

**UNIVERSITEIT ANTWERPEN**  
**FACULTEIT RECHTEN**

Module: Fiscaal Recht

**De aftrek voor octrooi-inkomsten**

JACHIM GOBIEN

Masterproef voorgedragen tot het bekomen van  
de graad van:

Master in de Rechten

Major: Ondernemingsrecht – Minor: Fiscaliteit

Promotor:

Prof. dr. Bruno Peeters

Assessor:

Mevr. Anne van de Vijver



# INHOUDSTAFEL

<b>INHOUDSTAFEL</b> .....	3
<b>WOORD VOORAF</b> .....	5
<b>A. INLEIDING</b> .....	6
<b>B. TOEPASSINGSGEBIED</b> .....	10
B.1. Begunstigden .....	10
B.2. Beoogde rechten .....	11
B.2.1. Begrip octrooien en aanvullende beschermingscertificaten .....	12
<i>B.2.1.1. Het begrip octrooi</i> .....	13
<i>B.2.1.2. Het begrip aanvullende beschermingscertificaten</i> .....	14
B.2.2. Octrooiverplichting .....	15
B.2.3. Ontwikkeling of verbetering in onderzoekscentrum .....	18
<i>B.2.3.1. Vereiste van een onderzoekscentrum</i> .....	18
<i>B.2.3.2. Verbetering voor van derden verworven octrooien</i> .....	22
B.2.4. Geografische gelding octrooi.....	23
B.3. Beoogde inkomsten .....	24
B.3.1. Licentievergoedingen.....	25
B.3.2. Vergoedingen begrepen in de verkoopprijs .....	26
B.3.3. Gemeenschappelijke elementen.....	27
B.4. Inwerkingtreding .....	29

<b>C. BEREKENINGSBASIS VAN DE OCTROOIAFTREK .....</b>	<b>31</b>
C.1. Principe .....	31
C.1.1. Berekeningsbasis bij licentievergoedingen.....	31
C.1.2. Berekeningsbasis bij vergoedingen begrepen in de verkoopprijs.....	32
C.1.3. Anti-misbruikbepalingen voor van derden verworven octrooien .....	34
C.2. Verrekening van het forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting (FBB) .....	37
C.3. Technische aspecten – Formaliteiten.....	39
<b>D. COMPTABILITEIT MET EUROPEESRECHTELIJKE REGELS EN VERGELIJKING MET GELIJKAARDIGE BENELUX-REGIMES .....</b>	<b>40</b>
D.1. Comptabiliteit met Europeesrechtelijke regels.....	40
D.2. Belgische octrooiaftrek versus gelijkaardige Benelux-regimes .....	45
D.2.1. Belgische octrooiaftrek versus Nederlandse octrooibox .....	45
D.2.2. Belgische octrooiaftrek versus Luxemburgse octrooiaftrek.....	50
<b>E. ALGEMEEN BESLUIT.....</b>	<b>55</b>
<b>F. BIBLIOGRAFIE .....</b>	<b>57</b>
<b>G. BIJLAGEN .....</b>	<b>62</b>
Bijlage 1: Frequently asked questions: aftrek voor octrooi-inkomsten.....	62
Bijlage 2: Formulier 275P: aftrek voor octrooi-inkomsten .....	76

## WOORD VOORAF

Dit eindwerk vormt het sluitstuk van mijn Rechten opleiding. Het schrijven van deze thesis was echter niet mogelijk geweest zonder de hulp en morele steun van een aantal personen. Ik wil dan ook van deze gelegenheid gebruik maken om hen te bedanken.

In de eerste plaats wens ik mijn promotor, prof. dr. Bruno Peeters, te bedanken voor zijn richtlijnen, zijn tijd en de vrijheid die hij mij heeft gelaten bij de concrete invulling van dit onderwerp. Door hem heb ik gepoogd om een persoonlijke en creatieve toets aan mijn thesis te geven.

Verder zou ik ook mevr. Anne van de Vijver willen bedanken om de taak van assessor op zich te nemen.

Vervolgens zou ik ook mijn dank willen betuigen aan alle andere personen die mij op enigerlei wijze hebben geholpen bij de totstandkoming van deze eindverhandeling. Mevrouw Griet Mortier (M&D Seminars), de heer Wouter Vermeylen (Kluwer Opleidingen), mevrouw Ann Viaene (IP Counsel Devgen) en de heer Wim Goemaere (CFO Devgen) die mij rechtstreeks of onrechtstreeks op een inhoudelijke wijze hebben ondersteund. Ook Kris Barrezele (familie) en Céline Dockx (een vriendin) verdienen een woord van dank voor het nalezen en beoordelen van deze eindverhandeling.

Tot slot gaat een speciaal woord van dank uit naar mijn ouders die mij de kans hebben gegeven om deze opleiding te volgen. Mijn beide ouders hebben mij steeds moreel, praktisch en financieel gesteund. Ik besef echter dat het voortzetten van mijn studies, na het overlijden van mijn moeder, voor mijn vader een aanzienlijke investering in mijn toekomst uitmaakte. Ik wil hem dan ook op deze manier nog eens extra in de bloemetjes zetten.

Jachim Gobien

## A. INLEIDING

De Belgische overheid heeft de laatste jaren verschillende fiscale stimulansen in het leven geroepen ter bevordering van onderzoek en ontwikkeling (hierna: O&O). Hierdoor beschikt België over een bijzonder aantrekkelijk investeringsklimaat waardoor het moeiteloos de concurrentie met het buitenland kan aangaan.<sup>1</sup> Zo werden de jongste jaren o.a. de notionele interestaftrek (art. 205bis tot 205novies WIB 92), de investeringsaftrek (art. 201 WIB 92) en het belastingkrediet voor O&O (art. 289quater tot novies WIB 92) ingevoerd.<sup>2</sup> Aan dit lijstje werd in 2007 de aftrek voor octrooi-inkomsten toegevoegd.

De art. 205/1 tot 205/4 WIB 92 werden ingevoerd door de art. 86 tot 93 van de programmawet van 27 april 2007.<sup>3</sup> Deze bepalingen bevatten een bijzonder voordelig fiscaal regime voor innoverende bedrijven, met name de aftrek voor octrooi-inkomsten. De maatregel werd in sneltempo door het parlement gejaagd aan het einde van de legislatuur van de regering Verhofstadt II.<sup>4</sup> Dit verklaart in grote mate waarom slechts vier korte artikelen aan de octrooiaftrek zijn gewijd en waarom de parlementaire stukken slechts kleine preciseringen bevatten.<sup>5</sup>

Met ingang vanaf aanslagjaar 2008 wordt de belastingdruk voor vennootschappen die inkomsten genereren uit of op grond van kwalificerende octrooien en aanvullende beschermingscertificaten door deze nieuwe regeling sterk verminderd. Deze inkomsten kunnen voor 80% van de belastbare winst worden afgetrokken. Met een tarief van 33,99% in de vennootschapsbelasting bedraagt de belastingdruk op de octrooi-inkomsten nog slechts

---

<sup>1</sup> P. DE VOS en T. JANSEN, *“Handboek Internationaal en Europees Belastingrecht”*, Antwerpen, Intersentia, 2008, 795-796.

<sup>2</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, “De aftrek voor octrooi-inkomsten” in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema’s 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 54; P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, *“Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets”*, Brussel, Larcier, 2008, 99-102; P-F. COPPENS, *“Les nouveaux atouts de la fiscalité belge pour les entreprises: à jour au 1er février 2008”*, Brussel, Larcier, 2008, 132-134; E. WARSON en M. FORIERS, “The Belgian Patent Income Deduction”, *ET* 2008, afl. 2, 70.

<sup>3</sup> Art. 86-93 programmawet 27 april 2007, *BS* 8 mei 2007.

<sup>4</sup> E. WARSON en M. FORIERS, “Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht”, *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 1.

<sup>5</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, *“Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets”*, Brussel, Larcier, 2008, 103.

6,798%.<sup>6</sup> In essentie gaat het om een vrijstelling die verleend wordt aan de hand van een aftrek.<sup>7</sup>

Aangezien de octrooiaftrek zich niet verzet tegen toepassing van de andere aftrekregelingen, kan de werkelijke belastingdruk op deze inkomsten nog lager komen te liggen. De combinatie van aftrekken maakt België een aantrekkelijke locatie voor de vestiging van een O&O-centrum of zelfs voor een productiecentrum voor het vervaardigen van goederen op grond van de kwalificerende octrooien.<sup>8</sup>

Met de aftrek voor octrooi-inkomsten beoogt de overheid Belgische ondernemingen aan te sporen tot technologische innovatie en buitenlandse octrooicentra naar België te lokken door de exploitatie van eigen en van derden in licentie genomen octrooien te stimuleren, evenals de fabricage van producten die op basis van deze octrooien worden geproduceerd.<sup>9</sup> In de bedrijfs wereld wordt de basis van innovatie gevormd door uitvindingen.<sup>10</sup> De octrooiaftrek werd ontwikkeld om de farmaceutische sector te ondersteunen, maar het toepassingsgebied strekt zich uit tot alle economische sectoren.<sup>11</sup> De farmaceutische industrie is immers met ruime voorsprong wereldleider op vlak van O&O en drie multinationals, met name Pfizer, Johnson&Johnson en GlaxoSmithKline, vertegenwoordigen de sector in de top tien van grootste O&O-investeerders ter wereld. Ook voor België is de farmaceutische industrie van cruciaal belang om onze groei-, werkgelegenheid- en concurrentiedoelstellingen te bewerkstelligen.<sup>12</sup> In 2007 investeerde deze sector maar liefst 1,9 miljard euro in O&O.<sup>13</sup> Wel moet worden opgemerkt dat ongeveer 66% van deze investeringsuitgaven moet worden

---

<sup>6</sup> Door de octrooiaftrek zullen slechts 20% van de inkomsten belast worden aan een tarief van 33,99%.

<sup>7</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 55.

<sup>8</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 32.

<sup>9</sup> Memorie van Toelichting, *Parl.St. Kamer 2006-07*, nr. 51-3058/001, 39.

<sup>10</sup> P. DE VOS en T. JANSEN, "*Handboek Internationaal en Europees Belastingrecht*", Antwerpen, Intersentia, 2008, 793.

<sup>11</sup> I. ONKELINX en P. VAN DEN BERGHE, "Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten", *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 1.

<sup>12</sup> P. TEIRLINCK, "*Foreign direct investment in business R&D in Belgium in comparison with other EU Member States: statistical overview and policy making*", Brussel, Belgian Science Policy, 2009, 21 en 34; PHARMA.BE, "Biofarmaceutische researchindustrie in België: 10 jaar lang socio-economisch groei", [http://www.pharma.be/data/File/publicaties/NL/PHARMA\\_SIGNET\\_NL\\_DEF.pdf](http://www.pharma.be/data/File/publicaties/NL/PHARMA_SIGNET_NL_DEF.pdf), 1-2; PHARMA.BE, "Bijdrage tot de nationale economie: De geneesmiddelenindustrie in België", [http://www.pharma.be/data/File/publicaties/NL/bijdrage\\_nationale\\_economie.pdf](http://www.pharma.be/data/File/publicaties/NL/bijdrage_nationale_economie.pdf), 12-19.

<sup>13</sup> PHARMA.BE, "Biofarmaceutische researchindustrie in België: 10 jaar lang socio-economisch groei", [www.pharma.be](http://www.pharma.be) 2007, 1-2.

toegerekend aan de top 100 van meest O&O-actieve ondernemingen in ons land.<sup>14</sup> Bovendien gaat het voornamelijk om multinationals waardoor België erg kwetsbaar is voor een beslissing van een multinational om zijn activiteiten uit België weg te halen.<sup>15</sup> Het moge duidelijk zijn dat de farmaceutische sector voor ons land van essentieel belang is om de Lissabon doelstellingen te bereiken.

In 2002 beslisten de Europese leiders immers om Europa tot de meest competitieve en op kennisgerichte economie ter wereld te laten uitgroeien.<sup>16</sup> Tegen 2010 moet 3% van het BBP geïnvesteerd worden in O&O.<sup>17</sup> Op vlak van innovatie bevindt België zich net boven het Europese gemiddelde, maar dreigt binnen een relatief korte termijn te worden ingehaald door de Europese middenmoot.<sup>18</sup> Opmerkelijk is dat België ondermaats presteert op het vlak van innovatie-efficiëntie: onze inspanningen op vlak van innovatie resulteren onvoldoende in octrooiaanvragen; nochtans vindt de innovatie wel degelijk plaats.<sup>19</sup>

Fiscale stimulansen kunnen een belangrijke rol spelen bij de keuze van een onderneming om de kaart van innovatie te trekken. De aftrek voor octrooi-inkomsten kadert binnen deze verzameling van fiscale stimulansen ter bevordering van innovatie.<sup>20</sup> In wat volgt wordt de aftrekregeling grondig uit de doeken gedaan en wordt de werking van het stelsel geïllustreerd aan de hand van enkele voorbeelden.

Deze eindverhandeling is het resultaat van een grondige en kritische studie van de traditionele rechtsbronnen. Bij de concrete invulling werd gepoogd om interdisciplinair te werk te gaan zoals een goed jurist betaamt. De aftrek voor octrooi-inkomsten vertoont immers een sterke

---

<sup>14</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 33.

<sup>15</sup> B. ROBERT en L. DRESSE, "De industrie in België: vroegere ontwikkelingen en toekomstige uitdagingen", *Economisch Tijdschrift* 2005, afl. 3, 34-36; P. TEIRLINCK, "Foreign direct investment in business R&D in Belgium in comparison with other EU Member States: statistical overview and policy making", Brussel, Belgian Science Policy, 2009, 14-25.

<sup>16</sup> COM(2002)14 final, "Mededeling van de Commissie aan de voorjaarsbijeenkomst van de Europese Raad in Barcelona - De strategie van Lissabon - de veranderingen verwerkelijken", <http://eur-lex.europa.eu>; B. SPRINGAEL, "Wat België kan, doet Luxemburg beter...?" *Fiscoloog (l.)* 2007, afl. 289, 11.

<sup>17</sup> B. SPRINGAEL, "Wat België kan, doet Luxemburg beter...?" *Fiscoloog (l.)* 2007, afl. 289, 11.

<sup>18</sup> PRO INNO EUROPE, "European Innovation Scoreboard 2007: Comparative Analysis of Innovation Performance", *Pro Inno Europe paper* 2008, afl. 6, 15.

<sup>19</sup> PRO INNO EUROPE, "European Innovation Scoreboard 2007: Comparative Analysis of Innovation Performance", *Pro Inno Europe paper* 2008, afl. 6, 25-27.

<sup>20</sup> P. DE VOS en T. JANSSEN, "Handboek Internationaal en Europees Belastingrecht", Antwerpen, Intersentia, 2008, 795-796.



correlatie tussen de fiscaliteit en de intellectuele rechten. Daarnaast werd ook rekening gehouden met het Europees recht en werd het onderwerp ook vanuit een rechtsvergelijkend perspectief benaderd. Het spreekt voor zich dat een allesomvattende rechtsvergelijkende studie hier niet werd beoogd.

De octrooiaftrek is van toepassing op alle ondernemingen en alle sectoren van het economische leven. Uiteraard kunnen de behoeften van de meest gediversifieerde sectoren moeilijk worden gebundeld in enkele, korte artikelen. Deze fiscale stimulans is op het lijf geschreven van de farmaceutische industrie. Nochtans dient hij ook aan de behoeften van andere sectoren te beantwoorden. Het behoefteprofiel is ook afhankelijk van de grootte van de onderneming. Vandaar dat voldoende aandacht wordt besteed aan de praktische uitwerking van de aftrekregeling om de regeling te beoordelen.

In het kader van deze eindverhandeling werden een aantal aspecten aangehaald waarop niet dieper kon worden ingegaan, zoals het samenspel met de andere fiscale stimulansen ter bevordering van O&O en de problematiek van de transfer pricing. Dit zou het doel van deze eindverhandeling ruimschoots overschrijden.

Tot slot dient de aandacht te worden gevestigd op het feit dat de aftrek voor octrooi-inkomsten een recente fiscale stimulans is die in sneltreinvaart door het parlement werd gejaagd. De octrooiaftrek kampt mede daardoor nog met enkele kinderziektes. Ook de langverhoopte antwoorden laten op zich wachten. Tot op heden zijn mij geen rechterlijke uitspraken met betrekking tot deze materie bekend en werd er slechts één ruling gepubliceerd.

## B. TOEPASSINGSGEBIED

In het eerste hoofdstuk wordt het toepassingsgebied van de aftrek voor octrooi-inkomsten onderzocht. Achtereenvolgens wordt dieper ingegaan op de begunstigen, de beoogde intellectuele rechten, de beoogde inkomsten en het temporeel toepassingsgebied van de aftrek.

### *B.1. Begunstigen*

De aftrek voor octrooi-inkomsten is enkel van toepassing op alle vennootschappen in de vennootschapsbelasting en op in België gelegen vaste inrichtingen van buitenlandse vennootschappen.<sup>21</sup> Natuurlijke personen en rechtspersonen onderworpen aan de rechtspersonenbelasting, bv. onderzoeksinstellingen, zijn uitgesloten van de aftrekregeling.<sup>22</sup> Dit wordt uitdrukkelijk bevestigd in de lijst met ‘frequently asked questions’ (hierna: FAQ) die op de website van de administratie werd gepubliceerd (zie bijlage 1).<sup>23</sup>

De farmaceutische sector heeft een belangrijke rol gespeeld bij de totstandkoming van dit fiscale regime.<sup>24</sup> Tijdens de parlementaire voorbereiding werd daarom de vraag gesteld welke andere ondernemingen in aanmerking kwamen om van de octrooiaftrek te genieten.<sup>25</sup> De minister van Financiën repliceerde dat alle sectoren en alle ondernemingen in aanmerking komen.<sup>26</sup> Hij gaf de volgende voorbeelden: onderzoek in de automobielsector naar CO<sub>2</sub>-uitstoot, onderzoek naar nieuwe modellen van windmolens of onderzoek om met andere systemen hernieuwbare energie op te wekken.<sup>27</sup>

Het algemeen toepassingsgebied van de aftrek voor octrooi-inkomsten is van belang wegens het Europeesrechtelijke verbod op staatssteun.<sup>28</sup> Art. 87, 1 EG-Verdrag verzet zich tegen steunmaatregelen die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of

---

<sup>21</sup> TIBERGHIE ADVOCATEN, *“Handboek voor Fiscaal Recht 2008”*, Mechelen, Kluwer, 2008, 353.

<sup>22</sup> X., “Aftrek voor octrooi-inkomsten: vermindering ‘per octrooi’ toepassen”, *Fiscoloog* 2008, afl. 1117, 9-12.

<sup>23</sup> Frequently Asked Questions, <http://fiscus.fgov.be/interfaofnl/vragen/deduction-pour-revenus-brevet/index.htm>.

<sup>24</sup> X., “Programmawet: de uiteindelijk goedgekeurde versie”, *Fiscoloog* 2007, afl. 1070, 5.

<sup>25</sup> Ontwerp van Programmawet, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/015, 14.

<sup>26</sup> Ontwerp van Programmawet, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/015, 14; W. VAN KERCHOVE, *“Praktisch vennootschapsbelasting”*, Antwerpen, De Boeck, 2008, 344.

<sup>27</sup> Ontwerp van Programmawet, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/015, 14.

<sup>28</sup> Art 87,1 EG-Verdrag.

bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen indien deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt. Algemene maatregelen die de Belgische economie in zijn geheel willen verbeteren vallen niet onder het verbod inzake staatssteun.<sup>29</sup> Men kan zich echter de vraag stellen of deze maatregel niet veeleer een selectief karakter heeft (zie infra).

In de rechtsleer wordt de pertinente vraag gesteld waarom bv. éénmanszaken of particuliere uitvinders geen gelijkaardige aftrek zouden kunnen genieten.<sup>30</sup> In de voorbereidende werken wordt deze vraag alvast niet beantwoord. Mogelijk was de wetgever van oordeel dat de complexiteit en de kostprijs van een octrooiaanvraag en de voorwaarde om een O&O-afdeling te onderhouden natuurlijke personen sowieso zouden uitsluiten.<sup>31</sup> Sommige auteurs zijn van mening dat dit juist een bijkomende stimulans is om zijn activiteiten op een professionele wijze binnen een vennootschap uit te oefenen.<sup>32</sup> Rekening houdend met de nagestreefde doelstelling lijkt dit verschil in behandeling naargelang van de hoedanigheid van de octrooihouder niet verantwoordbaar.<sup>33</sup>

## ***B.2. Beoogde rechten***

De aftrek voor octrooi-inkomsten geldt enkel voor de inkomsten verworven uit geoctrooieerde uitvindingen en aanvullende beschermingscertificaten (hierna: ABC's) aangehouden door Belgische vennootschappen en Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen voor zover ze in het in België belastbare resultaat voorkomen.<sup>34</sup> Met octrooi-inkomsten die worden toegerekend aan buitenlandse vaste inrichtingen van Belgische vennootschappen wordt geen rekening gehouden.<sup>35</sup>

---

<sup>29</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 55-56.

<sup>30</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 35; P. SALENS en C. TAGHON "Aangifte vennootschapsbelasting 2008", Antwerpen, Maklu, 2008, 631.

<sup>31</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 35.

<sup>32</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, "Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets", Brussel, Larcier, 2008, 105.

<sup>33</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 35; P-PH. HENDRICKX, "La nouvelle déduction pour revenus de brevets", *C&FP* 2007, afl. 6, 177.

<sup>34</sup> W. VAN KERCHOVE, "De aftrek voor octrooi-inkomsten", *Activa* 2008, afl. 1, 45.

<sup>35</sup> W. VAN KERCHOVE, "De aftrek voor octrooi-inkomsten", *Activa* 2008, afl. 1, 45.

