

PACIOLI



FLASH

Coefficient de revalorisation pour l'exercice d'imposition 2007

Le coefficient de revalorisation qui permet de calculer la valeur imposable d'un bien immobilier est, pour l'exercice d'imposition 2007, fixé à 3,59 par un arrêté royal du 19 mai 2006. A titre de comparaison, notons que le coefficient par lequel les revenus cadastraux devaient être multipliés pour l'exercice 2006 s'élevait à 3,50.

Le coefficient de revalorisation concerne également au premier chef les dirigeants d'entreprise qui louent un immeuble à leur société. En pareille hypothèse, les revenus locatifs qui viendraient à dépasser un certain plafond, seraient ainsi requalifiés en rémunérations. Ce plafond est obtenu en multipliant le revenu cadastral non indexé du bien immobilier par 5/3 et par le coefficient de revalorisation, soit 3,59 pour l'exercice d'imposition 2007. Notons encore que le coefficient de revalorisation n'a cessé d'augmenter progressivement ces cinq dernières années :

- 3,35 (ex. imp. 2003) ;
- 3,39 (ex. imp. 2004) ;
- 3,45 (ex. imp. 2005) ;
- 3,50 (ex. imp. 2006) ;
- 3,59 (ex. imp. 2007).

Norme concernant la formation permanente des comptables (-fiscalistes) agréés et des comptables (-fiscalistes) stagiaires IPCF

Le 19 mai dernier, le Conseil National a approuvé la norme ci-dessous relative à la formation permanente des membres et des stagiaires de l'IPCF. Cette norme, qui entrera en vigueur dès sa publication dans le *Pacioli*, contient les directives suivantes :

- comme c'était déjà le cas auparavant, une formation est agréée sur base de critères intrinsèques ;
- l'organisateur d'un séminaire/d'une journée d'étude, devra demander à l'avance une agrégation à l'IPCF. Si sa formation est agréée, il l'inscrira lui-même sur le site internet de l'Institut ;
- seuls les séminaires/journées d'étude mentionnés sur le site internet de l'IPCF (rubrique « séminaires »), seront pris en considération pour la formation permanente ;

S O M M A I R E

• Flash	1
• Norme concernant la formation permanente des comptables (-fiscalistes) agréés et des comptables (-fiscalistes) stagiaires IPCF	1
• Le statut fiscal de l'artiste	5
• Le statut social de l'artiste	9
• T.V.A. – Déduction sur carburant acheté par les membres du personnel – C.J.C.E. affaire C-33/03 du 10 mars 2005	12

- en sus des séminaires classiques, d'autres formes de formation sont prises en compte, et ceci à concurrence d'un maximum de 20 % du nombre total d'heures de formation annuel.

Il va de soi que les séminaires suivis avant l'entrée en vigueur de la présente norme sont pris en considération pour votre formation permanente en 2006.

1) Cadre réglementaire

Vu que l'article 44 de la Loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales détermine que « *L'Institut professionnel a pour mission de veiller à la formation et d'assurer l'organisation permanente d'un corps de spécialistes capables d'exercer les activités visées à l'article 49, avec toutes les garanties requises au point de vue de la compétence, de l'indépendance et de la probité professionnelle. L'Institut professionnel veille également au bon accomplissement des missions confiées à ses membres* ».

Vu que l'article 7 § 1, paragraphe 3 point 4 et l'article 7 § 1 bis de la loi-cadre du 1er mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice des professions intellectuelles prestataires de services, détermine que « *Le Conseil national a en outre pour mission de prendre des mesures relatives au perfectionnement professionnel et à la formation des membres*.

Le Conseil national peut prendre toute mesure nécessaire à la réalisation de son objet ... » ;

Vu que l'article 15 de l'Arrêté Royal portant approbation du Code de déontologie de l'Institut professionnel des comptables (actuellement IPCF) détermine que « *Le comptable IPC(F) consacrera l'attention nécessaire à sa formation professionnelle. Le Conseil détermine le nombre minimum d'heures qui doit lui être consacrée chaque année et peut également indiquer des sujets à y intégrer. Les membres de l'Institut sont informés du nombre d'heures et des sujets pour autant qu'ils aient été déterminés*.

A la demande de la Chambre, le comptable IPC(F) devra fournir les preuves nécessaires quant aux sujets et au temps qu'il aura consacré à sa formation professionnelle.

Tout comptable IPC(F), qui interrompt son activité professionnelle de comptable indépendant et qui a demandé à la Chambre sa suppression temporaire du tableau des titulaires de la profession, doit suivre endéans l'année suivant sa réinscription au tableau une formation de remise à niveau déterminée par le Conseil pour autant que la démission ait duré plus de douze mois. Le nombre d'heures de remise à

niveau est pris en considération dans le cadre de la preuve à fournir quant à l'obligation annuelle de formation professionnelle.

Le comptable IPC(F) qui, durant la période de sa démission temporaire, a consacré le temps et les sujets déterminés par le Conseil à sa formation professionnelle, n'est pas obligé de suivre la formation de remise à niveau à l'occasion de sa réinscription. »

Vu qu'une formation permanente est nécessaire pour les comptables (-fiscalistes) (stagiaires) agréés compte tenu de leur responsabilité sociale et d'une législation très changeante concernant les matières dans lesquelles ils assistent et conseillent leurs clients ;

Vu que la norme ci-dessous est nécessaire afin que chaque membre IPCF ainsi que chaque organisateur de formations puisse être parfaitement au courant du type de formation entrant en ligne de compte dans le cadre de l'obligation de formation permanente des membres IPCF ;

Vu les avis du Conseil Supérieur des Professions Economiques du 15 juin 2004 et du 18 janvier 2006 concernant cette norme ;

Lors de ses réunions des 25 novembre 2005, 24 février 2006 et 19 mai 2006, le Conseil National a approuvé la norme ci-dessous.

