



## Vennootschapsbelasting. Innovatiebox

1 september 2014

nr. BLKB2014/1054M

Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

*Dit besluit gaat in op de innovatiebox van artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Gebleken is dat in de praktijk behoefte bestaat aan een nadere uitleg bij het gehanteerde uitvoeringskader voor de toepassing van de innovatiebox. Om hieraan tegemoet te komen, worden verschillende elementen van de innovatiebox in dit besluit relatief uitvoerig beschreven, nader toegelicht en waar nodig verder ingevuld.*

### 1. Inleiding

Innovatie is een bron voor duurzame economische groei en levert een belangrijke bijdrage aan de versterking van het concurrentievermogen. De innovatiebox speelt daarbij een belangrijke rol, omdat de innovatiebox innovatieve bedrijven gericht aanzet tot het doen van meer onderzoek en ontwikkeling. Zonder voor te schrijven waar de focus op moet liggen, kan het bedrijfsleven zich richten op ontwikkelingen waar de markt behoefte aan heeft. Hiermee draagt de innovatiebox bij aan de innovatieve concurrentiekracht van Nederland, de Europese Unie en de EU-doelstellingen van de Europa 2020-strategie en Horizon 2020.

Dit besluit bevat een beschrijving van, een nadere toelichting op en waar nodig een verdere invulling van verschillende elementen voor de toepassing van de innovatiebox van artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. In dit artikel is bepaald dat als de belastingplichtige daarvoor kiest, de voordelen uit hoofde van octrooi- en S&O-activa voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking komen. Het toerekenen van deze voordelen aan de innovatiebox, moet worden onderscheiden van de toepassing van het arm's-lengthbeginsel in gelieerde verhoudingen. Pas nadat de arm's-lengthbeloning is bepaald, kan worden bepaald welk deel van deze beloning als een voordeel voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt. Dat laat echter onverlet, dat de gehanteerde toerekeningsmethode voor het bepalen van het innovatieboxvoordeel niet los kan worden gezien van artikel 8b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de daaruit voortvloeiende regelgeving.

De Coördinatiegroep Taxhavens en Concernfinanciering is verantwoordelijk voor de coördinatie en ondersteuning van de uitvoering van het ontwikkelde beleid bij de toepassing van o.a. de innovatiebox (besluit van 14 oktober 2010, nr. DGB2010/6307M). De Coördinatiegroep Taxhavens en Concernfinanciering verstrekt aan medewerkers van de Belastingdienst bindende adviezen over toepassing van de innovatiebox. Gevallen waarin een standpuntbepaling precedentwerking zou kunnen hebben, legt de inspecteur daarom voor aan de Coördinatiegroep Taxhavens en Concernfinanciering.

In dit besluit wordt voor de onderdelen de volgorde van de wettekst van artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 aangehouden.

#### 1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

*AMvB*: Algemene Maatregel van Bestuur

*Bvdb*: Besluit voorkoming dubbele belasting 2001

*innovatiebox*: innovatiebox van artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969

*OESO*: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling

*OESO-richtlijnen*: Richtlijnen voor verrekenprijzen voor multinationale ondernemingen en belastingadministraties

*octrooi-activum*: door de belastingplichtige voortgebracht immaterieel activum ter zake waarvan aan hem een octrooi is verleend

*OMV*: OESO-modelverdrag

*RDA*: aanvullende aftrek speur- en ontwikkelingswerk van artikel 3.52a van de Wet IB 2001

*RVO*: Rijksdienst voor Ondernemend Nederland

*S&O-activum*: door de belastingplichtige voortgebracht immaterieel activum dat is voortgevloeid uit speur- en ontwikkelingswerkzaamheden waarvoor aan hem een S&O-verklaring is afgegeven als bedoeld in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen



*S&O-verklaring*: S&O-verklaring als bedoeld in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen

*S&O-werkzaamheden*: spur- en ontwikkelingswerkzaamheden als bedoeld in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen

