Individuele Beslissing inzake Boekhoudrecht

IBB 2020/004 – Boekhoudkundige verwerking van de bestemming van een intern tot stand gebrachte octrooiportefeuille voor een Belgisch bijkantoor en de afschrijving ervan

Beslissing van 21 oktober 2020

I. Samenvatting

Een door een buitenlandse vennootschap intern tot stand gebrachte octrooiportefeuille die bestemd wordt voor haar Belgisch bijkantoor, wordt in hoofde van dit Belgisch bijkantoor geboekt tegen de inbrengwaarde die niet hoger mag zijn dan de vervaardigingsprijs en niet hoger mag zijn dan de marktwaarde en dan een voorzichtige raming van de gebruikswaarde voor het bijkantoor. Deze octrooiportefeuille wordt lineair afgeschreven over de vermoedelijke gebruiksduur die niet langer kan zijn dan de juridische levensduur van deze portefeuille.

II. Anonieme publicatie

A. Waardering bij de bestemming voor het bijkantoor

1. De aanvraag strekt er toe te vernemen of de boekhoudkundige verwerking van de hieronder beschreven verrichting in overeenstemming is met de Belgische boekhoudwetgeving. In het bijzonder wenst de aanvrager de bevestiging te bekomen dat de beschreven boekhoudkundige verwerking van de octrooiportefeuille ingevolge de overdracht ervan naar het Belgische bijkantoor op de balans van het Belgische bijkantoor in overeenstemming is met de artikelen 3:17 en 3:38 van het KB van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna KB WVV) en de beschreven afschrijving van deze portefeuille in overeenstemming is met artikel 3:39, § 1 KB WVV.

2. De buitenlandse vennootschap X heeft een bijkantoor in België geopend. De aanvrager heeft meegedeeld dat deze buitenlandse vennootschap haar octrooiportefeuille, IP-contracten en alle daarmee verband houdende rechten en verplichtingen bestemd heeft voor haar bijkantoor in België op een bepaalde datum.

3. Vanaf die datum staat het bijkantoor in voor de licenties aan externe partijen en groepsvennootschappen. Tengevolge van deze bestemming komen werknemers over vanuit het buitenland en ontstaat daarbovenop nieuwe tewerkstelling in België.

4. De activa die door een buitenlandse vennootschap bestemd worden voor het Belgische bijkantoor, moeten in toepassing van artikel 3:17, eerste lid KB WVV door het bijkantoor worden opgenomen in de balans aan zijn "inbrengwaarde". Het verslag aan de Koning bij het KB van 12 september 1983 tot wijziging van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen[1] en het randnummer 35 van het CBN-advies 2019/02 – Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht: eigen boekhoudkundige verplichtingen, verduidelijken dat onder inbrengwaarde moet worden verstaan "de waarde van de goederen bij de bestemming".

5. Randnummer 36 van voormeld CBN-advies 2019/02 stipuleert hierbij dat overeenkomstig artikel 3:17, tweede lid KB WVV[2] deze inbrengwaarde niet hoger mag zijn dan de prijs die op het ogenblik van de bestemming voor de aankoop van de betrokken goederen op de markt zou moeten worden betaald.

6. Wanneer een intern tot stand gebracht immaterieel vast actief bestemd wordt voor het bijkantoor, moet de waardering bovendien beantwoorden aan artikel 3:38 KB WVV die voorziet in een waardering aan de vervaardigingsprijs. In het randnummer 36 van voormeld advies 2019/02 wordt dit verwoord als volgt:

> "Bijgevolg zorgt de bestemming door het moederbedrijf van een immaterieel vast actief dat intern tot stand is gekomen voor een cumulatieve toepassing van artikelen 39, tweede lid[3] en 60, eerste lid[4] van het KB W.Venn."

7. Overeenkomstig artikel 3:15 KB WVV omvat de vervaardigingsprijs naast de aanschaffingskosten van de grondstoffen, verbruiksgoederen en hulpstoffen, de productiekosten die rechtstreeks aan het individuele product of aan de productengroep toerekenbaar zijn, evenals het evenredig deel van de productiekosten die slechts onrechtstreeks aan het individuele product of aan de productengroep toerekenbaar zijn, voor zover deze kosten op de normale productieperiode betrekking hebben. Zoals verduidelijkt in randnummer 6 van het CBN-advies 2012/13 – De boekhoudkundige verwerking van immateriële vaste activa staat het de vennootschap vrij om deze onrechtstreekse productiekosten niet geheel of gedeeltelijk in de vervaardigingsprijs op te nemen.

8. De vervaardigingsprijs mag niet hoger zijn dan een voorzichtige raming van de gebruikswaarde of van het toekomstig rendement voor het bijkantoor. Randnummer 9, tweede lid van het voormelde CBN-advies 2012/13 verduidelijkt dat dit betekent dat de vervaardigingsprijs

niet hoger kan zijn dan de waarde die een onderneming aan het actief toekent op grond van de in het businessplan geschatte toekomstige kasstromen die dit actief zal genereren (discounted cash flow).

9. Bij de bestemming behoudt een intern tot stand gebracht actief zijn oorspronkelijke boekhoudkundige aard. Het zal dus bij bestemming geboekt worden aan de inbrengwaarde. Zoals hiervoor vermeld is de inbrengwaarde de waarde die er aan wordt toegekend bij bestemming, met dien verstande dat deze waarde overeenkomt met de vervaardigingsprijs en niet hoger mag zijn dan de marktwaarde en dan een voorzichtige raming van de gebruikswaarde of het toekomstig rendement voor het bijkantoor.

