

Verruimingen maken innovatiebox pas echt succesvol

Drs L.E.U. Jansen¹

1. Inleiding

Sinds 1 januari 2007 kent de Wet op de Venootschapsbelasting 1964 (hierna: Wet Vpb) met de innovatiebox² een faciliteit die de investeringsbereidheid van het bedrijfsleven om innovatierisico's moet verhogen. Nu een aantal jaren verder heeft het er, mede door diverse aangebrachte verruimingen in de regeling om deze ook voor het MKB aantrekkelijk te maken, de schijn van dat de wetgever succes gaat halen in zijn streven de kennisintensieve industrie in Nederland te behouden en te stimuleren. De beslissing van het kabinet om vanaf 1 januari 2008 de innovatiebox open te stellen voor succesvolle toepassingen van een WBSO loonkostensubsidieproject is een belangrijke oorzaak van dit succes.

De ervaring leert inmiddels ook dat de regeling enkele praktische te nemen hobbels kent waarbij telkenmale een constructieve houding van de Belastingdienst en belastingplichtige noodzakelijk is om de regeling te effectueren. Voor de BV Nederland als zodanig kan de innovatiebox Nederland als vestigingsland aantrekkelijk maken omdat de innovatiebox internationaal opererende concerns economisch interessante mogelijkheden kan bieden om in Nederland een vennootschap op te richten en voor rekening en risico van deze vennootschap de ontwikkeling van de concern R & D te laten plaatsvinden en vervolgens te exploiteren.

Belastingplichtigen kunnen de voordelen uit deze zelf ontwikkelde innovatieve (im) materiële activa afrekenen tegen een vennootschapsbelastingtarief van effectief 5% (2011) Daarvoor is dan wel eerst nodig dat de relevante voortbrengingskosten zijn goedge maakt. De faciliteit is vooral voordelig bij belastingplichtigen die (innovatie)winst maken uit hun bedrijfsuitoefening en goede verwachtingen hebben van de toekomstige inkomsten uit de in de innovatiebox ingebrachte activa. Het effectieve tariefvoordeel (maximaal 20,5%) is dan immers het grootst.

In deze bijdrage zal ik ingaan op de werking van de innovatiebox na alle, sinds de introductie, doorgevoerde verruimingen. Hierbij zal ik ook aandacht besteden aan de regeling van de WBSO voor zover van belang voor de innovatiebox. Vervolgens bespreek ik de wijze waarop de inkomsten aan de innovatiebox dienen te worden toegerekend. Als laatste zal ik kort ingaan op de wijze waarop de innovatiebox bijvoorbeeld door een Duitse belastingplichtige zou kunnen worden benut. Het geheel wordt afgesloten met een conclusie.

2. Doel en basisvariabelen van de innovatiebox

Het kabinet Balkenende 3 dat innovatie tot speerpunt van zijn beleid had gemaakt koos uiteindelijk voor een generieke regeling waarin diverse randvoorwaarden zoals aantrekkelijk voor het bedrijfsleven, stimulans voor innovatie, uitvoerbaar en budgettair beheersbaar met elkaar in evenwicht dienden te zijn. Met de per 1 januari 2007 geïntroduceerde innovatiebox kwam een einde aan de verplichting om voortbrengingskosten van een zelf ontwikkeld actief

¹ Werkzaam als directeur praktijkvoorbereiding belastingadvies bij accon avm in Nijmegen

² Zoals bekend is de regeling oorspronkelijk geïntroduceerd onder de naam octrooiibox. Per 1 januari 2010 is de regeling hernoemd tot innovatiebox. Om verwarring te voorkomen wordt in deze bijdrage uitsluitend over innovatiebox gesproken.

te activeren³; onafhankelijk van het antwoord op de vraag of een commercieel exploitabel nieuw product was ontstaan konden genoemde kosten ineens ten laste van het fiscale resultaat worden afgeschreven⁴.

Voortbrengingskosten

In de regeling van de innovatiebox zijn de voortbrengingskosten een zeer belangrijk thema. Alle met de vervaardiging van nieuwe bedrijfsmiddelen verband houdende (in) directe kosten die in de onderneming opkomen of krachtens een regiecontract zijn voortbrengingskosten⁵. Het kan dus gaan om de kosten van proefmateriaal, kosten van een extern verworven actief mits dit door belastingplichtige tot een meeromvattend nieuw vervaardigd actief is doorontwikkeld, betaalde vergoedingen voor geleverde diensten in het kader van contract research, financieringskosten. Niet als voortbrengingskosten kwalificeren kosten van fundamenteel onderzoek (indien geen causaal verband met het actief), onderhouds- en/of marketingkosten. Op de voortbrengingskosten komt de genoten WBSO subsidie in mindering.

