

HERVORMING FISCAAL REGIME
AUTEURSRECHTEN EN NABURIGE
RECHTEN: EEN HOBBELIGE WEG *BACK TO*
ITS ROOTS?
WP 2022-22

Gauthier Vandenbossche

Financial Law Institute

Working Paper Series





WP 2022-22

Gauthier Vandebossche

Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots?*

Abstract

Dinsdag 6 december 2022 wordt in de Commissie Financiën het ontwerp van programmawet besproken. Dat bevat o.m. een hervorming van het fiscaal stelsel voor auteursrechten.

Het ontwerp voorziet, naast het bestaande absolute drempelbedrag, in nieuwe relatieve beperkingen. Die maken een onderscheid naargelang de rechten al dan niet worden overgedragen n.a.v. een "geleverde prestatie".

Die nieuwe bepalingen kunnen echter voor rechtsonzekerheid zorgen. Kunnen vergoedingen, n.a.v. een opdracht, nog volledig als een roerend inkomen kwalificeren? En wat indien de prestatie niet wordt vergoed, of er zelfs geen prestatie is?

In een extract van een nieuwe Working Paper onderzoekt Gauthier Vandebossche de draagwijdte van de nieuwe bepalingen. De volledige Paper, met een grondige analyse van de nieuwe belastingregeling, volgt later.

The author welcomes your comments at gauthier.vandebossche@ugent.be

The entire working paper series can be consulted at www.fli.ugent.be



Hervorming fiscaal regime auteursrechten en naburige rechten: een hobbelige weg *back to its roots?*

Gauthier Vandebossche

assistent UGent, scientific advisor Tiberghien

De door de auteur ingenomen standpunten vertolken louter diens persoonlijke mening en niet het standpunt van de instellingen waaraan hij verbonden is.

[...]

In welke mate zijn voormelde inkomsten roerende inkomsten? Absolute en relatieve beperkingen

1. Sinds de introductie van het fiscaal regime voor de inkomsten uit auteursrechten en/of naburige rechten, is de vraag hoe hoog de vergoeding voor de overdracht van die rechten kan zijn. De omvang van de vergoeding die belastbaar kan zijn als roerend inkomen is de kern van de meeste betwistingen onder dit regime. Die onduidelijkheid houdt verband met het feit dat bij een vergoeding die aan een auteur wordt toegekend soms wel of soms geen verdeling wordt gemaakt tussen enerzijds het gedeelte dat geacht kan worden de vergoeding voor de cessie of concessie van auteursrechten te zijn, en anderzijds het gedeelte dat geacht moet worden een loutere prestatievergoeding te zijn (cf. de vergoeding voor het 'maken' van het werk).¹

Om voormelde reden, voorziet de wet in diverse drempelbedragen met betrekking tot de inkomsten en antimisbruikbepalingen "om te voorkomen dat een deel van deze inkomsten ontsnapt aan de progressieve belasting die overeenkomstig het gemeenschappelijk belastingstelsel van toepassing is op beroepsinkomsten".²

Artikel 37, lid 1 WIB 92: beroepsinkomsten

2. Onverminderd de toepassing van de voorheffingen, worden inkomsten van roerende goederen en kapitalen als beroepsinkomsten aangemerkt wanneer die goederen en kapitalen worden gebruikt voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger van de inkomsten (zie art. 37, lid 1 WIB 92). Die regel kwalificeert roerende inkomsten voortkomend

¹ J. VAN DYCK, "Beroeps- of roerend inkomen : staat de bom stilaan op barsten ?", *Fiscoloog* 2013, afl. 1330, 1.

² Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 61.



uit het gebruik van die goederen en kapitalen voor de beroepswerkzaamheid van de belastingplichtige als beroepsinkomsten. Auteursrechten zijn roerende rechten.³

In artikel 37, lid 2 WIB 92 wordt echter, tot een bepaald bedrag, afgeweken van de gemene regel voorzien in artikel 37, lid 1 WIB 92.

Artikel 37, lid 2, eerste streepje WIB 92: relatieve beperking – 30%-grens

3. In afwijking van artikel 37, lid 1 WIB 92 behouden de inkomsten bedoeld in artikel 17, §1, 5° WIB 92 hun hoedanigheid van roerende inkomsten, behalve indien en in de mate dat de verhouding tussen de totale vergoedingen voor de overdrachten of de verleningen van licenties van de auteursrechten en naburige rechten en de totale vergoedingen, waarin ook de vergoedingen voor de geleverde prestaties zijn begrepen, meer dan 30 pct. bedraagt (zie art. 37, lid 2, eerste streepje WIB 92). Volgende breuk moet met andere woorden getoetst worden (zgn. "30%-grens"):

$$\frac{\text{totale vergoedingen voor de overdracht of verleningen van licenties van de auteursrechten en naburige rechten}}{\text{totale vergoedingen (waarin de vergoedingen voor de geleverde prestaties zijn begrepen)}} \geq 30\%$$

Opgemerkt wordt dat hier een overgangsregeling wordt voorzien: "In de eerste plaats wordt het tarief van 30 pct. van artikel 37, tweede lid, eerste streepje, WIB 92, zoals ingevoegd bij dit ontwerp, verhoogd tot 50 pct. voor het aanslagjaar 2024 en tot 40 pct. voor het aanslagjaar 2025. Vanaf het aanslagjaar 2026 zal het tarief van 30 procent van toepassing zijn."⁴

Deze relatieve beperking is nieuw, en bestaat naast de absolute beperking van 37.500 euro (zie infra, randnr. 14). De 30%-grens houdt in dat maximaal 30% van de totale vergoedingen worden aangemerkt als een roerend inkomen en, overeenkomstig, belast worden aan een tarief van 15%. Dit onweerlegbaar vermoeden geldt aldus enkel voor 30% van de totale vergoeding. De overige 70% van de totale vergoeding (zgn. 'excess') kan het karakter van roerend inkomen verliezen en als beroepsinkomen worden beschouwd, indien de inkomsten voortvloeien uit goederen (*in casu* auteursrechten) die bestemd zijn voor de beroepsactiviteit van de verkrijger van de inkomsten. Desgevallend zal die 70% als beroepsinkomen gekwalificeerd (kunnen) worden en aan de overeenkomstige progressieve tarieven

³ F. GOTZEN, "ART. XI.167 WER" in F. BRISON en H. VANHEES, Het Belgische auteursrecht - Huldeboek Jan Corbet / Le droit d'auteur belge - Hommage à Jan Corbet, 4e édition, Brussel, Intersentia, 2018, 77.

⁴ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 74.



onderworpen worden. Het is echter ook mogelijk dat het excess haar roerend karakter behoudt.