Andere intellectuele eigendomsrechten zoals merken, tekeningen en modellen, knowhow, geheime recepten of werkwijzen, inlichtingen omtrent ervaringen op het gebied van handel of wetenschap, auteursrechten en databankrechten komen niet in aanmerking voor de octrooiaftrek.<sup>36</sup>

### **B.2.1. Begrip octrooien en aanvullende beschermingscertificaten**

Om onder het toepassingsgebied van dit fiscale regime te kunnen ressorteren, is een octrooi vereist. Art. 205/2 §1 WIB 92 maakt een onderscheid tussen zelf ontwikkelde en van derden verworven octrooien:

1. Zelf ontwikkelde octrooien: de octrooien of ABC's waarvan de vennootschap octrooihouder of certificaathouder is en die geheel of gedeeltelijk door de vennootschap werden ontwikkeld in onderzoekscentra die een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid vormen;
2. Verworven octrooien: de door de vennootschap verworven octrooien, ABC's of licentierechten met betrekking tot octrooien of ABC's op voorwaarde dat die geoctrooieerde producten of procédés geheel of gedeeltelijk door de vennootschap werden verbeterd in onderzoekscentra die een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid vormen. Het is daarbij niet van belang of deze verbetering aanleiding heeft gegeven tot bijkomende octrooien en ongeacht de wijze van verkrijging (aankoop, inbreng, exclusieve of niet-exclusieve licentie enz.).

Een goed begrip van de termen 'octrooi' en 'aanvullend beschermingscertificaat' is cruciaal in het kader van de octrooiaftrek.<sup>37</sup> Het lijkt mij dan ook zinvol om deze twee begrippen eens wat nader te gaan bekijken.

---

<sup>36</sup> Memorie van Toelichting, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/001, 38; S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblio, 2008, 56.

<sup>37</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "The Belgian Patent Income Deduction", *ET* 2008, afl. 2, 70.

### ***B.2.1.1. Het begrip octrooi***

De fiscale wet bevat enkel een verwijzing naar het begrip ‘octrooi’, maar verduidelijkt niet wat hieronder moet worden begrepen. De administratie heeft in haar FAQ bevestigd dat men voor de invulling van dit begrip de wet op de uitvindingsoctrooien als uitgangspunt moet nemen.<sup>38</sup> Dit standpunt werd reeds eerder in de rechtsleer verdedigd.<sup>39</sup> Art. 2 wet op de uitvindingsoctrooien definieert een octrooi als volgt:

*“Een octrooi is een uitsluitend en tijdelijk recht (in beginsel maximaal 20 jaar) van exploitatie verleend voor iedere uitvinding die nieuw (1) is, op uitvinderswerkzaamheid berust (2) en vatbaar is voor toepassing op het gebied van de nijverheid (3).”*

Uit deze definitie kunnen de volgende drie constitutieve elementen worden gedistilleerd:<sup>40</sup>

1. Nieuw:<sup>41</sup> Een uitvinding is nieuw als ze geen deel uitmaakt van de stand van de techniek. De stand van de techniek wordt beoordeeld aan de hand van al hetgeen vóór de datum van indiening van de octrooiaanvraag openbaar toegankelijk is gemaakt door toepassing of op enige andere wijze;
2. Het resultaat van uitvinderswerkzaamheid:<sup>42</sup> Een uitvinding berust op uitvinderswerkzaamheid indien zij voor een deskundige niet op een voor de hand liggende wijze voortvloeit uit de stand van de techniek;
3. Vatbaar voor industriële toepassing:<sup>43</sup> Een uitvinding wordt voor toepassing op het gebied van de nijverheid vatbaar geacht indien het voorwerp daarvan kan worden vervaardigd of toegepast op enig gebied van de nijverheid, inclusief de landbouw.

---

<sup>38</sup> Art. 2 wet 28 maart 1984 op de uitvindingsoctrooien, BS 9 maart 1985.

<sup>39</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, *“Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets”*, Brussel, Larcier, 2008, 106.

<sup>40</sup> G. HÜBNER, P-A. MICHEL en M. SERVAIS, *“Valeur et risqué des brevets pour les biotechnologies”*, Brussel, Larcier, 2003, 5-6.

<sup>41</sup> Art. 5 wet 28 maart 1984 op de uitvindingsoctrooien, BS 9 maart 1985.

<sup>42</sup> Art. 6 wet 28 maart 1984 op de uitvindingsoctrooien, BS 9 maart 1985.

<sup>43</sup> Art. 7 wet 28 maart 1984 op de uitvindingsoctrooien, BS 9 maart 1985.

Een octrooi is een belangrijke stimulans voor innovatie omdat de octrooihouder een tijdelijk en beperkt monopolie verwerft ten opzichte van de concurrentie.<sup>44</sup> De vennootschap kan zo minstens een gedeelte van haar investeringen in O&O recupereren. In ruil voor dit tijdelijk exclusief recht moet de uitvinding aan het publiek kenbaar worden gemaakt.<sup>45</sup> Zonder dit exclusief recht zouden investeerders immers geen geld ter beschikking stellen voor de ontwikkeling van een uitvinding die nadien simpelweg kan worden gekopieerd. De concurrenten zouden de uitvinding immers aan een lagere prijs kunnen aanbieden omdat ze de kosten van O&O niet hebben moeten dragen (zgn. free rider problematiek).<sup>46</sup> Voor O&O-intensieve sectoren zoals de farmaceutische en biotechnologische sector is dit eens zo belangrijk. Ter illustratie: de ontwikkeling en markintroductie van een geneesmiddel kost gemiddeld 500 miljoen dollar en neemt al gauw 8 tot 15 jaar in beslag.<sup>47</sup>

De kosten verbonden aan de octrooiaanvraag en de kosten ter verdediging van het octrooi kunnen de uitvinder er echter van weerhouden zijn uitvinding met een octrooi te beschermen. De uitvinder zou zijn toevlucht kunnen nemen tot andere intellectuele eigendomsrechten, zoals het auteursrecht.<sup>48</sup> Zoals reeds aangegeven vallen deze alternatieve beschermingstechnieken buiten het toepassingsgebied van de octrooiaftrek.

### ***B.2.1.2. Het begrip aanvullende beschermingscertificaten***

Ook het begrip ‘aanvullende beschermingscertificaten’ wordt niet nader gedefinieerd in de fiscale wet.<sup>49</sup> Alvorens geneesmiddelen en gewasbeschermingsmiddelen te mogen commercialiseren, moeten tijdrovende goedkeuringsprocedures bij verschillende nationale overheden worden doorlopen omdat het product uitgebreid op zijn werking dient te worden getest.<sup>50</sup> Deze ondernemingen kunnen daardoor niet optimaal van de octrooibeschermduur genieten. Om aan dit euvel te verhelpen heeft de Europese Raad

---

<sup>44</sup> G. HÜBNER, P-A. MICHEL en M. SERVAIS, “*Valeur et risqué des brevets pour les biotechnologies*”, Brussel, Larcier, 2003, 9-10.

<sup>45</sup> G. HÜBNER, P-A. MICHEL en M. SERVAIS, “*Valeur et risqué des brevets pour les biotechnologies*”, Brussel, Larcier, 2003, 22-24.

<sup>46</sup> G. HÜBNER, P-A. MICHEL en M. SERVAIS, “*Valeur et risqué des brevets pour les biotechnologies*”, Brussel, Larcier, 2003, 22-24.

<sup>47</sup> G. HÜBNER, P-A. MICHEL en M. SERVAIS, “*Valeur et risqué des brevets pour les biotechnologies*”, Brussel, Larcier, 2003, 22-24.

<sup>48</sup> G. HÜBNER, P-A. MICHEL en M. SERVAIS, “*Valeur et risqué des brevets pour les biotechnologies*”, Brussel, Larcier, 2003, 6.

<sup>49</sup> Y. VERDINGH, “*Aangiftegids vennootschapsbelasting 2008*”, Mechelen, Kluwer, 2008, 274.

<sup>50</sup> I. ONKELINX en P. VAN DEN BERGHE, “*Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten*”, *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 1.

twee aanvullende beschermingscertificaten in het leven geroepen, nl. het aanvullend beschermingscertificaat voor geneesmiddelen<sup>51</sup> en het aanvullend beschermingscertificaat voor gewasbeschermingsmiddelen.<sup>52</sup> Deze certificaten bieden de octrooihouder een bijkomende bescherming van maximaal 5 jaar.

### **B.2.2. Octrooiverplichting**

Dit fiscale regime wil in de eerste plaats technologische innovatie bevorderen. De wetgever heeft er echter voor geopteerd om het belastingsvoordeel afhankelijk te maken van het beschikken over een octrooi.<sup>53</sup> De vereiste van een bestaand octrooi heeft belangrijke consequenties omdat hierdoor de volgende inkomsten niet in aanmerking komen voor de octrooiaftek:<sup>54</sup>

1. Inkomsten die verworven worden terwijl de octrooiaanvraag nog hangende is en waarvan het octrooi nog niet is verleend;
2. Inkomsten uit een octrooi waarvan de geldigheidsduur is verstreken;
3. In het geval dat het octrooi retroactief door de rechter wordt vernietigd, moet de aftek worden herzien op voorwaarde dat de wettelijke aanslagtermijnen nog niet zijn verstreken.

De administratie heeft in haar FAQ uitdrukkelijk gesteld dat octrooiaanvragen niet in aanmerking komen voor de aftek. Nochtans is dit standpunt vatbaar voor kritiek. E. Warson en M. Foriers zijn van mening dat ook de inkomsten uit nog hangende octrooien in aanmerking moeten komen.<sup>55</sup> De volgende twee argumenten ontleen ik uit hun werk:<sup>56</sup>

---

<sup>51</sup> Verordening Europese Raad nr. 1768/92, 18 juni 1992 betreffende de invoering van een aanvullend beschermingscertificaat voor geneesmiddelen, *Pb. L.* 2 juli 1992, afl. 182, 1-5.

<sup>52</sup> Verordening Europees Parlement en de Raad nr. 1610/96, 23 juli 1996 betreffende de invoering van een aanvullend beschermingscertificaat voor gewasbeschermingsmiddelen, *Pb. L.* 8 augustus 1996, afl. 198, 30-35.

<sup>53</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 35.

<sup>54</sup> W. VAN KERCHOVE, "De aftek voor octrooi-inkomsten", *Activa* 2008, afl. 1, 45; W. VAN KERCHOVE, "Praktisch vennootschapsbelasting", Antwerpen, De Boeck, 2008, 346.

<sup>55</sup> P. RENS, "De Belgische octrooiaftek", *AFT* 2008, afl. 11, 14; E. WARSON en M. FORIERS, "Faqs gepubliceerd: Aftek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht", *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 5.

<sup>56</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "Faqs gepubliceerd: Aftek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht", *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 5.

1. In de praktijk verwerven vele bedrijven reeds inkomsten uit nog hangende octrooien. Vooral in snel evoluerende sectoren zoals de elektronica-sector zijn nieuwe technologieën snel achterhaald.<sup>57</sup> Er worden in sneltempo verbeteringen gevonden die aanleiding geven tot nieuwe octrooiaanvragen. Producenten kunnen niet achterblijven op technologisch vlak en zijn bereid reeds licentievergoedingen (royalty's) te betalen vanaf de octrooiaanvraag. Bovendien zijn de inkomsten in het begin veel groter gezien de nieuwigheid van de uitvinding. Door octrooiaanvragen niet in aanmerking te nemen voor de octrooiaftek zien dergelijke O&O-ondernemingen een groot deel van hun aftek voor octrooi-inkomsten verloren gaan;
  
2. Als tweede argument stellen ze dat op grond van de wet op de uitvindingsoctrooien kan worden geargumenteed dat een octrooi retroactief wordt toegekend vanaf de octrooiaanvraag.<sup>58</sup>
  - A. Een octrooi verloopt na 20 jaar vanaf de octrooiaanvraag onder voorbehoud van betaling van de jaartaksen;<sup>59</sup>
  
  - B. Een octrooiaanvraag kan ook het voorwerp uitmaken van een contractuele licentie;<sup>60</sup>
  
  - C. De nietigverklaring werkt retroactief tot op het ogenblik van de octrooiaanvraag.<sup>61</sup>

Beide auteurs concluderen dan ook dat de inkomsten uit nog hangende octrooien in aanmerking moeten komen voor de aftek.<sup>62</sup> De wetgever heeft zich wellicht te veel laten inspireren door de kenmerken van de farmaceutische sector en heeft te weinig oog gehad

---

<sup>57</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "Faqs gepubliceerd: Aftek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht", *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 5.

<sup>58</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "Faqs gepubliceerd: Aftek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht", *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 5.

<sup>59</sup> Art. 39 wet 28 maart 1984 op de uitvindingsoctrooien, *BS* 9 maart 1985.

<sup>60</sup> Art. 45 wet 28 maart 1984 op de uitvindingsoctrooien, *BS* 9 maart 1985.

<sup>61</sup> Art. 50 wet 28 maart 1984 op de uitvindingsoctrooien, *BS* 9 maart 1985.

<sup>62</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "Faqs gepubliceerd: Aftek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht", *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 5.



voor andere sectoren.<sup>63</sup> De farmaceutische sector wordt immers gekenmerkt door een lange periode alvorens tot commercialisatie kan worden overgegaan en daar is het probleem van de hangende octrooien dan ook veel minder relevant. Aangezien de aftrek voor octrooi-inkomsten voor alle sectoren van het economisch leven geldt, zou het niet in aanmerking nemen van octrooiaanvragen nefaste gevolgen hebben voor een aantal sectoren, zoals de elektronicasector.<sup>64</sup>

Zoals reeds eerder werd gestipuleerd scoort België ondermaats op het vlak van innovatie-efficiëntie. Onze inspanningen op het vlak van innovatie (inputs) resulteren onvoldoende in octrooiaanvragen (outputs).<sup>65</sup> Mogelijk wordt de uitvinder afgeschrikt door de kostelijke procedure en het verplicht publiek ter beschikking stellen van zijn uitvinding.<sup>66</sup> Met de fiscaal gunstige aftrek voor octrooi-inkomsten heeft hij een bijkomend argument, naast de bescherming van zijn uitvinding, om zijn uitvinding toch te octrooieren.<sup>67</sup> Er gaan echter stemmen op om het toepassingsgebied van de aftrek voor octrooi-inkomsten te verruimen naar andere intellectuele rechten zoals het auteursrecht of zelfs uitvindingen die niet zijn geoctrooieerd.<sup>68</sup>

Overeenkomstig de FAQ is de volle eigendom van het octrooi niet vereist. De vennootschap komt eveneens in aanmerking voor de octrooiaftrek wanneer zij als vruchtgebruiker of licentiehoudster optreedt. Bovendien hoeft de vennootschap niet de enige eigenaar, vruchtgebruiker of licentiehoudster te zijn. De FAQ stelt wel uitdrukkelijk dat de blote eigendom van een octrooi niet in aanmerking komt. Ook is niet vereist dat de licentie zich uitstrekt over de volledige beschermingsduur van het octrooi.

---

<sup>63</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht", *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 5.

<sup>64</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht", *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 5.

<sup>65</sup> PRO INNO EUROPE, "European Innovation Scoreboard 2007: Comparative Analysis of Innovation Performance", *Pro Inno Europe paper* 2008, afl. 6, 25-27.

<sup>66</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 35; G. HÜBNER, P-A. MICHEL en M. SERVAIS, "Valeur et risqué des brevets pour les biotechnologies", Brussel, Larcier, 2003, 6.

<sup>67</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 35.

<sup>68</sup> P-PH. HENDRICKX, "La nouvelle déduction pour revenus de brevets", *C&FP* 2007, afl. 6, 182.

De aftrek geldt ook voor octrooien en ABC's die gebruikt worden bij het verlenen van diensten.<sup>69</sup> Echter een dienstverlener die in naam en voor rekening van de opdrachtgever werkt, heeft volgens de FAQ geen recht op de aftrek voor octrooi-inkomsten omdat hij dan niet als eigenaar, vruchtgebruiker of licentiehouder optreedt.<sup>70</sup>

### **B.2.3. Ontwikkeling of verbetering in onderzoekscentrum**

Krachtens art. 205/2 §1 WIB 92 kan een vennootschap slechts van de aftrek voor octrooi-inkomsten genieten op voorwaarde dat ze over een onderzoekscentrum beschikt dat geheel of gedeeltelijk instaat voor de ontwikkeling (als het gaat om zelf ontwikkelde octrooien) of verbetering van de geoctrooide producten of procédés (als het gaat om verworven octrooien).<sup>71</sup>

#### ***B.2.3.1. Vereiste van een onderzoekscentrum***

Art. 205/2 §1 WIB 92 verwijst naar onderzoekscentra die een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid in de zin van art. 46 §1, eerste lid, 2° vormen. Volgens de Raad van State geeft deze verwijzing geen enkele specifieke betekenis aan het begrip bedrijfsafdeling.<sup>72</sup> De fiscus hanteert de klassieke definitie van bedrijfsafdeling of tak van werkzaamheid:<sup>73</sup>

*“Een bedrijfsafdeling of tak van werkzaamheid is het geheel van de in een afdeling van de onderneming belegde bestanddelen die, uit technisch oogpunt, een onafhankelijk bedrijf uitmaken, dat in staat is met eigen middelen te werken.”*

De vraag rijst in welke mate het onderzoekscentrum onafhankelijk moet functioneren: is volledige zelfstandigheid vereist of kunnen sommige diensten gemeenschappelijk worden gebruikt?<sup>74</sup> De fiscus heeft steeds erkend dat activa gemeenschappelijk kunnen worden gebruikt waardoor ze impliciet te kennen heeft gegeven dat het onderzoekscentrum niet

---

<sup>69</sup> Memorie van Toelichting, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/001, 38.

<sup>70</sup> E. WARSON en M. FORIERS, “Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht”, *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 1.

<sup>71</sup> Art. 205/2 §1 WIB 92.

<sup>72</sup> Memorie van Toelichting, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/001, 109.

<sup>73</sup> Art. 680 W. Venn.; Rulingdienst 4 november 2008, nr. 700.541, <http://www.fisconet.be>; S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, “De aftrek voor octrooi-inkomsten” in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 57-58.

<sup>74</sup> P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 12.

volledig gescheiden moet bestaan van de rest van de vennootschap.<sup>75</sup> De beoordeling of een onderzoekscentrum al dan niet als bedrijfsafdeling of tak van werkzaamheid kwalificeert, is een feitenkwestie die steeds in concreto zal moeten worden beoordeeld.<sup>76</sup>

Tijdens de parlementaire voorbereiding rees de vraag wat onder de voorwaarde van ontwikkeling of verbetering van de geoctrooieerde producten of procedés in een onderzoekscentrum moet worden verstaan.<sup>77</sup> De minister van Financiën antwoordde dat de ‘vereiste van een onderzoekscentrum’ is bedoeld om werkgelegenheid te creëren, maar wellicht wou men ook meer bedrijven aanzetten om zich op een professionele manier bezig te houden met technologische innovatie.<sup>78</sup> Tevens bevestigde de minister dat het onderzoekscentrum zowel in België als in het buitenland mag gelegen zijn, maar dat er een betekenisvolle activiteit in België moet bestaan.<sup>79</sup> De Belgische vennootschap mag niet louter als een doorgeefluik fungeren, er dient een minimale substantie op vlak van personeel tegenover te staan.<sup>80</sup> Dit standpunt werd ook in de FAQ opgenomen. In de rechtsleer wordt gesteld dat dit neerkomt op de inlassing van een extralegale voorwaarde en dat de FAQ in dit verband niet correct is (zie infra).<sup>81</sup> Sommige auteurs stellen terecht dat een coördinatie of administratieve functie samen met een kleine ontwikkelingsdivisie in België hoe dan ook voldoende moet zijn.<sup>82</sup>

De fiscale wet vereist niet dat de octrooien volledig zijn ontwikkeld of verbeterd in de onderzoekscentra van de vennootschap; een gedeeltelijke ontwikkeling of verbetering volstaat.<sup>83</sup> De vennootschap kan samenwerkingsverbanden met andere ondernemingen sluiten

---

<sup>75</sup> P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 12.

<sup>76</sup> P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 12.

<sup>77</sup> Ontwerp van Programmawet, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/015, 15; P. DE VOS en T. JANSEN, “*Handboek Internationaal en Europees Belastingrecht*”, Antwerpen, Intersentia, 2008, 794.

<sup>78</sup> K. SPAGNOLI, “De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten” in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 38.

<sup>79</sup> Ontwerp van Programmawet, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/015, 15.

<sup>80</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, “*Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets*”, Brussel, Larcier, 2008, 108; Y. VERDINGH, “*Aangiftegids vennootschapsbelasting 2008*”, Mechelen, Kluwer, 2008, 274.

<sup>81</sup> P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 13; E. WARSON en M. FORIERS, “Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht”, *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 3; P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, “New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive”, *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 375.

<sup>82</sup> E. WARSON en M. FORIERS, “Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht”, *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 3.

<sup>83</sup> Y. VERDINGH, “*Aangiftegids vennootschapsbelasting 2008*”, Mechelen, Kluwer, 2008, 274.

teneinde het octrooi te ontwikkelen/verbeteren of taken van onderzoek uit te besteden aan derden die in opdracht en voor rekening van de vennootschap handelen (zgn. outsourcing of contractresearch).<sup>84</sup> De fiscus stelde evenwel dat een algehele uitbesteding niet is toegestaan aangezien er sprake moet zijn van een betekenisvolle activiteit in België. Er moet een minimale kritische massa aanwezig zijn in het onderzoekscentrum van de vennootschap om het onderzoek te leiden en te coördineren.<sup>85</sup> Het is moeilijk te verdedigen dat de toewijzing van taken van onderzoek aan derden geen handelingen van leiding en coördinatie van het onderzoek zouden uitmaken.

In de twee vorige paragrafen werd het vage criterium van ‘minimale substantie’ uit de doeken gedaan. Tot op heden is mij de concrete invulling van dit begrip niet volledig duidelijk. Het laatste woord is hier zeker nog niet over gezegd. Belangrijker evenwel is de vaststelling dat de ‘vereiste van een onderzoekscentrum’ op erg gespannen voet staat met het Europese recht (zie infra).

