

DE NIEUWE AFTREK VOOR INNOVATIE-INKOMSTEN DOORGELICHT

Vorig jaar werd de bestaande regeling inzake de aftrek voor octrooi-inkomsten in ons land geschrapt. De vroegere octrooiaftrek is nu vervangen door een nieuwe 'aftrek voor innovatie-inkomsten'. (Wet van 9 februari 2017, BS van 20 februari 2017) In deze bijdrage lichten we de nieuwe regeling uitgebreid toe. De belangrijkste wijzigingen ten opzichte van de vorige regeling zijn de uitbreiding van het toepassingsgebied, de berekening van de aftrek op de netto inkomsten en de invoering van de Nexus-benadering, waarbij een link wordt gemaakt tussen de innovatie-inkomsten en –uitgaven.

Octrooiaftrek

Met de wet van 27 april 2007 werd het fiscaal regime voor octrooi-inkomsten in ons land ingevoerd. De inkomsten van octrooien zijn licenties die ontvangen worden of, indien de vennootschap de geoctrooieerde producten ook zelf exploiteert, de zogenaamde 'inbegrepen royalty'. Dit is het deel van de verkoopprijs van het product (of dienst) dat toe te wijzen is aan het octrooi. Er moet dan als het ware een hypothetische vergoeding bepaald worden die een onafhankelijke onderneming bereid is te betalen voor een licentie van het octrooi.

Voor de definitie van octrooi dient gekeken te worden naar de wet op de uitvindingsoctrooien van 28 maart 1984. Overeenkomstig deze wet is een 'uitvindingsoctrooi' of 'octrooi' een titel waardoor een uitsluitend en tijdelijk recht van exploitatie wordt verleend voor iedere uitvinding die nieuw is, op uitvinderswerkzaamheid berust en vatbaar is voor toepassing op het gebied van de nijverheid. Naast Belgische octrooien komen ook Europese en internationale octrooien in aanmerking voor de aftrek.

Het oude systeem bestond erin dat vennootschappen 80% van hun bruto inkomsten uit octrooien konden vrijstellen van vennootschapsbelasting. Dit betekende een effectief belastingtarief van 6,8% voor de octrooi-inkomsten. (20% van het vennootschapstarief van 33,99%)

Invloed OESO

Onder druk van de OESO werd de bestaande octrooiaftrek vanaf 1 juli vorig jaar afgeschaft. (Wet van 3 augustus 2016 houdende dringende fiscale bepalingen, BS van 11 augustus 2016) Met name beantwoordde de bestaande regeling niet aan de voorwaarden inzake 'transparency and substance' van actiepunten 5: 'Harmful Tax Practices' van het BEPS-plan van de OESO. Kort samengevat komt het erop neer dat de vorige regeling onvoldoende transparantie kon bieden en

niet kon garanderen dat de octrooiaftrek werd genoten in de vennootschap (en het land) waar de onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten daadwerkelijk worden uitgevoerd.

De bestaande octrooiaftrek liet met andere woorden ruimte voor winstverschuivingen binnen (multinationale) groepen. We merken nog op dat naast het Belgische regime, nog 15 andere gelijkaardige buitenlandse IP-regimes, door de OESO als non-compliant werden aangemerkt.

Overgangsregeling tot en met 30 juni 2021

De OESO liet aan de landen de mogelijkheid om een overgangsregeling in te voeren betreffende de bestaande regimes. België heeft van deze mogelijkheid gebruik gemaakt. Voor octrooien die zijn toegekend of aangevraagd vóór 1 juli 2016, alsook in het geval van vóór 1 juli 2016 verworven octrooien of licentierechten waarvan de geoctrooieerde producten of procedés verder worden verbeterd, kan de octrooiaftrek nog worden toegepast tot en met 30 juni 2021.

