

LE POINT SUR LA RÉFORME DU RÉGIME FISCAL DES DROITS D'AUTEUR

Quelles sont les principales modifications apportées par la loi-programme du 26 décembre 2022 ?



La réforme du régime fiscal favorable des droits d'auteur, instauré en 2008 par le législateur belge, a fait couler beaucoup d'encre depuis plusieurs semaines.

L'objectif initial du Ministre des Finances était de mettre fin aux abus en recentrant le champ d'application de ce régime aux revenus perçus de manière irrégulière et aléatoire par de véritables créateurs de contenu original et de limiter le plafond maximal.

Cet objectif a néanmoins été freiné et, comme l'a rappelé le vice-Premier MR David Clarinval dans L'Echo, le 12 novembre 2022 : "Aujourd'hui, le système reste en place pour toutes les professions. (...) Mais le projet prévoit des plafonds et des modifications sur les taux directs qui seront moins avantageux".

A quoi faut-il donc s'attendre à partir du 1er janvier 2023 ? Voici les principales modifications apportées par la loi-programme du 26 décembre 2022, publiée au Moniteur Belge le 30 décembre 2022.

Sommaire :

I. RÉGIME FISCAL APPLICABLE JUSQU'AU 31.12.2022

II. PRINCIPALES MODIFICATIONS INTRODUITES PAR LA REFORME:

- *Champ d'application*
- *Plafonds : plafond absolu et plafond relatif*

III. PÉRIODE TRANSITOIRE





I. REGIME FISCAL APPLICABLE JUSQU'AU 31/12/2022.

Pour bénéficier du régime fiscal favorable des droits d'auteur, les revenus attribués à une personne physique doivent respecter ces **conditions** :

- L'œuvre qui a permis d'acquérir ces revenus doit être une **œuvre protégée par le droit d'auteur ou les droits voisins**, soit être une œuvre originale exprimée dans une certaine forme;
- Ces **revenus doivent découler d'une cession ou d'une concession à un tiers des droits pécuniaires sur l'œuvre**, et ce dans le cadre d'un **contrat écrit spécifiant le revenu** rétribuant ladite cession ou concession des droits d'auteur.

Ces revenus ne sont alors pas qualifiés de revenus professionnel mais de **revenus mobilier** (art.17, §1, 5° du CIR 92). Ils conservent cette qualité de revenus mobilier, même s'ils sont

affectés à l'exercice de l'activité professionnelle de leur bénéficiaire, **sauf s'ils excèdent un plafond annuel indexé de 37.500 €** (ce montant est indexé chaque année et est de 64.070 € pour l'exercice d'imposition 2023) (art.37, al. 2 CIR 92).

- Premier avantage fiscal : Ces revenus ne sont imposés qu'à hauteur d'un précompte mobilier de 15% (article 171, 2°bis CIR 92) (hors centimes additionnels communaux).
- Deuxième avantage fiscal : Ce n'est pas le montant intégral des droits d'auteur perçus qui est imposé, mais le montant restant après déduction des frais réels ou forfaitaires. Ces frais forfaitaires sont fixés à :
 - 50% sur la première tranche de 17.090 € (exercice d'imposition 2023) ;
 - 25% sur les montants compris entre 17.090 € à 34.170 €. Au-delà, il n'est plus permis de déduire des frais forfaitaires.





II. PRINCIPALES MODIFICATIONS INTRODUITES PAR LA REFORME.

1. Champ d'application

Les droits d'auteur bénéficiant désormais du régime de taxation spécifique, comprendront uniquement 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 5, du Code de droit économique ou par des dispositions analogues de droit étranger** » ;
- « **qui se rapportent à des œuvres littéraires ou artistiques originales visées à l'article XI.165 du même Code ou à des prestations d'artistes-interprètes ou exécutants visées à l'article XI.205 du même Code** » ;

=> La notion d'œuvres littéraires ou artistiques englobe toutes les productions du domaine littéraire, scientifique, artistique, quel que soit le mode ou la forme d'expression, telles que : les livres, les brochures et autres écrits ; les conférences, les allocutions ; les œuvres chorégraphiques, les compositions musicales, les œuvres de dessins, de peinture, d'architecture, les œuvres photographiques, des cartes, plans et croquis, etc.

