

FAQ met betrekking tot de aftrek voor innovatie-inkomsten

Deze FAQ hebben als doel een eerste commentaar te verstrekken bij de bepalingen van de wet van 09.02.2017 tot invoering van een aftrek voor innovatie-inkomsten (BS 20.02.2017).

inkomstenbelastingen ; vennootschapsbelasting ; belasting van niet-inwoners/vennootschappen ; belastbare grondslag in de VenB en de BNI/ven. ; aftrek voor innovatie-inkomsten

FOD Financiën, 26.07.2018

Algemene Administratie van de Fiscaliteit – Vennootschapsbelasting

Inhoudstafel

Inleiding

Wetteksten

FAQ

1. Wie kan aanspraak maken op de aftrek voor innovatie-inkomsten?
2. De intellectuele eigendomsrechten – Welke intellectuele eigendomsrechten komen in aanmerking?
3. De intellectuele eigendomsrechten – Moeten ze worden geboekt op het actief van de balans van de jaarrekening van de vennootschap?
4. De intellectuele eigendomsrechten – Is het vereist dat de vennootschap een verworven intellectueel eigendomsrecht verder verbetert?
5. De intellectuele eigendomsrechten – Op welk moment wordt een computerprogramma beschouwd als auteursrechtelijk beschermd?
6. De intellectuele eigendomsrechten – Wie is titularis van het vermogensrecht met betrekking tot een computerprogramma dat in het kader van een arbeidscontract of andere is ontwikkeld en dat door het auteursrecht wordt beschermd?
7. De intellectuele eigendomsrechten – Op welk moment kan een auteursrechtelijk beschermd computerprogramma worden beschouwd als een intellectueel eigendomsrecht dat in aanmerking komt?
8. De intellectuele eigendomsrechten – Vanaf wanneer kunnen de bedoelde intellectuele eigendomsrechten in aanmerking worden genomen?
9. De innovatie-inkomsten – Welke inkomsten worden bedoeld?
10. De innovatie-inkomsten – Wat wordt verstaan onder licentievergoedingen?
11. De innovatie-inkomsten – Wat wordt verstaan onder vergoedingen die begrepen zijn in de verkoopprijs van de geproduceerde goederen of de geleverde diensten?
12. De innovatie-inkomsten – Wat wordt verstaan onder vergoedingen die voortvloeien uit procesinnovatie?
13. De innovatie-inkomsten – Wat wordt verstaan onder de schadevergoedingen verkregen door een schending van een intellectueel eigendomsrecht?
14. De innovatie-inkomsten – Wat wordt verstaan onder de bedragen verkregen bij de vervreemding van een intellectueel eigendomsrecht?
15. De netto innovatie-inkomsten – Wat zijn de principes en de definities?
16. De netto innovatie-inkomsten – Kunnen de netto-inkomsten globaal worden vastgesteld voor alle intellectuele eigendomsrechten?
17. De netto innovatie-inkomsten – Hoe gebeurt de aftrek van de kosten van het belastbare tijdperk?
18. De netto innovatie-inkomsten – Hoe gebeurt de aftrek van de historische kosten?
19. De netto innovatie-inkomsten – Aftrek van de historische kosten – Voorbeelden
20. De beperking van de netto innovatie-inkomsten in functie van de uitgaven – Waaruit bestaat de Nexus-breuk? – Bedoeling
21. De beperking van de netto innovatie-inkomsten in functie van de uitgaven – Waaruit bestaat de Nexus-

breuk? – Overgangsstelsel22. De beperking van de netto innovatie-inkomsten in functie van de uitgaven – Waaruit bestaat de Nexus-breuk? – Wettelijke afwijking23. De aftrek voor innovatie-inkomsten – Waaruit bestaat het fiscaal voordeel dat verbonden is aan de innovatie-inkomsten? – Aftrek24. De aftrek voor innovatie-inkomsten – Waaruit bestaat het fiscaal voordeel dat verbonden is met die innovatie-inkomsten? – Vrijstelling – Tijdelijke vrijstelling25. De aftrek voor innovatie-inkomsten – Waaruit bestaat het fiscaal voordeel dat verbonden is aan de innovatie-inkomsten? – Vrijstelling – Definitieve vrijstelling26. Welke formaliteiten moeten worden vervuld? – Uitgebreide documentatieverplichting27. Wat zijn de te vervullen formaliteiten? – Opgave 275 INNO28. Wanneer treedt de aftrek voor innovatie-inkomsten in werking?29. Overgangsregime voor de aftrek voor octrooi-inkomsten – Bestaat er een samenloop tussen de aftrek voor innovatie-inkomsten en de aftrek voor octrooi-inkomsten?30. Bijzonderheden – Wat in geval van fiscaal neutrale herstructureringsverrichtingen?31. Bijzonderheden – Kan de aftrek voor innovatie-inkomsten worden gecombineerd met de investeringsaftrek?

Inleiding

1. Deze FAQ bespreken de bepalingen van de wet van 09.02.2017 tot invoering van een aftrek voor innovatie-inkomsten (W 09.02.2017) en houden ook rekening met de wijzigingen die werden aangebracht door de wet van 17.12.2017 houdende diverse fiscale bepalingen II (W 17.12.2017) om sommige bepalingen van de W 09.02.2017 te verduidelijken.

2. Dat nieuwe stelsel vervangt de aftrek voor octrooi-inkomsten dat werd opgeheven door de wet van 03.08.2016 houdende dringende fiscale bepalingen (W 03.08.2016) en strekt ertoe een Belgisch stelsel met betrekking tot een aftrek voor intellectueel eigendomsrecht in te voeren dat in overeenstemming is met de richtlijnen uit het door de OESO opgestelde BEPS-actieplan ('Base Erosion and Profit Shifting'). Voor meer verduidelijkingen inzake de opheffing van de aftrek voor octrooi-inkomsten wordt verwezen naar de circulaire AAFisc Nr. 41/2016 (nr. Ci.707.658) d.d. 02.12.2016.

3. Om te vermijden dat bedrijfswinsten 'verdwijnen' of kunstmatig worden verplaatst met het oog op fiscale optimalisatie, wordt thans voorgeschreven om fiscale stimuli met betrekking tot intellectuele eigendom te beperken in verhouding tot de daadwerkelijke economische aanwezigheid van de vennootschap. Voor de aftrek voor octrooi-inkomsten komt dat er specifiek op neer dat gekeken zal worden wie in werkelijkheid de betreffende uitgaven voor onderzoek en ontwikkeling (O&O) draagt, waarbij het uiteindelijke doel erin bestaat enkel nog inkomsten die voortkomen uit octrooien waarvan de eigenlijke O&O-activiteiten door de vennootschap zelf werden uitgevoerd, in aanmerking te laten komen (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 4).

4. In de praktijk wordt de nieuwe aftrek berekend op de netto-inkomsten uit het intellectueel eigendomsrecht die beperkt worden in verhouding tot het aandeel van de uitgaven voor de zelf uitgevoerde O&O-activiteiten of voor aan niet-verbonden ondernemingen uitbestede O&O-activiteiten in de totale O&O-uitgaven met betrekking tot dat intellectueel eigendomsrecht (Nexus-breuk).

5. Om tegemoet te komen aan de beperkingen waaraan de nieuwe aftrek thans moet voldoen en om de competitiviteit van het fiscale kader voor innovatie te behouden, heeft de Regering echter beslist om het nieuwe stelsel ten opzichte van de opgeheven aftrek voor octrooi-inkomsten op een aantal gebieden gevoelig uit te breiden (zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 5). In dat verband wordt inzonderheid verwezen naar de uitbreiding van de in aanmerking komende intellectuele eigendomsrechten en van de categorieën van de bedoelde inkomsten. Het is eveneens mogelijk een fiscaal voordeel te verkrijgen door middel van een tijdelijke vrijstelling voor de periode vanaf de aanvraag van een intellectueel eigendomsrecht tot de verkrijging ervan. Ook wordt opgemerkt dat het bedrag van de aftrek tot 85 % wordt opgetrokken, dat de niet-gebruikte aftrek overdraagbaar is naar de volgende belastbare tijdperken en dat een stelsel van fiscale neutraliteit voorzien is in het kader van fiscaal neutrale herstructureringsverrichtingen.

6. Het nieuwe artikel 205/1, § 2, WIB 92, definieert de specifieke begrippen met betrekking tot die nieuwe aftrek.

Wetteksten

7. Hierna volgen de artikelen 2 tot 16, W 09.02.2017.

Artikel 2

In artikel 46, § 2, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatst gewijzigd bij de wet van 26 december 2015, worden de woorden *'afrekken voor octrooi-inkomsten, afrekken voor innovatie-inkomsten,'* ingevoegd tussen de woorden *'in aanmerking te nemen afschrijvingen,'* en de woorden *'investeringsafrekken, belastingkredieten voor onderzoek en ontwikkeling'.*

Artikel 3

In titel III, hoofdstuk II, afdeling III, van hetzelfde Wetboek, wordt een onderafdeling VI ingevoegd, luidende:

'Onderafdeling VI - Vrijgestelde innovatie-inkomsten'.

Artikel 4

In titel III, hoofdstuk II, afdeling III, onderafdeling VI, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij artikel 3, wordt een artikel 194quinquies ingevoegd, luidende:

'Artikel 194quinquies.

§ 1. Voor het belastbaar tijdperk waarin de aanvraag voor een in artikel 205/1, § 2, 1°, a) tot d) bedoeld intellectueel eigendomsrecht nog lopende is, wordt 85 pct. van het bedrag dat overeenkomstig artikel 205/3 vastgesteld zou zijn in het geval het intellectueel eigendomsrecht reeds zou zijn verleend, niet als winst aangemerkt binnen de grenzen en onder de voorwaarden die hierna worden voorzien.

Per belastbaar tijdperk worden de in het eerste lid bedoelde vrijstellingen verleend ten belope van een bedrag beperkt tot de winst van het belastbaar tijdperk dat overblijft vóór toepassing van de artikelen 205/1 tot 205/4, en vóór aanleg van de in het eerste lid bedoelde vrijgestelde reserve.

Indien een belastbaar tijdperk geen of onvoldoende winst als bedoeld in het tweede lid oplevert om de vrijstellingen te kunnen toepassen, worden de voor dat belastbaar tijdperk niet verleende vrijstellingen achtereenvolgens overgedragen op de winst van de volgende belastbare tijdperken, waarbij de vrijstellingen per belastbaar tijdperk nooit hoger mogen zijn dan de in het tweede lid bedoelde grens.

De vrijgestelde reserve blijft slechts behouden voor zover voldaan is aan de in artikel 190, tweede lid, bedoelde voorwaarden.

§ 2. Het bedrag dat overeenkomstig § 1 met betrekking tot een intellectueel eigendomsrecht tijdelijk is vrijgesteld, wordt definitief vrijgesteld vanaf het aanslagjaar dat verband houdt met het belastbaar tijdperk tijdens hetwelk dat intellectueel eigendomsrecht is verleend.

Het uit het vorig belastbaar tijdperk, na toepassing van § 1, derde lid, resterende bedrag aan niet verleende vrijstellingen wordt definitief vrijgesteld in het aanslagjaar dat verband houdt met het belastbaar tijdperk tijdens hetwelk dat intellectueel eigendomsrecht is verleend, beperkt tot het in § 1, tweede lid, bedoelde grensbedrag.

Indien dat belastbaar tijdperk geen of onvoldoende winst als bedoeld in § 1, tweede lid, oplevert om de in het tweede lid bedoelde vrijstelling te kunnen toepassen, worden de voor dat belastbaar tijdperk niet verleende vrijstellingen overeenkomstig § 1, derde lid, overgedragen naar de volgende belastbare tijdperken.

§ 3. De voorheen vrijgestelde winst met betrekking tot een intellectueel eigendomsrecht wordt aangemerkt als winst van het belastbaar tijdperk waarin de aanvraag voor dat intellectueel eigendomsrecht niet langer lopende is en het intellectueel eigendomsrecht niet werd verleend.

§ 4. Om de in dit artikel bedoelde vrijstelling te kunnen genieten, moet de belastingplichtige bij zijn aangifte in de inkomstenbelastingen vanaf het aanslagjaar dat is verbonden aan het belastbaar tijdperk waarin de aanvraag voor een intellectueel eigendomsrecht is gebeurd, tot het aanslagjaar dat is verbonden aan het belastbaar tijdperk vanaf wanneer de aanvraag niet langer lopende is, een opgave voegen waarvan het model door de minister van Financiën of zijn afgevaardigde wordt vastgesteld'.

Artikel 5

In titel III, hoofdstuk II, afdeling IV, van hetzelfde Wetboek, wordt het opschrift van onderafdeling IIIbis, ingevoegd bij de wet van 27 april 2007, vervangen als volgt:

'Onderafdeling IIIbis. - Aftrek voor innovatie-inkomsten'.

Artikel 6

In onderafdeling IIIbis van titel III, hoofdstuk II, afdeling IV, van hetzelfde Wetboek, wordt een artikel 205/1 ingevoegd, luidende:

'Artikel 205/1.

§ 1. De winst van het belastbare tijdperk wordt verminderd met 85 pct. van de overeenkomstig artikel 205/3 vastgestelde bedragen. Deze vermindering wordt 'aftrek voor innovatie-inkomsten' genoemd.

Indien het belastbare tijdperk geen of onvoldoende winst oplevert om deze aftrek voor innovatie-inkomsten in haar geheel toe te passen, mag het deel dat niet kon worden afgetrokken naar de volgende belastbare tijdperken overgedragen worden.

