



PROBLÉMATIQUE DES PRESTATAIRES NON-RÉSIDENTS FISCAUX BELGES REPRIS SOUS PAYROLL BELGE DANS LE CADRE DU TAX SHELTER

I. Préambule

L'inscription sur un payroll belge, d'un prestataire non résident fiscal belge **n'est pas pertinente** pour déterminer si la dépense afférente à sa prestation est une dépense éligible belge en vertu des dispositions de l'article 194ter du CIR92.

Ce sont les **Conventions Préventives de double imposition conclue par la Belgique** qui déterminent si la Belgique dispose ou non du pouvoir d'imposition sur les prestations d'un non-résident, qu'il soit artiste, personnel technique ou autre.

Une **prestation sur le sol belge** est une condition **nécessaire** mais pas suffisante pour que la prestation soit imposée en Belgique.

Les prestations hors territoire belge par des prestataires non-résidents fiscaux belges même repris sous payroll belge sont donc de facto exclues des dépenses éligibles du Tax Shelter.

II. Les revenus professionnels d'un acteur non-résident fiscal belge repris sous payroll belge pour une prestation sur le territoire belge constituent-ils une dépense éligible ?

A. Article 194ter du CIR 92

Dans le nouveau système du Tax Shelter applicable à partir du 01/01/2015, l'article 194ter du CIR92 inclut désormais une notion de taxation ordinaire des revenus professionnels. En effet au point 7 elle reprend la définition suivante des dépenses de production et d'exploitation en Belgique :

« 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, **au régime ordinaire de taxation**, 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°, des dépenses ou avantages visés à l'article 53, 24°, ainsi que de tout autre frais qui n'est pas engagé aux fins de production ou d'exploitation de l'œuvre éligible. »

Les travaux parlementaires de la loi nous éclairent sur cette notion de régime ordinaire :

« Lorsqu'on parle ici de régime ordinaire de taxation, on vise en fait à exclure les régimes particuliers qui constituent déjà un avantage fiscal conséquent, tels que par exemple celui des artistes non-résidents pour qui le prélèvement d'un précompte professionnel de 18 p.c. constitue la seule taxation de leurs revenus d'artiste. Les dépenses occasionnées pour payer ces artistes tombent en dehors des dépenses belges et n'ont donc aucune influence sur le rapport 70 p.c. de dépenses belges directement liées à la production et 30 p.c. de dépenses belges non directement liées à la production. »

B. La notion d'artistes étrangers.

La circulaire n°Ci.R9.Div./546.156 dd.01.02.2002 nous rappelle tout d'abord « que ce prélèvement de 18 % s'applique en principe au montant brut des revenus en cause. Compte tenu du caractère volatile de la matière imposable en l'espèce - caractère inhérent à la nature ponctuelle et souvent éphémère des événements artistiques, générateurs d'impôt - le législateur a préféré une retenue libératoire modérée, pratiquée sur un montant brut, à une taxation plus lourde d'un revenu net, effectuée a posteriori sur base d'une déclaration à vérifier. Le choix s'est dès lors porté sur un taux d'imposition unique, déterminé de façon à tenir compte des dépenses généralement exposées par les artistes professionnels ou par les entreprises spécialisées dans la production de spectacles. »

Ensuite elle définit l'**Artiste du spectacle comme** « Toute personne qui, seule ou en groupe, participe à des représentations, spectacles, interprétations d'œuvres artistiques et y consacre principalement, dans un but de lucre, ses talents pour distraire le public. Sont notamment à considérer comme des "artistes du spectacle" les comédiens et acteurs, les musiciens, les chanteurs, les danseurs, les imitateurs, les artistes du cirque et les présentateurs ou animateurs de divertissements. Ne sont par contre pas à considérer comme des "artistes du spectacle" les régisseurs de théâtre et de cinéma, les metteurs en scène, les chorégraphes, les décorateurs, les scénaristes et compositeurs, les mannequins, les journalistes chargés de la présentation des journaux télévisés ou radiodiffusés, etc.

C. Conclusion

Lorsque les Conventions préventives de double imposition donnent le pouvoir d'imposer les revenus d'artistes non-résidents fiscaux à la Belgique, il y a une **obligation** d'appliquer le taux de **précompte professionnel libératoire de 18%**. L'employeur belge ne peut **pas** de lui-même retenir un montant de précompte plus important pour contourner l'esprit de la loi, et ce même si c'est à la demande expresse de l'artiste, afin de rendre ainsi éligible pour le Tax Shelter, une dépense qui ne l'est pas au départ.

Au départ, **la dépense n'est donc pas éligible.**

Toutefois, une régularisation a posteriori à l'impôt des non-résidents est possible, les revenus **pourraient** alors être constitutifs de dépenses belges éligibles.

Attention, l'artiste ne pourra **jamais** être obligé de se régulariser vu que le précompte professionnel est libératoire et constitue pour lui un impôt définitif !

III. Les revenus professionnels d'un prestataire non-résident fiscal belge (autre que les artistes) repris sous payroll belge pour une prestation sur le territoire belge constituent-ils une dépense éligible ?

Selon les conventions préventives de double imposition conclues par la Belgique, les rémunérations ne sont imposables que dans l'Etat contractant sur le territoire duquel s'exerce l'activité.

En cas de tournage partiel ou de prestations partielles en Belgique, seuls ces jours pourraient éventuellement être pris en compte et non ceux prestés à l'étranger.

Dans ce cas, pour les non-résidents qui n'ont pas maintenu un foyer d'habitation en Belgique durant toute la période imposable, le précompte professionnel doit être calculé suivant le barème III. Ce barème ne tient pas compte de la situation personnelle ou familiale de l'intéressé, de sorte qu'aucune réduction relative à cette situation n'est accordée lors de la retenue du précompte professionnel.

Les revenus doivent en principe faire l'objet d'une régularisation par le biais d'une déclaration à l'impôt des non-résidents.

A ces conditions, de tels revenus sont constitutifs de dépenses belges visées à l'article 194ter, §1, al 1^{er}, 7^o du CIR92.