

Artikel I

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 10a**, vierde lid, wordt "10, 13" vervangen door "10, 12bb, 13" en wordt "33 en 33b" vervangen door: 33, 33b en 34d.

B

Artikel 12b komt te luiden:

Artikel 12b

De kwalificerende voordelen uit hoofde van een door de belastingplichtige zelf voortgebracht kwalificerend immaterieel activum worden, indien hij daarvoor bij de aangifte over een jaar kiest, met ingang van dat jaar in aanmerking genomen voor 5/H gedeelte. Daarbij staat H voor het percentage van het hoogste tarief, bedoeld in artikel 22, geldend voor het jaar waarin het kwalificerende voordeel is genoten. De eerste volzin vindt slechts toepassing voor zover het saldo van de kwalificerende voordelen uit kwalificerende immateriële activa bij de belastingplichtige positief is.

C

Na **artikel 12b** worden zes artikelen ingevoegd, luidende:

Artikel 12ba

1. Voor de toepassing van deze afdeling en de daarop berustende bepalingen wordt verstaan onder een kwalificerend immaterieel activum:

a. voor kleinere belastingplichtigen: een immaterieel activum dat is voortgevloeid uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven als bedoeld in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen;

b. voor een niet onder onderdeel a vallende belastingplichtige: een immaterieel activum dat is voortgevloeid uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven als bedoeld in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen en:

1°. ter zake waarvan aan de belastingplichtige een octrooi of kwekersrecht is verleend,

2°. dat de vorm heeft van programmatuur,

3°. ter zake waarvan aan de belastingplichtige een vergunning voor het in de handel brengen van een geneesmiddel is verleend als bedoeld in artikel 6 van Richtlijn 2001/83/EG van het Europees Parlement en de Raad van 6 november 2001 tot vaststelling van een communautair wetboek betreffende geneesmiddelen voor menselijk gebruik (PbEG 2001, L 311), artikel 5 van Richtlijn 2001/82/EG van het Europees Parlement en de Raad van 6 november 2001 tot vaststelling van een communautair wetboek betreffende geneesmiddelen voor diergeneeskundig gebruik (PbEG 2001, L 311) of artikel 3 van Verordening (EG) nr. 726/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 31 maart 2004 tot vaststelling van communautaire procedures voor het verlenen van vergunningen en het toezicht op geneesmiddelen voor menselijk en diergeneeskundig gebruik en tot oprichting van een Europees Geneesmiddelenbureau (PbEU 2004, L 136), of

4°. dat samenhangt met een immaterieel activum als bedoeld in de onderdelen 1°, 2° of 3°. 2. Een belastingplichtige wordt voor de toepassing van het eerste lid aangemerkt als een kleinere belastingplichtige indien:

1°. het bedrag van de voordelen die de belastingplichtige in het jaar geniet en in de vier voorafgaande jaren heeft genoten uit hoofde van immateriële activa die zijn voortgevloeid uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven als bedoeld in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie volksverzekeringen, vermeerderd met de kosten ter verwerving van de voordelen uit deze immateriële activa in die jaren, tezamen lager is dan € 37.500.000; en

2°. de netto-omzet, bedoeld in artikel 377 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, in het jaar en de vier voorafgaande jaren, van de belastingplichtige of, indien de belastingplichtige deel uitmaakt van een groep als bedoeld in artikel 24b van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek of een soortgelijke buitenlandse regeling, van de groep waar de belastingplichtige in die jaren deel van uitmaakt, volgens de jaarrekeningen, onderscheidenlijk de geconsolideerde jaarrekeningen, van die jaren, tezamen lager is dan € 250.000.000.

3. Indien de belastingplichtige in enig jaar deel uitmaakt van meer dan één groep als bedoeld in artikel 24b van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek of een soortgelijke buitenlandse regeling, wordt voor de toepassing van het tweede lid voor dat jaar de groep in aanmerking genomen met de grootste netto-omzet in dat jaar.

4. Voor de toepassing van deze afdeling en de daarop berustende bepalingen wordt onder een octrooi, kwekersrecht of vergunning als bedoeld in het eerste lid, onder a onderdeel 3° of onder programmatuur mede verstaan: een exclusieve licentie om een octrooi, kwekersrecht of vergunning als bedoeld in het eerste lid, onder a, onderdeel 3°, onderscheidenlijk programmatuur, te gebruiken op een bepaalde wijze, voor een bepaalde termijn of in een bepaald geografisch gebied.

5. Indien het speur- en ontwikkelingswerk, bedoeld in het eerste lid, betrekking heeft op het doorontwikkelen van een immaterieel activum dat niet door de belastingplichtige zelf is voortgebracht, is slechts sprake van een immaterieel activum dat door de belastingplichtige zelf is voortgebracht voor zover dat speur- en ontwikkelingswerk heeft geleid tot een nieuw immaterieel activum waarin het eerstgenoemde immateriële activum is opgegaan en het nieuwe immateriële activum is voortgevloeid uit dat speur- en ontwikkelingswerk.

6. Als kwalificerende immateriële activa worden niet aangemerkt merken, logo's, en daarmee vergelijkbare vermogensbestanddelen.

Artikel 12bb

1. De kwalificerende voordelen uit hoofde van een kwalificerend immaterieel activum, bedoeld in artikel 12b, worden gesteld op K/T gedeelte, maar niet meer dan het geheel, van de voordelen uit hoofde van een kwalificerend immaterieel activum, na vermindering, doch niet verder dan nihil, van deze voordelen met de drempel, bedoeld in artikel 12bc, waarbij wordt verstaan onder:

K: de kwalificerende uitgaven in het jaar zelf en in alle voorgaande jaren ten behoeve van het voortbrengen van het kwalificerende immateriële activum vermenigvuldigd met 1,3;

T: de totale uitgaven in het jaar zelf en in alle voorafgaande jaren ten behoeve van het voortbrengen van het kwalificerende immateriële activum.

2. De voordelen uit hoofde van een kwalificerend immaterieel activum, de drempel en de breuk, bedoeld in het eerste lid, worden bepaald op de meest passende wijze gezien de aard van de onderneming en van het speur- en ontwikkelingswerk dat heeft geleid tot het kwalificerende immateriële activum.

3. Indien het bij samenhangende kwalificerende immateriële activa redelijkerwijs niet mogelijk is de voordelen uit hoofde van die activa afzonderlijk te bepalen, worden de voordelen, de drempel en de breuk, bedoeld in het eerste lid, bepaald per groep van samenhangende kwalificerende immateriële activa.

4. Indien een immaterieel activum met toepassing van artikel 12ba, vierde lid, wordt aangemerkt als een kwalificerend immaterieel activum, is slechts sprake van kwalificerende voordelen uit hoofde van dat kwalificerende immateriële activum als bedoeld in het eerste lid voor zover deze voordelen voortvloeien uit het gebruik van de exclusieve licentie.

5. Onder de kwalificerende uitgaven ten behoeve van het voortbrengen van een kwalificerend immaterieel activum worden voor de toepassing van dit artikel verstaan de som van:

a. de uitgaven gedaan door de belastingplichtige in verband met door hem ten behoeve van het kwalificerende immateriële activum verricht speur- en ontwikkelingswerk, en

b. de uitgaven gedaan door belastingplichtige die verband houden met het direct of indirect uitbesteden van speur- en ontwikkelingswerk ten behoeve van het kwalificerende immateriële activum aan een niet met de belastingplichtige verbonden lichaam.

6. Onder de uitgaven die verband houden met het uitbesteden van speur- en ontwikkelingswerk aan een niet met de belastingplichtige verbonden lichaam vallen voor de toepassing van dit artikel mede uitgaven gedaan door de belastingplichtige in het kader van een samenwerkingsovereenkomst ten behoeve van het voor gemeenschappelijke rekening voortbrengen van een kwalificerend immaterieel activum.

7. Onder de totale uitgaven ten behoeve van het voortbrengen van een kwalificerend immaterieel activum worden voor de toepassing van dit artikel verstaan: alle uitgaven gedaan door de belastingplichtige voor speur- en ontwikkelingswerk ten behoeve van het voortbrengen van het kwalificerende immateriële activum.

8. Als uitgaven worden voor de toepassing van dit artikel niet in aanmerking genomen: uitgaven ter zake van schulden, uitgaven ter zake van huisvesting en andere uitgaven die niet direct verband houden met het speur- en ontwikkelingswerk dat heeft geleid tot het immateriële activum.

Artikel 12bc

1. De drempel, bedoeld in artikel 12bb, eerste lid, is gelijk aan:

a. het saldo van de nog in te lopen voortbrengingskosten, bedoeld in het tweede lid, van het immateriële activum aan het einde van het voorafgaande jaar, vermeerderd met:

b. de voortbrengingskosten van het kwalificerende immateriële activum waarvoor de belastingplichtige in het jaar heeft gekozen voor toepassing van artikel 12b, alsmede vermeerderd met: c. de waarde in het economische verkeer van het kwalificerende immateriële activum, indien de belastingplichtige in het jaar heeft gekozen voor toepassing van artikel 12b op dat kwalificerende immateriële activum en de voordelen in enig voorafgaand jaar deel uitmaakten van de winst uit een andere staat waarop artikel 15e, eerste lid, van toepassing is, bepaald naar het moment waarop de voordelen uit dat immateriële activum niet langer deel uitmaakten van die winst, voor zover deze waarde in het economische verkeer de voortbrengingskosten overtreft, en verminderd met:

d. een bedrag gelijk aan de kwalificerende voordelen uit hoofde van het kwalificerende immateriële activum, indien dat bedrag negatief is, voor zover artikel 12b geen toepassing vindt op de kwalificerende voordelen uit hoofde van het kwalificerende immateriële activum, alsmede verminderd met:

e. de kwalificerende voordelen uit hoofde van kwalificerende immateriële activa als bedoeld in artikel 12ba, eerste lid, onderdeel b, onderdelen 1, 3 en 4, genoten in de periode met ingang van het jaar van aanvraag van het octrooi, het kwekersrecht of de vergunning voor het in de handel brengen van een geneesmiddel als bedoeld in artikel 12ba, eerste lid, onderdeel b, onderdeel 3, tot en met het jaar voorafgaande aan het jaar van verlenen van het octrooi, het kwekersrecht of de vergunning voor het in de handel brengen van een geneesmiddel als bedoeld in artikel 12ba, eerste

lid, onderdeel b, onderdeel 3, voor zover deze voordelen niet uitgaan boven de som van de in de onderdelen a, b en c bedoelde bedragen.

