

CIRCULAIRE DU 23 DECEMBRE 2004 « LOI TAX SHELTER »

<u>I. INTRODUCTION</u>	<u>1 à 3</u>
<u>II. TEXTE LEGAL</u>	<u>4 et 5</u>
<u>III. OBJET DE L'EXONERATION - CONTRIBUABLES CONCERNES</u>	<u>6 à 8</u>
<u>IV. DEFINITIONS - APPLICATIONS</u>	<u>9 à 42</u>
<u>1. Société résidente de production audiovisuelle</u>	<u>9 à 13</u>
<u>2. Convention-cadre</u>	<u>14 à 22</u>
<u>3. Oeuvre audiovisuelle belge agréée</u>	<u>23 à 30</u>
<u>4. Dépenses de production et d'exploitation effectuées en Belgique</u>	<u>31 à 42</u>
<u>V. SOMMES ENGAGEES OU VERSEES EN EXECUTION D'UNE CONVENTION-CADRE</u>	<u>43 à 45</u>
<u>1. Principe : exonération à concurrence de 150 p.c. des sommes affectées</u>	<u>43</u>
<u>2. Application : engagement et versement des sommes</u>	<u>44</u>
<u>3. Contrepartie : créances et acquisition de droits de propriété</u>	<u>45</u>
<u>VI. EXONERATION TEMPORAIRE DES SOMMES ENGAGEES OU VERSEES</u>	<u>46 à 53</u>
<u>1. Principe (exonération temporaire et conditionnelle – exonération définitive)</u>	<u>46</u>
<u>2. Double limite par période imposable</u>	<u>47</u>
<u>3. Développement : base de calcul de la limite</u>	<u>48</u>
<u>4. Méthodes de calcul de la limite</u>	<u>49 et 50</u>
<u>5. Report en cas d'insuffisance de bénéfices</u>	<u>51 et 53</u>
<u>VII. CONDITIONS D'OCTROI ET DE MAINTIEN DE L'EXONERATION TEMPORAIRE</u>	<u>54 à 71</u>
<u>1. Principe</u>	<u>54</u>
<u>2. Condition d'intangibilité</u>	<u>55</u>
<u>3. Condition d'incessibilité temporaire des droits</u>	<u>56</u>
<u>4. Condition de financement de 50 p.c. maximum du budget global des dépenses de l'œuvre</u>	<u>57 à 59</u>
<u>5. Condition d'affectation des sommes versées</u>	<u>60 et 61</u>
<u>6. Condition de répartition des sommes affectées à l'exécution de la convention-cadre</u>	<u>62 à 65</u>

<a href="#">7. Remise d'une copie de la convention-cadre et de l'attestation d'agrément de l'œuvre</a>	<a href="#">66 à 69</a>
<a href="#">8. Remise de l'attestation de l'ONSS</a>	<a href="#">70 et 71</a>
<a href="#">VIII. REPRISE DE L'EXONERATION TEMPORAIRE</a>	<a href="#">72 et 73</a>
<a href="#">IX. EXONERATION DEFINITIVE</a>	<a href="#">74 à 79</a>
<a href="#">1. Principe</a>	<a href="#">74</a>
<a href="#">2. Attestation prévue par l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92</a>	<a href="#">75 et 76</a>
<a href="#">3. Attestation prévue par l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>bis, CIR 92</a>	<a href="#">77 et 78</a>
<a href="#">4. Exonération définitive</a>	<a href="#">79</a>
<a href="#">X. DEPENSES NON ADMISES</a>	<a href="#">80 et 81</a>
<a href="#">1. Principe (art. 194ter, § 6, CIR 92)</a>	<a href="#">80</a>
<a href="#">2. Traitement fiscal</a>	<a href="#">81</a>
<a href="#">XI. INTERETS DE RETARD</a>	<a href="#">82 et 83</a>
<a href="#">XII. DECISIONS DE LA COMMISSION EUROPEENNE</a>	<a href="#">84</a>
<a href="#">XIII. ENTREE EN VIGUEUR</a>	<a href="#">85</a>

## **I. INTRODUCTION**

1. La loi-programme du 2 août 2002 (M.B. 29.08.2002 - errata MB 13.11.2002) a inséré des dispositions fiscales spécifiques dans le CIR 92, en faveur des sociétés résidentes et des établissements belges de sociétés étrangères qui prêtent ou investissent des sommes en vue de financer la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée.

L'art. 128 de la loi-programme du 2 août 2002 a complété les dispositions relatives à l'ISoc., contenues au Titre III, Chapitre II, Section III du CIR 92, par une Sous-section IV intitulée "Entreprises investissant dans une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle" et comprenant l'art. 194ter.

L'art. 194ter, CIR 92, organise une exonération des revenus imposables à l'ISoc., dans les conditions et les limites qu'il détermine, à concurrence de 150 p.c. des sommes engagées et versées en exécution d'une convention-cadre conclue avec une société résidente de production audiovisuelle, en vue de financer la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée.

L'exonération est définitivement acquise dès que toutes les conditions prévues par l'art. 194ter, CIR 92, sont respectées.

Ce nouveau régime d'exonération est communément appelé "tax shelter".

L'art. 129 de la loi-programme du 2 août 2002 a complété l'art. 416, CIR 92, par un alinéa 2 afin de déterminer les règles applicables en matière d'intérêts de retard dans le cadre du régime organisé par l'art. 194ter, CIR 92.

2. L'art. 194ter, CIR 92, inséré par l'art. 128 de la loi-programme du 2 août 2002, a été modifié par l'art. 291 de la loi-programme du 22 décembre 2003 (M.B. 31.12.2003) et par l'art. 2 de la loi du 17 mai 2004 (M.B. 04.06.2004).

L'art. 416, al. 2, CIR 92, inséré par l'art. 129 de la loi-programme du 2 août 2002, a été modifié par l'art. 292 de la loi-programme du 22 décembre 2003 et par l'art. 3 de la loi du 17 mai 2004.

3. L'ensemble de ces dispositions, à l'exception d'un élément de définition relatif à la notion d'œuvre audiovisuelle belge agréée, est applicable à partir de l'ex. d'imp. 2004.

La présente circulaire contient dès lors le commentaire des art. 194ter et 416, al. 2, CIR 92, tels qu'ils ont été modifiés en dernier lieu par la loi du 17 mai 2004.

## **II. TEXTE LEGAL**

**4. Art. 194ter, CIR 92, tel qu'inséré par l'art. 128 de la loi-programme du 2 août 2002 (M.B. 29.08.2002 - errata M.B. 13.11.2002) et modifié par l'art. 291 de la loi-programme du 22 décembre 2003 (M.B. 31.12.2003) et par l'art. 2 de la loi du 17 mai 2004 (M.B. 04.06.2004).**

*" Article 194ter. § 1<sup>er</sup>. Pour l'application du présent article, on entend par :*

*1° société résidente de production audiovisuelle :*

- la société dont l'objet principal est le développement et la production d'œuvres audiovisuelles;*
- autre qu'une entreprise de télédiffusion ou qu'une entreprise liée à des entreprises belges ou étrangères de télédiffusion;*

*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 audiovisuelle belge agréée :

- un long métrage de fiction, documentaire ou d'animation, destiné à une exploitation cinématographique, un téléfilm de fiction longue, une collection télévisuelle d'animation, un programme télévisuel documentaire et qui sont agréés 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 d'une œuvre audiovisuelle, s'élèvent au moins à 150 p.c. des sommes globales affectées en principe, autrement que sous la forme de prêts, à l'exécution d'une convention-cadre en exonération des bénéfices conformément au § 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 agréée.

Par dérogation à l'alinéa précédent, 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 précédent, 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.

§ 2. Dans le chef de la société, autre qu'une société résidente de production audiovisuelle et qu'une entreprise de télédiffusion, qui conclut en Belgique une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée, 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<sup>er</sup> 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 audiovisuelle.

§ 3. Par période imposable, l'immunité 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 immunisée 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'immunité puisse excéder les limites visées à l'alinéa précédent.

L'exonération qui est revendiquée en raison des sommes effectivement versées en application du § 2, alinéa 1<sup>er</sup>, 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<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis, est reçue.

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

1<sup>o</sup> les bénéfices immunisés 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<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis est reçue;

2<sup>o</sup> les bénéfices immunisés 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<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis est reçue;

3<sup>o</sup> 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 audiovisuelle 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 audiovisuelle;

4<sup>o</sup> le total des sommes effectivement versées en 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<sup>o</sup>, qui ont conclu cette convention, n'excède pas 50 p.c. du budget global des dépenses de l'œuvre audiovisuelle belge agréée et a été effectivement affecté à l'exécution de ce budget;

5<sup>o</sup> 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;

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 audiovisuelle belge agréée visée au 1<sup>er</sup> tiret du § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 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 contrôle dont dépend la société résidente de production audiovisuelle de l'œuvre audiovisuelle belge agréée atteste au plus tard dans les quatre ans de la conclusion de la convention-cadre, d'une part, le respect des conditions de dépenses en Belgique conformément au § 1<sup>er</sup>, 3° et 4°, par cette société résidente de production audiovisuelle aux fins prévues par la convention-cadre de production d'une œuvre audiovisuelle, ainsi que des conditions et plafonds prévus aux 4° et au 5°, et, d'autre part, que la société qui revendique l'octroi et le maintien de l'exonération a effectivement versé les sommes visées au § 2, alinéa 1<sup>er</sup>, à la société résidente de production audiovisuelle 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 résidente de production audiovisuelle 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.

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 immunisés 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 audiovisuelle, 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<sup>er</sup>, 7° et 7°bis, soient reçues dans le délai de quatre ans prévu au § 4, alinéa 1<sup>er</sup>, 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 reçue.

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

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

*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 audiovisuelle agréée faisant l'objet de la convention-cadre;*

*5° le budget des dépenses nécessitées par ladite œuvre audiovisuelle, en distinguant la part prise en charge par la société résidente de production audiovisuelle et la part de financement prise en charge par chaque société résidente ou établissement belge d'un contribuable visé à l'article 227, 2°, revendiquant l'exonération visée au § 2;*

*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 résidente 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 résidente de production audiovisuelle :*

- de dépenser en Belgique 150 p.c. du montant investi autrement que sous la forme de prêts, conformément au § 1<sup>er</sup>;*
- de limiter le montant définitif des sommes affectées en principe à l'exécution de la convention-cadre en exonération des bénéficiaires à un maximum de 50 p.c. du budget des dépenses globales de l'œuvre audiovisuelle belge agréée 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 bénéficiaires par l'ensemble des sociétés résidentes et des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2°, concernés.*

*§ 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 audiovisuelles.*

*Par dérogation aux articles 23, 48, 49 et 61, 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 audiovisuelle, résultant de prêts ou d'opérations visés au § 2, ne sont pas déductibles à titre de frais ou de pertes professionnelles, ni exonérés. "*

**5. Art. 416, al. 2, CIR 92, tel qu'inséré par l'art. 129 de la loi-programme du 2 août 2002 (M.B. 29.08.2002) et modifié par l'art. 292 de la loi-programme du 22 décembre 2003 (M.B. 31.12.2003) et par l'art. 3 de la loi du 17 mai 2004 (M.B. 04.06.2004).**

*"Par dérogation à l'article 414 et sans préjudice de l'application des articles 444 et 445, il est dû sur la partie de l'impôt qui se rapporte proportionnellement aux montants réservés qui deviennent imposables en vertu de l'article 194ter, § 4, alinéa 2, du fait du non-respect des conditions visées au § 4, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> à 7<sup>o</sup>bis, du même article, un intérêt de retard, calculé conformément à l'article 414, à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année portant le millésime de l'exercice d'imposition pour lequel l'immunité a été accordée."*

### **III. OBJET DE L'EXONERATION - CONTRIBUABLES CONCERNES**

#### **1. Objet de l'exonération**

6. Suivant l'art. 194ter, § 2, CIR 92, les bénéficiaires imposables sont exonérés, aux conditions et dans les limites déterminées à cet effet, à concurrence de 150 p.c. des sommes affectées par une société résidente à l'exécution d'une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée.