2) Quelle formation peut entrer en ligne de compte (sujets pris en considération) ?

a) Critères généraux d'agrégation concernant le contenu de la formation suivie

Seules les activités de formation ayant un lien direct avec l'activité professionnelle spécifique et quotidienne d'un comptable (-fiscaliste) agréé / comptable (-fiscaliste) stagiaire et pour lesquelles une attestation de présence nominative est délivrée à la fin de la session correspondant au nombre effectif d'heures de formation suivies, entrent en ligne de compte.

Le critère essentiel pour qu'une formation soit agréée dans le cadre de la présente norme, est donc son contenu et sa qualité (via l'organisateur de la formation : voir ci-dessous).

Une liste exhaustive des séminaires et des journées d'étude agréés (organisés par les organisateurs de formation comme mentionné au point 3, a) 3° à 5° de cette nor-

me) peut être consultée sur le site internet de l'IPCF (www.ipcf.be – rubrique « séminaires »).

b) Description spécifique des matières reconnues

En exécution du point 2 a), les **séminaires, journées d'étude, conférences et cycles de cours** traitant d'un des sujets ci-dessous, entrent en ligne de compte :

- 1° comptabilité générale ;
- 2° législation comptable et comptes annuels des entreprises ;
- 3° gestion financière ;
- 4° rédaction, interprétation et analyse critique des comptes annuels ;
- 5° organisation des services comptables et des services administratifs de l'entreprise ;
- 6° taxe sur la valeur ajoutée ;
- 7° impôt des personnes physiques ;
- 8° impôt des sociétés ;
- 9° procédures fiscales ;
- 10° droit des sociétés et législation se rapportant aux entreprises en difficulté ;
- 11° droits d'enregistrement et de succession ;
- 12° douane et accises ;
- 13° droit du travail et de la sécurité sociale ;
- 14° déontologie des comptables et comptables-fiscalistes agréés ;
- 15° droit commercial ;
- 16° droit civil ;
- 17° économie de l'entreprise ;
- 18° tout autre domaine spécifique ayant un rapport direct avec la pratique professionnelle d'un comptable (-fiscaliste) agréé/comptable (-fiscaliste) stagiaire.

c) Activités qui ne sont jamais prises en considération dans le cadre de la formation permanente

- Les séminaires à finalité commerciale évidente (par exemple : une démonstration de matériel informatique par un distributeur ou un fabricant, le lancement d'un programme financier par une banque, les sessions d'information données sur des programmes informatiques, ...).
- Siéger dans un jury d'examen.
- Corriger des examens.
- Les cours de langue.

3) Organismes de formation agréés auprès de l'IPCF (organismes de formation)

a) Généralité

Pour autant que la formation qu'ils dispensent répond aux critères mentionnés ci-dessus, les organisateurs suivants sont pris en considération pour la formation permanente des membres et des stagiaires IPCF :

- 1° L'IPCF ;
- 2° L'IEC et l'IRE ;
- 3° Les institutions d'enseignement agréées (Universités, Hautes Ecoles et Centres de Formation des Classes Moyennes) ;
- 4° Les associations agréées par l'IPCF, siégeant au sein de la Commission consultative des associations professionnelles ;
- 5° Les autres associations professionnelles, Instituts, Ordres, organisations, sociétés, A.S.B.L. et autres entreprises ayant ou non une finalité commerciale directe ou indirecte.

b) Dispositions particulières concernant les organismes de formations

- La formation organisée par les organisateurs mentionnés au point 3 a), 1° et 2° et répondant bien entendu aux critères mentionnés ci-dessus, est prise en compte sans aucune autre formalité pour la formation permanente des membres et des stagiaires IPCF.
- La formation organisée par les organisateurs mentionnés au point 3 a), 3° à 5°, n'est prise en compte pour la formation permanente des membres et des stagiaires IPCF que si les conditions suivantes d'agrégation sont respectées :
 1. Elle doit répondre aux critères mentionnés ci-dessus au point 2.
 2. L'IPCF doit recevoir au moins un mois avant l'activité projetée, le programme complet de l'organisateur (sujet, orateur, durée, ...) éventuellement par voie électronique.
 3. Le syllabus de cette activité doit être fourni à l'IPCF, éventuellement par voie électronique.
 4. L'agrégation doit être demandée et obtenue pour chaque séminaire organisé au cours duquel l'organisateur souhaite délivrer une attestation de formation permanente. Cette demande se fait de manière électronique (voir www.ipcf.be).
 5. L'organisateur doit mentionner sur l'invitation et sur l'attestation de présence que l'agrégation de l'IPCF a été obtenue ainsi que le nombre d'heures qui est pris en considération.

6. Dans le cadre du contrôle de qualité, l'Institut peut déléguer une personne qui serait présente à cette activité.
- Les activités de formation qui ne sont pas organisées par les organisateurs habituels de formation mentionnés ci-dessus, mais qui néanmoins contribuent à la formation des membres agréés et des stagiaires IPCF peuvent également être pris en compte dans le cadre de l'obligation de formation permanente **pour un total maximum de 20% du nombre total d'heures de formation annuel** (par exemple : 6 heures maximum sur les 30 heures de formation annuelle obligatoire).

On pense particulièrement aux activités de formations suivantes :

- La rédaction d'articles ou de publications se rapportant aux domaines professionnels mentionnés. On peut y incorporer 1 heure par page publiée.
- Dispenser des cours ou animer des séminaires. Dans ce cas, et compte tenu du temps de préparation, le double du nombre d'heures enseignées par sujet est pris en considération. Lorsqu'une seule et même matière est dispensée plusieurs fois, cette dernière n'est prise tout naturellement en considération qu'une seule fois.
- Suivre des formations via internet ou via CD rom (e-learning) à condition que ce dernier comporte des mécanismes de contrôle suffisamment fiables et notamment, sur la certitude que la matière dispensée a été intégralement suivie avant la délivrance de la moindre attestation. Ce contrôle peut s'opérer, soit directement via le programme lui-même, soit par l'intermédiaire d'un organisateur de formation. L'organisateur qui souhaite faire agréer ce genre de formation, doit la présenter préalablement au Conseil. Le nombre d'heures pris en compte, est égal au nombre effectif d'heures suivies, contrôlables via cette méthode de formation.
- la participation à des groupes de travail techniques et à des Commissions à concurrence du nombre d'heures de participation pour autant qu'ils répondent aux critères généraux du point 2 de cette norme et que le Conseil ait préalablement marqué son accord à ce sujet.
- toute autre activité de formation non-explicitement exclue dans cette norme, sous réserve d'une agrégation préalable par le Conseil de l'Institut. Ce dernier vérifiera, en sus de la conformité aux critères définis au point 2, qu'il y a suffisamment de mécanismes de contrôle afin que cette formation puisse être prise en considération dans le cadre de la formation permanente. La demande d'agrégation

doit être toujours introduite par l'organisateur de la formation.

c) Procédure d'agrégation auprès l'I.P.C.F.

