

Impôt des sociétés

Base imposable à l'ISoc.

Bénéfice exonéré

Oeuvre audiovisuelle belge agréée

Circulaire commentant les dispositions de l'art. 194ter, CIR 92, telles que modifiées par l'art. 12, L 17.06.2013 portant des dispositions fiscales et financières et des dispositions relatives au développement durable (MB 28.06.2013).

I. INTRODUCTION

1. La présente circulaire commente les dispositions de l'art. 194ter, CIR 92, telles que modifiées par l'art. 12 de la Loi du 17 juin 2013 portant des dispositions fiscales et financières et des dispositions relatives au développement durable (MB 28.6.2013).

II. TEXTES LEGAUX

L 17.06.2013

Art. 12

2. A l'article 194ter du même Code, remplacé par la loi du 22 décembre 2003 et modifié par les lois des 17 mai 2004, 3 décembre 2006 et 21 décembre 2009, les modifications suivantes sont apportées :

a) dans le § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, deuxième tiret, les mots « au minimum à 150 p.c. » sont remplacés par les mots « au minimum à 90 p.c. » et les mots « , autrement que sous la forme de prêts, » sont abrogés;

b) dans le § 1^{er}, un alinéa est inséré entre l'alinéa 1^{er} et l'alinéa 2, rédigé comme suit :

« Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, 3^o, deuxième tiret, lorsque l'œuvre éligible est un film d'animation, le délai maximum pour effectuer les dépenses de production et d'exploitation est porté à 24 mois. »;

c) dans le § 1^{er}, alinéa 4, anciennement alinéa 3, les mots « alinéa 2 » sont remplacés par les mots « alinéa 3 »;

d) le § 1^{er} est complété par cinq alinéas, rédigés comme suit :

« Au moins 70 p.c. des dépenses visées à l'alinéa 1^{er}, 4^o, doivent être des dépenses directement liées à la production.

Par dépenses directement liées à la production on entend les dépenses qui sont liées à la production créative et technique de l'œuvre éligible, telles que :

- *les frais couvrant les droits artistiques à l'exception des frais de développement du scénario qui datent de la période précédant la convention-cadre;*

- *les salaires et autres indemnités du personnel, les indemnités des prestataires de service indépendants;*

- *les frais affectés au paiement des acteurs, musiciens et fonctions artistiques dans la mesure où ils contribuent à l'interprétation et la réalisation de l'œuvre éligible;*

- *les charges sociales liées aux salaires et frais visés aux deuxième et troisième tirets;*

- *les frais de décors, accessoires, costumes et attributs, qui sont portés à l'image;*

- *les frais de transport et de logement, limités à un montant correspondant à 25 p.c. des frais visés aux deuxième et troisième tirets;*

- *les frais affectés au matériel et autres moyens techniques;*

- *les frais de laboratoire et de création du master;*

- *les frais d'assurance directement liés à la production;*

- *les frais d'édition et de promotion propres au travail du producteur : création du dossier de presse, site web de base, montage d'une bande-annonce, ainsi que la première.*

Par contre, les dépenses qui concernent l'organisation administrative et financière et l'assistance de la production audiovisuelle sont des dépenses qui ne sont pas directement liées à la production.

Les dépenses suivantes notamment sont considérées comme des dépenses qui ne sont pas directement liées à la production :

- *les frais généraux et commissions de production au profit du producteur;*

- *les frais financiers et les commissions payés dans le cadre du recrutement d'entreprises investissant dans une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle;*

- *les frais inhérents au financement de l'œuvre éligible, à l'exclusion des intérêts effectivement payés sur les sommes prêtées, mais y compris les frais d'assistance juridique, les frais d'avocats, les frais de garantie, les frais administratifs, les commissions et les frais de représentation;*

- *les rémunérations payées aux producteurs exécutifs, co-producteurs, producteurs associés ou autres, à l'exception des rémunérations payées au manager de la production et au coordinateur post-production;*

- *les factures qui émanent des sociétés visées au § 2, alinéa 1^{er}, à l'exception des factures des sociétés d'installations audiovisuelles lorsque les biens ou services facturés sont directement liés à la production et dans la mesure où le montant de ces factures correspond au prix qui aurait été payé si les sociétés intervenantes étaient totalement indépendantes l'une de l'autre;*

- *les frais de distribution qui sont à charge de la société de production.*

Le rendement à un taux fixe minimum garanti de la valeur d'acquisition des droits de propriété obtenus à l'occasion de la conclusion ou de l'exécution de la convention-cadre qui est lié directement ou indirectement à ces droits, qu'il soit ou non inclus dans cette convention-cadre, éventuellement dans le cadre d'une clause de rachat, ne peut être supérieur