2. De inspecteur stelt gelijktijdig met de vaststelling van de belastingaanslag over het jaar bij voor bezwaar vatbare beschikking vast het saldo van de nog in te lopen voortbrengingskosten van de verschillende immateriële activa aan het einde van het jaar, welk saldo is:

a. het bedrag dat bij het einde van het voorafgaande jaar voor het immateriële activum op de voet van dit lid is vastgesteld, zo dat is vastgesteld, vermeerderd met:

b. de bedragen, bedoeld in het eerste lid, onderdelen b en c, en verminderd met:

c. de bedragen, bedoeld in het eerste lid, onderdelen d en e, alsmede verminderd met:

d. de in het jaar uit hoofde van het immateriële activum genoten kwalificerende voordelen die de drempel van het jaar niet te boven gingen.

3. Indien enig feit grond oplevert voor het vermoeden dat het saldo, bedoeld in het tweede lid, te laag is vastgesteld, kan de inspecteur de aldaar bedoelde beschikking herzien bij voor bezwaar vatbare beschikking. Een feit dat de inspecteur bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn, kan geen grond voor herziening opleveren, behoudens in de gevallen waarin de belastingplichtige ter zake van dit feit te kwader trouw is. Artikel 16, tweede lid, aanhef en onderdeel c, derde en vierde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is van overeenkomstige toepassing. Rechtsmiddelen tegen een beschikking als bedoeld in het tweede lid kunnen uitsluitend betrekking hebben op de bedragen, bedoeld in het tweede lid, onderdeel b, en de verminderingen ingevolge het tweede lid, onderdelen c en d.

Artikel 12bd

1. In afwijking van artikel 12bb wordt bij de belastingplichtige die in het jaar of in een van de twee voorafgaande jaren een kwalificerend immaterieel activum heeft voortgebracht en die hiervoor kiest, het saldo van de kwalificerende voordelen uit kwalificerende immateriële activa voor de toepassing van artikel 12b gesteld op 25% van de winst vóór toepassing van artikel 12b, met een maximum van € 25 000. De eerste volzin vindt slechts toepassing indien de aldaar bedoelde winst positief is.

2. Indien alle kwalificerende immateriële activa waarop artikel 12b toepassing vindt en die in het jaar of in een van de twee voorafgaande jaren zijn voortgebracht, deel uitmaken van het vermogen van een of meer samenwerkingsverbanden van de belastingplichtige met een of meer andere belastingplichtigen, wordt het percentage, genoemd in het eerste lid, gesteld op de som van de voor elk van die samenwerkingsverbanden geldende percentages, doch ten hoogste op 25, waarbij het voor een samenwerkingsverband geldende percentage wordt gesteld op 25 vermenigvuldigd met de mate van gerechtigheid van de belastingplichtige tot de voordelen van dat samenwerkingsverband.

3. Ingeval bij een belastingplichtige de kwalificerende voordelen uit kwalificerende immateriële activa op basis van het eerste lid worden bepaald, wordt de vermindering, bedoeld in artikel 12bc, tweede lid, onderdeel c, gesteld op nihil.

Artikel 12be

Bij of krachtens algemene maatregel van bestuur kunnen nadere regels, waaronder nadere voorwaarden, worden gesteld voor de toepassing van deze afdeling. Daarbij kunnen tevens regels worden gesteld voor de bepaling van de kwalificerende voordelen uit hoofde van een kwalificerend immaterieel activum en voor de bepaling welk deel van de door een andere Mogendheid geheven belasting over kwalificerende voordelen die onder artikel 12b vallen, op basis van regelingen ter voorkoming van dubbele belasting, kan worden verrekend met de verschuldigde vennootschapsbelasting.

Artikel 12bf

1. Indien de belastingplichtige kiest voor toepassing van artikel 12b neemt hij, in aanvulling op de bij te houden administratie als bedoeld in artikel 24, eerste lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen, in zijn administratie gegevens op waaruit blijkt:

- a. dat hij een of meer kwalificerende immateriële activa bezit die door hem zelf zijn voortgebracht;
- b. tot welk bedrag hij kwalificerende voordelen geniet uit hoofde van kwalificerende immateriële activa;
- c. op welke wijze de voordelen, bedoeld in onderdeel b, worden bepaald op de meest passende wijze.

2. Een belastingplichtige als bedoeld in artikel 12ba, eerste lid, onderdeel a, neemt in zijn administratie tevens gegevens op waaruit blijkt dat aan de vereisten, bedoeld in dat onderdeel, wordt voldaan.

3. Indien de voordelen, de drempel, en de nexusbreuk worden bepaald per groep van samenhangende kwalificerende immateriële activa, neemt de belastingplichtige in zijn administratie gegevens op waaruit blijkt dat het redelijkerwijs niet mogelijk is om de voordelen uit hoofde van elk kwalificerend immaterieel activum afzonderlijk te bepalen.

D

Na **artikel 34c** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 34d

1. Indien de belastingplichtige vóór 1 juli 2016 een immaterieel activum heeft voortgebracht en met betrekking tot dit activum uiterlijk in de aangifte over het jaar waar 1 juli 2016 deel van uitmaakt heeft gekozen voor toepassing van artikel 12b, blijft artikel 12b, zoals dat luidde op 31 december 2016, van toepassing op dat activum.

2. Een immaterieel activum dat de belastingplichtige vóór 1 januari 2017 heeft voortgebracht en waarvoor aan de belastingplichtige een octrooi of kwekersrecht is verleend, wordt voor de toepassing van afdeling 2.3 en de daarop berustende bepalingen aangemerkt als een kwalificerend immaterieel activum.

3. Met betrekking tot een kwalificerend immaterieel activum waarop afdeling 2.3 van toepassing is, worden met betrekking tot boekjaren die zijn aangevangen vóór 1 januari 2017 om de breuk, bedoeld in artikel 12bb, eerste lid, te bepalen, voor de toepassing van artikel 12bb voor dat kwalificerende immateriële activum verstaan onder:

- a. de totale uitgaven ten behoeve van het voortbrengen van het kwalificerende immateriële activum: de totale kosten van het speur- en ontwikkelingswerk van het jaar en de vier voorafgaande jaren;
- b. de kwalificerende uitgaven ten behoeve van het voortbrengen van het kwalificerende immateriële activum: de kosten van het speur- en ontwikkelingswerk verricht door de belastingplichtige van het jaar en de vier voorafgaande jaren, vermeerderd met de kosten van het direct of indirect uitbesteden van speur- en ontwikkelingswerk aan niet met de belastingplichtige verbonden lichamen van het jaar en de vier voorafgaande jaren.

4. Bij de toepassing van het derde lid is artikel 12bb, zesde en achtste lid, van overeenkomstige toepassing, met dien verstande dat daarbij voor uitgaven wordt gelezen: kosten.

5. Met betrekking tot een kwalificerend immaterieel activum waarop afdeling 2.3 van toepassing is, worden voor boekjaren die zijn aangevangen vóór 1 januari 2017 om de breuk, bedoeld in artikel 12bb, eerste lid, te bepalen, voor de toepassing van afdeling 2.3 onder uitgaven niet begrepen uitgaven die zijn gedaan in boekjaren die zijn aangevangen vóór 1 januari 2017. Indien de totale uitgaven, bedoeld in het artikel 12bb, zevende lid, nihil bedragen, wordt de breuk, bedoeld in het eerste lid, gesteld op 1.

6. Artikel 12bf vindt geen toepassing voor boekjaren die zijn aangevangen vóór 1 januari 2017.

Artikel II

In de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 vervalt artikel 34d, derde en vierde lid, met ingang van 1 januari 2021, onder vernummering van het vijfde en zesde lid tot derde en vierde lid.

Artikel III

In de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 vervalt artikel 34d, eerste lid, met ingang van 1 juli 2021, onder vernummering van het tweede tot en met vierde lid tot eerste tot en met derde lid.

Artikel IV

Onder toepassing van artikel 12 van de Wet raadgevend referendum treedt deze wet in werking met ingang van 1 januari 2017, met dien verstande dat:

a. artikel I voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2017.

b. artikel II voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021.

c. artikel III voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 juli 2021.

1. Inleiding

De innovatiebox is alleen bedoeld voor ondernemingen met een substantiële economische aanwezigheid in Nederland en voor innovatieve activiteiten die in Nederland worden ontplooid. Dit wordt voor de Nederlandse innovatiebox geborgd door het stellen van eisen aan de door de belastingplichtige verrichte activiteiten in Nederland (een zogenoemd substancecriterium). Door het vereiste dat de belastingplichtige voor de toepassing van de innovatiebox zelf een immaterieel activum heeft voortgebracht wordt zeker gesteld dat ondernemingen die zich bedienen van kunstmatige structuren geen baat hebben bij de innovatiebox, terwijl reële innovatieve activiteiten effectief worden bevorderd en Nederland een aantrekkelijk vestigingsklimaat behoudt voor deze activiteiten. Alleen zo kan de innovatiebox effectief een bijdrage leveren aan innovatie en werkgelegenheid in Nederland.

Nederland heeft zich ingespannen voor het BEPS-project omdat het tegengaan van belastingontwijking een doelstelling is die het kabinet van harte ondersteunt. Het BEPS-project bestaat uit vijftien actiepunten en heeft geleid tot een aantal rapporten die op 5 oktober 2015 door de OESO zijn gepresenteerd. Het vijfde actiepunt zag onder meer op de invulling van het vereiste van substantiële activiteiten in preferentiële regimes voor intellectueel eigendom, zoals innovatie- en octrooiboxen. De belangrijkste onderdelen van het rapport² zien op (a) de invulling van het substancecriterium door middel van de zogenoemde nexusbenadering (ook wel: *nexus approach*), (b) de criteria voor de toegang tot preferentiële regimes voor intellectueel eigendom en (c) bepalingen over transparantie. De afspraken met betrekking tot transparantie behoeven geen implementatie. Met het onderhavige wetsvoorstel worden de nexusbenadering en de

² OECD 2015, *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance*.

toegangscriteria geïmplementeerd in de Nederlandse innovatiebox. Deze voorstellen doen naar het oordeel van het kabinet geen afbreuk aan de relatieve concurrentiepositie van Nederland.