La procédure d'agrégation préalable des activités de formation auprès de l'I.P.C.F. se déroule comme suit :

- La demande d'agrégation d'une activité de formation doit toujours être introduite par écrit par l'organisateur de la formation à l'attention du Président de l'I.P.C.F. Cette demande se fait de manière électronique (voir www.ipcf.be).
- La demande doit parvenir au siège de l'I.P.C.F. au plus tard un mois avant le début de l'activité de formation.
- L'Institut prendra sa décision sur base des critères d'agrégation et de qualité mentionnés au point 2 de la présente norme.
- Le nombre d'heures qui sera pris en considération correspond à la durée effective de la formation professionnelle dispensée ou au nombre d'heures effectivement consacré à des formations équivalentes (par exemple : la lecture d'ouvrages professionnels).
- Dans les 5 jours ouvrables, l'organisateur de la formation est informé de la décision de l'I.P.C.F. par écrit et si possible par voie électronique.
- Si la décision de l'I.P.C.F. n'a pas été communiquée à l'organisateur au plus tard deux semaines avant l'activité en question, cette dernière sera prise en considération dans le cadre de la formation permanente.

4) Nombre d'heures de formation annuelle par les membres I.P.C.F. et les stagiaires et la déclaration annuelle

- a) Le comptable (-fiscaliste) et le stagiaire comptable (-fiscaliste) doivent consacrer annuellement le nombre d'heures fixé par le Conseil au perfectionnement de leurs connaissances professionnelles. Le Conseil définit chaque année ce nombre d'heures qui est publié dans le Pacioli et sur le site internet de l'Institut.
- b) Le comptable (-fiscaliste) ou le stagiaire comptable (-fiscaliste) détermine lui-même le programme de sa formation permanente. Les heures suivies doivent être réparties sur plusieurs matières. Il va de soi que le Conseil recommande vivement aux comptables (-fiscalistes) agréés et aux stagiaires de consacrer une attention particulière à l'actualité et tout particulièrement aux matières qui ont fait l'objet de modifications dans le courant de l'année.
- c) La formation annuelle dépassant le minimum d'heures fixé, ne peut être reportée sur l'année civile suivante. L'évaluation du nombre d'heures suivies annuellement

en moyenne se déroulera néanmoins sur une période de trois ans.

- d) Pour les formations plus générales se rapportant à plusieurs domaines d'activité, seules les heures concernant la pratique professionnelle d'un comptable (-fiscaliste) indépendant peuvent être prises en considération conformément au point 2 de la présente norme.
- e) Les organisateurs de formation peuvent publier leurs séminaires agréés sur le site internet www.ipcf.be (rubrique « Séminaires »). Les organisateurs de formation inscrivent eux-mêmes leurs séminaires après avoir obtenu un mot de passe de l'Institut.
- f) Les membres IPCF et les stagiaires doivent annuellement faire part à l'Institut de la formation qu'ils ont suivie. Ils le font via le module développé spécialement à cet effet par l'Institut sur l'extranet du site internet (partie du site réservée aux membres IPCF et aux stagiaires). Les attestations originales de présence doivent être gardées par le comptable (-fiscaliste) durant 5 ans et n'être produites que sur demande de la Chambre exécutive compétente, de la Chambre d'appel ou des services de l'IPCF.

5) Sanction du non-respect de l'obligation de formation permanente

Le fait de ne pas suivre de formation permanente ou de ne pas déclarer celle-ci conformément aux règles de déontologie, peut donner lieu à des procédures disciplinaires devant les instances compétentes en la matière (Chambre exécutive, Chambre d'appel) de l'IPCF. Ces

dernières peuvent infliger en conséquence une des sanctions disciplinaires suivantes prévues par la Loi.

L'article 9 de la loi-cadre mentionnée *supra* détermine que :

« Les membres d'une profession réglementée dont il est prouvé qu'ils ont manqué à leurs devoirs sont passibles d'une des peines disciplinaires suivantes:

- a) l'avertissement,
- b) le blâme,
- c) la suspension,
- d) la radiation.

Le Roi arrête la manière dont ces peines disciplinaires peuvent être prononcées. Il fixe également les règles selon lesquelles la réhabilitation pourra éventuellement être accordée.

La suspension consiste dans l'interdiction d'exercer en Belgique la profession réglementée pendant un terme fixé, celui-ci ne pouvant excéder deux années. Elle entraîne la privation du droit de participer aux élections visées à l'article 6.

La radiation entraîne l'interdiction d'exercer en Belgique la profession réglementée et d'en porter le titre professionnel ».

6) Mise en vigueur

Cette norme entre en vigueur le jour de sa publication dans le *Pacioli* et remplace, à partir de cette date, toutes les autres normes publiées auparavant sur la formation permanente.



Le statut fiscal de l'artiste

1. Introduction

1. Alors que le statut social des artistes a été profondément remanié par la loi-programme du 24 décembre 2002⁽¹⁾, en droit fiscal, l'artiste n'entre dans aucune catégorie particulière. Il doit s'adapter à celles existantes.

