

# Décision anticipée n° 2024.0450 du 09.07.2024

*Impôt des personnes physiques*

*Revenus résultant de la cession ou de la concession de droits d'auteur*

## Résumé

Les Auteurs percevront des Editeurs membres de la Demanderesse des revenus de droits d'auteur (qui remplissent les conditions de l'article 17, § 1er, 5° CIR92) dans la cadre d'un contrat d'édition et donc non pas « sous l'autorité » ou « pour le compte » dudit Editeur. Le SDA considère dès lors que, en l'espèce, la cession ou l'octroi des droits ne s'accompagne pas d'une prestation sous-jacente, de sorte que la limite relative prévue à l'article 37, deuxième alinéa, premier tiret du CIR92 ne s'applique pas.

Les montants qui seront attribués par les Editeurs membres de la Demanderesse aux Auteurs dans le cadre ou d'un contrat présentant les caractéristiques essentielles d'un contrat d'édition peuvent être entièrement considérés comme des revenus mobiliers au sens de l'article 17, § 1er, 5° CIR92, étant toutefois entendu qu'en application de l'article 183 CIR92, ceux-ci seront soumis à l'impôt des sociétés selon les règles applicables aux bénéfices (1).

-----  
[(1) Le SDA ne se prononce pas dans la présente sur le traitement fiscal des droits d'auteur dans le chef des administrateurs, des créatifs salariés et/ou des créatifs indépendants des personnes morales en question.]  
-----

## I. Objet de la demande

1. La Demanderesse ainsi que l'ensemble des Editeurs membres de celle-ci, souhaitent obtenir la confirmation du SDA que :

1.1. toutes les œuvres littéraires, éducatives ou artistiques destinées à être publiées par les Editeurs entrent dans le champ d'application de l'article 17 § 1er, 5° du Code des impôts sur les revenus (ci-après « CIR92 ») et partant, que les revenus qui seront versés, en application d'un contrat d'édition ou d'un contrat en présentant les caractéristiques essentielles, par l'Editeur à l'Auteur, notamment sous forme d'avances (il est question uniquement des avances versées après acceptation de l'œuvre par l'Editeur (1)) constituent des revenus mobiliers au sens de cette disposition ;

-----  
[(1) Le traitement fiscal des éventuelles avances versées à l'Auteur avant acceptation de l'œuvre par l'Editeur n'est pas abordé dans la présente décision.]  
-----

1.2. le contrat d'édition ou le contrat en présentant les caractéristiques essentielles par lequel l'Auteur cède ou octroie une licence à l'Editeur portant sur ses droits patrimoniaux n'implique pas dans le chef de l'Auteur l'exécution d'une prestation au sens de l'article 37 alinéa 2, premier tiret et alinéa 3 du Code des impôts sur les revenus de sorte que la limite relative prévue audit article n'est pas applicable à la contrepartie versée par l'Editeur à l'Auteur en application de ce contrat ;

1.3. La cession des droits d'auteur est justifiée par d'autres motifs que la volonté d'éviter les impôts sur les revenus (article 344, §1er CIR92).

## II. Description de l'opération (2)

-----  
[(2) Tel qu'il ressort des informations communiquées par les Demandeurs.]  
-----

### a) Contexte général

2. La demande est introduite par différents acteurs actifs dans le secteur de l'édition.

3. L'Auteur : pour les besoins de la présente demande, cette appellation vise la personne physique ou les personnes physiques qui ont créé l'œuvre littéraire, éducative ou artistique, leurs ayants droit ou, la personne morale par laquelle cette personne physique exerce son activité professionnelle (ManCo) et à laquelle elle a cédé l'intégralité de ses droits patrimoniaux sur l'œuvre (3). L'Auteur (ou le co-auteur) est celui dont l'apport contribue à l'originalité de l'œuvre, celui qui y a concouru d'une manière telle que l'œuvre eut été sans cela marquée d'une originalité différente. En pratique, il s'agira de la personne physique dont il est usage, dans le secteur de l'édition, de mentionner le nom sur l'œuvre en qualité d'auteur (ou de co-auteur).