§ 2. Voor de toepassing van deze onderafdeling wordt verstaan onder :

1° intellectueel eigendomsrecht : de hieronder bedoelde rechten, waarvan de vennootschap volle eigenaar, mede-eigenaar, vruchtgebruiker, licentiehouder of rechtenhouder is :

- a) een octrooi of aanvullend beschermingscertificaat; of*
- b) 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; of*
- c) 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; of*
- d) na 30 juni 2016 van overheidswege toegekende data- of marktexclusiviteit op grond van toepassing van :*
 - artikel 59 van de Verordening (EG) nr. 1107/2009 van het Europees Parlement en de Raad van 21 oktober 2009 betreffende het op de markt brengen van gewasbeschermingsmiddelen en tot intrekking van de Richtlijnen 79/117/EEG en 91/414/EEG van de Raad;*
 - artikel 14.11 van de Verordening (EG) nr. 726/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 31 maart 2004 tot vaststelling van communautaire procedures voor het verlenen van vergunningen en het toezicht op geneesmiddelen voor menselijk en diergeneeskundig gebruik en tot oprichting van een Europees geneesmiddelenbureau;*
 - de artikelen 10.1, 10.5 of 74bis van de Richtlijn Nr. 2001/83/EG van het Europees Parlement en de Raad van 6 november 2001 tot vaststelling van een communautair wetboek betreffende geneesmiddelen voor menselijk gebruik;*
 - de artikelen 13.1, 13.5 of 13bis van de Richtlijn Nr. 2001/82/EG van het Europees Parlement en de Raad van 6 november 2001 tot vaststelling van een communautair wetboek betreffende geneesmiddelen voor diergeneeskundig gebruik;*
 - artikel 8 van de Verordening (EG) nr. 141/2000 van het Europees Parlement en de Raad van 16 december 1999 inzake weesgeneesmiddelen;*
 - analoge bepalingen van nationaal of internationaal recht, beperkt tot de eerste 10 jaar van data- of marktexclusiviteit; of*

e) 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;

2° in aanmerking te nemen innovatie-inkomsten : de hieronder bedoelde inkomsten die indien er bijzondere verhoudingen bestaan tussen de schuldenaar van de vergoedingen en de ontvangende vennootschap, slechts in aanmerking komen in zoverre zij niet hoger zijn dan deze die tussen niet-verbonden ondernemingen zouden zijn overeengekomen :

- *licentievergoedingen, in zover deze vergoedingen in het in België belastbare resultaat van het belastbaar tijdperk voorkomen;*
- *vergoedingen die aan de vennootschap voor het belastbaar tijdperk zouden verschuldigd zijn indien de goederen die door of voor rekening van de vennootschap worden geproduceerd of de diensten die door of voor rekening van de vennootschap worden geleverd, zouden worden geproduceerd of geleverd door een derde op grond van een licentie verleend door de vennootschap en in zover deze vergoedingen in het in België belastbare resultaat van het belastbaar tijdperk zouden voorkomen;*
- *vergoedingen die aan de vennootschap voor het belastbaar tijdperk zouden verschuldigd zijn indien het productieproces, dat onlosmakelijk verbonden is met de in de bepaling onder 1° bedoelde rechten en dat door of voor rekening van de vennootschap wordt gevolgd, zou worden gevolgd door een derde op grond van een licentie verleend door de vennootschap en in zover deze vergoedingen in het in België belastbare resultaat van het belastbaar tijdperk zouden voorkomen;*
- *schadevergoedingen die, hetzij op grond van een rechterlijke of arbitrale beslissing, hetzij op grond van een minnelijke schikking, hetzij op grond van een verzekeringsovereenkomst, aan de vennootschap verschuldigd zijn ingevolge een schending van een intellectueel eigendomsrecht, en in zover deze schadevergoedingen rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht en in het in België belastbare resultaat van het belastbaar tijdperk voorkomen;*
- *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;*

3° netto-inkomsten : het brutobedrag van de innovatie-inkomsten, verminderd met de in kosten opgenomen in 5° bedoelde uitgaven, gedaan of gedragen in dat belastbaar tijdperk, en die niet lager zijn dan de kosten die tussen niet-verbonden ondernemingen van toepassing zouden zijn;

4° kwalificerende uitgaven : uitgaven voor onderzoek en ontwikkeling die rechtstreeks betrekking hebben op een in de bepaling onder 1° bedoeld intellectueel eigendomsrecht, met uitsluiting van intresten, uitgaven met betrekking tot terreinen en gebouwen, alsook andere uitgaven die niet rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht, en die zijn gedaan door de vennootschap voor de door de vennootschap zelf uitgevoerde activiteiten van onderzoek en ontwikkeling, of door de vennootschap werden betaald :

- *aan een niet-verbonden onderneming; of*
- *aan een verbonden onderneming, voor zover deze onderneming de ontvangen vergoedingen zonder marge doorstort aan een niet-verbonden onderneming;*

5° globale uitgaven : het totaal van :

- *de kwalificerende uitgaven bedoeld in de bepaling onder 4°; en*
- *de uitgaven voor de verwerving van het in de bepaling onder 4° bedoeld intellectueel eigendomsrecht, met uitsluiting van intresten alsook andere uitgaven die niet rechtstreeks betrekking hebben op de verwerving van het intellectueel eigendomsrecht; en*
- *de uitgaven voor onderzoek en ontwikkeling die rechtstreeks betrekking hebben op het in de bepaling onder 4° bedoeld intellectueel eigendomsrecht, met uitsluiting van intresten, uitgaven met betrekking tot terreinen en gebouwen, alsook andere uitgaven die niet rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht, die aan een verbonden onderneming zijn gedaan, met uitzondering van de in de bepaling onder 4°, tweede streepje, bedoelde uitgaven;*

6° verbonden onderneming : een onderneming ten aanzien waarvan de vennootschap zich rechtstreeks of onrechtstreeks in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt;

7° niet-verbonden onderneming : een onderneming ten aanzien waarvan de vennootschap zich rechtstreeks, noch onrechtstreeks in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt'.

Artikel 7

In dezelfde onderafdeling IIbis, wordt een artikel 205/2 ingevoegd, luidende:

'Artikel 205/2.

§ 1. Om de aftrek voor innovatie-inkomsten voor een belastbaar tijdperk te bepalen, stemmen de in aanmerking te nemen innovatie-inkomsten overeen met het deel van de netto-inkomsten dat uitsluitend betrekking heeft op een intellectueel eigendomsrecht.

Het bepalen van de in het eerste lid bedoelde innovatie-inkomsten, moet afzonderlijk per intellectueel eigendomsrecht gebeuren. Indien de vennootschap aanspraak kan maken op de in artikel 205/4, § 1, tweede lid, bedoelde afwijking, mag zij de innovatie-inkomsten echter, hetzij per type product of dienst, hetzij per groep van producten of diensten, bepalen.

Indien de bepaling van de innovatie-inkomsten een negatief resultaat oplevert, wordt dit negatieve resultaat achtereenvolgens van de netto innovatie-inkomsten met betrekking tot hetzij hetzelfde intellectueel eigendomsrecht, hetzij hetzelfde type product of dienst, hetzij dezelfde groep van producten of diensten van elk volgend belastbaar tijdperk in mindering gebracht.

§ 2. Voor het belastbaar tijdperk waarvoor de innovatie-inkomsten voor de eerste maal overeenkomstig § 1 afzonderlijk zijn bepaald, wordt dit bedrag verminderd met de in vorige belastbare tijdperken eindigend na 30 juni 2016 in kosten opgenomen globale uitgaven, die niet reeds in mindering zijn gebracht voor het bepalen van de vrijstelling als bedoeld in artikel 194quinquies. Kosten gedaan of gedragen in een belastbaar tijdperk waarin de vennootschap met betrekking tot hetzij dat intellectueel eigendomsrecht, hetzij dat type product of dienst, hetzij die groep van producten of diensten de aftrek voor octrooi-inkomsten overeenkomstig de artikelen 205¹ tot 205⁴, zoals ze bestonden voor ze werden opgeheven door de artikelen 4 tot 7 van de wet van 3 augustus 2016 houdende dringende fiscale bepalingen, heeft toegepast, moeten niet in mindering worden gebracht.

Het eventuele negatieve resultaat na toepassing van het eerste lid wordt achtereenvolgens van de netto innovatie-inkomsten met betrekking tot hetzij hetzelfde intellectueel eigendomsrecht, hetzij hetzelfde type product of dienst, hetzij dezelfde groep van producten of diensten van elk volgend belastbaar tijdperk in mindering gebracht.

In afwijking van het eerste lid kan de vennootschap, in het belastbaar tijdperk dat de innovatie-inkomsten voor de eerste maal overeenkomstig § 1 afzonderlijk zijn bepaald, er onherroepelijk voor opteren de in het eerste lid bedoelde uitgaven lineair te spreiden gedurende een periode van maximaal zeven opeenvolgende belastbare tijdperken.

In het belastbaar tijdperk waarin de in het derde lid bedoelde gekozen termijn komt te vervallen of, eventueel vroeger, waarin de aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot hetzij dat intellectueel eigendomsrecht, hetzij dat type product of dienst, hetzij die groep van producten of diensten niet langer wordt toegepast, wordt de winst van het belastbaar tijdperk verhoogd met een bedrag gelijk aan het positieve verschil tussen de voor dat belastbaar tijdperk en voor de hoogstens zeven voorgaande belastbare tijdperken verleende of overgedragen aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot hetzij dat intellectueel eigendomsrecht, hetzij dat type product of dienst, hetzij die groep van producten of diensten en de aftrek voor innovatie-inkomsten die voor deze belastbare tijdperken met betrekking tot hetzij dat intellectueel eigendomsrecht, hetzij dat type product of dienst, hetzij die groep van producten of diensten zou zijn toegepast indien de belastingplichtige niet had geopteerd voor de in het derde lid bedoelde methode.

Bovendien wordt, wanneer de aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot hetzij dat intellectueel eigendomsrecht, hetzij dat type product of dienst, hetzij die groep van producten of diensten, verder wordt toegepast na afloop van de in het vierde lid bedoelde termijn, het saldo aan in het eerste lid bedoelde uitgaven die niet in mindering zouden zijn gebracht indien de belastingplichtige niet had geopteerd voor de in het derde lid bedoelde methode van lineaire spreiding, verder overeenkomstig het tweede lid in mindering gebracht in de loop van de volgende belastbare tijdperken'.

Artikel 8

In dezelfde onderafdeling IIIbis wordt een artikel 205/3 ingevoegd, luidende:

'Artikel 205/3.

§ 1. De overeenkomstig artikel 205/2 afzonderlijk bepaalde innovatie-inkomsten worden vermenigvuldigd met een breuk waarvan:

- *de teller gelijk is aan de in het belastbaar tijdperk en in vorige belastbare tijdperken gedane kwalificerende uitgaven met betrekking tot hetzij het intellectueel eigendomsrecht, hetzij het type product of dienst, hetzij de groep van producten of diensten waaruit deze innovatie-inkomsten voortvloeien. Het*

aldus bekomen cijfer mag vervolgens met 30 pct. worden verhoogd, tot maximum het cijfer van de noemer;

- *de noemer gelijk is aan de in het belastbaar tijdperk en in vorige belastbare tijdperken gedane globale uitgaven met betrekking tot hetzij het intellectueel eigendomsrecht, hetzij het type product of dienst, hetzij de groep van producten of diensten waaruit deze innovatie-inkomsten voortvloeien.*

In afwijking van het eerste lid, worden, voor de aanslagjaren 2019 en vorige, voor zover er niet ten minste voor drie opeenvolgende belastbare tijdperken bewijsstukken ter beschikking konden worden gehouden overeenkomstig artikel 205/4, § 1, de overeenkomstig artikel 205/2 afzonderlijk bepaalde innovatie-inkomsten vermenigvuldigd met een breuk waarvan:

- *de noemer gelijk is aan alle in dat belastbaar tijdperk en in een van de twee voorgaande belastbare tijdperken gedane uitgaven in het kader van onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of -programma's zoals bedoeld in artikel 275³, § 3;*
- *de teller gelijk is aan het cijfer van de noemer exclusief de uitgaven voor de verwerving van een intellectueel eigendomsrecht en de uitgaven die vergoedingen aan een verbonden onderneming vertegenwoordigen, behoudens voor zover deze verbonden onderneming die vergoedingen zonder marge doorstort aan een niet-verbonden onderneming. Het aldus bekomen cijfer mag vervolgens verhoogd worden met 30 pct., tot maximum het cijfer van de noemer.*

Vanaf het belastbaar tijdperk tijdens hetwelk een vennootschap die met betrekking tot hetzij een intellectueel eigendomsrecht, hetzij een type product of dienst, hetzij een groep van producten of diensten, in vorige belastbare tijdperken de in dit artikel bedoelde breuk op basis van de in het tweede lid bedoelde methode heeft toegepast, overeenkomstig artikel 205/4, § 1, voor drie opeenvolgende belastbare tijdperken bewijsstukken ter beschikking kan houden met betrekking tot hetzij dat intellectuele eigendomsrecht, hetzij dat type product of dienst, hetzij die groep van producten of diensten, en ten laatste vanaf aanslagjaar 2020, wordt de breuk op basis van het eerste lid bepaald en beperkt tot de uitgaven gedaan in het eerste belastbare tijdperk waarvoor de vennootschap met betrekking tot hetzij dat intellectueel eigendomsrecht, hetzij dat type product of dienst, hetzij die groep van producten of diensten, bewijsstukken ter beschikking kon houden, en in latere belastbare tijdperken.

§ 2. In afwijking van § 1, kan de vennootschap de breuk waarmee de overeenkomstig artikel 205/2 afzonderlijk bepaalde innovatie-inkomsten worden vermenigvuldigd, bepalen op basis van de verhouding van de toegevoegde waarde van de zelf uitgevoerde activiteiten voor onderzoek en ontwikkeling tot het geheel van activiteiten voor onderzoek en ontwikkeling, met betrekking tot hetzij een intellectueel eigendomsrecht, hetzij een type product of dienst, hetzij een groep van producten of diensten, onder de voorwaarden dat :

- *de overeenkomstig de eerste paragraaf, eerste of tweede lid, bepaalde breuk, vóór toepassing van de verhoging van 30 pct., minstens 25 pct. bedraagt;*
- *de vennootschap aantoont dat de overeenkomstig de eerste paragraaf, eerste of tweede lid, bepaalde breuk omwille van uitzonderlijke omstandigheden niet overeenstemt met de toegevoegde waarde van de zelf uitgevoerde activiteiten voor onderzoek en ontwikkeling in verhouding tot het geheel van activiteiten voor onderzoek en ontwikkeling, met betrekking tot hetzij een intellectueel eigendomsrecht, hetzij een type product of dienst, hetzij een groep van producten of diensten.*

De vennootschap levert ieder jaar het bewijs dat nog steeds aan de voorwaarden bedoeld in het eerste lid is voldaan.

Het eerste lid vindt toepassing bij voorafgaande beslissing overeenkomstig de wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken'.

Artikel 9

In dezelfde onderafdeling IIlbis wordt een artikel 205/4 ingevoegd, luidende:

'Artikel 205/4.

§ 1. De belastingplichtige houdt ter beschikking van de administratie de bewijsstukken die per intellectueel eigendomsrecht de vaststelling mogelijk maken van :

- *de werkelijke waarde van de van een verbonden onderneming verworven intellectuele eigendomsrechten waaruit het intellectueel eigendomsrecht is ontstaan;*
- *de in artikel 205/1, § 2, 2°, bedoelde innovatie-inkomsten die uitsluitend betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht;*
- *de van de innovatie-inkomsten in mindering gebrachte kosten om tot de in artikel 205/1, § 2, 3°, bedoelde netto-inkomsten te komen;*
- *de in artikel 205/1, § 2, 4°, bedoelde uitgaven die rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht;*
- *de in kosten opgenomen in artikel 205/1, § 2, 5°, bedoelde uitgaven die rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht.*

Wanneer de vennootschap kan aantonen dat de vaststelling van de innovatie-inkomsten per intellectueel eigendomsrecht vanuit praktisch oogpunt niet uitvoerbaar is, mag zij de innovatie-inkomsten vaststellen, hetzij per type product of dienst, hetzij per groep van producten of diensten, die voortvloeien uit intellectuele eigendomsrechten.

§ 2. De Koning bepaalt de nadere regels en de termijn voor de in § 1 bedoelde verplichting.

§ 3. Om het voordeel van de aftrek voor innovatie-inkomsten te rechtvaardigen moet de belastingplichtige bij zijn aangifte in de inkomstenbelastingen een opgave voegen waarvan het model door de minister van Financiën of zijn afgevaardigde wordt vastgesteld, voor elk aanslagjaar waarvoor :

- *ofwel, de aftrek voor innovatie-inkomsten wordt toegepast;*
- *ofwel, de termijn van de in een vorig belastbaar tijdperk gekozen methode van lineaire spreiding bedoeld in artikel 205/2, § 2, tweede lid, nog niet is komen te vervallen, tenzij de aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot hetzij dat intellectueel eigendomsrecht, hetzij dat type product of dienst, hetzij die groep van producten of diensten, waarvoor de methode van lineaire spreiding werd gekozen, niet langer wordt toegepast;*
- *ofwel, de in § 5 bedoelde termijn van herbelegging als gevolg van de vervreemding van een intellectueel eigendomsrecht in een vorig belastbaar tijdperk nog niet is komen te vervallen.*

§ 4. Indien de vennootschap de aftrek voor octrooi-inkomsten overeenkomstig artikel 543 toepast, zijn de artikelen 205/1 tot 205/4 niet van toepassing voor dat belastbaar tijdperk alsmede voor de daarop volgende belastbare tijdperken die afsluiten vóór 1 juli 2021, met betrekking tot het octrooi waarvoor de aftrek voor octrooi-inkomsten wordt toegepast.