2. Het substancecriterium in de huidige Nederlandse innovatiebox

De Nederlandse innovatiebox kent reeds sinds de introductie een substancecriterium. Het criterium bestaat uit twee onderdelen. Allereerst komt alleen winst die toerekenbaar is aan in Nederland ontplooiende activiteiten en derhalve in Nederland wordt belast in aanmerking voor de innovatiebox. Dit wordt geborgd door de regelgeving met betrekking tot verrekenprijzen tussen gelieerde partijen, die is opgenomen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) en in de bilaterale verdragen ter voorkoming van dubbele belasting die Nederland sluit. Daarenboven is voor toepassing van de innovatiebox vereist dat het immateriële activum door de belastingplichtige zelf is voortgebracht. Daarvan is slechts sprake als de Nederlandse belastingplichtige zelf de activiteiten heeft verricht die hebben geleid tot het voortbrengen van het immateriële activum. Als de bepalende activiteiten die leiden tot een immaterieel activum niet in Nederland plaatsvinden, bestaat dus voor dat activum geen recht op de innovatiebox. Het overnemen van immateriële activa van een gelieerde partij kan derhalve niet leiden tot een besparing van belasting. Genoemde substancecriteria kennen een benadering op basis van de uitgeoefende functies, dat wil zeggen dat de aard en omvang van de innovatieve activiteiten in Nederland bepalend zijn voor de toegang tot de innovatiebox. De huidige innovatiebox kent dus internationaal gezien bovengemiddelde maatregelen om belastingontwijking tegen te gaan. De substancecriteria dragen bij aan het doel van de innovatiebox, te weten het verbeteren van het vestigingsklimaat voor innovatieve bedrijven en het stimuleren van bedrijven tot het doen van meer onderzoek en ontwikkeling. Hiermee draagt de innovatiebox bij aan de concurrentiekracht van Nederland.

3. De nexusbenadering als aanvullend substancecriterium

In OESO-verband is gekozen voor een substancecriterium dat een mathematische benadering kent. Deze benadering wordt op dit moment nog niet toegepast, maar alle landen met een octrooi- of innovatiebox hebben zich gecommitteerd om deze benadering te implementeren. Daarbij worden de uitgaven van de belastingplichtige voor het voortbrengen van kwalificerende immateriële activa gebruikt als indicatie van de aan- of afwezigheid van substantiële activiteiten bij de belastingplichtige die een preferentieel regime wil toepassen voor intellectueel eigendom. Deze benadering wordt wel de nexusbenadering genoemd. Het kabinet heeft ingestemd met de nexusbenadering, zodat geen van de preferentiële regimes voor intellectueel eigendom die in de verschillende landen bestaan nog kan worden gebruikt voor belastingontwijking. Omdat de Nederlandse innovatiebox op dit moment niet volledig in lijn is met de nexusbenadering, wordt de innovatiebox aangepast. Dat gebeurt met het onderhavige wetsvoorstel. Genoemde benadering komt bovenop en gaat in sommige gevallen verder dan de waarborgen tegen belastingontwijking die de Nederlandse innovatiebox reeds kent.

De nexusbenadering betekent dat, indien een gedeelte van de uitgaven van een belastingplichtige verband houdt met het uitbesteden van spur- en ontwikkelingswerk aan verbonden lichamen, een navenant deel van de voordelen niet in aanmerking komt voor de innovatiebox. De aanwezigheid van substantiële activiteiten wordt zodoende bepaald aan de hand van de verdeling van de uitgaven in verband met spur- en ontwikkelingswerk tussen vennootschappen van een concern. De nexusbenadering schrijft daartoe voor dat de volgende formule wordt toegepast:

$$\text{kwalificerende voordelen} = \frac{\text{kwalificerende uitgaven} \times 1,3}{\text{totale uitgaven}} \times \text{voordelen}$$

Op grond van de nexusbenadering wordt het kwalificerende voordeel voor de innovatiebox dus bepaald door de kwalificerende uitgaven gedaan door de belastingplichtige ten behoeve van het voortbrengen van het kwalificerende immateriële activum te vermenigvuldigen met 1,3, de uitkomst daarvan te delen door de totale uitgaven en de uitkomst daarvan te vermenigvuldigen met de voordelen die belastingplichtige verkrijgt uit kwalificerende immateriële activa. De totale uitgaven staat in deze berekening voor alle uitgaven gedaan door de belastingplichtige ten behoeve

van het voortbrengen van het kwalificerende immateriële activum. De kwalificerende uitgaven zijn de totale uitgaven, verminderd met de uitgaven die verband houden met het uitbesteden van speur- en ontwikkelingswerk aan een verbonden lichaam. De nexusbenadering uit de OESO-afspraken kent daarbij een zogenoemde verhoging, die bepaalt dat de uitgaven in verband met het onderzoekswerk dat belastingplichtige zelf uitvoert of uitbesteedt aan niet-verbonden lichamen, mag worden vermenigvuldigd met 1,3. Deze verhoging kan er echter niet toe leiden dat de kwalificerende voordelen groter zijn dan de voordelen. Met de verhoging wordt een belastingplichtige die een beperkt deel van het speur- en ontwikkelingswerk uitbesteedt binnen de groep niet onmiddellijk geconfronteerd met een verlaging van het innovatieboxvoordeel. Deze verhoging beoogt recht te doen aan het feit dat ondernemingen ook uit zakelijke overwegingen een deel van het speur- en ontwikkelingswerk kunnen uitbesteden binnen de groep.

Voorbeeld

Een belastingplichtige heeft een immaterieel activum ontwikkeld, waarvoor hij een S&O-verklaring heeft gekregen. De *totale uitgaven* die hij in voorgaande jaren heeft gedaan ten behoeve van deze ontwikkeling zijn 1560, waarvan 800 betrekking heeft op speur- en ontwikkelingswerk dat de belastingplichtige zelf heeft verricht, 200 betrekking heeft op het uitbesteden van speur- en ontwikkelingswerk aan derden en 560 betrekking heeft op uitbesteden aan verbonden lichamen. De belastingplichtige behaalt in het jaar 1200 *nettovoordelen*.

De *kwalificerende uitgaven* zijn 1300, te weten de uitgaven die betrekking hebben op speur- en ontwikkelingswerk dat de belastingplichtige zelf verricht (800) en de uitgaven die betrekking hebben op het uitbesteden van speur- en ontwikkelingswerk aan niet-verbonden lichamen (200), vermenigvuldigd met 1,3. De *totale uitgaven* zijn 1560. De *kwalificerende voordelen* bedragen derhalve:

$$\frac{1300}{1560} \times 1200 = 1000$$

De nexusbenadering die in OESO-verband is overeengekomen kent ook bepalingen die moeten voorkomen dat belasting wordt ontweken door het overdragen van immateriële activa naar een vennootschap van het concern in een ander land. De Nederlandse innovatiebox kent reeds een verdergaande maatregel om dit te voorkomen, omdat slechts immateriële activa die door de belastingplichtige zelf zijn voortgebracht in aanmerking komen voor de innovatiebox. Aangekochte immateriële activa kwalificeren dus niet voor de innovatiebox. Omdat de Nederlandse innovatiebox voor deze activa dus al voldoende waarborgen biedt tegen belastingontwijking, is het niet nodig om ook de afspraken met betrekking tot aangekochte immateriële activa expliciet te implementeren. Wel wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om in de wet te verduidelijken dat ingeval een onderneming een immaterieel activum verkrijgt en doorontwikkelt, het aangekochte activum zelf niet kwalificeert voor de innovatiebox. Alleen de voordelen die zijn toe te rekenen aan het doorontwikkelen van het activum door de belastingplichtige zelf kunnen onder voorwaarden in aanmerking komen.

In OESO-verband is overeengekomen dat de nexusbenadering als weerlegbaar vermoeden mag worden beschouwd. Dat betekent dat belastingplichtigen in bijzondere gevallen tegenbewijs kunnen leveren, indien vanwege uitzonderlijke omstandigheden de nexusbenadering geen recht doet aan de economische realiteit. Het kabinet kiest ervoor de nexusbenadering vooralsnog niet als weerlegbaar vermoeden te implementeren, omdat niet duidelijk is welke uitzonderlijke omstandigheden het buiten toepassing laten van de nexusbenadering zouden rechtvaardigen. Indien in de praktijk blijkt dat de nexusbenadering in voorkomende gevallen onredelijk uitpakt, zal het kabinet de betreffende belastingplichtigen door middel van begunstigend beleid tegemoet komen.

4. Toegang tot de innovatiebox

In OESO-verband zijn ook afspraken gemaakt over – grenzen aan – de toegang tot regimes voor intellectueel eigendom. Intellectueel eigendom kan verschillende vormen hebben. Voorbeelden van intellectuele eigendomsrechten zijn octrooirechten, auteursrechten, merkenrechten,

handelsnaamrechten, kwekersrechten en databankenrechten. De Nederlandse innovatiebox geldt niet voor alle intellectuele eigendomsrechten. De innovatiebox is gericht op het bevorderen van technische innovatie. Daarom kent de innovatiebox tot op heden drie 'toegangstickets': een octrooi of een kwekersrecht dat is verleend ter zake van een immaterieel activum, en een S&O-verklaring die ten behoeve van de S&O-afdrachtvermindering is afgegeven voor het speur- en ontwikkelingswerk dat heeft geleid tot het immateriële activum (S&O-activum). Merken, logo's en daarmee vergelijkbare vermogensbestanddelen zijn uitdrukkelijk uitgezonderd van de innovatiebox, omdat deze rechten niet voortvloeien uit technische innovatie.

4.1. OESO-afspraken over toegang tot preferentiële regimes

Er bestaat in OESO-verband brede steun voor het uitsluiten van merken, logo's en daarmee vergelijkbare vermogensbestanddelen, zoals is gebeurd in de Nederlandse innovatiebox. Daarnaast zijn afspraken gemaakt over welke immateriële activa wel in aanmerking zouden kunnen komen voor de innovatiebox. Voor Nederland is met name relevant dat (i) octrooien, (ii) kwekersrechten, (iii) programmatuur (iv) vergunningen voor het in de handel brengen van een geneesmiddel en (v) overige activa die niet voor de hand liggen en nieuw en nuttig zijn worden genoemd als mogelijke toegangstickets. Deze laatste categorie is zeer breed en zou daarom misbruikt kunnen worden om niet-innovatieve activiteiten te laten profiteren van een verlaagd belastingtarief. Daarom is het op grond van het rapport slechts kleinere belastingplichtigen toegestaan met deze activa gebruik te maken van de innovatiebox. De toegang voor deze laatste categorie activa is daarom beperkt tot belastingplichtigen met, kort gezegd, een wereldwijde groepsomzet van ten hoogste € 50 miljoen per jaar en een omzet uit intellectueel eigendom van ten hoogste € 7,5 miljoen per jaar.