De fiscus haalt een merkwaardig voorbeeld aan in zijn FAQ waarbij een Belgische vennootschap haar O&O uitbesteedt aan een buitenlandse en een Belgische aparte entiteit om voor haar naam en rekening te ontwikkelen. De vraag luidde of dit kan worden beschouwd als een gedeeltelijke ontwikkeling door de vennootschap. De fiscus beantwoordde deze vraag door te wijzen op de doelstelling van de octrooiaftrek en te stellen dat er sprake moet zijn van een betekenisvolle activiteit in België. Hiermee lijkt de fiscus te suggereren dat voornoemde situatie wel degelijk gelijk te stellen is met een gedeeltelijke ontwikkeling door de vennootschap zelf. Er zijn m.i. twee situaties denkbaar:

1. Gedeeltelijke ontwikkeling: Er heeft reeds een gedeeltelijke ontwikkeling van het octrooi plaatsgevonden binnen het onderzoekscentrum van de vennootschap zelf, vooraleer het onderzoek werd uitbesteed. Deze situatie geeft geen aanleiding tot bijzondere toepassingsproblemen.

---

<sup>84</sup> Y. VERDINGH, *“Aangiftegids vennootschapsbelasting 2008”*, Mechelen, Kluwer, 2008, 274.

<sup>85</sup> X., “Aftrek voor octrooi-inkomsten: vermindering ‘per octrooi’ toepassen”, *Fiscoloog* 2008, afl. 1117, 1; S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, “De aftrek voor octrooi-inkomsten” in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema’s 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 58; I. ONKELINX en P. VAN DEN BERGHE, “Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten”, *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 2.

2. Geen voorafgaande ontwikkeling: De vennootschap heeft het onderzoek volledig uitbesteed, enerzijds aan een buitenlandse entiteit en anderzijds aan een Belgische entiteit om voor haar naam en rekening het onderzoek en de ontwikkeling op zich te nemen. Met haar antwoord lijkt de administratie te suggereren dat dit als gedeeltelijke ontwikkeling kan worden beschouwd. Nochtans is dit manifest strijdig met haar standpunt waarin zij de volledige uitbesteding uitsluit (zie supra).

In de rechtsleer is veel kritiek geuit op de vereiste van een onderzoekscentrum. Er is immers een contradictie tussen enerzijds het feit dat het onderzoekscentrum in het buitenland mag gevestigd zijn en anderzijds de minimale substantie die in België aanwezig moet zijn.<sup>86</sup> Bovendien dreigt deze voorwaarde vooral KMO's te treffen in plaats van hypothetische misbruiken te voorkomen. De volgende KMO's komen immers niet langer in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten:<sup>87</sup>

1. KMO's die niet over hun eigen onderzoekscentrum beschikken en die hun onderzoek volledig uitbesteden aan derden;
2. KMO's die er wel in slagen om hun onderzoek intern uit te voeren door samenwerking van de verschillende afdelingen van de vennootschap, maar waarvan geen enkele afdeling beantwoordt aan de notie bedrijfsafdeling.

Zo kon de rulingdienst geen gunstige beslissing nemen voor een KMO in een O&O-intensieve sector.<sup>88</sup> De KMO had het onderzoek volledig uitbesteed aan een universitair onderzoekscentrum in België. Hoewel de KMO alle kosten van het onderzoek droeg en de resultaten van het onderzoek haar toekwamen, laat de huidige stand van de wetgeving geen octrooiaftrek toe bij gebrek aan een eigen onderzoekscentrum.<sup>89</sup>

---

<sup>86</sup> P-PH. HENDRICKX, "La nouvelle déduction pour revenus de brevets", *C&FP* 2007, afl. 6, 178; X., "Aftrek voor octrooi-inkomsten: vermindering 'per octrooi' toepassen", *Fiscoloog* 2008, afl. 1117, 9-12; P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 13.

<sup>87</sup> P-PH. HENDRICKX, "La nouvelle déduction pour revenus de brevets", *C&FP* 2007, afl. 6, 178; B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, "Intellectuele eigendomsrechten & royalty's in de biotechsector", *TFR* 2007, afl. 330, 879-917; K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 38.

<sup>88</sup> R. WILLEMS, "Jaarverslag rulingdienst: Rulingdienst signaleert structurele pijnpunten aan wetgever", *Fisc.Act.* 2008, afl. 27, 4.

<sup>89</sup> R. WILLEMS, "Jaarverslag rulingdienst: Rulingdienst signaleert structurele pijnpunten aan wetgever", *Fisc.Act.* 2008, afl. 27, 4.

Via zijn FAQ heeft de fiscus laten weten dat ze onder een bedrijfsafdeling of tak van werkzaamheid in de zin van art. 46 §1, eerste lid, 2° WIB 92 ook een ‘algemeenheid van goederen’ verstaat.<sup>90</sup> Dit is van belang voor zuivere O&O-vennootschappen die bij een strikte lezing van de wet buiten het toepassingsgebied zouden blijven. Dat kon uiteraard niet de bedoeling zijn.

Overigens is de vereiste van een onderzoekscentrum geen nieuwigheid. Voor de investeringsaftrek voor investeringen in O&O wordt ook een onderscheid gemaakt tussen investeringen binnen en buiten een onderzoekscentrum.<sup>91</sup>

### ***B.2.3.2. Verbetering voor van derden verworven octrooien***

Art. 205/2 §1 WIB 92 vereist de gehele of gedeeltelijke verbetering voor van derden verworven volle eigendom of mede-eigendom, vruchtgebruik, licentierechten op octrooien in een onderzoekscentrum van de vennootschap. De wetgever heeft nagelaten te preciseren hoe deze verbetering juist moet worden beoordeeld. In de rechtsleer werd gesteld dat deze voorwaarde vervuld is van zodra een ‘toegevoegde waarde’ kan worden aangetoond.<sup>92</sup> De fiscus is deze zienswijze inmiddels bijgetreden. De ‘toegevoegde waarde’ zal moeten worden gestaafd met behulp van een onderzoeksdossier dat blijkt geeft van bijkomende onderzoeksinspanningen.<sup>93</sup> Wellicht zal dit criterium aanleiding geven tot tal van verzoeken om voorafgaande beslissingen in fiscale zaken en zullen de rechterlijke beslissingen een einde moeten maken aan deze onduidelijkheid in de wet.<sup>94</sup>

---

<sup>90</sup> P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, “New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive”, *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 375.

<sup>91</sup> *Com.IB 92* nr. 68/37; I. ONKELINX en P. Van Den BERGHE, “Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten”, *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 2.

<sup>92</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, “De aftrek voor octrooi-inkomsten” in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema’s 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 57; P-F. COPPENS, “*Les nouveaux atouts de la fiscalité belge pour les entreprises: à jour au 1er février 2008*”, Brussel, Larcier, 2008, 135; I. ONKELINX en P. Van Den BERGHE, “Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten”, *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 2; K. SPAGNOLI, “De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten” in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 37; P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, “New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive”, *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 376.

<sup>93</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, “De aftrek voor octrooi-inkomsten” in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema’s 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 57.

<sup>94</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, “*Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets*”, Brussel, Larcier, 2008; E. WARSON en M. FORIERS, “Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht”, *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 3.

Een letterlijke lezing van art. 205/2 §1 WIB 92 maakt duidelijk dat de verbetering geen aanleiding moet geven tot bijkomende octrooien. De wet vereist niet dat de verbetering op zich opnieuw octrooieerbaar is.

Bovendien merkt P-Ph. Hendrickx terecht op het criterium van ‘toegevoegde waarde’ in de farmaceutische en biotechnologische sector moeilijk toepasbaar is, omdat het risico bestaat dat vennootschappen die een octrooi op een geneesmiddel verwerven dit bijna onmogelijk kunnen verbeteren zonder opnieuw de tijdrovende en kostelijke goedkeuringsprocedure te doorlopen.<sup>95</sup> Deze opmerking geldt m.i. ook voor geneeskundige technieken en gewasbeschermingsmiddelen die evenzeer aan deze uitgebreide goedkeuringsprocedures onderworpen zijn.

#### **B.2.4. Geografische gelding octrooi**

Naast de Belgische octrooien komen ook de inkomsten afkomstig uit Europese en internationale octrooien in aanmerking.<sup>96</sup> Het Europees octrooi geldt in 33 landen, nl. de Europese landen en een aantal andere landen die zich bij de Europese octrooieregeling hebben aangesloten. Via het indienen van een internationale aanvraag kan bescherming worden bekomen in de 137 landen die lid zijn van de Patent Cooperation Treaty.<sup>97</sup>

De fiscale wet preciseert niet voor welk territorium de vennootschap of vaste inrichting een octrooi moet bezitten.<sup>98</sup> De rechtsleer is verdeeld over het antwoord op deze vraag. Sommige auteurs zijn van mening dat het bestaan van een octrooirecht, ongeacht voor welke regio, zou kunnen volstaan om alle inkomsten uit die uitvinding als octrooi-inkomsten te kwalificeren. Voorzichtigheidshalve raden ze toch aan, gelet op het stilzwijgen van de wet, om in alle landen waarmee belangrijke aanknopingspunten bestaan, de nodige octrooien te bekomen.<sup>99</sup> Andere auteurs stellen dat de vennootschap over een octrooi moet beschikken voor elke regio waar ze de producten of diensten aanbiedt of waarop de licentieovereenkomst betrekking

---

<sup>95</sup> P-PH. HENDRICKX, “La nouvelle déduction pour revenus de brevets”, *C&FP* 2007, afl. 6, 178.

<sup>96</sup> X., “Afrek voor octrooi-inkomsten: vermindering ‘per octrooi’ toepassen”, *Fiscoloog* 2008, afl. 1117, 9; G. Hübner, P-A. MICHEL en M. SERVAIS, “Valeur et risqué des brevets pour les biotechnologies”, Brussel, Larcier, 2003, 6-8.

<sup>97</sup> P. SALENS en C. TAGHON “Aangifte vennootschapsbelasting 2008”, Antwerpen, Maklu, 2008, 633.

<sup>98</sup> P. SALENS en C. TAGHON “Aangifte vennootschapsbelasting 2008”, Antwerpen, Maklu, 2008, 633-634.

<sup>99</sup> K. SPAGNOLI, “De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten” in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 36-37.

heeft.<sup>100</sup> Deze tweede opvatting geniet mijn voorkeur, gelet op het feit dat door Europese en internationale octrooien ook in aanmerking te nemen voor de aftrek, de fiscus impliciet te kennen heeft gegeven dat het octrooi ook moet gelden in de landen waarop de octrooiaanvraag betrekking heeft. Deze opvatting wordt ook ondersteund door een precisering van de fiscus inzake de inwerkingtreding van het regime. De fiscus spreekt in zijn FAQ uitdrukkelijk over een uitvinding die in meerdere landen wordt geoctrooieerd. Ook octrooien met gelding in andere rechtsgebieden komen aldus in aanmerking.<sup>101</sup>

### ***B.3. Beoogde inkomsten***

In het algemeen nemen de inkomsten uit octrooien twee vormen aan. In de eerste plaats kunnen de inkomsten voortkomen uit licenties (royalty's). Het gaat hier om inkomsten uit roerende goederen die normaliter aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn.<sup>102</sup> In de tweede plaats kunnen de inkomsten ook begrepen zijn in de winst. De octrooihouder zou er immers voor kunnen opteren om het octrooi zelf te exploiteren. Een deel van de winst die de octrooihouder behaalt op de verkoop van goederen of diensten kan men in dat geval als octrooi-inkomsten beschouwen. Deze inkomsten zijn overeenkomstig de algemene regels belastbaar als gewone winsten.<sup>103</sup>

Dit onderscheid tussen licentievergoedingen en vergoedingen begrepen in de verkoopprijs vinden we eveneens terug in de fiscale wet. Overeenkomstig art. 205/2 §2 WIB 92 komen de volgende inkomsten in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten:<sup>104</sup>

1. Licentievergoedingen (effectieve vergoedingen): vergoedingen voor (sub)licenties, van welke aard ook, die door de vennootschap zijn verleend op octrooien of ABC's;

---

<sup>100</sup> B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, "Intellectuele eigendomsrechten & royalty's in de biotechsector", *TFR* 2007, afl. 330, 910; I. ONKELINX en P. VAN DEN BERGHE, "Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten", *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 1; P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, "New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive", *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 377.

<sup>101</sup> P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, "New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive", *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 375.

<sup>102</sup> Art. 17 §1, 3° WIB 92; S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 54.

<sup>103</sup> Art. 24, 1° WIB 92; S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 54.

<sup>104</sup> Art. 205/2 §2 WIB 92.



2. Vergoedingen begrepen in de verkoopprijs (hypothetische vergoeding): De inkomsten uit octrooien of ABC's die de vennootschap verkrijgt uit de exploitatie van het octrooi. In dat geval stemmen de aftrekbare royalty's overeen met de vergoeding die door een derde verschuldigd zou zijn op grond van een door de vennootschap verleende licentie op die octrooien die zij zelf exploiteert.

De aftrekbaarheid van deze vergoedingen blijft beperkt tot de mate waarin de licentievergoedingen en de vergoedingen begrepen in de verkoopprijs effectief in het in België belastbare resultaat van het belastbare tijdperk voorkomen en in de mate dat deze vergoedingen marktconform zijn.<sup>105</sup>

De vergoeding die verkregen wordt bij een overdracht van het eigendomsrecht, mede-eigendom of vruchtgebruik op een octrooi, komt niet in aanmerking voor de octrooiaftrek.<sup>106</sup> Dit standpunt werd bevestigd door de fiscus in zijn FAQ en is enigszins logisch gelet op de ratio legis van de aftrekregeling. De wetgever beoogde immers de exploitatie van octrooien te stimuleren en niet de overdracht van octrooien aan derden.<sup>107</sup> Wel dient te worden opgemerkt dat de licentievoorwaarden zo kunnen worden geformuleerd dat de economische gevolgen nagenoeg identiek zijn aan een overdracht van een octrooi.<sup>108</sup> Vanuit fiscaal oogpunt is het gunstiger om een licentie te verlenen aan een derde dan om het octrooi over te dragen.<sup>109</sup>

### **B.3.1. Licentievergoedingen**

In de eerste plaats komen de licentievergoedingen (effectieve vergoedingen) in aanmerking.<sup>110</sup> Dat zijn de vergoedingen voor (sub)licenties, van welke aard ook, die door de vennootschap zijn verleend op octrooien of ABC's in zover deze vergoedingen in het in België belastbare resultaat voorkomen. Indien er bijzondere verhoudingen zijn tussen de schuldenaar van de

---

<sup>105</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 59.

<sup>106</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht", *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 3-4.

<sup>107</sup> P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 14; P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, "New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive", *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 376-377.

<sup>108</sup> P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 14; P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, "New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive", *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 376-377.

<sup>109</sup> P-PH. HENDRICKX, "La nouvelle déduction pour revenus de brevets", *C&FP* 2007, afl. 6, 179; I. ONKELINX en P. VAN DEN BERGHE, "Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten", *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 2.

<sup>110</sup> Art. 205/2 §2, 1 WIB 92.

vergoedingen en de ontvangende vennootschap dan komen de vergoedingen in aanmerking in zover ze niet hoger zijn dan de vergoedingen die tussen onafhankelijke ondernemingen zouden zijn overeengekomen.

Uit de memorie van toelichting blijkt dat onder deze vergoedingen zowel variabele vergoedingen (bv. een percentage van de omzet) als vaste vergoedingen of voorschotten (bv. upfront fees, milestones) ressorteren.<sup>111</sup> Dit standpunt is in overeenstemming met de oude rechtspraak van het Hof van Cassatie die stelt dat royalty's in de zin van art. 17 §1, 3 WIB 92 zowel uit periodieke als eenmalige forfaitaire sommen kunnen bestaan.<sup>112</sup>

Indien er 'bijzondere verhoudingen' zijn tussen de schuldenaar van de vergoedingen en de ontvangende vennootschap, komen de licentievergoedingen slechts in aanmerking voor de aftrek in de mate dat ze niet hoger zijn dan de vergoedingen die tussen onafhankelijke ondernemingen zouden zijn overeengekomen. Noch de fiscale wet, noch de parlementaire stukken preciseren echter hoe de term 'bijzondere verhoudingen' moet worden ingevuld. De ratio legis van deze zinsnede is de bestrijding van onrechtmatige winstverschuivingen. De fiscus geeft een ruime interpretatie aan het begrip 'bijzondere verhoudingen', met name elke belangengemeenschap welke onderscheiden is van de rechtsverhouding die aanleiding geeft tot de betaling van de royalty's.<sup>113</sup>

### **B.3.2. Vergoedingen begrepen in de verkoopprijs**

In de tweede plaats komen de vergoedingen begrepen in de verkoopprijs (hypothetische vergoeding) in aanmerking.<sup>114</sup> De 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 op octrooien. Deze vergoedingen

---

<sup>111</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 60.

<sup>112</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 60.

<sup>113</sup> B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, "Intellectuele eigendomsrechten & royalty's in de biotechsector", *TFR 2007*, afl. 330, 912; K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 39-40.

<sup>114</sup> Art. 205/2 §2, tweede lid WIB 92.

moeten marktconform zijn en in het in België belastbare resultaat van het belastbare tijdperk voorkomen.

In haar FAQ stelt de administratie uitdrukkelijk dat de verwijzing naar de productie van goederen voor rekening van de vennootschap toestaat dat de productie wordt uitbesteed aan een maakloonwerker.

### **B.3.3. Gemeenschappelijke elementen**

In geval beide voornoemde vergoedingen niet enkel betrekking hebben op octrooien, komt enkel het gedeelte dat betrekking heeft op die octrooien in aanmerking voor de octrooiaftrek.<sup>115</sup> In voorkomend geval moet de belastingplichtige bv. knowhowlicenties en merklicenties van de verworven vergoeding afsplitsen.<sup>116</sup> Dit zal vooral moeilijk zijn wanneer de inkomsten begrepen zijn in de verkoopprijs.<sup>117</sup> Ter voorkoming van een geschil met de fiscus kan het opportuun zijn om een voorafgaande beslissing aan te vragen.

De bijdrage(n) van een derde in de werkelijke kosten voor O&O die door de vennootschap worden gedragen, komen niet in aanmerking voor de octrooiaftrek.<sup>118</sup> De fiscus bevestigde in de FAQ dat enkel de eigenlijke vergoedingen voor het octrooi in aanmerking komen. Dit standpunt is in overeenstemming met het principe dat geldt in de context van art. 17 §1, derde lid WIB 92 en van de roerende voorheffing; deze vergoedingen komen ook daar niet als royalty's in aanmerking.<sup>119</sup>

Vanuit praktisch oogpunt is dit moeilijk te verdedigen. In de farmaceutische en biotechnologische sector komt het vaak voor dat de licentienemer al deelneemt in de O&O-gerelateerde kosten tijdens de ontwikkeling van het te octrooieren product of procédé. De licentienemer neemt aldus een deel van het risico op zich in ruil voor een lagere royalty in hoofde van de licentieverlenende vennootschap.

---

<sup>115</sup> Art. 205/2 §2, derde lid WIB 92.

<sup>116</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 61.

<sup>117</sup> R. WILLEMS, "Jaarverslag rullingdienst: Rullingdienst signaleert structurele pijnpunten aan wetgever", *Fisc.Act.* 2008, afl. 27, 4.

<sup>118</sup> Art. 205/2 §2, laatste lid WIB 92.

<sup>119</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 61; B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, "Intellectuele eigendomsrechten & royalty's in de biotechsector", *TFR* 2007, afl. 330, 912.

Zoals supra reeds aangehaald pleiten o.a. E. Warson en M. Foriers om het toepassingsgebied van de octrooiaftrek uit te breiden tot de octrooiaanvragen. Hun voornaamste kritiek luidde dat de wetgever niet voldoende oog heeft voor andere sectoren dan de farmaceutische en biotechnologische.<sup>120</sup> De wetgever heeft naar mijn mening ook te weinig oog gehad voor de eigenaardigheden van de farmaceutische en biotechnologische sector zelf. Door een uitbreiding tot nog hangende octrooien zouden nog steeds talrijke vennootschappen niet kunnen genieten van de octrooiaftrek, omdat ze strategische allianties zijn aangegaan met grote multinationals voor de ontwikkeling van soms zeer risicovolle producten of procedés. Naast een uitbreiding tot nog hangende octrooien, moet de wetgever ook oog hebben voor de bijdragen van derden in de werkelijke kosten van O&O. Ter illustratie vernoemen we de strategische allianties tussen het Belgische Thrombogenics en het Zwitserse Roche inzake TB-403 (een antilichaam tegen kanker), het Belgische Galapagos en het Amerikaanse Merck inzake de ontwikkeling van potentiële therapieën voor obesitas en diabetes en het Belgische Devgen en het Amerikaanse Monsanto inzake de ontwikkeling van hybride zaden.<sup>121</sup> Opvallend is dat het hier om drie middelgrote Belgische ondernemingen gaat die over een eigen onderzoekscentrum beschikken, maar die toch de octrooiaftrek gedeeltelijk zien verloren gaan doordat de licentienemer deelneemt aan de O&O-gerelateerde kosten in ruil voor een (wellicht) lagere licentievergoeding.

Bovendien is er nog een ander praktisch probleem m.b.t. de licentievergoedingen. Het zal zeer moeilijk zijn om uit te maken welk gedeelte van een licentievergoeding al dan niet in aanmerking komt voor de octrooiaftrek. In de rechtsleer wijst men terecht op het grote belang van een uiterst nauwkeurige formulering van de licentieovereenkomst en de kwalificatie van deze vergoedingen.<sup>122</sup>

*Voorbeeld: Een milestone komt in principe in aanmerking als licentievergoeding, maar het gedeelte dat als bijdrage in de werkelijke kosten voor O&O kwalificeert valt dan weer buiten het toepassingsgebied.*

<sup>120</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht", *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 5.

<sup>121</sup> [http://www.thrombogenics.com/documents/08\\_TG\\_12TB403RocheDealENFinal.pdf](http://www.thrombogenics.com/documents/08_TG_12TB403RocheDealENFinal.pdf);  
<http://www.glpq.com/press/2009/3.htm>; [http://www.devgen.com/press\\_detail.php?id=1102837](http://www.devgen.com/press_detail.php?id=1102837).