§ 5. Indien de vennootschap de bedragen verkregen bij de vervreemding van een in artikel 205/1, § 2, 2°, vijfde streepje, bedoeld intellectueel eigendomsrecht niet binnen een termijn van vijf jaar vanaf de eerste dag van het kalenderjaar waarin de vervreemding heeft plaatsgevonden en uiterlijk bij de stopzetting van de beroepswerkzaamheid, heeft besteed aan in artikel 205/1, § 2, 4°, bedoelde uitgaven betreffende een of meerdere andere in artikel 205/1, § 2, 1°, bedoelde intellectuele eigendomsrechten, wordt het totaal bedrag van de in een vorig belastbaar tijdperk krachtens de artikelen 205/1 tot 205/4 vrijgestelde winst met betrekking tot deze vervreemding als een inkomen van het belastbaar tijdperk beschouwd'.

Artikel 10

In artikel 212, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 11 december 2008, worden de woorden '*afrekken voor octrooi-inkomsten, afrekken voor innovatie-inkomsten,*' ingevoegd tussen de woorden '*belastingkredieten voor onderzoek en ontwikkeling,*' en de woorden '*afrekken voor risicokapitaal*'.

Artikel 11

In artikel 229, § 4, vijfde lid, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 11 december 2008 en laatstelijk gewijzigd bij de wet van 13 december 2012, worden de woorden '*afrekken voor octrooi-inkomsten, afrekken voor innovatie-inkomsten,*' ingevoegd tussen de woorden '*belastingkredieten voor onderzoek en ontwikkeling,*' en de woorden '*afrekken voor risicokapitaal*'.

Artikel 12

In artikel 231, van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 12 mei 2014, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° in paragraaf 2, vijfde lid, worden de woorden *'aftrekken voor octrooi-inkomsten, aftrekken voor innovatie-inkomsten,'* ingevoegd tussen de woorden *'belastingkredieten voor onderzoek en ontwikkeling,'* en de woorden *'aftrekken voor risicokapitaal';*

2° in paragraaf 3, derde lid, worden de woorden *'aftrekken voor octrooi-inkomsten, aftrekken voor innovatie-inkomsten,'* ingevoegd tussen de woorden *'belastingkredieten voor onderzoek en ontwikkeling,'* en de woorden *'aftrekken voor risicokapitaal'.*

Artikel 13

Artikel 236bis, van hetzelfde Wetboek, opgeheven bij de wet van 3 augustus 2016, wordt hersteld als volgt:
'Art. 236bis.

De artikelen 205/1 tot 205/4 zijn van toepassing op de in artikel 227, 2°, bedoelde belastingplichtigen voor de innovatie-inkomsten met betrekking tot intellectuele eigendomsrechten die worden aangewend in hun Belgische inrichtingen.

Voor de toepassing van artikel 205/2, worden de bruto innovatie-inkomsten verminderd met de kosten voor zelf uitgevoerde activiteiten voor onderzoek en ontwikkeling, aan derden verschuldigde vergoedingen, evenals met de afschrijvingen op de verworven intellectuele eigendomsrechten die ten laste van het belastbaar resultaat van de Belgische inrichtingen worden gelegd'.

Artikel 14

In artikel 286 van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 3 augustus 2016, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° in het tweede lid worden de woorden *'tot innovatie-inkomsten waarvoor overeenkomstig de artikelen 205/1 tot 205/4 of artikel 236bis een aftrek voor innovatie-inkomsten wordt verleend en'* ingevoegd tussen de woorden *'met betrekking'* en de woorden *'tot octrooi-inkomsten';*

2° in het derde lid worden de woorden *'respectievelijk diezelfde innovatie-inkomsten waarvoor overeenkomstig de artikelen 205/1 tot 205/4 of artikel 236bis een aftrek voor innovatie-inkomsten wordt verleend en'* ingevoegd tussen de woorden *'de belasting verschuldigd op'* en de woorden *'diezelfde octrooi-inkomsten'.*

Artikel 15

In artikel 416, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 25 april 2007, worden de woorden *'of met de krachtens artikel 194quater, § 4, belastbaar geworden investeringsreserve'* vervangen door de woorden *',' met de krachtens artikel 194quater, § 4, belastbaar geworden investeringsreserve, of met de krachtens artikel 194quinquies, § 3, belastbaar geworden sommen'.*

Artikel 16

Deze wet heeft uitwerking met ingang van 1 juli 2016.

8. Hierna volgen de artikelen 5 tot 9, W 17.12.2017.

Artikel 5

In artikel 205/1, § 2, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 9 februari 2017, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° de bepaling onder 1°, a, wordt vervangen als volgt:

'a) een octrooi of aanvullend beschermingscertificaat dat niet door de vennootschap, een licentienemer of verbonden onderneming is gebruikt voor de verkoop van goederen of diensten aan onafhankelijke derden vóór 1 januari 2007; of;

2° in de inleidende zin van de bepaling onder 1°, d, worden de woorden *',' beperkt tot de eerste 11 jaar,'* ingevoegd tussen de woorden *'data- of marktexclusiviteit'* en de woorden *'op grond van';*

3° in de bepaling onder 1°, d, zesde streepje, worden de woorden *',' beperkt tot de eerste 10 jaar van data- of marktexclusiviteit'* opgeheven;

4° in de bepaling onder 2°, vijfde streepje, wordt het woord 'bedragen' vervangen door het woord 'vergoedingen' en de woorden ', of dat ten laatste in de afgelopen 24 maanden' worden vervangen door de woorden 'of, indien het een verworven intellectueel eigendomsrecht betreft, dat minstens 24 maanden voorafgaand aan de vervreemding'.

Artikel 6

In artikel 205/2 van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 9 februari 2017, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° paragraaf 1, eerste lid, wordt aangevuld met de volgende zin: 'Wanneer voor een deel van dit belastbaar tijdperk met betrekking tot hetzelfde intellectueel eigendomsrecht ook de aftrek voor octrooi-inkomsten overeenkomstig de artikelen 205/1 tot 205/4, zoals ze bestonden voor ze werden opgeheven door de artikelen 4 tot 7 van de wet van 3 augustus 2016 houdende dringende fiscale bepalingen, is toegepast, worden de innovatie-inkomsten met betrekking tot dat deel van het belastbaar tijdperk niet in aanmerking genomen';

2° paragraaf 2, eerste lid, wordt aangevuld met de volgende zin: 'Wanneer slechts met betrekking tot een deel van het belastbaar tijdperk de bovenvermelde aftrek voor octrooi-inkomsten is toegepast, worden enkel de kosten gedaan of gedragen in verhouding tot het deel van het belastbaar tijdperk dat de bovenvermelde aftrek voor octrooi-inkomsten is toegepast, niet in mindering gebracht'.

Artikel 7

In artikel 205/4, § 1, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 9 februari 2017, in de Franstalige tekst, worden de woorden 'n'est pas' ingevoegd tussen de woorden 'par droit de propriété intellectuelle' en de woorden 'réalisable d'un point de vue pratique'.

Artikel 8

Artikel 543, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 3 augustus 2016, wordt aangevuld met de woorden 'en waarvoor de aftrek voor innovatie-inkomsten vermeld in de artikelen 205/1 tot 205/4 nog niet werd toegepast'.

Artikel 9

De artikelen 5, 1° en 4°, en 6 hebben uitwerking met ingang van 1 juli 2016.

FAQ

1. Wie kan aanspraak maken op de aftrek voor innovatie-inkomsten?

9. Die maatregel heeft een algemene draagwijdte. Ze is van toepassing op alle binnenlandse vennootschappen en, voor de innovatie-inkomsten met betrekking tot de intellectuele eigendomsrechten die verbonden zijn met hun Belgische inrichtingen, op de buitenlandse vennootschappen, wat ook de grootte ervan is, die volle eigenaar, mede-eigenaar of vruchtgebruiker zijn van een in aanmerking komend intellectueel eigendomsrecht of titularis van licenties of rechten die verbonden zijn aan zo'n recht.

10. Het volstaat dat een vennootschap over enig recht beschikt voor het gebruik van de intellectuele eigendom. Daarmee wordt vermeden dat in het kader van gezamenlijke ontwikkelingsprojecten, waarbij slechts één partij de formele eigenaar is van de gezamenlijk ontwikkelde intellectuele eigendom, de andere partij of partijen, enkel en alleen omdat zij geen houder van de intellectuele eigendom is of zijn, van de aftrek voor innovatie-inkomsten wordt of worden uitgesloten. De bijdrage die geleverd wordt aan het gezamenlijk ontwikkelen van een intellectuele eigendom zal de vennootschap in kwestie recht geven om aanspraak te maken op de aftrek voor innovatie-inkomsten (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 10).

2. De intellectuele eigendomsrechten – Welke intellectuele eigendomsrechten komen in aanmerking?

11. Zoals verduidelijkt in nr. 5, werd het toepassingsgebied van de nieuwe aftrek uitgebreid en heeft ze niet alleen meer betrekking op octrooien maar ook op andere intellectuele eigendomsrechten. Overeenkomstig artikel 205/1, § 2, 1°, WIB 92, komen de volgende intellectuele eigendomsrechten in aanmerking voor de aftrek voor innovatie-inkomsten:

- a) de octrooien of aanvullende beschermingscertificaten die niet door de vennootschap, een licentienemer of een verbonden onderneming zijn gebruikt voor de verkoop van goederen of diensten aan onafhankelijke derden vóór 01.01.2007;
- b) de kwekersrechten waarvoor de aanvraag is ingediend of die door de vennootschap zijn verworven, ten vroegste op 01.07.2016;
- c) de weesgeneesmiddelen, beperkt tot de eerste 10 jaar dat ze als dusdanig zijn ingeschreven in het Europees Register van weesgeneesmiddelen, en waarvan de aanvraag is ingediend of die door de vennootschap zijn verworven, ten vroegste op 01.07.2016;
- d) de na 30.06.2016 van overheidswege toegekende data- of marktexclusiviteit beperkt tot de eerste 11 jaar bij toepassing van:

- artikel 59 van de Verordening (EG) nr. 1107/2009 van het Europees Parlement en de Raad van 21 oktober 2009 betreffende het op de markt brengen van gewasbeschermingsmiddelen en tot intrekking van de Richtlijnen 79/117/EEG en 91/414/EEG van de Raad;
- artikel 14.11 van de Verordening (EG) nr. 726/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 31 maart 2004 tot vaststelling van communautaire procedures voor het verlenen van vergunningen en het toezicht op geneesmiddelen voor menselijk en diergeneeskundig gebruik en tot oprichting van een Europees geneesmiddelenbureau;
- de artikelen 10.1, 10.5 of 74bis van de Richtlijn Nr. 2001/83/EG van het Europees Parlement en de Raad van 6 november 2001 tot vaststelling van een communautair wetboek betreffende geneesmiddelen voor menselijk gebruik;
- de artikelen 13.1, 13.5 of 13bis van de Richtlijn Nr. 2001/82/EG van het Europees Parlement en de Raad van 6 november 2001 tot vaststelling van een communautair wetboek betreffende geneesmiddelen voor diergeneeskundig gebruik;
- artikel 8 van de Verordening (EG) nr. 141/2000 van het Europees Parlement en de Raad van 16 december 1999 inzake weesgeneesmiddelen;
- analoge bepalingen van nationaal of internationaal recht;

e) auteursrechtelijk beschermde computerprogramma's, met inbegrip van een afgeleid werk of aanpassing van een bestaand computerprogramma, dat is voortgevloeid uit een in artikel 275³, § 3, WIB 92, bedoeld onderzoeks- of ontwikkelingsproject of - programma en nog geen inkomsten heeft voortgebracht vóór 01.07.2016.

12. Er wordt opgemerkt dat alle aan marketing gerelateerde intellectuele eigendom van de aftrek voor innovatie-inkomsten is uitgesloten. Inkomsten uit de benaming, logo's, vormen, merken, ... die bedoeld zijn om een product of dienst te onderscheiden, evenals gebruiksmodellen, komen niet in aanmerking (zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 11).

3. De intellectuele eigendomsrechten – Moeten ze worden geboekt op het actief van de balans van de jaarrekening van de vennootschap?

13. De intellectuele eigendomsrechten waarvoor de vennootschap het voordeel van de aftrek (vrijstelling) voor innovatie-inkomsten wenst te verkrijgen, moeten geheel of gedeeltelijk door de vennootschap zelf zijn ontwikkeld of van derden zijn verworven en moeten worden geboekt op het actief van de balans van de vennootschap in de rubriek 'II. Immateriële vaste activa'.

14. Er wordt aan herinnerd dat het KB 18.12.2015 (1), dat het Belgische boekhoudrecht in overeenstemming heeft gebracht met de Europese Richtlijn 2013/34/EU, het KB/W. Venn heeft gewijzigd, inzonderheid wat betreft de boekhoudkundige verwerking van kosten van onderzoek en ontwikkeling. Daaruit blijkt dat de kosten van ontwikkeling, in tegenstelling tot de kosten van onderzoek, nog steeds kunnen worden geboekt in de rubriek 'II. Immateriële vaste activa' op het actief van de balans van de jaarrekening. Niettemin verduidelijkt het Verslag aan de Koning bij het KB 18.12.2015 dat de boeking van nieuwe kosten van onderzoek onder de immateriële vaste activa toegelaten blijft voor zover die kosten onmiddellijk en volledig worden afgeschreven in het jaar dat ze worden geactiveerd. Voor meer toelichting bij die materie wordt verwezen naar de circulaire AAFisc Nr. 18/2016 (nr. Ci.701.947) d.d. 15.6.2016 en meer bepaald naar de titel 'II.A.2.KB 18.12.2015' ervan.

(1) Het KB van 18.12.2015 tot omzetting van Richtlijn 2013/34/EU van 26 juni 2013 van het Europees Parlement en van de Raad betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van Richtlijn

4. De intellectuele eigendomsrechten – Is het vereist dat de vennootschap een verworven intellectueel eigendomsrecht verder verbetert?

15. De aftrek voor innovatie-inkomsten is van toepassing zowel op de door de vennootschap geheel of gedeeltelijk zelf ontwikkelde intellectuele eigendomsrechten als op de rechten verworven van al dan niet onafhankelijke derden.

16. Er is impliciet vereist dat de verworven intellectuele eigendomsrechten door de vennootschap geheel of gedeeltelijk verder werden verbeterd (zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 9).

Die voorwaarde wordt niet meer uitdrukkelijk vermeld (in tegenstelling tot wat voorzien was in het kader van de aftrek voor octrooi-inkomsten) aangezien de Nexus-breuk (zie de nrs. 71 e.v.) het aandeel weergeeft van de door de vennootschap zelf uitgevoerde of aan een niet-verbonden onderneming uitbestede O&O-activiteiten in de totale O&O-activiteiten met betrekking tot een intellectueel eigendomsrecht en zodoende het bedrag van de toegekende aftrek wordt beperkt. In dezelfde zin is ook niet meer vereist dat vennootschappen, andere dan die bedoeld in artikel 15, §§ 1 tot 6, W. Venn, de ontwikkeling of de verbetering moeten realiseren binnen een onderzoekscentrum dat een tak van werkzaamheid vormt. Dat in tegenstelling tot wat voorzien was in het kader van de aftrek voor octrooi-inkomsten.