Met een octrooi, kwekersrecht, programmatuur of een vergunning voor het in de handel brengen van een geneesmiddel wordt gelijkgesteld een exclusieve licentie om een dergelijk activum te gebruiken op een bepaalde wijze, voor een bepaalde termijn of in een bepaald geografisch gebied. Een dergelijke licentie vervult immers een vergelijkbare rol in een onderneming als het octrooi, het kwekersrecht of de programmatuur. Met deze gelijkstelling wordt het mogelijk gemaakt om de innovatiebox te gebruiken indien een octrooi is afgegeven aan een ander dan de belastingplichtige die het immateriële activum heeft ontwikkeld. Dat doet zich bijvoorbeeld voor bij ondernemingen die octrooien centraal beheren in een andere vennootschap dan de vennootschap die het speur- en ontwikkelingswerk doet.

Indien een belastingplichtige beschikt over een octrooi, kwekersrecht of programmatuur, kwalificeren ook alle immateriële activa die samenhangen met het activum waarvoor het octrooi of het kwekersrecht is afgegeven, of met de programmatuur. Van samenhangende activa zal doorgaans sprake zijn indien de activiteiten van een onderzoeksafdeling van een onderneming leiden tot meerdere immateriële activa. In de regel zullen de kosten en opbrengsten van onderzoeksactiviteiten die hebben geleid tot deze immateriële activa niet goed te scheiden zijn. In een dergelijk geval mogen alle immateriële activa kwalificeren die voortvloeien uit het speur- en ontwikkelingswerk van deze onderzoeksafdeling, indien voor een van deze activa een octrooi of kwekersrecht is afgegeven of indien een van deze activa bestaat uit programmatuur.

4.2. Verhouding en implementatie afspraken met reikwijdte Nederlandse innovatiebox

De hiervoor beschreven criteria voor de toegang tot een innovatiebox zijn op sommige punten breder en op andere punten minder breed dan die voor de huidige Nederlandse innovatiebox. Zij zijn breder omdat niet voor ieder individueel immaterieel activum een zogenoemd toegangsticket vereist is. Voor de Nederlandse innovatiebox is wel vereist dat de belastingplichtige voor ieder individueel activum over een geldig toegangsticket beschikt. Ook het feit dat alle soorten programmatuur mogen kwalificeren is ruimhartiger dan de Nederlandse innovatiebox. Onder de huidige Nederlandse innovatiebox kwalificeert alleen programmatuur die voortvloeit uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven. Ten slotte mogen voor kleinere belastingplichtigen volgens de afspraken alle immateriële activa kwalificeren die niet voor de hand liggend, nieuw en nuttig zijn. Voor de Nederlandse innovatiebox kwalificeren

deze immateriële activa alleen als voor het speur- en ontwikkelingswerk dat heeft geleid tot deze immateriële activa een S&O-verklaring is afgegeven.

In het onderhavige wetsvoorstel wordt niet de volledige ruimte benut die de genoemde afspraken bieden om de innovatiebox te verbreden. Het volledig benutten van de ruimte van de gemaakte afspraken zou ook leiden tot een aanzienlijke budgettaire derving, die niet ten goede komt aan het bevorderen van innovatie en het vestigingsklimaat voor innovatieve ondernemingen.

Met dit wetsvoorstel worden wel de vereiste beperkingen in de toegang tot de innovatiebox geïmplementeerd. Daarnaast wordt, in lijn met de aanbeveling uit de Evaluatie innovatiebox 2010-2012,³ de S&O-verklaring centraal gesteld als toegangsticket voor de innovatiebox. Voor ieder immaterieel activum is voortaan vereist dat het voortvloeit uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven. Zelfstandige toegang door middel van een octrooi of een kwekersrecht is niet langer mogelijk. Bij belastingplichtigen die gemiddeld over vijf jaar bezien een groepsomzet hebben van meer dan € 50 miljoen per jaar of een omzet hebben uit innovatieve activa van meer dan € 7,5 miljoen per jaar, vindt de innovatiebox verder slechts toepassing indien belastingplichtige naast deze S&O-verklaring ook beschikt over een (exclusieve licentie op een) octrooi, kwekersrecht of vergunning voor het in de handel brengen van een geneesmiddel of als het gaat om programmatuur. Niet ieder immaterieel activum hoeft echter te voldoen aan dit additionele vereiste. Indien de belastingplichtige beschikt over een S&O-activum waarvoor hij tevens een octrooi, kwekersrecht of exclusieve licentie heeft gekregen of dat bestaat uit programmatuur, dan kwalificeren ook alle S&O-activa die met dit eerstgenoemde activum samenhangen.

Na de aanpassingen ingevolge dit wetsvoorstel bestaat de toets of voor een immaterieel activum gebruik kan worden gemaakt van de innovatiebox derhalve uit twee stappen. De eerste toets is of voor het speur- en ontwikkelingswerk dat heeft geleid tot het activum een S&O-verklaring is afgegeven. Daarmee wordt geborgd dat sprake is van technische innovatie. Als tweede stap moeten grotere belastingplichtigen toetsen of voor het activum of een daarmee samenhangend activum sprake is van een octrooi, kwekersrecht, vergunning voor het in de handel brengen van een geneesmiddel, programmatuur of een exclusieve licentie. Hiermee wordt de innovatiebox in overeenstemming gebracht met de OESO-afspraken.

Voorbeeld S&O-activa

Een belastingplichtige met een omzet uit innovatieve activa van meer dan € 7,5 miljoen per jaar of een groepsomzet van meer dan € 50 miljoen per jaar (hierna: een grotere belastingplichtige) ontwikkelt één immaterieel activum. Hij vraagt hiervoor geen octrooi aan en verkrijgt ook geen exclusieve licentie, maar heeft voor het speur- en ontwikkelingswerk dat heeft geleid tot het immateriële activum wel een S&O-verklaring verkregen (S&O-activum). Onder de huidige innovatiebox kwalificeert dit immateriële activum voor de innovatiebox. Onder de aangepaste innovatiebox zal dit activum niet kwalificeren, omdat niet wordt voldaan aan het vereiste dat voor het activum of daarmee samenhangende activa een octrooi of kwekersrecht is afgegeven of dat het bestaat uit programmatuur. Evenmin beschikt de belastingplichtige over een exclusieve licentie.

Voorbeeld programmatuur

Een grotere belastingplichtige ontwikkelt één immaterieel activum, dat bestaat uit programmatuur. Hij heeft voor het speur- en ontwikkelingswerk dat heeft geleid tot het immateriële activum een S&O-verklaring gekregen (S&O-activum). Onder de huidige innovatiebox kwalificeert het immateriële activum. Onder de aangepaste innovatiebox kwalificeert het immateriële activum ook, omdat het een S&O-activum betreft dat bestaat uit genoemde programmatuur.

Voorbeeld samenhangende activa

³ Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 111.

Een grotere belastingplichtige ontwikkelt verschillende immateriële activa ter verbetering van de printers die hij verkoopt. Voor de ontwikkeling van al deze activa heeft hij een S&O-verklaring gekregen. Tevens is voor een van deze immateriële activa een octrooi afgegeven. Onder de huidige innovatiebox kwalificeren deze immateriële activa omdat het S&O-activa zijn. Onder de aangepaste innovatiebox kwalificeren deze immateriële activa ook, omdat zij worden toegepast ten behoeve van dezelfde productgroep. Zij hangen dus samen met een S&O-activum waarvoor een octrooi is afgegeven.

5. Kwalificerende voordelen voor de innovatiebox

De nexusbenadering houdt – kort gezegd – alleen in dat een deel van de voordelen uit immateriële activa niet in aanmerking komt voor de innovatiebox, indien belastingplichtige spur- en ontwikkelingswerk uitbesteedt binnen de groep. De wijze waarop de voordelen uit immateriële activa worden bepaald wijzigt met dit wetsvoorstel in beperkte mate. Daarnaast wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om twee aspecten van het bepalen van de voordelen uit immateriële activa in de wet te verduidelijken: het aggregatieniveau voor het bepalen van de voordelen en de wijze van het bepalen van de voordelen. Deze twee aspecten dienen uiteraard in onderling verband te worden gezien, aangezien het aggregatieniveau invloed heeft op de wijze van het bepalen van de voordelen. Met deze aanpassingen is geen wijziging beoogd.

5.1. Aggregatieniveau voor het bepalen van de voordelen

Een belastingplichtige die beschikt over meerdere kwalificerende immateriële activa hoeft de voordelen uit deze activa niet in alle gevallen per immaterieel activum vast te stellen. Indien de voordelen, de drempel en de nexusbreuk niet redelijkerwijs per immaterieel activum kunnen worden bepaald, mogen zij per samenhangende groep van immateriële activa worden vastgesteld. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn indien het onderzoek van een onderzoeksafdeling jaarlijks leidt tot meerdere activa (waarvoor bijvoorbeeld een octrooi is verleend), waarbij het onderzoek voor de verschillende technologieën samenhangt en de technologie in verschillende producten wordt gebruikt. In een dergelijk geval is het redelijkerwijs niet mogelijk om voordelen toe te rekenen aan individuele immateriële activa en is een benadering per groep van immateriële activa geboden.

5.2. Wijze van bepalen van de voordelen

Nadat is vastgesteld of de voordelen die in aanmerking komen voor de innovatiebox worden bepaald per activum of per groep van samenhangende activa, rijst de vraag op welke wijze de voordelen worden berekend. Daarvoor geldt geen vaste rekenregel of vast percentage. Het bepalen van de voordelen is maatwerk en vereist een benadering waarbij rekening wordt gehouden met de specifieke feiten en omstandigheden. Per geval dient te worden vastgesteld wat de meest passende wijze is om de voordelen te berekenen. Deze regel wordt door middel van dit wetsvoorstel gecodificeerd. In de praktijk worden verschillende economische benaderingen gebruikt om de voordelen uit immateriële activa te bepalen. Daarbij kan onder andere worden gedacht aan de zogenoemde afpelmethode en de kostengerelateerde methode. De in de praktijk veel gebruikte methoden en de gevallen waarin deze worden toegepast zijn toegelicht in het beleidsbesluit van 1 september 2014.⁴ De wijze van bepalen van de voordelen uit kwalificerende immateriële activa wordt – zoals gezegd – met dit wetsvoorstel niet gewijzigd.