Ces sommes peuvent être affectées à l'exécution de la convention-cadre soit par l'octroi de prêts, soit par l'acquisition de droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle.

#### **2. Contribuables concernés**

7. Le régime d'exonération est applicable aux sociétés résidentes et aux établissements belges de contribuables visés à l'art. 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, qui concluent une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée, avec une société résidente de production audiovisuelle (voir n<sup>o</sup> 9).

Dans la suite du commentaire, il ne sera plus fait mention des établissements belges de contribuables visés à l'art. 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, auxquels les dispositions de l'art. 194ter, CIR 92, sont applicables *mutatis mutandis* en vertu de l'art. 235, CIR 92.

#### **3. Exclusions**

8. L'art. 194ter, § 2, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92, exclut les sociétés résidentes de production audiovisuelle et les entreprises de télédiffusion du régime d'exonération énoncé au n<sup>o</sup> 6.

L'art. 194ter, § 2, al. 2, CIR 92, prévoit en outre une exclusion limitée concernant les établissements de crédit.

#### **a) Sociétés résidentes de production audiovisuelle**

Les sociétés résidentes de production audiovisuelle sont définies à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92 (voir n° 9).

*b) Entreprises de télédiffusion*

Les entreprises de télédiffusion ne sont pas définies par l'art. 194ter, CIR 92.

Le droit de l'Union européenne définit les entreprises de télédiffusion comme des entreprises qui assument la responsabilité éditoriale de la composition des grilles de programmes télévisés destinés au public et qui les transmettent ou les font transmettre par une tierce partie (voir l'art. 1<sup>er</sup>, a, de la Directive 97/36/CE du Parlement Européen et du Conseil du 30 juin 1997 modifiant la directive 89/552/CEE du Conseil, du 3 octobre 1989, visant à la coordination de certaines dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres relatives à l'exercice d'activités de radiodiffusion télévisuelle, JO n° L 202 du 30 juillet 1997, pp. 60 à 71).

Les sociétés résidentes qui répondent à cette définition sont dès lors exclues de l'exonération prévue par l'art. 194ter, CIR 92.

*c) Etablissements de crédit*

L'art. 194ter, § 2, al. 2, CIR 92, exclut les établissements de crédit du régime d'exonération pour les sommes qui sont affectées sous forme de prêt (voir n° 6 et n° 45) à l'exécution d'une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée.

Il s'agit des établissements de crédit établis en Belgique et visés par la loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit.

#### **IV. DEFINITIONS DES NOTIONS - APPLICATION**

L'art. 194ter, CIR 92, définit diverses notions en vue de l'application du régime d'exonération qu'il organise.

1. Société résidente de production audiovisuelle

9. Définition : L'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92, définit la société résidente de production audiovisuelle comme :

- la société dont l'objet principal est le développement et la production d'œuvres audiovisuelles;
- autre qu'une entreprise de télédiffusion ou qu'une entreprise liée à des entreprises belges ou étrangères de télédiffusion.

10. Portée de la définition : Pour l'application de l'art. 194ter, CIR 92, la société résidente de production audiovisuelle est la société qui conclut une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée avec une ou plusieurs sociétés résidentes et/ou établissements belges de contribuables visés à l'art. 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, afin qu'ils affectent des sommes, en exonération d'impôt, au financement de la production de l'œuvre audiovisuelle belge agréée.

Pour rappel (voir n° 8), une société résidente de production audiovisuelle ne peut elle-même bénéficier de l'exonération d'ISoc. prévue par l'art. 194ter, CIR 92 (voir art. 194ter, § 2, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92).

### Développement :

#### a) Une société résidente de production audiovisuelle

11. La notion de société résidente est définie à l'art. 2, CIR 92. Les établissements belges de contribuables visés à l'art. 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, ne sont donc pas visés par la définition contenue à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92.

#### b) Objet principal

12. L'objet principal de la société résidente de production audiovisuelle doit consister dans le développement et la production d'œuvres audiovisuelles.

Ces notions ne sont pas définies par le CIR 92. Il s'agit de 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.

La notion d'œuvre audiovisuelle revêt à ce niveau un sens commun et est donc distincte de la notion d'œuvre audiovisuelle belge agréée définie par l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92 (voir n<sup>o</sup> 23).

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. Concrètement, une quasi-équivalence entre les activités de production et les autres activités éventuelles d'une société résidente ne suffira pas pour la qualifier de société résidente de production audiovisuelle.

Il est par ailleurs indifférent que l'activité de développement et de production d'œuvres audiovisuelles soit exercée de manière isolée et autonome ou dans le cadre de contrats de coproduction, afin d'apprécier si une société résidente doit être considérée comme une société résidente de production audiovisuelle au sens de l'art. 194ter, CIR 92.

L'art. 194ter, CIR 92, n'interdit pas les regroupements ou les structures intermédiaires entre la société résidente de production audiovisuelle et les sociétés qui investissent et prêtent des sommes en exécution d'une convention-cadre (Doc. parl. Chambre 2001-2002, n<sup>o</sup> 50-1823/15, p. 15), sans préjudice toutefois des obligations légales qui incombent à la société résidente de production audiovisuelle.

Il a été décidé, par voie de décision anticipée, qu'une société résidente répondant aux conditions suivantes peut être considérée comme une société résidente de production audiovisuelle, au sens de l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92 :

- l'objet social de la société résidente peut être résumé comme suit : la sélection des œuvres; la réalisation de l'investissement dans l'œuvre audiovisuelle concernée; la gestion et le contrôle; le

contrôle des flux financiers liés à la production des œuvres audiovisuelles et, accessoirement, des services additionnels;

- les conventions-cadres contenant toutes les informations requises par l'art. 194ter, CIR 92, seront signées entre les investisseurs et la société résidente, étant entendu que chaque convention-cadre ne portera que sur une seule œuvre audiovisuelle belge agréée;
- les dépenses visées à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> et 4<sup>o</sup>, CIR 92, seront effectuées par la société résidente, aux fins prévues par les conventions-cadres;
- la société résidente respectera toutes les conditions qui lui sont imposées par l'art. 194ter, CIR 92;
- la société résidente ne soit pas une entreprise de télédiffusion ou une entreprise liée à des entreprises belges ou étrangères de télédiffusion;
- comme la société résidente jouera un rôle centralisateur, ce sera auprès d'elle que le SPF Finances, via le contrôle de celle-ci, devra vérifier si toutes les conditions énumérées dans l'art. 194ter, CIR 92, sont réunies par œuvre audiovisuelle belge agréée; à cette fin, la relation entre les dépenses de production et d'exploitation effectuées en Belgique aux fins prévues par les conventions-cadres sera vérifiable sur base de la comptabilité analytique tenue par la société résidente par œuvre audiovisuelle belge agréée.

c) Autre qu'une entreprise de télédiffusion ou qu'une entreprise liée à des entreprises belges ou étrangères de télédiffusion

13. Les entreprises de télédiffusion (voir n° 8) sont exclues de la définition de la société résidente de production audiovisuelle, ainsi que les entreprises liées aux entreprises belges ou étrangères de télédiffusion.

Compte tenu que la définition ne concerne que les sociétés résidentes, il y a exclusivement lieu d'entendre par "entreprises liées", les sociétés liées au sens de l'art. 11 du Code des sociétés, pour l'application de l'art. 194ter, CIR 92.

2. Convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle

14. Définition : L'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CIR 92, définit la convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle comme 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<sup>o</sup>, CIR 92, d'autre part, en vue du financement de la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée en exonération des bénéfices imposables.

15. Portée de la définition : L'objet et la finalité de la convention-cadre est le financement de la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée (voir n° 23) en exonération des bénéfices imposables.

Développement : La définition appelle les précisions suivantes.

a) Liberté contractuelle

16. La forme juridique et le contenu de la convention-cadre relèvent de la liberté des conventions, sous réserve des conditions de fond et des mentions obligatoires (voir n°s 54 à 71) prévues par l'art. 194ter, CIR 92

b) Objet exclusif

17. La convention-cadre doit viser le financement de la production d'une seule œuvre audiovisuelle belge agréée.

c) Parties à la convention-cadre

18. Une même convention-cadre peut être conclue entre une société résidente de production audiovisuelle et une ou plusieurs sociétés résidentes et/ou un ou plusieurs établissements belges de contribuables visés à l'art. 227, 2°, CIR 92.

d) Pluralité de conventions-cadres

19. L'art. 194ter, CIR 92, n'exclut pas la conclusion de plusieurs conventions-cadres, soit simultanées, soit successives, par une société résidente de production audiovisuelle et différents cocontractants en vue du financement de la production d'une même œuvre audiovisuelle.

La conclusion de conventions-cadres successives pourrait avoir pour but de compléter le financement en exonération d'impôt d'une production en cours et se rapportant à une œuvre audiovisuelle belge qui a été agréée (voir n°s 23 et s.) par la Communauté compétente.

En cas de conventions-cadres successives, les différentes parties aux conventions-cadres devront toutefois être attentives aux conséquences suivantes :

(i) les délais prévus par l'art. 194ter, CIR 92, en vue du maintien de l'exonération commencent à courir à partir de la date de conclusion de chaque convention-cadre envisagée séparément;

(ii) le respect du plafond de financement (50 p.c. du budget global des dépenses, voir n° 57) qui a été observé au moment de la conclusion d'une ou plusieurs conventions-cadres antérieures, pourrait être remis en cause par la conclusion d'une convention-cadre supplémentaire (voir aussi n° 21).

En revanche, le respect de la condition de dépenses en Belgique à concurrence de 150 p.c. des sommes globales affectées en principe, autrement que sous la forme de prêts, à l'exécution d'une convention-cadre (voir n°s 31 et 38) et du plafond de financement sous la forme de prêts (40 p.c. maximum des sommes totales affectées à l'exécution de la convention-cadre, voir n° 62) doit s'apprécier pour chaque convention-cadre envisagée de manière isolée.

Enfin, vu que des conditions et des délais prescrits sous peine de déchéance de l'exonération sont prévus dans le chef de chaque contribuable qui investit dans une convention-cadre, il n'est pas permis à un contribuable de conclure plusieurs conventions-cadres simultanées ou successives en vue du financement d'une même œuvre audiovisuelle.

Dans une telle situation, il serait en effet impossible de rattacher dans le chef de ce contribuable la prise de cours des délais prévus par l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis, CIR 92 (voir n° 22) à la date de conclusion d'une convention-cadre déterminée.

Ce qui précède ne fait pas obstacle à ce qu'une société résidente conclue plusieurs conventions-cadres portant sur des œuvres audiovisuelles différentes, dans les limites et conditions prévues par l'art. 194ter, CIR 92.

e) Avenants aux conventions-cadres

20. Les avenants éventuels aux conventions-cadres ne peuvent pas porter sur les éléments essentiels faisant l'objet d'une mention obligatoire visée à l'art. 194ter, § 5, CIR 92 (voir n° 68).

En effet, compte tenu que l'exonération prévue par l'art. 194ter, CIR 92, est liée à l'exécution de la convention-cadre, celle-ci revêt un caractère définitif quant à ses éléments essentiels.

Dans le chef de chaque cocontractant, constituent notamment des éléments essentiels, outre la date de la convention (voir n° 22), l'identification de l'œuvre audiovisuelle belge agrée, la dénomination et l'objet social des parties à la convention, le montant des sommes affectées en application de l'art. 194ter, CIR 92, la forme juridique et le mode de rémunération des sommes affectées à l'exécution de la convention-cadre.

f) Pluralité de sociétés résidentes de production audiovisuelle

21. L'art. 194ter, CIR 92, n'exclut pas formellement la conclusion de conventions-cadres par plusieurs sociétés résidentes de production audiovisuelle pour une même œuvre audiovisuelle.

