

Weigering investeringsaftrek bij overdracht recht gebruik: Rulingcommissie verduidelijkt

Ervaren bedrijfsleider PRO - Jaargang 16 - 17.01.2025

Voor bepaalde investeringen kunnen vennootschappen een investeringsaftrek genieten. Aan welke voorwaarden moeten de activa dan voldoen? Welke situaties zijn uitgesloten? Wanneer is de overdracht van een recht van gebruik van het actief toegelaten en wanneer niet? De Rulingcommissie verduidelijkte deze kwesties op 27 augustus 2024 in het kader van intellectuele eigendomsrechten.

Basisvoorwaarden

De investeringsaftrek verleent aan ondernemingen het recht om hun belastbare winst te verminderen met een deel van de aanschaffings- of beleggingswaarde van investeringen in nieuwe materiële en immateriële activa. Het basistarief van de investeringsaftrek bedraagt momenteel 8%. Voor bepaalde investeringen (bv. activa verkregen in de covidperiode of octrooien) gelden hogere tarieven.

Vanaf 1 januari 2025 zullen er drie categorieën bestaan waaraan telkens een vast percentage van aftrek gekoppeld wordt: (1) de 'basisaftrek' van 10%, (2) de 'verhoogde thematische aftrek' van 40% of 30% (bv. milieuvriendelijke investeringen)

en (3) de 'technologieaftrek' van 13,5% (bv. octrooien of vaste activa ter bevordering van R&D).

Uit artikel 68 en artikel 201, §1, 1° WIB 92 kan men drie basisvoorwaarden afleiden met betrekking tot de activa waarvoor men aanspraak kan maken op de investeringsaftrek. Het moet immers gaan om (1) investeringen in materiële vaste activa en immateriële vaste activa, (2) die nieuw verworven of tot stand gebracht zijn tijdens het belastbaar tijdperk en (3) in België voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt. Voor vaste activa verkregen of tot stand gebracht door een vennootschap moet de vennootschap bovendien als 'kleine vennootschap' worden aangemerkt. Vanaf 1 januari 2025 zullen grote vennootschappen wel de verhoogde thematische aftrek tegen een tarief van 30% kunnen genieten, bv. voor milieuvriendelijke investeringen.

Uitgesloten situaties

Artikel 75 WIB 92 voorziet enkele situaties waarin de investeringsaftrek niet kan worden toegepast, bv. In het geval dat (1) de vaste activa niet uitsluitend gebruikt worden voor de beroepswerkzaamheid, (2) de vaste activa niet afschrijfbaar zijn over minstens drie belastbare tijdperken, (3) er bij de aankooprijks komende kosten en onrechtstreekse productiekosten zijn die niet samen met de vaste activa zijn

afgeschreven of (4) het recht van gebruik van de activa, anders dan op de manier in artikel 75, 2° WIB 92, aan een andere belastingplichtige zijn overgedragen.

Vanaf 1 januari 2025 kan de basisaftrek niet meer toegepast worden voor vaste activa die schadelijk zijn voor het klimaat en die uitdrukkelijk opgelijst worden in een koninklijk besluit (dat nog gepubliceerd moet worden).

De eerste uitsluiting zal in de praktijk voor vennootschappen geen probleem stellen, aangezien elk actiefbestanddeel van een vennootschap wordt geacht uitsluitend te zijn aangewend voor de uitoefening van de beroepswerkzaamheid (Comm. IB 92 nr. 68/18).

Overdracht recht van gebruik

Een onderneming kan de investeringsaftrek verliezen als het actief ter beschikking gesteld wordt aan een andere persoon. Zo werd in de rechtspraak al geoordeeld dat een bedrijf dat eigenaar is van een magazijn en een deel van dat magazijn verhuurt aan een ander bedrijf, de investeringsaftrek niet kan toepassen voor dat magazijn.

Op de uitgesloten situatie inzake de overdracht van het recht van gebruik van de activa bestaan er opnieuw twee uitzonderingen (in welk geval de investeringsaftrek wél van toepassing is). Ten eerste kan de overdracht wel plaatsvinden aan een natuurlijke persoon of aan een vennootschap die zelf aan de voorwaarden, criteria en grenzen voor de toepassing van de investeringsaftrek tegen eenzelfde of een hoger percentage voldoet, die de vaste activa in België gebruikt voor het behalen van winst of baten én die het recht van gebruik daarvan niet aan een derde overdraagt (art. 75, 3° WIB 92). Ten tweede kunnen de distributierechten van Belgische audiovisuele werken wel tijdelijk worden overgedragen aan derden voor het uitzenden van deze werken in het buitenland (art. 76 WIB 92).

Wat echter als het recht van gebruik van het actief aan meerdere bedrijven wordt overgedragen, waarvan enkele voldoen aan de voorwaarden voor de investeringsaftrek en andere niet? De minister van Financiën verduidelijkte dat in dat geval de volledige investeringsaftrek op het actief vervalt. De parlementaire vraag ging over een bedrijf dat een stapelaar (heftoestel) aankocht en ter beschikking stelde van andere bedrijven die op het bedrijventerrein gevestigd zijn, waarvan drie voldoen aan de voorwaarden en één niet (omdat het een groot bedrijf is) (parl. vr. van 09.09.2022, Kamer 2021-2022, QRVA nr. 55/091).