*Wet Vpb*: Wet op de vennootschapsbelasting 1969

## **2. Bepalen arm's-lengthbeloning**

Bij gelieerde lichamen moet voorafgaand aan de toepassing van de innovatiebox eerst een arm's-lengthbeloning worden bepaald voor de door de belastingplichtige uitgeoefende functies, de gebruikte activa en de daarmee gepaard gaande risico's. Daarnaast moet de winst bij aanwezigheid van een vaste inrichting voorafgaand aan de toepassing van de innovatiebox arm's-length worden gealloceerd. Hierbij wordt in het bijzonder gewezen op de toepassing van artikel 8b van de Wet Vpb, de artikelen 7 en 9 OMV, het OESO-commentaar op de artikelen 7 en 9 OMV, de OESO-richtlijnen, het besluit over verrekenprijzen (besluit van 14 november 2013, nr. IFZ2013/184M, m.n. onderdelen 6.4, 7 en 8) en het besluit over winstallocatie aan vaste inrichtingen (besluit van 15 januari 2011, nr. IFZ2010/457M). Pas nadat de arm's-lengthbeloning is bepaald respectievelijk de winst arm's-length is gealloceerd, kan voor de toepassing van de innovatiebox worden bepaald welk deel van deze beloning en deze gealloceerde winst als een voordeel uit hoofde van een octrooi- of S&O-activum is aan te merken (zie onderdeel 6.3 hierna).

## **3. Belastingplichtige (artikel 12b, eerste lid)**

De innovatiebox is in principe van toepassing op alle vennootschapsbelastingplichtige ondernemingen. Hierdoor is de innovatiebox zowel van toepassing op binnenlandse belastingplichtigen, als op buitenlandse belastingplichtigen met een vaste inrichting in Nederland. Er wordt geen onderscheid gemaakt naar de grootte van de onderneming. Hierdoor maakt het voor de toepassing van de innovatiebox dus niet uit of een onderneming tot het MKB of het (multinationale) grootbedrijf wordt gerekend. Ook is de toepassing van de innovatiebox niet beperkt tot bepaalde sectoren en activiteiten of tot bepaalde regio's.

## **4. Toegangscriteria innovatiebox (artikel 12b, eerste lid)**

### ***Inleiding***

In dit onderdeel worden de verschillende toegangscriteria voor de toepassing van de innovatiebox besproken. Als aan deze toegangscriteria is voldaan, komt het positieve saldo van de positieve en negatieve voordelen uit een octrooi- of S&O-activum voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking. Nadat de drempel is ingelopen, worden deze voordelen slechts gedeeltelijk in de heffingsgrondslag betrokken.

### **4.1 Immaterieel activum**

Uitgangspunt voor de toepassing van de innovatiebox is een immaterieel activum. Uit de parlementaire behandeling volgt echter geen eenduidige definitie van het begrip 'immaterieel activum'. Uit de bedrijfseconomische en juridische literatuur zijn een aantal gemeenschappelijke elementen te ontlenen die voor het begrip 'immaterieel activum' van de innovatiebox houvast kunnen bieden. Hierbij kan worden gedacht aan elementen zoals o.a. separeerbaarheid, identificeerbaarheid, overdraagbaarheid en herhaalbaarheid. Wat wel en niet onder dit begrip valt, is uiteindelijk afhankelijk van de feiten en omstandigheden. Zo zullen geoctrooieerde kennis en toepassingen er veelal onder kunnen worden geschaard. Daarentegen zal kennis en ervaring als zodanig – hoewel knowhow een immaterieel actief kan vormen – doorgaans niet onder de reikwijdte van de toepassing van de innovatiebox vallen. Elke onderneming kan haar winst immers voor een (groot) deel aan de aanwezige kennis en ervaring toeschrijven. Op basis hiervan komen o.a. databases, sharepoints en slimme checklists normaal gesproken niet voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking. Verder zijn merken, logo's en daarmee vergelijkbare vermogensbestanddelen expliciet uitgesloten voor de toepassing van de innovatiebox op basis van artikel 12b, vierde lid, van de Wet Vpb (zie onderdeel 11 hierna).