Volgens de memorie van toelichting werd een dergelijke *pro rata* in de praktijk in het kader van arbeidsovereenkomsten reeds toegepast, "het deel van de inkomsten dat overeenstemt met de inkomsten uit auteursrechten enerzijds, en de totale inkomsten die worden betaald als tegenprestatie voor de overdracht of de licentieverlening van auteursrechten of naburige rechten en de onderliggende prestaties of voor diensten die door de overdrager ten behoeve van de verkrijger worden verricht, die ook de werkgever of opdrachtgever is van de overdragende werknemer of zelfstandige onderaannemer ter uitvoering van een arbeidsovereenkomst of van een bestelling, anderzijds, verschilt van sector tot sector en van geval tot geval, afhankelijk van de gesloten afspraken en overeenkomsten⁵". De wetgever heeft, aldus de memorie, beslist deze praktijk een wettelijk kader te geven door te voorzien in een plafond van 30% van het totale inkomen. "Aldus draagt deze maatregel bij tot het verschaffen van rechtszekerheid, zowel uit fiscaal als uit sociaal oogpunt, aan de begunstigden van inkomsten die onder de hierboven beschreven voorwaarden zijn ontvangen.⁶" Aangezien artikel 37 WIB 92 nog steeds een herkwalificatiemogelijkheid inhoudt, is het echter maar de vraag of die rechtszekerheid daadwerkelijk wordt bereikt.

Met voormelde toelichting lijkt de wetgever overigens twee zaken met elkaar te verwarren: wat in de praktijk frequent voorkwam is dat een *pro rata* werd voorzien tussen de bezoldiging en de vergoeding voor de (con)cessie van auteursrechten. De bezoldiging wordt daarbij uiteraard belast als een beroepsinkomen, terwijl de auteursrechtvergoeding wordt belast als een roerend inkomen. Dat is een ander uitgangspunt dan een *pro rata* tussen enerzijds een vergoeding voor de overdracht van auteursrechten die (tot een bepaald drempelbedrag) wordt belast als een roerend inkomen en anderzijds een vergoeding voor de overdracht van auteursrechten die boven dat drempelbedrag wordt belast als een beroepsinkomen (door de werking van artikel 37, lid 2 WIB 92). In dat laatste geval betreft het immers integraal een auteursrechtvergoeding die *in beginsel* gekwalificeerd wordt als een roerend inkomen, vervolgens *kan* geherkwalificeerd worden als een beroepsinkomen, maar onder het drempelbedrag nooit haar kwalificatie als roerend inkomen kan verliezen. De *pro rata* die dan ontstaat heeft desgevallend met andere woorden louter betrekking op de fiscale kwalificatie en niet op de aard van de vergoeding. Mocht de bedoeling van de wetgever geweest zijn om het percentage te bepalen van de bezoldiging die kan beschouwd worden als een auteursrechtvergoeding (d.i. een 'waardering' van de auteursrechten), dan had dit uitdrukkelijker kunnen blijken uit de wettekst en/of toelichting. In dergelijk geval gaat het immers om een opsplitsing tussen de bezoldiging en de auteursrechtvergoeding, terwijl artikel 37, lid 2 WIB 92 een opsplitsing betreft tussen roerende inkomsten die dienovereenkomstig worden belast en roerende inkomsten die geherkwalificeerd worden als beroepsinkomsten.

⁵ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 66.

⁶ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 66.



In de memorie van toelichting wordt vervolgens een voorbeeld gegeven van een artistiek directeur die 75.000 euro per jaar ontvangt voor zowel de overdracht van zijn auteursrechten, als voor zijn diensten als artistiek leider. De vergoeding voor de overdracht van auteursrechten wordt geraamd op 45.000 euro. "Bij toepassing van artikel 37, tweede lid, WIB 92, zoals aangevuld door dit ontwerp, wordt het bedrag van de auteursrechten beperkt tot 22.500 euro en wordt het bedrag van de beroepsinkomsten vastgesteld op 52.500 euro van de 75.000 euro." Merk op dat een dergelijke herkwalficatie van 22.500 euro (45.000 euro – 22.500 euro) op basis van artikel 37 WIB 92 enkel kan plaatsvinden indien de auteursrechten worden gebruikt voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger van de inkomsten (zie *infra*, randnr. 8).

4. Wanneer een auteur zijn werk wil exploiteren, zal hij meestal een beroep doen op een tussenpersoon, een uitgever, een platenmaatschappij, een productiehuis, een televisiezender, een producent... Zo kan een overdracht van rechten plaatsvinden aan de uitgever voor de uitgave van het boek, aan de producent voor de verfilming van een scenario, aan een productiehuis voor de realisatie van een televisieprogramma, aan de krant voor de publicatie van het artikel van de journalist, aan een multimediatebedrijf voor de reproductie van muziek op het internet, etc.

Artikel XI.167 WER voorziet de een opsomming van de algemene regels in verband met de auteursrechten. Die bepalingen zijn slechts gedeeltelijk van toepassing in het geval van creaties van auteurswerken die zijn tot stand gekomen in het kader van een arbeidsovereenkomst, een (ambtenaren)statuut of op bestelling.⁸

Ingeval van een overdracht van de vermogensrechten, moeten voor elke exploitatiewijze de *vergoeding* voor de auteur, de reikwijdte en de duur van de overdracht of de licentie uitdrukkelijk worden bepaald (art. XI.167, §1, lid 4 WER). Die vergoeding kan worden bepaald

⁷ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 66. "In dezelfde veronderstelling wordt de totale vergoeding vastgesteld op 210.000 euro, waarvan 70.000 euro aan inkomsten uit auteursrechten. De relatieve grens van 30 pct. wordt in acht genomen. Niettemin wordt de absolute grens van 64.070 euro overschreden en zullen de inkomsten belastbaar zijn als roerende inkomsten ten belope van 64.070 euro en als beroepsinkomsten ten belope van 145.930 euro." Daar 70.000 euro 33,33% van 210.000 euro bedraagt, is het onduidelijk hoe de 30%-grens hier berekend is. Ook hier geldt overigens dat de herkwalficatie enkel kan indien de voorwaarden daartoe vervuld zijn.