L'attention est toutefois attirée sur le fait qu'une telle situation expose l'ensemble des parties concernées (les sociétés résidentes de production audiovisuelle et leurs cocontractants) au risque de la perte d'exonération dans le chef de tous les investisseurs et prêteurs qui ont conclu une convention-cadre pour la même œuvre, si la condition qui est prévue au niveau global par l'art. 194ter, CIR 92, n'est pas respectée (condition de financement maximum à concurrence de 50 p.c. du budget global des dépenses; voir n° 57).

g) Date de conclusion de la convention-cadre

22. La date de conclusion de la convention-cadre détermine la prise de cours de différents délais prévus par l'art. 194ter, CIR 92 :

- délai de 18 mois concernant les dépenses en Belgique (art. 194ter, § 1er, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92);
- délai d'incessibilité des droits de 18 mois (art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92);
- délai de 18 mois concernant le versement effectif des sommes (art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92);

- délai de 4 ans pour la remise des attestations par le contrôle de la société résidente de production audiovisuelle et par la Communauté concernée (art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis, CIR 92).

L'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CIR 92, prévoit que la convention-cadre est conclue en vue du financement de la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée.

La convention-cadre doit être conclue en vue du financement de la production d'une œuvre audiovisuelle belge qui est agréée par la Communauté concernée (voir n<sup>os</sup> 23 et s.). Il peut toutefois être admis qu'une convention-cadre soit conclue avant même l'obtention de l'agrément, mais au plus tôt à la date de l'introduction de la demande d'agrément de l'œuvre auprès de la Communauté concernée (voir n<sup>os</sup> 28 et s.). Dans ce cas, il va de soi que l'exonération ne pourra être accordée qu'à dater de l'agrément, conformément à l'art. 194ter, § 2 et § 4, al. 1<sup>er</sup>, 6<sup>o</sup>, CIR 92. En outre, les délais visés ci-dessus commencent à courir à partir de la date de conclusion de la convention-cadre, y compris lorsque celle-ci est conclue sous condition suspensive de l'octroi de l'agrément par la Communauté concernée.

### 3. Oeuvre audiovisuelle belge agréée

23. Définition : L'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92, définit l'œuvre audiovisuelle belge agréée comme :

- un long métrage de fiction, documentaire ou d'animation, destiné à une exploitation cinématographique, un téléfilm de fiction longue (voir n<sup>o</sup> 26), une collection télévisuelle d'animation ou un programme télévisuel documentaire, qui est agréé 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/CEE), amendée par la directive du 30 juin 1997 (97/36/CE) 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 d'une œuvre audiovisuelle, s'élèvent au moins à 150 p.c. des sommes globales affectées en principe, autrement que sous la forme de prêts, à l'exécution d'une convention-cadre en exonération des bénéfices conformément à l'art. 194ter, § 2, CIR 92.

24. Portée de la définition : L'art. 194ter, CIR 92, est applicable aux sociétés résidentes qui concluent en Belgique une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée.

En vertu de l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 6<sup>o</sup>, CIR 92, la société qui revendique l'exonération annexe à la déclaration à l'ISoc. de la période imposable pour laquelle l'exonération est demandée un document par

lequel la Communauté concernée atteste que l'œuvre répond à la définition d'une œuvre audiovisuelle belge agréée (voir n° 67).

Développement :

a) Nature de l'œuvre

25. L'œuvre audiovisuelle doit appartenir à une des catégories énumérées au 1<sup>er</sup> tiret de la définition.

Les catégories d'œuvres visées sont :

- le long métrage de fiction, le long métrage documentaire, le long métrage d'animation, destiné à une exploitation cinématographique;
- la collection télévisuelle d'animation;
- le programme télévisuel documentaire.

La classification des œuvres suivant ces catégories relève de la compétence des Communautés.

26. La catégorie "téléfilm de fiction longue" a été ajoutée à cette liste par l'art. 2, 1<sup>o</sup>, a, de la loi du 17 mai 2004. Cette catégorie vise les téléfilms de fiction de plus de 52 minutes, exploités unitairement, en collection ou en série. Sont notamment exclus de cette notion, les reality show, les talk show et plus généralement les émissions tournées essentiellement en plateau avec un nombre de décors limités et/ou en multi-caméras (Doc. Parl. Chambre 2003-2004, n° 51-730/3).

Cette extension n'est cependant applicable qu'à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006, sauf si un AR délibéré en Conseil des Ministres prévoit que cette disposition entre en vigueur à une date antérieure (art. 4, L 17.05.2004).

b) Agrément de l'œuvre

27. L'œuvre doit être agréée comme œuvre européenne par les services compétents d'une des Communautés visées à l'art. 2 de la Constitution (la Communauté française, la Communauté flamande et la Communauté germanophone).

La notion d'œuvre européenne est définie à l'art. 6 de la directive 89/552/CEE du Conseil, du 3 octobre 1989, visant à la coordination de certaines dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres relatives à l'exercice d'activités de radiodiffusion télévisuelle, modifiée par la directive 97/36/CE du Parlement Européen et du Conseil du 30 juin 1997 (voir n° 8).

L'agrément d'une œuvre audiovisuelle en tant qu'œuvre européenne, en vue de lui conférer le statut d'œuvre audiovisuelle belge agréée pour l'application de l'art. 194ter, CIR 92, relève de la compétence exclusive de la Communauté concernée.

c) Procédure d'agrément

28. L'art. 194ter, CIR 92, ne détermine pas la procédure d'agrément.

La demande d'agrément est introduite par la société résidente de production audiovisuelle ou son mandataire.

Comme cela a déjà été mentionné (voir n° 12, al. 5), la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée peut être effectuée dans le cadre d'un contrat de coproduction, suivant une pratique très répandue dans ce secteur d'activité. Il appartient dans ce cas à la société résidente de production audiovisuelle (voir n° 9) de veiller à la bonne exécution de la convention-cadre, conformément aux dispositions de l'art. 194ter, CIR 92.

29. La demande d'agrément doit être adressée exclusivement à la Communauté concernée, auprès du service désigné ci-après :

- pour la Communauté flamande :

Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap  
Afdeling Media en Film  
North Plaza B  
Koning Albert II-laan 7  
1210 Brussel  
Tél : 02/553.46.88 – Fax : 02/553.46.72  
E-mail : [film@vlaanderen.be](mailto:film@vlaanderen.be)

- pour la Communauté française :

Ministère de la Communauté française de Belgique  
Service général de l'Audiovisuel et des Multimédias  
Boulevard Léopold II 44  
1080 Bruxelles  
Tél : 02/413.22.31 – Fax : 02/413.20.68  
E-mail : [emmanuel.roland@cfwb.be](mailto:emmanuel.roland@cfwb.be)

- pour la Communauté germanophone :

Ministerium der Deutschsprachigen Gemeinschaft Belgiens  
Abteilung Kulturelle Angelegenheiten  
Gospertstrasse 1  
4700 Eupen  
Tél : 087/59.63.39 – Fax : 087/55.64.76  
E-mail : [alfred.belleflamme@dgov.be](mailto:alfred.belleflamme@dgov.be)

A cette fin, le demandeur se référera aux modalités pratiques prévues par la Communauté concernée en vue de l'introduction et de l'examen de la demande d'agrément.

La demande d'agrément peut porter sur un projet pour lequel la phase de réalisation proprement dite n'est pas encore entamée comme sur un projet en cours de réalisation en vue de financer les dépenses requises pour la suite de la production, sous réserve des remarques figurant au n° 22, al. 3, concernant la date de conclusion de la convention-cadre.

d) Effet de l'agrément

30. L'agrément comme œuvre européenne est la condition nécessaire mais non suffisante pour qualifier l'œuvre comme œuvre audiovisuelle belge agréée.

L'œuvre audiovisuelle agréée en tant qu'œuvre européenne doit en outre satisfaire aux conditions de dépenses en Belgique, prévues par l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92, afin d'être prise en considération comme œuvre audiovisuelle belge agréée (voir n<sup>os</sup> 31 et s.).

#### 4. Dépenses de production et d'exploitation effectuées en Belgique

31. Condition : Suivant l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92, l'œuvre audiovisuelle doit faire l'objet de dépenses de production et d'exploitation, effectuées en Belgique, à concurrence d'au moins à 150 p.c. des sommes globales affectées en principe, *autrement que sous la forme de prêts*, à l'exécution d'une convention-cadre en exonération des bénéficiaires conformément à l'art. 194ter, § 2, CIR 92.

Ces dépenses doivent être effectuées dans un délai maximum de 18 mois à partir de la date de conclusion de la convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle.

32. Portée : Le respect de la condition de dépenses en Belgique est une condition *sine qua non*, à respecter intégralement sous peine de reprise de la totalité de l'exonération revendiquée en vertu de l'art. 194ter CIR 92, en exécution de cette convention-cadre (voir n<sup>os</sup> 19 et 38).

#### Développement :

a) Nature des dépenses : dépenses de production et d'exploitation

33. Alors que la convention-cadre a pour objet exclusif le financement de la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée, les dépenses qui sont prises en considération en vue du respect de la condition de "territorialisation" sont les dépenses de production et d'exploitation qui sont effectuées en Belgique par la société résidente de production audiovisuelle aux fins prévues par la convention-cadre de production d'une œuvre audiovisuelle (art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92).

Peuvent donc être prises en considération, les dépenses se rattachant à l'ensemble du budget de production (dépenses détaillées dans le devis récapitulatif), ainsi que les dépenses d'exploitation qui sont propres à une société de production, comme les frais liés au lancement et à la promotion de l'œuvre après la phase de production proprement dite (voir Doc. Parl. Chambre 2001-2002, n<sup>o</sup> 50-1823/15, p. 19).

Des dépenses effectuées en Belgique, à d'autres fins que celles prévues par une convention-cadre telle que définie par l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CIR 92 (voir n<sup>os</sup> 14 et s.), n'entrent pas en compte pour l'appréciation de la condition prévue à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92.

Il va dès lors de soi que les dépenses telles que celles qui sont liées à la reproduction et à la commercialisation de supports de diffusion de l'œuvre audiovisuelle (activité d'édition de DVD, cassettes VHS, etc.), ainsi qu'au merchandising et à l'exploitation commerciale des droits dérivés sur l'œuvre audiovisuelle par des procédés industriels n'entrent pas dans les catégories de dépenses éligibles.

b) Conditions d'éligibilité des dépenses effectuées en Belgique

34. Les dépenses de production et d'exploitation visées par l'art. 194ter, CIR 92, sont les charges d'exploitation et les charges financières constitutives de revenus professionnels imposables à l'ISoc., à l'IPP, à l'INR/Soc. ou à l'INR/pp. dans le chef du bénéficiaire, à l'exclusion

(i) des frais visés à l'article 57, CIR 92, qui ne sont pas justifiés par la production de fiches individuelles et par un relevé récapitulatif, (ii) des frais visés à l'article 53, 9° et 10°, du même Code, ainsi que (iii) de tout autre frais qui n'est pas engagé aux fins de production ou d'exploitation de l'œuvre agréée (art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 4°, CIR 92).

35. Il résulte de cette définition que :

- Seules les charges d'exploitation et les charges financières sont visées, à l'exclusion des dépenses d'investissement qui sont comptabilisées à l'actif du bilan de la société résidente de production audiovisuelle.
- Ces charges incluent les dépenses de personnel qui sont directement liées à la production et à l'exploitation (voir n° 33) de l'œuvre audiovisuelle par la société résidente de production audiovisuelle. Il s'agit, par exemple, des rémunérations payées à des figurants et à des techniciens en exécution d'un contrat de travail à durée déterminée, ainsi que des cachets payés aux acteurs, sous réserve de ce qui suit.
- Les dépenses doivent être effectuées en Belgique, c'est-à-dire être constitutives de revenus professionnels imposables dans le chef du prestataire de services ou de celui qui opère la livraison de biens constitutifs de charges d'exploitation à la société résidente de production audiovisuelle.

Il s'agit de revenus imposables à l'ISoc. ou à l'INR/Soc., à l'IPP ou à l'INR/pp. (bénéfices ou profits, rémunérations, revenus mobiliers, immobiliers et divers à caractère professionnel).

Les cachets des acteurs étrangers et les rémunérations des prestataires de services étrangers sont pris en considération à ce titre pour autant qu'ils soient effectivement soumis à l'INR, sous forme de Pr.P et/ou par voie de régularisation, conformément aux dispositions des conventions préventives de la double imposition et aux art. 227 et s., CIR 92.