-----  
[(3) Il est précisé que la décision anticipée n'a pour objectif que de confirmer que les revenus attribués par l'Editeur à la

*société de l'Auteur ont la nature de droits d'auteur au sens de l'article 17 § 1er, 5° du CIR et que la cession ou la licence à l'origine des revenus n'est pas liée à une prestation. Par contre, la présente demande ne vise pas la relation entre l'Auteur et sa société de management.]*

4. La présente demande vise uniquement le traitement fiscal des revenus perçus (après acceptation de l'œuvre par l'Editeur (4)) par les Auteurs de l'œuvre objet du contrat d'édition ou d'un contrat en présentant les caractéristiques essentielles (5), à savoir l'œuvre que l'Editeur a accepté et qu'il s'engage à reproduire, à diffuser, à distribuer et dont l'Editeur espère retirer de l'exploitation un revenu direct. Sont ainsi considérés comme Auteurs dans ce cadre, par exemple, sans que cette énumération ne soit limitative :

*[(4) Y compris les avances perçues après acceptation de l'œuvre par l'Editeur.]*

*[(5) La présente demande ne vise pas les montants qui pourraient être versés à certains Auteurs par un Editeur pour garantir l'exclusivité. Un tel paiement ne relève généralement pas de la pratique des Editeurs belges.]*

- le rédacteur d'un texte, d'une œuvre de littérature quel que soit le genre, d'une bande dessinée, d'un livre de jeunesse, d'un article pour une revue périodique, d'un manuel scolaire, d'un livre scientifique, d'un texte destiné à une contribution universitaire, d'un texte destiné à un ouvrage collectif, d'un texte destiné à une base de données, d'un texte introductif (avant-propos, dédicace, ...) d'un ouvrage, d'un texte de 4<sup>ième</sup> de couverture, ... ;
- le ghost writer ;
- le dessinateur, l'illustrateur, le coloriste (6) ;

*[(6) Uniquement, bien entendu, lorsque celui-ci est considéré comme co-auteur de l'œuvre au motif qu'il a par sa contribution marqué l'œuvre de sa personnalité. Dans ce cas seulement, son nom serait mentionné sur l'œuvre.]*

- le traducteur littéraire (7) ;

*[(7) Voy. ci-dessous.]*

- (...).

5. Le livre est un moyen de propagation des savoirs, des idées, de la culture et du divertissement. Il constitue donc un enjeu sociétal essentiel. Le livre constitue la première industrie créative en termes de valeur ajoutée. L'enjeu n'est pas limité à la littérature au sens strict et vise également les outils d'apprentissage tels que les ouvrages scolaires, universitaires ou scientifiques.

6. Il existe en Belgique francophone beaucoup d'éditeurs agissant dans tous les segments de marché, parmi lesquels :

- la bande dessinée ;
- le livre scientifique (et juridique) ;
- l'édition scolaire, éducative, professionnelle ou informative ;
- le livre de jeunesse ;
- les livres de fiction ou de non-fiction ;
- la littérature (classique).

7. L'Editeur a vocation à exploiter l'œuvre littéraire, éducative ou artistique créée par l'Auteur, à savoir notamment reproduire l'œuvre (exercice du droit de reproduction), diffuser et distribuer les exemplaires reproduits (exercice du droit de distribution), adapter l'œuvre (traduction, reproduction sous différents formats, ...) ou la communiquer au public par un procédé quelconque (exercice du droit de communication au public). L'exercice des droits transférés par l'auteur constitue des actes d'exploitation.

8. L'Editeur est le partenaire de l'Auteur. En effet, l'Editeur a pour mission d'optimiser la visibilité et l'exploitation d'une œuvre en touchant le public que l'œuvre mérite. Il accompagne l'Auteur – celui-ci conserve bien entendu toute sa liberté créative – dans son travail d'écriture ou de recherche, le conseille sur la forme idéale à donner au manuscrit, identifie les publics concernés,... L'Editeur est celui qui prend les risques notamment en finançant des projets d'œuvres littéraires, éducatifs ou artistiques variés garantissant la pluralité éditoriale et la diversité culturelle et informative alors que le succès public n'est jamais garanti. Toutefois, tant que l'œuvre n'a pas été acceptée par l'Editeur le risque économique repose sur l'Auteur. En effet, malgré l'intention de l'Editeur d'exploiter l'œuvre, si l'œuvre n'est finalement pas acceptée par l'Editeur, l'Auteur ne percevra aucun revenu.