Om misbruiken binnen een groep van vennootschappen tegen te gaan vindt de overgangsregeling geen toepassing voor vanaf 1 januari 2016 rechtstreeks of onrechtstreeks van een verbonden vennootschap verworven octrooien, die bij de overdragende vennootschap niet voor de octrooiaftrek (of een gelijkaardige buitenlandse regeling) in aanmerking komen.

Vennootschappen met octrooien toegekend of aangevraagd vóór 1 juli 2016 dienen dus een keuze te maken tussen de bestaande regeling van de octrooiaftrek of de nieuwe regeling van aftrek voor innovatie-inkomsten. Belangrijk is dat die keuze onherroepelijk is voor de belastbare tijdperken die afsluiten vóór 1 juli 2021.

Aftrek voor innovatie-inkomsten (nieuw art. 205/1 - 4 WIB92): toepassingsgebied

De nieuwe aftrek kan toegepast worden op inkomsten van de volgende intellectuele eigendomsrechten, waar de vennootschap volle eigenaar, mede-eigenaar, vruchtgebruiker, licentiehouders of rechtenhouder is :

- een octrooi of aanvullend beschermingscertificaat;
- een kwekersrecht waarvan de aanvraag ten vroegste op 1 juli 2016 is ingediend of, in het geval van een verworven kwekersrecht, dat na 30 juni 2016 is verworven;
- een weesgeneesmiddel, beperkt tot de eerste 10 jaar dat het als dusdanig is ingeschreven in het Europees Register van weesgeneesmiddelen, en waarvan de aanvraag ten vroegste op 1 juli 2016 is ingediend of, in het geval van een verworven weesgeneesmiddel, dat na 30 juni 2016 is verworven;

- na 30 juni 2016 van overheidswege toegekende data- of markt exclusiviteit voor gewasbeschermingsmiddelen, geneesmiddelen of weesgeneesmiddelen;
- een auteursrechtelijk beschermd computerprogramma, met inbegrip van een afgeleid werk of aanpassing van een bestaand computerprogramma, dat is voortgevloeid uit een in artikel 2753, § 3, bedoeld onderzoeks- of ontwikkelingsproject of -programma en nog geen inkomsten heeft voortgebracht vóór 1 juli 2016.

Dit is een sterke verruiming in vergelijking met het toepassingsgebied van de octrooiaftrek, die enkel van toepassing is op octrooien en aanvullende beschermingscertificaten. Vooral de uitbreiding met auteursrechtelijk beschermde software biedt voor veel ondernemingen extra mogelijkheden. Zo komt bijvoorbeeld ook intern ontwikkelde software voor de optimalisatie van de eigen bedrijfsprocessen, zonder dat die software wordt gecommercialiseerd, in aanmerking. Belangrijk is wel dat die software moet ontwikkeld worden in een onderzoeks- of ontwikkelingsprogramma in de zin van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor onderzoekers. Inzake deze voorwaarde kan een bindend advies worden gevraagd bij BELSPO (federaal wetenschapsbeleid), zoals dat ook al kon voor de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing.

Zowel zelf ontwikkelde als bij derden verworven intellectuele eigendomsrechten vallen onder het toepassingsgebied van de nieuwe regeling. Merken en andere aan marketing gerelateerde intellectuele eigendomsrechten komen nog steeds niet in aanmerking voor de aftrek.

Lopende aanvragen

Het nieuwe regime kan reeds toegepast worden voor octrooien waarvoor de aanvraag reeds is ingediend maar die nog niet toegekend zijn. Het gaat dan om een tijdelijke vrijstelling van vennootschapsbelasting, waarbij dient voldaan te worden aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde. Dit betekent dat het vrijgestelde bedrag geboekt moet worden op een vrijgestelde reserve. (art. 194quinquies WIB92).

Indien de aanvraagprocedure ten einde loopt dient de vrijgestelde reserve overgeboekt te worden naar een belaste reserve. Indien het octrooi effectief wordt toegekend gaat de overboeking gepaard met een verhoging van de begintoestand van de belaste reserves, waardoor de tijdelijke vrijstelling definitief verworven wordt. Indien het octrooi niet wordt toegekend, worden de tijdelijk vrijgestelde innovatie-inkomsten bijgevolg belastbaar.