à la moyenne du taux d'intérêt Euribor à douze mois du dernier jour ouvrable des mois de janvier à décembre de l'année qui précède la signature de cette convention-cadre, augmenté de trois cents points de base. »;

e) dans le § 4, alinéa 1^{er}, un 5^obis est inséré entre le 5^o et le 6^o, rédigé comme suit :

« 5^obis au moins 70 p.c. des dépenses visées au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 4^o, sont des dépenses directement liées à la production au sens du § 1^{er}, alinéa 6; »;

f) dans le § 4, alinéa 1^{er}, 7^o, les mots « au 4^o et au 5^o » sont remplacés par les mots « aux 4^o, 5^o et 5^obis »;

g) dans le § 4, deux alinéas sont insérés entre l'alinéa 1^{er} et l'alinéa 2, rédigés comme suit :

« Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, 3^o, lorsque l'œuvre éligible est un film d'animation, la durée maximale d'incessibilité des droits est limitée à une période de 24 mois.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, 7^o, lorsque l'œuvre éligible est un film d'animation, le délai pour effectivement verser les sommes visées au § 2, alinéa 1^{er}, est porté à 24 mois. »;

h) le § 5, 5^o, est complété par un tiret, rédigé comme suit :

« - la part financée par chacune des autres conventions-cadres relatives à la même œuvre précédemment signées; »;

i) dans le § 5, 8°, premier tiret, les mots « 150 p.c. » sont remplacés par les mots « 90 p.c. » et les mots « autrement que sous la forme de prêts, » sont abrogés;

j) le § 5, 8°, est complété par un tiret, rédigé comme suit :

« - d'effectuer au moins 70 p.c. des dépenses visées au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 4°, en dépenses directement liées à la production. »;

k) dans le § 6, alinéa 2, les mots « dans le chef de tout contribuable, » sont insérés entre les mots « Par dérogation aux **articles** 23, 48, 49 et 61, » et les mots « les frais et les pertes »;

l) le § 6, alinéa 2, est complété par les mots « à l'exception des droits de production et d'exploitation dans la mesure où ils sont rachetés par la société de production éligible qui les a émis à la conclusion de la convention-cadre, à une valeur ne dépassant pas la valeur d'acquisition de ces droits par la société qui a investi dans le cadre de cette convention-cadre. Si plusieurs sociétés sont partie prenante en tant que sociétés de production éligibles à la conclusion de la convention-cadre, cette exception est limitée pour chacune d'entre elles au prorata de sa part de droits émis. ».

Art. 23

...

L'**article** 12, a, d à f et h à l, est applicable aux conventions-cadres signées à partir du 1^{er} juillet 2013.

...

Texte légal coordonné de l'art. 194ter, CIR 92

-

§ 1^{er}. Pour l'application du présent **article**, on entend par :

1° société de production éligible : la société résidente ou l'établissement belge d'un contribuable visé à l'**article** 227, 2°, autre qu'une entreprise de télédiffusion ou qu'une entreprise liée à des entreprises belges ou étrangères de télédiffusion, dont l'objet principal est le développement et la production d'œuvres audiovisuelles;

2° convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle : l'accord de base conclu, selon le cas, entre une société résidente de production audiovisuelle, d'une part, et une ou plusieurs sociétés résidentes et/ou un ou plusieurs contribuables visés à l'**article** 227, 2°, d'autre part, en vue du financement de la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée en exonération des bénéfices imposables;

3° œuvre éligible :

- une œuvre audiovisuelle belge, telle qu'un film de fiction, documentaire ou d'animation, destiné à une exploitation cinématographique, un téléfilm de fiction longue, une collection télévisuelle d'animation, des séries destinées aux enfants et aux jeunes, à savoir des séries de fiction à contenu éducatif, culturel et informatif pour un groupe cible d'enfants et de jeunes de 0 à 16 ans, un programme télévisuel documentaire, qui est agréée par les services compétents de la Communauté concernée comme œuvre européenne telle que définie par la directive « Télévision sans frontières » du 3 octobre 1989 (89/552/EEC), amendée par la directive 97/36/EC du 30 juin 1997 et ratifiée par la Communauté française le 4 janvier 1999, la Communauté flamande le 25 janvier 1995 et la Région de Bruxelles-Capitale le 30 mars 1995;

- pour laquelle les dépenses de production et d'exploitation, effectuées en Belgique dans un délai maximum de 18 mois à partir de la date de conclusion de la convention-cadre destinée à la production de cette œuvre, s'élèvent au minimum à 90 p.c. des sommes globales affectées en principe à l'exécution d'une convention-cadre en exonération des bénéficiaires conformément au paragraphe 2;