17. De vereiste dat de beschermde producten of werkwijzen door de vennootschap verder moeten verbeterd zijn, betekent dat de vennootschap moet kunnen aantonen dat het verderzetten van de ontwikkeling van de beschermde producten of werkwijzen tot een toegevoegde waarde heeft geleid.

18. De wet vereist niet dat de verbetering aanleiding geeft tot aanvullende octrooien. De verbetering kan o.a. worden afgeleid uit 'de verhoging van de economische waarde van het beschermd product, werkwijze, plantenras of geneesmiddel'. Er moet ter zake geen enkel bijkomend octrooi (of verbeteringsoctrooi) worden verleend.

5. De intellectuele eigendomsrechten – Op welk moment wordt een computerprogramma beschouwd als auteursrechtelijk beschermd?

19. De categorie van 'auteursrechtelijk beschermde computerprogramma's' wijkt af van de overige vier categorieën van intellectuele eigendom in die zin dat de auteursrechten geen aanvraag behoeven, maar dat zij automatisch ontstaan op het moment dat zij door het auteursrecht beschermd worden geacht (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 10).

20. Overeenkomstig artikel XI.295 van het Wetboek van Economisch Recht verkrijgt een computerprogramma bescherming indien het oorspronkelijk is in die zin, dat het een eigen intellectuele schepping van de auteur is. Om te bepalen of het programma voor auteursrechtelijke bescherming in aanmerking komt, mogen geen andere criteria worden toegepast.

Het auteursrecht beschermt het computerprogramma in zijn verschillende aspecten: broncode, objectcode, esthetische elementen, interface, voorbereidend materiaal, structuur van het programma, Een nog niet uitgeschreven programma waarvan de architectuur voldoende is ontwikkeld, kan ook reeds beschermd zijn. Voor meer verduidelijkingen betreffende de computerprogramma's die beschermd zijn door het auteursrecht kan de internetsite van de FOD Economie, KMO, Middenstand en Energie worden geraadpleegd op het adres <http://economie.fgov.be>, luik 'Intellectuele eigendom' van de rubriek 'Ondernemingen en zelfstandigen'.

6. De intellectuele eigendomsrechten – Wie is titularis van het vermogensrecht met betrekking tot een computerprogramma dat in het kader van een arbeidscontract of andere is ontwikkeld en dat door het auteursrecht wordt beschermd?

21. Artikel XI.296 van het Wetboek van Economisch recht bepaalt dat alleen de werkgever geacht wordt verkrijger te zijn van de vermogensrechten met betrekking tot computerprogramma's die zijn gemaakt door

een of meer werknemers of beampten bij de uitoefening van hun taken of in opdracht van hun werkgever, tenzij bij overeenkomst of statutair anders is bepaald.

M.a.w., hoewel er steeds een natuurlijke persoon (werknemer, bedrijfsleider, onderaannemer, ...) aan de basis ligt van het ontwikkelde programma, wordt overeenkomstig artikel XI.296 van het Wetboek van Economisch recht enkel de werkgever geacht verkrijger te zijn van de vermogensrechten met betrekking tot de computerprogramma's die zijn gemaakt, tenzij bij overeenkomst of statutair anders is bepaald. Bijgevolg wordt de vennootschap geacht zelf het auteursrechtelijk beschermde computerprogramma te hebben ontwikkeld.

22. Uit de parlementaire stukken blijkt dat voor de categorie van de auteursrechtelijk beschermde computerprogramma's, de initiële verwerving van het door een werknemer, bedrijfsleider of een onderaannemer ontwikkelde recht, beschouwd moet worden als een door de vennootschap zelf ontwikkeld computerprogramma, dat door het vermoeden van overdracht van rechten of via overeenkomst in aanmerking komt (zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 10 en 11).

23. Wanneer uitgaven worden gedaan voor de verwerving van auteursrechten die betrekking hebben op een programma dat door een werknemer, een bedrijfsleider, een onderaannemer, ... in het kader van de uitoefening van zijn functie werd ontwikkeld, volgens nauwkeurige aanwijzingen die werden ontvangen, of in het kader van de uitoefening van een contract van onderaanneming dat de grote lijnen van de taak duidelijk omschrijft, vormen zij bijgevolg uitgaven zoals bedoeld in artikel 205/1, § 2, 4°, WIB 92, meer bepaald kwalificerende uitgaven.

24. De vergoedingen die door de vennootschap aan haar werknemers, bedrijfsleiders, onderaannemers,... worden betaald voor het gebruik van een auteursrechtelijk beschermd programma dat in een ander kader werd ontwikkeld vormen daarentegen uitgaven voor het verwerven van een intellectueel eigendomsrecht zoals bedoeld in artikel 205/1, § 2, 5°, tweede streepje, WIB 92, meer bepaald globale uitgaven.

7. De intellectuele eigendomsrechten – Op welk moment kan een auteursrechtelijk beschermd computerprogramma worden beschouwd als een intellectueel eigendomsrecht dat in aanmerking komt?

25. Auteursrechtelijk beschermde computerprogramma's, met inbegrip van afgeleide werken of aanpassingen van bestaande computerprogramma's, worden als in aanmerking komende intellectuele eigendomsrechten beschouwd indien zij voortvloeien uit een onderzoeks- en/of ontwikkelingsproject of –programma zoals bedoeld in artikel 275³, § 3, WIB 92, inzake de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. Die voorwaarde heeft enkel betrekking op de naleving van de definitie inzake O&O en betekent niet dat er effectief een vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing wordt toegepast.

26. Er wordt opgemerkt dat de bedoelde computerprogramma's worden beschouwd als intellectuele eigendomsrechten die in aanmerking komen indien de vennootschap voor de bedoelde projecten of programma's over een bindend advies beschikt van de Programmatorische federale Overheidsdienst Wetenschapsbeleid (Belspo) inzake de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. In de andere gevallen wordt de belastingplichtige verzocht om zo'n bindend advies te vragen aan Belspo, met het oog op de toepassing van de aftrek voor innovatie-inkomsten (zie in die zin, Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 11).

8. De intellectuele eigendomsrechten – Vanaf wanneer kunnen de bedoelde intellectuele eigendomsrechten in aanmerking worden genomen?

27. Zoals reeds vermeld in nr. 5 werd het toepassingsgebied van de nieuwe aftrek uitgebreid met inzonderheid als doel nieuwe of bijkomende O&O-activiteiten te ondersteunen. In dat verband komen enkel de 'nieuwe' intellectuele eigendomsrechten in aanmerking.

28. Wat kwekersrechten en weesgeneesmiddelen betreft, komen enkel diegene waarvan de erkenning ten vroegste op 01.07.2016 is aangevraagd of, in het geval van verworven kwekersrechten en weesgeneesmiddelen, enkel diegene die ten vroegste op 01.07.2016 zijn verworven, voor de toepassing van de nieuwe aftrek in aanmerking.

29. Wat de data- of markt exclusiviteit betreft, komt enkel diegene die vanaf 01.07.2016 van overheidswege is toegekend in aanmerking.

30. De tekst van de W 09.02.2017 voorziet geen enkele beperking wat de octrooien betreft omdat zij reeds in het verleden de aftrek voor octrooi-inkomsten konden verkrijgen (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 10).

Bovendien spreekt het voor zich dat het moet gaan om octrooien die vóór 01.01.2007 door de vennootschap, een licentienemer of een verbonden onderneming nog niet konden worden gebruikt voor het verkopen van goederen of diensten aan onafhankelijke derden (zie de inwerkingtreding van het oude stelsel van de aftrek voor octrooi-inkomsten, nr. 205-2/14 van de administratieve commentaar op het WIB 92).

Artikel 205/1, § 2, 1°, a), WIB 92, wordt in die zin gewijzigd door de W 17.12.2017 zodat expliciet wordt bevestigd dat de beperking die van toepassing is bij de aftrek voor octrooi-inkomsten doorwerkt in de aftrek voor innovatie-inkomsten (Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2764/001, blz. 8).

31. De auteursrechtelijk beschermde computerprogramma's, afgeleide werken of aanpassingen van bestaande computerprogramma's mogen geen inkomsten hebben voortgebracht vóór 01.07.2016.

Indien het een afgeleid werk of de aanpassing van een bestaand computerprogramma betreft, zal enkel het afgeleide werk of de aanpassing aan de nieuwigheidsvoorwaarde onderworpen worden. Wanneer dus bijvoorbeeld een auteursrechtelijk beschermd basisprogramma inkomsten heeft voortgebracht vóór 01.07.2016, maar het afgeleide werk of de aanpassing niet, zullen alleen de inkomsten uit het afgeleide werk of de aanpassing voor de aftrek voor innovatie-inkomsten in aanmerking komen (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 10).

9. De innovatie-inkomsten – Welke inkomsten worden bedoeld?

32. De categorieën van inkomsten die recht kunnen geven op de aftrek voor innovatie-inkomsten werden eveneens uitgebreid in vergelijking met deze uit de aftrek voor octrooi-inkomsten. Artikel 205/1, § 2, 2°, WIB 92, brengt de innovatie-inkomsten onder in 5 categorieën:

- licentievergoedingen;
- vergoedingen die aan de vennootschap voor het belastbare tijdperk zouden verschuldigd zijn indien de goederen die door of voor rekening van de vennootschap worden geproduceerd of de diensten die door of voor rekening van de vennootschap worden geleverd, zouden worden geproduceerd of geleverd door een derde op grond van een licentie verleend door de vennootschap;
- vergoedingen die aan de vennootschap voor het belastbare tijdperk zouden verschuldigd zijn indien het productieproces, dat onlosmakelijk verbonden is met de intellectuele eigendomsrechten die in aanmerking komen en dat door of voor rekening van de vennootschap wordt gevolgd, zou worden gevolgd door een derde op grond van een licentie verleend door de vennootschap;
- schadevergoedingen die, hetzij op grond van een rechterlijke of arbitrale beslissing, hetzij op grond van een minnelijke schikking, hetzij op grond van een verzekeringsovereenkomst, aan de vennootschap verschuldigd zijn ingevolge een schending van een intellectueel eigendomsrecht, in zover die schadevergoedingen rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht;
- vergoedingen verkregen bij de vervreemding van een intellectueel eigendomsrecht dat de aard van vast actief heeft en dat ten laatste in het vorige belastbare tijdperk tot stand is gebracht, of, indien het een verworven intellectueel eigendomsrecht betreft, dat minstens 24 maanden voorafgaand aan de vervreemding is aangeschaft.

33. In het algemeen, indien er bijzondere verhoudingen bestaan tussen de schuldenaar van de inkomsten en de ontvangende vennootschap, komen de voormelde inkomsten slechts in aanmerking in zover zij niet hoger zijn dan de vergoeding of de prijs die tussen onafhankelijke ondernemingen zou zijn overeengekomen.

34. Enkel de inkomsten die uitsluitend verbonden zijn met een intellectueel eigendomsrecht worden in aanmerking genomen. Die inkomsten moeten bovendien voorkomen in het in België belastbare resultaat.

35. Het land waar een product, een dienst of een werkwijze bescherming verkrijgt, is niet doorslaggevend. Het is inderdaad mogelijk dat een vennootschap zich beperkt tot het nemen van een octrooi uitsluitend in het land waar haar belangrijkste concurrent actief is. De wereldwijd daaruit voortvloeiende innovatie-inkomsten komen in aanmerking voor de aftrek voor zover zij voorkomen in het in België belastbare resultaat. Er wordt dus geen enkele aftrek toegestaan voor de inkomsten die worden toegerekend aan buitenlandse inrichtingen.

10. De innovatie-inkomsten – Wat wordt verstaan onder licentievergoedingen?

36. Net zoals bij de aftrek voor octrooi-inkomsten worden ook hier de vergoedingen, van welke aard ook, bedoeld die worden verkregen voor het gebruik van een intellectueel eigendomsrecht dat in aanmerking komt.

Het kan daarbij gaan om vaste betalingen, variabele betalingen (bijvoorbeeld een percentage van de omzet, een percentage van de winst, ...), gemengde betalingen of voorschotten.

11. De innovatie-inkomsten – Wat wordt verstaan onder vergoedingen die begrepen zijn in de verkoopprijs van de geproduceerde goederen of de geleverde diensten?

37. Net zoals bij de aftrek voor octrooi-inkomsten worden ook de vergoedingen bedoeld die begrepen zijn in de verkoopprijs van de geproduceerde goederen of de geleverde diensten.

Het gaat om vergoedingen die aan de vennootschap verschuldigd zouden zijn voor het belastbare tijdperk indien de goederen die door of voor rekening van de vennootschap worden geproduceerd of de diensten die door of voor rekening van de vennootschap worden geleverd, zouden worden geproduceerd of geleverd door een derde op grond van een licentie die door de vennootschap wordt verleend.

38. Bijgevolg moet worden vastgesteld welke vergoeding de vennootschap zou hebben ontvangen indien zij een licentie op de intellectuele eigendomsrechten, die worden gebruikt voor de productie van de goederen of voor de levering van de diensten aan een onafhankelijke vennootschap, zou hebben verleend.

De vennootschap zal dus fictief moeten doen alsof een derde de bedoelde goederen produceert of de diensten levert op grond van de verleende licentie op de intellectuele eigendomsrechten om vervolgens het bedrag vast te stellen van de vergoeding die onder normale marktomstandigheden verschuldigd zou zijn door die fictieve derde.

12. De innovatie-inkomsten – Wat wordt verstaan onder vergoedingen die voortvloeien uit procesinnovatie?

39. Het gaat om de vergoedingen die aan de vennootschap verschuldigd zouden zijn voor het belastbare tijdperk indien het productieproces, dat onlosmakelijk verbonden is met een intellectueel eigendomsrecht dat in aanmerking komt en dat door of voor rekening van de vennootschap wordt gevolgd, zou worden gevolgd door een derde op grond van een licentie die door de vennootschap wordt verleend.

40. Zoals uiteengezet in de nrs. 37 en 38, moet ook daarbij de vergoeding worden vastgesteld die de vennootschap zou hebben ontvangen indien zij aan een onafhankelijke vennootschap een licentie zou hebben verleend om het productieproces te volgen.

41. Die categorie van inkomsten werd toegevoegd om procesinnovatie aan te moedigen. Procesinnovatie zal immers niet altijd leiden tot een meerprijs voor het product of de dienst, omdat het niet noodzakelijk een beschermd product of een beschermde dienst betreft. Daarom zal ook het deel van de marge op de verkoop van het product of de levering van de dienst dat overeenstemt met de vergoeding die een derde aan de vennootschap verschuldigd zou zijn voor het volgen van het beschermde productie- of leveringsproces, als in aanmerking komende innovatie-inkomsten worden beschouwd. Dat betreft niet enkel de werkwijze van het productieproces maar tevens beschermde producten die gebruikt worden in het productieproces (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 12).

13. De innovatie-inkomsten – Wat wordt verstaan onder de schadevergoedingen verkregen door een schending van een intellectueel eigendomsrecht?

42. De aftrek voor innovatie-inkomsten is ook van toepassing op schadevergoedingen, die door een schending van een intellectueel eigendomsrecht dat in aanmerking komt aan de vennootschap verschuldigd zijn, ingevolge een rechterlijke of arbitraire beslissing, een minnelijke schikking of een verzekeringsovereenkomst.

43. Die schadevergoedingen komen slechts in aanmerking in de mate dat ze rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht. Wanneer de aan de vennootschap verschuldigde schadevergoeding naast een deel dat de daadwerkelijke schade vergoedt ook een deel omvat met een bestraffend karakter, zal enkel dat eerste deel in aanmerking komen als innovatie-inkomsten (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 13).

14. De innovatie-inkomsten – Wat wordt verstaan onder de bedragen verkregen bij de vervreemding van een intellectueel eigendomsrecht?