Wanneer kan een dienstprestatie voor een lid zonder btw aangerekend worden?

Opdat de dienst kan vrijgesteld worden moet deze direct nodig zijn voor de vrijgestelde of niet-belaste activiteit van het lid (voor elke dienst afzonderlijk te beschouwen). Er is dus een duidelijke vereiste dat de dienst specifiek verband moet houden met de vrijgestelde/niet-belaste activiteit van het lid opdat de vrijstelling volledig kan toegepast worden. Vallen hier niet onder: het verschaffen van spijs en drank aan personeel van de leden en diensten voor privédoeleinden van de leden.

Wordt er een dienst verricht voor een lid die een gemengde btw-plichtige is, en deze diensten hebben zowel betrekking op de vrijgestelde als met btw belaste activiteit, dan moet er in principe btw aangerekend worden over de volledige dienstprestatie. Dit kan vermeden worden door een afzonderlijke aanrekening. Dit kan via éénzelfde factuur, mits een duidelijke opsplitsing wordt gemaakt en een verwijzing naar de circulaire wordt opgenomen.

De vrijstelling kan niet toegepast worden voor de diensten die verricht worden door een lid voor de andere leden of voor de groepering.

Welke inkomsten?

De belangrijkste categorieën van innovatie-inkomsten zijn enerzijds de ontvangen licentievergoedingen en anderzijds de 'inbegrepen royalty's'. Onder 'inbegrepen royalty' moet worden begrepen de vergoedingen die aan de vennootschap zouden verschuldigd zijn indien de goederen of diensten die door of voor rekening van de vennootschap worden geleverd, zouden worden geleverd door een derde op grond van een licentie verleend door de vennootschap.

Een nieuwe categorie van innovatie-inkomsten werd toegevoegd voor procesinnovatie. Vergoedingen die aan de vennootschap zouden verschuldigd zijn, indien het productieproces van de vennootschap, dat onlosmakelijk verbonden is met de intellectuele eigendomsrechten, zou worden gevolgd door een derde op grond van een licentie verleend door de vennootschap, kwalificeren voortaan ook als innovatie-inkomsten.

Verder komen ook schadevergoedingen, die worden ontvangen ingevolge overtredingen van het intellectuele eigendomsrecht, in aanmerking voor de nieuwe aftrek.

Ten slotte vallen bedragen verkregen bij de vervreemding van een intellectueel eigendomsrecht dat de aard van vast actief heeft, en dat ten laatste in het vorige belastbaar tijdperk tot stand is

gebracht, of dat ten laatste in de afgelopen 24 maanden is aangeschaft, onder het toepassingsgebied. Er wordt dan wel vereist dat de verkoopprijs binnen de 5 jaar wordt geherinvesteerd in de eigen onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten voor andere intellectuele eigendomsrechten.

Netto in plaats van bruto

Een belangrijke wijziging ten opzichte van de regeling van de octrooiaftrek is dat de aftrek voortaan berekend wordt op de netto innovatie-inkomsten. Dit zijn de bruto innovatie-inkomsten, verminderd met alle kosten die rechtstreeks en uitsluitend betrekking hebben op het desbetreffend intellectueel eigendomsrecht. Dit zijn bijvoorbeeld de lonen van onderzoekers maar ook de uitgaven betaald aan verbonden of onafhankelijke ondernemingen of de uitgaven voor de verwerving van een intellectueel eigendomsrecht.

De toepassing van de aftrek op de bruto inkomsten leidde er immers toe dat de kosten voor onderzoek en ontwikkeling in mindering zouden komen van andere inkomsten die niets te maken hebben met de innovatie, waardoor in feite een dubbel fiscaal voordeel werd genoten. De OESO had hier dan ook grote bezwaren tegen.