4° dépenses de production et d'exploitation effectuées en Belgique : les charges d'exploitation et les charges financières constitutives de revenus professionnels imposables, dans le chef du bénéficiaire, à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des non-résidents, à l'exclusion des frais visés à l'article 57 qui ne sont pas justifiés par la production de fiches individuelles et par un relevé récapitulatif, des frais visés à l'article 53, 9° et 10°, ainsi que de tout autre frais qui n'est pas engagé aux fins de production ou d'exploitation de l'œuvre éligible.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, 3°, deuxième tiret, lorsque l'œuvre éligible est un film d'animation, le délai maximum pour effectuer les dépenses de production et d'exploitation est porté à 24 mois.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, 4°, lorsque la dépense constitue, pour le bénéficiaire, la rémunération de prestations de services et lorsque le bénéficiaire fait appel à un ou plusieurs sous-traitants pour la réalisation de ces prestations de services, cette dépense n'est considérée comme une dépense effectuée en Belgique que si la rémunération des prestations de services du ou des sous-traitants n'excède pas 10 p.c. de la dépense. Cette condition est présumée remplie si le bénéficiaire s'y est engagé par écrit, tant envers la société de production qu'envers l'autorité fédérale.

Pour le calcul du pourcentage prévu à l'alinéa 3, il n'est pas tenu compte des rémunérations des sous-traitants qui auraient pu être considérées comme des dépenses effectuées en Belgique si ces sous-traitants avaient contracté directement avec la société de production.

Au moins 70 p.c. des dépenses visées à l'alinéa 1^{er}, 4°, doivent être des dépenses directement liées à la production.

Par dépenses directement liées à la production on entend les dépenses qui sont liées à la production créative et technique de l'œuvre éligible, telles que :

- *les frais couvrant les droits artistiques à l'exception des frais de développement du scénario qui datent de la période précédant la convention-cadre;*

- *les salaires et autres indemnités du personnel, les indemnités des prestataires de service indépendants;*

- *les frais affectés au paiement des acteurs, musiciens et fonctions artistiques dans la mesure où ils contribuent à l'interprétation et la réalisation de l'œuvre éligible;*

- *les charges sociales liées aux salaires et frais visés aux deuxième et troisième tirets;*

- *les frais de décors, accessoires, costumes et attributs, qui sont portés à l'image;*

- *les frais de transport et de logement, limités à un montant correspondant à 25 p.c. des frais visés aux deuxième et troisième tirets;*

- *les frais affectés au matériel et autres moyens techniques;*

- *les frais de laboratoire et de création du master;*

- *les frais d'assurance directement liés à la production;*

- *les frais d'édition et de promotion propres au travail du producteur : création du dossier de presse, site web de base, montage d'une bande-annonce, ainsi que la première.*

Par contre, les dépenses qui concernent l'organisation administrative et financière et l'assistance de la production audiovisuelle sont des dépenses qui ne sont pas directement liées à la production.

Les dépenses suivantes notamment sont considérées comme des dépenses qui ne sont pas directement liées à la production :

- *les frais généraux et commissions de production au profit du producteur;*

- *les frais financiers et les commissions payés dans le cadre du recrutement d'entreprises investissant dans une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle;*

- *les frais inhérents au financement de l'œuvre éligible, à l'exclusion des intérêts effectivement payés sur les sommes prêtées, mais y compris les frais d'assistance juridique, les frais d'avocats, les frais de garantie, les frais administratifs, les commissions et les frais de représentation;*

- *les rémunérations payées aux producteurs exécutifs, co-producteurs, producteurs associés ou autres, à l'exception des rémunérations payées au manager de la production et au coordinateur post-production;*

- *les factures qui émanent des sociétés visées au § 2, alinéa 1^{er}, à l'exception des factures des sociétés d'installations audiovisuelles lorsque les biens ou services facturés sont directement liés à la production et dans la mesure où le montant de ces factures correspond*

au prix qui aurait été payé si les sociétés intervenantes étaient totalement indépendantes l'une de l'autre;

- *les frais de distribution qui sont à charge de la société de production.*

Le rendement à un taux fixe minimum garanti de la valeur d'acquisition des droits de propriété obtenus à l'occasion de la conclusion ou de l'exécution de la convention-cadre qui est lié directement ou indirectement à ces droits, qu'il soit ou non inclus dans cette convention-cadre, éventuellement dans le cadre d'une clause de rachat, ne peut être supérieur à la moyenne du taux d'intérêt Euribor à douze mois du dernier jour ouvrable des mois de janvier à décembre de l'année qui précède la signature de cette convention-cadre, augmenté de trois cents points de base.

§ 2. Dans le chef de la société, autre qu'une société de production éligible ou qu'une entreprise de télédiffusion, qui conclut en Belgique une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre éligible, les bénéfices imposables sont exonérés, aux conditions et dans les limites déterminées ci-après, à concurrence de 150 p.c., soit des sommes effectivement versées par cette société en exécution de la convention-cadre, soit des sommes que la société s'est engagée à verser en exécution de la convention-cadre.

Les sommes visées à l'alinéa 1^{er} peuvent être affectées à l'exécution de la convention-cadre soit par l'octroi de prêts, pour autant que la société ne soit pas un établissement de crédit, soit par l'acquisition de droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre éligible.

