

Administration générale de la Fiscalité - Expertise Opérationnelle et Support
Service ISOC
Impôt des sociétés

Circulaire AGFisc N° 36/2014 (n° Ci.RH.231/631.675) d.d. 04.09.2014

*Revenus de capitaux et biens mobiliers
Revenus de droits d'auteur
Impôt des personnes physiques*

**Revenus de la cession ou de la concession de droits d'auteur ou droits voisins
-Qualification des revenus - Portée des conventions.**

1. La présente circulaire concerne la qualification des revenus obtenus par une personne physique qui, dans le cadre de son activité professionnelle, a notamment procédé à une cession ou concession de droits d'auteurs ou de droits voisins.

1. Principes

2. Lorsque l'activité à l'origine des revenus est de nature à comporter une part de création originale marquée de l'empreinte personnelle de l'auteur (ex. : styliste, graphiste, journaliste, ...), la question se pose de savoir si et dans quelle mesure les revenus perçus sont imposables à titre de revenus de la cession ou de la concession de droits d'auteur et de droits voisins visés par la loi du 30.06.1994 relative au droit d'auteur et aux droits voisins (ci-après L 30.06.1994) ou par des dispositions analogues de droit étranger (cf. art. 17, § 1^{er}, 5°, CIR 92), ou à titre de profits.

3. En matière de détermination des revenus susceptibles d'être visés à l'art. 17, § 1^{er}, 5°, CIR 92, les principes suivants sont d'application.

4. Concernant l'application de la L 16.07.2008 modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 et organisant une fiscalité forfaitaire des droits d'auteur et des droits voisins (ci-après L 06.07.2008), le ministre des Finances de l'époque a indiqué que :

- *Il ne pourrait être question, sur la base de la nouvelle loi, de transformer en droits d'auteur des revenus qui constituaient jusqu'alors des rémunérations ou des profits de professions libérales (voir, en ce sens, Avis aux débiteurs de droits d'auteur et de droits voisins au cours de l'année 2008, MB 09.12.2008, p. 65490, al. 6);*

- *« Seuls sont visés par la loi du 16 juillet 2008, les droits perçus par les artistes et les auteurs, pour leurs œuvres originales et protégées, dans le domaine littéraire ou artistique, dont ils ont cédé ou concédé le droit de diffusion et d'exploitation ».*

« La loi définit les rémunérations des travailleurs comme étant toutes les rétributions qui constituent, pour les intéressés, le produit du travail au service d'un employeur et ce, quels que soient le débiteur, la qualification et les modalités de détermination et d'octroi desdites rémunérations. Du moment qu'il est établi que le contribuable a reçu une rémunération représentant un revenu direct ou accessoire de son travail, cette rémunération est imposable à ce titre sans que l'administration ait à qualifier la profession exercée par l'intéressé.

Le principe fiscal est identique pour les profits. Les revenus d'une profession libérale, charge ou office sont constitués des recettes quelle que soit leur dénomination, qui consistent en sommes d'argent recueillies par le contribuable en raison d'actes qui entrent dans le cadre de ses activités professionnelles. » (cf. réponse à la question parlementaire n° 4-641 posée par M. le Sénateur Ph. Monfils, Sénat, Annales 4-64, 19.02.2009).

Ainsi, la L 16.07.2008 n'a pas pour vocation de convertir en droits d'auteur des revenus qui constituaient jusqu'alors de véritables revenus professionnels. En revanche, depuis l'entrée en vigueur de cette loi, il n'est plus possible d'envisager d'imposer des revenus de droits d'auteur en revenus professionnels, quelles que soient les circonstances de fait, du moins à concurrence de 37.500 EUR (montant à indexer).

5. Sur le plan pratique, le ministre des Finances a précisé qu'il convient de raisonner en deux

Inscrivez-vous gratuitement sur www.lexalert.net/inscription

étapes pour déterminer si les revenus attribués à un auteur ou à un artiste sont visés par la L 16.07.2008 (cf. Avis du 09.12.2008 prévisé, p. 65490, al. 11) :

1° l'œuvre qui lui a permis d'acquérir des revenus est-elle une œuvre protégée, c.-à-d. une œuvre visée par la L 30.06.1994 ?

2° ces revenus découlent-ils d'une cession ou d'une concession de ses droits pécuniaires sur l'œuvre ?