9. La cause de la relation économique entre l'Editeur et l'Auteur est l'exploitation de l'œuvre littéraire créée par l'Auteur conformément aux usages honnêtes de la profession. En d'autres termes, l'objet du contrat porte exclusivement sur le transfert

de tout ou partie des droits patrimoniaux de l'Auteur à l'Editeur, principalement son droit de reproduction et de communication au public.

10. Ce transfert est concrétisé par la signature entre l'Editeur et l'Auteur d'un contrat d'édition ou d'un contrat présentant les mêmes caractéristiques.

11. Un contrat d'édition (8) ou un contrat en présentant les caractéristiques essentielles (9) est un contrat par lequel l'Editeur s'engage, à l'égard de l'Auteur d'une œuvre protégée par le droit d'auteur, en vertu d'une cession ou de l'octroi d'une licence, moyennant le paiement à l'Auteur de la contrepartie convenue, à reproduire, après l'acceptation de l'œuvre par l'Editeur, dans un délai convenu, cette œuvre, intégralement ou partiellement, sous forme matérielle ou digitale et à la diffuser auprès d'un large public.

-----  
 [(8) *Au sens des articles XI.195 et suivants du Code de droit économique.*]

[(9) *Constitue un contrat présentant les caractéristiques essentielles du contrat d'édition, tous contrats qui comportent les caractéristiques essentielles du contrat d'édition sans pour autant constituer un contrat d'édition au sens des articles XI.195 et suivants du Code de droit économique. Est notamment visé le contrat signé par l'Editeur avec la ManCo de l'Auteur.*]

-----

12. Constituent les caractéristiques essentielles d'un contrat d'édition :

- L'engagement de l'Editeur de reproduire l'œuvre, sous forme matérielle ou digitale, et d'en assurer la diffusion auprès d'un large public ; Cet engagement est conditionné à l'acceptation de l'œuvre par l'Editeur ;
- La fixation d'un délai dans lequel l'exploitation de l'œuvre doit intervenir ; En vue de maximaliser cette exploitation et/ou la diffusion de l'œuvre, le contrat peut prévoir que l'Auteur sera tenu de respecter un échéancier ou une date de remise du manuscrit ou d'autres obligations de nature à permettre la meilleure exploitation possible de l'œuvre (10) ;

-----  
 [(10) *Ces obligations imposées à l'Auteur trouvent leur source exclusivement dans l'exploitation de l'œuvre et ne constituent pas des prestations accompagnant le transfert des droits patrimoniaux au sens de l'article 37, al. 2, 1er tiret du CIR92. Le ministre des Finances a d'ailleurs précisé que « la qualification ne change pas dans la mesure où le contrat de licence ou de cession prévoit que l'auteur s'engage à fournir des prestations supplémentaires pour l'exploitation des droits par le cessionnaire (...) » [nous soulignons] (Doc. Parl., Ch. Repr., doc 55/3015, n° 014, p. 65).*]

-----

- L'absence d'obligation dans le chef de l'Auteur de créer l'œuvre ;
- L'existence d'un risque économique dans le chef de l'Auteur jusqu'à l'acceptation de l'œuvre par l'Editeur ;
- L'Editeur est redevable à l'Auteur d'une contrepartie pour la cession ou l'octroi de la licence portant sur les droits patrimoniaux de l'Auteur ; Celle-ci sera forfaitaire ou proportionnelle aux revenus générés par l'exploitation ;
- Le sujet traité par l'œuvre ou la destination de l'œuvre sont des éléments non-pertinents pour la qualification du revenu ou son traitement fiscal.