§ 3. Par période imposable, l'exonération prévue au § 2 est accordée à concurrence d'un montant limité à 50 p.c., plafonnés à 750.000 EUR, des bénéfices réservés imposables de la période imposable, déterminés avant la constitution de la réserve exonérée visée au § 4.

En cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfices d'une période imposable pour laquelle les sommes sont affectées à l'exécution de la convention-cadre, l'exonération non accordée pour cette période imposable est reportée successivement sur les bénéfices des périodes imposables

suivantes, sans que, par période imposable, l'exonération ne puisse excéder les limites visées à l'alinéa 1^{er}.

L'exonération qui est revendiquée en raison des sommes effectivement versées en application du § 2, alinéa 1^{er}, et du report visé à l'alinéa 2 est accordée au plus tard pour l'exercice d'imposition qui se rapporte à la période imposable qui précède celle au cours de laquelle la dernière des attestations visées au § 4, alinéa 1^{er}, 7^o et 7^obis, est envoyée par la société résidente ou l'établissement belge d'un contribuable visé à l'article 227, 2^o, qui revendique l'exonération visée au paragraphe 2, à son service de taxation, à condition que cet envoi ait lieu dans les 4 ans de la conclusion de la convention-cadre.

§ 4. L'exonération n'est accordée et maintenue que si :

1^o les bénéficiaires exonérés sont et restent comptabilisés à un compte distinct au passif du bilan jusqu'à la date à laquelle la dernière des attestations visées aux 7^o et 7^obis est envoyée;

2^o les bénéficiaires exonérés ne servent pas de base au calcul de rémunérations ou attributions quelconques jusqu'à la date à laquelle la dernière des attestations visées aux 7^o et 7^obis est envoyée;

3^o les créances et les droits de propriété obtenus à l'occasion de la conclusion ou de l'exécution de la convention-cadre sont conservés, sans remboursement ni rétrocession, en pleine propriété par le titulaire initial de ces droits jusqu'à la réalisation du produit fini qu'est l'œuvre éligible terminée; la durée maximale d'incessibilité des droits qui résulte de ce qui précède est toutefois limitée à une période de 18 mois à partir de la date de conclusion de la convention-cadre destinée à la production d'une œuvre éligible;

4^o le total des sommes effectivement versées en exécution de la convention-cadre en exonération des bénéficiaires conformément au § 2, par l'ensemble des sociétés résidentes ou des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2^o, qui ont conclu cette

convention, n'excède pas 50 p.c. du budget global des dépenses de l'œuvre éligible et a été effectivement affecté à l'exécution de ce budget;

5° le total des sommes affectées, sous la forme de prêts, à l'exécution de la convention-cadre n'excède pas 40 p.c. des sommes affectées à l'exécution de la convention-cadre en exonération des bénéfices, conformément au § 2, par l'ensemble des sociétés résidentes ou des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2°, qui ont conclu cette convention;

5°bis au moins 70 p.c. des dépenses visées au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 4°, sont des dépenses directement liées à la production au sens du § 1^{er}, alinéa 6;

6° la société qui revendique l'exonération remet une copie de la convention-cadre, ainsi qu'un document par lequel la Communauté concernée atteste que l'œuvre répond à la définition d'une œuvre éligible agréée visée au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3°, dans le délai prescrit pour le dépôt de la déclaration aux impôts sur les revenus de la période imposable et annexe ces documents à la déclaration;

7° la société qui revendique le maintien de l'exonération remet un document par lequel le service de taxation dont dépend la société de production de l'œuvre éligible atteste au plus tard dans les quatre ans de la conclusion de la convention-cadre, d'une part, le respect de conditions de dépenses en Belgique conformément au paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3° et 4°, par cette société de production aux fins prévues par la convention-cadre, ainsi que des conditions et plafonds prévus au 4°, 5° et 5°bis et, d'autre part, que la société qui revendique l'octroi et le maintien de l'exonération a effectivement versé les sommes visées au paragraphe 2, alinéa 1^{er}, à la société de production dans un délai de dix-huit mois prenant cours à la date de conclusion de cette convention-cadre;

7°bis la société qui revendique le maintien de l'exonération remet un document par lequel la Communauté concernée atteste, au plus tard dans les quatre ans de la conclusion de la convention-cadre, que la réalisation de cette œuvre est achevée et que le financement global

de l'œuvre effectué en application du présent **article** respecte les conditions et plafonds prévus au 4°;

8° la société de production n'a pas d'arriérés auprès de l'Office national de sécurité sociale au moment de la conclusion de la convention-cadre;

9° les conditions visées aux 1° à 5° du présent paragraphe sont respectées de manière ininterrompue.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, 3°, lorsque l'œuvre éligible est un film d'animation, la durée maximale d'incessibilité des droits est limitée à une période de 24 mois.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, 7°, lorsque l'œuvre éligible est un film d'animation, le délai pour effectivement verser les sommes visées au § 2, alinéa 1^{er}, est porté à 24 mois.

