

# L'originalité à l'épreuve du fisc

---

1

Sébastien Watelet

Avocat-Associé

Licencié en droit fiscal

Licencié en droit de la propriété intellectuelle

[www.fiscalite-droitdauteur.be](http://www.fiscalite-droitdauteur.be)

## Sommaire

---

- Introduction
- Le contrôle fiscal des droits d'auteur
  - ❖ 1<sup>er</sup> axe de contrôle : l'œuvre
  - ❖ 2<sup>ème</sup> axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits
  - ❖ 3<sup>ème</sup> axe de contrôle : le prix de la (con)cession
  - ❖ 4<sup>ème</sup> axe de contrôle : l'œuvre est-elle exploitée?
  - ❖ 5<sup>ème</sup> axe de contrôle : le calcul des frais
  - ❖ 6<sup>ème</sup> axe de contrôle : le plafond visé à l'article 37 CIR
- Le précompte mobilier
- La déclaration annuelle et le calcul de l'impôt

# Introduction

## Introduction

---

### Pourquoi les droits d'auteur suscitent-ils autant l'attention du contribuable et du fisc?

- Le traitement fiscal des revenus de droits d'auteur est le plus avantageux du Code des impôts sur les revenus (CIR).
- **Taux d'imposition** : 15% calculé sur le revenu net.
- Forfait de frais déductibles jusqu'à 50%.
- Le taux d'imposition **réel** fluctue entre 7,5% et 15%.

⇒ Régime de taxation le plus intéressant en Belgique!

# Introduction

---

## Quelle est la justification d'un tel régime?

- Besoin économique de stimuler en permanence la créativité.
- Une grande partie des auteurs perçoivent leurs revenus de manière variable d'une année à l'autre. Le taux progressif rend la taxation déséquilibrée en raison de la variation des revenus d'une année à l'autre.

5

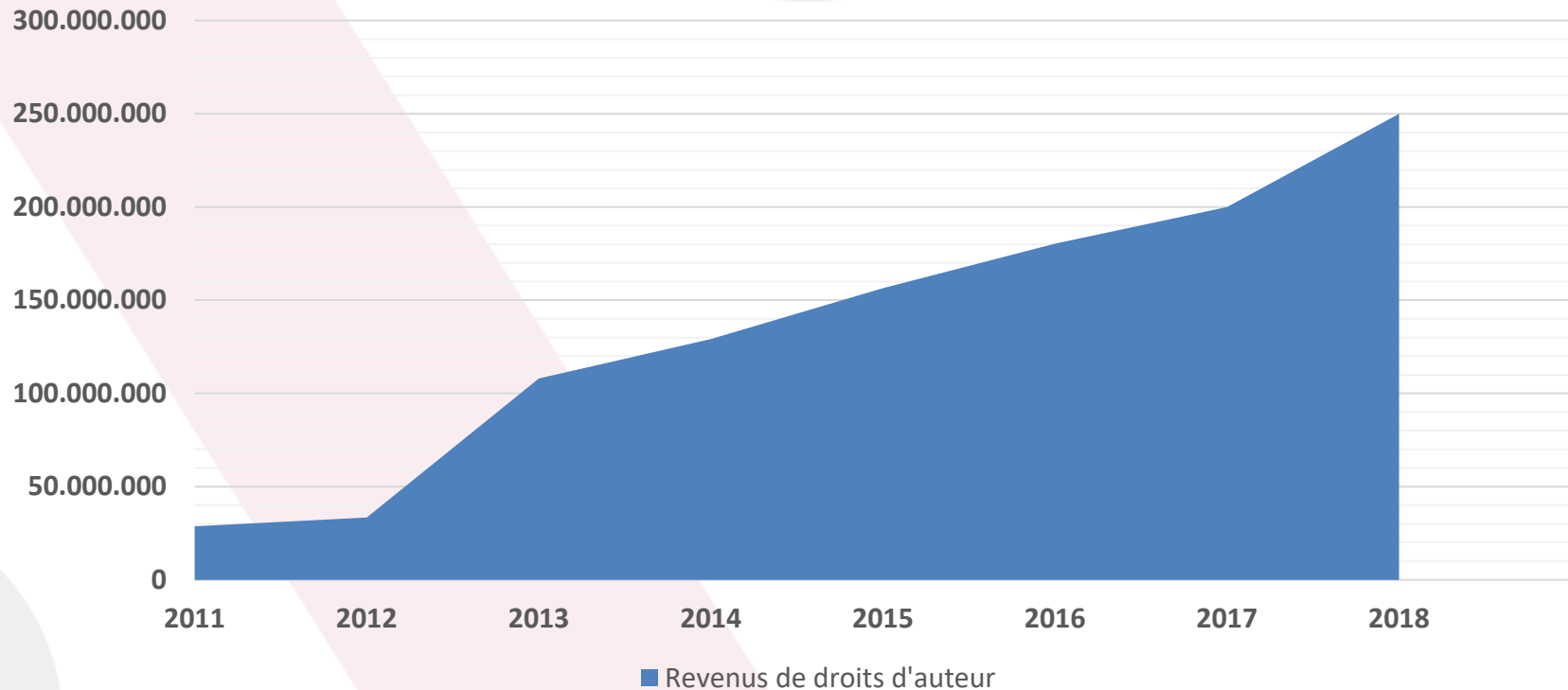
⇒ Choix politique

⇒ Taxation distincte pour favoriser la créativité et neutraliser la progressivité de l'impôt