### **b) Opération envisagée**

13. L'Editeur ne peut reproduire l'œuvre et en distribuer les exemplaires ou communiquer l'œuvre au public que moyennant l'autorisation de l'Auteur (11). Cette autorisation prend généralement la forme d'un contrat de cession des droits patrimoniaux ou de l'octroi d'une licence portant sur ces droits et, plus particulièrement pour les œuvres littéraires, éducatives ou artistiques, d'un contrat d'édition ou d'un contrat en présentant les caractéristiques essentielles. Il s'agit de l'opération dont le traitement fiscal doit être validé par la présente demande (voir aussi les différentes questions posées par la Demanderesse aux points 1).

-----  
 [(11) *Art. XI.165 § 1er du Code de droit économique.*]

-----

14. En vertu de ce contrat, l'Auteur cède ou octroie une licence, à titre onéreux, à l'Editeur, portant sur tout ou partie de ses droits patrimoniaux sur une œuvre (ou projet) bien identifiée dans le contrat afin de permettre à l'Editeur d'exploiter l'œuvre (par la reproduction ou la communication au public) dès qu'il aura accepté celle-ci. Il s'agit de l'objet du contrat. En aucun cas, l'Editeur ne peut, sur base de ce contrat, contraindre l'Auteur à réaliser l'œuvre et donc à travailler (12).

-----  
 [(12) *Paris (1er ch.), 27 avril 2004, Bourgeon c. Editions Casterman.*]

-----

### **III. Décision**

Les conditions prévues aux articles 21 et 22 de la loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts

sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale sont remplis.

15. Remarques préalables :

Le SDA ne se prononce pas dans la présente demande :

15.1. sur le traitement fiscal des avances avant acceptation de l'œuvre par l'Editeur qui seraient éventuellement perçues par les Auteurs. Le traitement fiscal de ces revenus ne sera pas du tout abordé dans cette décision. La Demanderesse interrogera éventuellement le SDA dans le cadre d'un avenant à la présente décision sur ce type de revenus) ;

15.2. sur le traitement fiscal des montants qui pourraient être versés à certains Auteurs par un Editeur pour garantir l'exclusivité ;

15.3. sur le traitement fiscal dans le chef des administrateurs, des créatifs salariés et/ou des créatifs indépendants de la personne morale lorsque l'Auteur fonctionne de la sorte (ManCo – société de management).

16. La Demanderesse ainsi que l'ensemble des Editeurs membres de celle-ci souhaitent la non application de la limite relative prévue à l'article 37, deuxième alinéa, premier tiret CIR92 aux revenus de droits d'auteur (sont compris également dans ces revenus les avances après acceptation de l'œuvre par l'Editeur) perçus par ses Auteurs ceux-ci découlant d'un contrat d'édition ou d'un contrat en présentant les caractéristiques essentielles (13).

-----  
[(13) Constitue un contrat présentant les caractéristiques essentielles du contrat d'édition, tous contrats qui comportent les caractéristiques essentielles du contrat d'édition sans pour autant constituer un contrat d'édition au sens des articles XI.195 et suivants du Code de droit économique. Est notamment visé le contrat signé par l'Editeur avec la ManCo de l'Auteur.]  
-----

### **III.A. Principes généraux**

#### Champ d'application matériel de l'article 17, §1er, 5° CIR92

17. Conformément à l'article 17, §1er, 5° CIR92, sont imposables à titre de revenus de capitaux et biens mobiliers, 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 Code de droit économique ou à des prestations d'artistes-interprètes ou exécutants visées à l'article XI.205 du même code ;

- en vue de l'exploitation ou de l'utilisation effective, sauf en cas d'évènement 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. »

#### Champ d'application personnel de l'article 17, §1er, 5° CIR92

18. Les revenus visés à l'article 17, §1er, 5°, premier, deuxième et troisième tirets CIR92 peuvent être considérés comme des revenus mobiliers :