### **4.2 Voortgebracht**

#### **4.2.1 Zelf voortgebracht**

Voor de toepassing van de innovatiebox is alleen het bezit van een immaterieel activum niet voldoende. De belastingplichtige moet het immateriële activum ook zelf hebben voortgebracht. Voordelen uit hoofde van een niet zelf voortgebracht immaterieel activum komen dus niet voor toepassing



van de innovatiebox in aanmerking. Zelf voortbrengen betekent dat de belastingplichtige het immateriële activum voor zijn rekening en risico heeft ontwikkeld. Daarvoor is nodig dat er voldoende belangrijke functies bij de belastingplichtige aanwezig zijn om het immateriële activum aan de belastingplichtige toe te kunnen rekenen. Van zelf voortbrengen is daarom sprake als de belastingplichtige beslissingsbevoegd en functioneel in staat is om de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden aan te sturen. Activiteiten die hierbij een rol spelen zijn onder andere het vanuit een inhoudelijke expertise dragen van verantwoordelijkheid voor de zelf gemaakte keuzes tijdens het onderzoeks- en ontwikkelingsproces en de planning, de budgettering, het meten van prestaties, het belonen, het aanpassen/herdefiniëren van de werkerterreinen, het vaststellen van de commercieel waardevolle gebieden en het beoordelen van de kans op (on)succesvol onderzoek. Een belastingplichtige die een immaterieel activum bezit, maar functioneel niet in staat is om de daarbij behorende onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden vanuit de eigen inhoudelijke expertise aan te sturen, komt dus niet voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking. Over het algemeen geldt dat hoe meer onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden belastingplichtige zelf uitvoert hoe eerder genoemde aansturing aannemelijk zal zijn.

#### *Voorbeeld*

Een groepsmaatschappij van een concern beheert de octrooiportefeuille van dit concern. Deze maatschappij treedt ook op als aanvrager en wordt geregistreerd als eigenaar van de octrooien van de elders in het concern ontwikkelde immateriële activa. De maatschappij heeft uitsluitend administratief personeel en een in octrooirecht gespecialiseerde jurist in dienst. Gelet op deze functies voldoet deze groepsmaatschappij niet aan de eis dat de immateriële activa zelf zijn voortgebracht. De groepsmaatschappij is namelijk functioneel niet in staat en beslissingsbevoegd om de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden aan te sturen. De innovatiebox is dus niet van toepassing.

#### *4.2.2 Uitbesteden*

##### *Algemeen*

Als onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden worden uitbesteed, betekent dat niet dat er geen sprake kan zijn van een zelf voortgebracht immaterieel activum. Uitgangspunt blijft namelijk dat er bij de belastingplichtige voldoende belangrijke functies aanwezig moeten zijn om het immateriële activum aan hem toe te kunnen rekenen. Onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden kunnen dus worden uitbesteed zonder dat dit van invloed is op de toepassing van de innovatiebox, zolang de belastingplichtige het immateriële activum voor eigen rekening en risico ontwikkelt. Het maakt daarbij niet uit of de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden binnen of buiten de groep worden uitbesteed.

Naar mate er meer wordt uitbesteed, zal er ook meer aannemelijk moeten worden gemaakt – bijvoorbeeld op basis van documentatie – dat er daadwerkelijk voldoende belangrijke functies bij de belastingplichtige aanwezig zijn. Waar de grens ligt, is afhankelijk van de verrichte activiteiten en de overige specifieke feiten en omstandigheden van het geval.

Vaak worden onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden uitbesteed in de vorm van contract-R&D. Als de opdrachtnemer deze werkzaamheden voor rekening en risico van de opdrachtgever uitvoert, gaat het resultaat ervan de opdrachtgever aan. Een eventueel immaterieel activum dat uit deze onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden voortkomt, komt toe aan de opdrachtgever. De opdrachtnemer heeft dit immateriële activum dan dus niet voortgebracht in de zin van de innovatiebox en komt daarom niet voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking.

##### *S&O-werkzaamheden*

Bij S&O-activa is aangesloten bij de S&O-verklaring uit de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen. Om voor een S&O-verklaring in aanmerking te komen, moet de belastingplichtige zelf S&O-werkzaamheden uitvoeren. Voor louter aansturende werkzaamheden – tijdens de parlementaire behandeling aangeduid als coördineren en regisseren – wordt geen S&O-verklaring afgegeven. Daarom zal de belastingplichtige moeten beschikken over daartoe gekwalificeerde onderzoeksmedewerkers.

Over de mate waarin bij S&O-activa sprake moet zijn van voldoende onderzoeks- en ontwikkelingsfuncties bij de belastingplichtige zelf, is tijdens de parlementaire behandeling van de innovatiebox het een en ander gezegd. Het betreft de uitleg van het criterium 'voortvloeien uit'. Hieraan wordt in ieder geval voldaan als minder dan 50% van de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden die hebben geleid tot het voortbrengen van het immateriële activum, door de belastingplichtige zijn uitbesteed. Als uitgangspunt voor de onderbouwing kunnen de bestede speur- en ontwikkelingsuren dienen.