⇒ Régime entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2008

# Introduction

## Evolution des montants de droits d'auteur déclarés en Belgique\*



6

(\*): Pour les montants de 2011 à 2016 : question n° 1788 de M. Vanvelthoven du 16 août 2017, Q.R., Commission des Finances et du Budget de la Chambre, pp. 310-312.

# Introduction

---

## Constat sur le terrain

- Nombreuses décisions anticipées (*rulings*) :
  - ⇒ Les lignes de conduite sont de plus en plus strictes et restrictives.
  - ⇒ Les conditions extralégales se renforcent d'année en année.
- Méconnaissance de la loi et abus de certains contribuables:
  - ⇒ L'administration met en place de nombreux **contrôles fiscaux** visant spécifiquement les droits d'auteur.

# Introduction

---

## Quelles sont les principales bases légales du régime?

- Art. 17, § 1, 5° CIR : les revenus résultant de la **(con)cession** de droits d'auteur et des droits voisins ainsi que des licences légales et obligatoires sont **qualifiés de revenus mobiliers**.
- Art. 37, al. 2 CIR : ces revenus ne sont pas requalifiés en revenus professionnels dans la mesure où ils n'excèdent pas 62.090 euros (montant indexé pour l'année de revenus 2020).
  - **Neutralisation** de la requalification en revenus professionnels si les revenus annuels sont inférieurs au plafond.
  - **Au-delà du plafond**, les revenus sont susceptibles d'être requalifiés en revenus professionnels (« affectation » à l'activité professionnelle).
  - La neutralisation vise exclusivement les droits d'auteur et les droits voisins à **l'exclusion des autres droits intellectuels** (brevets, marques, dessins & modèles, know how, droit à l'image, ...) et des autres revenus mobiliers.



# Le contrôle fiscal des droits d'auteur

# Le contrôle fiscal des droits d'auteur

---

## Rappel du principe de la charge de la preuve en matière fiscale

- Le régime de taxation des droits d'auteur n'est pas un régime dérogatoire:
  - ⇒ Une présomption d'exactitude s'applique à la déclaration fiscale du contribuable (Cass., 25 janvier 1993 ; 17 avril 1998 ; 19 septembre 2019).
  - ⇒ Si l'administration souhaite rectifier la déclaration en requalifiant le revenu déclaré, **elle doit prouver tous les faits non reconnus par le contribuable** qui sont nécessaires pour justifier l'impôt qu'elle prétend percevoir (théorie des éléments générateurs).

# Le contrôle fiscal des droits d'auteur

---

## Application aux revenus déclarés en tant que droits d'auteur

- Si l'administration veut requalifier des droits d'auteur (revenu mobilier) en **revenu professionnel**, elle doit prouver que le revenu déclaré ne résulte pas de la (con)cession de droits d'auteur, de droits voisins et des licences légales ou obligatoires, mais bien de l'activité professionnelle du contribuable.
- En pratique :
  - Elle doit prouver qu'il n'y a pas de (con)cession de droits relatif à l'œuvre.
  - Elle doit prouver qu'il n'y a pas de lien entre la (con)cession et le revenu.
  - Elle doit prouver que le revenu constitue un revenu professionnel.

# Le contrôle fiscal des droits d'auteur

---

## Quels sont les principaux axes de contrôle?

1. Existe-t-il une œuvre protégée (littéraire, artistique ou... un programme d'ordinateur) justifiant l'attribution d'un droit d'auteur?
2. Existe-t-il une convention de (con)cession des droits d'auteur sur l'œuvre ?
3. Le prix de la (con)cession est-il justifié?
4. L'œuvre est-elle exploitée par le (con)cessionnaire?
5. Le calcul des frais: la base nette taxable est-elle correctement établie?
6. Le plafond visé à l'article 37 CIR est-il dépassé?

# 1<sup>er</sup> axe de contrôle

## Premier axe de contrôle : l'œuvre

---

### 1. Principes : la notion d'œuvre protégée

Ni le Code de droit économique (CDE) ni le droit européen ne définissent la notion d'*œuvre littéraire ou artistique*.

⇒ Absence de définition légale.

14

⇒ La doctrine estime que la notion doit être interprétée largement.

⇒ Notion autonome de droit de l'Union :

⇒ l'œuvre doit être originale, en ce sens qu'elle est une création intellectuelle propre à son auteur et elle doit être l'expression d'une telle création intellectuelle quand bien même cette expression ne serait pas nécessairement permanente (CJEU, 13 novembre 2018, *Levola*, C-310/17).