⁸ K. VAN DER PERRE, E. LIEVENS en D. VOORHOOF, *Handboek Auteursrecht*, Gent, Academia Press, 2017, 93. Zie art. XI.167, §3 WER: "Wanneer een auteur werken tot stand brengt ter uitvoering van een *arbeidsovereenkomst* of een *statuut*, kunnen de vermogensrechten worden overgedragen of in licentie gegeven aan de werkgever voor zover uitdrukkelijk in die overdracht of licentieverlening van rechten is voorzien en voor zover de creatie van het werk binnen het toepassingsgebied van de overeenkomst of het statuut valt. Wanneer een auteur werken tot stand brengt *ter uitvoering van een bestelling*, kunnen de vermogensrechten worden overgedragen of in licentie gegeven aan degene die de bestelling heeft geplaatst voor zover deze laatste een activiteit uitoefent in de niet-culturele sector of in de reclamewereld, voor zover het werk bestemd is voor die activiteit en uitdrukkelijk in die overdracht of licentieverlening van rechten is voorzien. In die gevallen zijn paragraaf 1, vierde tot zesde lid, en paragraaf 2 niet van toepassing."



door middel van een forfaitair bedrag of een proportionele vergoeding (bijv. een welbepaald percentage op de netto-ontvangsten). De partijen kunnen op dit vlak vrij onderhandelen. Meestal zal men wel rekening houden met de gebruiken en geplogenheden van de sector. Indien in het contract totaal niets is voorzien betreffende de vergoeding van de auteur, dan kan de auteur zich beroepen op de relatieve nietigheid van de overeenkomst.⁹

Artikel 37, lid 3, eerste streepje WIB 92: overdracht gaat gepaard met prestatie

5. De bepaling onder artikel 37, lid 2, eerste streepje WIB 92 is enkel van toepassing wanneer de overdracht of de verlening van een licentie van de auteursrechten en de naburige rechten gepaard gaat met een geleverde prestatie (zie art. 37, lid 3, eerste streepje WIB 92).

6. Wanneer de overdracht van de rechten gepaard gaat met een geleverde prestatie, is het niet ondenkbaar dat – in bepaalde gevallen – de auteur niet enkel wordt vergoed voor de overdracht van zijn rechten, maar ook voor het maken van het werk op zich. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan een arbeidsrelatie, waarbij de werkgever de werknemer (ook) een bezoldiging betaalt in ruil voor zijn prestaties. Hetzelfde geldt bijvoorbeeld indien iemand per uur betaald wordt voor het schrijven van een reportage, zonder dat op voorhand vaststaat dat de vrucht van dit werk uiteindelijk gepubliceerd zal worden. "De vergoeding is dan kennelijk in hoofdzaak bedoeld als tegenprestatie voor het 'maken' van de reportage."¹⁰

Wanneer een auteursrechtelijk beschermd werk tot stand komt in het kader van een arbeidsovereenkomst, is er geen automatische overdracht van de rechten aan de werkgever. Hetzelfde geldt voor de overdracht van de rechten aan de opdrachtgever van een werk op bestelling.¹¹ De werkgever of opdrachtgever kan wel de vermogensrechten die toebehoren aan de auteur verwerven, indien het auteurswerk gecreëerd is in het kader van de arbeidsovereenkomst of opdracht.¹² Onder bepaalde voorwaarden geldt in deze context evenwel dat er geen verplichting is om voor elke exploitatiewijze de *vergoeding* van de auteur, de reikwijdte en de duur te bepalen (zie art. XI.167, §3 WER).

In de memorie van toelichting wordt opgemerkt dat er geen rechtvaardiging bestaat voor de toepassing van een bijzondere belastingregeling voor begunstigden van contractueel gegarandeerde inkomsten die op regelmatige basis worden ontvangen. In een dergelijk geval zou de gebruikelijke regeling die van toepassing is op de meeste werknemers wiens

⁹ K. VAN DER PERRE, E. LIEVENS en D. VOORHOOF, *Handboek Auteursrecht*, Gent, Academia Press, 2017, 100.

¹⁰ J. VAN DYCK, "Beroeps- of roerend inkomen : staat de bom stilaan op barsten?", *Fiscoloog* 2013, afl. 1330, 1.

¹¹ Een vermoeden van overdracht van de rechten van de auteur-werknemer aan de werkgever geldt wel voor computerprogramma's (zie art. XI.296 WER) en databanken (zie art. XI.187 WER).

¹² K. VAN DER PERRE, E. LIEVENS en D. VOORHOOF, *Handboek Auteursrecht*, Gent, Academia Press, 2017, 102.



beroepsinkomsten volledig worden belast tegen de progressieve tarieven van de personenbelasting van toepassing zijn, volgens de memorie.¹³

Alleen is het maar de vraag of de wetgever daarmee de kwalificatie van 'verdoken' bezoldigingen (d.i. prestatievergoedingen) als een roerend inkomen in de zin van artikel 17, §1, 5° WIB 92 (volledig) vermijdt. Hoewel het verdedigbaar is dat, in geval een werk in het kader van een arbeidsovereenkomst of statuut of in opdracht tot stand wordt gebracht, een deel van de totale vergoeding wordt beschouwd als een vergoeding voor de prestaties, lijkt de 30%-grens daarvoor niet het meest geschikte instrument. De rechtspraak omtrent de herkwalificatie van inkomsten uit overgedragen auteursrechten en/of naburige rechten lijkt immers net te impliceren dat de oorspronkelijke rechthebbende (*in casu* de werknemer) zelf de auteursrechten moet inzetten als een 'productiemiddel' in diens beroepsactiviteit, alvorens dergelijke inkomsten belast kunnen worden als beroepsinkomsten. Dat zal niet (steeds) het geval zijn wanneer de werknemer zijn auteursrechten net overdraagt aan de werkgever, die het werk vervolgens zal exploiteren (zie *infra*, randnr. 8). Er is een wezenlijk verschil tussen het belasten van een prestatievergoeding als beroepsinkomen enerzijds en het herkwalificeren van een auteursrechtvergoeding naar een beroepsinkomen anderzijds. In het laatste geval gaat het immers in beginsel nog steeds om een roerend inkomen, dat evenwel (slechts) wordt geherkwalificeerd omdat de roerende goederen worden gebruikt voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger van de inkomsten.

Er moet geval per geval worden uitgemaakt wat de *werkelijke aard* is van de door de auteur verkregen vergoeding, waarbij in voorkomend geval een onderscheid moet worden gemaakt tussen enerzijds de vergoeding voor de prestatie als auteur, naar aanleiding van zijn beroepswerkzaamheid, die in principe belastbaar is als beroepsinkomen, en anderzijds de vergoeding die wordt verkregen naar aanleiding van de overdracht van auteursrechten.¹⁴

7. De wetgever lijkt er echter verkeerdelijk vanuit te gaan - of op te leggen - dat, in het geval de (initiële) overdracht van auteursrechten en/of naburige rechten "gepaard gaat met een geleverde prestatie", de partijen (ook) steeds een vergoeding moeten voorzien voor die geleverde prestatie. De relatieve beperking houdt immers in dat de inkomsten uit de overdracht van auteursrechten en/of naburige rechten *weerlegbaar* worden vermoed een roerend inkomen te zijn in de mate dat de verhouding tussen de (totale) auteursrechtvergoeding en de "totale vergoedingen, waarin ook de vergoedingen voor de geleverde prestaties zijn begrepen" (eigen benadrukking), meer bedraagt dan 30%. Verder voorziet artikel 37, lid 3, tweede streepje WIB 92 dat de "initiële vergoeding ook een vergoeding voor de geleverde prestatie omvat" (eigen benadrukking) (zie ook *infra*, randnr. 12).

