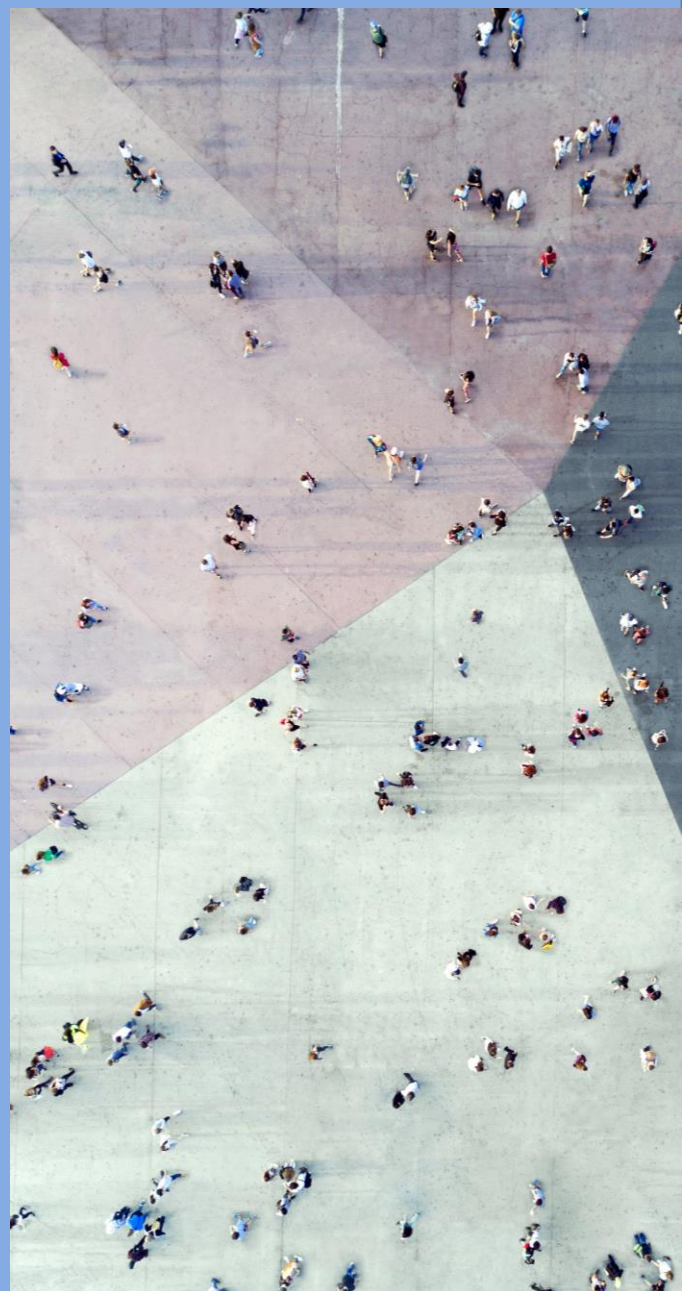


Bird & Bird

# Hervorming belastingregime voor auteursrecht- vergoedingen

Client alert

*6 februari 2023*



# Hervorming van het belastingregime voor auteursrechtvergoedingen

*Met ingang vanaf 1 januari 2023 heeft de Programmawet van 26 december 2023 enkele opmerkelijke wijzigingen aangebracht aan het belastingregime voor auteursrechtvergoedingen. Vooral de IT-sector lijkt kop van Jut. De overige sectoren blijven verder ongemoeid, met misschien een eventuele beperking van het bedrag dat als auteursvergoeding kan worden uitbetaald.*



## Algemene Principes

### Het belastingregime

Zoals voorheen voorziet het nieuwe belastingregime in een 15 % tarief voor inkomsten uit auteursrechten. Wanneer men echter de auteursrechten gebruikt voor het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid, zullen deze inkomsten – boven de hierna beschreven herkwalficatie-drempels – hun voordelig belastingregime verliezen en als beroepsinkomsten aan het progressief tarief belast worden.