## Premier axe de contrôle : l'œuvre

---

La Convention de Berne (art. 2.1) dispose que les termes «**œuvres littéraires et artistiques**» comprennent : « *toutes les productions du domaine **littéraire, scientifique et artistique**, quel qu'en soit le mode ou la forme d'expression, telles que:*

- *les livres, brochures et autres écrits;*
- *les conférences, allocutions, sermons et autres œuvres de même nature;*
- *les œuvres dramatiques ou dramatico-musicales;*
- *les œuvres chorégraphiques et les pantomimes;*
- *les compositions musicales avec ou sans paroles;*
- *les œuvres cinématographiques, auxquelles sont assimilées les œuvres exprimées par un procédé analogue à la cinématographie;*
- *les œuvres de dessin, de peinture, d'architecture, de sculpture, de gravure, de lithographie;*
- *les œuvres photographiques, auxquelles sont assimilées les œuvres exprimées par un procédé analogue à la photographie;*
- *les œuvres des arts appliqués;*
- *les illustrations, les cartes géographiques;*
- *les plans, croquis et ouvrages plastiques relatifs à la géographie, à la topographie, à l'architecture ou aux sciences ».*

## Premier axe de contrôle : l'œuvre

---

### Interprétation large de la notion d'œuvre

- Les œuvres d'art
- Les œuvres appliquées
- Les publications
- Le domaine scientifique (notamment les programmes informatiques et les bases de données) 16
- Les dessins et modèles
- ...

Les **programmes informatiques** (en ce compris le matériel de conception préparatoire) bénéficient de la protection en étant légalement assimilés aux œuvres littéraires (art. 294 CDE).



## Premier axe de contrôle : l'œuvre

---

### Exceptions notoires :

- les simples nouvelles de l'actualité;
- Les actes officiels de l'autorité ne donnent pas lieu au droit d'auteur (art. 172 § 2 CDE);
- les évènements sportifs;
- Les parfums;
- Les recettes de cuisines;
- ...

## Premier axe de contrôle : l'œuvre

---

Quant aux conditions pour qu'une œuvre bénéficie de la protection du droit d'auteur :

### ❑ L'originalité:

- L'œuvre originale est une création intellectuelle propre à son auteur, c'est-à-dire une marque de l'effort intellectuel qui reflète la personnalité de celui-ci.
- L'originalité découle de l'expression de l'auteur par ses choix libres et créatifs (« fantaisie »).
- L'originalité doit découler de la forme, de la disposition, de la combinaison et non pas de l'idée ni du contenu de l'œuvre.
- Il n'est pas nécessaire que l'œuvre soit inédite ou belle.

## Premier axe de contrôle : l'œuvre

---

⇒ Une création exclusivement dictée par des considérations techniques, des règles ou des contraintes qui ne laissent aucune place à la liberté créative, n'est pas originale.

### Exemples d'œuvres non protégées :



- Une liste d'ingrédients (simple recette de cuisine)
- Une photo réalisée par... un animal (affaire Naruto)
- Un goût, un parfum



19

### Exemples d'œuvres protégées :



- Un roman, une sculpture, un dessin, un tableau de peinture
- Une photo dont le cadrage ou d'autres paramètres ont été choisis par l'auteur
- Une base de données pour laquelle l'auteur a sélectionné les données et leur disposition
- Le matériel de conception préparatoire d'un programme informatique et le code source d'un programme informatique.

## Premier axe de contrôle : l'œuvre

---

### ❑ L'expression

L'œuvre littéraire ou artistique doit être exprimée. Le mode ou la forme de l'expression est indifférent.

- La protection au titre du droit d'auteur s'étend **aux expressions** et non aux idées, procédures, méthodes de fonctionnement ou concepts mathématiques en tant que tels. 20
  - ⇒ reprendre une idée et lui donner une nouvelle expression ne relève pas de la contrefaçon ;
- L'expression peut mais ne doit pas nécessairement intervenir sur un support matériel ou tangible ou durable.
  - ⇒ Exemple = intervention orale (art. XI.172 CDE).

## Premier axe de contrôle : l'œuvre

---

### 2. Approche de l'administration fiscale

⇒ Remise en cause de (1) l'existence d'une œuvre, (2) de son originalité et (3) exigence d'une communication au public

#### (1) Quant à l'existence de l'œuvre

21

La démarche vise à vérifier la cohérence de l'existence d'une œuvre par rapport à l'activité du contribuable

⇒ Lien avec l'objet social / activité déclarée à la TVA

⇒ Contrats, commandes, devis, factures dont l'objet est la création d'une œuvre.

# Premier axe de contrôle : l'œuvre

---

## (2) Quant à l'originalité

Si l'existence de l'œuvre est incontestable, **le contrôleur contrôle l'originalité de l'œuvre :**

⇒ Utilise les outils à sa disposition :

- ⇒ La jurisprudence se trouvant sur fisconetplus ;
- ⇒ Les décisions anticipées ;
- ⇒ Les circulaires.

⇒ Se fonde sur son appréciation personnelle;

- ⇒ Risque d'arbitraire !
- ⇒ L'administration est-elle compétente pour apprécier l'originalité de l'œuvre ?

