

FAQ – Régime de Tax Shelter pour la production audiovisuelle – Ci.701.416

Impôt des sociétés

Impôt des non-résidents sociétés

Tax Shelter

Article 194ter, CIR 92

La loi du 12.05.2014 (1) a profondément modifié le régime du Tax Shelter instauré à l'origine par les lois des 02.08.2002 et 22.12.2003. Les présentes FAQ ont pour objectif de donner un premier commentaire de certaines dispositions de l'article 194ter, CIR 92 (voir la réponse donnée à la question parlementaire orale posée par M. Richard MILLER en séance plénière de la Chambre, CRIV 54 PLEN 047, pp. 24-25) afin d'assurer une sécurité juridique tant pour les sociétés de production que pour les investisseurs.

(1) Loi du 12.05.2014 modifiant l'article 194ter du Code des impôts sur les revenus 1992 relatif au régime de tax shelter pour la production audiovisuelle (MB 27.05.2014).

1. Que faut-il entendre par « société de production » ?

La société de production éligible (article 194ter, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, CIR 92) est la société qui est habilitée à conclure une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre éligible avec une ou plusieurs sociétés résidentes et/ou établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2°, CIR 92, afin qu'ils affectent des sommes en exonération d'impôt, au financement de la production de cette œuvre.

Une société de production éligible est une société qui, entre autres conditions, doit avoir comme objet principal le développement et la production d'œuvres audiovisuelles.

Cette activité de développement et de production représente l'ensemble des activités visant à assurer la production d'œuvres audiovisuelles depuis la conception d'un projet et la recherche de sources de financement jusqu'à la finalisation de l'œuvre audiovisuelle et la promotion de celle-ci en vue de sa commercialisation.

Le caractère principal de l'activité de développement et de production d'œuvres audiovisuelles est une question de fait qui doit être examinée en premier lieu sur la base du compte de résultats et plus particulièrement des comptes de produits de la société concernée pour le ou les exercices comptables de référence. Il s'agit de l'activité qui est l'essence même de la société, les autres activités éventuellement exercées devant revêtir un caractère

accessoire. Le caractère principal de l'activité de production sera apprécié sur la base d'un volume déterminé d'activités.

Par ailleurs, pour apprécier si la prestation fournie par une société entre dans l'activité de développement et de production d'œuvres audiovisuelles, la détention totale ou partielle (en cas de coproduction) des droits sur l'œuvre par la société concernée est incontestablement un élément permettant de conclure que tel est bien le cas. Signalons à cet égard que, dans le régime ancien du Tax Shelter, la société de production détenait, en principe, des droits sur l'œuvre produite (droits sur une partie des recettes).

Toutefois, à défaut de détention des droits, il pourra être admis que la société a participé au développement et à la production de l'œuvre audiovisuelle, si elle a obtenu une commission ou un produit au titre de contrepartie pour l'abandon de ces droits.

En ce qui concerne l'établissement belge d'une société de production étrangère (contribuable visé à l'article 227, 2°, CIR 92), le caractère principal de l'activité de développement et de production d'œuvres audiovisuelles doit être apprécié dans le chef de cette société étrangère en prenant en compte l'ensemble de ses activités.

Des éléments descriptifs précités concernant la notion de société de production, il ressort de manière évidente que les sociétés de production « administratives » (c.-à-d. celles dont l'activité principale est le paiement de dépenses qui lui sont facturées ou refacturées) ne répondent pas à la notion de société de production éligible au sens de l'article 194ter, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, CIR 92.

Par mesure transitoire, cette nouvelle définition de la société de production ne sera d'application que pour les conventions-cadre conclues à partir du 1^{er} janvier 2016.

2. Quel montant de dépenses qualifiantes dans l'EEE doit-on retenir pour fixer la valeur fiscale de l'attestation Tax Shelter ?

L'article 194ter, § 8, CIR 92 précise que la valeur fiscale de l'attestation Tax Shelter est fixée à 70 % du montant des dépenses de production et d'exploitation qualifiantes dans l'Espace économique européen (EEE) qui sont effectuées pour la production de l'œuvre et qui sont des dépenses directement liées à la production.

De manière concrète, à l'aide d'un exemple, l'application de cette disposition fixant une première limite à la valeur fiscale de l'attestation Tax Shelter se fait de la manière suivante.

Lorsque les dépenses totales de production et d'exploitation faites dans l'EEE s'élèvent à 1.000.000 euro, 70 % de ces dépenses devront être des dépenses directement liées à la production, représentant un montant de 700.000 EUR (1.000.000 EUR X 70 %).

En d'autres termes, la valeur fiscale de l'attestation est égale :

- au montant des dépenses de production et d'exploitation faites dans l'EEE qui sont directement liées à la production au sens de l'article 194ter, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 8°, CIR 92;
- limité toutefois à 70 % de l'ensemble des dépenses de production et d'exploitation qualifiantes dans l'EEE (article 194ter, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 6°, CIR 92).

3. Une refacturation des dépenses de production et d'exploitation est-elle admise ?

Comme déjà mentionné au n° 40 de la circulaire n° Ci.RH.421/566.524 d.d. 23.12.2004, en cas de refacturation de dépenses de production et d'exploitation effectuées en Belgique, il conviendra de s'assurer que les prestations de services ou livraisons de biens aient été réellement effectuées dans le délai de 18 mois à partir de la date de signature de la convention-cadre et ce, sans préjudice de l'application des dispositions des articles 26 et 49, CIR 92. En l'occurrence, la date de refacturation n'est pas pertinente mais bien celle de la prestation de services ou livraison de biens initiale.

N'est toutefois pas considérée comme une refacturation, mais comme de la sous-traitance, les factures qui correspondent pour partie à de la facturation de prestations de services ou de livraisons de biens effectuées directement par la société qui émet la facture et pour partie à de la refacturation de prestations de services ou de livraisons de bien, à la condition que les services et biens refacturés soient nécessaires à la prestation des services ou à la livraison des biens facturés par l'émetteur de la facture.

En ce qui concerne le délai dans lequel les dépenses de production et d'exploitation doivent être effectuées, les dispositions sont claires et sans équivoque. Ces dépenses doivent être effectuées, comme précisé ci-avant, dans un délai de 18 mois à partir de la date de signature de la convention-cadre.

Eu égard à ce qui précède, les refacturations systématiques sans réelles prestations de services ou livraisons de biens ne sont pas admises au titre de dépenses de production et d'exploitation. En d'autres termes, les refacturations en cascade ne sont pas opposables à l'administration.

Une refacturation des dépenses qui datent d'avant la signature de la convention-cadre était, jusqu'à ce jour, chose courante dans le secteur audiovisuel. Cette pratique ne sera plus acceptée à l'avenir. Afin de ne pas mettre en péril les productions en cours, cette partie ne trouve à s'appliquer, par mesure transitoire, qu'aux conventions-cadre conclues à partir du 1^{er} janvier 2016.

4. A quelle société de production appartient-il d'effectuer les dépenses qualifiantes dans l'EEE ?

Dans les cas de coproductions, les dépenses de production et d'exploitation faites dans l'EEE par la société coproductrice qui n'est pas la société de production éligible, constituent bien des dépenses qualifiantes visées à l'article 194ter, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 6°, CIR 92.

En l'occurrence, il n'est pas exigé que la société de production éligible doive effectuer également, outre les dépenses belges, l'ensemble des dépenses qualifiantes dans l'EEE.