Immateriële activa

Welke activa kunnen in de innovatiebox worden ingebracht? Een belastingplichtige kan bij de aangifte vennootschapsbelasting kiezen voor de innovatiebox per vanaf 31 december 2006 zelfontwikkeld immaterieel activum waarvoor aan hem een of meerdere octrooien, patenten of kweekrechten⁶ zijn verleend⁷. De wetgever heeft er voor gekozen de innovatiebox aan te laten sluiten bij deze (eenvoudig toetsbare) wettelijk beschermde rechten omdat hierbij de relatie met (technische) innovatie duidelijk aanwezig is⁸. Merken, goodwill, logo's en hiermee vergelijkbare rechten zijn uitgesloten voor de innovatiebox. Het succes van een merk hangt immers meer af van de marketingstrategie van een bedrijf dan van succesvolle technologische vernieuwing⁹.

Om de innovatiebox toe te kunnen passen, moet er sprake te zijn van een door belastingplichtige zelf voortgebracht (nieuw) immaterieel activum. Deze vraag is vooral relevant wanneer belastingplichtige nieuw ontwikkelde activa als resultaat van een succesvol WBSO project in de innovatiebox wil inbrengen (waarover later meer) Voor het antwoord op de vraag wat nu fiscaal onder dit begrip immaterieel activum dient te worden verstaan verwijst de wetsgeschiedenis naar art. 33 Wet Vpb aangaande immateriële activa bij overheidsbedrijven. Fiscale jurisprudentie over dit begrip immaterieel activum is, voor zover mij bekend, niet voorhanden.

³ Op grond van art. 3.30 lid 3 Wet inkomstenbelasting 2001 juncto art. 8 Wet Vpb kunnen voortbrengingskosten ineens ten laste van het fiscale resultaat worden gebracht.

⁴ Uiteindelijk heeft de politiek er in september 2006 voor gekozen om aan de hand van een ingroeieregeling de toegang tot de innovatiebox daadwerkelijk open te stellen: eerst nadat de drempel zijnde de voortbrengingskosten van alle door belastingplichtige zelf ontwikkelde en in de innovatiebox ingebrachte activa is overschreden kan van het tariefvoordeel worden geprofiteerd.

⁵ Jurisprudentie uit 1957 van de Hoge Raad is voor de fiscale definitie van voortbrengingskosten in deze nog steeds leidend.

⁶ Kwekersrechten worden voor de toepassing van de innovatiebox als octrooi aangemerkt. Binnen de plantenveredelingssector nemen kwekersrechten vaak een centrale plaats in.

⁷ Zolang de onderzoekswerkzaamheden die hebben geleid tot het octrooi maar voor rekening en risico van belastingplichtige hebben plaatsgevonden mogen deze overal in de wereld zijn uitgevoerd. De EU vrijheid van vestiging wordt gerespecteerd.

⁸ Overweging voor sommige bedrijven om hun vinding overigens niet te octrooieren is het feit dat deze doorgaans na 18 maanden dient te worden geopenbaard zodat de concurrentie daar weer hun voordeel mee kan doen. Dat is uiteraard vaak niet gewenst.

⁹ Een mooi voorbeeld daarvan is de Amerikaanse sportkledingfabrikant Nike

Toegangsticket tot innovatiebox

Algemeen wordt echter aangenomen dat de wetgever bedoeld heeft dat uit het patent een nieuw bedrijfsmiddel moet zijn ontstaan. Voor de fiscale definitie van een bedrijfsmiddel kan worden geput uit uitvoerige jurisprudentie. Het moet hierbij gaan om een zaak die duurzaam tot de vaste activa van de onderneming gaat behoren, economische voordelen zal genereren en een zelfstandige functie heeft. Het moment waarop het bedrijfsmiddel ontstaat, is uiterlijk het moment waarop de inkomsten beginnen te vloeien. Voor de toepassing van de innovatiebox kan het bijvoorbeeld gaan om een door belastingplichtige nieuw ontwikkeld prototype voor een (onderdeel van een) 3D televisie waarop door belastingplichtige een patent aangevraagd wordt. De ervaring in de praktijk leert inmiddels dat de Belastingdienst concreet toetst of belastingplichtige daadwerkelijk een nieuw bedrijfsmiddel heeft voortgebracht¹⁰. Indien de fiscus instemt dan heeft belastingplichtige het zogenaamde ‘toegangsticket’ voor dit activum voor de innovatiebox bemachtigd. De netto voordelen die toerekenbaar zijn aan het 3D televisie activum kunnen dan tegen het innovatieboxtarief worden afgerekend.