¹³ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 60.

¹⁴ *Vr. en Antw.* Kamer 2012-13, 19 februari 2013, nr. 53-671, 38 (*Vr.* nr. 15831 K. UYTTERSROT, 19 februari 2013).



In de praktijk komt het echter voor dat, ook wanneer een derde *de opdracht* geeft aan een auteur om een werk te creëren, de auteur enkel een vergoeding toegekend krijgt voor de overdracht van de rechten die op het tot stand gekomen werk rusten, zodat de derde het werk kan exploiteren. Te denken valt bijvoorbeeld aan een uitgeverij die een auteur vraagt om een (wetenschappelijk) artikel of boek te schrijven. In dergelijk geval is er sprake van een "geleverde prestatie" die samen gaat met de overdracht van de rechten, maar is het in de praktijk geenszins gebruikelijk dat die prestatie wordt vergoed. De auteur krijgt immers (louter) een auteursrechtvergoeding toegekend - die dan ook volledig zou moeten kwalificeren als een roerend inkomen. Dit kan ook blijken uit de manier waarop die vergoeding wordt vastgesteld. "Daar waar de publicatie van teksten, al dan niet in opdracht geschreven, vergoed wordt tegen een forfaitair tarief van zoveel euro of eurocent per gepubliceerde regel of bladzijde, lijkt het verband tussen deze vergoeding en het materieel 'maken' van het werk, eerder klein of onbestaande te zijn.¹⁵" De verhouding tussen de totale auteursrechtvergoeding en de totale vergoedingen bedraagt desgevallend aldus 100%. De vergoeding voor de geleverde prestatie bedraagt 0 euro. Dit zou, op basis van een letterlijke lezing van de wet, tot gevolg hebben dat 70% van die vergoeding kan gekwalificeerd worden als een beroepsinkomen - evenwel met toepassing van de gebruikelijke herkwalficatieregels. Dergelijke situaties, waarbij de auteur van een letterkundig werk een vergoeding ontvangt die enkel de overdracht van diens rechten vergoedt, lijken net tot de *ratio legis* van de wetgeving te behoren en brengen voor die begunstigen bijkomende rechtsonzekerheid met zich mee.

Het opleggen van een verplichte prestatievergoeding ingeval de overdracht van de rechten gepaard gaat met een geleverde prestatie, in alle gevallen, lijkt lijnrecht in te gaan tegen het principe dat het auteursrecht aan de partijen de grootst mogelijke vrijheid verleent om onderling afspraken te maken over de wijze waarop het auteursrechtelijk werk geëxploiteerd zal worden, en om daarvoor in onderling overleg vergoedingen te bedingen. "Het lijkt voor de hand te liggen, dat de fiscus deze contractuele vrijheid moet respecteren, en slechts tussenbeide kan komen, daar waar conventionele vergoedingen voor de cessie of concessie van auteursrechten kennelijk geen tegenprestatie zijn voor een dergelijke cessie of concessie, maar manifest een vergoeding zijn voor het materieel 'maken' van het auteursrechtelijk beschermde werk. Een dergelijke toetsing lijkt - gelet op het totaal gebrek aan dwingende regels over de manier waarop die vergoedingen kunnen of mogen worden vastgesteld - slechts een 'marginaal' karakter te kunnen hebben.¹⁶"

¹⁵ J. VAN DYCK, "Beroeps- of roerend inkomen : staat de bom stilaan op barsten ?", *Fiscoloog* 2013, afl. 1330, 1: "Als iemand daarentegen slechts vergoed wordt tegen een vast bedrag per gepubliceerde regel of bladzijde, is er nauwelijks of geen verband meer aan te merken tussen deze vergoeding en de inspanningen die hij geleverd heeft voor het maken van het werk. Of hij veel of weinig inspanningen heeft geleverd, heeft dan geen enkel belang meer. Ook de duur van zijn prestaties is dan volstrekt irrelevant. Het enige dat dan nog vergoed wordt, is het feit van de publicatie. Het lijkt niet onlogisch dat de volledige vergoeding in deze omstandigheden door partijen gekwalificeerd wordt als een vergoeding voor de exploitatiewijze van het werk, en dus als een vergoeding voor de cessie of concessie van auteursrechten (tenzij de vergoeding zodanig hoog zou zijn, dat daaruit op zich zou kunnen worden afgeleid, dat zij meer doet dan alleen maar de overdracht van auteursrechten vergoeden)."

¹⁶ J. VAN DYCK, "Beroeps- of roerend inkomen : staat de bom stilaan op barsten ?", *Fiscoloog* 2013, afl. 1330, 1.



Wat de behandeling van auteursrechten binnen de btw betreft, lijkt de administratie overigens zonder meer te aanvaarden dat de vergoeding die de auteur verkrijgt op het ogenblik dat hij de vrucht van zijn werk aanbiedt of overdraagt voor publicatie of verdere exploitatie, in haar *geheel* als een vergoeding voor de overdracht of licentie van zijn vermogensrechten op het auteursrechtelijk beschermd werk kan worden aangemerkt.¹⁷

8. De vraag is overigens of in voormelde situatie, waarbij een auteur *in opdracht* van een derde een werk tot stand brengt en vervolgens de rechten die op dat werk rusten overdraagt aan die derde, het 'excess' van 70% wel geherkwalificeerd kan worden als een beroepsinkomen.

Essentieel daarbij is dat de eerste aard van inkomsten uit de (con)cessie van auteursrechten roerend is. Het is immers niet zo dat auteursrechtvergoedingen beroepsinkomsten zijn die genieten van een afwijkend stelsel. Wanneer dit wel het geval zou zijn, zou het aan de belastingplichtige toekomen om te bewijzen dat hij kan genieten van de belastingregeling. Dat is echter niet het geval, dus het komt de fiscale administratie toe om het bewijs te leveren dat de wettelijke voorwaarden vervuld zijn om de auteursrechten *te kwalificeren als beroepsinkomsten*.¹⁸

De vraag of het hogere bedrag een roerend inkomen is, dan wel een beroepsinkomen, zal moeten beoordeeld worden op basis van de feiten. Er zijn daarbij twee stromingen in de rechtspraak. Enerzijds volstaat het volgens sommige rechtbanken – ten onrechte – dat de auteursrechten hun oorsprong vinden in de beroepswerkzaamheid. Anderzijds zijn er rechtbanken die vasthouden aan een strikte interpretatie van artikel 37 WIB 92. Die laatste stellen dat de auteursrechten het 'productiemiddel' moeten zijn waarmee de belastingplichtige zijn beroepsactiviteit uitoefent. Dit bewijs moet geleverd worden door de administratie.¹⁹

Een determinerende factor om te bepalen of de auteursrechten het 'productiemiddel' zijn waarmee de belastingplichtige zijn beroepswerkzaamheid uitoefent, is of de belastingplichtige al dan niet de creaties zelf verkoopt of commercialiseert. Dit werd ook bevestigd door de rechtbank van eerste aanleg te Namen.²⁰ Ook het Hof van Cassatie sluit zich tot tweemaal toe aan bij een strikte interpretatie van artikel 37 WIB 92. In het arrest van 10 november 2017 werd gesteld dat: "Uit artikel 37 WIB 92 niet volgt dat roerende goederen en kapitalen die inkomsten

¹⁷ J. VAN DYCK, "Inkomsten uit auteursrechten : aangifteformulier RV gepubliceerd", *Fiscoloog* 2009, afl. 1148, 1.