Als echter 50% of meer van de onderzoek- en ontwikkelingswerkzaamheden wordt uitbesteed, kan de innovatiebox toch van toepassing zijn. Om te voldoen aan het criterium 'voortvloeiend uit' is voor die gevallen tijdens de parlementaire behandeling aangegeven dat voor een meer kwalitatieve benadering kan worden gekozen. Als de S&O-werkzaamheden waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven, zogenoemde coördinerende en regisserende elementen in zich dragen, kan – kwalitatief gezien – voldaan zijn aan de eis dat er voldoende belangrijke functies bij de belastingplichtige aanwezig zijn. Het moet echter wel gaan om reële gevallen. Daarom moet aannemelijk worden gemaakt dat er voldoende gewicht valt toe te kennen aan deze coördinerende en regisserende elementen. Als dat het geval is, kan meer dan 50% van de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden worden uitbesteed. Louter regisserende en coördinerende werkzaamheden kunnen daarentegen dus niet leiden tot toepassing van de innovatiebox.

#### *Voorbeeld*

Een bedrijf ontwikkelt in twaalf maanden tijd een concept voor een nieuw product. Het bedrijf beschikt echter niet over de technische expertise om het product te ontwikkelen. Daarom worden nagenoeg alle uitvoerende onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden uitbesteed. De opdrachtnemer besteedt hier 6.000 uur aan. Om deze werkzaamheden te begeleiden wordt een technisch medewerker aangetrokken om te kunnen beoordelen of de onderzoeksresultaten voldoen aan de (technische) wensen van de opdrachtgever en om relevante feedback te kunnen leveren. Deze medewerker participeert in het onderzoeksteam, maar geeft daar feitelijk geen leiding aan. Daarnaast verricht deze medewerker in beperkte mate S&O-werkzaamheden. Hiervoor is door het bedrijf een S&O-verklaring verkregen van 150 uur. Omdat het aantal S&O-uren ca. 2,5% vormen van het totale aantal onderzoeks- en ontwikkelingsuren en er geen sprake is van een coördinerende en regisserende functie, is het nieuwe product niet voortgevloeid uit de eigen S&O-werkzaamheden. Er is daarom geen sprake van zelf voortbrengen, maar van een verworven immaterieel activum. De opdrachtgever komt dus niet in aanmerking voor het toepassen van de innovatiebox. Overigens kan ook de opdrachtnemer de innovatiebox niet toepassen, omdat het immateriële activum voor rekening en risico van de opdrachtgever is ontwikkeld.

#### **4.2.3 Verkrijgen en doorontwikkelen**

Voordelen uit een niet zelf voortgebracht immaterieel activum komen niet in aanmerking voor toepassing van de innovatiebox. Hiervan is bijvoorbeeld sprake als het immateriële activum wordt verkregen door koop of als kapitaalstorting. Hierbij maakt het niet uit of dit immateriële activum van binnen of buiten de groep is verkregen. Dit neemt niet weg dat een belastingplichtige dit immateriële activum kan doorontwikkelen. Het immateriële activum gaat dan als het ware op in het nieuw ontwikkelde immateriële activum. Als met het doorontwikkelen een nieuw, door de belastingplichtige zelf voortgebracht immaterieel activum ontstaat, kan de innovatiebox daarop van toepassing zijn. Wel moet er dan voor dit nieuwe immateriële activum een apart octrooi zijn verleend of moet dit immateriële activum zijn voortgevloeid uit nieuwe S&O-werkzaamheden waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven. Of er sprake is van doorontwikkeling die voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt, wordt beoordeeld aan de hand van de feiten en omstandigheden van het geval. Een goed startpunt is het verleende octrooi of de afgegeven S&O-verklaring in verband met de doorontwikkeling. Overige factoren die daarbij een rol kunnen spelen zijn bijvoorbeeld in welke mate een nieuw onderzoeks- en ontwikkelingsproject wordt opgestart, de kosten die daarbij horen en de toegevoegde waarde van de resultaten van dit project. Hierbij zullen relatief kleine aanpassingen aan een verkregen immaterieel activum veelal niet tot een nieuw immaterieel activum leiden.