<sup>122</sup> P-PH. HENDRICKX, "La nouvelle déduction pour revenus de brevets", *C&FP* 2007, afl. 6, 179; P-F. COPPENS, "Les nouveaux atouts de la fiscalité belge pour les entreprises: à jour au 1er février 2008", Brussel, Larcier, 2008, 136.

De vergoedingen moeten effectief in het in België belastbare resultaat van het belastbare tijdperk voorkomen om te beantwoorden aan het begrip ‘octrooi-inkomsten’. De FAQ verduidelijkt dat de volgende inkomsten niet aan deze voorwaarde beantwoorden:

1. De inkomsten die toerekenbaar zijn aan een Belgische inrichting in het buitenland en die op grond van het dubbelbelastingverdrag met dit land in België zijn vrijgesteld;
2. De inkomsten die toerekenbaar zijn aan de buitenlandse moedervernootschap of aan een andere buitenlandse dochtervennootschap.

#### ***B.4. Inwerkingtreding***

De octrooiaftrek treedt in werking vanaf aanslagjaar 2008. Enkel ‘nieuwe octrooi-inkomsten’ komen evenwel in aanmerking.<sup>123</sup> De geoctrooieerde producten of diensten mogen niet vóór 1 januari 2007 gebruikt zijn door de Belgische vennootschap (of Belgische inrichting van een buitenlandse vennootschap), een licentienemer of een verbonden onderneming voor verkopen van goederen of diensten aan onafhankelijke derden. Inkomsten uit een octrooi dat vóór 1 januari 2007 is gecommmercialiseerd zijn uitgesloten. Het tijdstip van effectieve commercialisering van het geoctrooieerde product of dienst is bepalend en niet de datum van registratie van het octrooi of ABC.<sup>124</sup>

Bij ondernemingen met een ruime octrooienportefeuille valt het in de praktijk vaak moeilijk te bepalen welke octrooien al dan niet reeds vóór 1 januari 2007 zijn gecommmercialiseerd.<sup>125</sup> Ook in de situatie waarbij een klant een bedrag betaalt voor het gebruik van een aantal octrooien is dit een zeer moeilijke opgave.<sup>126</sup>

---

<sup>123</sup> Memorie van Toelichting, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/001, 41.

<sup>124</sup> P-F. COPPENS, “*Les nouveaux atouts de la fiscalité belge pour les entreprises: à jour au 1er février 2008*”, Brussel, Larcier, 2008, 136.; P-PH. HENDRICKX, “*La nouvelle déduction pour revenus de brevets*”, *C&FP* 2007, afl. 6, 180.

<sup>125</sup> E. WARSON en M. FORIERS, “*Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht*”, *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 5.

<sup>126</sup> E. WARSON en M. FORIERS, “*Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht*”, *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 5.

De fiscus stelde in zijn FAQ uitdrukkelijk dat indien een uitvinding in meerdere landen wordt geoctrooieerd voor elk octrooi afzonderlijk moet worden nagegaan of het reeds is gebruikt voor de verkoop van goederen of diensten aan derden.

Een aantal vragen blijft echter onbeantwoord. Zo is het niet duidelijk of de inkomsten uit een octrooi dat pas in de loop van 2007 werd bekomen nog in aanmerking komen voor octrooiaftrek indien het voorheen reeds werd gecommercialiseerd. Een letterlijke lezing van de memorie van toelichting lijkt zich hiertegen te verzetten.<sup>127</sup> Dit standpunt wordt ook, m.i. terecht, verdedigd in de rechtsleer.<sup>128</sup>

Het ware wenselijk geweest dat de FAQ meer duidelijkheid had gebracht betreffende de inwerkingtreding van de octrooiaftrek.

---

<sup>127</sup> Memorie van Toelichting, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/001, 41.

<sup>128</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 43.

## C. BEREKENINGSBASIS VAN DE OCTROOIAFTREK

### C.1. Principe

De octrooi-inkomsten kunnen voor 80% van de belastbare winst worden afgetrokken. Met een tarief van 33,99% in de vennootschapsbelasting bedraagt de werkelijke belastingdruk op de octrooi-inkomsten nog slechts 6,798%.<sup>129</sup>

Om de octrooiaftrek te berekenen, moet uiteraard eerst de berekeningsbasis gekend zijn. In dit tweede luik gaan we dieper in op de bepaling van deze berekeningsbasis. Ook de verrekening van het forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting en de technische aspecten en formaliteiten komen hier aan bod. Aan de hand van enkele fictieve voorbeelden wordt de werking van de octrooiaftrek geïllustreerd.

Het is aangewezen om een onderscheid te maken tussen enerzijds de licentievergoedingen en anderzijds de vergoedingen begrepen in de verkoopprijs.<sup>130</sup> Het bepalen van de berekeningsbasis kan in het laatste geval een complexe aangelegenheid zijn (zie infra).

#### C.1.1. Berekeningsbasis bij licentievergoedingen

De octrooiaftrek is bij licentievergoedingen relatief eenvoudig te berekenen. De basis wordt gevormd door de werkelijk voor die octrooien of ABC's van derden verkregen vergoedingen op voorwaarde dat deze vergoedingen marktconform zijn.<sup>131</sup>

*Voorbeeld: Een Belgische vennootschap heeft een licentie verleend op een octrooi aan een Duitse vennootschap. Voor het gebruik van het octrooi betaalt de Duitse vennootschap jaarlijks een marktconforme vergoeding van 1.000.000 € aan de Belgische vennootschap.*

<sup>129</sup> Art. 205/1 WIB 92.

<sup>130</sup> B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, "Intellectuele eigendomsrechten & royalty's in de biotechsector", *TFR* 2007, afl. 330, 911-913.

<sup>131</sup> Memorie van Toelichting, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/001, 38; B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, "Intellectuele eigendomsrechten & royalty's in de biotechsector", *TFR* 2007, afl. 330, 911-912.

<i>Bruto-inkomen</i>		1.000.000€
<i>Aftrek voor octrooi-inkomsten</i>	800.000€ (80% van 1.000.000€)	
<i>Belastbare basis</i>		200.000€
<i>Vennootschapsbelasting</i>	67.980€ (33,99% van 200.000€)	
<i>Netto-inkomen</i>	932.020€ (1.000.000€ - 67.980€)	

Met de vereiste van marktconformiteit wou de wetgever vermijden dat abnormaal hoge royalty's naar België zouden worden gelokt om van het voordelige fiscale regime te kunnen profiteren. De marktconformiteit van royalty's beoordelen is een van de moeilijkste aspecten van transfer pricing en vormt als dusdanig een studiedomein op zich.<sup>132</sup> Helaas kan in het kader van dit werk niet dieper op deze problematiek worden ingegaan.

### **C.1.2. Berekeningsbasis bij vergoedingen begrepen in de verkoopprijs**

De bepaling van de berekeningsbasis is moeilijker indien de vennootschap de octrooien gebruikt om zelf te produceren of voor haar rekening te laten produceren.<sup>133</sup> De wetgever heeft de voorwaarde van marktconforme vergoeding ingevoerd om uitholling van de belastbare materie te vermijden, maar hij heeft nagelaten om te preciseren hoe die vergoeding dan moet worden berekend. De hypothetische vergoeding moet worden vastgesteld volgens een soort 'at arm's length' principe.<sup>134</sup> De aftrekbare royalty's stemmen overeen met een marktconforme vergoeding die door een derde verschuldigd zou zijn op basis van een door de vennootschap verleende licentie op die octrooien die zij nu zelf exploiteert.<sup>135</sup> Het is op deze hypothetische, marktconforme vergoeding dat de octrooiaftrek wordt toegepast.<sup>136</sup>

In de praktijk zal het niet zo moeilijk zijn de hypothetische vergoeding te bepalen wanneer de vennootschap, naast haar eigen exploitatie van het octrooi, ook licenties aan derden heeft

<sup>132</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 65; E. WARSON en M. FORIERS, "The Belgian Patent Income Deduction", *ET* 2008, afl. 2, 77; S. DE BAETS, "Verrekenprijzen: OESO-richtlijnen en Belgisch perspectief" *Documentatieblad* 2008, afl. 3, 149-182; P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, "New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive", *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 381-382.

<sup>133</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 40.

<sup>134</sup> S. DE BAETS, "Verrekenprijzen: OESO-richtlijnen en Belgisch perspectief" *Documentatieblad* 2008, afl. 3, 168-170.

<sup>135</sup> W. VAN KERCHOVE, "Praktisch vennootschapsbelasting", Antwerpen, De Boeck, 2008, 347.

<sup>136</sup> C. CHEVALIER, "Vademecum Vennootschapsbelasting", Brussel, Larcier, 2008, 1212; W. VAN KERCHOVE, "Praktisch vennootschapsbelasting", Antwerpen, De Boeck, 2008, 347.



verleend.<sup>137</sup> Er is dan immers een directe referentievergoeding voorhanden.<sup>138</sup> In de andere gevallen zal het bepalen van de hypothetische vergoeding meestal geen sinecure zijn. Er bestaan wel methodes om marktconforme royalty's te bepalen aan de hand van benchmarking-studies.<sup>139</sup> Bij twijfel in verband met het marktconform karakter van een vergoeding is het aangewezen om een voorafgaande beslissing in fiscale zaken aan te vragen.<sup>140</sup>

Recent nam de rulingcommissie een positieve beslissing betreffende het marktconform karakter van een vergoeding begrepen in de verkoopprijs (uitgedrukt als percentage van effectieve verkopen van een machine).<sup>141</sup> De aanvrager had aan de hand van drie benaderingen, die gebaseerd waren op de OESO-richtlijnen over verrekenprijzen, de marktwaarde van de octrooien vastgesteld. Alledrie de benaderingen (kostenbenadering, inkomstenbenadering en marktbenadering) ondersteunden de door de vennootschap vooropgestelde vergoeding die voor de octrooiaftrek zal worden gehanteerd.<sup>142</sup>

Wel dient te worden benadrukt dat men zich niet al te veel door deze in de rullingpraktijk ontwikkelde criteria mag laten leiden. Deze parameters kunnen hooguit als indicatie worden beschouwd. Rulings hebben immers geen precedentwaarde en de rullingcommissie beschikt niet over de middelen en de vereiste specifieke marktkennis om de marktconforme waarde te bepalen of te accepteren op basis van eerdere dossiers.<sup>143</sup> In de rechtsleer wordt terecht gesteld dat de enige oplossing bestaat in het laten uitvoeren van een verrekenprijsstudie door een economische consultant die vertrouwd is met de benchmarking van intellectuele eigendomsrechten.<sup>144</sup>

---

<sup>137</sup> P-F. COPPENS, "Les nouveaux atouts de la fiscalité belge pour les entreprises: à jour au 1er février 2008", Brussel, Larcier, 2008, 136-137; E. WARSON en M. FORIERS, "The Belgian Patent Income Deduction", *ET* 2008, afl. 2, 77.

<sup>138</sup> P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 15.

<sup>139</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 40; P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 15; E. WARSON en M. FORIERS, "The Belgian Patent Income Deduction", *ET* 2008, afl. 2, 77.

<sup>140</sup> P-F. COPPENS, "Les nouveaux atouts de la fiscalité belge pour les entreprises: à jour au 1er février 2008", Brussel, Larcier, 2008, 137.

<sup>141</sup> Rulingdienst 4 november 2008, nr. 700.541, <http://www.fisconet.be>.

<sup>142</sup> Rulingdienst 4 november 2008, nr. 700.541, <http://www.fisconet.be>.

<sup>143</sup> R. WILLEMS, "De formele rullingpraktijk anno 2006" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2006-2007*, Mechelen, Kluwer, 2006, 323; B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, "Intellectuele eigendomsrechten & royalty's in de biotechsector", *TFR* 2007, afl. 330, 914.

<sup>144</sup> B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, "Intellectuele eigendomsrechten & royalty's in de biotechsector", *TFR* 2007, afl. 330, 914.

### C.1.3. Anti-misbruikbepalingen voor van derden verworven octrooien

De wetgever vreesde misbruiken wanneer een vennootschap octrooien verwerft van derden (aangekocht, in licentie genomen of anderszins verworven). Daarom heeft hij voor de verworven octrooien in een vermindering voorzien om misbruiken met opeenvolgende licenties en sublicenties te voorkomen.<sup>145</sup> Anders zouden vennootschappen octrooien kunnen verwerven en ze vervolgens in sublicentie geven waardoor zij enerzijds van de octrooiaftrek kunnen genieten en anderzijds aftrekbare kosten creëren (te weten afschrijvingen op de aangekochte octrooien en aan derden betaalde vergoedingen voor licentierechten).<sup>146</sup> De vermindering heeft geen gevolgen voor de aftrekbaarheid als beroepskosten van de afschrijvingen en de vergoedingen aan derden.<sup>147</sup>

De octrooi-inkomsten op van derden verworven octrooien moeten voor elk octrooi afzonderlijk worden verminderd met:<sup>148</sup>

1. Licentierechten die verschuldigd zijn aan derden voor deze octrooien in zover de vergoedingen ten laste worden gelegd van het in België belastbare resultaat van hetzelfde belastbare tijdperk. Indien de verschuldigde vergoedingen evenwel lager zijn dan de vergoedingen die tussen onafhankelijke ondernemingen zouden zijn overeengekomen, dan moeten de octrooi-inkomsten van het belastbare tijdperk worden gecorrigeerd met de hogere marktconforme vergoedingen die tussen onafhankelijke ondernemingen zouden zijn overeengekomen.<sup>149</sup>
2. De fiscaal aanvaarde afschrijvingen op van derden verworven octrooien van het belastbare tijdperk zover zij ten laste worden gelegd van het in België belastbare resultaat van hetzelfde belastbare tijdperk. Indien de aanschaffings- of

---

<sup>145</sup> Art. 205/3 §1 WIB 92; W. VAN KERCHOVE, "De aftrek voor octrooi-inkomsten", *Activa* 2008, afl. 1, 46-47.

<sup>146</sup> W. VAN KERCHOVE, "De aftrek voor octrooi-inkomsten", *Activa* 2008, afl. 1, 46-47.

<sup>147</sup> K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 40-41; W. VAN KERCHOVE, "De aftrek voor octrooi-inkomsten", *Activa* 2008, afl. 1, 47; X., "Aftrek voor octrooi-inkomsten: vermindering 'per octrooi' toepassen", *Fiscoloog* 2008, afl. 1117, 12.

<sup>148</sup> Art. 205/3 §1 WIB 92; K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 40-41; X., "Aftrek voor octrooi-inkomsten: vermindering 'per octrooi' toepassen", *Fiscoloog* 2008, afl. 1117, 12; S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 65.

<sup>149</sup> Art. 205/3 §2 WIB 92.

beleggingswaarde van de verworven octrooien evenwel lager zijn dan vergoedingen die tussen onafhankelijke ondernemingen zouden zijn overeengekomen, dan dient men de afschrijvingen op te waarderen naar de afschrijvingen die zouden zijn toegepast op een hogere marktconforme aanschaffingsprijs.<sup>150</sup>

Om dergelijke cascadeverrichtingen tegen te gaan wordt de berekeningsbasis in beginsel beperkt tot het verschil tussen de verschuldigde en de verkregen royalty's.<sup>151</sup> In dergelijke transacties wordt de aftrek beperkt tot de gerealiseerde marge.<sup>152</sup>

De fiscus wijst erop dat deze vermindering moet worden samengelezen met de vereiste dat de geoctrooieerde producten of procédés door de verwervende vennootschap moeten zijn verbeterd (zie supra). De basis van de aftrek voor octrooi-inkomsten wordt door de vermindering beperkt tot de 'toegevoegde waarde' van de door de vennootschap aangebrachte verbetering(en).<sup>153</sup>

Indien de vergoedingen en afschrijvingen niet uitsluitend betrekking zouden hebben op octrooien, worden de octrooi-inkomsten alleen verminderd met het gedeelte dat betrekking heeft op octrooien.<sup>154</sup> De vennootschap moet in voorkomend geval een uitsplitsing maken.

*Voorbeeld: Een Belgische vennootschap heeft van een niet-verbonden vennootschap een octrooi gekocht met als doel de productie en commercialisering in eigen naam en voor eigen rekening. De marktconforme aankoopprijs bedroeg 1.000.000€. Het octrooi wordt lineair afgeschreven over een periode van 10 jaar. Het product werd verder verbeterd en een jaar later wordt met de verkoop gestart. Aan het einde van het belastbare tijdperk bedraagt de winst 5.000.000€ waarvan 4.000.000€ toerekenbaar zijn aan octrooi-inkomsten.*

<sup>150</sup> Art. 205/3 §3 WIB 92.

<sup>151</sup> W. VAN KERCHOVE, "De aftrek voor octrooi-inkomsten", *Activa* 2008, afl. 1, 47; K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 40-41.

<sup>152</sup> W. VAN KERCHOVE, "De aftrek voor octrooi-inkomsten", *Activa* 2008, afl. 1, 47; K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 40-41.

<sup>153</sup> I. ONKELINX en P. VAN DEN BERGHE, "Programmawet: nieuwe belastingaftrek voor octrooi-inkomsten", *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 3.

<sup>154</sup> Art. 205/3 §1 WIB 92.

<i>Bruto-inkomen</i>	5.000.000€
<i>Octrooi-inkomsten</i>	4.000.000€
- <i>Marktconforme aankooprijks</i>	-1.000.000€
- <i>Lineaire afschrijving</i>	-100.000€
<i>Aftrek voor octrooi-inkomsten</i>	2.320.000€ (80% van 2.900.000€)
<i>Belastbare octrooi-inkomsten</i>	1.680.000€ (4.000.000€ - 2.320.000€)
<i>Vennootschapsbelasting</i>	571.032€ (33,99% van 1.680.000€)
<i>Netto-inkomen</i>	3.428.968€ (4.000.000€ - 571.032€)

Indien de vennootschap in de loop van het boekjaar geen octrooi-inkomsten heeft ontvangen, dan is er ook geen reden om voor dat octrooi een vermindering toe te passen en indien het octrooi toch inkomsten heeft opgeleverd dan is de vermindering beperkt tot de inkomsten die voortkomen uit dit octrooi.<sup>155</sup>

Het risico bestaat dat de vennootschap de afschrijvingen of vergoedingen niet effectief zou boeken. De fiscus heeft laten weten dat dit geen enkele invloed heeft op de vermindering zelf.<sup>156</sup> Voor de berekening van de octrooiaftrek moeten alle kosten en afschrijvingen die normaal ten laste komen van het in België belastbare resultaat in mindering worden gebracht, ongeacht of deze kosten en afschrijvingen effectief zijn geboekt.

De FAQ bevestigt dat de vermindering geen betrekking heeft op de door de vennootschap gemaakte kosten van O&O of registratiekosten.<sup>157</sup> De berekeningsbasis dient aldus niet te worden verminderd met de al dan niet geactiveerde kosten van O&O. De vermindering is evenmin van toepassing indien de vennootschap de kosten van O&O uitgevoerd door derden gedeeltelijk financiert.

<sup>155</sup> W. VAN KERCHOVE, "Praktisch vennootschapsbelasting", Antwerpen, De Boeck, 2008, 348; B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, "Intellectuele eigendomsrechten & royalty's in de biotechsector", *TFR* 2007, afl. 330, 913; P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, "New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive", *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 379.

<sup>156</sup> X., "Aftrek voor octrooi-inkomsten: vermindering 'per octrooi' toepassen", *Fiscoloog* 2008, afl. 1117, 9-12.

<sup>157</sup> X., "Aftrek voor octrooi-inkomsten: vermindering 'per octrooi' toepassen", *Fiscoloog* 2008, afl. 1117, 12.

## ***C.2. Verrekening van het forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting (FBB)***

Octrooi-inkomsten die in het buitenland worden behaald en daar belast zijn, en die het karakter van effectieve royalty's hebben, geven overeenkomstig de algemene regels recht op een forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting (hierna: FBB). Voor buitenlandse royalty's die in aanmerking komen voor de aftrek voor octrooi-inkomsten, wordt het FBB niet forfaitair vastgesteld op 15/85 van het netto-inkomen vóór aftrek van de roerende voorheffing.<sup>158</sup> De wetgever heeft, in afwijking van de algemene regel, in een beperking voorzien voor octrooi-inkomsten waarvoor octrooiaftrek wordt genoten. Het FBB wordt in dat geval bepaald volgens het product van een breuk waarvan de teller gelijk is aan de werkelijk ingehouden buitenlandse belasting uitgedrukt in een percentage van het inkomen waarop die belasting betrekking heeft, met een maximum van 15%, en waarvan de noemer gelijk is aan 100 verminderd met het cijfer van de teller.<sup>159</sup> De wetgever beoogde met deze beperking te vermijden dat een Belgische vennootschap die in het buitenland belaste octrooi-inkomsten genereert en die in België de octrooiaftrek geniet, het resterende gedeelte van de FBB zou kunnen aftrekken van de belasting op zijn andere inkomsten.<sup>160</sup> Wanneer de schuldenaar van het inkomen de buitenlandse belasting volledig heeft gedragen dan bedraagt de voorvermelde noemer 100.<sup>161</sup>

Het FBB is bovendien slechts verrekenbaar ten belope van de belasting verschuldigd op diezelfde octrooi-inkomsten waarvoor een aftrek voor octrooi-inkomsten wordt verleend.<sup>162</sup> Hiermee wijkt de wetgever af van het algemene principe dat de verrekening van het FBB niet beperkt is tot de belasting die verhoudingsgewijs op het buitenlandse inkomen drukt.<sup>163</sup>

---

<sup>158</sup> P-F. COPPENS, *“Les nouveaux atouts de la fiscalité belge pour les entreprises: à jour au 1er février 2008”*, Brussel, Larcier, 2008, 138; W. VAN KERCHOVE, *“De aftrek voor octrooi-inkomsten”*, *Activa* 2008, afl. 1, 48.

<sup>159</sup> Art. 286, tweede lid WIB 92.