Immateriële activa die samen met één of meerdere (buitenlandse) concernonderdelen worden ontwikkeld¹¹, kunnen alleen voor het eigen bijdragedeel van belastingplichtige bij deze belastingplichtige in de innovatiebox worden ondergebracht. Hierbij dient rekening gehouden te worden met de juiste verrekenprijzen.¹²

Oorzaaktoets (art 12b, lid 2 Wet Vpb)

In dit kader dient nog te worden gewezen op de zogenaamde oorzaaktoets¹³. Het gaat om een eenmalige toets aan het einde van het eerste boekjaar waarin het activum is ingebracht in de innovatiebox waarbij wordt vastgesteld of de te verwachten voordelen in belangrijke mate¹⁴ causaal verband houden met aan de belastingplichtige toegekende octrooien. Hoe deze toets concreet in de praktijk dient te worden toegepast is lang niet altijd duidelijk¹⁵.

Ruime definitie van innovatievoordelen

Om de regeling zo aantrekkelijk mogelijk te maken en om mogelijkheden van arbitrage zoveel als mogelijk te voorkomen¹⁶ is voor wat betreft de kwalificatie tot innovatievoordeel door de wetgever gekozen voor een economische benadering; alle aan het zelf ontwikkelde immateriële activum toerekenbare voordelen kunnen tegen het tarief van de innovatiebox worden afgerekend. Het kan dan bijvoorbeeld gaan om inkomsten uit royalties of licenties, vervreemdingsopbrengsten van een octrooi of als gevolg van een nieuw zelf ontwikkeld en geïmplementeerd immaterieel actief gerealiseerde kostenvoordelen bij de bedrijfsvoering in

¹⁰ Dit is vooral aan de orde wanneer belastingplichtige een WBSO actief (met S & O beschikking) wenst in te brengen in de innovatiebox.

¹¹ Via een Cost Contribution Agreement (CCA)

¹² Besluit 21 augustus 2004, nr. IFZ2004/680M

¹³ Doel en strekking van de oorzaaktoets is het voorkomen dat winst die meer resultante is van marketing of overige inspanningen door het bedrijf van belastingplichtige dan van een (onbeduidend) octrooi kan worden afgerekend tegen het innovatieboxtarief.

¹⁴ Hetgeen concreet tenminste 30% betekent

¹⁵ De staatssecretaris heeft in de wetgeschiedenis aangegeven dat “het niet de bedoeling is dat op wiskundige wijze wordt vastgesteld of juist wel of juist niet aan dit criterium is voldaan”. De ratio van de toets is vooral het voorkomen van misbruik.

¹⁶ Belastingplichtigen zouden in de verleiding kunnen komen te zoeken naar mogelijkheden om tegen het normale Vpb tarief belaste winst geherkwalificeerd te krijgen tot innovatiewinst die tegen het innovatiebox tarief mag worden afgerekend.

een bedrijf. Hierbij kunnen we bijvoorbeeld denken aan een technisch nieuw onderdeel van machine¹⁷ als gevolg waarvan er bijvoorbeeld minder mensen nodig zijn bij de productielijn.

3. De aangebrachte verbeteringen van de innovatiebox

Verruiming 2008

Omdat de innovatiebox in het prille begin weinig enthousiasme ten deel veel besloot het kabinet de regeling te versoepelen. Een goede beslissing vooral ook voor het MKB. Sinds 1 januari 2008 staat de innovatiebox ook open voor immateriële activa die zijn voortgekomen uit succesvolle WBSO projecten¹⁸. Noodzakelijke voorwaarde is dan wel dat door Agentschap.NL een S & O beschikking voor dit WBSO project is afgegeven aan belastingplichtige (die ook de innovatiebox wil toepassen) Deze S & O beschikking kan worden gezien als het objectieve bewijs dat het WBSO project een innovatief karakter bezit.