Le vocable « *artiste* » englobe tant l'écrivain, le musicien d'orchestre, le compositeur, le chanteur de variétés que le comédien, le peintre ou le sculpteur. Les activités exercées par les artistes sont pour le moins diversifiées. En outre, leurs carrières sont souvent aléatoires et les revenus qu'ils perçoivent, fluctuants.

Certains développent une réelle activité professionnelle, d'autres considèrent leur activité artistique comme un hobby.

Nous verrons, dans les lignes qui suivent, comment peuvent être imposés, en Belgique, les différents types de revenus que perçoivent les artistes.

Cette note vise à attirer l'attention du lecteur sur certaines particularités du statut fiscal des artistes

De par son caractère synthétique, elle ne tend pas à l'exhaustivité.

(1) Cf. articles 170 à 184 de la loi-programme du 24 décembre 2002, *M.B.*, 31 décembre 2002.

2. Le caractère multiple du statut fiscal de l'artiste

2. Les artistes se voient soumis à toute une série de dispositions fiscales distinctes en fonction de la manière dont ils ont choisi d'exercer leur activité professionnelle. Ils peuvent ainsi être taxés au titre de :

a) rémunérations de travailleurs salariés (article 30 du C.I.R./92) :

De nombreux artistes sont engagés dans les liens d'un contrat de travail.

A la fin de l'année, l'artiste reçoit de son employeur une fiche 281.10 et remplit sa déclaration fiscale à l'aide de celle-ci.

Les rémunérations perçues par les artistes bénéficiant du nouveau statut d'artiste au sens des dispositions de la loi-programme du 24 décembre 2002 sont également taxées au titre de rémunérations de travailleurs.

b) profits (article 27 du C.I.R./92) :

Certains choisissent d'exercer leur activité artistique en tant qu'indépendants. Les revenus qu'ils perçoivent à ce titre sont imposables dans leur chef au titre de profits. Le donneur d'ordre émet alors une fiche 281.50.

Ces artistes peuvent également être imposés sur les profits d'une activité professionnelle antérieure (article 28 du C.I.R./92).

c) bénéfices d'exploitation (article 24 du C.I.R./92) :

Il arrive que des artistes exercent une activité d'entreprise commerciale, et voient dès lors les revenus qu'ils perçoivent imposés au titre de bénéfices d'exploitation.

Ceux-ci pourront également être imposés sur les bénéfices qui proviendraient de leur activité professionnelle antérieure (article 28 du C.I.R./92).

3. L'artiste, qu'il soit indépendant ou non, peut également percevoir des droits ou des redevances suite à la cession ou à la concession de droits d'auteurs ou de droits voi-

sins⁽²⁾ (par exemple, sur le livre ou sur la pièce qu'il a écrit(e), ou encore la chanson qu'il a composée).

Les revenus qu'il percevra à ce titre seront taxés différemment selon que l'artiste qui les perçoit exerce son activité artistique à titre professionnel ou non.

On considère généralement qu'il y a activité professionnelle lorsque l'on constate une certaine fréquence et une continuité dans les opérations, exercées de façon habituelle et dans le but de s'enrichir.

La question de savoir quand l'activité artistique développée par une personne doit être considérée comme professionnelle est particulièrement difficile à apprécier. En effet, la plupart des artistes connaissent des « hauts » et des « bas » au cours de leur carrière. Des périodes de chômage technique succèdent à celles d'activité intense. Combien d'essais un écrivain doit-il écrire, combien d'œuvres un musicien doit-il composer pour que son activité soit considérée comme étant exercée à titre professionnel ?

La réponse à ces questions est d'importance. En effet, si l'artiste percevant des droits ou redevances exerce l'activité pour laquelle il perçoit ces droits à titre professionnel, ces revenus devront être déclarés par l'artiste au titre de profits ou de bénéfices d'exploitation (article 37 du C.I.R./92 et article 90, 1° du C.I.R./92, *a contrario*).

Dans le cas contraire, les droits perçus par lui devront être considérés soit comme des revenus mobiliers, soit comme des revenus divers.

a) Si l'auteur cède la *concession* de ses droits, les revenus qu'il percevra seront taxés au titre de revenus mobiliers (article 17, 3° du C.I.R./92), taxables au taux de 15 %. Par concession, il faut entendre, au sens de cette disposition, la convention qui, sans entraîner le transfert de propriété, accorde, à titre onéreux, le droit d'exploiter ou de faire usage d'un bien ou d'un droit. Sont notamment visées par cette disposition les redevances perçues du chef de la concession du droit de distribution ou de projection de films cinématographiques et d'œuvres audiovisuelles analogues, et du droit de diffusion ou de retransmission

(2) Les droits voisins du droit d'auteur protègent des catégories de personnes définies par la loi qui, notamment, soit exécutent ou interprètent des œuvres littéraires ou artistiques, soit produisent la première fixation de sons (producteurs de phonogrammes) ou de films, soit radiodiffusent des émissions.

simultanée et intégrale de programmes de télévision ou de radio⁽³⁾.

- b) Les revenus perçus seront considérés comme des revenus divers s'ils résultent d'opérations rendues à des tiers occasionnellement ou fortuitement, en dehors de l'exercice d'une activité professionnelle (article 90, 1° du C.I.R./92), taxables au taux de 33 % (article 171, 1°, a) du C.I.R./92). Les produits de la cession de droits d'auteur ou de droits voisins entrent dans cette dernière catégorie⁽⁴⁾.

La question de savoir comment doivent être imposées les redevances perçues sur base d'un contrat d'édition est discutée. Le commentaire administratif prévoit que les revenus provenant de contrats d'édition ne peuvent en tout cas pas être imposés au titre des revenus mobiliers⁽⁵⁾. Certaines difficultés surgissent généralement lorsqu'il s'agit de qualifier les revenus perçus sur base de conventions conclues entre les auteurs et leur maison d'édition, dès lors que ces contrats peuvent emporter soit la cession, soit la concession de droits⁽⁶⁾.

3. Prestations effectuées en Belgique par des artistes du spectacle étrangers

4. Il arrive fréquemment que des artistes se produisent ou exercent, à tout le moins, une partie de leurs activités professionnelles dans un Etat différent que celui dont ils ont la nationalité.