<sup>160</sup> P-F. COPPENS, *“Les nouveaux atouts de la fiscalité belge pour les entreprises: à jour au 1er février 2008”*, Brussel, Larcier, 2008, 138; P-PH. HENDRICKX, *“La nouvelle déduction pour revenus de brevets”*, *C&FP* 2007, afl. 6, 180.

<sup>161</sup> Art. 286, laatste lid WIB 92.

<sup>162</sup> Art. 286, derde lid WIB 92; W. VAN KERCHOVE, *“Praktisch vennootschapsbelasting”*, Antwerpen, De Boeck, 2008, 349.

<sup>163</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, *“De aftrek voor octrooi-inkomsten”* in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 66.

Voor de bepaling van het belastbare netto-inkomen moet het ontvangen bedrag, vóór aftrek van innings- en bewaringskosten en van de roerende voorheffing, worden gebruteerd.<sup>164</sup> Onder het begrip ‘brutering’ dient men de toevoeging van het FBB aan het belastbare netto-inkomen te verstaan. Aangiftetechnisch gebeurt dit door het FBB als een verworpen uitgave in de belastbare grondslag op te nemen.<sup>165</sup>

*Voorbeeld: Een Belgische vennootschap heeft een licentieovereenkomst gesloten met een Franse vennootschap met betrekking tot een geoctrooieerd geneesmiddel. Voor het gebruik van het octrooi betaalt de Franse vennootschap jaarlijks een vergoeding van 1.000.000 € aan de Belgische vennootschap. Overeenkomstig het dubbelbelastingverdrag tussen België en Frankrijk houdt de Franse vennootschap per hypothese een bronheffing in van 10% of omgerekend 100.000€. De Belgische vennootschap ontvangt dus jaarlijks 900.000€ netto. Per hypothese genereert de Belgische vennootschap uit andere activiteiten nog 100.000€ aan bedrijfsinkomsten.*

<i>Bruto octrooi-inkomen</i>	<i>1.000.000€</i>
<i>Bronheffing</i>	<i>100.000€ (10% van 1.000.000€)</i>
<i>Ontvangen octrooi-inkomsten</i>	<i>900.000€</i>
<i>FBB</i>	<i>100.000€ (900.000€ * 10/90)</i>
<i>Het gebruteerd belastbare inkomen</i>	<i>1.000.000€</i>
<i>Aftrek voor octrooi-inkomsten</i>	<i>800.000€ (80% van 1.000.000€)</i>
<i>Belastbare octrooi-inkomsten</i>	<i>200.000€</i>
<i>Vennootschapsbelasting</i>	<i>67.980€ (33,99% van 200.000€)</i>
<i>Netto octrooi-inkomen</i>	<i>932.020€ (1.000.000€ - 67.980€)</i>
<i>Andere activiteiten:</i>	<i>100.000€</i>
<i>Belastbare basis</i>	<i>300.000€ (200.000€ + 100.000€)</i>
<i>Vennootschapsbelasting</i>	<i>101.970€ (33,99% van 300.000€)</i>
<i>Beperkte verrekening FBB<sup>166</sup></i>	<i>67.980€</i>

<sup>164</sup> B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, “Intellectuele eigendomsrechten & royalty’s in de biotechsector”, TFR 2007, afl. 330, 915.

<sup>165</sup> B. SPRINGAEL en P. VANDERBEEKEN, “Intellectuele eigendomsrechten & royalty’s in de biotechsector”, TFR 2007, afl. 330, 915.

<sup>166</sup> De verrekening is beperkt tot de belasting die verhoudingsgewijs op het buitenlands inkomen drukt, met name 67.980€.

<i>Excedent van het FBB: gaat verloren wegens niet-overdraagbaarheid<sup>167</sup></i>	32.020€
--	---------

### ***C.3. Technische aspecten – Formaliteiten***

Fiscaal-technisch gezien vindt er een nieuwe bewerking in de berekening van vennootschapsbelasting plaats. Het totaal aantal bewerkingen in de vennootschapsbelasting komt hiermee op acht. De aftrek voor octrooi-inkomsten vindt plaats na de DBI-aftrek en vóór de notionele interestaftrek, de aftrek van vorige verliezen en de investeringsaftrek.<sup>168</sup> De octrooiaftrek is perfect combineerbaar met deze aftrekken.

De aftrek is beperkt tot de restwinst na de vierde bewerking.<sup>169</sup> In de mate dat de restwinst onvoldoende is om het volledige bedrag van de octrooiaftrek te genieten, kan het onbenutte gedeelte niet worden overgedragen naar de volgende belastbare tijdperken.<sup>170</sup> De memorie van toelichting sluit dit uitdrukkelijk uit.<sup>171</sup> Wegens deze niet-overdraagbaarheid werd de nieuwe aftrek gepositioneerd vlak na de DBI-aftrek en vóór de beperkt overdraagbare notionele interestaftrek.<sup>172</sup>

Overeenkomstig art. 205/4 WIB 92 moet de belastingplichtige de octrooiaftrek rechtvaardigen in een opgave die bij de aangifte moet worden gevoegd.<sup>173</sup> De vennootschap dient aldus bij haar aangifte de opgave 275P te voegen voor het aanslagjaar waarvoor die aftrek wordt genoten (zie bijlage 2).<sup>174</sup> Hieruit kan men afleiden dat de aftrek voor octrooi-inkomsten een optioneel regime is.<sup>175</sup>

---

<sup>167</sup> Art. 292, eerste lid WIB 92.

<sup>168</sup> C. CHEVALIER, *“Vademecum Vennootschapsbelasting”*, Brussel, Larcier, 2008, 1213; W. VAN KERCHOVE, *“Praktisch vennootschapsbelasting”*, Antwerpen, De Boeck, 2008, 348.

<sup>169</sup> W. VAN KERCHOVE, “De aftrek voor octrooi-inkomsten”, *Activa* 2008, afl. 1, 47-48.

<sup>170</sup> Memorie van Toelichting, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/001, 39.

<sup>171</sup> Memorie van Toelichting, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/001, 39.

<sup>172</sup> Art. 1 KB 11 januari 2009 tot wijziging van het KB/WIB 92 inzake de aftrek voor octrooi-inkomsten, *BS* 15 januari 2009; C. CHEVALIER, *“Vademecum Vennootschapsbelasting”*, Brussel, Larcier, 2008, 1213; W. VAN KERCHOVE, *“Praktisch vennootschapsbelasting”*, Antwerpen, De Boeck, 2008, 348.

<sup>173</sup> Art. 205/4 WIB 92.

<sup>174</sup> C. CHEVALIER, *“Vademecum Vennootschapsbelasting”*, Brussel, Larcier, 2008, 1213.

<sup>175</sup> P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 17.

## **D. COMPTABILITEIT MET EUROPEESRECHTELIJKE REGELS EN VERGELIJKING MET GELIJKAARDIGE BENELUX-REGIMES**

In dit laatste hoofdstuk wordt de comptabiliteit van de Belgische octrooiaftrek met de Europeesrechtelijke fundamentele vrijheden, het non-discriminatiebeginsel en de regels inzake staatssteun onderzocht.

Tevens wordt de Belgische aftrekregeling aan de Nederlandse octrooibox en de Luxemburgse octrooiaftrek getoetst. Hierbij wordt het onderzoek beperkt tot de belangrijkste gelijkenissen en verschilpunten tussen de Belgische octrooiaftrek en het Nederlandse respectievelijk het Luxemburgse stelsel.

### ***D.1. Comptabiliteit met Europeesrechtelijke regels***

De Europese Commissie heeft in haar mededeling van 22 november 2006 gesteld dat fiscale stimulansen in overeenstemming moeten zijn met de Europeesrechtelijke fundamentele vrijheden, het non-discriminatiebeginsel en de regels inzake staatssteun.<sup>176</sup> De Belgische octrooiaftrek is van toepassing op alle ondernemingen ongeacht hun omvang, origine, sector of vestigingsplaats van het onderzoekscentrum en lijkt daarmee op eerste zicht de toetsing aan het Europees recht met glans te doorstaan.<sup>177</sup>

Men kan zich echter de vraag stellen of de aftrek daadwerkelijk in overeenstemming is met het verbod op staatssteun. In principe kwalificeren maatregelen die de verwezenlijking van algemene economische beleidsdoelstellingen nastreven door de belastingdruk op O&O-activiteiten te verminderen, niet als staatssteun mits zij zonder onderscheid van toepassing zijn op alle ondernemingen en alle producties.<sup>178</sup> Het komt mij voor dat het toepassingsgebied

---

<sup>176</sup> COM(2006)728 final, "Naar een doeltreffender gebruik van fiscale stimulansen voor O&O", <http://eur-lex.europa.eu>, 5; P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, "Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets", Brussel, Larcier, 2008, 120.

<sup>177</sup> I. ONKELINX en P. VAN DEN BERGHE, "Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten", *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 4-5; K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 44; P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 21-22.

<sup>178</sup> COM(2006)728 final, "Naar een doeltreffender gebruik van fiscale stimulansen voor O&O", <http://eur-lex.europa.eu>, 8-9.



van de aftrek voor octrooi-inkomsten toch een omvangrijke groep ondernemingen, met name de kleinste KMO's, feitelijk uitsluit.<sup>179</sup>

De wetgever heeft de octrooiaftrek dan wel niet afhankelijk gesteld van enige omvangsvereiste, hij vereist wel het bestaan van een onderzoekscentrum.<sup>180</sup> Door sommige auteurs werd dit als een noodzakelijke minimumdrempel voor een daadwerkelijke en controleerbare innovatieactiviteit beschouwd.<sup>181</sup> Het is hier dat het schoentje knelt.

Voorale kleine, innoverende KMO's zullen door deze vereiste worden benadeeld ten opzichte van hun grotere concurrenten. Eigenlijk is het Matteüseeffect inherent aan de aftrekregeling: grote bedrijven en multinationals kunnen ten volle profiteren van het fiscaal voordelige regime en worden daardoor winstgevender, terwijl de kleinste en kwetsbaarste KMO's die niet over een eigen onderzoekscentrum beschikken in de kou blijven staan. Meer winst voor deze grote ondernemingen betekent meer potentiële middelen die kunnen worden aangewend voor de verwerving van derden van nieuwe octrooien (aangekocht of in licentie genomen). Deze verworven octrooien kunnen op hun beurt, mits aan de overige voorwaarden is voldaan, van de octrooiaftrek profiteren. Dit staat in schril contrast met de KMO's die niet over een eigen onderzoekscentrum beschikken. Bovendien bestaat de kans dat ze hun octrooien overdragen en aldus een meerwaarde realiseren die niet in aanmerking komt voor de octrooiaftrek.<sup>182</sup> Of nog, de KMO's die omwille van het grote risico verbonden aan het O&O zich genoodzaakt zien om strategische allianties aan te gaan met grote, financieel draagkrachtige ondernemingen. Laatstgenoemde categorie ziet de octrooiaftrek gedeeltelijk verloren gaan, omdat de licentienemer deelneemt aan de O&O-gerelateerde kosten in ruil voor een lagere licentievergoeding, terwijl de licentienemer zelf de octrooiaftrek wel ten volle

---

<sup>179</sup> COM(1998/C-384), "Mededeling van de Commissie over de toepassing van de regels betreffende steunmaatregelen van de staten op maatregelen op het gebied van de directe belastingen op ondernemingen", <http://eur-lex.europa.eu>; F. MUNTENDAM en J. CHIARELLA, "New Luxembourg tax regime for intellectual property income", *ET* 2008, afl. 5, 231.

<sup>180</sup> I. ONKELINX en P. VAN DEN BERGHE, "Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten", *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 4-5; K. SPAGNOLI, "De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten" in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 44; P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, "New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive", *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 376.

<sup>181</sup> I. ONKELINX en P. VAN DEN BERGHE, "Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten", *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 4-5; P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 21-22; P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, "New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive", *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 382-383.

<sup>182</sup> P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 14; P. DE VOS en T. JANSEN, "Handboek Internationaal en Europees Belastingrecht", Antwerpen, Intersentia, 2008, 793-794.

zal kunnen benutten. Deze fiscale maatregel dreigt dan ook de mededinging te verstoren en het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig te beïnvloeden, omdat nieuwe marktdeelnemers op aanzienlijke toegangsdrempels stoten, de marktmacht van gevestigde waarden dreigt toe te nemen en het toepassingsgebied van de aftrek wordt feitelijk beperkt.<sup>183</sup>

Indien de ‘vereiste van een onderzoekscentrum’ daadwerkelijk tot doel heeft om het regime controleerbaar te houden door een minimumdrempel in het leven te roepen, dan lijken de gevolgen mij disproportioneel met het beoogde doel.<sup>184</sup> Daarnaast komt dit argument mij weinig overtuigend over om tal van onderliggende redenen.

Eerder werd er gewag gemaakt van de contradictie die bestaat tussen enerzijds het feit dat een onderzoekscentrum in het buitenland mag gevestigd zijn en anderzijds de ‘minimale substantie’ op vlak van personeel die in België aanwezig dient te blijven. Met de octrooiaftrek wou de wetgever ook werkgelegenheid in eigen land bewerkstelligen.<sup>185</sup> Het spreekt voor zich dat uitbesteding van taken van onderzoek aan entiteiten in eigen land (bv. aan Belgische universiteiten of gespecialiseerde Belgische private onderzoekscentra) voordeliger is voor onze werkgelegenheid dan O&O dat in buitenlandse onderzoekscentra plaatsvindt. Bovendien zal het gemakkelijker zijn om binnenlandse entiteiten aan controle te onderwerpen dan controle uit te oefenen op O&O-activiteiten die in buitenlandse onderzoekscentra worden uitgevoerd.

Aangezien ‘de minimale substantie in België’ een extralegale voorwaarde uitmaakt - zie supra - lijkt niets de algehele O&O in het buitenland in de weg te staan. Zelfs indien deze voorwaarde expliciet door de wetgever zou worden ingelast, rijst de vraag naar de geoorloofdheid van zulke ‘territoriale beperking’ in het licht van de fundamentele vrijheden vervat in het EG-verdrag. Het komt mij voor dat de wetgever dan toch minstens een beperkte onderzoeksactiviteit voorbehoudt aan Belgische onderzoekscentra.<sup>186</sup> Hier is wel degelijk

---

<sup>183</sup> Art. 87, eerste lid EG-Verdrag; COM(2006)728 final, “Naar een doeltreffender gebruik van fiscale stimulansen voor O&O”, <http://eur-lex.europa.eu>, 8-9; COM(2006/C-231/1), “Communautaire kaderregeling inzake staatssteun voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie”, <http://eur-lex.europa.eu>, 23.

<sup>184</sup> I. ONKELINX en P. VAN DEN BERGHE, “Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten”, *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 4-5; P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 21-22; P. VAN DEN BERGHE en P.L. KELLEY, “New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive”, *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 375-376.

<sup>185</sup> Ontwerp van Programmawet, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 51-3058/015, 15.

<sup>186</sup> IP/07/408, “Direct taxation: Commission requests Ireland to end discriminatory rules on tax treatment of patent royalties”, <http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/07/408>.

sprake van een expliciete, weliswaar beperkte, territoriale beperking. De volgende mededeling van de Europese Commissie is alvast veelbelovend:<sup>187</sup>

*“Samenvattend kan worden geconcludeerd dat uit de bestaande jurisprudentie op omstandige en consistente wijze naar voren komt dat het niet waarschijnlijk is dat het Hof van Justitie zal instemmen met territoriale beperkingen ten aanzien van de toepassing van fiscale stimulansen voor O&O.”*

De fiscus kan zich dan ook op geen enkele wijze verzetten tegen de volledige O&O van producten en procédés in het buitenland. Hij kan enkel hopen dat het O&O in België zal plaatsvinden. Zelfs indien men toch zou oordelen dat een dergelijke territoriale beperking aanvaardbaar is, dan rijst opnieuw de vraag naar de precieze draagwijdte van het criterium van ‘minimale substantie’. Supra werd reeds gesteld dat dit begrip restrictief moet worden ingevuld. Dat is niet zo verwonderlijk omdat er anders onmiskenbaar sprake is van een verboden schending op de door het EG-verdrag gewaarborgde fundamentele vrijheden. Bovendien belet niets de Belgische vennootschap of de vaste inrichting van een buitenlandse vennootschap om het onderzoek bijna volledig uit te besteden aan een buitenlands onderzoekscentrum van een derde. Is het onderscheid tussen volledige en gedeeltelijke uitbesteding dan niet flinterdun? Volstaat het louter geven van instructies om te kunnen spreken over leiding en coördinatie van het onderzoek? Maar nog belangrijker: Is een effectieve, duidelijke en nauwkeurige controle op O&O-activiteiten en kosten in buitenlands onderzoekscentra wel mogelijk en vooral relevant? De omvang van de octrooiaftrek is immers niet afhankelijk gesteld van de gemaakte kosten voor O&O. Deze voorwaarde heeft uitsluitend tot doel om onderzoeksdaden vast te stellen. De andere minimumdrempel, met name de octrooiverplichting, biedt m.i. een afdoende objectief criterium. Deze territoriale beperking kan dan ook niet worden verantwoord omwille van de fiscale controleerbaarheid. Het Hof van Justitie was hierover duidelijk in het arrest *Laboratoires Fourniers*:<sup>188</sup>

---

<sup>187</sup> COM(2006)728 final, “Naar een doeltreffender gebruik van fiscale stimulansen voor O&O”, <http://eur-lex.europa.eu>, 7; P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 22.

<sup>188</sup> HvJ C-39/04, *Laboratoires Fournier v. Direction des vérifications nationales et internationales*, 2005; HvJ C-254/97, *Société Baxter, B. Braun Médical SA, Société Fresenius France en Laboratoires Bristol-Myers-Squibb SA v. Premier Ministre, Ministère du Travail et des Affaires sociales, Ministère de l'Economie et des Finances en Ministère de l'Agriculture, de la Pêche et de l'Alimentation*, 1999.

*“De doeltreffendheid van de fiscale controles vormt een dwingende reden van algemeen belang, die een beperking van de door het Verdrag gewaarborgde fundamentele vrijheden kan rechtvaardigen (zie met name arrest Futura Participations en Singer, reeds aangehaald, punt 31). Een lidstaat mag dus maatregelen toepassen die een duidelijke en nauwkeurige controle mogelijk maken van het bedrag van de kosten die in die staat als uitgaven voor onderzoek mogen worden afgetrokken (zie arrest van 8 juli 1999, Baxter e.a., C-254/97, Jurispr. blz. I-4809, punt 18).”*

Dit is dan ook een pleidooi om de ‘vereiste van een onderzoekscentrum’ uit de octrooiaftrek te halen. Vooral kleine KMO’s die niet over een eigen onderzoekscentrum beschikken zouden op deze manier toch van de aftrek voor octrooi-inkomsten kunnen profiteren en hiermee komt meteen ook een einde aan één van de voornaamste beperkingen aan het toepassingsgebied van het stelsel. Het komt mij voor dat KMO’s hun taken van O&O vooral zullen uitbesteden aan Belgische universiteiten of Belgische gespecialiseerde private onderzoekscentra om het onderzoek zelf nog voldoende te kunnen controleren. Bovendien vergt dit geen bijkomende inspanning voor onze schatkist omdat dienstverleners die in naam en voor rekening van een vennootschap onderzoekstaken verrichten, toch niet in aanmerking komen voor de octrooiaftrek.<sup>189</sup>

Ten onrechte heeft de Belgische wetgever verzuimd om de Commissie op de hoogte te brengen van de invoering van de aftrek voor octrooi-inkomsten overeenkomstig art. 88, 3° EG-verdrag.

Gelet op het voorgaande dient dan ook te worden geconcludeerd dat de octrooiaftrek veeleer een selectief karakter heeft aangezien een belangrijke groep ondernemingen feitelijk wordt uitgesloten. De vereiste van een onderzoekscentrum vormt naar mijn bescheiden mening de Achillespees van de aftrek voor octrooi-inkomsten. Het zou wenselijk zijn om het genot van het stelsel niet afhankelijk te stellen van deze voorwaarde. Dit zou het toepassingsgebied van de aftrek ten goede komen en tegelijkertijd een belangrijke bron van kritiek en rechtsonzekerheid wegnemen.

---

<sup>189</sup> E. WARSON en M. FORIERS, “Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht”, *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 1.

## ***D.2. Belgische octrooiaftrek versus gelijkaardige Benelux-regimes***

De keuze voor de drie Benelux-regimes werd ingegeven doordat de Belgische wetgever zich destijds heeft laten inspireren door de Nederlandse octrooibox en de Luxemburgse wetgever zich op zijn beurt sterk heeft laten leiden door het Belgische stelsel.<sup>190</sup> Bovendien vormen de drie landen een geografische cluster, met name de Benelux, en gaat het om relatief kleine staten in vergelijking met de andere ons omringende landen (VK, Frankrijk, Duitsland).

Voorafgaandelijk dient te worden opgemerkt dat ook tal van andere landen (VK, Ierland, Frankrijk, Hongarije, Spanje,...) fiscale regimes voor O&O in het leven hebben geroepen waarop in het kader van deze eindverhandeling niet kan worden ingegaan.<sup>191</sup>

### **D.2.1. Belgische octrooiaftrek versus Nederlandse octrooibox**

De Nederlandse regeling, met name de octrooibox, werd ingevoerd door het koninklijk besluit van 31 januari 2007.<sup>192</sup> De octrooibox is met terugwerkende kracht van toepassing vanaf 1 januari 2007.<sup>193</sup> Het is algemeen bekend dat de Belgische wetgever zich door de octrooibox heeft laten inspireren, maar dat hij tevens oog heeft gehad voor sommige beperkingen van laatstgenoemde regeling.<sup>194</sup>

---

<sup>190</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, *“Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets”*, Brussel, Larcier, 2008, 121 en 132; B. SPRINGAEL, *“Wat België kan, doet Luxemburg beter...?” Fiscooloog (I.) 2007*, afl. 289, 8.