Feiten uit de ruingaanvraag

De NV X is actief in de mediawereld en verwerft op basis van een licentieovereenkomst bepaalde rechten van voornamelijk niet-Europese bedrijven die zij exclusief en langdurig kan exploiteren binnen de Benelux. NV X exploiteert deze rechten op haar beurt door kortstondige nieuwe rechten te verlenen aan haar klanten, zijnde grote spelers in de mediawereld.

De licentieovereenkomsten worden opgenomen onder immateriële vaste activa in de boekhouding van de NV X en afgeschreven op drie jaar. De Rulingcommissie moest zich buigen over de vraag of de NV X de eenmalige investeringsaftrek van 8% kon toepassen in het eerste jaar waarin de rechten uit haar hoofde afgeschreven worden en ook gebruikt worden voor de bedrijfsactiviteit van NV X (bestaande uit de exploitatie van de rechten).

Beslissing Rulingcommissie

In de voorafgaande beslissing nr. 2024.0595 bevestigt de Rulingcommissie de toepassing van de investeringsaftrek uit hoofde van NV X. Het betreft een beslissing die belangrijke inzichten biedt voor de interpretatie van de uitsluitingsgrond inzake de afstand van het recht van gebruik van de activa.

Immers, ook al exploiteert NV X de rechten die ze verkreeg via de licentieovereenkomst door op haar beurt kortstondige licentieovereenkomsten te sluiten met haar klanten, toch is er geen sprake van een overdracht van recht van gebruik van het actief. De activa waar de investeringsaftrek op wordt toegepast zijn licentieovereenkomsten in de zin van art. 3:89, §1, II KB/WVV, zodat de NV X als licentienemer niets kan ‘overdragen’ aan derde partijen. Om deze vaststelling beter te begrijpen, moet men teruggrijpen naar het intellectuele eigendomsrecht.

In het intellectueel eigendomsrecht kan slechts op twee manieren gecontracteerd worden. Enerzijds kan het auteursrechtelijk vermogensrecht worden overgedragen, waarna de overnemer eigenaar wordt van het recht en het recht op zijn beurt kan overdragen of in licentie geven. De vermogensrechten verlaten in dat geval het patrimonium van de overdrager. Anderzijds kan de eigenaar van het vermogensrecht toestemming geven aan een licentienemer om het werk onder bepaalde voorwaarden tijdelijk te gebruiken of te exploiteren.

Een licentienemer heeft het recht van gebruik van het werk als licentienemer, maar kan zelf niets ‘overdragen’ aan andere partijen, wat door de Rulingcommissie wordt bevestigd. De Rulingcommissie stelt vast dat NV X, als licentienemer, het recht behoudt en niet overdraagt aan derden.

De Rulingcommissie hecht daarnaast belang aan het feit dat de rechten die NV X verkrijgt via de licentieovereenkomst verschillen van de rechten die zij zelf verleent aan haar klanten. De rechten die NV X verkrijgt op de werken zijn exclusief, allesomvattend, langdurig en bijgevolg veel duurder dan de kortlopende nieuwe rechten die verleend worden m.b.t. deze werken aan de klanten van NV X. In de ruling wordt ook belang gehecht aan het feit dat de klanten van NV X de

investeringsaftrek niet zouden kunnen genieten (zodat er geen risico op dubbele aftrek bestaat), omdat zij de kortstondige rechten niet als vast actief, maar wel als vlottend actief boeken. Ten slotte stelt de Rulingcommissie vast dat NV X mee investeert in het intellectuele eigendomsrecht en ook mee het risico draagt van het succes van dit recht. Bijgevolg besluit de Rulingcommissie dat de uitsluiting uit artikel 75, 3° WIB 92 niet van toepassing is en bevestigt zij de toepassing van

Adviezen

- De investeringsaftrek is van toepassing voor investeringen in nieuwe materiële en immateriële activa die in België voor de uitoefening van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt. Activa waarvan het recht van gebruik wordt overgedragen aan derden zijn in principe uitgesloten van de toepassing van de investeringsaftrek, tenzij die derde zelf aan de criteria voldoet om de investeringsaftrek te genieten.
- Specifiek m.b.t. licentieovereenkomsten heeft de Rulingcommissie de uitsluiting bij overdracht van het recht van gebruik verduidelijkt. Het feit dat een licentienemer niets kan ‘overdragen’ aan derde partijen en de omstandigheid dat de rechten die aan de licentienemer verleend werden op basis van de licentieovereenkomst niet dezelfde zijn als de rechten die verleend worden via kortlopende licenties aan haar klanten, speelden daarbij een rol, net als het feit dat de verkregen rechten bij de klanten als vlottende activa geboekt werden, zodat er geen risico op dubbele aftrek bestond.

Charlotte Lardenoit en Eva Nackaerts
Partner-Advocaat en advocaat bij Sansen
International Tax Lawyers