Bien que l'originalité repose sur une conception subjective (l'empreinte de l'auteur) sa vérification est **objective**.

La condition est remplie lorsque l'auteur a pu exprimer ses capacités créatives en effectuant des choix libres et créatifs.

## Premier axe de contrôle : l'œuvre

---



**Ne pas confondre:**

- le sujet abordé par l'auteur à travers son œuvre (qui peut être banal)

et

- le choix de la forme de l'œuvre !

⇒ L'originalité doit découler de la forme, de la disposition, de la combinaison et non pas de l'idée ni du contenu de l'œuvre.

## Premier axe de contrôle : l'œuvre

---

### (3) Exigence d'une communication au public ?

L'administration fiscale soutient que l'œuvre ne serait pas protégée par le droit d'auteur en l'absence d'une communication au public.

Qu'en est-il ?

- ⇒ Confusion entre les conditions de protection et les attributs de l'auteur
- ⇒ 2 conditions pour la protection : originalité et expression (= mise en forme);
  - ⇒ Dès l'instant où l'œuvre est exprimée par l'auteur celle-ci sera *de facto* susceptible d'être communiquée au public;
  - ⇒ l'expression de l'œuvre permet sa communication sans qu'il ne soit, pour autant, exigé que l'œuvre soit effectivement communiquée au public.
  - ⇒ La communication au public n'est donc qu'une conséquence potentielle de l'expression.
- ⇒ Les attributs de l'auteur :
  - ⇒ Les droits patrimoniaux : le droit de reproduction et le droit de communication au public;
  - ⇒ Le droit moral



# 2<sup>ème</sup> axe de contrôle

# Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

## 1. Les principes

**Les droits patrimoniaux** sont mobiliers, cessibles et transmissibles. Ils forment un **régime d'exclusivité**.

- Le droit de reproduction :
  - la reproduction *sensu stricto* de l'œuvre originale (éventuellement modifiée) ;
  - l'adaptation et la traduction;
  - le droit de destination (càd le fait de préciser quels sont les usages interdits);
  - le droit de distribution et d'importation;
  - le prêt et la location;
  - le droit de représentation.

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

- Le droit de communication
  - Une communication = chaque transmission ou retransmission d'une œuvre qui utilise un mode technique spécifique doit être, en principe, individuellement autorisée par l'auteur de l'œuvre en cause.
  - Un public = nombre indéterminé de téléspectateurs potentiels.

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

- Les différentes sortes de communication au public:
  - La communication locale à un public:
    - L'exécution « live »
    - L'exécution mécanique
  - La communication primaire à un public à distance:
    - Diffusion radio ou télé
    - Diffusion par satellite
    - Diffusion par câble
    - Diffusion par internet
  - La communication secondaire à un public à distance:
    - Retransmission par câble
    - Transmission par internet

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

### Principes propres à la cession des droits patrimoniaux

- Le cessionnaire est tenu d'exploiter l'œuvre conformément aux usages honnêtes de la profession;
- L'auteur conserve un droit d'accès à l'œuvre;
- Interprétation restrictive en faveur de l'auteur.

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

### Exceptions aux droits patrimoniaux

- La citation : exception générale au droit d'auteur
- Les actes techniques de reproduction provisoires
- L'exécution et la copie privée
- Le prêt public
- La parodie
- L'enseignement
- ...

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

### Types de contrats

#### ❑ Le contrat d'édition :

- « *contrat par lequel l'auteur cède à l'éditeur, contre rémunération, le droit de reproduire ou de faire reproduire l'œuvre en nombre suffisant, à charge pour l'éditeur d'en assurer l'édition et la distribution* »;
- Pas uniquement pour les œuvres littéraires;
- Exclusion des œuvres audiovisuelles;
- Dispositions spécifiques :
  - Nombre d'exemplaires du premier tirage;
  - Rémunération proportionnelle aux recettes brutes (en principe);
  - ...

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

- ❑ Le contrat de représentation:
  - vise tout type de communication au public
  - L'interprétation *vivante* (durée max. 3 ans)
  
- ❑ Le contrat relatif à une œuvre audiovisuelle:
  - Image et mouvement
  - Présomption de cession en faveur du producteur
  - Un écrit reste néanmoins nécessaire à titre probatoire (notamment en vue de déterminer la rémunération)
  - Sauf convention contraire, la rémunération est proportionnelle aux recettes brutes perçues
  
- ❑ Les bases de données:
  - Présomption de cession en faveur de l'employeur
  
- ❑ Le programme d'ordinateur:
  - Sauf convention contraire, présomption de cession en faveur de l'employeur!



## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

**Les droits moraux** sont **inaliénables** : art. XI.165, § 2, al. 1er CDE (pour les auteurs) et art. XI.204, al. 1er CDE (pour les artistes)

- Le droit de **paternité**: l'auteur a le droit de revendiquer que l'œuvre soit présentée sous son nom.
  - Le droit de **divulgation** : l'auteur a le droit de choisir à quel moment il divulgue son œuvre au public.
  - Le droit à **l'intégrité** de l'œuvre : l'auteur peut s'opposer à toute modification ou déformation de son œuvre qu'elle soit matérielle ou intellectuelle (atteinte à la réputation).
- ⇒ Ne sont pas valorisables comme les droits patrimoniaux.

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

### Les licences légales ou obligatoires

- Principe de base: il faut l'autorisation de l'auteur pour toute reproduction.
- Exception: dans certains cas, l'application stricte de ce principe est impossible vu l'évolution technique. Exemple: copie privée d'un CD, photocopie privée, etc.

34

⇒ Mise en place d'un système de compensation financière dans lequel l'autorisation de l'auteur n'est plus nécessaire (répercussion sur les prix).

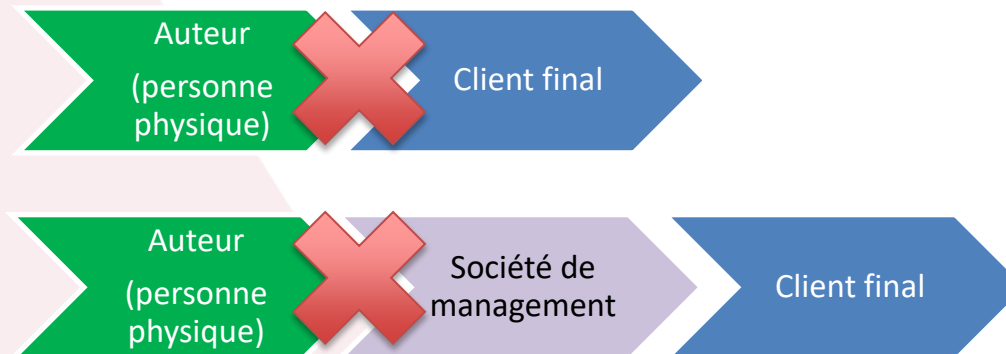
- La distinction entre « légales » et « obligatoires » se situe au niveau de la méthode de fixation de la rémunération.
- Uniquement à l'intervention d'une société de gestion qui rétrocède les revenus aux auteurs.

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

### 2. La position de l'administration fiscale

Le contrôleur fiscal cherchera à démontrer que l'auteur n'a pas réellement (con)cédé ses droits patrimoniaux sur l'œuvre en faveur du (con)cessionnaire:



35

⇒ Présomption légale de cession des droits des employés auteurs de programmes informatiques (art. XI 296 CDE)

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

### **Il revient à l'administration de démontrer l'absence de (con)cession de ses droits**

- ⇒ Un écrit n'est pas obligatoire (mais recommandé d'un point de vue pragmatique).
- ⇒ Une convention écrite peut être établie *a posteriori* avec effet rétroactif.

### **Si une convention de (con)cession existe, elle doit être cohérente dans son contexte**

36

- ⇒ Respect des effets internes et externes du contrat, pas de simulation.
- ⇒ Les droits patrimoniaux ne doivent plus être exercés par l'auteur car ils sont sortis de son patrimoine (temporairement si c'est une concession).
- ⇒ Respect des conditions de territoire et de durée en cas de licence exclusive à un bénéficiaire.

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

### Peut-on (con)céder des droits sur des œuvres futures?

- ⇒ **Principe:** la (con)cession est possible mais limitée dans le temps sur un genre d'œuvre déterminé.
- ⇒ Le contrôleur ne peut reprocher le fait que les œuvres (futures) ne sont pas (toutes) identifiées dans la convention, pour autant que le genre soit déterminé (art. XI.167 § 2 CDE).

37

### Quelles sont les mentions obligatoires d'une convention de (con)cession de droits ?

- ⇒ **Principe:** à peine de nullité (relative), pour chaque mode d'exploitation, il faut mentionner la rémunération, l'étendue et de la durée de la (con)cession.

**Exception (très largement applicable) à ces deux principes:** ces deux principes ne sont pas applicables aux opérations impliquant des employés et des statutaires ou aux indépendants à qui les œuvres sont commandées (art. XI.167 § 3 CDE).

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

### Les revenus découlent-ils de la (con)cession des droits patrimoniaux?

⇒ L'administration doit prouver qu'il n'y a pas de lien entre la convention et les revenus.

⇒ Si des prestations sont effectuées, l'administration recherche s'il y a une distinction entre :

- les revenus découlant des prestations

et

- ceux découlant de la (con)cession des droits patrimoniaux sur l'œuvre.

⇒ Circulaire n° 36/2014 du 4 septembre 2014

## Deuxième axe de contrôle : la convention de (con)cession des droits

---

Les **mentions reprises sur les factures** doivent correspondre avec ce qui a été convenu entre les parties.



La **cession de l'objet** qui incorpore une œuvre n'inclut pas automatiquement la cession des droits patrimoniaux de l'auteur. La convention doit également viser une (con)cession des droits d'auteurs.