De belastingheffing geschiedt in eerste instantie door inhouding van een verrekenbare roerende voorheffing – 15 % tot de voormelde drempel, en 30 % daarboven – door de schuldenaar van de auteursrechten of de eerste Belgische tussenpersoon (in geval van buitenlandse auteursrechten).

Bovendien wordt het effectieve belastingtarief nog verder verlaagd door de toepassing van forfaitaire kosten die in mindering kunnen worden gebracht van het brutobedrag van de betrokken inkomsten. Deze forfaitaire kosten bedragen 50 % van de eerste schijf van 10.000 € (geïndexeerd bedrag van 18.720 € voor aanslagjaar 2024) en 25 % van de tweede schijf van 10.000 € (dus tot 20.000 €, of

het geïndexeerd bedrag van 37.450 € voor het aanslagjaar 2024).

### Welke rechten komen in aanmerking?

Het regime is van toepassing op de rechten voorzien in Titel 5 van Boek XI van het Wetboek Economisch Recht (voorheen, de 'Auteurswet'), met name:

- de auteursrechten die verband houden met een origineel werk van letterkunde of kunst (art. XI.165 WER);
- de naburige rechten die verband houden met de prestaties van uitvoerende kunstenaars (art. XI.205 WER);
- de wettelijke of verplichte licenties, met name de billijke vergoeding die de rechtheouders verkrijgen voor situaties waarin de wet hen verbiedt zich te verzetten tegen de reproductie van hun werken en/of prestaties (bv. kopie voor eigen gebruik, reprografie, publieke lening, billijke vergoeding van naburige rechten).

De expliciete verwijzing naar deze Titel 5 en beide artikels in het WER geven aanleiding tot de polemiek omtrent de al dan niet uitsluiting van de IT-sector (zie meer in detail hierna).

## Wie komt in aanmerking?

Voortaan is het belastingregime beperkt tot de 'oorspronkelijke' rechthebbende, of zijn erfgenamen en legatarissen. Bovendien moet de 'oorspronkelijke' rechthebbende beschikken over een "kunstwerkattest". Zoniet moet hij aan bijkomende bijzondere voorwaarden voldoen (zie verder).

## Welke inkomsten komen in aanmerking?

Zowel de inkomsten uit de overdracht van de rechten ('verkoopopbrengsten') als uit de verlening van een licentie daarop ('royalty's') genieten van het gunstregime. Dit mag overigens niet verward worden met de verkoopprijs van het (kunst)werk zelf: deze blijven als beroepsinkomsten of diverse inkomsten belastbaar. Om dergelijke verkopen niet te verhullen als de overdracht van het auteursrecht, geldt er ook een exploitatiedoel in hoofde van de verkrijger (zie verder).

Deze kwalificerende inkomsten kunnen ofwel rechtstreeks worden verkregen, ofwel via tussenkomst van aan erkende collectieve beheersorganisatie of beheersvennootschap (zoals SABAM, Playright, Auvibel, SOFAM, ...). Indien de inkomsten rechtstreeks worden verkregen, moet nog rekening worden gehouden met bijkomende bijzondere voorwaarden.



### *Bijzondere Voorwaarden*

## Exploitatie of daadwerkelijk gebruik

In beginsel moeten de partijen de 'intentie' hebben om de werken of uitvoeringen te exploiteren of daadwerkelijk te gebruiken, conform de eerlijke beroepsgebruiken, behalve in het geval van een gebeurtenis veroorzaakt buiten de wil van de partijen. De niet-exploitatie of het niet-gebruik leidt dus niet automatisch tot uitsluiting, al zal men bij controle wel de intentie moeten kunnen aantonen, alsook dat het gebrek aan exploitatie of gebruik kadert binnen het normale beroepsgebruik van deze rechten (bv. de niet-publicatie van foto's omwille van beslissingen door de eindredactie).