6. Administratieverplichtingen

Van belastingplichtigen die de innovatiebox toepassen mag worden verwacht dat zij beschikken over documentatie waaruit blijkt dat zij de wettelijke bepalingen op de juiste wijze toepassen. In OESO-verband is afgesproken dat gebruikers van preferentiële regimes aan dit documentatievereiste moeten voldoen. In de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) is een algemene administratieverplichting opgenomen die een dergelijke documentatie van belastingplichtigen verlangt. Met het onderhavige wetsvoorstel wordt daarnaast een bijzondere

⁴ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 1 september 2014, *Stcrt.* 2014, 25141.

administratieverplichting geïntroduceerd. Deze verplicht een belastingplichtige die de innovatiebox toepast om documentatie in zijn administratie op te nemen waaruit blijkt:

- dat de belastingplichtige een of meer kwalificerende immateriële activa bezit,
- wat de omvang is van de voordelen die belastingplichtige verkrijgt uit deze immateriële activa,
- wat de meest passende methode is voor het bepalen van de voordelen uit immateriële activa, en
- wat de omvang is van de uitgaven ten behoeve van de voortbrenging van de kwalificerende immateriële activa, uitgesplitst naar uitgaven voor het uitbesteden van zoek- en ontwikkelingswerk binnen de groep en overige uitgaven.

De nu voorgestelde bijzondere verplichting vormt een aanvulling op de algemene administratieverplichting die is opgenomen in de AWR en bevat een niet-limitatieve opsomming van de documentatie die belastingplichtige in elk geval in zijn administratie moet opnemen. Deze additionele verplichting geldt slechts voor gegevens die betrekking hebben op boekjaren die zijn aangevangen op of na 1 januari 2017. In dat kader gelden enkele overgangsbepalingen voor belastingplichtigen met betrekking tot boekjaren die zijn aangevangen voor 1 januari 2017.

7. Overgangsrecht

De wijzigingen in de innovatiebox treden in werking op 1 januari 2017, met dien verstande dat zij met het oog op de uitvoerbaarheid slechts toepassing vinden op boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2017. Voor immateriële activa die uiterlijk op 30 juni 2016 zijn voortgebracht gaat overgangsrecht gelden, indien de belastingplichtige met betrekking tot een dergelijk activum uiterlijk in het boekjaar waar 30 juni 2016 in valt, kiest voor toepassing van de innovatiebox. Het overgangsrecht voorziet erin dat de innovatiebox, zoals die gold op 31 december 2016, van toepassing blijft op deze activa. Het overgangsrecht geldt tot boekjaren die aanvangen op of na 1 juli 2021.

Daarnaast wordt overgangsrecht getroffen voor activa die vóór 1 januari 2017 zijn voortgebracht en waarvoor aan de belastingplichtige een octrooi of kwekersrecht is verleend, maar waarvoor voor de ontwikkeling aan de belastingplichtige geen S&O-verklaring is afgegeven. Deze activa worden aangemerkt als kwalificerende immateriële activa. Daardoor kwalificeren deze activa na afloop van het hiervoor beschreven overgangsrecht voor de aangepaste innovatiebox.

Voorbeeld activa die zijn voortgebracht vóór 1 juli 2016

Een belastingplichtige heeft in 2015 een immaterieel activum voortgebracht waarvoor aan hem een octrooi is verleend. Voor het zoek- en ontwikkelingswerk dat heeft geleid tot dit immateriële activum is aan de belastingplichtige een S&O-verklaring afgegeven. Het boekjaar van de belastingplichtige is gelijk aan het kalenderjaar.

De belastingplichtige mag voor dit activum de innovatiebox blijven toepassen zoals die gold tot en met 31 december 2016. De oude innovatieboxbepalingen blijven voor dit activum gelden tot en met 31 december 2021. Vanaf 1 januari 2022 komt het immateriële activum in aanmerking voor de aangepaste innovatiebox.

Voorbeeld activum voortgebracht tussen 1 juli en 31 december 2016

Een belastingplichtige heeft in augustus 2016 een immaterieel activum voortgebracht. Voor het zoek- en ontwikkelingswerk dat heeft geleid tot het immateriële activum is aan hem een S&O-verklaring verleend. Het boekjaar van de belastingplichtige is gelijk aan het kalenderjaar.

De belastingplichtige mag voor het activum in 2016 de innovatiebox toepassen zoals die geldt tot en met 31 december 2016. In 2017 mag de belastingplichtige echter het overgangsrecht niet toepassen. Vanaf 1 januari 2017 geldt derhalve de gewijzigde innovatiebox voor het activum.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdeel A (artikel 10a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De voorgestelde wijziging van artikel 10a, vierde lid, van de Wet Vpb 1969 houdt verband met de in dit wetsvoorstel opgenomen aanpassingen van de innovatiebox. Hierbij worden de voor de innovatiebox geldende regels omwille van de inzichtelijkheid opgenomen in verschillende artikelen, waarbij in een tweetal artikelen het begrip verbonden lichaam wordt gebruikt. Met de wijziging van genoemd artikel 10a, vierde lid, wordt tot uitdrukking gebracht dat dit begrip hierbij dient te worden opgevat overeenkomstig de omschrijving in dit vierde lid.

Artikel I, onderdeel B (artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De voorgestelde wijzigingen van de in artikel 12b van de Wet Vpb 1969 opgenomen innovatiebox houden verband met de afspraken die in OESO-verband zijn gemaakt naar aanleiding van actiepunt vijf van het BEPS-project, zoals toegelicht in het algemene deel van de toelichting. Hierbij is ervoor gekozen om de met dit wetsvoorstel verder uit te breiden regeling van de innovatiebox omwille van de inzichtelijkheid onder te brengen in verschillende artikelen. Het gaat hierbij om de voorgestelde artikelen 12b tot en met 12bf van de Wet Vpb 1969. Het voorgestelde artikel 34d van de Wet Vpb 1969 bevat verder nog overgangsrecht.

Het voorgestelde artikel 12b van de Wet Vpb 1969 bepaalt dat de innovatiebox kan worden toegepast voor kwalificerende immateriële activa die de belastingplichtige zelf heeft voortgebracht. Indien de belastingplichtige een kwalificerend immaterieel activum heeft voortgebracht, komen de kwalificerende voordelen in aanmerking voor de innovatiebox. Hierbij geldt dat het begrip voordelen een algebraïsch begrip is. Dat betekent dat de innovatiebox ook van toepassing is in een jaar waarin negatieve kwalificerende voordelen uit een kwalificerend immaterieel activum worden behaald. De begrippen kwalificerend immaterieel activum en kwalificerende voordelen worden in de voorgestelde artikelen 12ba tot en met 12bf van de Wet Vpb 1969 verder uitgewerkt.

De innovatiebox is, als gezegd, alleen van toepassing indien het immateriële activum door de belastingplichtige zelf is voortgebracht. Deze voorwaarde geldt al onder het huidige regime, maar is in dit voorstel expliciet gemaakt. Er is pas sprake van zelf voortbrengen indien de Nederlandse belastingplichtige zelf het speur- en ontwikkelingswerk heeft gedaan dat heeft geleid tot het immateriële activum. Hier is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

De innovatiebox is optioneel. Per belastingplichtige is slechts één innovatiebox mogelijk. De keuze wordt echter per kwalificerend activum gemaakt. De innovatiebox bestaat daardoor uit de gezamenlijke kwalificerende activa waarvoor is gekozen voor de toepassing van de innovatiebox. De belastingplichtige kan ten aanzien van een immaterieel activum voor het eerst kiezen in het jaar dat aan alle voorwaarden is voldaan. Dit betekent dat niet voor de toepassing van de innovatiebox kan worden gekozen als het immateriële activum nog in ontwikkeling is. De voordelen in de jaren waarin niet is gekozen voor de toepassing van de innovatiebox worden volledig – en dus niet achteraf met terugwerkende kracht alsnog slechts gedeeltelijk – in de heffingsgrondslag betrokken. De belastingplichtige maakt de keuze kenbaar in de aangifte en deze keuze kan worden gemaakt zolang de aanslag over het desbetreffende jaar nog niet onherroepelijk vaststaat.

Artikel I, onderdeel C (artikelen 12ba tot en met 12bf van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Artikel 12ba

Het voorgestelde artikel 12ba van de Wet Vpb 1969 omschrijft wat voor kleinere belastingplichtigen onder een kwalificerend immaterieel activum wordt verstaan. Voor deze belastingplichtigen betreft dat immateriële activa die zijn voortgevloeid uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven.

Van een kleinere belastingplichtige is volgens het tweede lid sprake als deze voldoet aan twee voorwaarden. Ten eerste moeten de voordelen die de belastingplichtige geniet uit hoofde van immateriële activa die zijn voortgevloeid uit spur- en ontwikkelingswerk waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven, vermeerderd met de kosten van belastingplichtige ter verwerving van die voordelen, in het jaar en de vier voorafgaande jaren tezamen minder bedragen dan € 37,5 miljoen. Daarbij is niet relevant of deze activa kwalificeren voor de innovatiebox en of de belastingplichtige voor deze activa heeft gekozen voor toepassing van de innovatiebox. De voordelen in de zin van dit artikel worden bepaald zonder toepassing van de nexusbreuk. De kosten ter verwerving van voordelen uit kwalificerende immateriële activa kunnen bijvoorbeeld bestaan uit juridische kosten, bijvoorbeeld voor de aanvraag van octrooien, kosten in verband met het verlenen van licenties, kosten om inbreuken op octrooien tegen te gaan en kosten in verband met de verkoop van het activum. Kosten van ontwikkeling van immateriële activa zijn geen kosten ter verwerving van voordelen uit kwalificerende immateriële activa.