39

Exemple: réaliser et vendre une statue n'inclut pas automatiquement la (con)cession des droits patrimoniaux à l'acquéreur.

- ⇒ Exception très partielle pour les œuvres plastiques ou graphiques : l'acquéreur a le droit d'**exposer l'objet** tel quel mais il n'a cependant pas acquis *ipso facto* les autres droits patrimoniaux de l'auteur (art. XI. 173 al. 1er CDE).
- ⇒ Décision anticipée n° 2015.626 du 19.01.2016 : la galerie d'art a le droit de reproduire l'œuvre notamment dans des fascicules de présentation de l'objet moyennant le paiement d'une licence.

# 3<sup>ème</sup> axe de contrôle



## Troisième axe de contrôle : le prix de la (con)cession

---

### Comment a-t-on déterminé le montant de la contrepartie de la (con)cession des droits patrimoniaux ?

⇒ Le prix de la (con)cession est-il justifié?

- Principe: liberté contractuelle (art. 1134 du Code civil)
- Limites:
  - conformité au prix de marché
  - Abus fiscal (art. 344 § 1er CIR)
  - Rémunération appropriée pour l'utilisation des œuvres (Directive 2001/29). Règle interprétée en faveur de l'auteur.

## Troisième axe de contrôle : le prix de la (con)cession

---

### Ventilation entre les prestations et les droits d'auteur

- Si le contrat vise uniquement la cession ou la concession
  - ⇒ la totalité de la rétribution est censée afférente à la (con)cession de droits d'auteur.
- Si le contrat ne prévoit pas de cession ou de concession:
  - ⇒ il n'y a pas d'application des dispositions de l'article 17, § 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup> CIR.
- Si le contrat est mixte, la ventilation est *a priori* opérée sur la base des termes de la convention, qui traduisent la volonté des parties (**circulaire n° 36/2014 du 4 septembre 2014**).

## Troisième axe de contrôle : le prix de la (con)cession

---

### Le contrôleur fiscal pourrait soutenir que :

- Si le contrat prévoit une clé de répartition ou une rétribution distincte:  
⇒ la convention est simulée pour refuser l'application de la clé.

**Le fonctionnaire doit apporter la preuve de la simulation (à savoir l'existence d'une contre-lettre destinée à anéantir les effets de la convention apparente).**

43

- Si le contrat prévoit une rétribution globale sans distinction:  
⇒ les droits sont (con)cédés à titre gratuit!

**Cette position est contraire à la jurisprudence et à la loi!**

Pour les œuvres audiovisuelles, les représentations et les contrats d'édition, le CDE prévoit expressément une rémunération pour l'auteur (articles XI.183, XI.196 § 2 et XI.202 CDE)



La valeur des droits sur l'œuvre n'est pas influencée par le temps que l'auteur a consacré à la création mais par l'exploitation qu'entend réaliser le cessionnaire.

## Troisième axe de contrôle : le prix de la (con)cession

---

### Position du Service des Décisions Anticipées

- Nombre croissant de décisions dans certains secteurs (informaticiens)
  - dirigeants d'entreprise
  - salariés
  - indépendants
- Différentes méthodes de calcul possibles
- Ligne de conduite du 17/01/2017 applicable aux dirigeants d'entreprise: les droits sont toujours ajoutés à la rémunération existante.
- Approche différente en fonction de l'exploitation des droits par la société :
  - Transfert intégral des droits acquis
  - Licence ou exploitation interne

## Troisième axe de contrôle : le prix de la (con)cession

---

- Règle uniforme pour les employés
    - Max. 25% de l'enveloppe financière
    - Ne peut pas avoir pour conséquence que le salaire deviendrait inférieur au barème salarial.
- ⇒ **Le contrôleur fiscal se réfèrera généralement (mais sans obligation) aux rulings rendus par le Service des Décisions Anticipées.**

# 4<sup>ème</sup> axe de contrôle

## Quatrième axe de contrôle : l'œuvre est-elle exploitée?

---

L'œuvre est-elle exploitée par le (con)cessionnaire?

Le cessionnaire a l'obligation d'assurer l'exploitation de l'œuvre ou de la prestation conformément aux usages honnêtes de la profession (art. XI.167, § 1er, al. 5 et XI.205, § 3, al. 3 CDE).

47

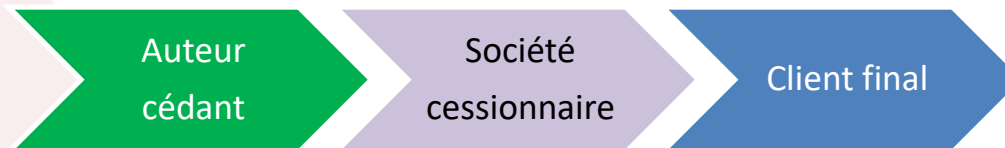
- ⇒ Règle impérative et sanctionnée d'une nullité relative au profit de l'auteur
- ⇒ Dépend fortement du but du contrat (édition), du type d'œuvre et du secteur

Si aucune exploitation n'est démontrée, la convention risque d'être considérée par l'administration comme étant simulée ou abusive.