- a) En droit interne, l'article 228, § 2, 8° du C.I.R./92 prévoit que l'artiste du spectacle⁽⁷⁾ non résident verra les revenus qu'il perçoit imposés en Belgique à l'impôt des non-résidents, que ceux-ci soient versés à l'artiste ou attribués à une autre personne physique ou morale (il arrive en effet fréquemment que l'on fasse appel à des sociétés spécialisées dans la production de spectacles ou à des sociétés d'artistes, dites « *rent-a-star-companies* »).

(3) Cf. Com.I.R. n° 17/3, 5°.

(4) Il en va ainsi pour les redevances payées à des auteurs en rémunération de l'autorisation de reproduire mécaniquement des œuvres théâtrales ou musicales, par le biais d'enregistrements, dès lors que ces revenus proviennent de la cession d'éléments faisant partie d'un droit d'auteur (cf. Com.I.R. n° 17/7).

(5) Cf. Com. I.R. n° 17/6.

(6) Cf. Chambre, session 2005-2006, DOC 51, n° 2216/001, p. 9.

(7) Sont ainsi considérés comme des artistes du spectacle les acteurs de théâtre, de cinéma, les artistes de la radio et de la télévision, les musiciens, les chanteurs, les danseurs, les artistes du cirque, les présentateurs, ... Le Commentaire administratif ne considère pas comme des artistes de spectacle les mannequins, les régisseurs, les chorégraphes et les dessinateurs de costumes (cf. Com.I.R. n° 228/45).

Les revenus qu'un artiste du spectacle percevrait suite à la vente en Belgique de ses CD et les droits d'auteur qui lui seraient versés sur une de ses compositions ne sont pas visés par l'article 228, § 2, 8° du C.I.R./92. N'entrent pas davantage dans le champ d'application de cette disposition les bénéfices produits à l'intervention d'un établissement stable d'un artiste du spectacle non résident ou d'une entreprise non-résidente qui procure les services d'artistes du spectacle à des organisateurs belges⁽⁸⁾.

Les revenus perçus par des artistes du spectacle non-résidents se produisant en Belgique devraient être considérés comme des bénéfices, des profits, des rémunérations ou des revenus divers, selon les circonstances. Afin de simplifier le système et d'éviter toute difficulté de classement, une catégorie distincte de revenus soumis à l'impôt des non-résidents a été créée, assurant un traitement uniforme à tous ces revenus⁽⁹⁾.

Pour ces revenus, l'impôt est égal au précompte professionnel qui s'y rapporte (article 248 du C.I.R./92).

A cet égard, sont redevables du précompte professionnel ceux qui, au titre de débiteur dépositaire, mandataire ou intermédiaire, paient ou attribuent des revenus d'artistes du spectacle au sens de la disposition précitée ou, à défaut, l'organisateur des représentations ou des épreuves (article 270, 3° du C.I.R./92).

- b) Ces dispositions de droit belge ne trouveront en réalité que rarement à s'appliquer⁽¹⁰⁾, dès lors que la Belgique a signé de nombreuses conventions préventives de la double imposition avec des pays tiers, qui priment sur le droit interne.

Nous nous bornerons ici à analyser les dispositions de la Convention-modèle O.C.D.E.

En vertu de la l'article 15 de la Convention modèle O.C.D.E., si l'artiste est engagé dans les liens d'un contrat d'emploi et exerce son activité dans le pays de son employeur, les salaires, traitements et rémunérations similaires qu'il percevra ne seront, en

(8) Cf. Com.I.R. n° 228/47.

(9) Cf. Com.I.R. n° 228/39 et 228/40.

(10) Sinon par référence.

principe, imposables que dans l'Etat où il exerce son activité professionnelle⁽¹¹⁾.

Si l'artiste ressortissant d'un Etat exerce son activité en tant qu'indépendant dans un autre Etat et que ces deux pays ont signé une convention préventive de la double imposition, les « *bénéfices* » qu'il réalisera sont généralement imposables dans cet autre Etat⁽¹²⁾.

Aux fins de déterminer quel Etat dispose du pouvoir d'imposition, les conventions préventives de la double imposition prévoient généralement des dispositions particulières pour les artistes⁽¹³⁾.

L'article 17 de la Convention-modèle O.C.D.E. prévoit à cet égard que nonobstant les articles 7 (bénéfices) et 15 (rémunérations) précités, les revenus qu'un résident d'un Etat contractant tire de ses activités personnelles exercées dans l'autre Etat contractant en tant qu'artiste du spectacle, tel qu'un artiste de théâtre, de cinéma, de la radio ou de la télévision, ou qu'un musicien, sont imposables dans cet autre Etat.

Cette même disposition prévoit, en son paragraphe 2, que lorsque les revenus d'activités qu'un artiste du spectacle exerce personnellement et en cette qualité sont attribués non pas à l'artiste lui-même, mais à une autre personne, ces revenus sont imposables dans l'Etat contractant où les activités de l'artiste sont exercées⁽¹⁴⁾.

Il convient néanmoins d'être attentif, dans chaque cas, à ce que prévoit la convention préventive de la double imposition applicable.

Dans l'hypothèse où la convention préventive conclue entre la Belgique et un pays tiers ne permet pas l'imposition en Belgique de ce type de revenus, l'Administration ne peut revendiquer l'application des articles 228, § 2, 8° et 270, 3° du C.I.R./92 pour imposer les indemnités perçues en Belgique. Les conventions préventives de la double imposition ont en effet priorité sur le droit interne belge⁽¹⁵⁾.

4. Propositions de loi

5. Plusieurs propositions de loi ont récemment été déposées afin de simplifier le régime fiscal applicable aux revenus perçus par les artistes, d'assurer davantage de sécurité juridique en la matière et de veiller à ce que l'impôt dû par les artistes tienne mieux compte de leur capacité contributive. Elles règlent toutes la question de l'imposition des revenus perçus par les artistes de façon distincte.