44. De vergoedingen die worden verkregen bij de vervreemding van een intellectueel eigendomsrecht kunnen eveneens recht geven op de aftrek voor innovatie-inkomsten voor zover die vergoedingen verband houden met een recht dat de aard van vast actief heeft (zie ook FAQ 3) en dat,

- in geval van een intellectueel eigendomsrecht dat geheel of gedeeltelijk door de vennootschap werd ontwikkeld, ten laatste in het belastbare tijdperk voorafgaandelijk aan datgene waarin de vervreemding heeft plaatsgevonden, tot stand is gebracht,

of

- in geval van een aangeschaft intellectueel eigendomsrecht, dat al dan niet werd verbeterd, minstens 24 maanden voorafgaand aan de vervreemding is aangeschaft.

45. Oorspronkelijk beoogde de tekst van de W 09.02.2017 de sommen verkregen naar aanleiding van de vervreemding van een intellectueel eigendomsrecht. De W 17.12.2017 heeft het woord 'bedragen' vervangen door 'vergoedingen' zodat ook de vergoedingen in natura in aanmerking komen (zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2764/001, blz. 9).

46. De parlementaire stukken verduidelijken dat de volledige verkoopprijs en niet de boekhoudkundige meerwaarde als bruto innovatie-inkomsten moet worden beschouwd aangezien dat bedrag zal worden verminderd met de kosten die er rechtstreeks op betrekking hebben (inzonderheid de kosten voor de aanschaffing of de ontwikkeling ervan) om te komen tot de netto innovatie-inkomsten (zie de nrs. 49 e.v.) (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 12).

47. De vergoedingen die worden verkregen in het kader van een overeenkomst, andere dan een overeenkomst van vervreemding, die feitelijk leidt tot de exclusieve cessie van de exploitatie van het intellectueel eigendomsrecht voor de gehele duurtijd ervan (bijvoorbeeld een exclusieve licentie van onbepaalde duur), worden a priori onderworpen aan dezelfde voorwaarden als de vergoedingen die worden verkregen naar aanleiding van de vervreemding van zo'n recht (toepassing van artikel 344, § 1, WIB 92).

48. Om de aftrek te behouden die aan die inkomsten is toegekend, moet de vennootschap de sommen, die werden verkregen naar aanleiding van de vervreemding, besteden aan kwalificerende uitgaven (zie nr. 50) met betrekking tot andere intellectuele eigendomsrechten, binnen een termijn van 5 jaar te rekenen vanaf de eerste dag van het kalenderjaar van de vervreemding en ten laatste bij de stopzetting van de beroepswerkzaamheid.

Wanneer de verkoopprijs niet voor het volledige bedrag herbelegd is binnen de voormelde termijn, wordt de voor het vorige belastbare tijdperk verleende aftrek beschouwd als een inkomen van het belastbare tijdperk waarin die termijn verstrijkt.

15. De netto innovatie-inkomsten – Wat zijn de principes en de definities?

49. Overeenkomstig de aanbevelingen van de OESO in het kader van haar BEPS-actieplan, gebeurt de aftrek, die wordt verleend aan de inkomsten die voortkomen van een intellectueel eigendomsrecht, op basis van de netto-inkomsten na aftrek van de O&O-uitgaven die er betrekking op hebben. Dat bedrag zal overeenkomstig artikel 205/3, WIB 92, worden vermenigvuldigd met de zogenaamde Nexus-breuk (zie FAQ 20, de nrs. 71 e.v.).

50. De verschillende begrippen die in aanmerking moeten worden genomen voor het vaststellen van de netto innovatie-inkomsten worden in artikel 205/1, § 2, 4° tot 7°, WIB 92, als volgt gedefinieerd:

- Kwalificerende uitgaven:

Uitgaven voor O&O die rechtstreeks betrekking hebben op een intellectueel eigendomsrecht, met uitsluiting van interesten, uitgaven met betrekking tot terreinen en gebouwen, evenals andere uitgaven die niet rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht, en die zijn gedaan door de vennootschap voor de door de vennootschap zelf uitgevoerde O&O-activiteiten of door de vennootschap werden betaald aan:

- * een niet-verbonden onderneming of
- * een verbonden onderneming, voor zover die onderneming de ontvangen vergoedingen zonder marge doorstort aan een niet-verbonden onderneming.

- Globale uitgaven:

Het totaal van:

- * de kwalificerende uitgaven, en
- * de uitgaven voor de verwerving van het intellectueel eigendomsrecht, met uitsluiting van interesten evenals andere uitgaven die niet rechtstreeks betrekking hebben op de verwerving van het intellectueel eigendomsrecht, en
- * de uitgaven voor O&O die rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht, met uitsluiting van interesten, uitgaven met betrekking tot terreinen en gebouwen, evenals andere uitgaven die niet rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht, die aan een verbonden onderneming zijn gedaan, met uitzondering van de kwalificerende uitgaven die worden gedaan aan een verbonden onderneming die de ontvangen vergoedingen zonder marge doorstort aan een niet-verbonden onderneming (onderneming bedoeld in het tweede streepje van de definitie van 'kwalificerende uitgaven' hiervoor).

- Verbonden onderneming:

Een onderneming ten aanzien waarvan de vennootschap zich rechtstreeks of onrechtstreeks in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt.

- Niet-verbonden onderneming:

Een onderneming ten aanzien waarvan de vennootschap zich noch rechtstreeks, noch onrechtstreeks in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt.

51. Voor het begrip 'band van wederzijdse afhankelijkheid' wordt verwezen naar de administratieve commentaar met betrekking tot artikel 26, WIB 92, en inzonderheid naar de nrs. 26/35-37, Com.IB 92.

52. Inzonderheid de kosten verbonden aan de aanvraag van een intellectueel eigendomsrecht, evenals de andere kosten die in het bijzonder betrekking hebben op de bescherming van het intellectueel eigendomsrecht, vormen geen O&O-uitgaven.

De steunmaatregelen inzake O&O die aan de vennootschap worden toegekend, inzonderheid de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor de onderzoekers en de regionale subsidies, worden niet in aanmerking genomen voor het bepalen van het bedrag van de O&O-uitgaven. Dat betekent dat voor het bepalen van de netto innovatie-inkomsten (zie de FAQ 17 en 18) het brutobedrag van de O&O-uitgaven in aanmerking wordt genomen, evenals de Nexus-breuk (zie FAQ 20 e.v.).

53. Artikel 205/1, § 2, 3°, WIB 92, bepaalt wat moet worden begrepen onder 'netto-inkomsten' terwijl artikel 205/2, WIB 92, de modaliteiten verduidelijkt voor het vaststellen van de netto-inkomsten voor een belastbaar tijdperk.

16. De netto innovatie-inkomsten – Kunnen de netto-inkomsten globaal worden vastgesteld voor alle intellectuele eigendomsrechten?

54. In principe moet de vaststelling van de netto innovatie-inkomsten (zie ook FAQ 15, nr. 49) afzonderlijk per intellectueel eigendomsrecht gebeuren.

55. Overeenkomstig de afwijking zoals voorzien in artikel 205/4, § 1, tweede lid, WIB 92, kan echter, wanneer de vennootschap kan aantonen dat dat vanuit praktisch oogpunt niet of zeer moeilijk uitvoerbaar is, worden toegestaan dat de innovatie-inkomsten, die voortvloeien uit intellectuele eigendomsrechten, worden vastgesteld hetzij per type product of dienst, hetzij per groep van producten of diensten. Die afwijking zou

bijvoorbeeld verantwoord kunnen zijn wanneer een product of een dienst gebaseerd is op een groot aantal verschillende eigendomsrechten.

In dat geval zal de vennootschap het verband moeten aantonen tussen enerzijds de innovatie-inkomsten en de kwalificerende en globale uitgaven en anderzijds hetzij het type product of dienst, hetzij de groep van producten of diensten (zie ook de nrs. 108 en 109).

17. De netto innovatie-inkomsten – Hoe gebeurt de aftrek van de kosten van het belastbare tijdperk?

56. Artikel 205/1, § 2, 3°, WIB 92, bepaalt wat moet worden begrepen onder 'netto-inkomsten' terwijl artikel 205/2, WIB 92, de modaliteiten verduidelijkt voor het vaststellen van de netto-inkomsten voor een belastbaar tijdperk.

57. Overeenkomstig artikel 205/1, § 2, 3°, WIB 92, moet, voor het vaststellen van de netto innovatie-inkomsten, het brutobedrag van de innovatie-inkomsten worden verminderd met de in kosten opgenomen globale uitgaven, gedaan of gedragen in het belastbare tijdperk en die niet lager mogen zijn dan de kosten die tussen niet-verbonden ondernemingen van toepassing zouden zijn.

58. Het begrip 'globale uitgaven' (zie nr. 50) heeft bijgevolg betrekking op de kosten van O&O-activiteiten die uitsluitend betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht, gedragen door de vennootschap zelf of door een al dan niet verbonden onderaannemer, met inbegrip van de kosten voor het verwerven van het intellectueel eigendomsrecht verworven van derden (zie in dat verband ook nr. 60). Naast de eenmalige uitgave voor de verwerving van de volle eigendom, mede-eigendom of vruchtgebruik van een intellectueel eigendomsrecht, worden ook weerkerende uitgaven zoals royalty's of licentievergoedingen als uitgaven voor de verwerving van een intellectueel eigendomsrecht beschouwd (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 14).

Enkel de kosten die rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht worden in aanmerking genomen, met uitsluiting dus van interesten, kosten verbonden aan terreinen en gebouwen en elke andere kost die niet kan worden toegerekend aan de O&O-activiteiten.

In dat kader verduidelijkt de Memorie van Toelichting (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 13): *'Om te bepalen of een kost rechtstreeks betrekking heeft op innovatie-inkomsten zal niet zozeer naar de "aard" van de kosten gekeken worden, maar wel naar hun eigenlijke aanwending'*. Als voorbeeld worden de loonkosten genomen van een onderzoeker die zich wijdt aan de ontwikkeling van een intellectuele eigendom. Hoewel de loonkosten volgens hun aard op de kostenrekeningen betreffende bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen worden geboekt, vormen die kosten O&O-uitgaven die rechtstreeks betrekking hebben op een intellectueel eigendomsrecht.

Onder de loonkosten van een onderzoeker wordt de globale loonkost voor een vennootschap verstaan ingevolge het werk van de onderzoeker in dienst van die vennootschap. Behalve de kosten die verband houden met de eigenlijke bezoldiging moeten ook inzonderheid de kosten die door de vennootschap worden gedragen inzake maaltijdcheques, groepsverzekering, bedrijfswagen, telefoon, multimedia, in aanmerking worden genomen.

Zo moet bijvoorbeeld onder de loonkosten die verbonden zijn met de terbeschikkingstelling van een bedrijfswagen alle kosten worden begrepen die voortvloeien uit die terbeschikkingstelling (privé en beroepsmatig), namelijk de kosten van afschrijving, onderhoud, brandstof, verzekering, ... verminderd met de eventuele tussenkomst van de werknemer.

In het algemeen moet per intellectueel eigendomsrecht het gedeelte van de loonkosten kunnen worden bepaald dat verbonden is aan O&O-activiteiten.

De O&O-kosten die niet kunnen worden toegewezen aan een bepaald intellectueel eigendomsrecht, mogen niet in mindering worden gebracht van de bruto innovatie-inkomsten die voortvloeien uit dat recht. De Memorie van Toelichting verduidelijkt niettemin dat om het rechtstreeks verband vast te stellen met een intellectueel eigendomsrecht, er naar de 'intentie' van die uitgaven moet worden gekeken. De Memorie neemt als voorbeeld het geval van een intellectueel eigendomsrecht dat voortvloeit uit een groter O&O-project waarbij pas op het moment van de totstandkoming van de intellectuele eigendom kan worden vastgesteld dat bepaalde O&O-uitgaven niet rechtstreeks betrekking hebben op die intellectuele eigendom. Wanneer niettemin op het moment dat de uitgaven worden gedaan die uitgaven kunnen worden beschouwd als rechtstreeks betrekking hebbend op de intellectuele eigendom, zullen ook zij in aanmerking komen als

globale uitgaven en, in voorkomend geval, indien voldaan is aan de voorwaarden, als kwalificerende uitgaven (zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 20 en nr. 59). In ieder geval is het de belastingplichtige die moet aantonen dat de O&O-kosten niet toegerekend kunnen worden aan een bepaald intellectueel eigendomsrecht.

59. Overeenkomstig artikel 205/2, § 1, derde lid, WIB 92, wordt, indien de vaststelling van de innovatie-inkomsten een negatief resultaat oplevert, dat bedrag achtereenvolgens van de netto innovatie-inkomsten met betrekking tot hetzij hetzelfde intellectueel eigendomsrecht, hetzij hetzelfde type product of dienst, hetzij dezelfde groep van producten of diensten (voortaan opgenomen onder de algemene term 'intellectueel eigendomsrecht') van elk volgend belastbaar tijdperk in mindering gebracht.

60. De aandacht wordt erop gevestigd dat de tekst van artikel 205/1, § 2, 3°, WIB 92, bepaalt dat de in kosten opgenomen globale uitgaven, gedaan of gedragen in het belastbare tijdperk, in mindering moeten worden gebracht van de bruto innovatie-inkomsten. In het geval van een investering door de verwerving van een immaterieel vast actief (dat wordt gebruikt in het kader van de ontwikkeling van een intellectueel eigendomsrecht dat het fiscaal voordeel verkrijgt), zullen enkel de afschrijvingskosten die er mee verband houden en die drukken op het resultaat van het belastbare tijdperk, van die bruto-inkomsten uit dat intellectueel eigendomsrecht moeten worden afgetrokken en niet de aanschaffingsprijs in zijn geheel.

61. Ten slotte worden, overeenkomstig artikel 236bis, tweede lid, WIB 92, voor het bepalen van de netto innovatie-inkomsten van de Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen, de bruto innovatie-inkomsten verminderd met de kosten voor zelf uitgevoerde O&O-activiteiten, met aan derden verschuldigde vergoedingen, evenals met de afschrijvingen op de verworven intellectuele eigendomsrechten die ten laste van het belastbare resultaat van de Belgische inrichtingen worden gelegd.

18. De netto innovatie-inkomsten – Hoe gebeurt de aftrek van de historische kosten?

62. Er wordt aan herinnerd dat artikel 205/1, § 2, 3°, WIB 92, bepaalt wat moet worden begrepen onder 'netto-inkomsten' terwijl artikel 205/2, WIB 92, de modaliteiten verduidelijkt voor het vaststellen van de netto-inkomsten voor een belastbaar tijdperk.

63. Wanneer de innovatie-inkomsten met betrekking tot een intellectueel eigendomsrecht voor de eerste maal afzonderlijk worden vastgesteld, moeten die inkomsten niet alleen worden verminderd met de kosten die tijdens het bedoelde belastbare tijdperk worden gedaan of gedragen maar ook met de globale uitgaven die als kosten zijn opgenomen tijdens vorige belastbare tijdperken eindigend na 30.06.2016 (de zogenaamde 'historische kosten').

64. Er wordt opgemerkt dat, wanneer reeds rekening werd gehouden met die historische kosten naar aanleiding van de vorming van een vrijgestelde reserve voor innovatie-inkomsten die verband houdt met hetzelfde intellectueel eigendomsrecht overeenkomstig artikel 194quinquies, WIB 92 (zie de nrs. 93 e.v.), ze geen tweede keer moeten worden afgetrokken voor de vaststelling van de netto-inkomsten in het kader van de aftrek voor innovatie-inkomsten.