Les cachets et les rémunérations qui sont payés à des habitants du Royaume par la société résidente de production audiovisuelle pour des prestations effectuées à l'étranger en vue de la production de l'œuvre audiovisuelle agréée constituent en principe des revenus imposables à l'IPP conformément à l'art. 155, CIR 92, ou à l'art. 156, 2°, CIR 92, et peuvent dès lors être considérés comme des dépenses effectuées en Belgique.

Les charges sociales patronales et personnelles qui se rapportent aux cachets et aux rémunérations des acteurs, figurants, techniciens, etc., peuvent également être admises au même titre que les rémunérations proprement dites, pour autant qu'elles soient définitivement versées au profit d'un organisme de sécurité sociale établi en Belgique.

Sont exclus : les frais visés à l'article 57, CIR 92, qui ne sont pas justifiés par la production de fiches individuelles et par un relevé

récapitulatif, les 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 agréée.

Ne sont notamment pas engagés aux fins de production ou d'exploitation de l'œuvre agréée, les frais à caractère privé, et ce sans préjudice du traitement fiscal applicable à ce type de dépenses en vue de déterminer les revenus imposables dans le chef de la société résidente de production audiovisuelle ou dans le chef des bénéficiaires des avantages qui résultent de pareilles dépenses.

c) Sous-traitance

36. L'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 2 et 3, CIR 92, contient une disposition visant à assurer que les prestations de services facturées à la société résidente de production audiovisuelle sont effectivement imposées dans le chef du bénéficiaire (le prestataire) en Belgique.

A cette fin, l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 2, CIR 92, précise que les prestations de services pour lesquelles le prestataire de services fait appel à un ou plusieurs sous-traitants ne sont considérées comme des dépenses effectuées 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 prestataire de services qui traite avec la société résidente de production audiovisuelle s'est engagé par écrit, tant envers la société de production qu'envers l'autorité fédérale (le service de contrôle du SPF Finances dont dépend la société résidente de production audiovisuelle), à ne pas faire sous-traiter les services qu'il preste pour cette société résidente de production audiovisuelle à concurrence de plus de 10 p.c. du montant total hors TVA de la dépense facturée (au moyen d'une ou plusieurs factures).

L'engagement écrit est facultatif et constitue une présomption réfragable. En cas de défaillance du prestataire de services, les dépenses en question seront exclues pour l'application de l'art. 194ter, CIR 92, sans préjudice des recours éventuels entre les parties.

L'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 3, CIR 92, précise qu'il n'est pas tenu compte, pour le calcul des 10 p.c. susvisés, 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 résidente de production audiovisuelle.

37. Exemple :

Un studio assujetti à l'ISoc. facture ses services en matière d'effets spéciaux 100.000 EUR HTVA à la société résidente de production audiovisuelle. Il ne s'engage pas par écrit à ne pas recourir à des sous-traitants pour plus de 10 p.c. Si le studio a recouru aux services de sous-traitants pour 25.000 EUR, les 100.000 EUR seront omis pour le calcul de la condition de dépenses en Belgique, sauf si des sous-traitants sont eux-mêmes imposables à l'IPP, à l'ISoc. ou à l'INR à concurrence d'au moins 15.000 EUR, de sorte que seuls 10.000 EUR ou 10 p.c. du montant total facturé par le studio ne sont pas imposables en Belgique dans le chef du ou des sous-traitants.

d) Base de calcul et hauteur des dépenses

38. Les dépenses doivent atteindre un seuil de 150 p.c. des sommes globales affectées en principe, autrement que sous la forme de prêts (voir n° 45), à l'exécution d'une convention-cadre en exonération des bénéficiaires conformément à l'art. 194ter, CIR 92.

Dans le cas où plusieurs conventions-cadres auraient été conclues pour une même œuvre, la condition de dépenses doit être respectée pour chaque convention-cadre envisagée isolément. Le non-respect de cette condition pour une convention-cadre ne remettra donc pas nécessairement en cause l'exonération qui est revendiquée sur la base des autres conventions-cadres destinées à la production de la même œuvre audiovisuelle.

Au niveau du contrôle de cette condition, il conviendra de veiller à ce que chaque dépense prise en considération ne soit imputée qu'une seule fois, pour une seule convention-cadre et pour une seule œuvre (une comptabilité de type analytique doit donc être tenue par œuvre, quel que soit le nombre de conventions-cadres, au niveau de la société résidente de production audiovisuelle qui supporte les dépenses). En cas de pluralité de conventions-cadres, l'ordre d'imputation des dépenses entre les différentes conventions-cadres n'est pas déterminé par le dispositif légal. Il reviendra dès lors aux parties de régler cette question suivant la méthode qu'elles jugeront la plus appropriée.

Le montant des dépenses doit atteindre un minimum de 150 p.c. des sommes globales affectées en principe, autrement que sous la forme de prêts, à l'exécution d'une convention-cadre en exonération des bénéficiaires. La base sur laquelle s'applique le coefficient de 150 p.c. est le montant des sommes globales prévues par la convention-cadre et affectées en principe à l'exécution de celle-ci autrement que sous la forme de prêts, c'est-à-dire par l'acquisition de droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle.

A cet égard, le fait que les sommes en question ne soient pas effectivement exonérées dans le chef de la société investisseuse en raison des limites prévues par l'art. 194ter, § 2, CIR 92 (voir n° 47) ou pour toute autre raison est sans effet pour apprécier le respect de la condition de dépenses en Belgique par la société résidente de production audiovisuelle.

e) Délai

39. Les dépenses en question doivent être effectuées en Belgique dans un délai maximum de 18 mois à partir de la date de conclusion de la convention-cadre.

Afin de déterminer la date à laquelle les dépenses sont effectuées, on renvoie aux conditions de déduction des frais professionnels (n°s 49/1.1 et s., Com.IR 92).

Les dépenses effectuées avant la date de conclusion de la convention-cadre et les dépenses effectuées au-delà du délai de 18 mois à partir de la date de conclusion de la convention-cadre sont exclues par l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92.

Le point de départ et le terme du délai de 18 mois prévu par l'art. 194ter, CIR 92, sont de stricte application.

On veillera dès lors à ce que la date de la convention-cadre ne soit pas contestable, afin d'éviter le rejet de dépenses lors de l'appréciation de la condition relative aux dépenses prévue par l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> et 4<sup>o</sup>, CIR 92, par le contrôle de la société résidente de production audiovisuelle (voir n<sup>os</sup> 22 et 76).

Les dépenses doivent en effet être effectuées dans le délai de 18 mois à partir de la date de la conclusion de la convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée, aux fins prévues par cette convention-cadre (art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, et 3<sup>o</sup>, et § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92).

40. En cas de refacturation de dépenses ou de frais liés à la production, par des coproducteurs à la société résidente de production audiovisuelle, il conviendra de s'assurer que les prestations de services ou les livraisons de biens refacturées ont elles-mêmes été effectuées dans le délai de 18 mois tel que déterminé ci-avant, et ce sans préjudice de l'application des dispositions des art. 26 et 49, CIR 92. Les dépenses et les frais refacturés doivent en effet incomber à juste titre à la société résidente de production audiovisuelle afin d'être admis en déduction dans son chef.

f) Frais financiers : cas particuliers

41. Les frais financiers payés par la société résidente de production audiovisuelle à des prêteurs en exécution de la convention-cadre ne sont pas exclus par l'art. 194ter, CIR 92, à titre de dépenses de production et d'exploitation effectués en Belgique.

L'art. 194ter, CIR 92, ne comporte pas davantage d'exclusion particulière en ce qui concerne les frais financiers payés par la société résidente de production audiovisuelle à des fournisseurs ou à prestataires de services qui seraient également prêteurs en exécution d'une convention-cadre, de sorte que les frais financiers payés à de tels bénéficiaires sont en principe éligibles à titre de dépenses de production et d'exploitation en Belgique.

Il conviendra toutefois de vérifier au cas par cas si les prêts en question sont réellement consentis en vue de financer la production de l'œuvre audiovisuelle belge agréée (voir n<sup>os</sup> 61 et 76).

g) Attestation

42. Le respect des conditions de dépenses en Belgique conformément à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> et 4<sup>o</sup>, CIR 92, par la société résidente de production audiovisuelle aux fins prévues par la convention-cadre de production d'une œuvre audiovisuelle sera vérifié par le contrôle Sociétés dont dépend la société résidente de production audiovisuelle belge agréée.

L'attestation devra être délivrée au plus tard dans les quatre ans de la conclusion de la convention-cadre, sous peine de la perte totale de l'exonération (art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92).

Le respect de ce délai (initialement fixé à deux ans) ne posera aucun problème, compte tenu qu' "il s'agit d'une simple attestation (reprenant notamment le relevé des dépenses effectuées) et non d'un contrôle fiscal détaillé" (Doc. Parl. Chambre 2001-2002, n<sup>o</sup>50-1823/15, p. 19).

Compte tenu des conséquences qui sont liées à la condition de dépenses en Belgique dans le chef de l'ensemble des investisseurs, il

appartient au taxateur d'apprécier en conscience et avec largeur de vues le respect de cette condition, en particulier à la marge des 150 p.c, comme cela a été précisé au cours des travaux parlementaires (Doc. Parl. Chambre 2003-2004, n° 51-473/27, p. 13).

## **V. SOMMES ENGAGEES OU VERSEES EN EXECUTION D'UNE CONVENTION-CADRE**

### 1. Principe

43. Suivant l'art. 194ter, § 2, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92, les bénéficiaires imposables sont exonérés à concurrence de 150 p.c., soit des sommes effectivement versées par une société résidente en exécution d'une convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée, soit des sommes que la société s'est engagée à verser en exécution de la convention-cadre.

Les sommes en question peuvent être affectées à l'exécution de la convention-cadre soit par l'octroi de prêts, soit par l'acquisition de droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle (art. 194ter, § 2, al. 2, CIR 92).

Les sociétés exclues de ce régime d'exonération ont été définies au n° 8, supra.

### 2. Application

44. Le montant qui est exonéré dans les limites et aux conditions prévues par l'art. 194ter, CIR 92, peut être porté en exonération des bénéficiaires de la période imposable au cours de laquelle l'engagement de versement est conclu de manière certaine et irrévocable.

Si le versement des sommes en exécution d'un prêt ou en vue de l'acquisition de droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle n'est pas effectué au cours de la période imposable pendant laquelle la convention-cadre constatant l'engagement a été conclue, l'exonération pourra toutefois être revendiquée pour la période au cours de laquelle le versement unique est effectué ou pour les périodes auxquelles se rapportent les versements étalés.

Il conviendra dès lors de veiller à ce que l'exonération ne soit pas revendiquée deux fois pour le même montant, d'abord à l'occasion de l'engagement et ensuite à l'occasion du versement des sommes engagées.

Dans les cas où l'exonération est déterminée par l'engagement, le versement effectif dans les 18 mois de la conclusion de la convention-cadre est toutefois requis en vue du maintien de l'exonération. Une attestation délivrée par le contrôle de la société résidente de production audiovisuelle dans les quatre ans de la date de conclusion de la convention-cadre devra constater le ou les versements effectifs dans le délai de 18 mois précité (art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92).

Enfin, seules les sommes versées à dater de la date de conclusion de la convention-cadre portant sur une œuvre audiovisuelle belge agréée conformément à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, CIR 92, sont prises en considération en vue d'octroyer l'exonération à concurrence de 150 p.c. de leur montant.

### 3. Contrepartie

45. Les sommes prises en considération doivent faire l'objet d'un engagement portant sur l'octroi d'un prêt d'argent ou sur l'acquisition de droits de propriété liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle belge agréée.

Les prêts doivent être accordés à la société résidente de production audiovisuelle et les droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle belge agréée doivent être acquis auprès de la société résidente de production audiovisuelle qui est la cocontractante de la convention-cadre.