<sup>191</sup> W. EYNATTEN, *“European R&D and IP tax regimes: a comparative study”*, *Intertax 2008*, afl. 11, 502-519; P. RENS, *“De Belgische octrooiaftrek”*, *AFT 2008*, afl. 11, 18-21; P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, *“Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets”*, Brussel, Larcier, 2008, 121-135; B. SPRINGAEL, *“Wat België kan, doet Luxemburg beter...?” Fiscooloog (I.) 2007*, afl. 289, 11.

<sup>192</sup> W. EYNATTEN, *“European R&D and IP tax regimes: a comparative study”*, *Intertax 2008*, afl. 11, 514; P. RENS, *“De Belgische octrooiaftrek”*, *AFT 2008*, afl. 11, 20; P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, *“Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets”*, Brussel, Larcier, 2008, 121.

<sup>193</sup> S. DIKMANS, *“New Netherlands Corporate Income Tax Provisions for 2007”*, *ET 2007*, afl. 4, 161; P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, *“Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets”*, Brussel, Larcier, 2008, 121; E. WARSON en M. FORIERS, *“The Belgian Patent Income Deduction”*, *ET 2008*, afl. 2, 72.

<sup>194</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, *“Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets”*, Brussel, Larcier, 2008, 121.

De Nederlandse regeling is optioneel en eigenlijk van tweeledige aard.<sup>195</sup> Enerzijds moeten de ontwikkelingskosten van immateriële activa versneld worden afgeschreven en anderzijds worden de kwalificerende inkomsten belast tegen een verlaagd tarief.<sup>196</sup>

Enkel de door de belastingplichtige voortgebrachte immateriële activa waarvoor een octrooi is verleend, kunnen in de octrooibox worden ondergebracht.<sup>197</sup> Octrooiaanvragen vallen, net zoals in België, buiten het toepassingsgebied van de regeling.<sup>198</sup> De immateriële activa mogen ook in het buitenland zijn ontwikkeld.<sup>199</sup> Onder de Nederlandse regeling is algehele contractresearch mogelijk.<sup>200</sup> Het voorgaande staat in schril contrast met de Belgische octrooiaftrek die minstens de gedeeltelijke O&O in een onderzoekscentrum of bedrijfsafdeling van de belastingplichtige voorschrijft. Bovendien vereist de Belgische fiscus het bestaan van een ‘minimale substantie’ op vlak van personeel in België indien het onderzoek in het buitenland plaatsvindt.<sup>201</sup> De volledige uitbesteding naar een niet-verbonden onderzoekscentrum is al helemaal uit den boze. Het Nederlandse systeem lijkt, in tegenstelling tot de Belgische octrooiatrek, wel een algemeen karakter te hebben. Dit kan volledig verklaard worden door ‘de vereiste van een onderzoekscentrum’ die de Belgische wetgever aan het genot van het regime heeft gekoppeld (zie supra).

Ook in het buitenland toegekende octrooien kwalificeren voor de octrooibox op voorwaarde dat de octrooieerbaarheidsvoorwaarden vergelijkbaar zijn met het Nederlandse recht.<sup>202</sup> De

---

<sup>195</sup> S. DIKMANS, “New Netherlands Corporate Income Tax Provisions for 2007”, *ET* 2007, afl. 4, 162; W. EYNATTEN, “European R&D and IP tax regimes: a comparative study”, *Intertax* 2008, afl. 11, 514.

<sup>196</sup> M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, “Belgische aftrek versus Nederlandse octrooibox”, *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 1; P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *A.F.T.* 2008, afl. 11, 20; P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, “*Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets*”, Brussel, Larcier, 2008, 122.

<sup>197</sup> W. EYNATTEN, “European R&D and IP tax regimes: a comparative study”, *Intertax.* 2008, afl. 11, 514; M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, “Belgische aftrek versus Nederlandse octrooibox”, *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 2.

<sup>198</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, “*Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets*”, Brussel, Larcier, 2008, 123.

<sup>199</sup> M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, “Belgische aftrek versus Nederlandse octrooibox”, *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 2.

<sup>200</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, “*Les déductions fiscales à l’impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets*”, Brussel, Larcier, 2008, 123; E. WARSON en M. FORIERS, “The Belgian Patent Income Deduction”, *ET* 2008, afl. 2, 75.

<sup>201</sup> P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 21.

<sup>202</sup> M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, “Belgische aftrek versus Nederlandse octrooibox”, *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 1.

Belgische fiscale wet kent deze vereiste van vergelijkbaar buitenlands recht niet. In die zin is de Belgische regeling ruimer omdat buitenlandse octrooien die onder soepelere voorwaarden zijn toegekend, ook van de octrooiaftrek kunnen genieten.

Vanuit een Nederlands perspectief is de eigendom van een immaterieel actief waarvoor een octrooi is bekomen van essentieel belang.<sup>203</sup> Van derden verkregen octrooien komen immers niet in aanmerking voor de octrooibox, tenzij de verdere ontwikkeling tot octrooiëring aanleiding zou geven.<sup>204</sup> In de Belgische regeling kwalificeren van derden verworven octrooien, ongeacht de wijze van verkrijging, wel voor de octrooiaftrek.<sup>205</sup> De enigste voorwaarde die de wetgever aan deze verworven octrooien heeft verbonden, is dat ze verder moeten worden ontwikkeld in een onderzoekscentrum.<sup>206</sup> Het is daarbij niet van belang of deze verbetering aanleiding geeft tot een bijkomend octrooi.

Kwekersrechten worden voor de toepassing van de octrooibox gelijkgeschakeld met octrooien.<sup>207</sup> Ook immaterieel activa die het resultaat zijn van spur- en ontwikkelingswerk komen in aanmerking mits daarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven.<sup>208</sup> Een S&O-verklaring kan onder bepaalde voorwaarden door de belastingplichtige worden aangevraagd indien hij voornemens is om gedurende een bepaalde periode van een kalenderjaar spur- en ontwikkelingswerk te verrichten.<sup>209</sup>

---

<sup>203</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "The Belgian Patent Income Deduction", *ET* 2008, afl. 2, 73; M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, "Belgische aftrek versus Nederlandse octrooibox", *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 3.

<sup>204</sup> E. WARSON en M. FORIERS, "The Belgian Patent Income Deduction", *ET* 2008, afl. 2, 73; M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, "Belgische aftrek versus Nederlandse octrooibox", *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 3; P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 20.

<sup>205</sup> M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, "Belgische aftrek versus Nederlandse octrooibox", *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 3.

<sup>206</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, "*Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets*", Brussel, Larcier, 2008, 124.

<sup>207</sup> Art. 12b, 3° wet 8 oktober 1969 houdende vervanging van het besluit op de vennootschapsbelasting 1942 door een nieuwe wettelijke regeling, <http://www.st-ab.nl>.

<sup>208</sup> Art. 12b, 1° wet 8 oktober 1969 houdende vervanging van het besluit op de vennootschapsbelasting 1942 door een nieuwe wettelijke regeling, <http://www.st-ab.nl>; W. EYNATTEN, "European R&D and IP tax regimes: a comparative study", *Intertax* 2008, afl. 11, 514.

<sup>209</sup> Art. 21-29 wet 15 december 1995 houdende vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekering, <http://wetten.overheid.nl>.

Intern ontwikkelde merken, logo's en daarmee vergelijkbare vermogensbestanddelen vallen buiten het toepassingsgebied van de octrooibox.<sup>210</sup> Ook in België komen deze intellectuele eigendomsrechten niet in aanmerking (zie supra).

De toepassing van de octrooibox is aan de volgende voorwaarden onderworpen:<sup>211</sup>

1. De belastingplichtige beschikt over een immaterieel actief dat hij zelf heeft ontwikkeld;
2. De belastingplichtige dient over octrooi of een S&O-verklaring te beschikken;
3. Het immaterieel activum moet ontwikkeld zijn na 31 december 2006;
4. De uit het immaterieel actief voortkomende inkomsten moeten in belangrijke mate hun oorsprong vinden in aan de belastingplichtige verleende octrooien alsmede op S&O-activa.

De octrooibox is niet-uitsluitend van toepassing op octrooi-inkomsten, zoals dit in België wel het geval is.<sup>212</sup> De Nederlandse octrooibox is in die zin voordeliger doordat alle voordelen (inkomsten, meerwaarden,..) uit het kwalificerende immateriële activum in aanmerking komen mits de totale inkomsten voor minstens 30% zijn gerelateerd aan het octrooi of S&O-activum.<sup>213</sup> Dit impliceert dat de voor de octrooibox kwalificerende vergoedingen ten belope van 70% kunnen bestaan uit vergoedingen voor andere intellectuele rechten begrepen in de

---

<sup>210</sup> Art. 12b, 4° wet 8 oktober 1969 houdende vervanging van het besluit op de vennootschapsbelasting 1942 door een nieuwe wettelijke regeling, <http://www.st-ab.nl>; P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, "Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets", Brussel, Larcier, 2008, 122; S. DIKMANS, "New Netherlands Corporate Income Tax Provisions for 2007", ET 2007, afl. 4, 162.

<sup>211</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, "Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets", Brussel, Larcier, 2008, 123.

<sup>212</sup> P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", AFT 2008, afl. 11, 20-21.

<sup>213</sup> Art. 12b, 2° wet 8 oktober 1969 houdende vervanging van het besluit op de vennootschapsbelasting 1942 door een nieuwe wettelijke regeling, <http://www.st-ab.nl>; M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, "Belgische aftrek versus Nederlandse octrooibox", Intern.Fisc.Act. 2008, afl. 5, 4; P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, "Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets", Brussel, Larcier, 2008, 123; W. EYNATTEN, "European R&D and IP tax regimes: a comparative study", Intertax 2008, afl. 11, 514.



verkoopprijs van de producten.<sup>214</sup> Hierbij kan o.a. worden gedacht aan knowhow, geheime recepten of werkwijzen en inlichtingen omtrent ervaringen op het gebied van handel of wetenschap. In België moet de belastingplichtige deze vergoedingen afsplitsen van de inkomsten toerekenbaar aan het octrooi.<sup>215</sup> Bovendien komt de gerealiseerde meerwaarde die verkregen wordt bij een overdracht van het eigendomsrecht op een kwalificerend immaterieel activum in aanmerking voor de octrooiabox, terwijl dit in België niet het geval is.<sup>216</sup>

Onder de octrooiabox worden de kwalificerende inkomsten afgezonderd van de andere belastbare inkomsten van de Nederlandse entiteit en afzonderlijk belast aan 10%.<sup>217</sup> In België daarentegen kunnen de octrooi-inkomsten voor 80% van de belastbare winst worden afgetrokken (zie supra). De effectief verschuldigde belasting bedraagt maximaal 6,798%, maar de werkelijke belastingdruk kan nog verder worden verminderd door de combinatie met de notionele interestaftrek, de aftrek van vorige verliezen en de investeringsaftrek.

Deze inkomsten kunnen slechts worden belast tegen het tarief van 10% van zodra de gezamenlijke ontwikkelingskosten van de immateriële activa zijn overschreden (zgn. ingroeiregeling).<sup>218</sup> De octrooiabox is daarnaast geplafonneerd op vier keer de ontwikkelingskosten van het desbetreffende immaterieel activum (zgn. boxruimte).<sup>219</sup> Het

---

<sup>214</sup> Art. 12b, 2° wet 8 oktober 1969 houdende vervanging van het besluit op de vennootschapsbelasting 1942 door een nieuwe wettelijke regeling, <http://www.st-ab.nl>; P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 20-21; M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, "Belgische aftrek versus Nederlandse octrooiabox", *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 4; S. DIKMANS, "New Netherlands Corporate Income Tax Provisions for 2007", *ET* 2007, afl. 4, 162.

<sup>215</sup> S. VAN CROMBRUGGE en S. HUYSMAN, "De aftrek voor octrooi-inkomsten" in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 61.

<sup>216</sup> P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 20-21.

<sup>217</sup> Art. 12b, 5° wet 8 oktober 1969 houdende vervanging van het besluit op de vennootschapsbelasting 1942 door een nieuwe wettelijke regeling, <http://www.st-ab.nl>; P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 20-21; M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, "Belgische aftrek versus Nederlandse octrooiabox", *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 2-4; S. DIKMANS, "New Netherlands Corporate Income Tax Provisions for 2007", *ET* 2007, afl. 4, 161.

<sup>218</sup> Art. 12b, 5° wet 8 oktober 1969 houdende vervanging van het besluit op de vennootschapsbelasting 1942 door een nieuwe wettelijke regeling, <http://www.st-ab.nl>; P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 20-21; M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, "Belgische aftrek versus Nederlandse octrooiabox", *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 4; P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, "Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets", Brussel, Larcier, 2008, 124-125; S. DIKMANS, "New Netherlands Corporate Income Tax Provisions for 2007", *ET* 2007, afl. 4, 162; E. WARSON en M. FORIERS, "The Belgian Patent Income Deduction", *ET* 2008, afl. 2, 72.

<sup>219</sup> Art. 12b, 6° wet 8 oktober 1969 houdende vervanging van het besluit op de vennootschapsbelasting 1942 door een nieuwe wettelijke regeling, <http://www.st-ab.nl>; S. DIKMANS, "New Netherlands Corporate Income Tax Provisions for 2007", *ET* 2007, afl. 4, 162; M. VERGOUW, N. KLEEMANS, P. JANSSENS en M. TEMMERMAN, "Belgische

Belgische systeem bevat geen begrenzing ten aanzien van de hoogte van de octrooiaftrek berekend op de bruto octrooi-inkomsten. De O&O-gerelateerde kosten kunnen overeenkomstig de algemene regels zelfs worden afgetrokken, terwijl ze onder de Nederlandse regeling versneld moeten worden afgeschreven.<sup>220</sup>

Algemeen kan worden gesteld dat de balans in het voordeel van de Belgische octrooiaftrek lijkt door te slaan. De ingroeiregeling, de octrooibox en het tarief zijn gunstiger in het Belgische regime. Belangrijke troeven van de Nederlandse octrooibox daarentegen zijn het feit dat het regime geen ‘vereiste van een onderzoekscentrum’ kent en dat gerealiseerde meerwaarden onder het regime kunnen worden gebracht.<sup>221</sup> Met betrekking tot het toepassingsgebied dient nog te worden opgemerkt dat er geen eenduidig antwoord kan worden gegeven op de vraag welk stelsel het voordeligst is. Beide systemen hebben immers hun eigen merites.

### **D.2.2. Belgische octrooiaftrek versus Luxemburgse octrooiaftrek**

De Luxemburgse wetgever heeft eind 2007, in navolging van o.a. Nederland en België, ook een heel competitief stelsel voor inkomsten uit O&O-activiteiten ingevoerd bij wet van 21 december 2007.<sup>222</sup> Het gaat om een optioneel regime dat sinds aanslagjaar 2008 van kracht is.<sup>223</sup> Er zijn onmiskenbaar vele gelijkenissen tussen de Belgische octrooiaftrek en de Luxemburgse aftrekregeling.<sup>224</sup> Het staat dan ook buiten kijf dat de Luxemburgse wetgever zijn inspiratie zocht en vond in België.<sup>225</sup> Nochtans zijn er belangrijke verschillen tussen beide stelsels.

Zo is het toepassingsgebied van de Luxemburgse regeling ruimer doordat naast octrooi-inkomsten ook inkomsten uit auteursrechten op software, tekeningen of modellen, fabrieks- of

---

aftrek versus Nederlandse octrooibox”, *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 2-4; E. WARSON en M. FORIERS, “The Belgian Patent Income Deduction”, *ET* 2008, afl. 2, 72.

<sup>220</sup> E. WARSON en M. FORIERS, “The Belgian Patent Income Deduction”, *ET* 2008, afl. 2, 73.

<sup>221</sup> W. EYNATTEN, “European R&D and IP tax regimes: a comparative study”, *Intertax* 2008, afl. 11, 514.

<sup>222</sup> Art. 1, §3 programmawet 27 december 2007, *Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg* 27 december 2007; F. MUNTENDAM en J. CHIARELLA, “New Luxembourg tax regime for intellectual property income”, *ET* 2008, afl. 5, 226; P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 19.

<sup>223</sup> P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 19-20.

<sup>224</sup> B. SPRINGAEL, “Wat België kan, doet Luxemburg beter...?” *Fiscoloog (I.)* 2007, afl. 289, 12.

<sup>225</sup> B. SPRINGAEL, “Wat België kan, doet Luxemburg beter...?” *Fiscoloog (I.)* 2007, afl. 289, 12; P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 20.

handelsmerken en domeinnamen in aanmerking komen.<sup>226</sup> In tegenstelling tot het Belgische stelsel wordt de aftrek toegekend vanaf de neerlegging van octrooiaanvraag.<sup>227</sup>

De Luxemburgse aftrek geldt voor zelf ontwikkelde of aangekochte intellectuele rechten, tenzij het intellectueel recht werd verworven van een verbonden vennootschap.<sup>228</sup> Het genot van het stelsel is onderworpen aan de volgende voorwaarden:<sup>229</sup>

1. Het intellectuele recht moet zijn tot stand gekomen of verworven na 31 december 2007;
2. De kosten, afschrijvingen en aftrekken voor waardeverminderingen in verband met het recht moeten worden geactiveerd op de balans in het eerste boekjaar waarin de belastingplichtige de aftrek wenst toe te passen voor zover deze kosten niet zijn gecompenseerd door de inkomsten uit het desbetreffende intellectueel recht.<sup>230</sup> Dit levert een uitzonderlijke opbrengt op tijdens dit jaar en maakt, in tegenstelling tot de regeling in België, de verdeling van de kosten in de tijd onmogelijk.<sup>231</sup> Dit is bijzonder nadelig voor bepaalde sectoren, met name de farmaceutische en biotechnologische sector, waar de O&O-gerelateerde kosten steeds en gedurende lange tijd de eerste inkomsten voorafgaan,<sup>232</sup>

---

<sup>226</sup> Art. 1, §3, 1° programmawet 27 december 2007, *Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg* 27 december 2007; C. JOOSEN, "Luxemburg: fiscaal eindejaarsgeschenk", *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 1, 1; W. EYNATTEN, "European R&D and IP tax regimes: a comparative study", *Intertax* 2008, afl. 11, 513.

<sup>227</sup> B. SPRINGAEL, "Wat België kan, doet Luxemburg beter...?" *Fiscoloog (I.)* 2007, afl. 289, 11; C. JOOSEN, "Luxemburg: fiscaal eindejaarsgeschenk", *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 1, 1; P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 20; W. EYNATTEN, "European R&D and IP tax regimes: a comparative study", *Intertax* 2008, afl. 11, 513; F. MUNTENDAM en J. CHIARELLA, "New Luxembourg tax regime for intellectual property income", *ET* 2008, afl. 5, 230.

<sup>228</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, "Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets", Brussel, Larcier, 2008, 132; C. JOOSEN, "Luxemburg: fiscaal eindejaarsgeschenk", *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 1, 1.

<sup>229</sup> Art. 1, §3, 4° en 5° programmawet 27 december 2007, *Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg* 27 december 2007; W. EYNATTEN, "European R&D and IP tax regimes: a comparative study", *Intertax* 2008, afl. 11, 513; B. SPRINGAEL, "Wat België kan, doet Luxemburg beter...?" *Fiscoloog (I.)* 2007, afl. 289, 12.

<sup>230</sup> C. JOOSEN, "Luxemburg: fiscaal eindejaarsgeschenk", *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 1, 1-2; W. EYNATTEN, "European R&D and IP tax regimes: a comparative study", *Intertax* 2008, afl. 11, 513.

<sup>231</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, "Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets", Brussel, Larcier, 2008, 135.

<sup>232</sup> P. MINNE, T. VANWELKENHUYZEN en B. COLMANT, "Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets", Brussel, Larcier, 2008, 135.

3. Het intellectueel recht mag niet van een ‘verbonden vennootschap’ afkomstig zijn.

Elke vennootschap die rechtstreeks een deelneming van ten minste 10% aanhoudt in de begunstigde vennootschap of waarvan minstens 10% van het kapitaal wordt aangehouden door de overdragende vennootschap, wordt beschouwd als een verbonden vennootschap voor de toepassing van deze aftrek.<sup>233</sup> Ook een vennootschap die minstens 10% van het kapitaal aanhoudt in zowel de overdragende als de verwervende vennootschap, kwalificeert als verbonden vennootschap.<sup>234</sup>

De Luxemburgse regeling voorziet, net zoals in België, in een vrijstelling van 80% van de kwalificerende inkomsten.<sup>235</sup> De resterende 20% wordt belast tegen het normaal belastingtarief van 28,59%.<sup>236</sup> De effectieve belastingdruk bedraagt daardoor 5,718% (in vergelijking met 6,798% in België).<sup>237</sup> Er is geen enkele beperking aangebracht ten aanzien van de hoogte van de inkomsten uit de kwalificerende intellectuele rechten.<sup>238</sup> De volgende vergoedingen zijn voor 80% vrijgesteld:<sup>239</sup>

1. De vergoedingen voor het gebruik of voor het recht van gebruik van een auteursrecht op software, van een tekening of model, van een fabrieks- of handelsmerk, van een domeinnaam en uiteraard ook van een octrooi;

---

<sup>233</sup> Art. 1, §3, 5° programmawet 27 december 2007, *Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg* 27 december 2007; W. EYNATTEN, “European R&D and IP tax regimes: a comparative study”, *Intertax* 2008, afl. 11, 513; C. JOOSEN, “Luxemburg: fiscaal eindejaarsgeschenk”, *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 1, 2.

<sup>234</sup> Art. 1, §3, 5° programmawet 27 december 2007, *Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg* 27 december 2007; W. EYNATTEN, “European R&D and IP tax regimes: a comparative study”, *Intertax* 2008, afl. 11, 513; C. JOOSEN, “Luxemburg: fiscaal eindejaarsgeschenk”, *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 1, 2.

<sup>235</sup> B. SPRINGAEL, “Wat België kan, doet Luxemburg beter...?” *Fiscoloog (l.)* 2007, afl. 289, 8.

<sup>236</sup> P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 20.

<sup>237</sup> P. RENS, “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 20.

<sup>238</sup> F. MUNTENDAM en J. CHIARELLA, “New Luxembourg tax regime for intellectual property income”, *ET* 2008, afl. 5, 230.