¹⁸ S. WATELET, "Auteursrechten : roerende inkomsten en niets anders dan roerende inkomsten", *Fisc. Week.*, 2020/111, afl. 425, 7.

¹⁹ J. BOSSUYT, "Auteursrechten in de inkomstenbelastingen", *AFT* 2015, afl. 2, 24-27.

²⁰ Rb. Namen 17 december 2015, nr. 11/902/A, *Fisc.Koer* 2016, afl. 8, 605-609, noot L. DE CONINCK. De zaak betrof een stemacteur die zich professioneel bezighoudt met het nasynchroniseren van films, eerst in eigen persoon, nadien via een vennootschap. Cruciaal daarbij is dat noch de stemacteur, noch zijn vennootschap betrokken zijn bij de commercialisering van de films. Het is duidelijk dat de auteursrechten hun oorsprong vinden in de beroepsactiviteit van de belastingplichtige, maar volgens de rechter kan dit loutere feit er niet toe leiden dat de auteursrechten als beroepsinkomsten worden belast.



opleveren [boven het drempelbedrag], voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de belastingplichtige worden gebruikt enkel en alleen omdat die goederen en kapitalen door die werkzaamheid zijn voortgebracht²¹." De auteursrechten werden in het voorliggend geschil inderdaad door de beroepswerkzaamheid – het schrijven van scenario's – van de werknemer voortgebracht. Desondanks zorgt dit er nog niet voor dat de auteursrechten, die voor de werknemer inkomsten opleveren, voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt²². Dat de auteursrechten effectief moeten aangewend worden als 'productiemiddel', werd een jaar later opnieuw bevestigd door het Hof van Cassatie: "Inkomsten uit roerende goederen en kapitalen van de belastingplichtige die niet voor de uitoefening van zijn beroepswerkzaamheid bestemd zijn, zijn roerende inkomsten, ook al komen die roerende goederen en kapitalen voort uit de beroepswerkzaamheid van die belastingplichtige²³."

Het is aldus aan de fiscus om aan te tonen dat de auteursrechten ook het 'productiemiddel' zijn waarmee de belastingplichtige zijn beroepsactiviteit uitoefent indien hij zinnens is om het gedeelte dat het plafond overschrijdt als een beroepsinkomen te belasten. Het feit dat de auteursrechten ontstaan uit de beroepsuitoefening – wat trouwens vrijwel steeds het geval zal zijn – volstaat niet voor een herkwalificatie van roerend inkomen naar beroepsinkomen. Die strikte interpretatie van artikel 37 WIB 92 neigt richting de stelling dat de belastingplichtige de rechten zelf moet exploiteren vooraleer een kwalificatie als beroepsinkomen mogelijk is voor het bedrag dat het plafond overschrijdt²⁴.

9. Indien de wetgever al in een dergelijke relatieve beperking zou willen voorzien, lijkt het, teneinde zoveel mogelijk aan te sluiten bij het auteursrecht, veel coherenter om een 30%-grens te voorzien ingeval "een werk tot stand is gekomen ter uitvoering van een arbeidsovereenkomst of een statuut of ter uitvoering van een bestelling" (zie ook art. XI.167 WER). In dat geval zou dan een *vermoeden* (moeten) gelden dat er (ook) een prestatievergoeding is, die overeenkomstig als een beroepsinkomen zou moeten belast worden. In het geval een werk daarentegen volledig op eigen initiatief wordt gecreëerd, zou ervan uit worden gegaan dat de totale vergoeding een vergoeding voor de overdracht van de erop rustende rechten uitmaakt. Een dergelijke onderscheiden behandeling tussen enerzijds een auteurswerk dat tot stand is gekomen in het kader van een arbeidsovereenkomst, een (ambtenaren)statuut of op bestelling en anderzijds een werk tot stand gebracht op eigen initiatief zou dan kunnen worden verantwoord door de mate van ondernemerschap en het genomen risico. "Wanneer men eerst zelf verschillende foto's neemt, dan wel artikels schrijft (activa produceert) in eigen opdracht (zonder instructies, en dus zonder zekerheid dat iemand ze zal willen), om vervolgens uit stock (con)cessies op de auteursrechten aan te bieden,

²¹ Cass. (1e k.) 10 november 2017, AR F.14.0076.F, F.14.0079.F, A.L.M./Etat belge, AM 2017, afl. 4, 404.

²² Zie C. BUYSSE, "Auteursrecht werknemer : roerend of beroepsinkomen ?", *Fiscoloog* 2018, afl. 1580, 13: de zaak betrof een scenarioschrijver-regisseur die als werknemer zijn vermogensrechten overdroeg aan de verschillende productievennootschappen waar hij tewerkgesteld is. Deze vennootschappen exploiteren de audiovisuele werken.

²³ Cass. 20 september 2018, AR F.17.0118.F, *Fisc.Koer.* 2018, afl. 17, 1173.

²⁴ C. MOESKOPS, T. GOEMAERE en M. DE MEULEMEESTER, "DEEL III AUTEURSRECHTEN: WIE HEEFT ZE EN HOE WORDEN ZE BELAST (MET EEN UITSTAP NAAR ARBEIDSRECHT EN SOCIALE ZEKERHEID)?" in L. MAES en H. DE CNIJF (eds.), *Fiscaal Praktijkboek 2019-2020. Directe Belastingen. Fiscale nieuwigheden praktisch bekeken*, Wolters Kluwer Belgium, Mechelen, 2019, 72.



ontplooit men meer een activiteit als ondernemer. Men neemt een groter risico. Wanneer men daarentegen in opdracht of als werknemer volgens instructies een werk maakt, waarbij men wordt betaald, is degene die de rechten in (con)cessie verkrijgt de ondernemer die het risico neemt.²⁵ In een dergelijke context is het overigens doorgaans de werkgever (of opdrachtgever) die heeft geïnvesteerd in de totstandkoming van een bepaald werk. De overdracht van de rechten moet hem dan in staat stellen om ook tot exploitatie van dit werk over te gaan.²⁶

Dat een werk in opdracht wordt gemaakt, sluit – net zoals de vergoedingswijze – evenwel niet uit, dat de volledige vergoeding de tegenprestatie zou kunnen zijn voor de overdracht van vermogensrechten – en overeenkomstig volledig als een roerend inkomen dient belast te worden (zie *infra*, randnr. 7).²⁷ In bepaalde omstandigheden kan er aldus sprake zijn van zowel een prestatievergoeding als een auteursrechtvergoeding, terwijl in andere gevallen er alleen sprake kan zijn van een auteursrechtvergoeding (of louter een prestatievergoeding). Dat het werk gepaard gaat met een “geleverde prestatie” is daarbij niet doorslaggevend.