Wanneer het S & O activum vervolgens naar de mening van de inspecteur kwalificeert als een bedrijfsmiddel heeft belastingplichtige het toegangsticket voor de innovatiebox binnen. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn als het WBSO project een nieuw prototype, model of applicatie heeft opgeleverd. Oorspronkelijk werd ten aanzien van de voortbrengingskosten van een S & O activum een maximum van € 100.000 gesteld. De maximale boxruimte voor S & O activa bedraagt toen € 400.000 (4 x voortbrengingskosten).

In essentie is de WBSO een loonkostensubsidie voor in Nederland in dienst zijnde S & O medewerkers¹⁹. Om in aanmerking te komen voor de subsidie moet belastingplichtige (tegelijkertijd inhoudingsplichtige voor de loonbelasting / premie volksverzekeringen) een aanvraag met een beschrijving van het project indienen. In deze aanvraag moet duidelijk omschreven zijn wat het technische probleem of knelpunt is waaraan gewerkt wordt. Doorgaans gaat het om systematisch georganiseerde en in een lidstaat van de Europese Unie verrichte werkzaamheden welke direct en uitsluitend zijn gericht op:

- a) ontwikkeling van nieuwe producten, processen of programmatuur;
- b) technisch wetenschappelijk onderzoek;
- c) analyse van technische haalbaarheid van eigen spur- en ontwikkelingswerk.

De praktijk wijst uit dat de onder a) genoemde werkzaamheden de meeste nieuwe immateriële activa doen ontstaan. Het innovatieve karakter van de werkzaamheden moet vanuit de belastingplichtige worden beoordeeld; of een concurrent dus reeds gebruik maakt van dezelfde door belastingplichtige met het WBSO project nieuw ontwikkelde techniek is dus niet relevant. Voor software²⁰ wordt vaak een S & O beschikking afgegeven. Wanneer met deze (ná 31 december 2007) nieuw ontwikkelde software van de Belastingdienst het toegangsticket voor de innovatiebox is verkregen kunnen de inkomsten tegen het innovatieboxtarief worden afgerekend.

¹⁷ Als uitvloeisel van een succesvol WBSO project waarover later meer.

¹⁸ Eigenlijke naam van de faciliteit is afdrachtvermindering voor Spur- en ontwikkelingswerk (S & O) opgenomen onder art. 21 – 29 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen.

¹⁹ Het totale budget voor de WBSO regeling is omstreeks € 650 mln. met een maximum van € 14 mln. per bedrijf. Jaarlijks worden zo'n 20.000 WBSO projecten gefinancierd. De betreffende ondernemers komen ook in aanmerking voor de innovatieve borgstellingsregeling boven op de Borgstelling MKB krediet.

²⁰ Software is niet octrooieerbaar.

Vaak hebben belastingplichtigen meerdere WBSO projecten tegelijk lopen. Vanuit praktisch oogpunt is het relevant vanaf het begin een goede projectadministratie te voeren zodat de voortbrengingskosten van elk afzonderlijk WBSO project efficiënt in kaart kunnen (blijven) worden gebracht.

De voorwaarde dat de werknemers van de belastingplichtige en inhoudingsplichtige voor de loonbelasting in Nederland die de speur- en ontwikkelingswerkzaamheden uitvoeren in Nederland onderworpen moeten zijn²¹ kan onder omstandigheden een belemmering vormen van de vrijheid van vestiging / werknemersverkeer van het verdrag werking Europese Unie (vweU) Wanneer een in Nijmegen gevestigde belastingplichtige werknemers op de loonlijst heeft staan die in Duitsland wonen en het hele jaar in een R & D centrum van belastingplichtige in Kleve (Duitsland) werkzaam zijn dan voldoet belastingplichtige niet aan de gestelde voorwaarde²². Dat heeft dan als consequentie dat belastingplichtige geen S & O beschikking krijgt en daarmee überhaupt niet in aanmerking kan komen voor de innovatiebox voor een eventueel succesvol prototype uit dit WBSO project. Een vestiging over de grens in een andere EU lidstaat, omdat daar bijvoorbeeld nog betere voorzieningen zijn of eenvoudiger de gewenste werknemers kunnen worden aangetrokken dan in Nederland wordt, alsdan nadeliger behandeld dan de situatie waarin hetzelfde onderzoek volledig in Nederland zou worden uitgevoerd. Nu er naar mijn mening onvoldoende rechtvaardiging voor dit verschil in behandeling is aan te voeren dient de wetgever de voorwaarde aan te passen.