65. Bovendien moeten de kosten die gedaan of gedragen zijn tijdens een belastbaar tijdperk waarin de vennootschap de aftrek voor octrooi-inkomsten overeenkomstig de artikelen 205¹ tot 205⁴, WIB 92, zoals ze bestonden vóór ze werden opgeheven door de artikelen 4 tot 7, W 03.08.2016, heeft toegepast, en die het bedrag van de voormelde aftrek al dan niet hebben verminderd, niet in beschouwing worden genomen.

Wanneer slechts met betrekking tot een deel van het belastbare tijdperk de aftrek voor octrooi-inkomsten wordt toegepast, worden enkel de kosten die gedaan of gedragen zijn in verhouding tot het deel van het belastbare tijdperk waarin die aftrek voor octrooi-inkomsten wordt toegepast, niet in mindering gebracht (zie ook FAQ 29, nr. 119).

66. Die historische kosten kunnen in één keer (zie artikel 205/2, § 2, eerste en tweede lid, WIB 92) of gespreid (zie artikel 205/2, § 2, derde tot vijfde lid, WIB 92) worden afgetrokken.

67. Wanneer de historische kosten in één keer worden afgetrokken en die verrichting een negatief resultaat oplevert, wordt dat achtereenvolgens van de netto innovatie-inkomsten met betrekking tot hetzelfde intellectueel eigendomsrecht van elk van de volgende belastbare tijdperken afgetrokken.

68. Overeenkomstig artikel 205/2, § 2, derde tot vijfde lid, WIB 92, kan de vennootschap, in het belastbare tijdperk waarin de innovatie-inkomsten voor de eerste maal afzonderlijk zijn bepaald, er onherroepelijk voor

opteren de historische kosten lineair te spreiden gedurende een periode van maximum 7 opeenvolgende belastbare tijdperken.

Indien in het belastbare tijdperk waarin de spreidingstermijn komt te vervallen of eventueel vroeger, als de aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot het intellectueel eigendomsrecht niet langer wordt toegepast, blijkt dat de historische kosten nog niet volledig werden afgetrokken, worden de belastbare basis en het saldo van de historische kosten herberekend alsof de vennootschap niet had geopteerd voor de gespreide aftrek van de historische kosten.

Daarvoor wordt de winst van het belastbare tijdperk verhoogd met een bedrag gelijk aan het positieve verschil tussen, enerzijds de voor dat belastbare tijdperk en voor de hoogstens 6 (2) voorgaande belastbare tijdperken verleende of overgedragen aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot het intellectueel eigendomsrecht, en anderzijds, de aftrek voor innovatie-inkomsten die voor dat recht zou zijn toegepast indien de belastingplichtige niet had geopteerd voor de lineaire spreiding van de historische kosten.

(2) Inzake de spreidingstermijn is er een tegenstrijdigheid tussen het derde en het vierde lid van artikel 205/2, § 2, WIB 92. In de tekst van artikel 205/2, § 2, vierde lid, WIB 92, moet 'zes' worden gelezen in plaats van 'zeven'.

Het bedoelde bedrag moet voor het bedoelde belastbare tijdperk worden opgenomen in de verworpen uitgaven.

Bovendien wordt, wanneer de aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot het intellectueel eigendomsrecht verder wordt toegepast na afloop van de spreidingstermijn, het saldo aan historische kosten, die niet in mindering zou zijn gebracht indien de belastingplichtige niet had geopteerd voor de spreiding ervan, achtereenvolgens afgetrokken van de netto innovatie-inkomsten met betrekking tot hetzelfde intellectueel eigendomsrecht van elk van de volgende belastbare tijdperken.

19. De netto innovatie-inkomsten – Aftrek van de historische kosten – Voorbeelden

69. Voorbeeld 1

Gegevens:

Een vennootschap heeft met betrekking tot een in aanmerking komend intellectueel eigendomsrecht waarvoor ze voor de eerste maal de aftrek voor innovatie-inkomsten toepast, historische kosten van 70.000 euro.

De vennootschap opteert ervoor om die historische kosten lineair te spreiden over 7 belastbare tijdperken.

De vennootschap heeft met betrekking tot dat intellectueel eigendomsrecht voor dat belastbare tijdperk en de 6 volgende respectievelijk 18.000, 13.000, 15.000, 11.000, 10.000, 11.000 en 13.000 euro bruto innovatie-inkomsten verkregen.

Voor de bedoelde belastbare tijdperken bedragen de kosten respectievelijk 3.500, 3.300, 2.900, 2.850, 2.550, 2.500 en 2.400 euro.

In dit voorbeeld wordt, voor een betere leesbaarheid en een beter begrip, een Nexus-breuk van 100 % toegepast. Die breuk wordt hierna in de nrs. 71 e.v. toegelicht.

Het fiscaal voordeel dat verbonden is aan de innovatie-inkomsten en dat hierna in de nrs. 90 e.v. wordt verduidelijkt, bedraagt 85 %.

Bepaling van de aftrek voor innovatie-inkomsten overeenkomstig de artikelen 205/1, 205/2 en 205/3, WIB 92 (bedragen in euro):

Belastbare tijdperk	Bruto innovatie-inkomsten	Kosten van het belastbare tijdperk	Bedrag van de historische kosten dat gespreid wordt afgetrokken in het belastbare tijdperk	Netto-inkomsten	Nexus-breuk	Fiscaal Voordeel	Aftrek

1	18.000	3.500	10.000	4.500	x 100 %	x 85 %	3.825
2	13.000	3.300	9.700	0	-	-	-
3	15.000	2.900	10.000	2.100	x 100 %	x 85 %	1.785
4	11.000	2.850	8.150	0		-	-
5	10.000	2.550	7.450	0		-	-
6	11.000	2.500	8.500	0		-	-
7	13.000	2.400	10.000	600	x 100 %	x 85 %	510
							6.120

Herberekening van de belastbare grondslag en de historische kosten overeenkomstig artikel 205/2, § 2, vierde en vijfde lid, WIB 92 (bedragen in euro):

Bepaling van de aftrek voor innovatie-inkomsten indien de vennootschap niet had geopteerd voor de spreiding van de historische kosten

Belastbare Tijdperk	Bruto innovatie- inkomsten	Kosten van het belastbare tijdperk	Historische kosten die ineens worden afgetrokken	Overdracht negatief resultaat van het vorige belastbare tijdperk	Netto- inkomsten	Nexus- breuk	Fiscaal voordeel	Aftrek
1	18.000	3.500	70.000	-	-55.500			
2	13.000	3.300	-	-55.500	-45.800			
3	15.000	2.900	-	-45.800	-33.700			
4	11.000	2.850	-	-33.700	-25.550			
5	10.000	2.550	-	-25.550	-18.100			
6	11.000	2.500	-	-18.100	-9.600			
7	13.000	2.400	-	-9.600	1.000	x 100 %	x 85 %	850
								850

Door de spreiding van de historische kosten heeft de vennootschap een aftrek voor innovatie-inkomsten van 6.120 euro verkregen. Indien de vennootschap de historische kosten niet had gespreid, zou ze een aftrek voor innovatie-inkomsten van 850 euro hebben verkregen. Bijgevolg moet de winst van het 7e belastbare tijdperk worden verhoogd met 5.270 euro (6.120 – 850). Dat bedrag moet worden opgenomen onder de verworpen uitgaven van het 7e belastbare tijdperk.

Het bedrag van de historische kosten dat in één keer werd afgetrokken, is na afloop van de periode waarover de kosten kunnen worden gespreid volledig aangezuiverd. Bijgevolg zijn er op dat ogenblik geen historische kosten meer die aftrekbaar zijn.

70. Voorbeeld 2

Gegevens:

Een vennootschap heeft met betrekking tot een in aanmerking komend intellectueel eigendomsrecht waarvoor ze voor de eerste maal de aftrek voor innovatie-inkomsten toepast, historische kosten van 70.000 euro.

De vennootschap opteert er voor om die historische kosten lineair te spreiden over 7 belastbare tijdperken.

De vennootschap heeft met betrekking tot dat intellectueel eigendomsrecht, voor dat belastbare tijdperk en voor de 6 volgende, respectievelijk 18.000, 13.000, 15.000, 11.000, 10.000, 11.000 en 13.000 euro bruto innovatie-inkomsten verkregen.

Voor de bedoelde belastbare tijdperken bedragen de kosten respectievelijk 4.000, 3.500, 2.900, 3.000, 2.600, 2.550 en 2.600 euro.

In dit voorbeeld wordt, voor een betere leesbaarheid en een beter begrip, een Nexus-breuk van 100 % toegepast. Die breuk wordt hierna in de nrs. 71 e.v. toegelicht.

Het fiscaal voordeel dat verbonden is aan de innovatie-inkomsten en dat hierna in de nrs. 90 e.v. wordt verduidelijkt, bedraagt 85 %.

Bepaling van de aftrek voor innovatie-inkomsten overeenkomstig de artikelen 205/1, 205/2 en 205/3, WIB 92 (bedragen in euro):

Belastbare tijdperk	Bruto innovatie- inkomsten	Kosten van het belastbare tijdperk	Bedrag van de historische kosten dat gespreid wordt afgetrokken in het belastbare tijdperk	Netto- inkomsten	Nexus- breuk	Fiscaal voordeel	Aftrek
1	18.000	4.000	10.000	4.000	x 100 %	x 85 %	3.400
2	13.000	3.500	9.500	0	-	-	-
3	15.000	2.900	10.000	2.100	x 100 %	x 85 %	1.785
4	11.000	3.000	8.000	0	-	-	-
5	10.000	2.600	7.400	0	-	-	-
6	11.000	2.550	8.450	0	-	-	-
7	13.000	2.600	10.000	400	x 100 %	x 85 %	340
							5.525

Herberekening van de belastbare grondslag en de historische kosten overeenkomstig artikel 205/2, § 2, vierde en vijfde lid, WIB 92 (bedragen in euro):

Bepaling van de aftrek voor innovatie-inkomsten indien de vennootschap niet had geopteerd voor de spreiding van de historische kosten

Belastbare tijdperk	Bruto innovatie- inkomsten	Kosten van het belastbare tijdperk	Historische kosten die in één keer worden afgetrokken	Overdracht negatief resultaat van het vorige belastbare tijdperk	Netto- inkomsten	Nexus- breuk	Fiscaal voordeel	Aftrek
1	18.000	4.000	70.000	-	-56.000	-	-	-
2	13.000	3.500		- 56.000	-46.500	-	-	-
3	15.000	2.900		-46.500	-34.400	-	-	-
4	11.000	3.000		-34.400	-26.400	-	-	-
5	10.000	2.600		-26.400	-19.000	-	-	-
6	11.000	2.550		-19.000	-10.550	-	-	-
7	13.000	2.600		-10.550	-150	-	-	-
				-150		-	-	-

Door de spreiding van de historische kosten heeft de vennootschap een aftrek voor innovatie-inkomsten van 5.525 euro verkregen. Indien de vennootschap de historische kosten niet had gespreid, zou ze geen enkele aftrek voor innovatie-inkomsten hebben verkregen. Bijgevolg moet de winst van het 7e belastbare tijdperk worden verhoogd met 5.525 euro ($5.525 - 0$). Dat bedrag moet worden opgenomen onder de verworpen uitgaven van het 7e belastbare tijdperk.

Aan het einde van de spreidingstermijn blijft er een saldo van 150 euro aan historische kosten over dat in één keer aftrekbaar is. Dat bedrag zal overeenkomstig artikel 205/2, § 2, vijfde lid, WIB 92, moeten worden afgetrokken van de innovatie-inkomsten van de volgende belastbare tijdperken.

20. De beperking van de netto innovatie-inkomsten in functie van de uitgaven – Waaruit bestaat de Nexus-breuk? – Bedoeling

71. Artikel 205/3, § 1, WIB 92, bepaalt dat de innovatie-inkomsten die afzonderlijk worden vastgesteld overeenkomstig artikel 205/2, WIB 92, worden vermenigvuldigd met een breuk waarvan:

- de teller gelijk is aan de in het belastbare tijdperk en in vorige belastbare tijdperken gedane kwalificerende uitgaven met betrekking tot het intellectueel eigendomsrecht, eventueel verhoogd met 30 % tot maximum het bedrag van de noemer;
- de noemer gelijk is aan de in het belastbare tijdperk en in vorige belastbare tijdperken gedane globale uitgaven met betrekking tot het intellectueel eigendomsrecht.

72. De netto innovatie-inkomsten die afzonderlijk worden vastgesteld overeenkomstig artikel 205/2, WIB 92 (zie de nrs. 49 e.v.) worden bijgevolg voor het vaststellen van de aftrek (vrijstelling) beperkt door een breuk waarvan de teller gelijk is aan de kwalificerende uitgaven en de noemer gelijk is aan de globale uitgaven (zie nr. 50), ook de Nexus-breuk genoemd.

73. Zoals hiervoor reeds in de 'Inleiding' werd uiteengezet, zijn de fiscale stimuli inzake het intellectueel eigendomsrecht verbonden aan de aanwezigheid van een werkelijke economische substantie in de vennootschap die het fiscaal voordeel vraagt. In dat verband is de bedoeling van de Nexus-breuk erover te waken dat het fiscaal voordeel enkel wordt toegekend in verhouding tot de uitgaven die in aanmerking komen en die werkelijk zijn gedragen door de vennootschap. De Nexus-breuk wordt toegepast om het verband te bepalen tussen enerzijds de O&O-activiteiten die door de vennootschap zelf worden uitgevoerd (met inbegrip van diegene die zijn uitbesteed aan een niet-verbonden onderneming) en, anderzijds, de O&O-activiteiten die aan een verbonden onderneming worden uitbesteed en diegene die begrepen zijn in de verwerving van de eigendom van een intellectueel eigendomsrecht of van een recht daarop (royalty's of licentievergoedingen bijvoorbeeld).

Er wordt aan herinnerd dat wanneer de vennootschap O&O-activiteiten via een verbonden onderneming uitbesteed aan een niet-verbonden derde, die kosten van onderaanneming wel degelijk kwalificerende uitgaven vormen in de mate dat de herfacturatie zonder marge gebeurt.

74. Uit de Memorie van Toelichting blijkt dat de Nexus-breuk niet de bedoeling heeft het gezamenlijk ontwikkelen van intellectuele eigendom (via een 'kostenbijdrage regeling' of 'Cost Contribution Arrangement') te ontmoedigen. In dat geval worden de innovatie-inkomsten en de kosten met betrekking tot de ontwikkeling van het intellectueel eigendomsrecht in rekening genomen ten name van elke vennootschap op basis van hun aandeel in de overeenkomst (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 14-15) (zie ook nr. 10).

75. Om op elk ogenblik een correcte voorstelling te verkrijgen van dat verband worden de 'kwalificerende uitgaven' en de 'globale uitgaven' met betrekking tot dat intellectueel eigendomsrecht door de jaren heen gecumuleerd. Zolang dat intellectueel eigendomsrecht innovatie-inkomsten oplevert, zullen alle uitgaven van de vorige belastbare tijdperken behouden blijven in de breuk.

76. De wettekst benadrukt dat de vaststelling van de innovatie-inkomsten die recht kunnen geven op het fiscaal voordeel *afzonderlijk* per intellectueel eigendomsrecht moet gebeuren. In dat verband geeft de Memorie van Toelichting nadere uitleg en verduidelijkt ze inzonderheid dat niet vereist is dat de kwalificerende of globale uitgaven uitsluitend betrekking hebben op een bepaald intellectueel eigendomsrecht. Het is inderdaad mogelijk dat de uitgaven betrekking hebben op meer ontwikkelingsprojecten van intellectuele eigendom (onderzoekers die op meer O&O-projecten werken of activa die gebruikt worden in het kader van meer projecten). In dat geval moeten de bedoelde uitgaven verhoudingsgewijs worden verdeeld (op basis van de tijd die is besteed aan de ontwikkeling van elk intellectueel eigendomsrecht) over de verschillende intellectuele eigendomsrechten waarop ze betrekking hebben (zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 19-20).