## Kunstwerkattest of publieke exploitatie

*A priori* zou een oorspronkelijke rechthebbende over een kunstwerkattest moeten beschikken. Dit attest wordt toegekend – in de context van een

werkloosheidsregime – aan 'kunstwerkers' die professioneel actief zijn in de artistieke sector, zoals de beeldende of audiovisuele kunsten, muziek, literatuur, theater, choreografie, of striptekeningen.

Indien de rechthebbende niet over een dergelijk attest beschikt, of in het geval van erfgenamen of legatarissen, zullen de verkrijgers van de



inkomsten verder moeten aangeven op welke wijze zij de exploitatie of het effectieve gebruik beogen: (i) ofwel door mededeling aan het publiek, voor openbare uitvoering of opvoering, (ii) ofwel door reproductie.

Aangezien dit de enige exploitatiewijzen zijn en de wet reeds voorziet in een exploitatieverplichting kan men zich de vraag stellen wat de meerwaarde van deze vereiste is.

Bovendien heeft de fiscus via de parlementaire werkzaamheden laten verstaan dat volgens hem de reproductie geen alternatief is voor de mededeling aan het publiek, maar er een onderdeel van is. M.a.w. er moet te allen tijde een mededeling aan het 'grote publiek' zijn. Dit zou *de facto* de mededelingen aan meer besloten groepen (zoals werknemers binnen een onderneming) uitsluiten. Deze bedenking is met name van belang in de discussie omtrent software (zie hierna, inzake de IT-sector).



## Verlaagde herkwalficatie drempels

Inkomsten boven bepaalde drempels zullen het gunstregime verliezen en belast worden als beroepsinkomsten, wanneer de auteursrechten worden "gebruikt" voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger van de inkomsten. Het nieuwe regime voorziet in drie drempels, welke – voor alle duidelijkheid – enkel relevant zijn indien de auteur of uitvoerende kunstenaar de auteursrechten of naburige rechten gebruikt voor het uitoefenen van zijn beroepswerkzaamheid. De fiscus lijkt in de praktijk vaak te vergeten dat het 'verkrijgen' van de auteursrechten ten gevolge van de beroepswerkzaamheid niet betekent dat de auteursrechten ook voor de beroepswerkzaamheid worden gebruikt. De rechtspraak moet hem hier af en toe aan herinneren...

### Absolute beperking

Het absolute drempelbedrag van 37.500 € (geïndexeerd bedrag van 70.220 € voor het aanslagjaar 2024) blijft ongewijzigd van toepassing. Tot dit bedrag geldt in principe het wettelijk vermoeden dat het gaat om roerende inkomsten.

### Relatieve beperking

Nochtans kan deze absolute grens verder ingekort worden, indien de overdracht of de verlening van een licentie van de auteursrechten en de naburige rechten gepaard gaat "met een geleverde prestatie". In die situatie zal het drempelbedrag beperkt zijn tot 30 % van het totaal van de vergoedingen die men krijgt, inclusief de vergoeding "voor de geleverde prestaties". Een overgangsregeling laat even wel een hoger

percentage toe in een tweejarige overgangsperiode: voor het aanslagjaar 2024 (inkomsten 2023) gaat het om 50 % van het geheel, voor het aanslagjaar 2025 om 40 % van het geheel, en vanaf het aanslagjaar 2026 om 30 % van het geheel. Met andere woorden, in de mate dat de voormelde percentages worden overschreden kan de herkwalficatie in beroepsinkomsten spelen als de rechten gebruikt worden voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid.

Voor alle duidelijkheid: de nieuwe beperking geldt dus niet als de overdracht niet gepaard gaat met een geleverde prestatie; en zij geldt evenmin als de auteursrechten naderhand worden verkregen, losstaand van de initiële vergoeding die ook een vergoeding voor de geleverde prestaties omvat. Hieronder vallen met name de vergoedingen die geïnd worden via een beheersvennootschap of collectieve beheersorganisatie. Deze zullen dus nooit aan de relatieve beperkingsdrempel worden onderworpen.