L'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92, vise " les créances et les droits de propriété obtenus à l'occasion de la conclusion ou de l'exécution de la convention-cadre " en vue de déterminer la condition de durée minimale de conservation de ces droits prévue pour le maintien de l'exonération (voir n<sup>o</sup> 56).

L'art. 194ter, § 5, 3<sup>o</sup> et 6<sup>o</sup>, CIR 92, précise à ce titre que la convention-cadre mentionne obligatoirement :

- le montant global des sommes affectées en application de l'art. 194ter, § 2, CIR 92, et la forme juridique, détaillée par montant, que revêtent ces affectations dans le chef de chaque investisseur et prêteur qui a conclu la convention-cadre;
- le mode de rémunération convenu des sommes affectées, selon leur nature, à l'exécution de la convention-cadre (voir n<sup>o</sup> 68).

L'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup> et 5<sup>o</sup>, CIR 92, prévoit en outre des conditions d'octroi et de maintien de l'exonération qui sont liées aux sommes engagées et versées en exécution d'une convention-cadre : ces sommes ne peuvent dépasser 50 p.c. du budget global des dépenses de l'œuvre audiovisuelle et un maximum de 40 p.c. de ces sommes affectées à l'exécution de la convention-cadre peut l'être sous la forme de *prêts*. Il s'agit toutefois de conditions qui doivent être envisagées au niveau de l'œuvre et de la convention-cadre, de sorte qu'elles sont commentées au niveau des conditions générales d'exonération (voir n<sup>os</sup> 57 et 62).

## **VI. EXONERATION TEMPORAIRE DES SOMMES ENGAGEES OU VERSEES**

### 1. Principe

46. L'art. 194ter, §§ 2 à 5, CIR 92, organise un régime d'exonération en deux phases. Une exonération temporaire et conditionnelle est octroyée au cours de la première phase.

Le montant exonéré initialement est soit exonéré de manière définitive et inconditionnelle au terme d'une période maximale de quatre ans prenant cours à la date de conclusion de la convention-cadre, soit taxé lorsque les conditions prévues en vue de l'exonération définitive ne sont pas respectées au terme de cette période.

### 2. Double limite

47. L'art. 194ter, § 3, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92, fixe une double limite par période imposable pour l'exonération des sommes prévue au § 2 :

- L'exonération prévue à l'art. 194ter, § 2, CIR 92 (soit 150 p.c. des sommes engagées ou versées en exécution de la convention-cadre, voir n° 43) est limitée à un maximum de 50 p.c. des bénéfices réservés imposables de la période imposable, déterminés avant la constitution de la réserve exonérée visée à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92 (montant porté à un compte distinct du passif).
- Le montant limité de la sorte à 50 p.c. des bénéfices réservés imposables de la période imposable ne peut dépasser 750.000 EUR, soit 150 p.c. d'un montant engagé maximum de 500.000 EUR, sous réserve des possibilités d'étalement des excédents sur les périodes imposables suivantes (voir n° 51).

### 3. Développement

48. La limite de 50 p.c. est calculée sur la base des bénéfices réservés imposables. Il s'agit du montant des réserves taxables de la période imposable déterminé avant la constitution de la réserve exonérée sur la base de l'art. 194ter, CIR 92.

En pratique, il s'agit de l'augmentation des bénéfices réservés imposables de la période imposable (code 020 figurant au cadre I, A du formulaire n° 275.1) avant constitution de la réserve exonérée.

Il convient de signaler que la base de calcul de la limite prévue par l'art. 194ter, § 3, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92, n'est pas identique à celle prévue par l'art. 194quater, CIR 92, en matière de réserve d'investissement (notion de "résultat réservé imposable" visée à l'art. 194quater, § 2, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92).

Nonobstant cette particularité, le calcul de la limite prévue par l'art. 194ter, § 3, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92, pose le même type de difficultés d'application que l'art. 194quater, § 2, CIR 92 (cf. circ. Ci.RH.421/563.842 du 24.06.2004), en ce sens que la réserve exonérée limitée suivant la double limite prévue par l'art. 194ter, § 3, CIR 92, influence le montant des bénéfices réservés imposables, ce qui entraîne par conséquent un ajustement du montant de la dette fiscale estimée déterminée avant la constitution de la réserve exonérée.

Le montant de la dette fiscale estimée doit en principe faire l'objet d'une dotation comptable et être soustrait des bénéfices de l'exercice pour être ajouté aux " dépenses non admises ". Après ajustements successifs, le montant maximum de la réserve exonérée doit correspondre à 50 p.c. des bénéfices réservés imposables adaptés, sauf dans le cas où la limite de 750.000 EUR est atteinte.

### 4. Méthodes de calcul

#### Calcul par itérations

49. Le calcul par itérations consiste en un processus d'ajustements successifs sous forme de tableau, en vue de déterminer le montant définitif de la réserve immunisée.

On s'inspirera mutatis mutandis de la méthode itérative préconisée dans la circ. Ci.RH.421/563.842 du 24.06.2004.

#### Programme de calcul

50. Un fichier à télécharger sera mis à disposition sur le site du SPF Finances (<http://www.fiscus.fgov.be>). Ce fichier permet de déterminer la réserve exonérée de manière automatisée sur la base des bénéfices réservés imposables à prendre en considération, des sommes imputables et de la base imposable provisoire.

Il est rappelé que les bénéfices réservés imposables à prendre en considération pour chacune de ces méthodes de calcul correspondent au mouvement positif des réserves taxées de la période imposable (réserves comptables et réserves occultes), donc après majoration ou diminution de la situation du début des réserves et avant constitution de la réserve exonérée sur base de l'art. 194ter, CIR 92.

#### 5. Report en cas d'insuffisance de bénéfices

##### Principe

51. L'art. 194ter, § 3, al. 2, CIR 92, prévoit qu'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'immunité puisse excéder les limites visées à l'art. 194ter, § 3, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92. Le montant de la base imposable n'influence pas le report.

##### Exemple

- Montant engagé ou versé : 100.000 EUR
- Montant exonérable en principe : 150.000 EUR
- Montant limité à 50 p.c. des bénéfices réservés imposables après ajustements (par hypothèse) : 85.000 EUR
- Montant à reporter sur l'exercice suivant : 65.000 EUR

Si un montant a également été engagé au cours de la période imposable qui se rapporte à l'ex. d'imp. suivant, le montant reporté de 65.000 EUR sera ajouté au montant exonérable en principe pour l'ex.d'imp. suivant en vue du calcul de la limite de 50 p.c. sur la base des bénéfices réservés imposables de cet exercice.

En aucun cas, le montant exonéré pour un ex.d'imp. ne peut dépasser 750.000 EUR.

##### Limitation de l'exonération et du report dans le temps

52. Suivant l'art. 194ter, § 3, al. 3, CIR 92, l'exonération qui est revendiquée en raison des sommes effectivement versées en application de l'art. 194ter, § 2, al. 1<sup>er</sup>, et du report visé à l'art. 194ter, § 3, al. 2, CIR 92, est accordée au plus tard pour l'ex. d'imp. qui se rapporte à la période imposable qui précède celle au cours de laquelle la dernière des attestations visées à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>obis</sup>, CIR 92, est reçue (voir n<sup>os</sup> 74 et s.).

Ces dispositions prévoient que les attestations en question sont délivrées *au plus tard* dans les quatre ans de la conclusion de la convention-cadre.

53. Compte tenu que l'exonération temporaire est octroyée au plus tôt pour l'ex.d'imp. qui se rapporte à la période imposable au cours de laquelle la convention-cadre a été conclue, la possibilité de report s'étalera au maximum sur trois périodes lorsque les attestations sont délivrées à la fin de la période de quatre ans. Il n'est toutefois pas exclu que les attestations soient délivrées dès la deuxième année, de sorte que le report serait refusé sur la base de l'art. 194ter, § 3, al. 3, CIR 92.

#### Exemple

- Convention-cadre conclue le 15 décembre 2004
- Délai maximum pour délivrer les attestations : 15 décembre 2008
- Bilan au 31 décembre
- Exonération revendiquée pour l'ex. d'imp. 2005
- Dernière attestation délivrée le 5 janvier 2008 : report jusqu'en 2007 (ex. d'imp. 2008)
- Dernière attestation délivrée le 20 décembre 2005 : seule l'exonération octroyée pour la période imposable 2004 (ex. d'imp. 2005) sera admise, sans possibilité de report.

Dans ce cas, les sommes excédentaires sont définitivement perdues pour l'exonération.

Dans l'hypothèse où le contribuable conclut successivement plusieurs conventions-cadres (portant sur des œuvres audiovisuelles distinctes, voir n° 19), il conviendra de préciser à quelle convention-cadre se rapportent les montants pour lesquels l'exonération est demandée (montants liés à l'engagement ou au versement effectif, au choix du contribuable) et les montants reportés, compte tenu que la date de conclusion de la convention-cadre et la date de la délivrance de la dernière attestation y afférente seront déterminantes.

## **VII. CONDITIONS D'OCTROI ET DE MAINTIEN DE L'EXONERATION TEMPORAIRE**

### 1. Principe

54. L'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92, subordonne l'octroi et le maintien de l'exonération des sommes déterminées conformément aux §§ 2 et 3 (voir n°s 46 et s.) à un ensemble de conditions.

Le respect de ces conditions dans les délais prévus à cet effet est prescrit sous peine de déchéance de l'exonération temporaire (voir n° 72).

Lorsque toutes les conditions sont respectées dans les délais, l'exonération devient définitive et inconditionnelle.

L'art. 194ter, § 5, CIR 92, formalise ces conditions par des mentions obligatoires à insérer dans la convention-cadre.

Il s'agit de mentions qui conditionnent la validité de la convention-cadre suivant la définition qui en est donnée par l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CIR 92, et, par voie de conséquence, l'octroi de l'exonération.

Ces mentions constituent par ailleurs une garantie contractuelle entre les parties quant à la portée et au respect de leurs engagements réciproques.

2. Première condition : condition d'intangibilité (§ 4, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup>)

55. Les bénéficiaires exonérés suivant les dispositions de l'art. 194ter, §§ 2 et 3, CIR 92, doivent être comptabilisés à un compte distinct du passif. Ces bénéficiaires ne peuvent servir de base au calcul de rémunérations ou attributions quelconques au cours de toute la durée au cours de laquelle s'appliquent ces conditions.

Ces conditions doivent être respectées de manière ininterrompue (voir art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 9<sup>o</sup>, CIR 92) jusqu'à la date à laquelle la dernière des attestations visées au § 4, 7<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis est reçue, soit au plus tard dans les quatre ans de la conclusion de la convention-cadre (voir n<sup>o</sup> 74).

3. Deuxième condition : incessibilité temporaire des droits (§ 4, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>)

56. Suivant l'art. 194ter, § 2, al. 2, CIR 92, les sommes sont affectées à l'exécution de la convention-cadre soit par l'octroi de prêts, soit pour l'acquisition de droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle belge agréée (voir n<sup>o</sup> 45).

L'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92, prévoit que les droits de créance et les droits de propriété qui sont 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 audiovisuelle 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 de l'œuvre audiovisuelle.

Les droits de créance et les droits de propriété peuvent être cédés endéans le délai de 18 mois suivant la date de conclusion de la convention-cadre pour autant que l'œuvre audiovisuelle soit terminée.

Cette situation peut se produire en cas de convention-cadre visant à clôturer le financement d'une œuvre en cours de réalisation (voir n<sup>o</sup> 19).

Afin d'éviter toute contestation quant à la date à laquelle l'œuvre peut être considérée comme terminée, il est recommandé que la société cédante obtienne, préalablement à la date de cession, l'attestation prévue par l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>bis, CIR 92, auprès de la Communauté concernée.

Afin d'éviter que la règle soit contournée, la disposition précise que les droits doivent être conservés en pleine propriété, sans rétrocession ni remboursement.

La condition d'incessibilité doit être observée de manière ininterrompue pendant toute la durée précisée ci-avant (art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 9<sup>o</sup>, CIR 92).

Aucune durée maximale de détention des droits n'est prévue par la loi, de sorte que la liberté des conventions l'emporte à ce niveau.

