



TUERLINCKX TAX LAWYERS

L'impact du nouveau régime sur les

# DROITS- D'AUTEUR

TX

Cher client/cliente,

L'année 2022 s'est terminée avec un changement très important en matière de fiscalité des revenus de droits d'auteur, issu de la loi-programme de 2022.

Par un arrêt du 16 mai 2024, la Cour Constitutionnelle s'est prononcée sur l'interprétation selon laquelle les développeurs de programmes informatiques devraient être exclus du bénéfice du nouveau régime fiscal des revenus de droits d'auteur. Il s'agissait d'une question débattue en doctrine. Selon nous, à la suite de ces développements jurisprudentiels, il convient d'adopter une interprétation prudente visant à considérer que les développeurs de programme informatique ne peuvent plus bénéficier du régime fiscal des revenus de droits d'auteur.

Compte tenu de l'insécurité juridique actuelle et des nombreuses questions que nous avons déjà reçues de nos clients, nous avons décidé d'envoyer une note d'information générale sur le nouveau régime à nos clients actifs dans l'IT susceptibles d'être concernés par ces évolutions.

## I. Contexte

Avant d'aborder les modifications de fond et la manière de les traiter dans différentes situations, nous soulignons que ce régime a fait l'objet de discussions politiques particulièrement importantes.

L'objectif initial de la réforme du régime fiscal des revenus de droits d'auteur était clairement de restreindre le champ d'application du régime pour ne l'accorder qu'aux « véritables artistes » et d'exclure les professions telles que les développeurs de logiciels. Cet objectif ressortait clairement de l'exposé des travaux préparatoires de la loi, bien que le ministre des Finances ait annoncé publiquement, face à la pression exercée par le MR, qu'aucune profession n'était exclue. L'ajout de certaines conditions pour bénéficier du régime semblait aller dans le sens d'une exclusion (déguisée) du régime pour les professions telles que les développeurs de logiciels.

Au sein de la commission parlementaire « Finances » dans le cadre des travaux préparatoires de la nouvelle loi, le ministre des Finances avait refusé à plusieurs reprises de répondre à des questions précises sur la manière dont les nouvelles conditions du régime devaient être interprétées. La commission Finances avait même décidé de ne pas établir de rapport écrit de sa session sur la nouvelle législation tellement les discussions étaient chaotiques. Le ministre de la Santé Frank Vandenbroucke (qui n'était pourtant pas compétent pour les questions fiscales) avait clairement indiqué qu'il était prévu dans l'accord politique que les développeurs de logiciels, etc. ne pourraient plus faire appel au régime fiscal de faveur pour les revenus de droits d'auteur. A contrario, Georges-Louis Bouchez avait fait savoir dans plusieurs tweets avant l'adoption de la loi-programme que le MR ne soutiendrait pas la loi si les professionnels de l'informatique étaient exclus du régime fiscal de faveur. Avant le vote du projet de loi au sein de la commission parlementaire des finances, il n'y avait pas de majorité pour voter la loi étant donné que le MR avait voté contre en session plénière.

Le 16 mai 2024, la Cour Constitutionnelle a été interrogée sur la question de savoir si l'exclusion indirecte du secteur IT du régime fiscal favorable était conforme ou non à la constitution. La Cour a répondu que oui, remettant fortement en doute la possibilité pour les travailleurs du secteur IT d'utiliser et de faire valoir ce régime favorable. Cet arrêt semble donc avoir mis fin au débat concernant l'inclusion du secteur IT dans ce régime. Il est important de noter que la Cour Constitutionnelle est uniquement compétente pour statuer sur la conformité des lois avec la Constitution. Juger si un travailleur du secteur IT pourra ou non se prévaloir de l'application de cette législation restera de la compétence des juridictions de fond (tribunaux et cours d'appels). Toutefois, au vu de ces récents développements, les éléments en faveur d'une interprétation excluant le secteur de l'IT s'additionnent.

Il n'était pas facile de se prononcer sur l'interprétation des nouvelles conditions de la loi. Un article paru dans le Tijd indique que même au sein du service des décisions anticipées (le service qui délivre les rulings), l'interprétation de la loi ne faisait pas l'unanimité. Par conséquent, le Service des Décisions Anticipées refuse de délivrer des rulings en la matière lorsque les bénéficiaires de revenus de droits d'auteur sont des développeurs informatiques.

Dans ce climat d'insécurité juridique et de « guéguerre » politique, il était extrêmement difficile de formuler un avis correct sur le nouveau régime fiscal des revenus de droits d'auteur. Ce qui suit doit donc être lu à la lumière de ces discussions et en sachant que l'administration fiscale adoptera vraisemblablement une position extrêmement stricte.