10. Aangezien de 30%-regel enkel spreekt over de verhouding tussen de totale vergoedingen voor “de overdrachten of verleningen van licenties van de *auteursrechten en naburige rechten*” (eigen benadrukking), lijkt die relatieve beperking niet van toepassing op inkomsten die worden verkregen uit wettelijke en verplichte licenties. Dat is ook logisch, aangezien dergelijke inkomsten niet gepaard gaan met een geleverde prestatie.

Artikel 37, lid 3, tweede streepje WIB 92: rechten worden naderhand verkregen

11. De bepaling onder artikel 37, lid 2, eerste streepje WIB 92 is niet van toepassing wanneer de overdracht of de verlening van een licentie van de auteursrechten en de naburige rechten naderhand wordt verkregen, losstaand van de initiële vergoeding die ook een vergoeding voor de geleverde prestatie omvat, onverminderd de toepassing van artikel 37, lid 2, tweede streepje en van de voorwaarde met betrekking tot de vergelijking van de inkomsten van het tijdperk met het gemiddelde van de tijdens de vier voorgaande belastbare tijdperken ontvangen inkomsten, overeenkomstig het tweede lid (zie art. 37, lid 3, tweede streepje WIB 92).

“Deze verduidelijking betekent dat de relatieve beperking van 30 pct. niet geldt en dat de volledige vergoeding voor 100 pct. als een roerend inkomen in de zin van artikel 17, § 1, 5°,

²⁵ J. KEUSTERMANS, P. BLOMME en E. D'HAUWE, "Auteursrechten en inkomstenbelastingen. Beschouwingen vanuit de auteursrechtpraktijk", TFR 2016, afl. 494, (62) 80.

²⁶ K. VAN DER PERRE, E. LIEVENS en D. VOORHOOF, Handboek Auteursrecht, Gent, Academia Press, 2017, 102.

²⁷ J. VAN DYCK, “Beroeps- of roerend inkomen : staat de bom stilaan op barsten?”, Fiscoloog 2013, afl. 1330, 1.



WIB 92, moet worden bekeken in de mate dat het absoluut plafond van 37.500 euro (basisbedrag) niet wordt overschreden." Hiermee wenst de wetgever rechtszekerheid te bieden ten gevolge van de ontstane rullingpraktijk.²⁸

12. De auteur kan, nadat hij op *zelfstandige basis* een auteursrechtelijk beschermd werk tot stand heeft gebracht, middels een auteurscontract aan één of meerdere anderen het recht verlenen om zijn werk op één of meerdere wijze(n) te exploiteren.²⁹ De 30%-grens is in dat geval, in beginsel, niet van toepassing, aangezien de overdracht van de rechten strikt gezien niet gepaard gaat met een geleverde prestatie (*a contrario* art. 37, lid 3, eerste streepje WIB 92). Minstens is er geen sprake van een prestatie *verricht voor een derde*. Echter, artikel 37, lid 3, tweede streepje WIB 92 stelt blijkbaar nog een bijkomende voorwaarde: het betreft niet enkel de situatie waarbij de rechten "naderhand" worden verkregen, maar, cumulatief, blijkbaar ook "losstaand van de initiële vergoeding *die ook een vergoeding voor de geleverde prestatie omvat*" (eigen benadrukking). Dit wordt ook uitdrukkelijk bevestigd door de memorie van toelichting.³⁰ Uit die bewoording zou, op het eerste gezicht, dan voortvloeien dat een initiële overdracht van de rechten niet onder het toepassingsgebied van deze bepaling kan vallen. Er zou immers, op enigerlei wijze, sprake moeten zijn van een "initiële vergoeding die ook een vergoeding voor de geleverde prestaties omvat" alvorens de hier bedoelde uitzonderingsgrond van toepassing is. Voorafgaand aan de initiële overdracht van auteursrechten, denk bijvoorbeeld aan een schrijver die (voor het eerst) een boek laat drukken door een uitgeverij, heeft de auteur per definitie nog geen vergoeding ontvangen, laat staan een vergoeding voor "de geleverde prestatie". Dat zou tot gevolg hebben dat voor de vergoeding die voor die eerste overdracht wordt verkregen wél onderhevig is aan de 30%-grens. In de praktijk lijkt het nochtans gebruikelijk dat ook voor een initiële overdracht van auteursrechten en/of naburige rechten enkel een vergoeding voor de overdracht van die rechten wordt toegekend, en geen vergoeding voor de prestatie wordt uitgekeerd. Dit lijkt in het bijzonder het geval te zijn voor bijvoorbeeld schilders, beeldhouwers, tekenaars en andere auteurs van zuiver artistieke creaties – voor wie het bijzondere belastingregime net bedoeld is. Dat de inkomsten die voortvloeien uit de overdracht van de rechten op deze artistieke werken onderhevig zijn aan bijkomende rechtsonzekerheid, is dan ook maar moeilijk verzoenbaar met de *ratio legis* van de wetgeving.

Het is dan ook onduidelijk waarom de wetgever bijkomend oplegt dat de rechten naderhand worden verkregen "losstaand van de initiële vergoeding die ook een vergoeding voor de geleverde prestatie omvat". Het verkrijgen van de rechten "naderhand" zou immers ook (perfect) kunnen slaan op de situatie waarbij de auteur zelfstandig, op eigen initiatief, een werk tot stand heeft gebracht en vervolgens (voor een eerste keer) de rechten die daarop rusten

²⁸ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 67.

²⁹ Zie ook F. GOTZEN, "ART. XI.165 WER" in F. BRISON en H. VANHEES, *Het Belgische auteursrecht - Huldeboek Jan Corbet / Le droit d'auteur belge - Hommage à Jan Corbet, 4e édition*, Brussel, Intersentia, 2018, 48.

³⁰ "Dit betekent dat de relatieve beperking dus niet geldt voor vergoedingen voor de overdracht of de verlening van een licentie van de auteursrechten en de naburige rechten die naderhand worden verkregen, losstaand van de initiële vergoeding die ook een vergoeding voor de geleverde prestatie omvat." Zie Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 67.



overdraagt aan een derde, met oog op de exploitatie ervan. Niets belet dat, overeenkomstig de praktijkgebruiken ter zake, de auteur desgevallend enkel vergoed wordt voor de overdracht van diens rechten. Alleen lijkt de wetgever, op basis van de voorliggende wettekst, geen oog te hebben voor een dergelijke situatie.