Dans l'éventualité où l'une ou l'autre de ces conditions cesse d'être observée ou fait défaut pendant une période imposable quelconque, les bénéfices antérieurement exonérés sont considérés comme des bénéfices obtenus au cours de cette période imposable. Dans l'éventualité où la société qui réclame l'exonération n'a pas reçu les attestations mentionnées aux 7° et 7°bis, dans les quatre ans après la conclusion de la convention-cadre destinée à la production d'une œuvre éligible, le bénéfice exonéré auparavant est considéré comme bénéfice de la période imposable pendant laquelle le délai de quatre ans expire.

§ 4bis. Par dérogation au § 4 et pour autant que les attestations visées au § 4, alinéa 1^{er}, 7° et 7°bis, soient envoyées dans le délai de quatre ans prévu au § 4, alinéa 1^{er}, 7° et 7°bis, les sommes exonérées temporairement conformément aux §§ 2 à 4 sont définitivement exonérées à partir de l'exercice d'imposition qui se rapporte à la période imposable au cours de laquelle la dernière de ces attestations a été envoyée par la société résidente ou l'établissement belge d'un contribuable visé à l'**article** 227, 2°, qui revendique l'exonération visée au paragraphe 2, à son service de taxation.

§ 5. La convention-cadre destinée à la production d'une œuvre éligible mentionne obligatoirement :

1° la dénomination et l'objet social de la société de production;

2° la dénomination et l'objet social des sociétés résidentes ou des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2°, qui ont conclu la convention-cadre avec la société visée au 1°;

3° le montant global des sommes affectées en application du § 2 et la forme juridique, détaillée par montant, que revêtent ces affectations dans le chef de chaque participant visé au 2°;

4° une identification et une description de l'œuvre éligible faisant l'objet de la convention-cadre;

5° le budget des dépenses nécessitées par ladite œuvre, en distinguant :

- la part prise en charge par la société de production;

- la part financée par les sociétés résidentes ou établissements belges d'un contribuable visé à l'article 227, 2°, qui sont ensemble participants à la convention-cadre et qui revendiquent l'exonération visée au paragraphe 2;

- *la part financée par les autres participants à la convention-cadre qui revendiquent ou non l'exonération visée au paragraphe 2;*

- *la part financée par chacune des autres conventions-cadres relatives à la même œuvre précédemment signées;*

6° *le mode de rémunération convenu des sommes affectées, selon leur nature, à l'exécution de la convention-cadre;*

7° *la garantie que chaque société résidente ou établissement belge d'un contribuable visé à l'article 227, 2°, identifié conformément au 2° n'est pas une société de production audiovisuelle ni une entreprise de télédiffusion et que les prêteurs ne sont pas des établissements de crédit;*

8° *l'engagement de la société de production audiovisuelle :*

- *de dépenser en Belgique 90 p.c. du montant investi conformément au § 1^{er};*

- *de limiter le montant définitif des sommes affectées en principe à l'exécution de la convention-cadre en exonération des bénéfices à un maximum de 50 p.c. du budget des dépenses globales de l'œuvre éligible pour l'ensemble des sociétés résidentes et des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2°, concernés et d'affecter effectivement la totalité des sommes versées conformément au § 2 à l'exécution de ce budget;*

- *de limiter le total des sommes affectées sous la forme de prêts à l'exécution de la convention-cadre à un maximum de 40 p.c. des sommes affectées en principe à l'exécution de la convention-cadre en exonération des bénéfices par l'ensemble des sociétés résidentes et des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2°, concernés.*

- d'effectuer au moins 70 p.c. des dépenses visées au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 4^o, en dépenses directement liées à la production.

§ 6. Les dispositions qui précèdent ne portent pas préjudice au droit de la société de revendiquer la déduction éventuelle, au titre de frais professionnels et dans le respect des conditions visées aux **articles** 49 et suivants, d'autres montants que ceux visés au § 2 et destinés eux aussi à promouvoir la production d'œuvres éligibles.

Par dérogation aux articles 23, 48, 49 et 61, dans le chef de tout contribuable, les frais et les pertes, ainsi que les réductions de valeur, provisions et amortissements portant, selon le cas, sur les droits de créance et sur les droits de production et d'exploitation de l'œuvre éligible, résultant de prêts ou d'opérations visés au § 2, ne sont pas déductibles à titre de frais ou de pertes professionnelles, ni exonérés à l'exception des droits de production et d'exploitation dans la mesure où ils sont rachetés par la société de production éligible qui les a émis à la conclusion de la convention-cadre, à une valeur ne dépassant pas la valeur d'acquisition de ces droits par la société qui a investi dans le cadre de cette convention-cadre. Si plusieurs sociétés sont partie prenante en tant que sociétés de production éligibles à la conclusion de la convention-cadre, cette exception est limitée pour chacune d'entre elles au prorata de sa part de droits émis.