Enfin, l'attention est spécialement attirée sur le fait que la détermination de la valeur des droits de créance et des droits liés à l'œuvre audiovisuelle, tant au moment de la constitution ou de l'acquisition de ces droits que lors de leur cession éventuelle au terme de la période d'incessibilité décrite ci-dessus, est gouvernée par les règles communes d'évaluation applicables en matière comptable et fiscale, ainsi que par les règles applicables en matière de prix de transfert. Les services chargés du contrôle des sociétés, ainsi que des personnes physiques qui seraient concernées par ces cessions, veilleront à l'application des dispositions des art. 26, 79, 185, § 2, 207 et 344, § 2, CIR 92, à l'occasion des opérations d'acquisition ou de cession des droits effectuées avec des cocontractants établis à l'étranger ou en Belgique.

Les mêmes précautions s'appliqueront à l'occasion de l'examen des demandes de décision anticipée, tout particulièrement lorsque la convention-cadre prévoit des conditions et des modalités prédéterminées de cession des droits, le cas échéant au moyen de conventions d'option d'achat ou de vente, de promesses d'achat, droit de préemption, etc., en faveur de la société résidente de production audiovisuelle ou de tiers.

4. Troisième condition : financement maximum du budget global des dépenses de l'œuvre audiovisuelle (§ 4, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>)

#### Principe

57. Le total des sommes effectivement versées en exécution de la convention-cadre en exonération des bénéficiaires conformément à l'art. 194ter, § 2, CIR 92, par l'ensemble des sociétés résidentes ou des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, qui ont conclu cette convention-cadre ne peut pas dépasser 50 p.c. du budget global des dépenses de l'œuvre audiovisuelle belge agréée (voir n<sup>o</sup> 84 : décision de la Commission européenne quant à l'intensité de l'aide).

Il s'agit en l'espèce du budget global des dépenses de la production (à distinguer de la condition liée aux dépenses de production et d'exploitation effectuées en Belgique conformément à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92; voir n<sup>o</sup> 33).

Lorsque plusieurs conventions-cadres ont été conclues en vue du financement de la même œuvre audiovisuelle, le plafond de 50 p.c. doit être vérifié en tenant compte du total des sommes effectivement versées en exécution de l'ensemble des conventions-cadres.

Le total des sommes effectivement versées en exécution de la convention-cadre doit en outre avoir été effectivement affecté à l'exécution du budget global des dépenses de la production (voir n<sup>o</sup> 60).

#### Limite

58. La limite de 50 p.c. est déterminée sur la base du budget global des dépenses de la production de l'œuvre audiovisuelle.

En cas de coproduction, les sommes engagées auprès de la société résidente de production audiovisuelle en exécution d'une convention-cadre peuvent ne représenter qu'une part minoritaire de la production totale. Néanmoins, la limite de 50 p.c. sera calculée sur le budget global de la coproduction.

#### Exemple 1

- la société résidente de production audiovisuelle assure le financement de 100 p.c. du budget global de la production;
- si le budget global est de 1000, le total des sommes engagées sur la base de l'art. 194ter, CIR 92, peut atteindre un maximum de 500;
- ces 500 pourront donner droit à une exonération à concurrence de 750 maximum, et seront répartis entre un minimum de 300 sous forme de droits sur l'œuvre et un maximum de 200 sous forme de prêts;
- les 300 engagés en vue d'acquérir des droits sur l'œuvre entraîneront des dépenses en Belgique pour un minimum de 450.

#### Exemple 2

- la société résidente de production audiovisuelle assure le financement de 10 p.c. du budget d'une coproduction internationale;
- si le budget global de la coproduction est de 1000, elle finance donc la production à hauteur de 100;
- pour ce budget global de 1000, le total des sommes engagées sur la base de l'art. 194ter, CIR 92, pourrait théoriquement atteindre un maximum de 500;
- la part du coproducteur belge, soit 100, peut donc être intégralement financée en application de l'art. 194ter, CIR 92 (minimum 60 sous forme de droits audiovisuels; dépenses en Belgique de 90 minimum).

#### Application

59. Le maintien de l'exonération étant conditionné par le versement effectif des sommes engagées dans un délai de 18 mois prenant cours à la date de la conclusion de la convention-cadre (art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92; voir n° 76), la condition de financement maximum se réfère aux sommes effectivement versées. Les sommes engagées et non versées dans le délai de 18 mois soit en exécution d'un prêt, soit pour l'acquisition de droits, ne peuvent en effet donner droit au maintien de l'exonération.

A cet égard, il convient de distinguer le budget prévisionnel de l'œuvre, qui est pris en compte au moment de la conclusion de la convention-

cadre, et le budget global des dépenses de l'œuvre effectivement clôturé qui est envisagé pour l'application de la présente condition.

C'est sur base du budget final et non de simples prévisions que le respect de la condition du financement maximum de 50 p.c. doit être vérifié auprès de la société résidente de production audiovisuelle et attesté par le contrôle dont dépend cette société ainsi que par la Communauté concernée, conformément à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis, CIR 92.

La société résidente de production audiovisuelle veillera dès lors à produire toutes les pièces justificatives, aux fins de contrôle de ces conditions par les services compétents (copie des conventions-cadres, budget global clôturé des dépenses, montants effectivement versés en exécution de la convention-cadre, dates des versements, preuve de l'affectation effective à l'exécution du budget).

En cas de coproduction, et en particulier de coproduction internationale, la société résidente de production audiovisuelle devra prendre ses dispositions afin que les comptes définitifs du budget global de la production ou des copies certifiées conformes aux originaux soient mis à la disposition des services compétents.

5. Quatrième condition : affectation des sommes effectivement versées à l'exécution du budget (§ 4, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>)

Principe

60. Le total des sommes effectivement versées en exécution de la convention-cadre en exonération des bénéficiaires, dans les 18 mois de la signature de cette convention-cadre, doit être affecté à l'exécution du budget global des dépenses de la production de l'œuvre audiovisuelle.

A cet égard, il est rappelé que la convention-cadre est définie comme l'accord de base conclu en vue du financement de la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée en exonération des bénéficiaires imposables.

Portée

61. L'attention est attirée sur le fait que la condition mentionnée au n° 60 a été prévue expressément à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, CIR 92, afin d'éviter que des sommes effectivement versées en exécution d'une convention-cadre entraînent une exonération alors que ces sommes ne contribuent pas effectivement au financement de la production de l'œuvre audiovisuelle et à l'exécution du budget de production en raison des circonstances de droit et de fait qui caractérisent leur versement.

Ce sera notamment le cas des sommes prêtées qui sont versées sur un compte bloqué au nom du prêteur, des sommes prêtées qui sont versées à la fin de la période de 18 mois à partir de la date de conclusion de la convention-cadre et qui sont remboursées au prêteur par exemple le lendemain de leur versement ou un court laps de temps après ce versement, dès que la période légale d'incessibilité temporaire des droits visée à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92, est écoulée (voir nos 56 et s.).

Le contrôle de la condition d'affectation implique un examen détaillé du plan de financement de l'œuvre afin de vérifier qu'il est complet et exact.

Le plan de financement doit mentionner toutes les sources de financement (totalité des sommes affectées à l'exécution d'une convention-cadre par l'octroi de prêts et par l'acquisition de droits, apports des (co)producteurs, aides publiques à la production, préventes de droits de diffusion, avances des distributeurs, participations, etc.) en fonction des contrats conclus et des décisions acquises.

Des sommes qui seraient engagées en vertu d'une convention-cadre alors que le financement du budget est complètement assuré par d'autres ressources non visées par l'art. 194ter, CIR 92, ne pourraient être considérées comme des sommes versées en exécution d'une convention-cadre conclue en vue du financement de la production de l'œuvre audiovisuelle.

Une convention-cadre peut être déclarée inopposable en tant que telle à l'administration et requalifiée en simple convention de prêt et/ou de cession de droits liés à une œuvre audiovisuelle sur la base de l'art. 344, CIR 92, en raison du fait que les éléments de fait et de droit permettent de déduire qu'elle a été conclue, en tout ou en partie, dans le but d'éviter l'impôt et non dans le but de contribuer au financement de la production de l'œuvre audiovisuelle.

En outre, il convient de s'assurer sur la base des conventions qui sont conclues que les opérations sont réelles et que les parties en acceptent toutes les conséquences, toute simulation visant à bénéficier abusivement de l'exonération prévue par l'art. 194ter, CIR 92, devant être écartée.

6. Cinquième condition : répartition des sommes affectées à l'exécution de la convention-cadre (§ 4, al. 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>)

Principe

62. Le total des sommes affectées, sous la forme de prêts, à l'exécution de la convention-cadre ne peut pas dépasser 40 p.c. des sommes affectées à l'exécution de la convention-cadre en exonération des bénéficiaires, conformément à l'art. 194ter, § 2, CIR 92, par l'ensemble des sociétés résidentes ou des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, qui ont conclu cette convention.

Portée et corollaires

63. Le montant des sommes affectées sous la forme de prêts en exécution d'une convention-cadre ne peut dépasser 40 p.c. du total des sommes affectées, le solde étant engagé pour l'acquisition de droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle (voir art. 194ter, § 2, al. 2, CIR 92).

L'art. 194ter, § 5, 8<sup>o</sup>, CIR 92, prévoit que la convention-cadre doit mentionner obligatoirement l'engagement de la société résidente de production audiovisuelle 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 bénéficiaires par l'ensemble des sociétés résidentes et des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, concernés.

Le plafond de 40 p.c. doit être respecté globalement, par convention-cadre et non par investisseur/prêteur :

"Conformément à l'article 194 ter, § 5, 8°, troisième tiret, proposé, le total des sommes affectées sous la forme de prêts à l'exécution de la convention-cadre est limité à 40% des sommes affectées à l'exécution de la convention-cadre en exonération des bénéficiaires par l'ensemble des sociétés résidentes concernées." (Doc. Parl. Chambre 2001-2002, n° 50-1823/15, p. 17).

64. Le montant de 40 p.c. doit être envisagé en fonction du total des sommes affectées en principe à l'exécution de la convention-cadre, indépendamment du fait que ces sommes aient donné lieu ou non à une exonération des bénéficiaires dans le chef des contribuables qui les ont engagées, compte tenu notamment des limites prévues par l'art. 194ter, § 2, CIR 92 (voir n° 47).

65. Le non-respect de cette condition entraîne la perte totale des exonérations temporaires revendiquées en exécution de la convention-cadre prise en considération et ce dans le chef de toutes les sociétés résidentes qui ont conclu cette convention.

7. Sixième condition : remise d'une copie de la convention-cadre et de l'attestation d'agrément de l'œuvre (§ 4, al. 1<sup>er</sup>, 6°, CIR 92)

Principe

66. Suivant l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 6°, CIR 92, une copie de la convention-cadre contenant les mentions obligatoires prévues par l'art. 194ter, § 5, CIR 92, doit être annexée à la déclaration à l'impôt des sociétés relative à l'ex. d'imp. pour lequel l'exonération temporaire est revendiquée pour la première fois conformément à l'art. 194ter, §§ 2 et 3, CIR 92.

Attestation

67. L'attestation de la Communauté concernée constatant que l'œuvre audiovisuelle est agréée comme œuvre européenne en vue de la qualifier d'œuvre audiovisuelle belge agréée conformément à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3°, CIR 92, doit également être jointe à cette déclaration. Aucune forme particulière n'est prescrite en la matière.

L'attestation devra toutefois contenir les données suivantes :

- l'identification précise de l'œuvre;
- la mention que la société résidente de production audiovisuelle déclare respecter les conditions prévues à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 1°, CIR 92.

Mentions obligatoires de la convention-cadre

68. L'art. 194, § 5, CIR 92, énonce les mentions qui doivent obligatoirement figurer dans la convention-cadre à annexer à la déclaration afin que cette convention-cadre puisse justifier valablement l'exonération.

Ces mentions, qui reflètent les principales conditions mentionnées ci-avant, sont :

a) La dénomination et l'objet social de la société résidente de production audiovisuelle.