Une proposition de loi a ainsi été déposée le 27 mai 2004 par le sénateur Philippe Monfils. Elle tend à créer une nouvelle catégorie de revenus imposables à un taux distinct correspondant au taux moyen afférent à l'ensemble des bénéfices et profits imposables des trois années antérieures. Cette catégorie de revenus engloberait les bénéfices et les profits recueillis par des artistes et plasticiens, des écrivains et des créateurs d'œuvres musicales et audiovisuelles, ne disposant pas d'autres revenus professionnels que les bénéfices et profits susvisés⁽¹⁶⁾.

Une autre proposition de loi a été déposée le 19 janvier 2006. Celle-ci vise à uniformiser le statut fiscal des droits d'auteurs. L'idée est de créer une nouvelle catégorie de revenus divers afin que les revenus recueillis à l'occasion de la cession ou de la concession de droit d'auteurs ou de droits voisins, sur des prestations ou des œuvres artistiques, soient soumis à un taux distinct de 15 %, par le biais d'une retenue à la source. La proposition de loi vise les redevances relevant des secteurs de l'audiovisuel et des arts plastiques, de la musique, de la littérature, du théâtre et de la chorégraphie, quel que soit le statut⁽¹⁷⁾⁽¹⁸⁾.

Monsieur Alain Courtois a également déposé une proposition de loi, le 3 février 2006, à ce sujet. L'idée est de créer une nouvelle catégorie distincte de revenus imposables englobant les revenus d'artistes ou de sportifs, quels qu'en soit le débiteur, la qualification et les modalités de détermination ou d'octroi. La proposition prévoit que les frais professionnels seront, à défaut d'éléments probants, fixés à 25 % du montant brut des revenus. Elle fixe un précompte professionnel sur ces revenus s'élevant à 33 %. La proposition vise également la question de l'imposition des revenus perçus par des non-résidents.

(11) Cf. article 15, § 1^{er}, de la Convention-modèle O.C.D.E. concernant le revenu et la fortune.

(12) Cf. article 7, § 1^{er}, de la Convention-modèle O.C.D.E. précitée.

(13) Cf. article 17 de la Convention-modèle O.C.D.E. précitée.

(14) Nonobstant les articles 7 et 15 de la Convention-modèle O.C.D.E. précitée.

(15) Cf. Bruxelles, 23 juin 2004, *F.J.F.*, 2005, liv. 2, p. 126.

(16) Cf. Chambre, session 2003-2004, DOC 51, n° 1163/001.

(17) C'est-à-dire les secteurs visés par les articles 170 à 184 de la loi-programme du 24 décembre 2002.

(18) Cf. Chambre, session 2005-2006, DOC 51, n° 2216/001.

Le 15 février dernier, une proposition de loi a été déposée par Monsieur Eric Massin et consorts. Elle tend à créer une nouvelle catégorie de revenus : les revenus d'activité sportive ou artistique. Ceux-ci seraient divisés en deux sous-catégories : les revenus directement liés à l'activité principale de l'artiste ou du sportif (par exemple, pour un artiste : les salaires et émoluments versés par les organisateurs de spectacles) et les revenus liés à l'exploitation de l'image et de la notoriété de l'artiste ou du sportif professionnel (tels que l'exploitation du nom, de l'image ou des droits intellectuels). La proposition prévoit de déduire de ces revenus nets un forfait de frais professionnels s'élevant, soit à 40 %, pour les revenus de la première sous-catégorie, soit à 5 %, pour ceux de la seconde. Le revenu net serait imposé à un taux distinct de 33 %⁽¹⁹⁾.

5. Conclusion

6. La manière dont les artistes exercent leur activité pouvant revêtir de nombreuses formes différentes, les règles

fiscales déterminant le caractère imposable ou non des revenus qu'ils perçoivent ne pourront certainement jamais être complètement uniformisées. « *Bien heureux, bien malin, ou bien inconscient* »⁽²⁰⁾ celui qui estime pouvoir régler l'ensemble de ces situations au travers d'un statut unique.

Les propositions de lois déposées démontrent pourtant que de nombreux parlementaires sont sensibles à la cause des artistes.

Ne conviendrait-il pas de se pencher plus avant sur les diverses questions que ces propositions de loi soulèvent, tant un pays qui va bien est un pays dont la culture est florissante ?

Adeline RÖMER

Avocate au Barreau de Liège



Le statut social de l'artiste

Deux arrêtés royaux du 3 juillet 2005⁽²¹⁾ ont apporté de substantielles modifications aux statuts social et fiscal de l'artiste.

Les occurrences prévues par le texte sont variées : elles peuvent concerner tant le statut de l'artiste en tant que tel, que les personnes qui font appel par exemple à un animateur ou à un groupe de musique pour animer une manifestation, à un peintre ou à un sculpteur pour l'aménagement des locaux de l'entreprise ou la conception d'une œuvre d'art.

Il convient donc d'examiner sous quelles conditions il peut être recouru à des prestations artistiques, eu égard aux modifications réglementaires récentes.

1. Le rappel des principes

La loi-programme de décembre 2002 a créé un nouveau statut pour les artistes.

En principe, lorsqu'une personne fournit des prestations artistiques pour le compte d'autrui et contre paiement d'une rémunération, cet artiste est considéré comme travailleur salarié.

Cette fiction n'est cependant applicable qu'en matière de sécurité sociale et, partant, de déduction de cotisations sociales. En conséquence, si les conditions de subordination prévues par la loi du 3 juillet 1978 relative au contrat de travail ne sont pas réunies, l'artiste ne sera pas lié au donneur d'ordre par un contrat de travail.

Il existe cependant plusieurs exceptions à ce principe :

- l'artiste sera considéré comme indépendant s'il effectue des activités artistiques dans le cadre d'une personne morale dont il est le mandataire ;
- l'artiste peut demander une déclaration d'activité indépendante auprès de la Commission des artistes ;
- il n'est pas question d'assimilation au régime salarié lorsque l'artiste fournit ses prestations artistiques à l'occasion d'événements dans le cercle familial ;
- il en est de même dès lors que l'artiste pourra prouver qu'il ne fournit pas ses prestations artistiques dans des conditions socio-économiques similaires à celles dans lesquelles se trouve un travailleur par rapport à son employeur⁽²²⁾.