III. PORTEE DES MODIFICATIONS

A. Condition de dépenses effectuées en Belgique

3. Dans un souci de clarté et de simplification, le législateur a choisi d'adapter le pourcentage des dépenses de production et d'exploitation effectuées en Belgique, en liant ce pourcentage à l'ensemble des sommes affectées à l'exécution d'une convention-cadre et non plus uniquement aux sommes affectées autrement que sous la forme de prêts.

Dès lors, le nouvel art. 194ter, § 1^{er}, al. 1^{er}, 3^o, CIR 92, précise que les dépenses de production et d'exploitation effectuées en Belgique s'élèvent au minimum à 90 p.c. des sommes globales (tant sous forme de prêts que sous forme de prise de participation) affectées à l'exécution d'une convention-cadre en exonération des bénéfices conformément à l'art. 194ter, § 2, CIR 92.

4. Comme corollaire à cette modification, l'art. 194ter, § 5, 8^o, premier tiret, CIR 92, prévoit que la convention-cadre doit mentionner obligatoirement l'engagement de la société de production de dépenser en Belgique 90 p.c. du montant investi conformément à l'art. 194ter, § 1^{er}, CIR 92.

B. Délais de dépense et d'incessibilité des droits pour les films d'animation

5. Pour répondre aux spécificités du secteur des films d'animation et en particulier, au processus de fabrication des productions d'animation généralement plus long, le législateur a décidé de porter à 24 mois, au lieu de 18 mois, le délai pour effectuer les dépenses ainsi que le délai minimum de détention des droits de propriété.

A cette fin, le nouvel art. 194ter, § 1^{er}, al. 2, CIR 92, déroge expressément au délai de 18 mois en précisant que lorsque l'œuvre éligible est un film d'animation, le délai maximum pour effectuer les dépenses de production et d'exploitation est porté à 24 mois.

6. En outre, conformément au nouvel art. 194ter, § 4, al. 2 et 3, CIR 92, l'exonération n'est accordée et maintenue que si, par dérogation au délai de 18 mois, une durée d'incessibilité des droits de 24 mois est respectée et les sommes à verser par la société investisseuse le sont dans le même délai de 24 mois.

7. Pour rappel, ces délais prennent cours à la date de conclusion de la convention-cadre.

C. Ventilation des dépenses de production et d'exploitation

8. Le nouvel art. **194ter**, § 1^{er}, al. 5 à 8, CIR 92 introduit l'obligation de consacrer au minimum 70 p.c. de l'enveloppe globale des dépenses qui sont éligibles dans le cadre du régime *Tax Shelter* à des dépenses directement liées à la production, l'objectif étant d'éviter qu'une part trop importante de ces sommes soit dépensée en frais divers.

9. Les dépenses principales sont classées sur la base de deux listes non exhaustives. Le choix du pourcentage de 30 p.c. (plutôt que 20 p.c.), pour les dépenses non directement liées à la production, donne aux parties concernées une marge de sécurité pour gérer leurs dépenses de sorte que des coûts non inclus dans l'une des deux listes et qui peuvent toujours être discutés restent toujours dans le rapport de 70 p.c. - 30 p.c. Cette mesure garantit qu'au moins 70 p.c. des sommes recueillies dans le cadre du *Tax Shelter* soient effectivement affectées à la production audiovisuelle (voir Doc. Parl., Chambre, DOC 53 2756-2757/001, p. 10).

a) Dépenses directement liées à la production (nouvel art. **194ter**, § 1^{er}, al. 5 et 6, CIR 92)

10. Par dépenses directement liées à la production, on entend les dépenses qui sont liées à la production créative et technique de l'œuvre éligible. Elles comprennent notamment :

- les frais couvrant les droits artistiques, à l'exception des frais de développement du scénario qui datent de la période précédant la convention-cadre;

- les salaires et autres indemnités du personnel, les indemnités des prestataires de service indépendants;

- les frais affectés au paiement des acteurs, musiciens et fonctions artistiques dans la mesure où ils contribuent à l'interprétation et la réalisation de l'œuvre éligible;

- les charges sociales liées aux salaires et frais visés aux deuxième et troisième tirets;

- les frais de décors, accessoires, costumes et attributs, qui sont portés à l'image;

- les frais de transport et de logement, limités à un montant correspondant à 25 p.c. des frais visés aux deuxième et troisième tirets;

- les frais affectés au matériel et autres moyens techniques;

- les frais de laboratoire et de création du master;

- les frais d'assurance directement liés à la production;

- les frais d'édition et de promotion propres au travail du producteur : création du dossier de presse, site web de base, montage d'une bande-annonce, ainsi que la première.

b) Dépenses qui ne sont pas directement liées à la production (nouvel art. 194ter, § 1^{er}, al. 7 et 8, CIR 92)

11. Par opposition aux dépenses précitées, les dépenses qui concernent l'organisation administrative, l'organisation financière et l'assistance de la production audiovisuelle ne constituent pas des dépenses directement liées à la production.