Voormelde uitzonderingsgrond lijkt dan ook – ten onrechte – enkel de slaan of een tweede of latere overdracht van de rechten, waarbij bij de initiële overdracht ervan tevens een vergoeding werd betaald voor de geleverde prestatie. Toch lijkt het m.i. niet uitgesloten dat de 30%-grens toch niét van toepassing is: die geldt immers enkel wanneer de overdracht gepaard gaat met een geleverde prestatie (zie art. 37, lid 3, eerste streepje WIB 92). In voormeld geval is er net géén sprake van een geleverde prestatie.

In de memorie van toelichting wordt de uitzondering op de 30%-grens verantwoord door te verwijzen naar een "een vaststaande ruingpraktijk (...) die erin voorziet dat de "stock" van auteursrechtelijk beschermde werken die herhaaldelijk wordt gereproduceerd en/of aan het publiek meegedeeld *na de initiële overdracht of licentie, waar tevens een onderliggende prestatie aan verbonden is geweest*. Dergelijke herhaaldelijke reproducties en mededelingen geven aanleiding tot vergoedingen voor reproductie of voor mededeling aan het publiek ten gunste van de belastingplichtige zonder dat deze vergoedingen ook een prestatievergoeding inhouden in hoofde van diezelfde belastingplichtige.³¹" (eigen benadrukking). Verder wordt verduidelijkt dat het gaat om "gevallen waarbij een auteursrechtelijk beschermd werk of een naburigrechtelijk beschermde prestatie na de eigenlijke prestatie in combinatie met de overdracht of verlening van een licentie van de betrokken rechten, vergoedingen voor reproductie- of voor mededeling aan het publiek blijft voortbrengen die als dusdanig gezien moeten worden als een 100 pct. vergoeding in auteursrechten, gezien er geen onderliggende prestaties aan verbonden zijn.³²"

Hoewel inkomsten uit de overdracht van rechten op een dergelijke stock inderdaad zonder twijfel volledig als roerend inkomen kwalificeren, dient opgemerkt te worden dat een stock ook op eigen initiatief van de auteur kan opgebouwd worden, waarbij er nooit een prestatievergoeding voorhanden is. Een stock kan immers niet alleen aangelegd worden tijdens vroegere opdrachten, maar ook op eigen initiatief. In dat laatste geval lijkt het – minstens *de lege ferenda* – niet uitgesloten dat de volledige vergoeding geldt als een auteursrechtvergoeding en dienovereenkomstig wordt/moet worden belast.

13. Het lijkt alvast duidelijk dat inkomsten verkregen via beheersvennootschappen zoals Sabam, Sofam, Jam, Vewa onder deze uitzonderingsgrond (*in casu* een uitzondering op de uitzondering) vallen. Dat wordt overigens – terecht – met zoveel woorden in de memorie van toelichting bevestigd: "Een goed voorbeeld zijn reproductievergoedingen die vanwege de

³¹ "Deze ruingpraktijk wordt bijvoorbeeld vorm gegeven in de voorafgaande beslissing nr. 900.413 dd. 01.12.2009". Zie Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 67.

³² Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 67.



herhaaldelijke reproductie en/of mededeling aan het publiek worden geïnd door bemiddeling van een beheersorganisatie bedoeld in artikel I.16, § 1, 4° tot 6°, van het Wetboek van economisch recht: beheersvennootschap, collectieve beheersorganisatie en onafhankelijke beheerentiteit.³³

Artikel 37, lid 2, tweede streepje WIB 92: absolute beperking I

14. In afwijking van artikel 37, lid 1 WIB 92 behouden de inkomsten bedoeld in artikel 17, §1, 5° WIB 92 hun hoedanigheid van roerende inkomsten, behalve indien en in de mate dat zij meer bedragen dan 37.500 euro (zie art. 37, lid 2, tweede streepje WIB 92).

Dat de inkomsten bedoeld in artikel 17, §1, 5° WIB 92 *kunnen* worden belast als beroepsinkomsten boven het bedrag van 37.500 euro (64.070 euro voor aanslagjaar 2023), is niet nieuw. Opgemerkt wordt dat artikel 37, lid 2 WIB 92 uitsluit dat de belasting van de roerende inkomsten uit auteursrechten en/of naburige rechten als beroepsinkomsten worden belast tot het drempelbedrag van 37.500 euro.

Artikel 37, lid 2, *in fine* WIB 92: absolute beperking II

15. In afwijking van artikel 37, lid 1 WIB 92 behouden de inkomsten bedoeld in artikel 17, §1, 5° WIB 92 hun hoedanigheid van roerende inkomsten, voor zover dat het gemiddelde inkomen uit auteursrechten en naburige rechten, vastgesteld voor de toepassing van de in de voorgaande streepjes bedoelde beperkingen, die in de vier vorige belastbare tijdperken zijn ontvangen, in voorkomend geval met uitsluiting van de periode waarin de activiteit is begonnen³⁴, het absolute maximumplafond van 37.500 euro niet overschrijdt (zie art. 37, lid 2, *in fine* WIB 92). Dit betreft de beoordeling van de absolute grens over het gemiddelde van de vier voorgaande belastbare tijdperken.

In de memorie van toelichting wordt opgemerkt dat het gelijkheidsbeginsel inzake belastingen en het billijkheidsbeginsel vereist dat rekening wordt gehouden met de draagkracht van de begunstigden van de inkomsten uit de overdracht of de licentieverlening van auteursrechten en naburige rechten. Dit houdt volgens de wetgever in dat de bijzondere belastingregeling in verhouding moet staan tot de nagestreefde doelstellingen. "Niets rechtvaardigt dus de verdere

³³ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 67.

³⁴ "In geval van begin of hervatting van de activiteit, met minder dan vier opeenvolgende volledige belastbare tijdperken (voorafgaand aan het in aanmerking te nemen belastbare tijdperk) als referentie, zal de uitsluiting slechts van toepassing zijn indien het gemiddelde bedrag van dergelijke inkomsten ontvangen tijdens de referentieperiode van activiteit (d.w.z., naargelang het geval, één, twee of drie belastbare tijdperken), verkregen door de som van de tijdens deze referentieperiode ontvangen inkomsten te delen door respectievelijk 1, 2 of 3, naargelang het geval, overeenstemmend met het aantal volledige jaren van activiteit, meer bedraagt dan 37.500 euro." Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 70.