77. De Memorie van Toelichting vermeldt ook de mogelijkheid dat een intellectueel eigendomsrecht voortvloeit uit een groter O&O-project en dat pas op het moment van de totstandkoming van de intellectuele eigendom kan worden vastgesteld dat bepaalde O&O-uitgaven niet rechtstreeks betrekking hebben op die intellectuele eigendom. In die gevallen moet echter gekeken worden naar de 'intentie' van de uitgaven. M.a.w., wanneer op het moment dat de uitgaven worden gedaan die uitgaven als rechtstreeks betrekking hebbend op de intellectuele eigendom (zijnde nog in ontwikkeling) kunnen worden beschouwd, zullen ook zij in aanmerking komen als globale uitgaven en, indien voldaan is aan de voorwaarden, als kwalificerende uitgaven (zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 20).

78. Om de vennootschappen die een verworven intellectueel eigendomsrecht verbeteren of die hun O&O-activiteiten geheel of gedeeltelijk aan één of meer verbonden ondernemingen uitbesteden niet te veel te benadelen, mag de teller van de breuk vermeerderd worden met 30 %, zonder dat het bedrag ervan het bedrag van de noemer mag overschrijden.

79. **Voorbeeld** (gebaseerd op de Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 20-21).

Gegevens:

Een vennootschap heeft 40.000 euro bruto innovatie-inkomsten verkregen met betrekking tot een intellectueel eigendomsrecht dat zij in volle eigendom heeft verworven en dat zij heeft verbeterd. Het betreft het eerste jaar dat de aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot dat intellectueel eigendomsrecht wordt toegepast. Er zijn geen in aanmerking komende uitgaven van vorige belastbare tijdperken.

Aanschaffingsprijs: 50.000 euro - Afschrijving over 5 jaar

Kwalificerende uitgaven: 20.000 euro

Globale uitgaven: 70.000 euro (meer bepaald de kwalificerende uitgaven en de aanschaffingsprijs van het intellectueel eigendomsrecht)

Opmerking: Voor de aanschaffing van het intellectueel eigendomsrecht moet de vennootschap, voor het vaststellen van de innovatie-inkomsten overeenkomstig artikel 205/2, WIB 92, enkel de afschrijving in mindering brengen van de bruto-inkomsten. Voor het bepalen van de noemer van de breuk daarentegen moet de volledige aanschaffingsprijs in rekening worden genomen.

Vaststelling van de netto-inkomsten overeenkomstig artikel 205/2, WIB 92

$40.000 - (20.000 + 10.000) = 10.000$ euro

Vaststelling van de netto-inkomsten overeenkomstig artikel 205/3, WIB 92

$10.000 \times (20.000 + (20.000 \times 30 \%)) (3) / 70.000 = 3.714,29$ euro

(3) Dat bedrag wordt in voorkomend geval beperkt tot het bedrag van de noemer.

21. De beperking van de netto innovatie-inkomsten in functie van de uitgaven – Waaruit bestaat de Nexus-breuk? – Overgangsstelsel

80. Artikel 205/3, § 1, tweede lid, WIB 92, voorziet een overgangsstelsel voor het bepalen van de Nexus-breuk voor de aanslagjaren 2019 en vorige.

81. Dat overgangsstelsel is voorwaardelijk en is alleen van toepassing voor zover de vennootschap gedurende drie opeenvolgende belastbare tijdperken geen bewijsstukken ter beschikking van de administratie kon houden, zoals dat voorzien is in artikel 205/4, § 1, WIB 92.

82. Uit de Memorie van Toelichting (zie in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 21) blijkt dat het overgangsstelsel die gevallen beoogt waarbij de belastingplichtige, voor de globale uitgaven die zijn gedaan voor de ontwikkeling van een intellectuele eigendom, de inlichtingen die noodzakelijk zijn voor het berekenen van de Nexus-breuk overeenkomstig de vereisten zoals opgenomen in artikel 205/4, § 1, WIB 92, nog niet kan verstrekken.

M.a.w., door die overgangperiode wordt aan deze belastingplichtige de nodige tijd gegeven om zich aan te passen aan de bepalingen van artikel 205/4, § 1, WIB 92, inzake het bijhouden van bewijsstukken die noodzakelijk zijn in het kader van de berekening van de bedoelde breuk.

Het is nuttig eraan te herinneren dat het stelsel van de aftrek voor innovatie-inkomsten op verschillende gebieden werd uitgebreid met het oog op het bevorderen van nieuwe innovatie (zie nr. 5).

Het overgangsstelsel beoogt niet de gevallen waarbij de belastingplichtige niet beschikt over de bewijsstukken met betrekking tot de uitgaven waarmee rekening werd gehouden bij de berekening van de breuk (bijvoorbeeld voor oude octrooien waarvoor de belastingplichtige niet meer beschikt over bewijsstukken voor de bedoelde uitgaven en waarvoor geen enkele uitgave meer is gedaan).

83. De modaliteiten en de termijn voor de documentatievereiste zullen bij KB worden bepaald.

84. Voor zover aan de voormelde voorwaarden is voldaan, worden de overeenkomstig artikel 205/2, WIB 92, afzonderlijk bepaalde netto innovatie-inkomsten vervolgens beperkt op basis van een breuk waarvan:

- de noemer gelijk is aan alle in het belastbare tijdperk en in de twee voorgaande belastbare tijdperken gedane uitgaven (met inbegrip van interesten, uitgaven met betrekking tot terreinen en gebouwen en andere uitgaven die niet rechtstreeks betrekking hebben op het intellectueel eigendomsrecht) in het kader van alle O&O-projecten of -programma's die bedoeld zijn in artikel 275³, § 3, WIB 92 (inzake de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing – zie ook FAQ 7);
- de teller gelijk is aan de noemer met uitzondering van de uitgaven voor de verwerving van een intellectueel eigendomsrecht en de uitgaven die vergoedingen aan een verbonden onderneming vertegenwoordigen, behoudens voor zover die verbonden onderneming die vergoedingen zonder marge doorstort aan een niet-verbonden onderneming. Het bekomen bedrag mag worden verhoogd met 30 %, zonder het bedrag van de noemer te overschrijden.

85. Overeenkomstig artikel 205/4, § 1, WIB 92, mag, vanaf het belastbare tijdperk waarin de vennootschap de bewijsstukken met betrekking tot een intellectueel eigendomsrecht voor drie opeenvolgende belastbare tijdperken ter beschikking van de administratie kan houden, en ten laatste vanaf het aanslagjaar 2020, het overgangsstelsel niet meer worden toegepast en wordt de Nexus-breuk bepaald overeenkomstig de hiervoor uiteengezette werkwijze (zie artikel 205/3, § 1, eerste lid, WIB 92) maar beperkt tot de uitgaven gedaan in het eerste belastbare tijdperk waarvoor de vennootschap met betrekking tot dat intellectueel eigendomsrecht bewijsstukken ter beschikking kon houden en in de volgende belastbare tijdperken.

Het gaat dus ter zake om uitgaven die ten vroegste zijn gedaan in de loop van het eerste jaar van de overgangperiode en in de volgende belastbare tijdperken.

86. In de veronderstelling dat de vennootschap geen enkele uitgave zou hebben gedaan, het bedoelde intellectueel eigendomsrecht niet zou hebben verworven en haar O&O-activiteiten nooit zou hebben geëxternaliseerd waardoor de Nexus-breuk '0/0' bedraagt, mag die breuk geacht worden gelijk te zijn aan 1, onverminderd de toepassing van artikel 344, § 1, WIB 92.

22. De beperking van de netto innovatie-inkomsten in functie van de uitgaven – Waaruit bestaat de Nexus-breuk? – Wettelijke afwijking

87. De wettekst voorziet dat het mogelijk is dat de Nexus-breuk wegens uitzonderlijke omstandigheden geen correcte weergave biedt van de realiteit. In dat geval laat de wettekst een afwijking toe waarbij, onder bepaalde voorwaarden, een alternatieve breuk kan worden toegepast.

88. Overeenkomstig artikel 205/3, § 2, WIB 92, kan de vennootschap de breuk bepalen op basis van het aandeel van de toegevoegde waarde van de zelf uitgevoerde O&O-activiteiten in de totale O&O-activiteiten met betrekking tot een intellectueel eigendomsrecht voor zover:

- de overeenkomstig artikel 205/3, § 1, eerste of tweede lid, WIB 92, bepaalde Nexus-breuk, vóór de verhoging met 30 % van het bedrag van de teller, minstens 25 % bedraagt,
- de vennootschap kan aantonen dat de overeenkomstig artikel 205/3, § 1, eerste of tweede lid, WIB 92, bepaalde Nexus-breuk wegens uitzonderlijke omstandigheden niet overeenstemt met de toegevoegde waarde van de zelf uitgevoerde O&O-activiteiten in verhouding tot het geheel van de O&O-activiteiten met betrekking tot een intellectueel eigendomsrecht.

De vennootschap is er toe gehouden om elk jaar het bewijs te leveren dat nog altijd voldaan is aan beide voormelde voorwaarden.

89. De toepassing van die afwijkende bepaling wordt uitgevoerd op basis van een voorafgaande beslissing overeenkomstig de wet van 24.12.002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, met het oog op de gegevensuitwisseling in het kader van het BEPS-actieplan.

23. De aftrek voor innovatie-inkomsten – Waaruit bestaat het fiscaal voordeel dat verbonden is aan de innovatie-inkomsten? – Aftrek

90. De aftrek voor innovatie-inkomsten is gelijk aan 85 % van de netto-inkomsten zoals bepaald overeenkomstig de artikelen 205/2 en 205/3, WIB 92.

Het spreekt voor zich dat de vennootschap, om de aftrek voor innovatie-inkomsten te kunnen verkrijgen, het nettobedrag van de innovatie-inkomsten moet kunnen vaststellen overeenkomstig de voormelde bepalingen.

De aftrek gebeurt op het niveau van de belastbare grondslag zodat slechts 15 % van de netto innovatie-inkomsten onderworpen zijn aan de VenB.

91. In het kader van de verschillende bewerkingen voor het vaststellen van de belastbare grondslag in de VenB situeert de aftrek voor innovatie-inkomsten zich in principe ná de aftrek voor de DBI en de VRI, zoals bedoeld in artikel 77, KB/WIB 92. Tijdens het overgangsregime waarin de aftrek voor octrooi-inkomsten nog kan worden toegepast (zie FAQ 29), gebeurt de aftrek voor innovatie-inkomsten niettemin na die aftrek.

92. Indien het belastbare tijdperk geen of onvoldoende winst oplevert om de aftrek voor innovatie-inkomsten volledig toe te passen, mag het deel dat niet kon worden afgetrokken naar de volgende belastbare tijdperken worden overgedragen.

24. De aftrek voor innovatie-inkomsten – Waaruit bestaat het fiscaal voordeel dat verbonden is met die innovatie-inkomsten? – Vrijstelling – Tijdelijke vrijstelling

93. Door de inlassing van artikel 194quinquies, WIB 92, is het voortaan reeds mogelijk om het fiscaal voordeel voor de innovatie-inkomsten te verkrijgen vanaf het belastbare tijdperk waarin een aanvraag voor het bekomen van een in aanmerking komend intellectueel eigendomsrecht wordt ingediend.

Omdat het onmogelijk is om op het ogenblik dat die aanvraag wordt ingediend te weten of het intellectueel eigendomsrecht uiteindelijk zal worden verleend, wordt een tijdelijke vrijstelling toegekend in de periode dat de aanvraag lopende is. Van zodra het intellectueel eigendomsrecht effectief wordt toegekend, wordt de tijdelijke vrijstelling definitief.

94. De modaliteiten inzake de bepaling van de in aanmerking komende innovatie-inkomsten, de vaststelling van het vrij te stellen bedrag en de te vervullen voorwaarden zijn analoog aan diegene die van toepassing zijn voor de aftrek voor innovatie-inkomsten zoals opgenomen in de artikelen 205/1 tot 205/4, WIB 92.

95. Er wordt opgemerkt dat de tijdelijke vrijstelling niet van toepassing is in het geval van intellectuele eigendomsrechten met betrekking tot auteursrechtelijk beschermde computerprogramma's (zie artikel 205/1, § 2, 1°, e), WIB 92). Voor die rechten is immers geen aanvraag nodig vermits ze automatisch ontstaan op het moment dat ze door het auteursrecht beschermd worden geacht (zie FAQ 5).

96. De vrijstelling bedraagt 85 % van het bedrag van de overeenkomstig artikel 205/3, WIB 92, vastgestelde netto innovatie-inkomsten, zoals dat het geval is voor de aftrek wanneer het intellectueel eigendomsrecht reeds zou worden toegekend.

97. De vrijgestelde reserve blijft slechts behouden voor zover voldaan is aan de in artikel 190, tweede lid, WIB 92, bedoelde onaantastbaarheidsvoorwaarde. M.a.w., de vrijstelling blijft slechts behouden voor zover de innovatie-inkomsten geboekt zijn en blijven op één of meer afzonderlijke rekeningen van het passief van de balans en ze niet tot grondslag dienen voor de berekening van de jaarlijkse dotatie aan de wettelijke reserve of voor de berekening van enige beloning of toekenning.

98. Het totaalbedrag aan innovatie-inkomsten dat kan worden vrijgesteld is, per belastbaar tijdperk, beperkt tot de winst die overblijft vóór de toepassing van de aftrek voor innovatie-inkomsten zoals bedoeld in de artikelen 205/1 tot 205/4, WIB 92 (namelijk na de toepassing van de DBI en de VRI zoals bedoeld in artikel 77, KB/WIB 92) en vóór de aanleg van die vrijgestelde reserve.

99. De vennootschap zal haar aangifte in de VenB of in de belasting van niet-inwoners (BNI/ven.) dus eerst invullen alsof er geen vrijgestelde reserve voor innovatie-inkomsten is aan te leggen, om het grensbedrag voor een belastbaar tijdperk te weten te komen (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 6).

100. Indien een belastbaar tijdperk, na de toepassing van de aftrek van de DBI en de VRI, geen of onvoldoende winst oplevert om het volledige bedrag van de innovatie-inkomsten te kunnen vrijstellen, wordt het saldo van de voor een belastbaar tijdperk niet verleende vrijstellingen achtereenvolgens overgedragen op de winst van de volgende belastbare tijdperken, waarbij er steeds rekening mee moet worden gehouden dat, per belastbaar tijdperk, de verleende vrijstelling nooit meer mag bedragen dan het voormelde grensbedrag (winst die overblijft na de toepassing van de aftrek van de DBI en de VRI).

101. Wanneer de vennootschap voor een bepaald intellectueel eigendomsrecht in aanmerking komt voor de aftrek voor innovatie-inkomsten zoals bedoeld in artikel 205/1, WIB 92, en voor hetzelfde recht of voor een

ander recht, voor de vrijstelling voor innovatie-inkomsten zoals bedoeld in artikel 194quinquies, WIB 92, zal die laatste bij voorrang worden toegepast.