Les dépenses suivantes, notamment, sont considérées comme des dépenses qui ne sont pas directement liées à la production :

- les frais généraux et commissions de production au profit du producteur;

- les frais financiers et les commissions payés dans le cadre du recrutement d'entreprises investissant dans une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle;

- les frais inhérents au financement de l'œuvre éligible, à l'exclusion des intérêts effectivement payés sur les sommes prêtées, mais y compris les frais d'assistance juridique, les frais d'avocats, les frais de garantie, les frais administratifs, les commissions et les frais de représentation;

- les rémunérations payées aux producteurs exécutifs, co-producteurs, producteurs associés ou autres, à l'exception des rémunérations payées au manager de la production et au coordinateur post-production;

- les factures qui émanent d'une société, autre qu'une société de production éligible ou qu'une entreprise de télédiffusion, qui conclut en Belgique une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre éligible (société visée à l'art. 194ter, § 2, al. 1^{er}, CIR 92).

Les factures susvisées ne comprennent pas les factures des sociétés d'installations audiovisuelles lorsque les biens ou services facturés sont directement liés à la production et dans la mesure où le montant de ces factures correspond au prix qui aurait été payé si les sociétés intervenantes étaient totalement indépendantes l'une de l'autre;

- les frais de distribution qui sont à charge de la société de production.

12. L'obligation de conserver au minimum 70 p.c. de l'enveloppe globale des dépenses éligibles à des dépenses directement liées à la production devient ainsi une condition sine qua non de l'octroi et du maintien de l'exonération *Tax Shelter* en vertu du nouvel art. 194ter, § 4, 5°bis, CIR 92.

13. Concomitamment, la condition d'attestation visée à l'art. 194ter, § 4, 7°, CIR 92 est précisée en ce sens que ladite attestation doit mentionner le respect de la condition du seuil de dépenses en Belgique directement liées à la production.

14. Dans cette même optique d'imposer un pourcentage de dépenses éligibles directement liées à la production, la convention-cadre doit mentionner, conformément au nouvel art. 194ter, § 5, 8°, 4^{ème} tiret, CIR 92, l'engagement de la société de production d'effectuer au moins 70 p.c. des dépenses visées en dépenses directement liées à la production.

D. Précisions relatives à certaines dépenses

15. Les frais d'assurance sont considérés comme des dépenses directement liées à la production pour autant qu'ils ne soient pas afférents au financement de la production mais bien à la production même.

16. A l'instar des frais liés à la « première » d'un film, les frais qui concernent l'« avant-première » sont bien constitutifs de dépenses directement liées à la production.

-

17. Les frais qui ont trait au site internet personnel du producteur, par opposition aux frais d'édition et de promotion propres au travail du producteur dans le cadre d'une œuvre, ne constituent pas des dépenses éligibles de production et d'exploitation.

-

18. Les frais d'assistance juridique et les frais d'avocats sont, en principe, toujours censés être des dépenses qui ne sont pas directement liées à la production.

-

19. Le nouvel art. 194ter, § 1^{er}, al. 8, 4^o tiret, CIR 92 précise que *les rémunérations payées aux producteurs exécutifs, co-producteurs, producteurs associés ou autres, à l'exception des rémunérations payées au manager de la production et au coordinateur post-production, sont des dépenses qui ne sont pas directement liées à la production.*

-

Par « producteur exécutif », il faut entendre le « producteur délégué » (en anglais, on parle de « executive producer », terme par ailleurs repris dans la version néerlandaise du texte légal).

Les frais relatifs au producteur délégué ne constituent jamais des dépenses directes de production. Le cas échéant, ces frais pourront être repris parmi les dépenses indirectes de production pour autant qu'ils fassent l'objet d'une facturation « externe », à savoir une facturation établie par une société non liée.

Pour ce qui concerne les frais afférents au producteur exécutif (« line producer »), au directeur de production (« manager de production ») ou encore au directeur (coordinateur) de la post-production, ces frais peuvent être appréciés comme étant des dépenses directement liées à la production.

20. Les frais de distribution à charge de la société de production constituent des dépenses indirectes de production.

Ces frais de distribution limités (la plupart de ces frais sont à charge du distributeur) dans le chef de la société de production peuvent consister, par exemple, en la préparation d'un site web ou encore du design d'une affiche (voir en ce sens Doc. Parl., Chambre, DOC 53 2756-2757/001, p. 12)

21. Les frais relatifs à la cession ou la concession de droits d'auteur et de droits voisins ne peuvent pas, en principe, être considérés comme des dépenses éligibles de production et d'exploitation au sens de l'art. 194ter, § 1^{er}, 4^o, CIR 92. Cette disposition définit les dépenses

précitées comme étant des charges d'exploitation et des charges financières constitutives de revenus professionnels imposables dans le chef du bénéficiaire.