« - à condition que le titulaire originaire des droits précité détienne une attestation du travail des arts visée à l'article 6 de la loi du 16 décembre 2022 portant création de la Commission du travail des arts et améliorant la protection sociale des travailleurs des arts, ou dans des dispositions analogues ou ayant des effets équivalents prises par un autre Etat membre de l'Espace économique européen ; 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 cède ou octroie en licence ces droits à un tiers aux fins de communication au public, d'exécution ou de représentation publique, ou de reproduction ;

ainsi que les revenus susvisés qui sont recueillis par le titulaire des droits susvisé par l'intermédiaire d'un organisme de gestion visé à l'article I.16, §1er, 4° à 6°, du Code de droit économique. »

#### Limites financières de l'article 37, deuxième et troisième alinéas CIR92

19. L'article 101, de la Loi Programme du 26 décembre 2022 inscrit de nouvelles limites financières à l'article 37, al. 2, CIR92, qui prévoit désormais trois limites :

« Sans préjudice de l'application des précomptes, les revenus des biens immobiliers et des capitaux et biens mobiliers, sont considérés comme des revenus professionnels, lorsque ces avoirs sont affectés à l'exercice de l'activité professionnelle du bénéficiaire desdits revenus.

Par dérogation, les revenus visés à l'article 17, § 1er, 5°, conservent leur qualité de revenus mobiliers sauf dans l'éventualité et dans la mesure où :

- le rapport entre les rémunérations totales pour les cessions ou octrois de licences des droits d'auteur et des droits voisins et les rémunérations totales, qui comprennent les rémunérations pour les prestations fournies, dépasse 30 %;

- ils excèdent 70.220 euros (montant indexé);

et pour autant que la moyenne des revenus des droits d'auteur et des droits voisins, déterminés avant l'application des limitations prévues aux tirets qui précèdent, qui ont été perçus au cours des quatre périodes imposables précédentes, le cas échéant à l'exclusion de la période au cours de laquelle l'activité a débuté, ne dépasse pas le plafond maximal de 70.220 euros (montant indexé). »

20. Le dépassement d'une de ces limites a pour conséquence que tout ou partie des revenus des droits d'auteur et droits voisins sont considérés comme des revenus professionnels.
21. En cas de dépassement des deux premières limites, seul l'excédent est considéré comme un revenu professionnel alors que pour la troisième limite (limite absolue de la moyenne des quatre périodes imposables précédentes), la qualification en revenu professionnel s'applique au montant total.
22. Si aucune de ces trois limites n'est dépassée, les revenus des droits d'auteur et des droits voisins conservent entièrement leur qualité initiale de revenus mobiliers.
23. L'article 37, troisième alinéa CIR92 (introduit par l'article 101 de la Loi Programme du 26 décembre 2022) précise enfin en ce qui concerne la première limite (relative) :
- « L'alinéa 2, premier tiret,
- s'applique uniquement lorsque la cession ou l'octroi d'une licence des droits d'auteur et des droits voisins s'accompagne de l'exécution d'une prestation;
  - ne s'applique pas lorsque la rémunération pour la cession ou l'octroi d'une licence des droits d'auteur et des droits voisins est perçue ultérieurement, indépendamment de la rémunération initiale qui contient aussi une rémunération pour la prestation effectuée, sans préjudice de l'application du deuxième tiret de l'alinéa 2 et de la condition relative à la comparaison des revenus de la période avec la moyenne des revenus perçus au cours des quatre périodes imposables précédentes conformément à l'alinéa 2.
- Les revenus nets de ces capitaux et biens mobiliers comprennent le précompte mobilier, réel ou fictif, ainsi que la quotité forfaitaire d'impôt étranger. »

### **III.B. En l'espèce**

#### **III.B.1. Champ d'application matériel de l'article 17, §1er, 5° CIR92**

24. Les Auteurs de la Demanderesse perçoivent des revenus qui résultent de la cession de leurs droits d'auteur ou des droits voisins. Il s'agit d'œuvres littéraires ou artistiques originales visées à l'article XI.165 du Code de droit économique (ci-après « CDE »). Sur base de l'article XI.172, §1er CDE par œuvres littéraires, on entend les écrits de tout genre ainsi que les leçons conférences, discours, sermons ou toute autre manifestation orale de la pensée.
25. La cession est effectuée en vue de la publication ou de l'exploitation des droits d'auteur par le cessionnaire, le détenteur de la licence ou un tiers.
26. Il ressort de l'analyse effectuée par le SDA que les œuvres décrites ci-avant qui sont réalisées par les Auteurs de la Demanderesse constituent des œuvres littéraires ou artistiques pouvant bénéficier de la protection sur les droits d'auteur reprise dans le livre XI, Titre 5 du CDE.

