge.

En réalité, les programmes d'ordinateur sont protégés en tant qu'œuvres littéraires.

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

3^{ème} tiret

Les droits doivent être cédés **en vue** de l'exploitation ou de l'utilisation effective par le cessionnaire ou un tiers.

⇒ Implicite dans le texte de 2008

- « en vue de » => référence à l'intention des parties ; Charge de la preuve ?
- Exploitation => utiliser les droits cédés dans un but d'en retirer un revenu;
- Utiliser => utiliser les droits cédés sans en tirer un avantage financier direct;

7

Cette exploitation doit être conforme aux usages honnêtes de la profession

- Qui va définir ces usages ? Quid de la charge de la preuve ?
- Pour le contrat de commande et le contrat de travail, le CDE ne prévoit pas d'obligation des droits cédés => s'agit-il d'un usage conforme ?

En cas de force majeure => pas de besoin d'exploitation/d'utilisation effective.

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

4^{ème} et 5^{ème} tiret

La qualification de revenus mobilier est conditionnée à la détention d'une attestation du métier des arts (4^{ème} tiret).

A défaut, il faut que les droits soient cédés en vue de communication au public ou de reproduction (5^{ème} tiret).

Vu l'alternative proposée, le 4^{ème} tiret ne sert à rien.

Le 5^{ème} est une répétition – autrement formulée - du 3^{ème} tiret.

8

Les droits sont exploités par des actes de :

- Communication au public
- Reproduction

⇒ Ces deux notions doivent être interprétées conformément à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne.

⇒ La reproduction ne contient aucune condition de public

- ⇒ MAIS l'administration fiscale va prétendre le contraire en soutenant que l'exigence de la diffusion au public de la reproduction est implicite;
- ⇒ C'est faux puisqu'il existe des exceptions au droit de reproduction dans des situations qui n'impliquent aucun public.

Quelles sont les professions encore concernées ?

TOUTES les personnes qui créent des œuvres protégées par le droit d'auteur / des prestations artistiques

MAIS

Risque
élevé

- Consultant IT => selon le fisc pas visé par le titre 5 ; pas une œuvre littéraire;
- Architecte => selon fisc pas visé parce qu'absence de communication
- Avocat => selon le fisc pas visé parce qu'absence de communication et d'originalité

Risque
modéré

- Journaliste => l'administration pourrait critiquer à l'originalité;
- Photographe => l'administration pourrait critiquer l'originalité;
- Influenceur => œuvre de publicité ne serait pas protégeable; absence d'originalité;
- Conférencier / Formateur => l'administration pourrait critiquer l'originalité;
- ...

Risque
faible

- Artiste de spectacle;
- Musicien;
- Ecrivain;
- Designer ;
- ...

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Conclusion sur l'article 17 § 1^{er}, 5^o du CIR

2008 => 2 conditions = 1 œuvre et 1 transfert des droits

10

$$1+1 = 2$$

2022 => 5 tirets mais toujours les deux mêmes 2 conditions

$$(1+1)+0+0+1-1 = 2$$

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Les nouveaux plafonds de l'article 37 du CIR

Comment fonctionne cette disposition ?

Etape 1 : Identification d'un revenu mobilier

Etape 2 : l'avoir mobilier à l'origine du revenu est-il *affecté* à l'exercice de l'activité professionnelle du bénéficiaire ?

Etape 3 :

Non => pas de requalification; l'article 37 n'est pas applicable;

Oui => en principe requalification **MAIS étape 4**

Etape 4 : les revenus visés à l'art. 17 § 1^{er}, 5^o du CIR gardent leur nature sauf dans l'éventualité et dans la mesure où :

- ils excèdent un ratio de 30% par rapport à l'enveloppe financière;
- ils dépassent 37.500 EUR (montant à indexé),

Et pour autant que la moyenne des droits d'auteur des 4 années précédentes ne dépasse pas le plafond de 37.500 EUR.

11

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Les nouveaux plafonds de l'article 37 du CIR

Quand un avoir est-il affecté à l'exercice d'activité professionnelle ?

Com. IR 37/3 :

« Il doit être apprécié dans chaque cas individuellement, eu égard aux circonstances de fait, si les éléments de l'actif productifs de ces revenus sont réellement affectés à l'exercice de la profession. »

12

*Sont considérés comme tels tous **les biens immobiliers ou mobiliers que le contribuable utilise** :*

- dans une entreprise commerciale, industrielle ou agricole;*
- dans l'exercice d'une profession libérale, charge, office ou occupation lucrative ».*

Le ministre l'a confirmé dans les travaux préparatoires :

*« si les biens et capitaux, dont proviennent les revenus en question, **sont utilisés** pour l'activité professionnelle du bénéficiaire desdits revenus, l'article 37 CIR est activé »*

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Les nouveaux plafonds de l'article 37 du CIR

Quand un avoir est-il affecté à l'exercice d'activité professionnelle ?