### Gemiddelde beperking

Tot slot, als men in de vier vorige belastbare tijdperken auteursrechten heeft genoten, waarvan het gemiddeld bedrag hoger is dan "het absolute maximumplafond" van (te indexerende) 37.500 €, dan worden de auteursrechten van het betrokken jaar niet langer wettelijk vermoed 'roerende inkomsten' te zijn (ook niet ten aanzien van het gedeelte dat de grens niet overschrijdt). De eventuele herkwalficatie in beroepsinkomsten speelt dan voor het geheel, zonder beperking, vanaf de eerste euro. Als de betreffende rechten dus "gebruikt" worden "voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger van de inkomsten", zal het gehele inkomen belast worden als een beroepsinkomen.



### Overgangsregime voor de "verliezers"

Voor wie vergoedingen ontvangt die wél in aanmerking kwamen voor toepassing van het oude belastingstelsel van de auteursrechten, maar niet (meer) in aanmerking komen voor het hervormde stelsel, geldt er een overgangsregeling van één jaar (d.i. tot eind 2023).

Deze regeling houdt in dat de vergoedingen voor het aanslagjaar 2024 (inkomsten van 2023) nog wel in aanmerking komen voor het gunstige belastingstelsel, maar onder een driedubbele beperking:



- i dezelfde herkwalficatie drempels van de nieuwe regeling zijn van toepassing;
- ii het absolute drempelbedrag wordt gehalveerd tot 18.750 € (te indexeren – of 35.110 € voor aanslagjaar 2024);
- iii de schijven van de forfaitaire kostenaf trek worden eveneens gehalveerd (dus respectievelijk 50 % op de eerste schijf van 5.000 € (te indexeren – of 9.360 euro voor aanslagjaar 2024) en 25% op de tweede schijf van 5.000 €).

Vanaf het aanslagjaar 2025 geldt er geen overgangsregeling meer, en zijn de betreffende inkomsten volgens de gewone regels belastbaar.