#### **III.B.2. Champ d'application personnel de l'article 17, §1er, 5° CIR92**

27. Les Auteurs ne disposent pas d'une attestation du travail des arts. Il convient donc de vérifier si les Auteurs peuvent relever de la deuxième catégorie de titulaire des droits : transfert à un tiers aux fins de communication au public. Cette deuxième catégorie est selon le ministre des Finances une catégorie résiduelle visant à réserver le régime fiscal aux situations dans lesquelles le grand public bénéficie des œuvres et prestations d'artistes interprètes (Rapport Première Lecture Doc 55-3015/014, p.56). Ainsi, s'agissant de cette seconde catégorie, il n'est pas seulement exigé que la cession des droits par le titulaire soit faite avec l'intention d'exploiter ou d'utiliser effectivement ses droits mais, il est en outre exigé que le titulaire transfère ou octroie en licence les droits à un tiers aux fins de communication au public, d'exécution ou de représentation publique ou de reproduction. Selon l'exposé des motifs (DOC 55-3015/001, p.64), la communication au public peut prendre diverses formes, notamment écrites, graphiques, photographiques,...
28. Les explications transmises par la Demanderesse démontrent que les différentes créations sont destinées à être diffusées à un large public et relèvent donc du champ d'application personnel du régime fiscal des droits d'auteur et des droits voisins.
29. La détermination forfaitaire de la rétribution relative aux droits cédés (ou octroyés en licence) ne dispense pas les parties d'identifier les œuvres dont les droits ont été cédés (ou octroyés en licence) et la rétribution y attachée. En pratique, les informations relatives aux œuvres ou prestations concernées (identification de l'œuvre ou de la prestation ; part de titularité ; montant de la rétribution de la cession des droits ou de l'octroi de licence) peuvent prendre la forme d'un relevé établi une fois par année civile.

### **III.C. Limite financière relative de l'article 37, deuxième et troisième alinéas CIR92**

30. La nouvelle réglementation ajoute à l'article 37, deuxième alinéa CIR92, une limite relative dans le cas où les rémunérations totales pour les cessions ou octrois de licences des droits d'auteur et droits voisins sont accompagnés d'une rémunération de prestations sous-jacentes (ou fournies). La présomption de plein droit qu'il s'agit de revenus mobiliers s'applique seulement si et dans la mesure où le volet "droits d'auteur" n'excède pas un pourcentage de 30% des rémunérations totales (qui comprennent également les rémunérations pour les prestations sous-jacentes pour compte du cessionnaire). Cette limite de 30% (14) est un pourcentage maximum, autrement dit un plafond à ne pas dépasser.

-----  
 [(14) Plus précisément 50% en 2023, 40% en 2024 et 30% à partir de 2025.]  
 -----

31. Cette limite relative s'applique exclusivement lorsque la cession ou l'octroi de licences de droits d'auteur et droits voisins s'accompagne de l'exécution d'une prestation sous-jacente pour compte du cessionnaire (Voir art. 37, al. 3, 1er tiret, CIR 92, et Doc. Parl., Chambre, session 2022-2023, DOC 55 3015/001, p. 67 et DOC 55 3015/014, p. 65).

32. Cette limite relative ne s'applique pas lorsque les revenus de droits d'auteur et droits voisins sont perçus ultérieurement, indépendamment de la rémunération initiale qui contient aussi une rémunération pour le service rendu (DOC 55 3015/001, p. 67).