(20) Cf. Chambre, session 2003-2004, DOC 51, n° 1163/001, p. 4.

(21) Arrêté royal du 3 juillet 2005 modifiant l'arrêté royal du 23 juin 2003 portant des mesures concernant la réduction des cotisations de sécurité sociale dues par l'artiste (M.B. du 19 juillet 2005, p. 32.711) ; arrêté royal du 3 juillet 2005 modifiant l'arrêté royal du 28 novembre 1969 (M.B. du 19 juillet 2005, p. 32.714).

(22) Il s'agit là d'une question de fait dont la preuve doit être rapportée au cas par cas.

(19) Cf. Chambre, session 2005-2006, DOC 51, n° 229/001.

2. L'activité spécifique dite « des petites indemnités »

Un régime spécifique a par ailleurs été instauré pour les artistes fournissant des prestations limitées et pour lesquelles il est difficile de déterminer si l'indemnité perçue constitue une réelle indemnité de remboursement de frais ou une rémunération.

Il a ainsi été instauré un régime dit « des petites indemnités ». Certaines prestations sont, dans ce cadre, censées être indemnisées par des indemnités de défraiement qui ne tombent dès lors pas sous la notion de rémunération.

L'arrêté royal du 3 juillet 2005 a rendu ce régime d'application. Il peut être résumé comme suit :

2.1. Champ d'application du régime

En principe, quel que soit son statut professionnel, l'artiste peut avoir recours au régime des petites indemnités.

Tel n'est cependant pas le cas lorsque l'artiste est lié au donneur d'ordre par un contrat de travail, un contrat d'entreprise ou une désignation statutaire⁽²³⁾. Cette exclusion ne vise toutefois que les prestations exécutées pour le donneur d'ordre.

Tel ne sera pas le cas pour les prestations exécutées pour une autre personne morale ou physique. Dans cette hypothèse, le régime des petites indemnités pourra s'appliquer si l'ensemble des conditions sont remplies⁽²⁴⁾.

En dehors de ces hypothèses, l'artiste amené à fournir des prestations de moindre importance peut bénéficier du régime avantageux⁽²⁵⁾.

2.2. Les conditions d'application

Le paiement des prestations artistiques sera considéré comme une indemnité forfaitaire de défraiement et non comme une rémunération, si les conditions suivantes sont remplies :

- a. l'indemnité ne peut dépasser 100,00 EUR par jour ;
- b. les différentes indemnités cumulées ne peuvent dépasser 2.000,00 EUR par année civile ;

(23) Cependant, si l'artiste peut prouver que les prestations des différentes activités sont de nature différente, il peut avoir recours au régime des petites indemnités. Il s'agit encore une fois d'une question de fait, les critères de contrôle n'étant pas connus à ce jour.

(24) Cf. *infra*, point 2.2.

(25) Dès lors que l'ensemble des conditions sont remplies à cet effet.

- c. l'artiste ne peut prester plus de trente jours par année civile sous ce régime ;
- d. l'artiste ne peut prester plus de sept jours consécutifs chez le même donneur d'ordre.

Dès lors que ces conditions sont remplies, aucune cotisation de sécurité sociale n'est due sur les indemnités versées.

Le caractère forfaitaire de l'indemnité de défraiement induit que les frais réels ne doivent plus être prouvés. Lorsque les frais réels sont supérieurs au montant forfaitaire susvisé, les indemnités conservent leur caractère d'indemnité de défraiement⁽²⁶⁾.

Le législateur a par ailleurs instauré la « carte artiste » : l'artiste devra toujours être en possession de ce document et devra veiller à ce que les mentions reprises sur la carte soient correctement complétées.

En cas de non-respect de ces obligations, ni l'artiste ni le donneur d'ordre ne pourra appliquer le régime des petites indemnités.

2.3. Le dépassement des montants autorisés

En cas de dépassement du montant journalier maximal de 100,00 EUR, tant le donneur d'ordre que l'artiste seront redevables de cotisations de sécurité sociale pour toutes les indemnités payées à l'artiste au cours de l'année civile⁽²⁷⁾.

En cas de dépassement du nombre maximal de jours prestés par année civile et/ou si l'artiste preste plus de sept jours consécutifs chez le même donneur d'ordre, le donneur d'ordre devra assumer les charges patronales sur la rémunération et régler les cotisations personnelles.

D'autre part, l'ensemble des indemnités versées par le donneur d'ordre à l'artiste au cours de l'année civile seront assujetties à titre de rémunération.

2.4. Cumuls

Si l'artiste intervient en qualité de bénévole, il ne pourra cumuler, pour le même jour, l'indemnité octroyée pour toute activité exercée en cette qualité avec les indemnités spécifiques de défraiement⁽²⁸⁾.

(26) Cette possibilité n'est cependant pas reprise explicitement dans la réglementation et doit être appliquée avec circonspection.

(27) La sanction s'applique donc également aux indemnités dues par « l'employeur » inférieures à 100,00 EUR.

(28) La notion de bénévole doit être entendue au sens et sous les conditions de l'article 17 *quinquies* de l'arrêté royal du 26 novembre 1969.

Il y a de même une interdiction de cumul entre l'avantage du régime des petites indemnités et les indemnités octroyées pour des activités exercées en tant que bénévole.

En cas d'irrespect de l'interdiction de cumul, tant le donneur d'ordre que l'artiste devront payer des cotisations de sécurité sociale sur toutes les indemnités perçues.