## II. Les grandes lignes de la nouvelle réglementation

À partir du 1er janvier 2023, les conditions d'accès au régime peuvent être résumées comme suit :

- Premièrement, le législateur définit les droits d'auteur de manière plus restrictive en prévoyant que seuls les «droits d'auteur énumérés au titre 5 du livre XI du Code de Droit économique» (ci-après « CDE ») sont éligibles.

Les droits d'auteur relatifs aux programmes d'ordinateur ne sont pas repris dans le titre 5 mais dans le titre 6. Il en va de même pour les droits d'auteur portant sur les bases de données qui sont repris dans le titre 7. Les droits d'auteur portant sur les programmes d'ordinateur et les bases de données semblent donc être exclus *prima facie*. Toutefois, en droit de la propriété intellectuelle, le titre 5 constitue le « droit commun » applicable à tous les types de droits d'auteur et les titres 6 et 7 ne sont que des compléments.

Un amendement a également été déposé à la Chambre pour clarifier la loi et la modifier afin de préciser que le régime fiscal de faveur ne s'applique qu'aux droits d'auteur visés dans «le livre XI, titre 5 du CDE, à l'exclusion des droits d'auteur visés aux titres 6 et 7». Cependant, aucune majorité ne s'est dégagée pour voter cet amendement. Cette exclusion implicite n'a pas été jugée inconstitutionnelle par la Cour Constitutionnelle dans son arrêt du 16 mai 2024 susmentionné.

- Deuxièmement, le nouveau régime prévoit que les droits d'auteur doivent porter sur des œuvres littéraires ou artistiques originales telles que visées à l'article XI.165 du CDE. Il s'agit de la disposition générale applicable aux droits d'auteur.
- Troisièmement, les droits d'auteur doivent faire l'objet d'une cession ou d'une concession en vue d'une exploitation ou d'une utilisation effective.
- Quatrièmement :
  - ▶ Le titulaire des droits d'auteur (qui les cède ou les concède) doit être titulaire d'une attestation du travail des arts
  - ▶ OU l'œuvre doit être cédée ou concédée aux fins de la communication au public, de l'exécution ou de la représentation publique, ou de reproduction.

Il existe beaucoup de discussions sur la manière dont cette condition doit être interprétée. De nombreux commentateurs craignent que l'administration considère qu'une communication au public est nécessaire pour profiter du régime.

- Enfin, si les droits d'auteur sont facturés en même temps que l'œuvre ou les prestations sous-jacentes (effectuées pour réaliser l'œuvre), la rémunération des droits d'auteur peut au maximum être de 30% de la rémunération totale perçue (avec une disposition transitoire : 50% pour l'exercice d'imposition 2024 et 40% pour l'exercice d'imposition 2025). Ce chiffre est supérieur au pourcentage maximum accepté par le Service des Décisions Anticipées qui était de 25% de l'enveloppe financière accordée à un employé ou un dirigeant d'entreprise.

### III. Disposition transitoire

Le nouveau régime tel que décrit ci-avant s'applique à partir du 1er janvier 2023. Toutefois, la loi prévoit une disposition transitoire selon laquelle l'ancienne législation (l'ancien régime) continue de s'appliquer pour l'année de revenus 2023 (exercice d'imposition 2024). L'ancien régime continue ainsi de s'appliquer aux :

- Aux contribuables qui percevaient déjà des revenus de droits d'auteur en 2022 ; et
- qui ne peuvent plus se prévaloir du régime à la suite des modifications législatives intervenues.

Ces personnes pourront continuer à se prévaloir du régime fiscal de faveur en 2023. Toutefois, certaines limites ont été prévues : le montant maximal de revenus de droit d'auteur qu'une personne peut percevoir avant que les revenus de droit d'auteur soient imposés comme revenu professionnel (de ± 64.000 EUR) est divisé par deux et les seuils pour la déduction forfaitaire des coûts (article 4 de l'Arrêté d'exécution du Code d'Impôt sur les Revenus) sont également divisés par deux.

## IV. Naviguer dans les changements récents du régime fiscal des droits d'auteur

Dans la pratique, nous avons vu les contrôles fiscaux portant sur les droits d'auteur se multiplier au cours des années 2022 et 2023. Les contrôleurs en font apparemment une priorité absolue. La prudence est donc de mise. Nous distinguons ci-dessous les situations les plus courantes :

- Vous appliquez le système du droit d'auteur sans ruling et n'appartenez pas à ce que l'on appelle généralement «le monde de l'art» (les « véritables artistes ») :

Pour l'année de revenus 2023, si vous ne pouvez plus vous prévaloir du régime fiscal des droits d'auteur, et si vous avez perçu des revenus de droits d'auteur (imposés comme tels) en 2022, vous pourrez vous prévaloir du régime transitoire (voir ci-dessus) pour autant que les conditions de l'ancien régime soient respectées. L'administration fiscale ne pourra que contrôler le respect des conditions de l'ancien régime. Vous devez toutefois être conscient que vous encourez un risque élevé d'être contrôlé.