6. La qualification des revenus est à apprécier en fonction des éléments de droit et de fait (convention, statut, le cas échéant, factures, bons de commande...) propres à chaque cas, sachant qu'il convient, le cas échéant, de distinguer :

- d'une part, la rétribution de la prestation de l'auteur ou de l'artiste, c.-à-d. les revenus obtenus en contrepartie de l'exercice de son activité. Comme par le passé, cette rétribution est en principe imposable à titre de revenus professionnels (profits ou rémunérations);

- d'autre part, la rétribution résultant de la cession ou de la concession à un tiers de droits d'auteur, droits voisins ou de licences légales et obligatoires afférents à une œuvre littéraire et artistique.

7. Sur un plan général, il convient, pour apprécier si les dispositions de l'art. 17, § 1^{er}, 5°, CIR 92, trouvent à s'appliquer, d'observer au préalable les éléments suivants :

1) la prestation fournie a-t-elle donné lieu à la production d'une «œuvre littéraire ou artistique»?

2) dans l'affirmative, les droits d'auteur relatifs à cette œuvre ont-ils fait l'objet d'une cession ou d'une concession à l'égard d'un tiers, ce dans le cadre d'un contrat (écrit) ?

3) enfin, le revenu rétribuant ladite cession ou concession des droits d'auteur est-il clairement spécifié dans le contrat ?

8. La présence d'éléments qui corroborent l'existence d'une concession ou cession de droits d'auteur ou droits voisins ne signifie pas ipso facto qu'un montant sera imposable à titre de revenus mobiliers (voir ci-après).

2. Portée de la convention

9. Sur le plan fiscal, il n'existe aucun barème ou forfait de référence en matière de détermination des revenus imposables à titre de revenus de droits d'auteur.

10. La ventilation éventuelle entre revenus mobiliers et revenus professionnels sera a priori opérée sur la base des termes de la convention, qui traduisent la volonté des parties.

Il convient dès lors d'examiner les clauses contractuelles aux fins d'identifier la portée de la convention et les modalités de rémunération des prestations en fonction de leur nature. Il en va de même lorsque la cession du droit d'auteur est actée dans un statut.

Le mode de rétribution n'est pas en soi un élément qui permet de trancher dans le sens de l'existence de revenus de droits d'auteur. Par exemple, une rétribution au forfait n'implique pas qu'il s'agisse d'office de revenus mobiliers visés à l'art. 17, § 1^{er}, 5°, CIR 92.

11. Il est possible d'observer des situations dans lesquelles la cession ou la concession de droits d'auteur et de droits voisins est opérée à titre gratuit.

Il sera considéré que tel est le cas en présence de conventions qui, nonobstant les exigences de la L 30.06.1994 (cf. notamment l'art. 3, § 1^{er} de cette loi, relatif aux mentions nécessaires dans le contrat), ne précisent pas la quotité de la rémunération spécifiquement afférente à la cession ou à la concession de droits d'auteur ou de droits voisins.

12. En pratique, il convient de se référer à la typologie suivante aux fins de déterminer, dans la rétribution globale de la prestation, la part de revenus afférente spécifiquement à la cession ou à la concession de droits d'auteur ou de droits voisins :

Inscrivez-vous gratuitement sur www.lexalert.net/inscription

- si le contrat prévoit une clé de répartition ou une rétribution distincte en fonction de l'objet rémunéré (exercice-même de la profession ou cession/concession de droits d'auteur ou de droits voisins), on se référera à la clé de répartition prévue au contrat;

- si le contrat prévoit notamment une cession ou une concession de droits d'auteur ou de droits voisins, avec mention d'une rétribution globale (donc sans identifier la partie des revenus rémunérant ladite cession ou concession), il est considéré que les droits sont censés être cédés ou concédés à titre gratuit;

- si le contrat vise uniquement la cession ou la concession de droits d'auteur ou de droits voisins, non pas la prestation d'artiste, la totalité de la rétribution est censée afférente à la cession ou la concession de droits d'auteur ou de droits voisins;

- si le contrat ne prévoit pas de cession ou de concession de droits d'auteur ou de droits voisins, nonobstant le fait que la prestation en cause soit telle qu'elle comporte nécessairement une telle cession ou concession, il n'y a a priori pas d'application des dispositions de l'art. 17, § 1^{er}, 5°, CIR 92.

Pour l'Administrateur Grandes Entreprises, chargé temporairement de la fonction d'Administrateur général de la Fiscalité,

R. ROSOUX
Conseiller général f.f. - Auditeur général des finances f.f.