La détermination de l'objet social a pour but d'apprécier, parmi d'autres éléments d'appréciation, si la société résidente de production audiovisuelle satisfait à la définition de l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92 (voir n<sup>os</sup> 9 à 13).

b) La dénomination et l'objet social des sociétés résidentes ou des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, qui ont conclu la convention-cadre avec la société visée au a).

De même, la détermination de l'objet social a pour but d'apprécier, parmi d'autres éléments d'appréciation, si les sociétés qui concluent la convention-cadre satisfont aux conditions *rationae personae* en vue de bénéficier de l'exonération (voir n<sup>os</sup> 7 et 8 et *g* infra).

c) Le montant global des sommes affectées en application de l'art. 194ter, § 2, CIR 92, et la forme juridique, détaillée par montant, que revêtent ces affectations dans le chef de chaque participant visé au b).

Ces mentions déterminent les sommes engagées contractuellement, sur la base desquelles l'exonération de principe peut être revendiquée conformément à l'art. 194ter, §§ 2 et 3, CIR 92.

Elles visent en outre à préciser le pourcentage du financement qui est assuré sur la base de l'art. 194ter, CIR 92, par rapport au budget global (voir e), infra) des dépenses de l'œuvre audiovisuelle (voir 3<sup>ème</sup> condition, n<sup>os</sup> 57 à 59) et le montant maximum engagé sous la forme de prêts (voir 4<sup>ème</sup> condition, n<sup>os</sup> 60 et 61).

d) Une identification et une description de l'œuvre audiovisuelle belge agréée faisant l'objet de la convention-cadre (voir n<sup>os</sup> 23 à 30).

e) Le budget (prévisionnel à ce stade) des dépenses nécessitées par ladite œuvre audiovisuelle, en distinguant la part prise en charge par la société résidente de production audiovisuelle et la part de financement prise en charge par chaque société résidente ou établissement belge d'un contribuable visé à l'article 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, revendiquant l'exonération visée à l'art. 194ter, § 2, CIR 92.

Ces données visent, en relation avec les données prévues au c) ci-avant, à contrôler les limites de 50 p.c. (voir n<sup>os</sup> 57 à 59) et de 40 p.c. (voir n<sup>os</sup> 60 et 61).

f) Le mode de rémunération convenu des sommes affectées, selon leur nature, à l'exécution de la convention-cadre.

La convention-cadre doit déterminer les conditions de rémunération des prêts octroyés à la société résidente de production audiovisuelle ainsi que des droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle qui sont cédés aux investisseurs en exécution de la convention-cadre.

Ces mentions inhérentes aux opérations de prêt et aux investissements doivent en outre permettre aux services de contrôle dont dépendent les sociétés résidentes qui concluent une convention-cadre et la société résidente de production audiovisuelle de vérifier dans leur chef si les conditions d'exécution des conventions sont conclues selon des conditions normales (taux d'intérêt; valorisation des droits sur l'œuvre lors de leur acquisition par les sociétés investisseuses et lors de leur cession éventuelle à la société résidente de production audiovisuelle ou à des tiers).

g) La garantie que chaque société résidente ou établissement belge d'un contribuable visé à l'article 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, identifié conformément au b) n'est pas une société résidente de production audiovisuelle ni une entreprise de télédiffusion et que les prêteurs ne sont pas des établissements de crédit.

h) L'engagement de la société résidente de production audiovisuelle :

- de dépenser en Belgique 150 p.c. du montant investi autrement que sous la forme de prêts, conformément à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, CIR 92 (voir n<sup>os</sup> 31 à 42);
- de limiter le montant définitif des sommes affectées en principe à l'exécution de la convention-cadre en exonération des bénéficiaires à un maximum de 50 p.c. du budget global des dépenses de l'œuvre audiovisuelle belge agréée pour l'ensemble des sociétés résidentes et des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, concernés et d'affecter effectivement la totalité des sommes versées conformément à l'art. 194ter, § 2, CIR 92, à l'exécution de ce budget (voir c);
- 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 bénéficiaires par l'ensemble des sociétés résidentes et des établissements belges de contribuables visés à l'article 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, concernés (voir c).

Ces mentions expresses permettent de formaliser l'engagement de la société résidente de production audiovisuelle de respecter les conditions d'octroi et de maintien de l'exonération au profit des sociétés résidentes et des établissements belges de contribuables visés à l'art. 227, 2<sup>o</sup>, CIR 92, qui concluent cette convention-cadre.

#### Conséquences

69. Le respect des mentions obligatoires prévues à l'art. 194ter, § 5, CIR 92, conditionne la validité de la convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle. Une convention qui ne reprendrait pas l'ensemble de ces mentions ne permettrait pas l'octroi de l'exonération.

#### 8. Septième condition : remise de l'attestation de l'ONSS

70. L'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 8<sup>o</sup>, CIR 92, subordonne l'octroi de l'exonération à la condition que la société résidente de production audiovisuelle n'ait pas d'arriérés auprès de l'ONSS au moment de la conclusion de la convention-cadre.

L'attestation délivrée par l'ONSS devra préciser que la société résidente de production audiovisuelle a valablement souscrit toutes les déclarations périodiques en matière de cotisations de sécurité sociale à la date de la conclusion de la convention-cadre et qu'elle a payé les sommes dues sur la base de ces déclarations.

Une attestation devra être demandée à l'occasion de la conclusion de chaque convention-cadre lorsque plusieurs conventions-cadres sont conclues à des dates distinctes pour une même œuvre audiovisuelle (voir n°s 19 et s.).

71. Les demandes d'attestation doivent être introduites à l'adresse suivante :

Office National de la Sécurité Sociale  
Direction de la Perception - Section attestations  
Place Victor Horta 11  
1060 BRUXELLES  
Fax : 02/509.36.97 (Fr) et 02/509.31.45 (NI)  
E-mail : [dg2-sectionattestations@onss.fgov.be](mailto:dg2-sectionattestations@onss.fgov.be) (Fr)  
[ad2-sectieattesten@rsz.fgov.be](mailto:ad2-sectieattesten@rsz.fgov.be) (NI)

### **VIII. REPRISE DE L'EXONERATION TEMPORAIRE**

72. L'art. 194ter, § 4, al. 2, CIR 92, prévoit que dans l'éventualité où l'une ou l'autre des conditions visées au § 4, al. 1<sup>er</sup> (voir n°s 54 à 71) cesse d'être observée ou fait défaut pendant une période imposable quelconque, les bénéficiaires antérieurement exonérés sont considérés comme des bénéficiaires obtenus au cours de cette période imposable.

Dans ce cas, il y a lieu d'ajouter aux bénéficiaires réservés imposables (cadre I, A de la déclaration 275.1 et relevé 328R) de la période imposable au cours de laquelle une (ou plusieurs) des conditions susvisées n'est pas respectée, le montant total qui se rapporte aux bénéficiaires qui ont été exonérés pour un ex. d'imp. antérieur sur la base des sommes engagées et versées en exécution de la convention-cadre pour laquelle les conditions susvisées ne sont pas respectées. Ce montant figure au cadre I, B, rubrique *i*) et au relevé 328S de la société résidente au début de la période imposable concernée (code 309).

73. L'art. 194ter, § 4, al. 2, CIR 92, prévoit également que dans l'éventualité où la société qui réclame l'exonération n'a pas reçu les attestations mentionnées à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis, CIR 92 (voir n°s 74 et s.) dans les quatre ans après la conclusion de la convention-cadre destinée à la production d'une œuvre audiovisuelle, le bénéficiaire exonéré auparavant est considéré comme un bénéficiaire de la période imposable pendant laquelle le délai de quatre ans expire.

La reprise de l'exonération sera effectuée comme indiqué au n° 72.

### **IX. EXONERATION DEFINITIVE**

#### **1. Principe**

74. Lorsque toutes les conditions d'exonération sont respectées, l'art. 194ter, § 4bis, CIR 92, autorise l'exonération définitive et inconditionnelle des sommes qui ont été exonérées conformément et dans les limites prévues aux §§ 2 à 4 du même article.

L'art. 194ter, § 4bis, CIR 92, prévoit que, par dérogation au § 4 et pour autant que les attestations visées au § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis, soient reçues dans le délai de quatre ans prévu au § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis, les sommes exonérées temporairement conformément aux §§ 2 à 4 sont définitivement exonérées à partir de l'ex. d'imp. qui se rapporte à la

période imposable au cours de laquelle la dernière de ces attestations a été reçue.

2. Attestation prévue par l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92

75. Cette attestation doit être demandée par la société résidente qui revendique le maintien de l'exonération, ou au nom et pour le compte de cette société, au contrôle Sociétés dont dépend la société résidente de production audiovisuelle. L'adresse du contrôle compétent peut être recherchée sur le site portail du SPF Finances (<http://www.minfin.fgov.be/portail1/fr/cadrefr.htm>), à la page "guide des administrations fiscales".

L'attestation doit être délivrée au plus tard dans les quatre ans de la conclusion de la convention-cadre sur base de laquelle l'exonération temporaire a été revendiquée.

Vu que la délivrance de l'attestation nécessite un certain nombre d'opérations de vérification auprès de la société résidente de production audiovisuelle, celle-ci devra veiller à mettre tous les renseignements utiles à la disposition du contrôle Sociétés compétent. La demande d'attestation devra par ailleurs être introduite suffisamment tôt afin que ces opérations puissent être menées dans des délais raisonnables, sans porter atteinte à l'exécution des autres missions exercées par le contrôle Sociétés concerné.

En pratique, il est recommandé que la société résidente de production audiovisuelle fournisse en temps utile au contrôle Sociétés un dossier contenant les relevés et pièces justificatives permettant à ce dernier d'exercer sa mission sans retard, sans préjudice de l'application des dispositions relatives aux moyens d'investigation et de contrôle.

76. Le document prévu par l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92, doit attester :

- le respect des conditions de dépenses en Belgique conformément à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> et 4<sup>o</sup>, CIR 92, par la société résidente de production audiovisuelle aux fins prévues par la convention-cadre de production audiovisuelle (voir n<sup>os</sup> 31 à 42).
- le respect de la condition d'affectation et des plafonds prévus à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup> et 5<sup>o</sup>, CIR 92 (voir n<sup>os</sup> 57 à 65).
- le versement effectif des sommes visées à l'art. 194ter, § 2, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92, par la société qui revendique l'octroi et le maintien de l'exonération, à la société résidente de production audiovisuelle dans un délai de 18 mois prenant cours à la date de conclusion de la convention-cadre.

A défaut de satisfaire aux conditions visées aux 1<sup>er</sup> et 2<sup>ème</sup> tirets ou en cas d'absence de versement ou de versement incomplet dans les 18 mois de la date de signature de la convention-cadre, l'attestation ne pourra pas être délivrée et le total des bénéfices exonérés temporairement par la société résidente sera considéré dans son chef

comme un bénéficiaire de la période imposable pendant laquelle le délai de quatre ans expire (voir n° 73).

L'attention est attirée sur le fait que des intérêts de retard seront dus dans ces cas (voir n°s 82 et 83).

### 3. Attestation prévue par l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>bis, CIR 92

77. Cette attestation doit être demandée à la Communauté concernée (voir n° 29) par la société résidente qui revendique le maintien de l'exonération ou au nom et pour le compte de celle-ci.

L'attestation doit également être délivrée au plus tard dans les quatre ans de la conclusion de la convention-cadre sur base de laquelle l'exonération temporaire a été revendiquée.

Les recommandations figurant au n° 75, al. 3 et 4, s'appliquent mutatis mutandis à cette fin.

78. Le document prévu par l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>bis, CIR 92, doit attester :

- que la réalisation de l'œuvre est achevée, ce qui sera en pratique constaté par la remise d'une copie de l'œuvre sur support DVD, VHS ou autre au service compétent de la Communauté concernée.
- que le financement global de l'œuvre effectué en application de l'art. 194ter, CIR 92, respecte les conditions et le plafond prévus à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, CIR 92, c'est-à-dire que le total des sommes effectivement versées n'excède pas 50 p.c. du budget global des dépenses de l'œuvre audiovisuelle belge agréée et a été effectivement affecté à l'exécution de ce budget.