Jurisprudence récente

L'affectation des droits d'auteur ne résulte pas automatiquement du simple fait que les droits ont été générés par l'activité professionnelle de l'auteur (Cass., 10 novembre 2017, F.14.0076.F-F.14.0079.F.). Confirmé après renvoi par Liège, 13 septembre 2021;

13

Il ne suffit pas que les revenus des droits d'auteur résultent d'une activité continue et habituelle pour être requalifiés en revenus professionnels (Cass., 20 septembre 2018, F.17.0118.F).

La (con)cession des droits d'auteur à une société de gestion collective (SABAM) ne constitue pas en soi une activité professionnelle: les droits ne sont pas affectés à l'exercice de l'activité professionnelle par le simple transfert à un tiers (Gand, 1er juin 2021, RG 2019/AR/1485 ; Bruxelles, 6 octobre 2016, 2012/AR/1961).

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Les nouveaux plafonds de l'article 37 du CIR

L'article 17 § 1^{er}, 5^o du CIR stipule que :

L'opération intervient en vue de *l'exploitation* et *l'utilisation* effective des droits cédés par le cessionnaire ou un tiers.

14

Comment pourrait-on considérer que l'auteur *affecte* ses droits à l'exercice de son activité professionnelle dès lors que, par définition, ces droits sont affectés à l'exercice de l'activité professionnelle du cessionnaire ou d'un tiers ?

⇒ l'article 37 du CIR ne sera probablement jamais applicable !

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Les nouveaux plafonds de l'article 37 du CIR

Généralités :

- Les plafonds \neq valeur économique des droits
- On doit commencer par appliquer le plafond relatif et, ensuite, le plafond absolu;
- Si le plafond relatif ou le plafond absolu est dépassé, l'excédent est requalifié en revenus professionnels.

15

Le plafond relatif : le ratio de 30%

- ⇒ objectif : intégrer la pratique du SDA dans la loi;
- ⇒ Base = l'ensemble de la contrepartie, à savoir la contrepartie de la prestation + la contrepartie de la cession des droits (l'enveloppe financière);
- ⇒ On doit faire le calcul dans le chef de l'auteur !
 - ⇒ Pour un dirigeant, il faudra tenir compte de son salaire et des droits qui lui sont attribués par la société.
- ⇒ En pratique, les droits ne peuvent pas dépasser 42,86% du salaire.

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Les nouveaux plafonds de l'article 37 du CIR

Exceptions au plafond relatif :

- Le plafond s'applique uniquement lorsque la cession ou l'octroi de la licence s'accompagne de l'exécution d'une prestation;
 - Par exemple : lorsque l'œuvre est réalisée en exécution d'un contrat de travail ou d'un contrat de commande;
- Le plafond ne s'applique pas lorsque les droits sont perçus ultérieurement, indépendamment de la rémunération initiale qui contient aussi une rémunération pour la prestation effectuée;
 - Ultérieurement ? L'élément principal est qu'aucune exécution sous-jacente ne soit attachée à l'exploitation
 - Par exemple :
 - les droits versés par une société de gestion de droits;
 - Nouvelle édition d'un livre;

16

Le plafond **absolu** : 37.500 EUR indexé (+/- 70k en 2023).

➤ rien de nouveau;

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Les nouveaux plafonds de l'article 37 du CIR

Le « bazooka »

17

Si la moyenne des droits perçus au cours des quatre exercices précédents dépasse 37.500 EUR, l'intégralité des droits de l'exercice concerné sera taxée au titre de revenus professionnels

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Le régime transitoire

Deux parties :

§ 1^{er} – le ratio est porté à 50% pour 2023 et à 40% pour 2024;

19

§ 2 – les « exclus » du nouveau régime peuvent encore appliquer l'ancien libellé de l'article 17 § 1^{er}, 5^o du CIR pour l'exercice d'imposition 2024 (revenus 2023) MAIS :

- La limite de 37.500 EUR est réduite de moitié;
- Le forfait de frais est réduit de moitié.

- **Que s'est-il passé depuis le 1^{er} janvier 2023 ?**

- Le Service des décisions anticipées (« SDA ») a rendu **4 décisions** sur le nouveau régime :
 - Une décision concerne les consultants IT (3/10/2023);
 - Pas de surprise ;
 - Le demandeur n'a pas présenté d'œuvres littéraires ou artistiques ;
 - Une décision concernant un auteur d'articles pour une revue fiscale (25/7/2023)
 - Motifs obscurs => référence à une opération hors de l'activité professionnelle de l'auteur ;
 - Confirme que le ratio ne s'applique pas en l'absence de lien de subordination (contrat de travail) ou de commande;
 - Pas vraiment d'enseignements dans cette décision.
 - Une décision concernant un conférencier (24/11/2023)
 - Une décision concernant un auteur de bande dessinée (28/11/2023)

Le régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins

Conclusion

Le grand gagnant => l'insécurité juridique

21

Le contribuable est à la merci de l'interprétation qui sera faite par l'administration fiscale.

LawTax

Merci pour votre attention.

Bruxelles

Avenue de Tervueren, 128
1150 Bruxelles
brussels@lawtax.be
T. 02/329.50.20
F. 02/251.31.79

Wavre

Chaussée de Namur, 79
1300 Wavre
wavre@lawtax.be
T. 010/437.000
F. 010/411.611

www.lawtax.be