Cette description n'est pas exhaustive dès lors que **les œuvres sont éligibles à la protection des droits d'auteur dès qu'elles ont reçu une forme concrète et sont originales** [CJUE, 13/11/2018, C-310/17, levola Hengelo, n°33 et s.].

=> Il convient de relever que les programmes d'ordinateur sont protégés par le droit d'auteur et assimilés aux œuvres littéraires au sens de la Convention de Berne (art. XI. 294 CDE).





Le régime fiscal devrait donc s'appliquer au développement de logiciel, même en l'absence de référence explicite au titre 6 du CDE.

En 2011, le Ministre des Finances de l'époque avait d'ailleurs affirmé que la loi du 30 juin 1994 relative aux droits d'auteur et aux droits voisins (aujourd'hui le titre 5 du CDE) « n'exclut nullement de son champ d'application les programmes d'ordinateurs », « bien qu'ils fassent, en outre, l'objet d'une législation particulière » (aujourd'hui le titre 6 du CDE). Dès lors exclure ces revenus de ceux visés à l'article 17 §1, 5° CIR 92 serait « injustifié » et « discriminatoire » [QP n°5-1265 Sénateur Wouter Beke, Sénat, séance du 9 février 2011].

- « **qui résultent de la cession ou de l'octroi d'une licence en vue de l'exploitation ou de l'utilisation effective, sauf en cas d'événement indépendant de la volonté des parties**

contractantes de ces droits, conformément aux usages honnêtes de la profession, par le cessionnaire, le détenteur de la licence ou un tiers » ;

=> L'auteur est le seul à autoriser l'exploitation de son œuvre. Quand il le fait, par voie de cession ou de licence, le bénéficiaire doit - en principe - en faire effectivement usage. Le législateur a cependant prévu une exception à cette règle.

- **« à condition que le titulaire originaire des droits d'auteur détienne une attestation du travail des arts ou à défaut, que dans le cadre de la cession ou de l'octroi d'une licence conformément aux trois premiers tirets, le titulaire des droits transfère ou octroie en licence ces droits à un tiers aux fins de communication au public, d'exécution ou de représentation publique, ou de reproduction » ;**





En conclusion : Quelles sont les questions à se poser s'agissant du champ d'application ?

Première question : Est-ce que vous créez des œuvres littéraires, scientifiques ou artistiques protégées par le droit d'auteur ou les droits voisins ?

Dans l'affirmative, deuxième question : Ces œuvres sont-elles destinées à être exploitées ou utilisées ?

Dans l'affirmative, troisième question : Est-ce que je réponds à une des conditions suivantes :

- je détiens une attestation de la commission du travail des arts;
- je transfère mes droits à un tiers qui réalise une communication au public, une exécution, une représentation publique ou une reproduction
- je perçois mes droits d'auteur d'un organisme de gestion collective.

Pour pouvoir bénéficier du nouveau régime fiscal, il ne suffira donc plus d'acquérir des revenus à partir d'une œuvre protégée par le droit d'auteur ou les droits voisins. Le titulaire de ces droits doit :

- soit être titulaire d'une « **attestation du travail des arts** »,
- soit céder ou donner en licence les droits à un tiers «aux fins de communication au public, d'exécution ou de représentation publique ou de reproduction »;
- soit percevoir des revenus d'un organisme de gestion collective.

=> la Commission du travail des arts qui sera responsable de délivrer ces fameuses attestations, n'existe toujours pas à l'heure actuelle étant donné que cette Commission fait elle-même l'objet d'un projet de loi.