## *Bijzondere aandacht voor de IT-sector*

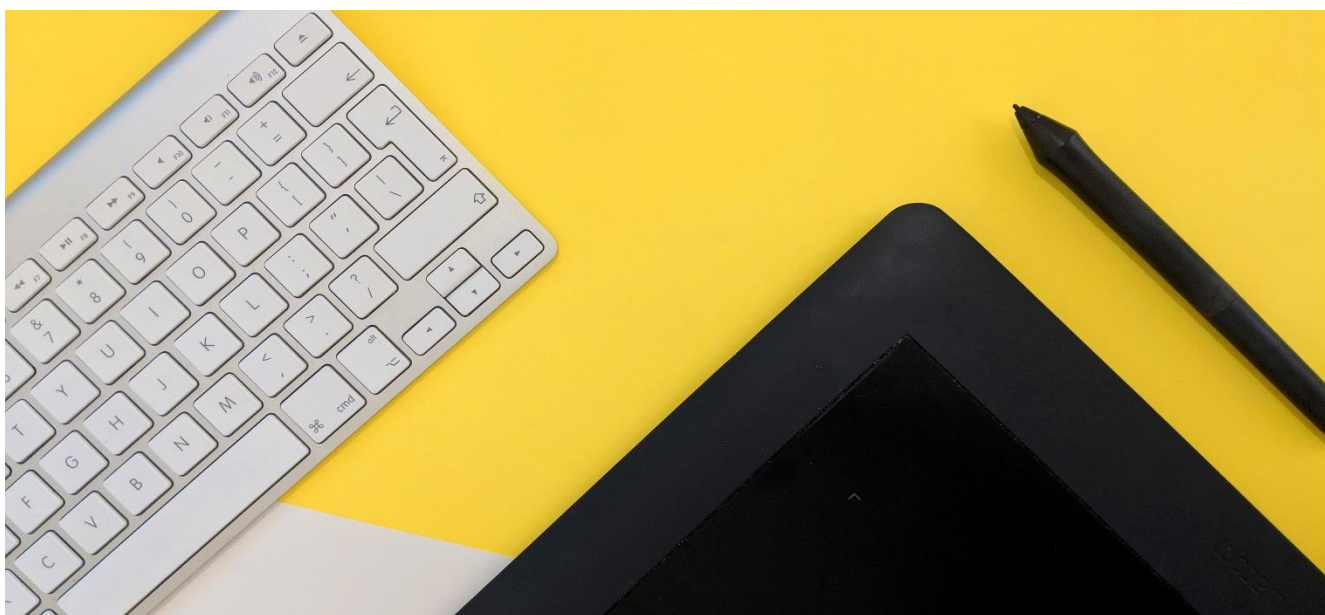
Het is geen geheim dat de Fiscale Administratie, omwille van de wildgroei van het gunstregime in hoofdzaak in de IT-sector, de wettekst heeft opgesteld met het oog op de uitsluiting van softwareontwikkelaars. Omwille van de politieke onenigheid hierover binnen de regering is er op geen enkel moment expliciet sprake geweest van een uitsluiting van de softwareontwikkelaars. Nochtans verdedigt elk kamp zijn visie ten voordele of ten nadele van de sector – via insinuaties in de parlementaire werken of standpunten in de pers of op sociale media –, de ene met een restrictieve interpretatie van de wettekst, de andere met een gemeenrechtelijke interpretatie.

De restrictieve interpretatie steunt in de eerste plaats op de uitsluitende verwijzing naar Titel 5, de 'auteurswet' (zonder Titel 6, de 'softwarewet'), en het 'werk van letterkunde of kunst zoals bedoeld in artikel XI.165' (en dus niet een daarmee door

artikel XI.294 WER gelijkgesteld 'werk van letterkunde of kunst'). Bovendien, indien de fiscale wet verwijst naar een bepaald artikel in een andere wetgeving, dan viseert deze enkel deze notie en niet naar de ruimere bepalingen en interpretaties eigen aan deze andere wetgeving. Het wordt dan als het ware een eigen fiscaal begrip dat afwijkt van het gemeen recht. Derhalve kan software geen deel uitmaken van het fiscaal begrip.

De gemeenrechtelijke interpretatie steunt dan weer op het feit dat er maar sprake is van een fiscaal begrip indien dit begrip door de fiscale wet zelf wordt gedefinieerd. Verwijst de wet naar een begrip in een andere wetgeving, dan moet dat begrip verstaan worden in zijn gemeenrechtelijke betekenis (in dit geval in zijn betekenis voor auteursrechtelijke doeleinden). Dit ligt overigens in lijn met de parlementaire voorbereidingen die telkens verwijzen naar de interpretatie door het Europese Hof van Justitie. Aangezien Titel 5 (de 'auteurswet') ook van toepassing is (en blijft) op software in de mate dat Titel 6 (de 'softwarewet') er niet van afwijkt, maakt software dus wel degelijk deel uit van de geviseerde werken van letterkunde of kunst.

De Minister van Financiën verkondigde eerst dat een restrictieve interpretatie aan de orde was. Maar onder politieke druk nam hij zijn woorden deels terug, verwijzend naar het gemeen recht en het Europees recht zoals geïnterpreteerd door het Hof van Justitie, zonder evenwel expliciet te willen zeggen dat softwareontwikkelaars toch nog van het gunstregime zouden kunnen genieten. Dit, samengenomen met de weigering van een amendement tijdens het wetgevend proces om software expliciete uit te sluiten van het gunstregime, bracht één van de regeringspartijen ertoe om op sociale media te verkondigen dat softwareontwikkelaars dus toch in aanmerking zouden komen. Via de pers liet de ruingcommissie



inmiddels verstaan dat zij geen rulings zullen afleveren die dit bevestigen omwille van het door haar aangenomen restrictieve standpunt. Het valt te verwachten dat de Fiscale Administratie een circulaire zal uitvaardigen met eenzelfde strekking.