10. De octrooiportefeuille die het voorwerp uitmaakt van onderhavige beslissing werd op een bepaalde datum bestemd voor het Belgische bijkantoor van de buitenlandse vennootschap X en is intern tot stand gebracht. Het betreft octrooien aangevraagd door de buitenlandse vennootschap X en niet om octrooien die van derden werden verkregen.

11. Het bij de buitenlandse vennootschap X intern tot stand gebrachte immaterieel vast actief dat werd bestemd voor het Belgische bijkantoor moet op die bepaalde datum aan de inbrengwaarde / vervaardigingsprijs op de balans van het Belgische bijkantoor worden opgenomen.

12. Met het oog op de bepaling van de vervaardigingsprijs heeft de onderneming de volgende kosten geïdentificeerd die werden gemaakt tijdens het boekjaar waarin de bestemming voor het Belgische bijkantoor plaatsvond:

- kosten van ondersteunende diensten in het kader van O&O-engineering en op juridisch vlak i.v.m. de creatie van de octrooiportefeuille;
- bezoldigingen van medewerkers i.v.m. de creatie van de octrooiportefeuille (met name in het kader van de registratie van octrooien);
- andere kosten i.v.m. de registratie van octrooien.

13. Het bedrag van deze gemaakte kosten is niet hoger dan de marktwaarde/gebruikswaarde die blijkt uit het waarderingsverslag dat aan de aanvraag werd toegevoegd.

B. Afschrijving van de octrooiportefeuille

14. Uit een samenlezing van de artikelen 3:23, eerste lid en 3:39, § 1, eerste lid KB WVV volgt dat immateriële vaste activa met een beperkte levensduur afgeschreven worden over hun waarschijnlijke nuttigheids- of gebruiksduur. In randnummer 13 van het voormelde CBN-advies 2012/13 wordt verduidelijkt dat wanneer deze activa een juridische grondslag hebben die in de tijd beperkt is (bv. octrooien, concessies), voor het berekenen van de afschrijvingen, de economische levensduur van dit actief in geen geval de juridische levensduur van het actief kan overstijgen.

15. De Commissie voor Boekhoudkundige Normen heeft in CBN-advies 2010/15 – Afschrijvingsmethoden uitvoerig toegelicht welke afschrijvingsmethoden door ondernemingen kunnen worden toegepast. Uit het voormelde advies blijkt dat het afschrijvingsregime lineair mag zijn, degressief of gebonden aan objectieve criteria zoals de gebruiksintensiteit van het goed of het volume van de productie. Fiscaal is het evenwel niet toegelaten om een immaterieel vast actief versneld af te schrijven. Artikel 63 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voorziet immers dat, met uitzondering van de investeringen in audiovisuele werken, de immateriële vaste activa afgeschreven worden met vaste annuïteiten waarvan het aantal niet minder dan drie mag bedragen wanneer het investeringen in onderzoek en ontwikkeling betreft en niet minder dan vijf in de andere gevallen. De toepassing van een versnelde afschrijving zoals bedoeld in rubriek IV.D van voormeld CBN-advies 2010/15 is bijgevolg niet toegelaten.

16. De octrooiportefeuille die het voorwerp uitmaakt van onderhavige beslissing is een immaterieel vast actief met een beperkte economische levensduur. De juridische geldingsduur van octrooien is immers beperkt in de tijd.

17. De aanvrager verwacht dat gelet op de juridische beschermingsduur van octrooien de octrooiportefeuille kasstromen zal genereren voor het bijkantoor over de volgende 20 jaar. De verwachte nuttigheids- of gebruiksduur van de octrooiportefeuille voor het bijkantoor bedraagt volgens de aanvrager op grond daarvan 20 jaar. Omdat de levensduur van de octrooiportefeuille volgens de aanvrager niet beïnvloed wordt door het “gebruik” ervan, zal het bijkantoor het actief gelijkmatig naar de tijd, lineair afschrijven. De aanvrager argumenteert dat versnelde afschrijvingen niet aangewezen zijn omdat overeenkomstig de fiscale bepalingen ter zake, geen versneld afschrijvingsplan kan worden toegepast. Met uitzondering van de investeringen in audiovisuele werken, moeten de immateriële vaste activa overeenkomstig artikel 63 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 afgeschreven worden met vaste annuïteiten. Het Belgisch bijkantoor van de buitenlandse vennootschap X wenst, gelet op wat vooraf gaat, de octrooiportefeuille lineair af te schrijven over 20 jaar.

18. Gelet op de artikelen III.93 en III.93/1 van het Wetboek van economisch recht en de voormelde overwegingen beslist het College van de CBN in zitting van 21 oktober 2020 dat de beschreven boekhoudkundige verwerking van de octrooiportefeuille die het voorwerp uitmaakt van onderhavige beslissing ingevolge de overdracht ervan naar het Belgische bijkantoor op de balans van het Belgische bijkantoor in overeenstemming is met de artikelen 3:17 en 3:38 KB WVV en de beschreven afschrijving van deze portefeuille in overeenstemming is met artikel 3:39, § 1 KB WVV.

---

1 BS, 1983, p. 11897.

2 Het voormalige artikel 39, tweede lid KB W.Venn.

3 Het huidige artikel 3:17, tweede lid KB WVV.

4 Het huidige artikel 3:38, eerste lid KB WVV.