<sup>239</sup> Art. 1, §3, 2° en 3° programmawet 27 december 2007, *Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg* 27 december 2007; F. MUNTENDAM en J. CHIARELLA, “New Luxembourg tax regime for intellectual property income”, *ET* 2008, afl. 5, 224-227.

2. De hypothetische vergoeding die overeen stemt met een marktconforme vergoeding die door een derde verschuldigd zou zijn op basis van een door de vennootschap verleende licentie op die octrooien die zij nu zelf exploiteert;<sup>240</sup>
3. De gerealiseerde meerwaarde naar aanleiding van de overdracht van een octrooi, een auteursrecht op software, een tekening of een model, van een fabrieks- of handelsmerk en een domeinnaam, tenzij het desbetreffende recht tot een verlies leidde in het lopende boekjaar of vorige boekjaren.

Onder het Luxemburgse regime wordt de aftrek berekend op basis van de nettovergoedingen.<sup>241</sup> Dit impliceert dat de kwalificerende Luxemburgse inkomsten dienen te worden verminderd met kosten in directe economische relatie, de jaarlijkse afschrijvingen alsook, in voorkomend geval met de aftrek voor waardeverminderingen.<sup>242</sup> Voor bepaalde ondernemingen zal het Belgische systeem toch voordeliger zijn.<sup>243</sup> Indien de belastingplichtige zelf een product of procédé heeft ontwikkeld en daarvoor een octrooi heeft bekomen dan kan de Belgische regeling toch voordeliger zijn, omdat de aftrek dan berekend wordt op basis van de bruto-inkomsten, zonder te worden gecorrigeerd.<sup>244</sup>

Tot slot dient nog te worden opgemerkt dat het Luxemburgse stelsel niet de O&O in een onderzoekscentrum voorschrijft.<sup>245</sup> In België daarentegen wordt de minstens de gedeeltelijk O&O vereist in een onderzoekscentrum of bedrijfsafdeling van de vennootschap (zie supra).<sup>246</sup> Het gevolg is dat daarmee ook de Luxemburgse regeling op eerste zicht in overeenstemming lijkt met het Europees recht.<sup>247</sup>

---

<sup>240</sup> F. MUNTENDAM en J. CHIARELLA, "New Luxembourg tax regime for intellectual property income", *ET* 2008, afl. 5, 226-227.

<sup>241</sup> Art. 1, §3, 2° en 3° programmawet 27 december 2007, *Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg* 27 december 2007 F. MUNTENDAM en J. CHIARELLA, "New Luxembourg tax regime for intellectual property income", *ET* 2008, afl. 5, 230.

<sup>242</sup> P. RENS, "De Belgische octrooiaftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 20; B. SPRINGAEL, "Wat België kan, doet Luxemburg beter...?" *Fiscoloog (l.)* 2007, afl. 289, 11.

<sup>243</sup> B. SPRINGAEL, "Wat België kan, doet Luxemburg beter...?" *Fiscoloog (l.)* 2007, afl. 289, 12.

<sup>244</sup> B. SPRINGAEL, "Wat België kan, doet Luxemburg beter...?" *Fiscoloog (l.)* 2007, afl. 289, 12.

<sup>245</sup> F. MUNTENDAM en J. CHIARELLA, "New Luxembourg tax regime for intellectual property income", *ET* 2008, afl. 5, 230.

<sup>246</sup> F. MUNTENDAM en J. CHIARELLA, "New Luxembourg tax regime for intellectual property income", *ET* 2008, afl. 5, 230.

<sup>247</sup> F. MUNTENDAM en J. CHIARELLA, "New Luxembourg tax regime for intellectual property income", *ET* 2008, afl. 5, 232.

Uit het voorgaande mag niet worden geconcludeerd dat het Luxemburgse regime automatisch voordeliger is gelet op het ruimere toepassingsgebied, het lagere tarief en het feit dat ook gerealiseerde meerwaarden onder het toepassingsgebied van de aftrekregeling ressorteren.<sup>248</sup> Voor sommige ondernemingen zal het Belgische systeem toch voordeliger zijn omwille van kosten en afschrijvingen die moeten worden geactiveerd en het feit dat de Luxemburgse regeling beperkt is tot de netto-inkomsten.<sup>249</sup> Dit is echter veeleer de uitzondering dan de regel. Indien België gelijke tred wil houden met Luxemburg, dan dringt een uitbreiding van het toepassingsgebied van de aftrek voor octrooi-inkomsten zich op.

---

<sup>248</sup> P. RENS, "De Belgische octrooi-aftrek", *AFT* 2008, afl. 11, 20.

<sup>249</sup> B. SPRINGAEL, "Wat België kan, doet Luxemburg beter...?" *Fiscoloog (I.)* 2007, afl. 289, 12.

## **E. ALGEMEEN BESLUIT**

De aftrek voor octrooi-inkomsten is een lovenswaardige stap ter bevordering van O&O-activiteiten. Het Belgische investeringsklimaat wordt door de aftrekregeling immers aanzienlijk verbeterd. De toepassing van het stelsel, al dan niet in combinatie met andere fiscale stimulansen, maakt van België een aantrekkelijke locatie voor de vestiging van een O&O-centrum of zelfs om een productiecentrum voor het vervaardigen van goederen op grond van kwalificerende octrooien.

De octrooiaftrek is van toepassing op alle ondernemingen en alle sectoren van het economische leven. Toch lijkt de Belgische wetgever zich te hebben blindgestaard op de behoeften van de grote farmaceutische spelers. Andere sectoren en vooral KMO's lijken immers in de praktijk al te vaak in de kou te blijven staan. De voornaamste oorzaken hiervoor worden gevonden in het feit dat octrooiaanvragen niet voor de octrooiaftrek kwalificeren en in de vereiste van een onderzoekscentrum.

De Belgische octrooiaftrek beschikt wel over een aantal belangrijke troeven in vergelijking met andere landen van de EU, zoals het ruime toepassingsgebied, het concurrentiële tarief en het feit dat de aftrek niet is geplafonneerd. Toch dringt een uitbreiding van het toepassingsgebied zich op indien België de ambitie heeft om te concurreren met o.a. het zeer gunstige Luxemburgse stelsel.

Elementen ter verbetering van de aftrekregeling kunnen worden gevonden in het Nederlandse en Luxemburgse stelsel en in de praktijk. De volgende voorstellen zouden het toepassingsgebied van het Belgische stelsel aanzienlijk uitbreiden en tevens België de nodige slagkracht verlenen om daadwerkelijk met het Luxemburgse stelsel te kunnen concurreren:

1. Naast octrooien zouden ook andere intellectuele rechten in aanmerking moeten komen voor de aftrek. Hierbij kan ondermeer gedacht worden aan auteursrechten, tekeningen of modellen, fabrieks- of handelsmerken, domeinnamen en kwekersrechten. Bovendien zou het wenselijk zijn om ook octrooiaanvragen onder het toepassingsgebied te laten ressorteren;

2. Onder het Belgische regime komen, in tegenstelling tot het Nederlandse en Luxemburgse stelsel, gerealiseerde meerwaarden naar aanleiding van de overdracht van een octrooi niet in aanmerking. Er valt nochtans wat voor te zeggen om deze meerwaarden toch in aanmerking te nemen;
3. De bijdragen van derden in de werkelijke kosten van O&O zouden ook in aanmerking moeten komen. In de farmaceutische en biotechnologische sector is het een gangbare praktijk om strategische allianties aan te gaan met de uiteindelijke licentienemer voor de gezamenlijke ontwikkeling van soms zeer risicovolle producten of procédés. De licentienemer neemt aldus een deel van het risico op zich in ruil voor een lagere royalty in hoofde van de licentieverlenende vennootschap. Laatstgenoemde vennootschap ziet de octrooiaftrek daardoor gedeeltelijk verloren gaan, terwijl ze nadien een (wellicht) lagere royalty ontvangt;
4. De belastingplichtige moet ook over de mogelijkheid beschikken om de onderzoekstaken, op een fiscaal voordelige wijze, volledig uit te besteden aan een gespecialiseerde universiteit of onderzoekscentrum;
5. De vereiste van een onderzoekscentrum, de Achillespees van de aftrek voor octrooi-inkomsten, moet uit het regime worden verwijderd. Deze vereiste lijkt in strijd met het Europeesrechtelijk verbod op staatssteun omdat een omvangrijke groep KMO's feitelijk van het genot van de aftrek wordt uitgesloten. Bovendien dreigt de concrete invulling van deze voorwaarde aanleiding te geven tot heel wat rechtsonzekerheid. Het verwijderen van deze vereiste zou het toepassingsgebied van de octrooiaftrek ten goede komen en bevorderlijk zijn voor de rechtszekerheid.



## F. BIBLIOGRAFIE

### Wetgeving

Verordening Europese Raad nr. 1768/92, 18 juni 1992 betreffende de invoering van een aanvullend beschermingscertificaat voor geneesmiddelen, *Pb. L.* 2 juli 1992, afl. 182, 1-5.

Verordening Europees Parlement en de Raad nr. 1610/96, 23 juli 1996 betreffende de invoering van een aanvullend beschermingscertificaat voor gewasbeschermingsmiddelen, *Pb. L.* 8 augustus 1996, afl. 198, 30-35.

COM(1998/C-384), “Mededeling van de Commissie over de toepassing van de regels betreffende steunmaatregelen van de staten op maatregelen op het gebied van de directe belastingen op ondernemingen”, <http://eur-lex.europa.eu>.

COM(2002)14 final, “Mededeling van de Commissie aan de voorjaarsbijeenkomst van de Europese Raad in Barcelona - De strategie van Lissabon - de veranderingen verwerklijken”, <http://eur-lex.europa.eu>.

COM(2006)728 final, “Naar een doeltreffender gebruik van fiscale stimulansen voor O&O”, <http://eur-lex.europa.eu>.

COM(2006/C 231/1), “Communautaire kaderregeling inzake staatssteun voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie”, <http://eur-lex.europa.eu>.

Art. 1-6 wet 28 maart 1984 op de uitvindingsoctrooien, *BS* 9 maart 1985.

Art. 17 §1, 3°, art. 24, 1°, art. 205/1-205/4 en art. 292 KB 10 april 1992 wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, *BS* 30 juli 1992.

KB 11 januari 2009 tot wijziging van het KB/WIB 92 inzake de aftrek voor octrooi-inkomsten, *BS* 15 januari 2009.

Art. 86-93 programmawet 27 april 2007, *BS* 8 mei 2007.

Ontwerp van programmawet, *Parl.St. Kamer* 2006-07, nr. 51-3058/015, 14-16.

Memorie van toelichting, *Parl.St. Kamer* 2006-07, nr. 51-3058/001, 37-41.

Art. 12b wet 8 oktober 1969 houdende vervanging van het besluit op de vennootschapsbelasting 1942 door een nieuwe wettelijke regeling, <http://www.st-ab.nl>.

Art. 21-29 wet 15 december 1995 houdende vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekering, <http://wetten.overheid.nl>.

Art. 1, §3 programmawet 27 december 2007, *Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg* 27 december 2007.

Frequently Asked Questions, <http://fiscus.fgov.be/interfaofnl/vragen/deduction-pour-revenus-brevet/index.htm>.

### **Rechtspraak:**

HvJ C-254/97, *Société Baxter, B. Braun Médical SA, Société Fresenius France en Laboratoires Bristol-Myers-Squibb SA v. Premier Ministre, Ministère du Travail et des Affaires sociales, Ministère de l'Economie et des Finances en Ministère de l'Agriculture, de la Pêche et de l'Alimentation*, 1999.

HvJ C-39/04, *Laboratoires Fournier v. Direction des vérifications nationales et internationales*, 2005.

Rulingdienst 4 november 2008, nr. 700.541, <http://www.fisconet.be>.

IP/07/408, “Direct taxation: Commission requests Ireland to end discriminatory rules on tax treatment of patent royalties”, <http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/07/408>.

## **Rechtsleer:**

CHEVALIER, C., “*Vademecum Vennootschapsbelasting*”, Brussel, Larcier, 2008, 1766 p.

COPPENS, P-F., “*Les nouveaux atouts de la fiscalité belge pour les entreprises: à jour au 1er février 2008*”, Brussel, Larcier, 2008, 296 p.

DE VOS, P. en JANSEN T., “*Handboek Internationaal en Europees Belastingrecht*”, Antwerpen, Intersentia, 2008, xx + 958 p.

DIKMANS, S., “New Netherlands Corporate Income Tax Provisions for 2007”, *ET* 2007, afl. 4, 158-167.

EYNATTEN, W., “European R&D and IP tax regimes: a comparative study”, *Intertax* 2008, afl. 11, 502-519.

HENDRICKX, P-Ph., “La nouvelle déduction pour revenus de brevets”, *C&FP* 2007, afl. 6, 177-183.

HÜBNER, G., MICHEL, P-A. en SERVAIS, M., “*Valeur et risqué des brevets pour les biotechnologies*”, Brussel, Larcier, 2003, 78 p.

JOOSEN, C., “Luxemburg: fiscaal eindejaarsgeschenk”, *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 1, 1-3.

MINNE, P., VANWELKENHUYZEN, T. en COLMANT, B., “*Les déductions fiscales à l'impôt des sociétés: Aspects juridiques, fiscaux et financiers des déductions extra-comptables pour capital à risque, investissements et brevets*”, Brussel, Larcier, 2008, 176 p.

MUNTENDAM, F. en CHIARELLA, J., “New Luxembourg tax regime for intellectual property income”, *ET* 2008, afl. 5, 223-232.

ONKELINX, I. en VAN DEN BERGHE, P., “Programmawet: nieuwe belastingsaftrek voor octrooi-inkomsten”, *Fiscoloog* 2007, afl. 1067, 1-5.

PHARMA.BE, “Biofarmaceutische researchindustrie in België: 10 jaar lang socio-economisch groei”, [http://www.pharma.be/data/File/publicaties/NL/PHARMA\\_SIGNET\\_NL\\_DEF.pdf](http://www.pharma.be/data/File/publicaties/NL/PHARMA_SIGNET_NL_DEF.pdf), 1-2.

PHARMA.BE, “Bijdrage tot de nationale economie: De geneesmiddelenindustrie in België”, [http://www.pharma.be/data/File/publicaties/NL/bijdrage\\_nationale\\_economie.pdf](http://www.pharma.be/data/File/publicaties/NL/bijdrage_nationale_economie.pdf), 12-19.

PRO INNO EUROPE, “European Innovation Scoreboard 2007: Comparative Analysis of Innovation Performance”, *Pro Inno Europe paper* 2008, afl. 6, 1-60.

RENS, P., “De Belgische octrooiaftrek”, *AFT* 2008, afl. 11, 9-22.

ROBERT, B. en DRESSE, L., “De industrie in België: vroegere ontwikkelingen en toekomstige uitdagingen”, *Economisch Tijdschrift* 2005, afl. 3, 7-47.

SALENS, P. en TAGHON, C., “*Aangifte vennootschapsbelasting 2008*”, Antwerpen, Maklu, 2008, 915 p.

SPAGNOLI, K., “De belastingaftrek voor octrooi-inkomsten” in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2007-2008*, Mechelen, Kluwer, 2007, 29-45.

SPRINGAEL, B. en VANDERBEEKEN, P., “Intellectuele eigendomsrechten & royalty’s in de biotechsector”, *TFR* 2007, afl. 330, 879–917.

SPRINGAEL, B., “Wat België kan, doet Luxemburg beter...?” *Fiscoloog (I.)* 2007, afl. 289, 8-12.

TEIRLINCK, P., “*Foreign direct investment in business R&D in Belgium in comparison with other EU Member States: statistical overview and policy making*”, Brussel, Belgian Science Policy, 2009, 83 p.

TIBERGHIE ADVOCATEN, “*Handboek voor Fiscaal Recht 2008*”, Mechelen, Kluwer, 2008, 1500 p.

VAN CROMBRUGGE, S. en HUYSMAN, S., “De aftrek voor octrooi-inkomsten” in S. VAN CROMBRUGGE (ed.), *Actuele fiscale thema's 2007*, Kalmthout, Biblo, 2008, 53-68.

VAN DEN BERGHE, P. en KELLEY, P. L., “New Patent Deduction in Belgium: A Powerful Incentive”, *Bulletin for international taxation* 2008, afl. 8/9, 374-383.

VAN KERCHOVE, W., “De aftrek voor octrooi-inkomsten”, *Activa* 2008, afl. 1, 44-49.

VAN KERCHOVE, W., “*Praktisch vennootschapsbelasting*”, Antwerpen, De Boeck, 2008, 492 p.

VERDINGH, Y., “*Aangiftegids vennootschapsbelasting 2008*”, Mechelen, Kluwer, 2008, 373 p.

VERGOUW, M., KLEEMANS, N., JANSSENS, P. en TEMMERMAN, P., “Belgische aftrek versus Nederlandse octrooibox”, *Intern.Fisc.Act.* 2008, afl. 5, 1-4.

WARSON, E. en FORIERS, M., “Faqs gepubliceerd: Aftrek voor octrooi-inkomsten praktisch toegelicht”, *Fisc.Act.* 2008, afl. 19, 1-5.

WARSON, E. en FORIERS, M., “The Belgian Patent Income Deduction”, *ET* 2008, afl.2 ,70-77.

WILLEMS, R., “De formele rullingpraktijk anno 2006” in L. MAES, H. DE CNIJF en L. DE BROECK (eds.), *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2006-2007*, Mechelen, Kluwer, 2006, 305-336.

WILLEMS, R., “Jaarverslag rullingdienst: Rullingdienst signaleert structurele pijnpunten aan wetgever”, *Fisc.Act.* 2008, afl. 27, 1-6.

X., “Programmawet: de uiteindelijk goedgekeurde versie”, *Fiscoloog* 2007, afl. 1070, 4-5.

X., ”Aftrek voor octrooi-inkomsten: vermindering ‘per octrooi’ toepassen”, *Fiscoloog* 2008, afl. 1117, 9-12.

## G. BIJLAGEN

### *Bijlage 1: Frequently asked questions: aftrek voor octrooi-inkomsten*

Bron: <http://fiscus.fgov.be/interfaofnl/vragen/deduction-pour-revenus-brevet/index.htm>

---

#### **Belastingplichtigen**

**Wie kan genieten van de aftrek voor octrooi-inkomsten?**

**Kan de dienstverlener die in naam en voor rekening van de opdrachtgever werkt, genieten van de aftrek voor octrooi-inkomsten?**

---

**Wie kan genieten van de aftrek voor octrooi-inkomsten?**

Belgische vennootschappen onderworpen aan de vennootschapsbelasting kunnen genieten van de aftrek voor octrooi-inkomsten. Daarnaast staat artikel 236bis, WIB 92 toe dat buitenlandse vennootschappen met een Belgische inrichting (onderworpen aan de belasting van niet-inwoners/venn.) de aftrek voor octrooi-inkomsten bekomen onder dezelfde voorwaarden als Belgische vennootschappen.

Natuurlijke personen onderworpen aan de personenbelasting (of de belasting van niet-inwoners) en rechtspersonen onderworpen aan de rechtspersonenbelasting (of de belasting van niet-inwoners/RPB) kunnen niet genieten van de aftrek voor octrooi-inkomsten.

**Kan de dienstverlener die in naam en voor rekening van de opdrachtgever werkt, genieten van de aftrek voor octrooi-inkomsten?**

Neen, want deze is geen eigenaar, vruchtgebruiker of licentiehouders van het octrooi, hetgeen een vereiste is om de aftrek voor octrooi-inkomsten toe te passen.

---

## **Octrooien**

**Welke intellectuele eigendomsrechten komen in aanmerking?**

**Moet de vennootschap het octrooi zelf hebben ontwikkeld? Komen ook door derden geoctrooide producten of procédés in aanmerking?**

**Moet de vennootschap eigenaar zijn van het octrooi?**

**Vanaf wanneer kan men spreken van een octrooi? Is de indiening van een octrooiaanvraag voldoende om in aanmerking te komen voor de aftrek voor octrooi-inkomsten?**

**Wat houdt de vereiste van een onderzoekscentrum in? Mag het onderzoekscentrum in het buitenland gelegen zijn?**

**Met betrekking tot van derden verworven volle eigendom of mede-eigendom van octrooien of vruchtgebruik op octrooien of licentierechten op octrooien wordt vereist dat de geoctrooide producten of procédés door de vennootschap werden verbeterd. Wat houdt deze vereiste van “verbetering” in?**

**Mag de vennootschap de uitvoering van onderzoek en ontwikkeling uitbesteden aan derden?**

---

**Welke intellectuele eigendomsrechten komen in aanmerking?**

De tekst van de programmawet van 27 april 2007 (BS 08.05.2007) maakt enkel melding van de uitdrukking ‘octrooien’ en bevat geen verduidelijking wat hieronder dient te worden verstaan. Daarom kan worden aangenomen dat voor de definitie van de uitdrukking ‘octrooien’ men zich kan baseren op de wet op de uitvindingsoctrooien van 28 maart 1984

(zie terzake ook de Commentaar op het Wetboek van de inkomstenbelastingen 68/32.1). Overeenkomstig deze wet op de uitvindingsoctrooien is een ‘uitvindingsoctrooi’, een titel waardoor een uitsluitend en tijdelijk recht van exploitatie wordt verleend voor iedere uitvinding die nieuw is, op uitvinderswerkzaamheid berust en vatbaar is voor toepassing op het gebied van de nijverheid (art. 2, W28.3.1984 op de uitvindingsoctrooien – BS 9.3.1985). Een uitvinding is nieuw indien zij geen deel uitmaakt van de stand van de techniek. In deze wet is echter geen definitie van een uitvinding opgenomen. In deze bovenvermelde wet zijn wel negatieve bepalingen opgenomen wat niet als uitvindingen wordt beschouwd.

De bepalingen in de wet met betrekking tot de aftrek voor octrooi-inkomsten hebben betrekking op zowel Belgische, Europese als internationale octrooien. Een octrooi kan worden aangevraagd in de Verenigde Staten van Amerika of landen in Azië via de procedure van een internationaal octrooi.