De tweede voorwaarde is dat de belastingplichtige en, indien relevant, de groep waar de belastingplichtige deel van uitmaakt in het jaar en de vier voorafgaande jaren tezamen een netto-omzet hebben van ten hoogste € 250 miljoen. Voor het bepalen van de netto-omzet van de belastingplichtige en de groep is de netto-omzet als opgenomen in de (geconsolideerde) jaarrekening van de groep bepalend. Dit volgt uit de verwijzing naar artikel 377 boek 2 van het Burgerlijk Wetboek of soortgelijke buitenlandse wettelijke regelingen. Daarvoor is gekozen omdat fiscale gegevens voor de groep als geheel niet altijd beschikbaar zijn. Bij deze toets wordt het concernbegrip vanuit het jaarrekeningrecht gehanteerd. Dit volgt uit de verwijzing naar het begrip groep uit artikel 24b van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. Een groep kan ook rechtspersonen en vennootschappen omvatten waarop de bepalingen van titel 9, boek 2 van het Burgerlijk Wetboek niet van toepassing zijn. Deze voorwaarde wordt getoetst op basis van de voor belastingplichtige opgemaakte jaarrekening of, indien van toepassing, de jaarrekening die is opgemaakt voor de groep waar de belastingplichtige deel van uitmaakt. Dat geldt ook indien groepsmaatschappijen in de consolidatie zijn betrokken zonder dat de toepasselijke bepalingen uit het Burgerlijk Wetboek of buitenlandse wettelijke regelingen inzake de jaarrekening daartoe verplichten. Bij deze voorwaarde kan gebruik worden gemaakt van jaarrekeningen die zijn opgemaakt in overeenstemming met daarvoor geldende bepalingen uit het Burgerlijk Wetboek of uit buitenlandse wettelijke regelingen zoals de US GAAP (*Generally Accepted Accounting Principles*). Als bijvoorbeeld de jaarrekening van de belastingplichtige is opgesteld in overeenstemming met de wettelijke bepalingen inzake de jaarrekening uit het Burgerlijk Wetboek, terwijl voor de groep zowel een jaarrekening in overeenstemming met het Burgerlijk Wetboek als een jaarrekening volgens de US GAAP is opgemaakt, moet worden uitgegaan van de groepsjaarrekening die is opgemaakt in overeenstemming met het BW. De feitelijk beschikbare jaarrekening wordt dus als uitgangspunt genomen, behoudens gevallen waar deze evident in strijd is met de toepasselijke binnenlandse dan wel buitenlandse regels voor de jaarverslaggeving.

Indien een belastingplichtige in een jaar deel uitmaakt van meer dan één groep, wordt volgens het derde lid de netto-omzet van de groep die het grootst is in aanmerking genomen.

Voorbeeld criterium groepsomzet

Een belastingplichtige maakt in jaar 1 en jaar 2 onderdeel uit van groep A. Op 1 januari van jaar 3 wordt het gedeelte van groep A waar de belastingplichtige deel van uitmaakt overgenomen door groep B. De omzet in miljoenen van de verschillende groepen bedraagt:

	Groep A	Groep B
Jaar 1	60*	20
Jaar 2	60*	20
Jaar 3	50	30*
Jaar 4	50	30*
Jaar 5	50	30*

Om te bepalen of de belastingplichtige voldoet aan het groepsomzetcriterium, dient hij voor jaar een en twee de omzet van groep A in aanmerking te nemen en in de jaren drie tot en met vijf de omzet van groep B. In jaar

vijf bedraagt de gemiddelde omzet van de groep waar de belastingplichtige in de vijf voorgaande jaren onderdeel van uitmaakt dus:

$$\frac{60 + 60 + 30 + 30 + 30}{5} = 42 \text{ miljoen per jaar}$$

De groepsomzet van de belastingplichtige blijft dus gemiddeld over vijf jaar onder de € 50 miljoen. Indien de belastingplichtige aan de overige criteria voldoet is de innovatiebox voor haar toegankelijk voor alle S&O-activa.

Voor overige belastingplichtigen worden als kwalificerende immateriële activa aangemerkt immateriële activa die zijn voortgevloeid uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven als bedoeld in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie volksverzekeringen en ter zake waarvan tevens een octrooi, kwekersrecht of vergunning voor het in de handel brengen van een medicijn aan de belastingplichtige is verleend of dat de vorm heeft van programmatuur. Ingevolge het vierde lid wordt met een octrooi, kwekersrecht en programmatuur gelijk gesteld een exclusieve licentie om een octrooi, kwekersrecht of programmatuur te gebruiken op een bepaalde wijze, in een bepaald gebied of voor een bepaalde tijd. Hiermee wordt de werkingssfeer, bijvoorbeeld naar geografisch gebied of tijdsduur, van de exclusieve licentie bedoeld.

Daarnaast worden voor genoemde groep als kwalificerende immateriële activa aangemerkt de immateriële activa die zijn voortgevloeid uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven en die samenhangen met een immaterieel activum als hiervoor beschreven. Een activum hangt bijvoorbeeld samen met een ander activum indien deze activa beide voortvloeien uit het speur- en ontwikkelingswerk dat wordt verricht door dezelfde onderzoeksafdeling, of beide nodig zijn voor het produceren van een bepaald product.

Alleen immateriële activa die zijn voortgebracht door de belastingplichtige zelf kwalificeren voor de innovatiebox. Andere immateriële activa, zoals aangekochte activa, kwalificeren niet voor de innovatiebox. Indien een aangekocht immaterieel activum is doorontwikkeld door belastingplichtige waarbij dit leidt tot een nieuw immaterieel activum, kunnen de voordelen die toerekenbaar zijn aan het nieuwe activum (dat is ontstaan door het doorontwikkelen) in aanmerking komen voor de innovatiebox. Dit is expliciet neergelegd in het vijfde lid.

Voorbeeld

Een bedrijf houdt zich bezig met het vinden van nieuwe markten voor bestaande producten. Daartoe koopt het bedrijf van derden deze bestaande producten en de daarbij behorende octrooien. Het bestaande product wordt vervolgens met een nieuw design en onder een nieuwe merknaam opnieuw op de markt gebracht. Weliswaar worden daarbij – in de vorm van een ontwerp- en merkenrecht – nieuwe immateriële activa voortgebracht, maar de onderliggende technologie wordt niet of nauwelijks gewijzigd. In dit geval is daarom geen sprake van een doorontwikkeling die voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt.

Het zesde lid bepaalt, in overeenstemming met de huidige regeling, dat merken, logo's en daarmee vergelijkbare vermogensbestanddelen niet in aanmerking komen voor de innovatiebox.

Artikel 12bb

Kwalificerende voordelen

Het voorgestelde artikel 12bb, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 bepaalt dat onder kwalificerende voordelen uit hoofde van een kwalificerend immaterieel activum wordt verstaan het K/T gedeelte, maar niet meer dan het geheel, van de voordelen uit hoofde van dat kwalificerend immateriële activum. De kwalificerende voordelen kunnen dus niet groter zijn dan de voordelen uit het betreffende kwalificerende immateriële activum. K staat voor de kwalificerende uitgaven ten behoeve van het voortbrengen van een kwalificerend immaterieel activum in het jaar en alle

voorgaande jaren, vermenigvuldigd met 1,3, en T staat voor de totale uitgaven ten behoeve van het voortbrengen van een kwalificerend immaterieel activum in het jaar en alle voorgaande jaren. Het begrip uitgaven heeft de betekenis die in de boekhoudkunde aan dit begrip wordt toegekend. Het achtste lid sluit de uitgaven uit die slechts een indirect verband hebben met het speur- en ontwikkelingswerk, zoals uitgaven ter zake van huisvesting en schulden.

Volgens het eerste lid zijn voor het bepalen van de kwalificerende en de totale uitgaven dus de uitgaven gedaan in het jaar zelf en alle voorgaande jaren relevant. Bij het bepalen van de nexusbreuk voor een bepaald activum gaat het dus niet alleen om de uitgaven in het jaar zelf. Indien de kwalificerende voordelen op basis van het derde lid niet per activum worden bepaald, maar per groep van samenhangende immateriële activa, worden de uitgaven voor de nexusbreuk ook bepaald voor de groep van samenhangende immateriële activa. Uitgaven die betrekking hebben op immateriële activa die onderdeel uitmaakten van de groep immateriële activa, maar inmiddels waardeloos zijn geworden, worden niet langer opgenomen in de nexusbreuk.

Vaststellen van de voordelen

Het voorgestelde artikel 12bb, tweede lid, van de Wet Vpb 1969 bepaalt hoe de voordelen worden bepaald die toerekenbaar zijn aan het kwalificerende activum of de kwalificerende activa. Het bepalen van de voordelen vereist een economische benadering: niet alleen royalty's, maar ook andere voordelen uit hoofde van kwalificerende immateriële activa, zoals (delen van) verkoopopbrengsten, maken deel uit van het voordeelbegrip. Onder het begrip voordeel worden zowel positieve als negatieve resultaten verstaan. Bij dit laatste kan onder andere worden gedacht aan onderhoudskosten of beheers- en exploitatiekosten en aan terugbetaling van ontvangen vergoedingen. Voor het toerekenen van de voordelen aan het kwalificerende activum of de kwalificerende activa geldt geen vaste rekenregel of percentage. Het bepalen van de voordelen uit hoofde van een immaterieel activum is maatwerk en vereist een benadering waarbij rekening wordt gehouden met de specifieke feiten en omstandigheden.

Het tweede lid schrijft geen bepaalde wijze van bepalen van de voordelen voor, maar bepaalt dat per geval dient te worden vastgesteld wat de best passende wijze is om de voordelen te berekenen. Welke wijze het meest passend is, is onder andere afhankelijk van de aard van de onderneming en het speur- en ontwikkelingswerk. Bij de keuze voor een benadering kan een functionele analyse en de documentatie gebaseerd op artikel 8b, derde lid, van de Wet Vpb, behulpzaam zijn. De hierin beschreven relevante functies, activa en risico's kunnen de basis vormen voor het bepalen van de aan de immateriële activa toerekenbare voordelen. Daarnaast kunnen voor het bepalen van de voordelen aanknopingspunten worden gevonden bij de internationale standaarden, zoals de OESO-richtlijnen voor het bepalen van verrekenprijzen.

Uitgangspunt is dat de voordelen (en uitgaven) per kwalificerend activum worden bepaald. Het voordeel kan dan worden bepaald aan de hand van de zogenoemde per-activummethode. Dit is een methode, waarbij per kwalificerend activum wordt bepaald wat de voortbrengingskosten, uitgaven en voordelen zijn. Het is echter in veel gevallen niet mogelijk om deze methode toe te passen, bijvoorbeeld omdat zeer veel verschillende immateriële activa in meerdere producten worden gebruikt. In dat geval kan er geen direct verband worden gelegd tussen de voordelen en het immateriële activum.

Het derde lid bepaalt dat indien het niet mogelijk is om de voordelen per activum te bepalen, de voordelen per groep van samenhangende kwalificerende immateriële activa kunnen worden vastgesteld. Dat is bijvoorbeeld het geval indien het onderzoek van een onderzoeksafdeling jaarlijks leidt tot meerdere activa (bijvoorbeeld octrooiën), waarbij het onderzoek voor de verschillende technologieën samenhangt en de technologie in verschillende producten wordt gebruikt. Dit is vaak het geval bij ondernemingen waarbij het speur- en ontwikkelingswerk een wezenlijk onderdeel uitmaakt van de dagelijkse bedrijfsvoering en verweven is met het bedrijfsproces. In dergelijke gevallen hoeft het voordeel niet bepaald te worden per kwalificerend immaterieel activum, maar wordt gekeken worden naar het voordeel dat de onderzoeksafdeling als geheel realiseert. In voorkomende gevallen zal rekening moeten worden gehouden met de

voordelen uit activiteiten van de onderzoeksafdeling die niet leiden tot kwalificerende immateriële activa.