Pour l'année de revenus 2024, si les œuvres protégées dont vous concédez les droits sont des programmes d'ordinateur, nous recommandons de ne plus appliquer le régime fiscal des revenus de droits d'auteur et de déclarer ces revenus comme étant des revenus professionnels (soumis au taux progressif).

Il est toutefois impératif de maintenir la convention de cession/concession de droits d'auteurs : faire le contraire reviendrait à nier la réalité juridique et économique des prestations, ce qui pourrait être invoqué par l'administration fiscale en votre défaveur pour les années antérieures à 2024. Nous recommandons donc d'établir un document, pouvant prendre la forme d'une notule, d'un rapport du conseil d'administration ou encore d'un *addendum* au contrat, prévoyant que pour les revenus découlant de la cession/concession de droits d'auteurs, il ne sera plus fait application du régime favorable des revenus de droits d'auteurs, suite à la jurisprudence négative de la Cour Constitutionnelle et au vu de tous les risques et incertitudes entourant l'application de ce régime.

- Vous appliquez le système du droit d'auteur :

Pour l'année de revenus 2023, sous réserve du respect des conditions et pour autant que vous ayez déjà perçu des revenus de droits d'auteur en 2022, vous pouvez continuer à invoquer le régime fiscal des revenus de droits d'auteur mais en appliquant toutefois les nouvelles limites :

- Le montant maximal de revenus de droit d'auteur qu'une personne peut percevoir avant que les revenus de droit d'auteur soient imposés comme revenu professionnel (de ± 64.000 EUR) est divisé par deux ;
- Et les seuils pour la déduction forfaitaire des coûts (article 4 de l'Arrêté d'exécution du Code d'Impôt sur les Revenus) sont également divisés par deux.

Dans l'éventualité où vous ne remplissez plus les conditions pour bénéficier du nouveau régime fiscal avantageux des revenus de droits d'auteur, il est possible que vous ayez appliqué ce régime pour l'année de revenus 2023 sans respecter les nouvelles limites susmentionnées. Dans ce cas, l'excédent des revenus de droits d'auteur au-dessus de la première limite sera requalifié en revenus professionnels, imposés au taux progressif. Cela implique également que la société payeuse des revenus (généralement votre société de management si vous êtes dirigeant d'entreprise, ou votre employeur si vous êtes salarié) doit retenir le précompte professionnel.

Vous devez déclarer l'excédent des revenus de droits d'auteur en tant que revenus professionnels. Une insuffisance de précompte professionnel retenu ne devrait pas poser de gros problèmes avec l'administration fiscale si la différence est limitée, car le précompte mobilier compense en pratique en grande partie le montant du précompte professionnel non retenu.

Concernant la seconde limite, appliquer davantage de frais que permis signifie que votre base imposable nette a été calculée trop à la baisse, ce qui a conduit à percevoir un revenu imposable mobilier net plus élevé pour lequel un précompte mobilier insuffisant a été payé. Cette insuffisance de précompte mobilier retenu doit être compensée en déclarant l'excédent de revenus mobiliers dans votre déclaration fiscale en tant que revenus mobiliers de droits d'auteur, afin qu'ils soient soumis au régime d'imposition approprié.

• — • — •

Pour toute information ou question supplémentaire, notre équipe en charge de la fiscalité des droits de propriété intellectuelle est prête à vous assister.





### **Baptistin Alaime**

Avocat-Associé

Baptistin.alaime@tuerlinckx.eu



### **Pieter Willems**

Avocat-Associé

Pieter.willems@tuerlinckx.eu



### **Emily-Polfliet**

Associate

Emily.polfliet@tuerlinckx.eu



### **Joan-Malcolm Maka**

Juriste fiscaliste

Joan.maka@tuerlinckx.eu



TUERLINCKX  
TAX LAWYERS

## **Tuerlinckx Tax Lawyers**

est un cabinet d'avocats national spécialisé en droit fiscal. Le cabinet donne des conseils et guide des entreprises, des organisations et des particuliers dans le cadre de questions fiscales et de procédures et litiges d'ordre juridique et fiscal.

### **Anvers**

Van Putlei 14  
B-2018 Antwerpen  
T. +32 3 206 21 10

### **Charleroi**

Avenue Général Michel 3  
B-6000 Charleroi  
T +32 7 118 37 24

### **Limbourg**

Eikenenweg 73  
B-3520 Zonhoven  
T. +32 11 15 27 99