## Quatrième axe de contrôle : l'œuvre est-elle exploitée?

---

Quid si l'auteur cède ses droits à sa société?



- ⇒ Le droit d'auteur naît dans le chef de la personne physique qui a créé l'œuvre;
- ⇒ Si une société souhaite exploiter les œuvres de son gérant ou de ses collaborateurs, elle n'a d'autre choix que d'acquérir les droits patrimoniaux de ceux-ci;
- ⇒ Le grief visant le fait que la société ne cède pas à son tour les droits au client final est totalement dénué de pertinence dès lors qu'elle exploite elle-même lesdits droits.



## Quatrième axe de contrôle : l'œuvre est-elle exploitée?

---

### **Quid en cas d'affectation durable des droits d'auteur à l'exercice de l'activité de la Société?**

Si les Œuvres sont exploitées par la société au cours de plusieurs exercices consécutifs, il s'agit pour elle d'un investissement et non d'une charge propre à un exercice déterminé.

⇒ Le montant des droits payés doit être amorti sur plusieurs exercices et ne peut être pris en charge au cours de la période imposable au cours de laquelle ils ont été acquis.

# 5<sup>ème</sup> axe de contrôle

## Cinquième axe de contrôle : le calcul des frais

La base nette taxable est-elle correctement établie?

### 1. Les principes

- Base imposable limitée aux revenus nets, c'est-à-dire au brut diminué des frais (art. 6 CIR).

⇒ S'il n'est pas possible ou pas intéressant de justifier les frais réels, il est possible de déduire des frais forfaitaires comme suit (art. 22 § 3 CIR et art. 3 et 4 AR/CIR) :

51

Tranches de revenus (exercice d'imposition 2021, revenus 2020)	Frais forfaitaires
De 0 EUR à 16.560 EUR	50 %
De 16.560 EUR à 33.110 EUR	25 %
Au-delà?	Doctrine et SDA : 15% Administration fiscale : 0%

⇒ Le forfait vise les frais liés à l'opération de transfert des droits d'auteur (donc après la création de l'œuvre).

## Cinquième axe de contrôle : le calcul des frais

---

### 2. Position de l'administration fiscale

⇒ L'administration fiscale soutient que le contribuable ne peut pas appliquer la déduction des frais réels pour les revenus professionnels et le forfait de frais pour les droits d'auteur.

### Y a-t-il vraiment une double déduction des mêmes frais?

52

⇒ La position de l'administration est contraire au texte de loi. Les catégories établies par la loi sont soumises à leurs règles propres.

⇒ Chaque catégorie est indépendante (art. 22, § 3 VS art. 23, § 2 et art. 49 CIR).

⇒ Il n'y a pas de double emploi.

# 6<sup>ème</sup> axe de contrôle

## Sixième axe de contrôle : le plafond visé à l'article 37 CIR

---

Le plafond visé à l'article 37 CIR est-il dépassé?

- Plafond = 62.090 euros (montant indexé pour l'année de revenus 2020)
  - En dessous de ce plafond annuel, les revenus résultant de la (con)cession de droits d'auteur conservent, même si les droits d'auteur sont affectés à l'activité professionnelle, leur qualification de revenus mobiliers.
- ⇒ Lorsque les revenus ne dépassent pas le plafond, la requalification en revenus professionnels n'est donc pas possible. Par contre, l'administration pourrait rectifier la déclaration du contribuable et démontrer que le revenu déclaré en « droits d'auteur » n'est pas la contrepartie de la (con)cession des droits d'auteur.

## Sixième axe de contrôle : le plafond visé à l'article 37 CIR

---

### Quid en cas de dépassement du plafond visé?

- Selon l'administration, la requalification des droits d'auteur en revenus professionnels serait automatique lorsque leur montant excède le plafond (position partagée par le SDA).
- ⇒ Pourtant, au-delà du plafond, il revient encore à l'administration fiscale de démontrer que le contribuable a **affecté les avoirs** à l'origine des revenus à l'exercice de son activité professionnelle, c'est à dire que les droits d'auteur sont utilisés, exploités par le contribuable pour l'exercice d'une activité professionnelle.
- ⇒ La preuve d'un simple lien entre le revenu et l'activité professionnelle ne suffit pas.
- ⇒ Le fait que l'avoir a été produit par l'activité professionnelle n'est pas une preuve de l'affectation (Cass., 10 novembre 2017).
- ⇒ En réalité, l'affectation est impossible lorsque le droit a été (con)cédé puisqu'il ne fait plus partie du patrimoine du contribuable... (Cass., 20 septembre 2018).

# Le précompte mobilier



# Le précompte mobilier

---

## Quel est le taux du précompte mobilier?

- Fixé à 15% pour la partie des droits d'auteur bruts qui n'excède pas le plafond de l'article 37 alinéa 2 CIR.
  - ⇒ 62.090 EUR (indexé pour l'année de revenus 2020)
- Au-delà?
  - ⇒ précompte à 30% bien que le taux d'imposition soit de 15% même pour la partie des droits d'auteur qui excède le plafond.