Als het belang van de kwalificerende activa in de onderneming relatief groot is, kan het voordeel uit hoofde van deze activa veelal worden bepaald met de zogenoemde afpelmethode. Hierbij worden de functies binnen een onderneming onderscheiden in enerzijds ondersteunende en routinematige functies en anderzijds kernfuncties. Uitgaande van de operationele winst van de onderneming wordt eerst een deel van de operationele winst aan de ondersteunende en routinematige functies gealloceerd. Dit gebeurt veelal op basis van een kostengerelateerde methode. De restwinst wordt vervolgens verdeeld over de kernfuncties naar rato van het relatieve belang van deze functies bij de desbetreffende onderneming.

Indien de onderzoeksfunctie en de kwalificerende activa geen centrale rol in een onderneming spelen, maar meer bijkomstig of ondersteunend van aard zijn, kan het voordeel worden bepaald aan de hand van een kostengerelateerde methode. Het voordeel wordt dan vastgesteld op basis van de kosten die voor de kwalificerende activa zijn gemaakt. Het gaat dan om de integrale kosten, waardoor hierbij ook de indirecte kosten moeten worden betrokken. Op deze kosten wordt vervolgens een opslag berekend die als voordeel voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt.

Het vierde lid bepaalt dat de voordelen uit een activum waarvoor aan de belastingplichtige een exclusieve licentie is verleend slechts in aanmerking komen voor zover deze voortvloeien uit het gebruik van de exclusieve licentie. Voordelen die betrekking hebben op de exploitatie van het activum op een wijze, voor een bepaalde termijn of in een bepaald geografisch gebied waarvoor aan de belastingplichtige geen exclusieve licentie is verleend, komen niet in aanmerking voor de innovatiebox. Deze beperking geldt uiteraard niet indien het activum zelf voldoet aan de vereisten van artikel 12ba, eerste lid.

Voorbeeld

De belastingplichtige maakt onderdeel uit van een multinationale onderneming. Hij ontwikkelt een innovatief onderdeel voor een product dat het concern produceert en verkoopt. Voor de ontwikkeling van het activum is aan hem een S&O-verklaring verleend. Het concern heeft als beleid dat de octrooien voor activa die de belastingplichtige ontwikkelt worden aangevraagd en beheerd door de moedermaatschappij in de Verenigde Staten. De belastingplichtige krijgt echter een licentie voor het gebruik van het activum in andere landen dan de Verenigde Staten. In deze situatie heeft de moedermaatschappij in de Verenigde Staten dus het juridisch eigendom van het octrooi, terwijl de belastingplichtige het economische eigendom van het activum houdt.

Omdat de belastingplichtige het economische eigendom van het immateriële activum heeft, valt alle winst van het concern die toerekenbaar is aan dit activum toe aan de belastingplichtige. De winst die toerekenbaar is aan het gebruik van het activum in de Verenigde Staten vloeit echter niet voort uit het gebruik van de exclusieve licentie. Dat deel van de winst komt dus niet in aanmerking voor de innovatiebox.

Kwalificerende uitgaven

Het vijfde lid bepaalt wat onder kwalificerende uitgaven ten behoeve van het voortbrengen van een kwalificerend immaterieel activum wordt verstaan. De kwalificerende uitgaven bestaan uit twee categorieën. Allereerst betreft dit de uitgaven die de belastingplichtige heeft gedaan in verband met spur- en ontwikkelingswerk dat door hemzelf is uitgevoerd ten behoeve van het voortbrengen van het kwalificerende immateriële activum. Bij een fiscale eenheid gaat het dan om alle uitgaven die door lichamen in die fiscale eenheid zijn gedaan. Dit betreft ook uitgaven gedaan door vaste inrichtingen van de belastingplichtige. Daarnaast wordt onder kwalificerende uitgaven verstaan de uitgaven in verband met het direct of indirect uitbesteden van spur- en ontwikkelingswerk ten behoeve van het voortbrengen van het kwalificerende immateriële activum aan een niet met de belastingplichtige verbonden lichaam. Onder spur- en ontwikkelingswerk wordt verstaan spur- en ontwikkelingswerk in de zin van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premies volksverzekeringen, met dien verstande dat dit spur- en ontwikkelingswerk ook kan zijn uitgevoerd door niet in Nederland inhoudingsplichtige vennootschappen. Van indirect uitbesteden

van speur- en ontwikkelingswerk aan een niet met de belastingplichtige verbonden lichaam is sprake indien de belastingplichtige het speur- en ontwikkelingswerk uitbesteedt aan een groepsmaatschappij, waarna de groepsmaatschappij op haar beurt het speur- en ontwikkelingswerk uitbesteedt aan een niet met de belastingplichtige verbonden lichaam.

Indien de belastingplichtige uitgaven doet in het kader van een samenwerkingsovereenkomst ten behoeve van het voortbrengen van een kwalificerend immaterieel activum, worden deze uitgaven aangemerkt als kwalificerende uitgaven (zesde lid). Het samenwerken op grond van een dergelijke overeenkomst leidt dus niet tot een verlaging van de nexusbreuk indien de relatieve uitgaven in het kader van de samenwerkingsovereenkomst in dezelfde verhouding staan tot de verwachte relatieve opbrengsten. Deze samenwerkingsovereenkomsten worden ook wel *cost sharing agreements* of *cost contribution agreements* genoemd. Of sprake is van een dergelijke overeenkomst dient te worden beoordeeld aan de hand van de normen, opgenomen in het besluit over verrekenprijzen⁵ en de OESO *transfer pricing guidelines*. Dat betekent dat sprake kan zijn van een samenwerkingsovereenkomst indien twee vennootschappen overeenkomen om tezamen een of meerdere activa te ontwikkelen, waarbij de deelnemers aan de overeenkomst gezamenlijk eigenaar worden van het activum. De verdeling van de bijdragen van de deelnemers aan de ontwikkeling staat in zijn algemeenheid in verhouding tot de verwachte opbrengsten. Als door middel van een dergelijke samenwerkingsovereenkomst een immaterieel activum wordt voortgebracht, geldt dat de participanten die speur- en ontwikkelingswerk hebben bijgedragen mogelijk in aanmerking komen voor de innovatiebox. Dat kan het geval zijn indien het immateriële activum voldoet aan de criteria van artikel 12ba en voor zover de inkomsten die de belastingplichtige uit dit immateriële activum verkrijgt een beloning vormen voor het speur- en ontwikkelingswerk dat de belastingplichtige heeft bijgedragen. Indien de belastingplichtige, naast speur- en ontwikkelingswerk, ook andere bijdragen heeft gedaan in het kader van de samenwerkingsovereenkomst, komt de beloning die daaraan toerekenbaar is niet in aanmerking voor de innovatiebox. Dat geldt bijvoorbeeld voor het verstrekken van financiering.

Totale uitgaven

Het zevende lid bepaalt dat de totale uitgaven alle uitgaven zijn van de belastingplichtige in verband met speur- en ontwikkelingswerk dat heeft geleid tot het kwalificerende immateriële activum. Dit betreft ook uitgaven gedaan door vaste inrichtingen van de belastingplichtige. Uitgaven gedaan door het lichaam dat het immateriële activum heeft voortgebracht in verband met speur- en ontwikkelingswerk dat wordt verricht in dezelfde fiscale eenheid, worden niet in de nexusbreuk begrepen. In dat geval worden de uitgaven van het andere lichaam in de fiscale eenheid dat het speur- en ontwikkelingswerk heeft verricht in de nexusbreuk begrepen. Met andere woorden: de uitgaven van de opdrachtgever binnen de fiscale eenheid in verband met het uitbesteden van speur- en ontwikkelingswerk wordt niet in de nexusbreuk begrepen en in plaats daarvan uitgaven van de opdrachtnemer binnen de fiscale eenheid wel.

Indirecte uitgaven

Het achtste lid bepaalt dat uitgaven die niet direct verband houden met het speur- en ontwikkelingswerk niet worden betrokken in de nexusbreuk. Uitgaven die indirect betrekking kunnen hebben op het speur- en ontwikkelingswerk zijn onder meer uitgaven ter zaken van huisvesting en uitgaven ter zake van schulden.

Artikel 12bc

In het voorgestelde artikel 12bc van de Wet Vpb 1969 wordt de drempel opgenomen. De drempel beoogt te bewerkstelligen dat de belastingplichtige eerst de – tegen het reguliere tarief afgetrokken – voortbrengingskosten die hij heeft gemaakt in jaren voorafgaand aan het jaar waarin hij voor het betreffende immateriële activum kiest voor de toepassing van de innovatiebox goed moet maken voordat de voordelen uit hoofde van het immateriële activum in aanmerking komen voor de innovatiebox. De in dit artikel opgenomen bepalingen zijn voor een groot deel gelijk aan die in het huidige artikel 12b, vijfde tot en met zevende lid, van de Wet Vpb 1969.

⁵ Besluit van 14 november 2013, nr. IFZ 2013/184M.

Een wezenlijke wijziging in de vormgeving van de drempel betreft evenwel het aggregatieniveau waarop de drempel toepassing vindt. Onder de huidige innovatiebox dient de drempel berekend te worden voor alle immateriële activa waarvoor gekozen is voor de toepassing van de innovatiebox tezamen. De nexusbenadering moet echter in beginsel per kwalificerend immaterieel activum worden toegepast op de voordelen na vermindering met de drempel. Daarom wordt de drempel aangepast, zodat deze in beginsel dient te worden bepaald en toegepast per kwalificerend immaterieel activum.

Indien echter de voordelen en de nexusbreuk op grond van het voorgestelde artikel 12bb, derde lid, van de Wet Vpb 1969 worden bepaald per groep van samenhangende kwalificerende immateriële activa, wordt de drempel op grond van die bepaling ook bepaald per groep van samenhangende kwalificerende immateriële activa.

Het voorgestelde eerste lid, onderdeel d, beoogt net als het huidige artikel 12b, vijfde lid, onderdeel c, de drempel te verhogen met het bedrag van de verliezen uit kwalificerende activa. Vanwege de redactionele zuiverheid van het onderdeel is ervoor gekozen om de drempel te verminderen met het (negatieve) bedrag van de voordelen. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogt.