=> **Les notions de « communication au public » et de « reproduction » doivent être comprises conformément à la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne [CJUE, arrêt 31/05/2016, Reha Training C-117/15].**

=> Comme le précise l'exposé des motifs, « la communication au public, l'exécution ou la représentation publique peuvent prendre différentes formes, notamment écrites, graphiques, photographiques, cinématographiques, sonores, et être effectuées sur différents supports : matériels, numériques ou autres, par différents modes de transmission : éditorial, radiophonique, télévisuel, théâtral, scénographique, muséographique, par réseau informatique, plateforme numérique, métaverse, etc. ».

=> **La communication au public n'est cependant pas le seul mode d'exploitation possible. Il y a également la reproduction.**

On parle de reproduction lors de l'enregistrement d'une œuvre musicale, lors de l'édition d'un livre, de la photographie d'une œuvre, de sa copie sonore, audiovisuelle, numérique ou de sa photocopie, ou encore lors de la mise en mémoire d'un programme d'ordinateur et sa lecture sur écran ou sur support matériel [A. Berenboom, le nouveau droit d'auteur, Larcier, 2022, p.190].





L'adaptation d'une œuvre ou sa traduction ressortissent également du droit de reproduction, tout comme la « traduction » en langage numérique d'un texte ou d'une image publiés initialement sur support graphique [A. Berenboom, *op. cit.*, p.190]. La location et le prêt relèvent également de ce droit.

Dans la pratique, il sera donc très exceptionnel qu'une catégorie d'œuvres soit écartée. En effet, même si l'objectif initial était de revenir aux seules œuvres "artistiques", l'exposé des motifs indique clairement que "les modifications envisagées n'entraînent aucune modification quant à l'accès au régime selon la profession exercée".

2. Plafonds.

Au niveau des montants, **le plafond absolu de 37.500,00€ (64.070 € pour l'exercice d'imposition 2023) est toujours d'application, à condition que la moyenne annuelle des revenus issus**

des droits d'auteur perçus au cours des quatre périodes imposables précédentes n'excède pas ce plafond absolu.

Néanmoins, l'article 37 du CIR 92 sera modifié et prévoira désormais un deuxième alinéa dérogeant au premier.

En effet, **la réforme introduit un nouveau plafond relatif** selon lequel, le régime fiscal favorable ne pourra plus s'appliquer *lorsque le rapport entre la rémunération pour la cession des droits d'auteur et la rémunération totale sera supérieur à 30% (50% pour l'exercice d'imposition 2024 et 40% pour l'exercice d'imposition 2025 en tant que mesures transitoires)*, auquel cas les revenus issus des droits d'auteur excédant ce ratio.

Est donc ici visé le cumul d'une prestation professionnelle avec la création d'une œuvre littéraire ou artistique.





III. PERIODE TRANSITOIRE

L'entrée en vigueur du nouveau régime est prévue pour le 1er janvier 2023.

Le gouvernement a toutefois mis en place un régime transitoire d'un an pour les personnes relevant déjà du régime des droits d'auteur en 2022. Ce régime transitoire sera appliqué pour l'exercice d'imposition 2024, pour lequel le plafond de 37.500 € (prévu aux articles 37, alinéa 2, 171, 2°bis et 269 §1er, 4° CIR 92) sera réduit de moitié avec une réduction équivalente des frais forfaitaires déductibles.

Le cabinet est à votre disposition pour vous assister à l'occasion de cette réforme.

Julie Lodomez
Avocate - Associée
et Laura De Pauw
Avocate

Etat de la réforme au jour de la rédaction de cet article. Le présent document a une portée informative, indicative et non contractuelle. Il n'emporte pas un conseil sur un cas particulier.



-7-

LawellMcMiller

Bruxelles - Paris
28, Avenue Marnix - 1000 Bruxelles
Belgique
+32 2 736 40 90

<https://www.lawellmcm.com/>



Membre du réseau Alta Juris International

<https://www.altajuris.com/>