33. Le ministre des Finances donne l'exemple d'un auteur qui écrit un livre de sa propre initiative et ne cherche que plus tard un éditeur pour publier le livre. Dans ce cas, il n'y a pas de prestation liée au contrat de licence ou de cession. Il n'existe en effet pas de contrat de travail entre l'auteur et l'éditeur ni de convention entre eux stipulant que l'auteur doit écrire le livre en question à la demande de l'éditeur. La limite relative ne s'applique dès lors pas car la loi stipule que le montant maximum des 30 % ne s'applique que si une prestation sous-jacente est attachée à la convention de cession ou au contrat de licence (Rapport de première lecture DOC 55-3015/014, p. 66).

34. De même, il n'est pas question non plus de prestations sous-jacentes si l'auteur s'engage (uniquement) "à fournir des prestations supplémentaires pour l'exploitations des droits par le cessionnaire, comme par exemple, une participation à des activités promotionnelles" (exemple :le fait d'être présent à une foire du livre ou à une séance de dédicaces) (Rapport première lecture DOC 55-3015/014, p. 66).

35. À supposer qu'une personne rédige chaque année, de sa propre initiative, un manuel dont les droits d'auteur sont cédés (de manière non exclusive) à une entreprise de formation. Et à supposer que la personne en question exerce la profession de professeur ou de chargé de cours en fiscalité et utilise le manuel en question pour ses étudiants et pour des séminaires. Dans ce cas selon le Ministre, il n'y a pas de prestation liée à la cession même. Par conséquent, la règle des 30 % ne pourra pas s'appliquer, car la loi prévoit que l'exécution d'une prestation doit être liée à la cession effective ou à la licence des droits d'auteur du manuel. Bien entendu, pour donner les séminaires, la personne concernée doit être rémunérée aux prix du marché pour les prestations fournies. (Rapport de première lecture DOC 55-3015/014, p. 68).

36. Dans la mesure où il est bien question d'une prestation associée à la cession de droits d'auteur et de droits voisins, alors cette limite relative s'appliquera. Il s'agira alors très probablement de cas où l'auteur travaille "sous l'autorité" ou "par ordre" de l'éditeur susmentionné. Dans une telle situation, il sera effectivement soumis au régime transitoire de la limite relative (Rapport de première lecture DOC 55-3015/014, p. 70).

37. Que se passe-t-il lorsque deux contrats sont conclus : l'un rémunérant la prestation et l'autre la cession et la licence ? Selon le ministre les deux contrats doivent être considérés – aux fins de l'application de la limite des 30% – comme "formant un tout", car ils portent sur un seul et même acte (Rapport de première lecture DOC 55-3015/014, p. 76).

38. Comme exposé ci-dessus, le contrat d'édition ou un contrat en présentant les caractéristiques essentielles est caractérisé par la liberté de l'Auteur, pas seulement par rapport à l'organisation de son travail mais surtout par rapport à l'acte de création de l'œuvre. L'Editeur ne peut contraindre l'Auteur à créer l'œuvre (15) mais une fois que l'œuvre créée a été acceptée par l'Editeur, celui-ci a l'obligation de l'exploiter. A défaut, l'Auteur peut récupérer l'ensemble des droits qu'il avait cédés à l'Editeur.

-----  
 [(15) Paris (1er ch.), 27 avril 2004, Bourgeon c. Editions Casterman.]  
 -----

39. Au niveau de la rémunération de l'Auteur, le contrat d'édition ou un contrat en présentant les caractéristiques essentielles se distingue également du contrat de commande ou du contrat de travail. En principe, l'Auteur a droit à une rémunération proportionnelle en lien avec l'exploitation de l'œuvre. L'Auteur ne perçoit donc un revenu que lorsque l'œuvre est exploitée. Cependant, les parties peuvent prévoir un minimum garanti ou un forfait. Cette rémunération forfaitaire n'en demeure pas moins exclusivement liée à l'exploitation de l'œuvre. L'Auteur aura d'ailleurs généralement droit à un complément de rémunération en cas de succès de l'exploitation au-delà des attentes sur base desquels le forfait initial avait été fixé.

40. Il ressort de la demande que les Auteurs percevront des revenus de droits d'auteur (16) (qui remplissent les conditions de l'article 17, § 1er, 5° CIR92) dans la cadre d'un contrat d'édition (17) et donc non pas « sous l'autorité » ou « pour le compte » dudit Editeur. Le SDA considère dès lors que, en l'espèce, la cession ou l'octroi des droits ne s'accompagne pas d'une prestation sous-jacente, de sorte que la limite relative susmentionnée prévue à l'article 37, deuxième alinéa, premier tiret du CIR92 ne s'applique pas.