Voorwaarde voor de innovatiebox is dat het (geoctrooieerde) activum door belastingplichtige *zelf* is voortgebracht. De staatssecretaris van Financiën heeft zich inmiddels uitgelaten over het antwoord op de vraag of er ruimte is dat het S & O activum gedeeltelijk wordt ontwikkeld door derden (mits voor rekening en risico van belastingplichtige) bijvoorbeeld in de vorm van contract research. Nu veel innovatieve bedrijven in de praktijk gebruik maken van zzp-ers voor wat betreft S & O werkzaamheden is sprake van een relevante vraag. Kort gesteld komt het er op neer dat zolang deze S & O werkzaamheden tenminste voor 50% door werknemers van belastingplichtige zelf zijn verricht, het S & O activum in de innovatiebox kan worden ingebracht. Wanneer de regie en coördinatie van de S & O werkzaamheden maar in handen is van belastingplichtige mag onder omstandigheden nog meer dan 50% van de S & O werkzaamheden aan derden worden uitbesteed²³ (zonder dat de innovatiebox in gevaar komt)

Verruiming 2009-2011

Op grond van goedkeurend beleid²⁴ kan vanaf 1 januari 2009 een exploitatieverlies van een individueel activum buiten de innovatiebox worden gehouden en (eerst) tegen het normale vennootschapsbelastingtarief in aftrek worden gebracht. Dit in aftrek gebrachte verlies verhoogt vervolgens wel de boxdrempel. Dit beleid is per 1 januari 2010 gecodificeerd.

²¹ Zie artikel 2, Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (Wva)

²² In de praktijk zal in dergelijke situaties deze werknemer doorgaans op de loonlijst van het Duitse R & D centrum staan. Wanneer dat niet het geval zal zijn zullen de loonkosten door belastingplichtige aan haar Duitse vaste inrichting worden doorbelast. De arresten van de Hoge Raad van 1 december 2006 hebben hierbij duidelijk gemaakt dat de heffingsbevoegdheid over het loon al vrij snel naar de werkstaat verschuift bij een aldaar gevestigde materiële verdragswerkgever. Alsdan wordt niet voldaan aan het bepaalde in art 2 Wva dat weer doorverwijst naar art 2, leden 4 en 5 Wet op de loonbelasting 1964.

²³ Tweede Kamer, vergaderjaar 2009-2010, 32.128, nr 52

²⁴ Besluit staatssecretaris van Financiën van 11 augustus 2009, nr DGB2009/4084M, V-N 2009/40.13

Naar mijn mening de belangrijkste verruiming is het per 1 januari 2010 schrappen van de gestelde forfaitaire begrenzings van de innovatiewinst voor octrooi- en S & O activa tot vier maal de voortbrengingskosten²⁵ en de verlaging van het innovatieboxtarief van 10 naar 5%.

Het kan jaren duren vooraleer een octrooi-aanvraag is afgerond. Per 1 januari 2011 is het mogelijk dat belastingplichtige aan een octrooiactivum toerekenbare voordelen in de periode tussen het aanvragen en de toekenning van het octrooi reeds in mindering mag brengen op de in te lopen voortbrengingskosten. Wanneer deze zogenaamde pre-octrooi-voordelen de boxdrempel overschrijden dan worden deze pre-octrooi-voordelen in de vennootschapsbelasting betrokken tegen het normale tarief. Eerst vanaf het begin van het jaar waarin het patent/octrooi op het activum aan belastingplichtige is verleend kunnen de netto-voordelen tegen het tarief van 5% worden afgerekend²⁶.

4. Hoe wordt de aan de innovatiebox toerekenbare winst bepaald?

Zodra belastingplichtige voor het nieuwe activum het toegangsticket voor de innovatiebox heeft verkregen verdient het aanbeveling met de Belastingdienst (ook) afspraken te maken over de aan de innovatiebox toerekenbare winst. De afspraken worden vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst. De praktijk leert inmiddels, bij gebreke aan (landelijke) uitvoeringsvoorschriften, dat deze afspraken per individuele belastingplichtige voor een periode van 4 á 5 jaar kunnen worden gemaakt. De Belastingdienst werkt hierbij met een model²⁷ dat als uitgangspunt wordt genomen om te bepalen welk deel van de winst uit bedrijfsuitoefening (i.e. EBIT²⁸) via een functionele analyse van het bedrijf uiteindelijk kan worden toegerekend aan de immateriële activa die zijn ingebracht in de innovatiebox.