Bovendien houdt de fiscus voor dat de exploitatie een mededeling aan het grote publiek vereist. De fiscus ziet de reproductie immers niet als een alternatieve exploitatiewijze (ondanks de expliciete wettekst). Hierdoor zou software ook al mogelijk uit de boot vallen (bv. bij ontwikkeling van interne gebruikte software).

Softwarebedrijven die dus het gunstregime willen verderzetten, zullen zich dus schrap moeten zetten voor een juridische strijd voor de rechtbanken.



## *Sociale zekerheidsregime*

Onder het oude regime beschouwde de FOD Sociale Zekerheid het volledige financiële pakket van werknemers als loon onderworpen aan sociale zekerheidsbijdragen, ongeacht de fiscale kwalificatie (d.w.z. zelfs indien een deel van het loon als roerende inkomsten kwalificeerde).

Een koninklijk besluit (dat binnenkort wordt gepubliceerd) zal de behandeling van de sociale zekerheid in overeenstemming brengen met de fiscale behandeling. Zo zal in principe vanaf 1 januari 2023 de vergoeding voor auteursrechten die kwalificeert voor het fiscaal gunstregime niet meer als loon moeten worden beschouwd, voor zover aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- i de maximale uitkering van auteursrechten is beperkt tot 30 % van de som van (i) het loon waarop sociale zekerheidsbijdragen verschuldigd zijn (basisloon, vakantiegeld, 13e maand en eventueel variabel loon (bonus, premies, commissies, enz.)) en (ii) de auteursrechtenvergoeding. De overschrijding van deze drempel doet het volledige bedrag als loon kwalificeren;
- ii de vergoeding en de compensatie voor de overdracht of licentie van auteursrechten of naburige rechten worden marktconform vastgesteld (de werkgever moet de bewijzen hiervan ter beschikking houden);
- iii de vergoeding moet opgenomen worden in de kwartaalaangifte aan de RSZ.

# Contact



*Brent Springael*

Vennoot

+32 2 282 6042

[brent.springael@twobirds.com](mailto:brent.springael@twobirds.com)

## twobirds.com

Abu Dhabi • Amsterdam • Beijing • Bratislava • Brussels • Budapest • Casablanca • Copenhagen • Dubai  
• Dublin • Dusseldorf • Frankfurt • The Hague • Hamburg • Helsinki • Hong Kong • London  
• Luxembourg • Lyon • Madrid • Milan • Munich • Paris • Prague • Rome • San Francisco • Shanghai  
• Singapore • Stockholm • Sydney • Warsaw

The information given in this document concerning technical legal or professional subject matter is for guidance only and does not constitute legal or professional advice. Always consult a suitably qualified lawyer on any specific legal problem or matter. Bird & Bird assumes no responsibility for such information contained in this document and disclaims all liability in respect of such information.

This document is confidential. Bird & Bird is, unless otherwise stated, the owner of copyright of this document and its contents. No part of this document may be published, distributed, extracted, re-utilised, or reproduced in any material form.

Bird & Bird is an international legal practice comprising Bird & Bird LLP and its affiliated and associated businesses.

Bird & Bird LLP is a limited liability partnership, registered in England and Wales with registered number OC340318 and is authorised and regulated by the Solicitors Regulation Authority (SRA) with SRA ID497264. Its registered office and principal place of business is at 12 New Fetter Lane, London EC4A 1JP. A list of members of Bird & Bird LLP and of any non-members who are designated as partners, and of their respective professional qualifications, is open to inspection at that address.