25. De aftrek voor innovatie-inkomsten – Waaruit bestaat het fiscaal voordeel dat verbonden is aan de innovatie-inkomsten? – Vrijstelling – Definitieve vrijstelling

102. De tijdelijke vrijstelling met betrekking tot een intellectueel eigendomsrecht wordt definitief door een verhoging van de begintoestand van de belastbare reserves, vanaf het aanslagjaar dat verband houdt met het belastbare tijdperk waarin dat intellectueel eigendomsrecht is verleend.

De innovatie-inkomsten die betrekking hebben op dat recht verkrijgen de aftrek voor innovatie-inkomsten vanaf het aanslagjaar waarvan sprake is in het voorgaande lid, onder de voorwaarden zoals bedoeld in de artikelen 205/1 tot 205/4, WIB 92.

103. Wanneer de vennootschap voor een bepaald aanslagjaar nog over niet verleende vrijstellingen met betrekking tot een bepaald intellectueel eigendomsrecht beschikt ingevolge de beperking van artikel 194quinquies, § 1, tweede lid, WIB 92, met betrekking tot de overblijvende winst, kan ze het bedrag ervan definitief vrijstellen, maar altijd binnen de voormelde beperking. Ingeval een belastbaar tijdperk geen of onvoldoende winst oplevert om dat bedrag volledig vrij te stellen, wordt het saldo van de nog niet verleende vrijstellingen achtereenvolgens overgedragen op de winst van de volgende belastbare tijdperken, waarbij er steeds rekening mee moet worden gehouden dat, per belastbaar tijdperk, de verleende vrijstelling nooit meer mag bedragen dan het bedrag van de winst die overblijft na de aftrek van de DBI en de VRI.

104. De aandacht wordt er op gevestigd dat de grenzen ingesteld door artikel 194quinquies, § 1, tweede lid, en § 2, tweede lid, WIB 92, met betrekking tot de winst van het belastbare tijdperk zoals die overblijft vóór de toepassing van de artikelen 205/1 tot 205/4, WIB 92, en vóór de aanleg van de vrijgestelde reserve of vaststelling van de definitieve vrijstelling, op een globale manier moeten worden beoordeeld voor het geheel van de intellectuele eigendomsrechten waarvoor een vrijgestelde reserve en/of een definitieve vrijstelling (niet verleende vrijstellingen) worden geboekt.

105. Wanneer de vennootschap voor een bepaald intellectueel eigendomsrecht in aanmerking komt voor de aftrek voor innovatie-inkomsten zoals bedoeld in artikel 205/1, WIB 92, en voor hetzelfde recht of voor een andere recht, voor de vrijstelling voor innovatie-inkomsten zoals bedoeld in artikel 194quinquies, WIB 92, zal die laatste bij voorrang worden toegepast (zie ook nr. 101).

106. De voorheen vrijgestelde innovatie-inkomsten met betrekking tot een intellectueel eigendomsrecht worden beschouwd als winst van het belastbare tijdperk waarin de aanvraag voor dat intellectueel eigendomsrecht niet langer lopende is en het intellectueel eigendomsrecht niet werd verleend.

De Memorie van Toelichting verduidelijkt: *'De term "lopende" is specifiek gekozen om in enig belastbaar tijdperk waarin blijkt dat de vrijgestelde reserve onterecht nog niet in de winst is opgenomen, deze te kunnen belasten, ongeacht de termijn die reeds verstreken is sinds de afwijzing van de aanvraag'*. (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 7).

107. In dat geval zullen overeenkomstig artikel 416, eerste lid, WIB 92, nalatigheidsinteressen verschuldigd zijn vanaf 1 januari van het jaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd waarvoor de vrijstelling werd toegestaan.

26. Welke formaliteiten moeten worden vervuld? – Uitgebreide documentatieverplichting

108. Overeenkomstig artikel 205/4, § 1, WIB 92, is de belastingplichtige onderworpen aan een uitgebreide documentatieverplichting die per intellectueel eigendomsrecht de controle mogelijk moet maken van het bedrag van de netto innovatie-inkomsten en van de breuk waarmee dat bedrag wordt vermenigvuldigd.

109. In dat verband verduidelijkt de Memorie van Toelichting (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 22-23) dat de vennootschap *'de bewijsstukken ter beschikking van de administratie zal moeten houden die de vaststelling mogelijk maken van:*

- *de werkelijke waarde van de intellectuele eigendomsrechten die de vennootschap van een verbonden onderneming heeft verworven en waaruit het in aanmerking komend intellectueel eigendomsrecht is*

ontstaan. De vennootschap moet m.a.w. aantonen dat de prijs van aankoop of de vergoedingen in de vorm van royalty's of licenties overeenstemmen met deze die tussen onafhankelijke ondernemingen overeen zouden zijn gekomen;

- *het bedrag aan innovatie-inkomsten dat uitsluitend betrekking heeft op het in aanmerking komend intellectueel eigendomsrecht;*
- *het bedrag aan in mindering van deze innovatie-inkomsten te brengen kosten. De vennootschap zal niet enkel de kosten van dat belastbare tijdperk moeten aantonen, maar indien van toepassing, eveneens deze die in vorige belastbare tijdperken zijn gedaan of gedragen en die van de innovatie-inkomsten worden afgetrokken;*
- *de kwalificerende en globale uitgaven die rechtstreeks betrekking hebben op het in aanmerking komend intellectueel eigendomsrecht. Ook hier moeten niet enkel de uitgaven van dat belastbaar tijdperk, maar tevens die van vorige belastbare tijdperken worden bewezen, teneinde de juistheid van de breuk waarmee de netto innovatie-inkomsten worden vermenigvuldigd te kunnen vaststellen.*

Vooraf wanneer een vennootschap over meerdere intellectuele eigendomsrechten beschikt waarvoor de innovatie-inkomsten afzonderlijk worden bepaald, wordt het leggen van het verband tussen de innovatie-inkomsten en kwalificerende en globale uitgaven enerzijds en het intellectueel eigendomsrecht anderzijds essentieel. Een verkeerde toewijzing van inkomsten en/of uitgaven zal in dat geval immers leiden tot een verkeerde weergave van het aandeel zelf uitgevoerde O&O-activiteiten per intellectueel eigendomsrecht en bijgevolg tot een bedrag aan aftrek voor innovatie-inkomsten dat niet in overeenstemming is met de doelstellingen van deze fiscale gunstmaatregel.

Wanneer de vennootschap kan aantonen dat de vaststelling van de innovatie-inkomsten per intellectueel eigendomsrecht vanuit praktisch oogpunt echter niet uitvoerbaar is, mag zij de innovatie-inkomsten vaststellen, hetzij per type product of dienst, hetzij per groep van producten of diensten, die voortvloeien uit intellectuele eigendomsrechten' (zie ook nr. 55).

27. Wat zijn de te vervullen formaliteiten? – Opgave 275 INNO

110. Om de vrijstelling voor innovatie-inkomsten en/of de aftrek voor innovatie-inkomsten te kunnen verkrijgen, moet de belastingplichtige bij zijn aangifte in de VenB of de BNI/ven., naargelang het geval, een opgave 275 INNO voegen (onderdeel 275 INNO van de elektronische aangifte BIZTAX of model beschikbaar op het volgende adres: <https://financien.belgium.be> en kies 'formulieren').

111. Wat de vrijstelling voor innovatie-inkomsten betreft, moet de opgave 275 INNO worden bijgevoegd vanaf het aanslagjaar dat verbonden is aan het belastbare tijdperk waarin de aanvraag voor een intellectueel eigendomsrecht is gebeurd.

112. Wat de aftrek voor innovatie-inkomsten betreft, moet de opgave 275 INNO worden bijgevoegd voor elk aanslagjaar waarvoor:

- ofwel, de aftrek voor innovatie-inkomsten wordt toegepast;
- ofwel, de termijn van de in een vorig belastbaar tijdperk gekozen methode van lineaire spreiding zoals bedoeld in artikel 205/2, § 2, derde lid, WIB 92, nog niet is komen te vervallen, tenzij de aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot dat intellectueel eigendomsrecht niet langer wordt toegepast;
- ofwel, de in artikel 205/4, § 5, WIB 92, bedoelde herbeleggingstermijn als gevolg van de vervreemding van een intellectueel eigendomsrecht in een vorig belastbaar tijdperk nog niet is komen te vervallen.

28. Wanneer treedt de aftrek voor innovatie-inkomsten in werking?

113. Artikel 16, W 9.2.2017, bepaalt: 'Deze wet heeft uitwerking met ingang van 1 juli 2016'.

Bijgevolg is die wet, rekening houdend met de datum van publicatie ervan, van toepassing vanaf 02.03.2017 op de innovatie-inkomsten zoals bedoeld in artikel 205/1, § 2, 2°, WIB 92, die vanaf 01.07.2016 worden verkregen.

29. Overgangsregime voor de aftrek voor octrooi-inkomsten – Bestaat er een samenloop tussen de aftrek voor innovatie-inkomsten en de aftrek voor octrooi-inkomsten?

114. De W 03.08.2016 heeft de aftrek voor octrooi-inkomsten opgeheven maar ze heeft evenwel een overgangsregime voorzien die opgenomen is in artikel 543, WIB 92.

115. Die bepaling voorziet het behoud van het bestaande stelsel voor de octrooi-inkomsten die tot en met 30.06.2021 worden ontvangen uit in aanmerking komende octrooien waarvan de aanvragen werden ingediend vóór 01.07.2016 of, in het geval van verworven octrooien of licentierechten waarvan de gebrevetteerde producten of werkwijzen verbeterd zijn, die vóór 01.07.2016 werden verworven en waarvoor de aftrek voor innovatie-inkomsten nog niet werd toegepast. Voor meer details wordt verwezen naar de circulaire AAFisc Nr. 41/2016 (nr. Ci.707.658) d.d. 02.12.2016.

116. De aandacht wordt er op gevestigd dat, overeenkomstig artikel 205/4, § 4, WIB 92, de vennootschap, die voor een in aanmerking komend octrooi, opteert voor de toepassing van de aftrek voor octrooi-inkomsten, geen gebruik kan maken van de nieuwe aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot de inkomsten uit dat octrooi, voor alle belastbare tijdperken die afsluiten vóór 01.07.2021. De keuze voor het overgangsregime is m.a.w. onherroepelijk (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 24).

117. Inzonderheid uit wat voorafgaat en meer bepaald uit de inwerkingtreding van de bepalingen van de W 03.08.2016 en de W 09.02.2017 volgt:

- met betrekking tot de vóór 01.07.2016 ontvangen inkomsten uit octrooien zoals bedoeld in het oude artikel 205², WIB 92, kan enkel gebruik worden gemaakt van de aftrek voor octrooi-inkomsten;
- met betrekking tot de vanaf 01.07.2016 ontvangen inkomsten uit octrooien zoals bedoeld in het oude artikel 205², WIB 92, kan de belastingplichtige kiezen tussen de aftrek voor octrooi-inkomsten en de aftrek voor innovatie-inkomsten. De door de belastingplichtige gemaakte keuze is echter onherroepelijk.

118. De keuze voor de aftrek voor octrooi-inkomsten moet door de belastingplichtige worden gemaakt de eerste keer dat hij gebruik kan maken van die aftrek voor octrooi-inkomsten overeenkomstig artikel 543, WIB 92. In dat geval moet de belastingplichtige het bedrag dat daadwerkelijk aftrekbaar is in zijn aangifte vermelden in de rubriek 'Aftrek voor octrooi-inkomsten' van het vak 'Uiteenzetting van de winst' (regel 1434) en moet hij het vakje op de regel 1865 van het vak 'Aftrek voor octrooi-inkomsten – Informatie met betrekking tot het overgangsregime' aanvinken en bij zijn aangifte de opgave 275P ('Aftrek voor octrooi-inkomsten') voegen.

De keuze voor de aftrek voor innovatie-inkomsten moet worden gemaakt voor het aanslagjaar dat verbonden is aan het belastbare tijdperk waarin het octrooi voor de eerste keer een inkomen oplevert (bruto innovatie-inkomsten). De belastingplichtige is er in dat geval toe gehouden bij zijn aangifte de opgave 275 INNO te voegen.

119. De gelijktijdige toepassing van de aftrek voor octrooi-inkomsten en de aftrek voor innovatie-inkomsten met betrekking tot eenzelfde octrooi is in principe uitgesloten. Aangezien de toepassing van de aftrek voor octrooi-inkomsten slechts toegestaan is tot en met 30.06.2016, eventueel verlengd tot en met 30.06.2021 (toepassing van het overgangsregime van artikel 543, WIB 92), kan het voorvallen dat in de belastbare tijdperken waarin die data vallen, met betrekking tot hetzelfde octrooi zowel de aftrek voor octrooi-inkomsten als die voor innovatie-inkomsten wordt toegepast. Indien dat gebeurt, zullen enkel de innovatie-inkomsten met betrekking tot het deel van het belastbare tijdperk waarin voor dat octrooi de aftrek voor octrooi-inkomsten niet werd toegepast, voor de aftrek voor innovatie-inkomsten in aanmerking worden genomen (zie artikel 205/2, § 1, 1ste lid, WIB 92, zoals aangevuld door artikel 6, 1°, W 17.12.2017 en in die zin Parl. St., Kamer, zitting 2017-2018, DOC 54 2764/001, blz. 9).

30. Bijzonderheden – Wat in geval van fiscaal neutrale herstructureringsverrichtingen?

120. De artikelen 46, 212, 229 en 231, WIB 92, werden aangepast zodat, in het geval van de in die artikelen bedoelde fiscaal neutrale herstructureringsverrichtingen, de aftrekken voor octrooi-inkomsten en innovatie-inkomsten in beschouwing kunnen worden genomen alsof die verrichtingen niet hadden plaatsgevonden.

121. In het kader van de aftrek voor innovatie-inkomsten heeft de fiscale neutraliteit inzonderheid als gevolg dat:

- de overgedragen vrijstellingen en aftrekken die de overgenomen (gesplitste) vennootschap nog niet heeft verkregen wegens geen of onvoldoende winst om die vrijstellingen/aftrekken te kunnen toepassen (zie de nrs. 92, 100, 103 en 104), overgedragen worden naar de overnemende of verkrijgende vennootschap;

- in het geval van een splitsing, de nog niet verleende vrijstellingen en aftrekken worden toegekend aan de vennootschappen die de intellectuele eigendomsrechten hebben verkregen waarop die vrijstellingen en aftrekken betrekking hebben;
- wanneer de innovatie-inkomsten voor de eerste maal afzonderlijk worden bepaald (zie FAQ 18) in voorkomend geval rekening moet worden gehouden met de historische kosten die door de overgenomen (gesplitste) vennootschap werden gemaakt vóór de herstructureringsverrichting;
- voor het vaststellen van de Nexus-breuk, gelet op het 'evoluerend' karakter ervan, de vóór de herstructureringsverrichting gedane uitgaven hun aard behouden (kwalificerende uitgaven of globale uitgaven).

31. Bijzonderheden – Kan de aftrek voor innovatie-inkomsten worden gecombineerd met de investeringsaftrek?

122. De Memorie van Toelichting (Parl. St., Kamer, zitting 2016-2017, DOC 54 2235/001, blz. 6) verduidelijkt dat *'de toepassing van de aftrek voor innovatie-inkomsten geen hinder vormt voor de toepassing van de investeringsaftrek met betrekking tot hetzelfde intellectueel eigendomsrecht. De investeringsaftrek wordt immers berekend op de aanschaffings- of vervaardigingsprijs van het intellectueel eigendomsrecht, terwijl de aftrek voor innovatie-inkomsten een fiscaal voordeel toekent voor de netto-inkomsten voortvloeiend uit dit intellectueel eigendomsrecht'*.

Interne ref.: 711.953

[TOP](#)