De hiervoor omschreven techniek is afkomstig uit de transfer pricing praktijk waar op basis van een bedrijfseconomische analyse van de verschillende functies zoals R & D, design, productie, in- en verkoop, distributie de totale waardeketen die de onderneming vormt in kaart wordt gebracht. Wanneer er een goed beeld is van het gewicht van de diverse functies binnen de onderneming kan er een onderscheid worden gemaakt tussen zogenaamde kernfuncties en routinefuncties binnen de onderneming. Zo kan R & D bijvoorbeeld een kernfunctie van een onderneming zijn wanneer een aanzienlijk deel van het totale personeelsbestand in de onderneming werkzaam is op de R & D afdeling, idem voor wat betreft het deel van de totale loonsom dat wordt uitbetaald aan medewerkers van de R & D afdeling of als het bedrijf een relevant percentage van de omzet uitgeeft aan R & D²⁹.

²⁵ Om de regeling budgettair beheersbaar te houden was gekozen voor een forfaitaire begrenzing waarbij de innovatiebox slechts open stond voor het bedrag van de boxruimte, een bedrag van maximaal vier maal het totaal van de voortbrengingskosten van alle in de innovatiebox ingebrachte activa. Wanneer de boxruimte werd overschreden door een teveel aan innovatievoordelen dan werd het meerdere boven de boxruimte belast tegen het normale tarief in de vennootschapsbelasting. Indien de boxruimte in enig jaar niet werd overschreden kon het tegoed worden doorgeschoven naar het volgende boekjaar. Hetzelfde gold voor de drempel. Dit systeem is per 31 december 2009 afgeschaft (met overgangsrecht)

²⁶ Zie Memorie van Toelichting overige fiscale maatregelen 2011, V-N 2010/49.6

²⁷ Model Belastingdienst innovatiebox, zie V-N 2011/9.11

²⁸ De EBIT wordt gehanteerd omdat de Belastingdienst er vanuit gaat dat het R & D onderzoek door belastingplichtige vanuit het eigen vermogen wordt gefinancierd.

²⁹ In het model van de Belastingdienst wordt 'sales' doorgaans als kernfunctie geduid indien het bedrijf direct aan consumenten levert. In de business to business markt is 'sales' vaak geen kernfunctie.

De Belastingdienst hanteert als uitgangspunt dat er altijd tenminste twee kernfuncties zijn binnen de onderneming waarvan de ondernemingsfunctie ('corporate excellence') er één is. Hierover zijn de meningen verdeeld. Een onderneming streeft doorgaans in al zijn geledingen naar excellente uitvoering. De extra winst die dit streven de onderneming oplevert moet dus naar mijn mening aan alle eigenlijke functies in de onderneming worden toegerekend in plaats van aan een aparte functie.

Uiteindelijk dient de winst over de diverse functies naar rato van hun 'gewicht' te worden verdeeld. Wat betreft de innovatiebox kunnen hierbij enkele methodes worden gebruikt. De directe methode kan bijvoorbeeld worden toegepast bij een softwareontwikkelaar die gebruikerslicenties aan derden heeft verstrekt en daarvoor royalties ontvangt. Er bestaat een direct verband tussen de inkomsten en het onderliggende immateriële actief. Bij ondernemingen met een relatief geringe R & D inspanning kan op basis van de cost-plus methodiek de beloning voor de R & D functie worden bepaald.

Bedrijven die een continue R & D inspanning leveren en dit nog jaren succesvol willen blijven voortzetten kunnen de zogenaamde afpelmethode hanteren. De EBIT van de onderneming wordt dan als het ware afgepeld; eerst dienen de routinefuncties (bijvoorbeeld marketing en administratie) en niet kwalificerende R & D werkzaamheden (fundamenteel onderzoek en niet succesvolle R & D inspanningen) te worden beloond en vervolgens de kernfuncties. Door tot slot de beloning van de R & D functie te relateren aan het bestanddeel dat de nieuwe immateriële activa uitmaakt van het totaal, doorgaans wordt hierbij met de Belastingdienst een ingroeiperiode overeengekomen³⁰, kan de aan de innovatiebox toerekenbare winst worden bepaald.