Het huidige artikel 12b, vijfde lid, onderdeel e, ziet op de situatie dat de belastingplichtige een immaterieel activum heeft voortgebracht en een octrooi heeft aangevraagd, maar nog geen octrooi heeft verkregen. In dat geval verlagen de voordelen die de belastingplichtige geniet de drempel. Een vergelijkbare bepaling is in het voorgestelde artikel 12bc, eerste lid, onderdeel e, opgenomen. Op grond van deze voorgestelde bepaling wordt de drempel verminderd met de kwalificerende voordelen uit hoofde van het kwalificerende activum, die zijn genoten vanaf het jaar van aanvraag van een octrooi, kwekersrecht of vergunning voor het in de handel brengen van een geneesmiddel, tot en met het jaar voorafgaand aan het jaar dat het octrooi, het kwekersrecht of de vergunning voor het in de handel brengen van een geneesmiddel is verleend.

Artikel 12bd

Het voorgestelde artikel 12bd van de Wet Vpb 1969 geeft de belastingplichtige, onder voorwaarden, de mogelijkheid om de in de innovatiebox vallende voordelen op forfaitaire wijze te bepalen. Genoemd artikel 12bd komt inhoudelijke overeen met het huidige artikel 7aa van het Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971. De forfaitaire regeling is met name bedoeld voor belastingplichtigen met beperkte voordelen uit kwalificerende immateriële activa. Artikel 12bd geeft de belastingplichtige de keuze een forfaitaire regeling toe te passen. Met het forfait wordt het bedrag aan kwalificerende voordelen vastgesteld, de nexusbreuk vindt dus geen toepassing indien de belastingplichtige gebruikt maakt van het forfait.

Het voorgestelde eerste lid bepaalt dat de belastingplichtige die in het belastingjaar of in een van de twee daaraan voorafgaande jaren een kwalificerend immaterieel activum heeft voortgebracht, het saldo van de kwalificerende voordelen uit kwalificerende immateriële activa voor de toepassing van de innovatiebox, als de belastingplichtige daarvoor kiest, kan stellen 25% van de winst vóór toepassing van artikel 12b. Het maximum is gesteld op een bedrag van € 25.000.

De belastingplichtige kan bij de aangifte kiezen voor toepassing van het forfait. De belastingplichtige kan terugkomen op zijn keuze om het forfait al dan niet toe te passen zolang de primitieve aanslag nog niet onherroepelijk is vastgesteld. De forfaitaire regeling vindt slechts toepassing indien de winst positief is.

Het tweede lid geeft nadere regels omtrent de toepassing van het forfait in geval alle kwalificerende immateriële activa deel uitmaken van het vermogen van een of meer samenwerkingsverbanden (bijvoorbeeld een vennootschap onder firma) van de belastingplichtige met een of meerdere andere belastingplichtigen. Het percentage van 25% wordt dan per samenwerkingsverband verlaagd naar rato van de gerechtigdheid van de belastingplichtige in dat samenwerkingsverband. Het percentage genoemd in het eerste lid wordt gesteld op de som van de

voor elk van die samenwerkingsverbanden geldende percentages. Als maximum geldt een percentage van 25, zodat de som van de samenwerkingsverbanden nooit hoger kan uitkomen dan ingeval de belastingplichtige geen deel zou uitmaken van een samenwerkingsverband.

In het voorgestelde artikel 12bc van de Wet Vpb 1969 worden regels gegeven ter vaststelling van de nog in te lopen voortbrengingskosten van de verschillende immateriële activa. Het saldo van de in te lopen voortbrengingskosten wordt volgens deze regels verminderd met de in het jaar uit hoofde van het immateriële activum genoten kwalificerende voordelen die de drempel van het jaar niet te boven gaan. Ingeval de belastingplichtige kiest voor de forfaitaire regeling wordt deze vermindering volgens het voorgestelde artikel 12bd, derde lid, van de Wet Vpb 1969 gesteld op nihil.

Artikel 12be

Artikel 12be van de Wet Vpb 1969 bepaalt dat nadere regels kunnen worden gesteld, waaronder nadere voorwaarden, voor de toepassing van deze afdeling. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan regels betreffende de bepaling van de kwalificerende voordelen uit hoofde van een kwalificerend immaterieel activum. Deze delegatiebepaling komt overeen met het huidige artikel 12b, achtste lid, van de Wet Vpb 1969.

Artikel 12bf

Het voorgestelde artikel 12bf, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 bepaalt welke gegevens een belastingplichtige in elk geval in zijn administratie moet opnemen wanneer hij kiest voor de toepassing van de innovatiebox. Het gaat om documentatie waaruit blijkt:

- dat de belastingplichtige een of meer kwalificerende immateriële activa bezit die door de belastingplichtige zelf zijn voortgebracht;
- wat de omvang is van de kwalificerende voordelen die de belastingplichtige verkrijgt uit deze immateriële activa; en
- dat de kwalificerende voordelen worden bepaald op de meest passende wijze.

Het tweede lid bepaalt dat de belastingplichtige gegevens in zijn administratie opneemt waaruit blijkt dat hij voldoet aan de criteria opgenomen in artikel 12ba, eerste lid, onderdeel c, als hij dat onderdeel toepast.

Het derde lid bepaalt dat indien de voordelen, de drempel en de nexusbreuk worden bepaald per groep van samenhangende kwalificerende immateriële activa (overeenkomstig het voorgestelde artikel 12bb, derde lid, van de Wet Vpb 1969), de belastingplichtige in zijn administratie gegevens opneemt waaruit blijkt dat het redelijkerwijs niet mogelijk is om de voordelen uit hoofde van de kwalificerende immateriële activa afzonderlijk te bepalen. In dat geval geldt de administratieverplichting van het eerste lid voor alle immateriële activa.

De voorgestelde administratieverplichting vormt een aanvulling op artikel 24, eerste lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen. In de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) is tevens een algemene administratieverplichting opgenomen. De administratieverplichting voor de innovatiebox vormt eveneens een aanvulling op deze algemene administratieverplichting en bevat derhalve een niet-limitatieve opsomming van de documentatie die de belastingplichtige in elk geval in zijn administratie moet opnemen. De nu voorgestelde additionele verplichtingen gelden op grond van het voorgestelde artikel 34d van de Wet Vpb 1969 slechts voor gegevens die betrekking hebben op boekjaren die zijn aangevangen op of na 1 januari 2017.

Artikel I, onderdeel D (artikel 34d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Het voorgestelde artikel 34d van de Wet Vpb 1969 regelt het overgangsrecht met betrekking tot de wijzigingen in de innovatiebox. Het eerste lid bepaalt dat artikel 12b van de Wet Vpb 1969, zoals dat luidde op 31 december 2016, van toepassing blijft op activa die zijn voortgebracht vóór 1 juli

2016. Dit overgangsrecht vervalt op grond van artikel III en artikel IV, onder c, voor boekjaren die aanvangen op of na 1 juli 2021.

Volgens het tweede lid komen immateriële activa waarvoor aan de belastingplichtige een octrooi of kwekersrecht is verleend en die zijn voortgebracht vóór 1 januari 2017, in aanmerking voor de innovatiebox na inwerkingtreding van deze wet, ook al voldoen deze niet aan de omschrijving van een kwalificerend immaterieel activum in het voorgestelde artikel 12ba van de Wet Vpb 1969. Het overgangsrecht voor deze activa is niet beperkt in de tijd.

Belastingplichtigen die na 1 juli 2016 een kwalificerend immaterieel activum voortbrengen, kunnen geen gebruik maken van het overgangsrecht van het eerste lid. Deze belastingplichtigen konden in de periode dat deze activa ontwikkeld werden nog niet weten van de administratieverplichtingen die gepaard gaan met de nexusbenadering. Derhalve geldt voor deze belastingplichtigen op grond van het zesde lid de administratieverplichting van artikel 12bf van de Wet Vpb 1969 niet voor boekjaren die zijn aangevangen vóór 1 januari 2017.

Tevens bevat het derde lid een overgangsbepaling op grond waarvan voor het bepalen van de nexusbreuk in de eerste jaren na inwerkingtreding van het wetsvoorstel niet wordt uitgegaan van de uitgaven die betrekking hebben op het voortbrengen van het immateriële activum, maar van de gemaakte kosten van het jaar en de vier voorafgaande jaren. Deze overgangsmaatregel geldt tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021. Het vierde lid bepaalt dat in dat geval het zesde en het achtste lid van artikel 12bb van de Wet Vpb 1969 van overeenkomstige toepassing zijn, met dien verstande dat in deze leden voor uitgaven wordt gelezen: kosten. Deze overgangsregeling vervalt voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021.

Voor boekjaren die aanvangen op of na 1 juli 2021 vervalt het overgangsrecht dat is opgenomen in het eerste lid. Deze activa zullen vanaf dat moment onder het nieuwe regime vallen, hetgeen onder meer betekent dat de nexusbreuk toepassing zal vinden op de berekening van de voordelen uit deze activa. Het is echter denkbaar dat de belastingplichtige uitgaven heeft gedaan ter zake van het voortbrengen van deze activa in jaren vóór 2017. In deze jaren kon de belastingplichtige nog niet bekend zijn met de verplichting een administratie bij te houden van deze uitgaven. Daarom bepaalt het vijfde lid dat de uitgaven gedaan in jaren vóór 2017 niet in aanmerking worden genomen in de nexusbreuk. Voor het geval de belastingplichtige geen uitgaven heeft gedaan in jaren vanaf 2017, bepaalt het zesde lid dat de nexusbreuk op 1 wordt gesteld.

Artikel II

Artikel II bepaalt dat de overgangsregeling, die is opgenomen in het voorgestelde artikel 34d, derde en vierde lid, van de Wet Vpb 1969 vervalt met ingang van 1 januari 2021. Op grond van artikel IV, onderdeel b, vindt deze bepaling voor het eerst toepassing op boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021.

Artikel III

Artikel III bepaalt dat het overgangsrecht dat is opgenomen in het voorgestelde artikel 34d, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 vervalt met ingang van 1 juli 2021. Op grond van artikel IV, onderdeel c, vindt deze bepaling voor het eerst toepassing op boekjaren die aanvangen op of na 1 juli 2021.

Artikel IV

Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2017. Met artikel IV, onderdeel b, wordt bewerkstelligd dat de overgangsregeling die is opgenomen in het voorgestelde artikel 34d, derde en vierde lid, van de Wet Vpb 1969 vervalt met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021. Met artikel IV, onderdeel c, wordt bewerkstelligd dat het overgangsrecht dat is opgenomen in het voorgestelde artikel 34d, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 vervalt met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 juli 2021.