Naast de kosten van het jaar zelf, moeten ook de kosten van voorgaande boekjaren die eindigen na 30 juni 2016 in mindering worden gebracht. Kosten van boekjaren die vroeger afsluiten moeten niet meer in mindering worden gebracht. Kosten van vroegere boekjaren kunnen gespreid in mindering worden gebracht over een periode van maximaal zeven boekjaren en negatieve saldi kunnen worden overgedragen naar het volgende boekjaar.

Nexus-approach

De Nexus-benadering moet ervoor zorgen dat de innovatieaftrek wordt genoten in de mate dat de vennootschap zelf ook effectief kosten voor onderzoek en ontwikkeling heeft gemaakt. De innovatie-aftrek is gelijk aan de volgende formule:

$$\text{Innovatie-aftrek} = 85\% \times \text{netto innovatie-inkomsten} \times \frac{\text{kwalificerende O\&O-uitgaven} \times 1.3}{\text{globale O\&O-uitgaven}}$$

De 'kwalificerende O&O-uitgaven' zijn de kosten van onderzoek en ontwikkeling door de vennootschap zelf gedragen of uitbesteed aan onafhankelijke derde partijen. De 'globale O&O-uitgaven' zijn de kwalificerende uitgaven plus de uitgaven uitbesteed aan verbonden vennootschappen en de uitgaven voor de verwerving van intellectuele eigendomsrechten van derden. Opmerkelijk is dat de Nexus-breuk cumulatief moet worden toegepast. Dit betekent dat

niet alleen de uitgaven van het boekjaar zelf moeten in aanmerking worden genomen maar ook alle uitgaven van voorgaande boekjaren. Tot en met aanslagjaar 2019 geldt echter een overgangsregeling waarbij enkel de uitgaven van de meeste recente aanslagjaren in aanmerking moeten worden genomen. De 'uplift' (verhoging van de teller met 1,3) kan er niet toe leiden dat de breuk groter wordt dan 1.

Tarief

Het tarief van de nieuwe aftrek voor innovatie-inkomsten bedraagt 85%, daar waar het tarief van de octrooiaftrek 80% bedroeg. In eerste instantie was er sprake dat het tarief zou worden opgetrokken tot 90% maar een dermate hoog percentage had vermoedelijk kritiek opgewekt vanuit de OESO of de Europese Commissie. Een ander wezenlijk verschil met de vorige regeling is ten slotte dat niet-benutte innovatie-aftrek onbeperkt overdraagbaar is naar volgende belastbare tijdperken.

Conclusie

De uitbreiding van het toepassingsgebied zorgt ervoor dat de nieuwe aftrek voor innovatie-inkomsten voor heel wat ondernemingen extra mogelijkheden biedt t.o.v. het bestaande systeem. Daarnaast is ook de stijging van het tarief van de aftrek gunstig voor de belastingplichtige.

Het feit dat de aftrek voortaan berekend wordt op de netto-inkomsten en niet meer op de bruto-inkomsten zal in veel gevallen dan weer een negatieve impact hebben. Indien er echter geen kosten meer worden gemaakt inzake het octrooi zal hier geen impact zijn, gezien geen rekening moet worden gehouden met kosten van boekjaren die eindigen vóór 30 juni 2016.

De Nexus-breuk straft ondernemingen af die hun intellectuele eigendomsrechten niet zelf ontwikkelen maar verwerven van derden en ondernemingen die hun ontwikkeling uitbesteden aan verbonden ondernemingen. Ondernemingen die hun intellectuele eigendomsrechten echter volledig zelf ontwikkelen zullen tot een Nexus-breuk van 100% komen, waardoor de (netto) innovatie-inkomsten bijgevolg integraal in aanmerking komen voor de innovatie-aftrek.

De uitgebreide documentatieplicht die noodzakelijk is om de Nexus-breuk te kunnen samenstellen zal echter de administratieve last voor de ondernemingen in veel gevallen aanzienlijk verhogen.