Met een (eenvoudig) voorbeeld zal ik trachten een en ander verder te verduidelijken. Het gaat hierbij om een kennisintensief bedrijf waar R & D een kernfunctie is.

	€
Winst (EBIT)	2.000.000
Routinefunctie productie cost plus 10%	
- totale (integrale) productiekosten inclusief materiaal € 4.000.000	-/- 400.000
- marketing en sales; 2% van omzet van € 20.000.000	-/- <u>400.000</u>
Totaal restwinst	1.200.000

Kernfuncties³¹:

Ondernemersfunctie (vereiste volgens Belastingdienst) 25%	400.000
Aan R & D inspanningen is dan 75% toerekenbaar	<u>800.000</u>
	1.200.000

³⁰ De ratio van de ingroeiperiode is dat er enige tijd overheen gaat voordat alle innovatievoordelen zijn toe te rekenen aan immateriële activa die in de innovatiebox zijn ingebracht. Voordelen die toerekenbaar zijn aan activa van vóór de introductie van de innovatiebox komen niet in aanmerking voor het 5% tarief.

³¹ De ervaring leert dat de Belastingdienst als uitgangspunt hanteert dat de beloningsvoet voor een R & D kernfunctie in principe niet hoger dan 50% van de restwinst kan zijn. Naar mijn mening is deze stelling name ongefundeerd en ook onjuist. In de zeer kennisintensieve biotechnologie (een van de 9 topsectoren in Nederland volgens het ministerie van Economische zaken) waar gewerkt wordt met een naar verhouding omvangrijke R & D afdeling, de kern van een dergelijk bedrijf, is het naar mijn mening (onder omstandigheden) meer dan pleitbaar dat een veel hoger percentage dan 50% uit de restwinst wordt toegekend als beloning voor de R & D afdeling.

Wanneer het bedrijf met de Belastingdienst voor het eerste jaar waarin de innovatiebox wordt toegepast een ingroefactor van 35% is overeengekomen kan een bedrag van € 280.000 door deze belastingplichtige tegen het innovatieboxtarief worden afgerekend. Het restant ad € 920.000 is tegen het normale Vpb tarief belast.

5. Internationaal

Diverse landen om Nederland heen kennen ook regelingen om de kennisintensieve industrie in dat land te bevorderen. Duitsland kent een dergelijke regeling op dit moment (nog) niet. Duitse bedrijven die hun belastinglast willen minimaliseren zouden dan ook kunnen overwegen om in Nederland een concernvennootschap op te richten³². Voor rekening en risico van deze vennootschap dient vervolgens het R & D onderzoek plaats te vinden. De innovatievoordelen uit de aan deze belastingplichtige toegekende octrooien kunnen via de innovatiebox worden geëxploiteerd. Wanneer belastingplichtige aan een verbonden concernvennootschap die is gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Unie een licentie verleent om het gepatenteerde product te gebruiken kunnen de ontvangen royalties, wanneer aan alle voorwaarden van de EU interest & royaltyrichtlijn wordt voldaan, zonder bronheffing worden genoten door belastingplichtige. Wanneer er onverhoopt toch door een bronstaat (buiten de EU) een bronheffing op de royalty wordt ingehouden dan kan belastingplichtige, ter voorkoming van dubbele belastingheffing, via het bepaalde in de eenzijdige regeling³³ de buitenlandse bronheffing met de in Nederland verschuldigde vennootschapsbelasting verrekenen.

6. Conclusie

Met de combinatie van de WBSO loonkostensubsidie in de ontwikkelingsfase en de innovatiebox in de exploitatiefase van nieuw ontwikkelde immateriële activa heeft Nederland goede troeven in handen om de kennisintensieve industrie te behouden en te stimuleren. Een open en constructieve houding van de Belastingdienst blijft daarbij noodzakelijk om de regeling van de innovatiebox praktisch uitvoerbaar te houden.

Indien belastingplichtige positief is over de winstverwachtingen van de nieuw ontwikkelde activa verdient het aanbeveling een vaststellingsovereenkomst met de Belastingdienst af te sluiten voor wat betreft de innovatiebox.

³² Aan het bespreken van de substancevereisten waaraan de concernvennootschap moet voldoen besteed ik verder geen aandacht.

³³ Art 36a Besluit voorkoming dubbele belastingheffing 2001