Een Europees octrooi geldt in 33 landen, dit zijn de Europese landen en een aantal bijkomende landen die zich terzake van de Europese octrooiregeling hebben bij aangesloten. Dit Europees octrooi is volgens de regelgeving van toepassing in deze verschillende landen.

De aftrek van octrooi-inkomsten is ook van toepassing op aanvullende beschermingscertificaten. Het begrip “aanvullende beschermingscertificaat” verwijst zowel naar het aanvullend beschermingscertificaat voor geneesmiddelen ingevoerd door Verordening nr. 1768/92, als naar het aanvullend beschermingscertificaat voor gewasbeschermingsmiddelen ingevoerd door Verordening nr. 1610/96.

Andere intellectuele eigendomsrechten, zoals ondermeer knowhow, merken, auteursrechten en databankrechten, komen niet in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten.

### **Moet de vennootschap het octrooi zelf hebben ontwikkeld? Komen ook door derden geoctrooieerde producten of procédés in aanmerking?**

De aftrek voor octrooi-inkomsten geldt zowel ten aanzien van door de vennootschap zelf ontwikkelde octrooien (en aanvullende beschermingscertificaten) als ten aanzien van door derden ontwikkelde octrooien (en aanvullende beschermingscertificaten). De aftrek voor octrooi-inkomsten geldt met andere woorden in twee situaties:



1. De vennootschap heeft een octrooi (geheel of gedeeltelijk) zelf ontwikkeld in een onderzoekscentrum;
2. De vennootschap heeft van een al dan niet onafhankelijke derde de volle eigendom, mede-eigendom of het vruchtgebruik met betrekking tot een octrooi verworven of een licentie op een octrooi genomen en de vennootschap heeft de geoctrooieerde producten of procédés (geheel of gedeeltelijk) zelf verbeterd in een onderzoekscentrum van de vennootschap, en dit ongeacht of de verbetering tot bijkomende octrooien heeft geleid en ongeacht de wijze van verwerving (aankoop, inbreng, enz.). Opgelet, de naakte eigendom van een octrooi komt niet in aanmerking voor de belastingaftrek voor octrooi-inkomsten.

### **Moet de vennootschap eigenaar zijn van het octrooi?**

Het is niet vereist dat de vennootschap eigenaar is van het octrooi. Ook indien zij vruchtgebruiker of licentiehouders is, komt de vennootschap in aanmerking. Naakte eigendom van een octrooi komt evenwel niet in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten. Er wordt niet vereist dat de licentie zich zou uitstrekken over de volledige beschermingsduur van het octrooi.

Het is evenmin vereist dat de vennootschap alléén eigenaar, licentiehouders of vruchtgebruiker is van het octrooi. Alle mede-eigenaars en vruchtgebruikers van het octrooi kunnen in principe van de aftrek voor octrooi-inkomsten genieten. De aftrek voor octrooi-inkomsten is van toepassing op zowel exclusieve als niet exclusieve licenties.

De Belgische vennootschap mag evenwel geen doorgeefluik of “conduit company” zijn; met andere woorden er hoort een zekere economische substantie tegenover te staan (zie terzake vraag B7).

**Vanaf wanneer kan men spreken van een octrooi? Is de indiening van een octrooiaanvraag voldoende om in aanmerking te komen voor de aftrek voor octrooi-inkomsten?**

Octrooiaanvragen komen niet in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten. De octrooiaftrek is slechts van toepassing indien effectief een octrooi is verleend.

**Wat houdt de vereiste van een onderzoekscentrum in? Mag het onderzoekscentrum in het buitenland gelegen zijn?**

Om te kunnen genieten van de aftrek voor octrooi-inkomsten moet de vennootschap beschikken over een onderzoekscentrum dat geheel of gedeeltelijk instaat voor de ontwikkeling van het octrooi (voor zelf ontwikkelde octrooien) of dat geheel of gedeeltelijk instaat voor de verbetering van geoctrooieerde producten of procédés (voor van derden verworven octrooien of licenties op octrooien).

De aftrek van octrooi-inkomsten geldt immers alleen in geval van ontwikkeling of verbetering door de vennootschap in onderzoekscentra die een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid vormen in de zin van artikel 46, § 1, eerste lid, 2° WIB 92. Onder bedrijfsafdeling of tak van werkzaamheid wordt het geheel verstaan van de bestanddelen die in een afdeling van die onderneming belegd zijn en technisch een onafhankelijke onderneming vormen, d.w.z. een geheel dat bekwaam is om met eigen middelen te werken.

Alhoewel de wettekst slechts spreekt over een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid in de zin van artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, WIB 92, verstaat de administratie onder de betrokken bepaling ook de “algemeenheid van goederen” als bedoeld in het voormelde artikel.

De vennootschap moet niet noodzakelijk in België over een onderzoekscentrum beschikken. Het onderzoekscentrum mag ook in het buitenland gelegen zijn.

**Met betrekking tot van derden verworven volle eigendom of mede-eigendom van octrooien of vruchtgebruik op octrooien of licentierechten op octrooien wordt vereist dat de geoctrooieerde producten of procédés door de vennootschap werden verbeterd. Wat houdt deze vereiste van “verbetering” in?**

De vennootschap moet aantonen dat, voor van derden verworven volle eigendom of mede-eigendom van octrooien of vruchtgebruik op octrooien of licentierechten op octrooien, de

verdere ontwikkeling van de geoctrooieerde producten of procédés tot een toegevoegde waarde heeft geleid.

De wet vereist niet dat de verbetering aanleiding heeft gegeven tot bijkomende octrooien. Met andere woorden, de wet vereist niet dat de verbetering een octrooieerbare uitvinding inhoudt.

### **Mag de vennootschap de uitvoering van onderzoek en ontwikkeling uitbesteden aan derden?**

Ja. De ontwikkeling van octrooien of verbetering van geoctrooieerde producten of procédés moet niet volledig door de vennootschap worden uitgevoerd, maar mag gedeeltelijk worden uitbesteed aan derden. De vennootschap kan dus bij de uitvoering van onderzoek en ontwikkeling beroep doen op al dan niet onafhankelijke derden, die het onderzoek in opdracht en voor rekening van de vennootschap uitvoeren (zogenaamde “outsourcing” of “contract research”).

De aftrek van octrooi-inkomsten is dus mede van toepassing op inkomsten uit octrooien die - mits tussenkomst van het onderzoekscentrum van de vennootschap - door derden voor rekening van de vennootschap zijn ontwikkeld.

Voorts geldt de aftrek voor inkomsten uit van derden verworven octrooien ook indien de geoctrooieerde producten of procédés - mits tussenkomst van het onderzoekscentrum van de vennootschap - door derden voor rekening van de vennootschap zijn verbeterd.

Veronderstel dat de Belgische vennootschap haar onderzoek en ontwikkeling uitbesteedt en dus vraagt aan een buitenlandse en een Belgische aparte entiteit om voor haar rekening en in haar naam te ontwikkelen. Kan dit beschouwd worden als gedeeltelijke ontwikkeling door de vennootschap?

In de memorie van toelichting wordt aangehaald dat de regering via deze nieuwe maatregel Belgische ondernemingen wenst aan te zetten tot technische innovatie door alle activiteiten van onderzoek en ontwikkeling in verband met de ontwikkeling van octrooien te stimuleren en door de eigendom van octrooien en/of het verkrijgen van gebruiksrechten op octrooien aan

te moedigen evenals de fabricage van de producten die op basis van deze octrooien worden geproduceerd. Er moet bijgevolg een betekenisvolle activiteit in België bestaan.

---

### **Octrooi-inkomsten**

**Welke inkomsten komen in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten?**

**Geldt de aftrek voor octrooi-inkomsten ten aanzien van inkomsten uit de verkoop van octrooien?**

**Geldt de aftrek voor octrooi-inkomsten voor inkomsten die betrekking hebben op de periode voordat het octrooi is verleend of de periode nadat de geldingsduur van het octrooi verstreken is?**

**Wanneer een derde een deel betaalt van de kosten van onderzoek en ontwikkeling van de vennootschap, komt deze bijdrage in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten?**

**Geldt de aftrek voor octrooi-inkomsten enkel ten aanzien van in België belastbare inkomsten?**

---

**Welke inkomsten komen in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten?**

Artikel 205/2, §2, WIB 92, definieert het begrip “octrooi-inkomsten”. Het gaat om twee categorieën:

1. De vergoeding voor licenties die de vennootschap aan derden heeft verleend met betrekking tot octrooien.

De vergoedingen vanwege licentienemers zijn zowel variabele vergoedingen (bv. royalty's als percentage van de omzet met betrekking tot de geoctrooieerde producten)

als vaste vergoedingen en voorschotten (bv. "upfront fees", "milestones", en dergelijke).

Vergoedingen van verbonden ondernemingen komen alleen in aanmerking in de mate dat ze marktconform zijn.

Indien de licentieovereenkomst en de op basis daarvan verschuldigde vergoeding niet uitsluitend betrekking heeft op octrooien, maar ook op andere intellectuele eigendomsrechten (bv. merken of knowhow), komt alleen het gedeelte dat betrekking heeft op octrooien in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten. De belastingplichtige moet daarom in voorkomend geval de vergoeding uitsplitsen.

2. De marktconforme vergoeding voor octrooien begrepen in de verkoopprijs van goederen (of diensten) van de vennootschap.

Dit wordt omschreven als de 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 op de gebruikte octrooien en indien tussen de vennootschap en de derde zodanige voorwaarden zouden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke ondernemingen.

De verwijzing naar de productie van goederen voor rekening van de vennootschap laat toe dat de productie van de goederen wordt uitbesteed aan een maakloonwerker.

### **Geldt de aftrek voor octrooi-inkomsten ten aanzien van inkomsten uit de verkoop van octrooien?**

De aftrek voor octrooi-inkomsten is niet van toepassing op inkomsten verworven naar aanleiding van de verkoop van octrooien of overdracht van mede-eigendom of vruchtgebruik op een octrooi.

**Geldt de aftrek voor octrooi-inkomsten voor inkomsten die betrekking hebben op de periode voordat het octrooi is verleend of de periode nadat de geldingsduur van het octrooi verstreken is?**

Neen. Een octrooi heeft een beperkte geldingsduur. Alleen de vergoedingen die betrekking hebben op de periode nadat het octrooi is verleend en voordat de geldingsduur van het octrooi afloopt, komen in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten.

Voor de periode na afloop van de geldingsduur van het octrooi kan trouwens meestal nog slechts een sterk verminderde vergoeding worden aangerekend voor de eventuele andere intellectuele eigendomsrechten die nog het voorwerp zouden uitmaken van de licentie, zoals knowhow, merken, etc. Deze vergoedingen komen niet in aanmerking voor de octrooi-aftrek omdat ze geen betrekking hebben op octrooien.

Voor de praktische benadering welke door de administratie wordt toegepast, kan worden verwezen naar de vraag B 4.

Uiteraard zal de aftrek moeten worden herzien bij eventuele latere vernietiging van het octrooi (voor zover de vernietiging retroactieve uitwerking heeft).

**Wanneer een derde een deel betaalt van de kosten van onderzoek en ontwikkeling van de vennootschap, komt deze bijdrage in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten?**

Neen. In geval een derde (bijvoorbeeld een licentienemer of een mede-eigenaar van het octrooi) een bijdrage betaalt in de kosten van (verder) onderzoek en ontwikkeling van de vennootschap, wordt de aftrek voor octrooi-inkomsten niet verleend op de inkomsten die voortkomen uit de deelname door de derde in de kosten van onderzoek en ontwikkeling (artikel 205/2, §2, lid 3 WIB 92). De aftrek voor octrooi-inkomsten wordt enkel verleend ten aanzien van de eigenlijke vergoedingen voor een octrooi.

**Geldt de aftrek voor octrooi-inkomsten enkel ten aanzien van in België belastbare inkomsten?**

Ja. Voor Belgische vennootschappen wordt de aftrek voor octrooi-inkomsten verleend in zover de octrooi-inkomsten deel uitmaken van het in België belastbare resultaat. De inkomsten die toerekenbaar zijn aan buitenlandse inrichtingen en die op grond van het dubbelbelastingverdrag met het land van de buitenlandse inrichting in België zijn vrijgesteld, vallen niet onder het begrip “octrooi-inkomsten” en komen derhalve niet in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten.

Voor buitenlandse vennootschappen wordt de aftrek voor octrooi-inkomsten verleend in zover de octrooi-inkomsten deel uitmaken van het belastbare resultaat van de Belgische inrichting. De inkomsten die toerekenbaar zijn aan het buitenlandse hoofdhuis of andere buitenlandse inrichtingen van de buitenlandse vennootschap, vallen niet onder het begrip “octrooi-inkomsten” en komen derhalve niet in aanmerking voor de aftrek voor octrooi-inkomsten.

---

### **Vermindering voor van derden verworven octrooien**

**Voor van derden verworven octrooien moet, in voorkomend geval, een vermindering van de basis van de aftrek voor octrooi-inkomsten worden toegepast.**

**In welke gevallen geldt de vermindering?**

**Wat is de bedoeling van deze vermindering?**

**Welke bestanddelen moeten van de ontvangen octrooi-inkomsten worden afgetrokken?**

**Moet de vermindering globaal of voor elk octrooi afzonderlijk worden toegepast?**

**Moeten de kosten van onderzoek en ontwikkeling ook in mindering worden gebracht?**

**Wat indien de vennootschap ten onrechte geen kosten of afschrijvingen boekt met betrekking tot van derden verworven octrooien?**

**Moet de vermindering ook worden toegepast indien de aan derden verschuldigde vergoedingen of afschrijvingen niet ten laste komen van het in België belastbare resultaat?**

**Gelden er bijzondere regels voor verbonden ondernemingen?**

**Heeft de toepassing van de vermindering ten aanzien van bepaalde vergoedingen en afschrijvingen gevolgen voor de aftrekbaarheid ervan als beroepskosten?**

---

**In welke gevallen geldt de vermindering?**

De vermindering is van toepassing in twee gevallen:

1. Het geval waarin de vennootschap licentierechten op één of meer octrooien (en/of aanvullende beschermingscertificaten) verwerft op grond van een licentieovereenkomst met een al dan niet onafhankelijke derde;
2. Het geval waarin de vennootschap van een al dan niet onafhankelijke derde op enigerlei wijze eigendom, mede-eigendom of vruchtgebruik met betrekking tot één of meerdere octrooien (en/of aanvullende beschermingscertificaten) verwerft (door middel van aankoop, inbreng, etc.).

De vermindering geldt niet voor octrooien die door de vennootschap zelf zijn ontwikkeld of die door al dan niet onafhankelijke derden voor rekening van de vennootschap zijn ontwikkeld.

**Wat is de bedoeling van deze vermindering?**

Om misbruiken te voorkomen met betrekking tot van derden verworven eigendom, mede-eigendom of vruchtgebruik en/of licentierechten op octrooien, bepaalt artikel 205/3, WIB 92, dat de basis van de aftrek voor octrooi-inkomsten wordt verminderd met de door de vennootschap verschuldigde vergoedingen en/of afschrijvingen op van derden verworven licentierechten en/of eigendom, mede-eigendom of vruchtgebruik op de octrooien. Bij



gebreke hiervan zouden misbruiken kunnen ontstaan doordat belastingplichtigen opeenvolgende licenties en sublicenties zouden sluiten om telkens opnieuw van de aftrek voor octrooi-inkomsten te genieten.

Deze vermindering moet worden samengelezen met artikel 205/2, §1, tweede gedachtestreepje WIB 92, dat voor van derden verworven eigendom, mede-eigendom of vruchtgebruik en/of licentierechten op octrooien vereist dat de vennootschap de geoctrooieerde producten of procédés geheel of gedeeltelijk moet hebben verbeterd. Door de vermindering van de basis van de aftrek voor octrooi-inkomsten met de aan derden verschuldigde vergoedingen en de afschrijvingen op van derden verworven eigendom, mede-eigendom of vruchtgebruik en/of licentierechten op octrooien, wordt de basis van de aftrek voor octrooi-inkomsten beperkt tot de “toegevoegde waarde” van de door de vennootschap aangebrachte verbetering.

### **Welke bestanddelen moeten van de ontvangen octrooi-inkomsten worden afgetrokken?**

Bij de bepaling van de vermindering, maakt artikel 205/3, §1, WIB 92, een onderscheid tussen de bestanddelen die wél en de bestanddelen die niet worden afgeschreven. De vermindering betreft aldus de volgende twee categorieën:

1. de door de vennootschap verschuldigde vergoedingen, van welke aard ook, voor van derden verworven eigendom, mede-eigendom of vruchtgebruik en licentierechten met betrekking tot octrooien (en aanvullende beschermingscertificaten);
2. de afschrijvingen op de aanschaffings- of beleggingswaarde van de van derden verworven eigendom, mede-eigendom of vruchtgebruik en licentierechten met betrekking tot octrooien (en aanvullende beschermingscertificaten).

Indien de door de vennootschap verschuldigde vergoedingen en de afschrijvingen niet uitsluitend betrekking hebben op octrooien, maar ook op andere intellectuele eigendomsrechten (bv. merken), geldt de vermindering alleen ten aanzien van het gedeelte dat betrekking heeft op octrooien. De belastingplichtige moet in voorkomend geval een uitsplitsing maken.

### **Moet de vermindering globaal of voor elk octrooi afzonderlijk worden toegepast?**

De vermindering moet voor elk octrooi afzonderlijk worden toegepast.

Indien een vennootschap tijdens het belastbaar tijdperk octrooi-inkomsten ontvangt met betrekking tot van derden verworven eigendoms- of licentierechten op een bepaald octrooi, moeten de voor dat tijdperk aan derden verschuldigde vergoedingen en de afschrijvingen met betrekking tot dat octrooi in mindering komen van de octrooi-inkomsten uit dat octrooi.

Indien de aan derden verschuldigde vergoedingen en de afschrijvingen de ontvangen octrooi-inkomsten uit een bepaald octrooi overschrijden, mag het excedent niet worden afgetrokken van octrooi-inkomsten uit eventuele andere octrooien.

Indien geen octrooi-inkomsten worden ontvangen met betrekking tot een bepaald octrooi, is er geen reden om voor dat octrooi een vermindering toe te passen.

### **Moeten de kosten van onderzoek en ontwikkeling ook in mindering worden gebracht?**

Neen. De vermindering bepaald in artikel 205/3, WIB 92, heeft geen betrekking op de door de vennootschap gemaakte kosten van onderzoek en ontwikkeling of kosten van registratie van octrooien. De basis van de aftrek voor octrooi-inkomsten moet dus niet worden verminderd met de al dan niet geactiveerde kosten van onderzoek en ontwikkeling.

Artikel 205/3, §1, derde lid, WIB 92, preciseert dat de vermindering evenmin van toepassing is indien de vennootschap een deel betaalt van de kosten van (verder) onderzoek en ontwikkeling uitgevoerd door derden (bijvoorbeeld door de licentiegever of de overdrager van het octrooi).

### **Wat indien de vennootschap ten onrechte geen kosten of afschrijvingen boekt met betrekking tot van derden verworven octrooien?**

Alle kosten en afschrijvingen die normaal ten laste komen van het in België belastbare

resultaat, moeten voor de berekening van de aftrek voor octrooi-inkomsten in mindering worden gebracht, ongeacht of deze kosten en afschrijvingen effectief zijn geboekt.

**Moet de vermindering ook worden toegepast indien de aan derden verschuldigde vergoedingen of afschrijvingen niet ten laste komen van het in België belastbare resultaat?**

Neen, artikel 205/3, §1, WIB 92, preciseert dat de vermindering alleen betrekking heeft op vergoedingen en afschrijvingen die in België ten laste worden gelegd van het belastbare resultaat.

Voor Belgische vennootschappen, is er geen reden om de basis voor de aftrek voor octrooi-inkomsten te verminderen met de aan derden verschuldigde vergoedingen en de afschrijvingen die ten laste komen van een vaste inrichting in het buitenland.

Voor buitenlandse vennootschappen, is er geen reden om de basis voor de aftrek voor octrooi-inkomsten te verminderen met de aan derden verschuldigde vergoedingen en afschrijvingen die ten laste komen van het hoofdhuis in het buitenland of van andere buitenlandse inrichtingen van de vennootschap.

**Gelden er bijzondere regels voor verbonden ondernemingen?**

Ja. Om te beletten dat verbonden vennootschappen zouden trachten om de aftrek voor octrooi-inkomsten te maximaliseren door te lage vergoedingen of aanschaffingswaarde aan te rekenen op licenties aan Belgische groepsvennootschappen, bepalen artikel 205/3, §2 en 3 WIB 92, dat in een dergelijk geval de vermindering moet worden vastgesteld met toepassing van de hogere markconforme vergoedingen of de verhoogde arm's length aanschaffingsprijs.

**Heeft de toepassing van de vermindering ten aanzien van bepaalde vergoedingen en afschrijvingen gevolgen voor de aftrekbaarheid ervan als beroepskosten?**

Neen, de vermindering van de basis van de aftrek voor octrooi-inkomsten staat los van de aftrekbaarheid van de vergoedingen en afschrijvingen als beroepskosten.

## **Inwerkingtreding**

**Wanneer treedt de aftrek voor octrooi-inkomsten in werking?**

---

**Wanneer treedt de aftrek voor octrooi-inkomsten in werking?**

De aftrek voor octrooi-inkomsten is van toepassing vanaf aanslagjaar 2008 op de octrooi-inkomsten die betrekking hebben op octrooien die niet door de vennootschap, een licentienemer of verbonden ondernemingen zijn gebruikt voor verkopen van goederen of diensten aan onafhankelijke derden vóór 1 januari 2007. Wanneer een uitvinding in meerdere landen werd geoctrooieerd, moet voor elk octrooi apart worden nagegaan of het reeds is gebruikt voor verkopen van goederen of diensten aan derden.

---

***Bijlage 2: Formulier 275P: aftrek voor octrooi-inkomsten***

Bron: [http://www.minfin.fgov.be/portail/nl/vensoc/welcome\\_NL.htm](http://www.minfin.fgov.be/portail/nl/vensoc/welcome_NL.htm)