toepassing van een bijzondere regeling op belastingplichtigen die in het bezit zijn van een kunstwerkattest en die op regelmatige basis hoge inkomsten ontvangen uit de overdracht of de licentieverlening van auteursrechten of naburige rechten³⁵". Volgens de memorie wordt hier de situatie bedoeld waarbij, een belastingplichtige, auteur, musicus, tekenaar, enz., regelmatig inkomsten ontvangt als bedoeld in artikel 17, §1, 5° WIB 92 ten belope van ongeveer 100.000 euro per jaar naar aanleiding van nieuwe producties, reproducties en veelvuldige heruitgaven van zijn werken. "In een dergelijk voorbeeld, waar de inkomsten uit de rechten die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger worden gebruikt, op regelmatige basis ongeveer 100.000 euro bedragen, kan het wisselvallige en onregelmatige karakter van de inkomsten niet worden aangevoerd als rechtvaardiging voor de toepassing van een bijzondere regeling om redenen van gelijkheid inzake belastingen en billijkheid. Het herverdelende karakter van de belasting naar draagkracht van de belastingplichtige wordt ook sterk verminderd.³⁶" Kunstenaars die verscheidene jaren onbezoldigd werken aan een werk en vervolgens de rechten hierop overdragen, waarna de inkomsten die hieruit voortvloeien (deels) blootstaan aan het succes ervan, worden aldus met een bijkomende onzekerheid geconfronteerd indien hun werk, en bijgevolg inkomsten (bv. ingevolge een "succesbeding"), erg succesvol blijkt.

Opvallend is overigens dat deze beoordeling moet gebeuren "voor de toepassing van de in de voorgaande streepjes bedoelde beperkingen" (d.i. het jaarlijkse "bruto inkomen uit auteursrechten en naburige rechten"). In de logica van de programmawet wordt die beoordeling daardoor immers gemaakt inclusief de prestatievergoedingen.

Het gevolg van de overschrijding van de absolute grens over het gemiddelde van voorgaande lastbare tijdperken is dat voor het betrokken belastbaar tijdperk de bruto inkomsten die in dat jaar werden verkregen (ongeacht of zij in *dat* belastbaar tijdperk al dan niet hoger zijn dan 37.500 euro³⁷), volledig als een beroepsinkomen *kunnen* worden belast.³⁸ Dit is ook het geval indien het bedrag van de bruto inkomsten uit auteursrechten in een bepaald jaar boven het absoluut maximum van 37.500 euro ligt én het gemiddelde van de vier voorafgaande jaren dit drempelbedrag overschrijdt.³⁹ Verder wordt opgemerkt dat "[h]et feit dat het bruto inkomen van een belastbaar tijdperk integraal als beroepsinkomsten werd belast, geen beletsel [vormt] voor het in aanmerking nemen van dit bruto inkomen voor de berekening van het gemiddelde inkomen van toepassing voor de volgende lastbare tijdperken⁴⁰".

³⁵ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 61.

³⁶ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 69.

³⁷ Dit wordt ook bevestigd in de memorie van toelichting: "Het inkomstenjaar wordt niet in aanmerking genomen bij de berekening van het gemiddelde, ongeacht het in dat jaar ontvangen bedrag, maar dit bedrag is wel bepalend voor het gemiddelde resultaat van de volgende lastbare tijdperken" Zie Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 71.

³⁸ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 70.

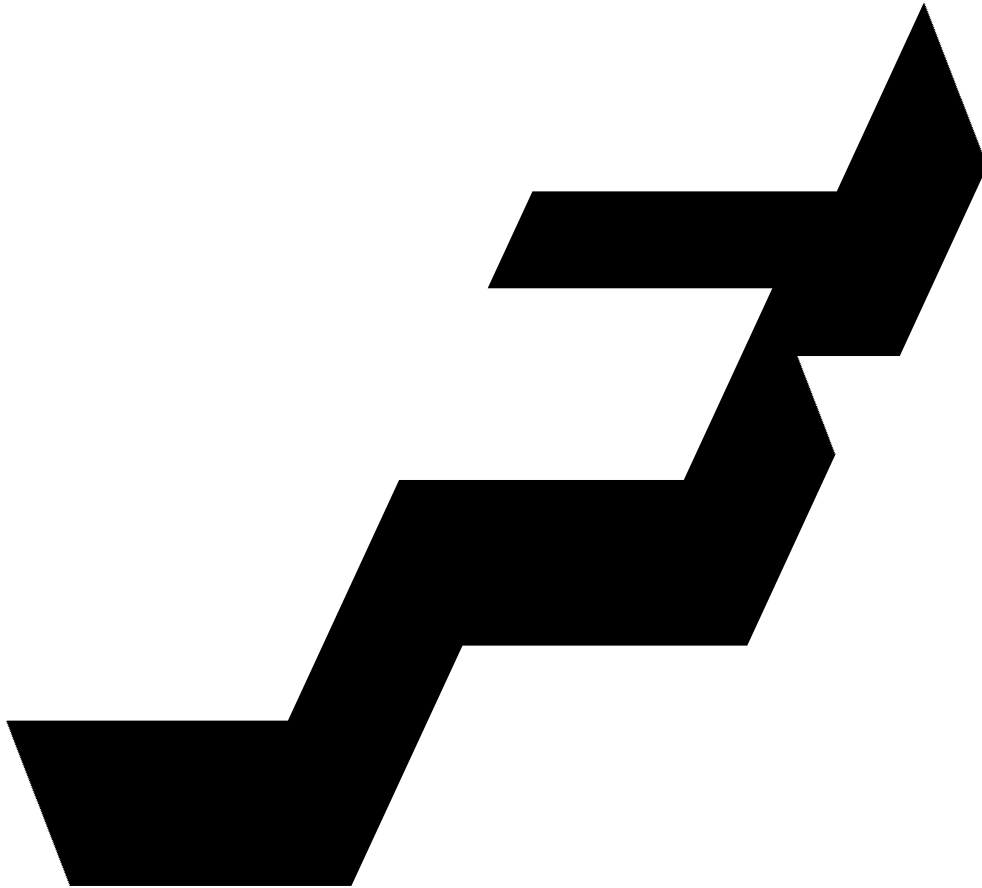
³⁹ Zie Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 70.

⁴⁰ Ontwerp van programmawet, *Parl.St.* Kamer 2022-23, nr. 55-3015/001, 71.



Indien het bedrag van de bruto inkomsten uit auteursrechten in een bepaald jaar boven het absoluut maximum van 37.500 euro ligt, maar het gemiddelde van de vier voorafgaande jaren dit drempelbedrag niet overschrijdt, geldt het laagste van twee volgende bedragen in beginsel als inkomsten uit auteursrechten: (i) 30% van het brutobedrag of (ii) 37.500 euro.

[...]



The **Financial Law Institute** is a research and teaching unit in the Faculty of Law and Criminology of Ghent University, Belgium. The research activities undertaken within the Institute focus on various issues of company and financial law, including private and public law of banking, capital markets regulation, company law and corporate governance.

The **Working Paper Series**, launched in 1999, aims at promoting the dissemination of the research output of the Financial Law Institute's researchers to the broader academic community. The use and further distribution of the Working Papers is allowed for scientific purposes only. The working papers are provisional.