Il s'agit, comme pour l'attestation prévue à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92, de vérifier a posteriori si le financement du budget global des dépenses de l'œuvre ne dépasse pas 50 p.c., à la différence près que la Communauté concernée pourra également attester le respect de cette condition dans la situation particulière où plusieurs sociétés résidentes de production audiovisuelle auraient conclu une convention-cadre pour une même œuvre audiovisuelle. Les Communautés prévoient à cette fin que la société résidente de production audiovisuelle s'engage à transmettre une copie de chaque convention-cadre, ainsi que le plan de financement actualisé.

Afin d'éviter toute divergence d'interprétation de la part des services compétents pour délivrer les attestations prévues à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis, CIR 92, il est recommandé que la société résidente de production audiovisuelle leur communique des renseignements parfaitement identiques compte tenu du fait que les deux attestations doivent être délivrées en vue de l'exonération définitive.

### 4. Exonération définitive

79. Les sommes qui sont définitivement exonérées conformément aux règles prévues aux n°s 74 à 78 sont déclarées dans la rubrique adéquate du cadre I, A de la déclaration 275.1 ou 275.2 relative à l'ex. d'imp. qui se rapporte à la période imposable au cours de laquelle la dernière des

attestations visées à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>obis</sup>, CIR 92, a été reçue.

Le montant qui est ajouté aux réserves taxées (situation à la fin de la période imposable), doit être neutralisé par un montant identique à déclarer en rubrique j) "Majorations de la situation de début des réserves" du cadre I, A, suivant le principe énoncé à l'art. 74, al. 2, 1<sup>o</sup>, AR/CIR 92.

De la sorte, le montant définitivement exonéré n'influence pas le montant des bénéfices réservés imposables pour l'ex. d'imp. concerné (voir n<sup>os</sup> 47 à 53 en ce qui concerne le calcul de la limite de 50 p.c.).

## **X. DEPENSES NON ADMISES**

### 1. Principe

80. L'art. 194ter, § 6, CIR 92, prévoit que :

- Les dispositions de l'art. 194ter, CIR 92, ne portent pas préjudice au droit de la société résidente, qui conclut une convention-cadre en vue d'affecter des sommes à l'exécution d'une convention-cadre en exonération des bénéfices, de revendiquer la déduction éventuelle, au titre de frais professionnels et dans le respect des conditions visées aux articles 49, CIR 92, et suivants, d'autres montants que ceux visés à l'art. 194ter, § 2, CIR 92, en vue de promouvoir la production d'œuvres audiovisuelles, par exemple à titre de coproducteur.

Il conviendra toutefois de vérifier dans ces cas si ces activités ne confèrent pas à la société concernée la qualité d'une société résidente de production audiovisuelle (voir n<sup>os</sup> 9 à 13);

- par dérogation aux articles 23, 48, 49 et 61, CIR 92, 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 audiovisuelle, résultant de prêts ou d'opérations visés à l'art. 194ter, § 2, CIR 92, ne sont pas déductibles à titre de frais ou de pertes professionnels, ni exonérés.

Cette disposition vise à éviter que les frais (commissions d'intermédiation, frais financiers, etc.), pertes et moins-values, réductions de valeur, provisions et amortissements constituent, outre l'exonération des bénéfices à concurrence de 150 p.c. des sommes engagées et versées en l'exécution d'une convention-cadre, des charges fiscalement déductibles suivant les dispositions communes du CIR 92. En l'espèce, le risque de perte qui résulte des opérations de financement de la production d'œuvres audiovisuelles est, en effet, couvert par le régime particulier organisé par l'art. 194ter, CIR 92.

### 2. Application

81. Les charges constituées par des pertes, moins-values, réductions de valeur, amortissements, provisions, etc., qui ne sont pas considérées comme des frais professionnels sur la base de l'art. 194ter, § 6, CIR 92,

doivent être reprises parmi les " dépenses non admises " dans la rubrique de la déclaration 275.1 ou 275.2 réservée à cet effet.

En ce qui concerne les réductions de valeur, les amortissements et les provisions pour risques et charges, les dispositions de l'art. 194ter, § 6, CIR 92, ne peuvent en principe être appliquées que dans le cas où ces charges sont justifiées (dépréciation réellement survenue pendant la période imposable, pertes et charges nettement précisées et revêtant un caractère probable).

Dans le cas contraire, ces charges doivent continuer à être imposées comme réserves.

Lorsque ces charges ont été imposées comme réserves, deux situations peuvent se produire :

- si la réserve doit être annulée parce que les excédents d'amortissements, les réductions de valeur ou les provisions correspondent à une dépréciation réelle ou à des pertes ou charges probables, le montant en question doit être imposé à titre de " dépenses non admises " en application de l'art. 194ter, § 6, CIR 92;
- si la réserve doit être annulée en raison du fait que les excédents d'amortissements, les réductions de valeur ou les provisions sont reprises, il y a compensation entre le montant de la réserve annulée et le produit comptabilisé.

Dans les cas où l'art. 194ter, § 6, CIR 92, a été appliqué, il convient de prévenir des doubles impositions éventuelles au moyen d'une majoration de situation de début des réserves taxées, suivant le principe énoncé à l'art. 74, al. 2, 1<sup>o</sup>, AR/CIR 92, à concurrence :

- de la partie de la plus-value réalisée qui correspond aux amortissements et aux réductions de valeur qui ont été imposés antérieurement en DNA sur la base de l'art. 194ter, § 6, CIR 92;
- des reprises de réductions de valeur et de provisions effectuées au cours de la période imposable qui ont été imposées antérieurement sur la base de l'art. 194ter, § 6, CIR 92, dans la mesure où ces réductions de valeur ou ces provisions ne se justifient plus à la fin de cette période imposable.

## **XI. INTERETS DE RETARD**

82. L'art. 416, al. 2, CIR 92, prévoit que, par dérogation à l'article 414, CIR 92, et sans préjudice de l'application des articles 444 et 445 du même Code, il est dû sur la partie de l'impôt qui se rapporte proportionnellement aux montants réservés qui deviennent imposables en vertu de l'article 194ter, § 4, al. 2, CIR 92, du fait du non-respect des conditions visées au § 4, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> à 7<sup>o</sup>bis, du même article, un intérêt de retard, calculé conformément à l'article 414, CIR 92, à partir du 1er janvier de l'année

portant le millésime de l'ex. d'imp. pour lequel l'exonération a été accordée.

Un intérêt de retard est dû sur la partie de l'ISoc. qui se rapporte proportionnellement aux montants qui ont été exonérés sur la base de l'art. 194ter, CIR 92, et qui deviennent imposables suite :

- à la cession des droits de créances et des droits de propriété sur l'œuvre audiovisuelle avant l'achèvement de celle-ci ou avant l'échéance de la période de 18 mois à partir de la date de conclusion de la convention-cadre lorsque l'œuvre audiovisuelle n'est pas terminée à cette date (art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92);
- au non-respect des conditions de financement de l'œuvre audiovisuelle prévues à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup> et 5<sup>o</sup>, CIR 92 (plafond de 50 p.c. du budget global des dépenses de l'œuvre et financement sous forme de prêts de 40 p.c. maximum des sommes affectées à l'exécution de la convention-cadre);
- à l'absence de remise dans le délai prescrit par l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 6<sup>o</sup>, CIR 92, du document de la Communauté concernée attestant que l'œuvre répond à la définition d'une œuvre audiovisuelle belge agréée visée à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, 1<sup>er</sup> tiret, CIR 92;
- à l'absence de remise des attestations prévues à l'art. 194ter, § 4, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>bis, CIR 92, en vue de l'octroi de l'exonération définitive et inconditionnelle (attestations délivrées dans le délai de quatre ans de la conclusion de la convention-cadre).

83. Lorsque des bénéficiaires ont été temporairement exonérés sur la base de l'art. 194ter, CIR 92, et qu'ils deviennent imposables pour les motifs exposés au n° 82, l'intérêt de retard est dû à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année portant le millésime de l'ex. d'imp. pour lequel l'exonération a été accordée, quel que soit l'ex. d'imp. pour lequel la cotisation est établie.

Pour le calcul de cet intérêt de retard, l'art. 416, CIR 92, s'en réfère aux principes généraux de l'art. 414, CIR 92.

Par dérogation à l'art. 414, CIR 92, l'intérêt de retard est toutefois dû à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année portant le millésime de l'ex. d'imp. pour lequel l'immunité a été accordée.

## **XII. DECISIONS DE LA COMMISSION EUROPEENNE**

84. Le régime fédéral d'aide à la production audiovisuelle belge organisé par les art. 194ter et 416, al. 2, CIR 92, tel qu'instauré par la loi-programme du 2 août 2002, a été approuvé sous condition par la Commission européenne le 13 mai 2003 (cas N 410/02). La Commission européenne a considéré que le régime qui lui avait été notifié sur la base de l'art. 87, paragraphe 3 du Traité CE constitue une aide d'Etat au sens de l'art. 87, paragraphe 1<sup>er</sup> du Traité CE. La Commission a toutefois

considéré que le régime notifié peut bénéficier de la dérogation culturelle prévue par l'art. 87, paragraphe 3, point d), du Traité CE.

La loi-programme du 22 décembre 2003 a dès lors modifié l'art. 194ter, CIR 92, en vue de rencontrer les conditions posées par la Commission européenne en vue de l'application du régime.

Enfin, la Commission européenne a confirmé le 30 juin 2004 que le régime, tel que modifié par la loi du 17 mai 2004, peut bénéficier de la dérogation de l'art. 87, paragraphe 3, point d), du Traité CE (cas N 224/03).

Cette décision précise notamment que :

- les autorités belges s'engagent à ce que, sur l'ensemble d'un projet de production d'une œuvre belge agréée, le plafond d'intensité d'aides maximal de 50 p.c. du coût total du projet ne soit pas dépassé, y compris en cas de cumul avec des soutiens d'autres provenances (y compris donc les aides directes dispensées par les entités fédérées);
- le gouvernement belge transmettra annuellement à la Commission européenne un rapport sur l'application du régime (du tax shelter);
- afin de pouvoir tenir compte des développements de la situation dans l'ensemble de la Communauté (CE), et comme demandé par les autorités belges, la Commission européenne limite son approbation à une période courant jusqu'au 30 juin 2007.

### **XIII. ENTREE EN VIGUEUR**

85. Les art. 194ter et 416, al. 2, CIR 92, insérés par les art. 128 et 129 de la loi-programme du 2 août 2002, étaient applicables à partir de l'ex. d'imp. 2004 en vertu de l'art. 1<sup>er</sup> de l'AR du 3 mai 2003 (M.B. 09.05.2003).

Les modifications apportées aux art. 194ter et 416, al. 2, CIR 92, par les art. 291 et 292 de la loi-programme du 22 décembre 2003 et par les art. 2 et 3 de la loi du 17 mai 2004 sont également applicables à partir de l'ex. d'imp. 2004 (art. 293, L prog. 22.12.2003 et art. 4, al. 1<sup>er</sup>, L 17.05.2004).

Toutefois, conformément à l'art. 4, al. 2 de la loi du 17 mai 2004, les téléfilms de fiction longue visés à l'art. 194ter, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92, tel que complété par l'art. 2, 1<sup>o</sup>, a) de la loi du 17 mai 2004, ne seront pris en considération à titre d'œuvre audiovisuelle belge agréée, en vue de l'exonération prévue par l'art. 194ter, CIR 92, qu'à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006, sauf si le Roi prévoit, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, que cette disposition entrera en vigueur à une date antérieure au 1<sup>er</sup> janvier 2006.

Concrètement, cela implique qu'un téléfilm de fiction longue ne pourra être agréé comme œuvre européenne par les services compétents de la Communauté concernée, et partant être considéré comme une œuvre audiovisuelle belge agréée en vue de l'application de l'art 194ter, CIR 92,

qu'à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006 ou à partir d'une date antérieure fixée par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres.

AU NOM DU MINISTRE :

L'Administrateur général des  
Impôts et du Recouvrement,

Jean-Marc DELPORTE

L'Administrateur général adjoint,

Paul NECKEBROECK

---