# Le précompte mobilier

---

## Qui doit retenir le précompte mobilier?

- Le débiteur belge des droits d'auteur lorsque le créancier est une personne physique.
  - ⇒ Formulaire n° 273S
- Retenue et paiement dans les 15 jours de la mise en paiement ou de l'attribution des droits d'auteur (compte courant).
- Les frais forfaitaires rendent le calcul du précompte compliqué s'il y a plusieurs débiteurs.
  - ⇒ Attention lors du calcul du précompte.
  - ⇒ Certains débiteurs calculent le précompte sur le revenu brut.

# Le précompte mobilier

---

## Quand le précompte ne doit-il pas être retenu ?

- Extension de l'article 111 AR/CIR, si les droits sont versés à :
  - une société
  - une société de gestion collective
- Ne peuvent bénéficier de l'exception :
  - Les personnes physiques
  - Les personnes morales (parce que l'impôt est égal au précompte mobilier) ;
- Pas de retenue par le débiteur étranger: l'intermédiaire financier belge (banque) retient et verse le précompte (circulaire 28/2014 du 02.07.2014).
- Pas de retenue si encaissement à l'étranger.
- Ruling 2017.704 (12/12/2017): l'auteur peut verser volontairement le précompte si le débiteur ne s'est pas exécuté MAIS ce versement n'exonère pas le débiteur de son obligation !

---

# La déclaration annuelle et le calcul de l'impôt

## La déclaration annuelle

**Le précompte mobilier n'est plus libératoire: les droits d'auteur doivent être repris dans la déclaration annuelle.**

### Déclaration IPP - Partie I

#### Cadre VII - Revenus des capitaux et biens mobiliers

retenu (revenus après déduction de la tranche exonérée de 1.880 EUR par contribuable):	1151-13	2151-80
d) autres revenus sans précompte mobilier:		
1° imposables à 25 p.c.:	1444-11	2444-78
2° imposables à 15 p.c.:	1445-10	2445-77
3° imposables à 10 p.c.:	1446-09	2446-76
<b>B. REVENUS NETS DE LA LOCATION, DE L'AFFERMAGE, DE L'USAGE OU DE LA CONCESSION DE BIENS MOBILIERS:</b>	1156-08	2156-75
<b>C. REVENUS COMPRIS DANS DES RENTES VIAGERES OU TEMPORAIRES:</b>	1158-06	2158-73
<b>D. REVENUS DE LA CESSION OU DE LA CONCESSION DE DROITS D'AUTEUR, DE DROITS VOISINS ET DE LICENCES LEGALES ET OBLIGATOIRES.</b>		
1. Revenus (bruts):	1117-47	2117-17
2. Frais (réels ou forfaitaires):	1118-46	2118-16
3. Précompte mobilier:	1119-45	2119-15
<b>E. FRAIS D'ENCAISSEMENT ET DE GARDE AFFERENTS AUX REVENUS DECLARES:</b>	1170-91	2170-61
<b>F. REVENUS AUXQUELS UN REGIME SPECIAL D'IMPOSITION EST APPLICABLE.</b>		

Si vous avez mentionné ci-avant des revenus auxquels un régime spécial d'imposition est applicable, indiquez le pays concerné, le code en regard duquel ils ont été mentionnés, le montant et la nature de ces revenus:

Pays: ..... Code: ..... Montant: ..... Nature: .....

Cadre VIII. - PERTES ANTERIEURES ET DEPENSES DEDUCTIBLES.

A compléter même si le précompte mobilier a été retenu (**obligation de déclaration**)

**Conséquence :**  
application des additionnels communaux (= surcout)

# Le calcul de l'impôt

---

## Exemple 1 :

- Droits d'auteur bruts : 10.000 EUR
- Frais forfaitaires : - 5.000 EUR  
(50% pour la tranche de 0 – 16.560 EUR)
- Base de calcul de l'impôt : 5.000 EUR
- Impôt (précompte mobilier de 15%) : 750 EUR
- Montant à verser à l'auteur : **9.250 EUR**
- **Taux moyen d'imposition : 7,5%**

# Le calcul de l'impôt

---

## Exemple 2 :

- Droits d'auteur bruts : 50.000 EUR
- Frais forfaitaires : - 12.417,5 EUR
  - ✓ (50% pour la tranche de 0 – 16.560 EUR)
  - ✓ (25% pour la tranche de 16.560 – 33.110 EUR)
- Base de calcul de l'impôt : 37.582,5 EUR
- Impôt (précompte mobilier) : 5.637,37 EUR
- Montant à verser à l'auteur : **44.362,63 EUR**
- **Taux moyen d'imposition : 11,27%**

Questions ?

---

Question time



# LawTax

---

Merci pour votre attention.

## **Bruxelles**

Avenue Louise, 326  
1050 Bruxelles  
brussels@lawtax.be  
T. 02/329.50.50  
F. 02/521.31.79

## **Wavre**

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

[www.lawtax.be](http://www.lawtax.be)