L'art. 37, al. 2, CIR 92 ne qualifie en effet pas automatiquement de revenus professionnels les droits d'auteurs et droits voisins pour ce qui excède le plafond de 37.500 EUR. En l'espèce, l'affectation ou non des avoirs à l'activité professionnelle est sans incidence sur la déduction du Pr.M toujours dû en principe.

22. Par identité de motifs, les frais afférents à la location de biens immobiliers visés à l'art. 37, al. 1^{er}, CIR 92, tels que certains décors, ne constituent pas *a priori* des dépenses éligibles de production et d'exploitation.

E. Rendement limité des droits de propriété

-

23. Afin de lutter contre la surenchère des rendements offerts aux investisseurs liée au rachat des parts et de renforcer la part de financement aboutissant réellement dans la production de l'œuvre, une nouvelle disposition, prévue à l'art. 194ter, § 1^{er}, al. 9, CIR 92, limite le rendement à un taux fixe minimum garanti de la valeur d'acquisition des droits de propriété obtenus à l'occasion de la conclusion ou de l'exécution de la convention-cadre (voir en ce sens Doc. Parl., Chambre, DOC 53 2762/001, p. 10-11).

Ce rendement ne peut être supérieur à la moyenne du taux d'intérêt Euribor à 12 mois du dernier jour ouvrable des mois de janvier à décembre de l'année qui précède la signature de la convention-cadre, augmenté de trois cents points de base.

24. Cette limitation est applicable au rendement lié directement ou indirectement aux droits de propriété, qu'il soit ou non inclus dans la convention-cadre visée, ou éventuellement dans le cadre d'une clause de rachat

-

F. Budget des dépenses nécessitées par l'œuvre

25. La convention-cadre destinée à la production d'une œuvre éligible doit notamment mentionner le budget des dépenses nécessitées par ladite œuvre.

Conformément à l'art. 194ter, § 5, 5°, CIR 92, ce budget devra reprendre, outre la part prise en charge par la société de production et les parts financées par les participants à la convention-cadre, la part financée par chacune des autres conventions-cadres relatives à la même œuvre précédemment signées.

G. Dépenses non admises

26. La disposition de non déductibilité visée à l'art. 194ter, § 6, al. 2, CIR 92, est élargie à tous les contribuables dans le but de prévenir tout problème d'abus sur la valeur d'échange des droits.

En effet, il a été remarqué que cette non déductibilité était facilement détournée par la cession des droits à un tiers alors même que cette non déductibilité correspondait à un des éléments de la cohérence du régime *Tax Shelter*. Dorénavant, cette non déductibilité sera liée aux droits eux-mêmes plutôt qu'à leurs détenteurs (Doc. Parl., Chambre, DOC 53 2756-2757/001, p. 14).

Pour rappel, les droits visés ici sont ceux qui sont liés à la convention-cadre.

27. Par ailleurs, une exception est faite à l'art. 194ter, § 6, al. 2, CIR 92. En effet, la déductibilité des droits de production et d'exploitation est admise dans la mesure où la société de production éligible qui a émis ces droits à la conclusion de la convention-cadre, rachète ces derniers à une valeur ne dépassant pas leur valeur d'acquisition par la société qui a investi dans le cadre de cette convention-cadre.

28. Si toutefois le prix de rachat de ces droits devait dépasser leur valeur d'acquisition, l'exception visée ne serait applicable qu'à hauteur de cette valeur d'acquisition.

29. Par de tels rachats, la société de production annule automatiquement le caractère de liaison de ces droits au régime *Tax Shelter*. Si elle procède par après à la vente des droits, ceux-ci seront alors censés être de nouveaux droits sans lien avec la convention-cadre initiale (voir Doc. Parl., DOC 53 2756-2757/001, p. 14).

30. Dans le cas où plusieurs sociétés sont parties prenantes en qualité de sociétés de production, l'exception est limitée pour chacune d'entre elles au prorata de sa part de droits émis.

IV. ENTREE EN VIGUEUR

31. Pour les dispositions commentées aux n^{os} 5 et 6 qui ont trait aux films d'animation, la loi ne mentionnant pas de date d'entrée en vigueur, il y a lieu d'appliquer celles-ci à partir du 8 juillet 2013 (10 jours après publication du texte au MB).

Les autres dispositions commentées sont applicables aux conventions-cadres signées à partir du 1^{er} juillet 2013.

AU NOM DU MINISTRE :

Pour l'Administrateur général de la fiscalité,

R. ROSOUX,

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