-----  
 [(16) Sont compris également dans ses revenus les avances perçues après acceptation de l'œuvre par l'Editeur.]

[(17) Ou un contrat en présentant les caractéristiques essentielles.]  
 -----

41. Les montants (sont compris également dans ces montants les avances après acceptation de l'œuvre par l'Editeur) qui seront attribués par l'ensemble des Editeurs membres de la Demanderesse aux Auteurs dans le cadre d'un contrat d'édition peuvent être entièrement considérés comme des revenus mobiliers au sens de l'article 17, §1er, 5° CIR92, si et dans la mesure,

41.1. le montant de 37.500 EUR (montant à indexer) prévu à l'article 37, deuxième alinéa, deuxième tiret, CIR92 n'est pas

dépassé ;

41.2. le revenu moyen des droits d'auteur perçus au cours des quatre périodes imposables précédentes ne dépasse pas le plafond absolu maximal de 37.500 euros (montant à indexer) tel que stipulé à l'article 37, deuxième alinéa, deuxième tiret, CIR92.

42. Les montants (sont compris également dans ces montants les avances après acceptation de l'œuvre par l'Editeur) qui seront attribués par l'ensemble des Editeurs membres de la Demanderesse aux Auteurs dans le cadre d'un contrat présentant les caractéristiques essentielles d'un contrat d'édition peuvent être entièrement considérés comme des revenus mobiliers au sens de l'article 17, §1er, 5° CIR92, étant toutefois entendu qu'en application de l'article 183 CIR92, ceux-ci seront soumis à l'impôt des sociétés selon les règles applicables aux bénéficiaires (18).

-----  
[(18) Le SDA ne se prononce pas dans la présente sur le traitement fiscal des droits d'auteur dans le chef des administrateurs, des créatifs salariés et/ou des créatifs indépendants des personnes morales en question.]  
-----

43. Comme déjà précisé au point 15, le SDA ne se prononce pas dans la présente décision :

43.1. sur le traitement fiscal des avances qui seraient éventuellement perçues par les Auteurs avant acceptation de l'œuvre par l'Editeur ;

43.2. sur le traitement fiscal des montants qui pourraient être versés à certains Auteurs par un Editeur pour garantir l'exclusivité ;

43.3. sur le traitement fiscal dans le chef des administrateurs, des créatifs salariés et/ou des créatifs indépendants de la personne morale lorsque l'Auteur fonctionne de la sorte (ManCo – société de management).

44. En ce qui concerne les dispositions contractuelles à établir entre les parties, le SDA rappelle que les réglementations en matière de droit du travail et de sécurité sociale doivent être respectées.

45. Conformément au prescrit de l'article 111 de la Loi du 20 juillet 2005 portant dispositions diverses, la présente décision ne comporte d'engagement qu'en matière d'impôts sur les revenus et n'est pas de nature à affecter les dispositions applicables en matière de sécurité sociale.

46. La présente décision est valable pour une période de cinq ans à compter du 1er janvier 2024, elle s'applique à tous les contrats d'édition ainsi qu'aux contrats en présentant les caractéristiques essentielles en vigueur au moment de la décision ainsi qu'à ceux qui seront signés à compter de cette décision anticipée.

### ***III.D. Disposition anti-abus***

47. Compte tenu :

47.1. de ce que la Loi du 16.07.2008 modifiée par la loi-programme du 26 décembre 2022 a organisé une fiscalité forfaitaire des droits d'auteur ;

47.2. de l'article XI. 167, §1er du CDE qui stipule que « pour chaque mode d'exploitation, la rémunération de l'auteur, l'étendue et la durée de la cession doivent être déterminées expressément » ;

47.3. de l'objectif de sécurité juridique poursuivi par les parties.

il peut être conclu que l'article 344, §1er CIR92 n'est pas applicable en l'espèce.