3. La réduction des cotisations de sécurité sociale

Dans l'hypothèse où le régime des petites indemnités ne peut être appliqué, l'artiste sera supposé être un travailleur salarié pour la déduction des cotisations de sécurité sociale. Une réduction de cotisations a cependant été prévue :

3.1. Champ d'application personnel de la réduction

La réduction peut être appliquée pour l'ensemble des travailleurs du secteur privé et du secteur public. Elle pourra être appliquée tant pour l'artiste engagé dans un lien de contrat de travail au sens de la loi du 3 juillet 1978 que pour l'artiste qui bénéficie de l'assimilation légale⁽²⁹⁾. Les artistes sous statut sont cependant exclus de l'application de cette réduction.

3.2. Le montant de l'avantage

L'employeur bénéficie d'une exonération de cotisations patronales sur une partie forfaitaire du salaire journalier ou horaire moyen.

3.2.1. La partie exonérée

Afin de terminer la partie exonérée, le salaire journalier moyen doit être calculé. Si celui-ci est au moins égal à 56,59 EUR⁽³⁰⁾, une partie forfaitaire sera exonérée.

S'il est inférieur à ce montant, l'employeur devra calculer le salaire horaire moyen. Si celui-ci est égal à 7,45 EUR⁽³¹⁾, une partie forfaitaire du salaire moyen sera exonérée.

Si le salaire horaire moyen est inférieur à 7,45 EUR, l'employeur ne pourra pas appliquer l'exonération⁽³²⁾.

3.2.2. La limitation de la déduction

Le législateur a instauré une limitation de l'exonération : l'employeur ne peut appliquer l'exonération trimestrielle que sur une partie forfaitaire supérieure à 50 x le montant journalier ou 380 x le montant hebdomadaire.

3.3. Le cumul avec d'autres réductions

Toutes les réductions de cotisations ONSS ne peuvent être cumulées avec la réduction spécifique pour artiste. Ainsi, pour un même travailleur, l'employeur ne pourra cumuler la réduction prévue pour l'utilisation d'artistes qu'avec les mesures suivantes :

- le Maribel social ;
- la réduction du temps de travail à ou en deçà de 38 heures/semaine ;
- l'instauration de la semaine de quatre jours.

En cas de cumul, la réduction ne peut être supérieure au montant des cotisations patronales de base dues par travailleur.

Michel STRONGYLOS
Avocat, Elegis, Hannequart & Rasir

(29) Cf. *supra*, point 1.

(30) Tel qu'indexé au 1^{er} août 2005.

(31) Tel qu'indexé au 1^{er} août 2005.

(32) Pour les calculs d'exonération et la définition des quotients applicables, cf. article 2, arrêté royal du 23 juin 2003 portant des mesures concernant la réduction des cotisations de sécurité sociale dues par l'artiste, tel que modifié par l'arrêté royal du 3 juillet 2005 (*M.B.* du 19 juillet 2005, p. 32.711).

T.V.A. – Déduction sur carburant acheté par les membres du personnel – C.J.C.E. affaire C-33/03 du 10 mars 2005

1. Position du problème

Le Royaume-Uni et l'Irlande accordent un droit à déduction, dans le chef de l'employeur, pour la T.V.A. grevant le carburant acheté par les membres de son personnel.

Le droit à déduction se rapporte plus précisément au carburant remboursé aux salariés et employés.

Les montants remboursés reposent, soit sur une indemnité kilométrique forfaitaire, soit sur un justificatif du prix effectivement déboursé.

Selon les législations nationales respectives du Royaume-Uni et de l'Irlande, aucune autre justification n'est requise pour l'exercice de ce droit à déduction.

La Commission de la Communauté européenne estime cette pratique contraire à la 6^{ème} directive.

Après diverses mises en demeure des Etats membres concernés, lesquels réfutent les arguments avancés par la Commission, la Commission adresse un recours devant la Cour de Justice des Communautés Européennes (C.J.C.E.).

2. Arrêt de la C.J.C.E.

Selon cette juridiction, la déduction n'est autorisée que lorsque les frais sont engagés pour les besoins des opérations en aval taxées de l'assujetti.

Les législations nationales des deux Etats membres concernés ne demandent pas d'apporter formellement cette preuve, selon le postulat que pareils frais, supportés par un employeur qui est assujetti à la T.V.A. et qui dispose d'un droit à déduction, entrent d'office dans les

dépenses engagées pour assurer des opérations de chiffre d'affaires taxables à la T.V.A.

La Cour ne partage pas cet avis. Elle estime que, en octroyant le droit de déduire la T.V.A. sur certaines livraisons de carburant à des non assujettis (les membres du personnel), sans apporter formellement la preuve que les frais sont engagés expressément pour les besoins des opérations taxées de l'employeur, le Royaume-Uni et l'Irlande ont dépassé les possibilités de déduction de la taxe en amont ouvertes par la 6^{ème} directive.

3. Application belge

La pratique administrative belge est, globalement, en conformité avec ces enseignements de la C.J.C.E. puisqu'elle permet la déduction de la T.V.A. en amont sur les frais engagés par les membres du personnel pour la réalisation d'opérations de chiffre d'affaires taxées.

Exemple

Un comptable indépendant demande à un membre de son personnel de se déplacer chez un client pour y retirer des documents nécessaires à la confection de la déclaration périodique à la T.V.A.

Les déplacements sont effectués au moyen du véhicule personnel de cet employé.

Les frais de carburant relatifs à ce déplacement sont facturés par le fournisseur à l'employeur.

Selon les règles habituelles, la T.V.A. grevant ces frais de carburant est déductible par le comptable indépendant, sous le contrôle de l'administration fiscale.

Newsletter électronique gratuite de l'IPCF

Une à deux fois par mois, par le biais de notre Newsletter, vous recevez des informations ayant trait à l'actualité, pertinentes pour l'exercice de votre profession. Afin d'avoir toujours accès à cette source d'information, ne manquez pas d'enregistrer votre adresse e-mail via l'extranet de notre site (<http://www.bibf.be/ipc/XPSetEmail.asp>).

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopies ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable** : Marcel-Jean PAQUET, I.P.C.F. – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail : info@ipcf.be, URL : <http://www.ipcf.be> **Rédaction** : Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Marcel-Jean PAQUET, Joseph PATTYN. **Comité scientifique** : Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.