#### *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. Hiervoor wordt geen nieuw octrooi verleend. In dit geval is daarom geen sprake van een doorontwikkeling die voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt.

#### **4.3 Octrooi- en S&O-activa**

##### *Inleiding*

Niet alle zelf voortgebrachte immateriële activa kwalificeren voor de toepassing van de innovatiebox. Het betreft slechts het zelf voortgebrachte immateriële activum ter zake waarvan aan de belastingplichtige een octrooi is verleend of dat is voortgevloeid uit S&O-werkzaamheden waarvoor aan de



belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven (de zogenoemde 'octrooi- en S&O-activa'). Dit is een bewuste keuze om de toepassing van de innovatiebox voor de Belastingdienst uitvoerbaar te houden en ingegeven door het feit dat de Belastingdienst handvatten nodig heeft om zeker te stellen dat er daadwerkelijk sprake is van (technische) innovatie. Bij octrooien en S&O-verklaringen is de relatie met (technische) innovatie duidelijk aanwezig.

#### 4.3.1 Octrooi-activa

De eerste mogelijkheid om te kwalificeren voor de toepassing van de innovatiebox is als er sprake is van een octrooi-activum. Eén van de voorwaarden daarbij is dat aan de belastingplichtige een octrooi is verleend ter zake van het immateriële activum. Er is gekozen voor octrooien omdat de relatie met technische innovatie dan duidelijk aanwezig is. Een vereiste voor een octrooi is immers dat het moet gaan om een uitvinding. Hieronder wordt verstaan een technische oplossing voor een geconstateerd probleem dat voldoet aan de drie vereisten van nieuwheid, inventiviteit en industriële toepasbaarheid. Een octrooi is daarnaast een wettelijk beschermd recht. Het bestaan kan eenvoudig worden getoetst in een openbaar register. Voor een definitie van het begrip 'octrooi' wordt verwezen naar de artikelen 2 en 53 van de Rijsoctrooiwet 1995. Voor de toepassing van de innovatiebox kwalificeert zowel een Nederlands, als een vergelijkbaar buitenlands octrooi. Door de internationale verdragen op het terrein van octrooien lopen de vereisten voor het verkrijgen van een octrooi niet veel uiteen. Onder een octrooi wordt voor de toepassing van de innovatiebox mede een kwekersrecht begrepen (zie onderdeel 10 hierna). Voor octrooi-activa geldt de aanvullende voorwaarde dat de met het immateriële activum te verwachten voordelen in belangrijke mate (30% of meer) hun oorzaak vinden in een octrooi (zie onderdeel 9 hierna).

#### 4.3.2 S&O-activa

De tweede mogelijkheid om te kwalificeren voor de toepassing van de innovatiebox is als er sprake is van een S&O-activum. Door de innovatiebox open te stellen voor S&O-activa is de innovatiebox ook van toepassing op immateriële activa waarvoor geen octrooi is aangevraagd (bijvoorbeeld bedrijfsgeheimen) of kan worden aangevraagd (bijvoorbeeld software). Het S&O-activum moet zijn voortgevloeid uit S&O-werkzaamheden waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven. De RVO geeft deze S&O-verklaring af. Om hiervoor in aanmerking te komen moeten de werkzaamheden betrekking hebben op a) technisch wetenschappelijk onderzoek, b) de ontwikkeling van technisch nieuwe producten, productieprocessen of programmatuur, c) analyses inzake de technische haalbaarheid van S&O-projecten, of d) technisch onderzoek gericht op verbetering van het fysieke productieproces of programmatuur. Op deze wijze is de relatie met (technische) innovatie gewaarborgd. Wellicht ten overvloede merk ik nog op dat de aanwezigheid van een S&O-verklaring niet per definitie betekent dat er ook een immaterieel activum uit is voortgevloeid. Als het immateriële activum niet herleidbaar is tot deze S&O-werkzaamheden, valt het niet aan te merken als een S&O-activum. Er moet dus sprake zijn van een direct causaal verband tussen het immateriële activum en de S&O-werkzaamheden.

### 4.4 Aan hem verleend/afgegeven

Een belastingplichtige komt slechts in aanmerking voor de toepassing van de innovatiebox als aan hem een octrooi is verleend of een S&O-verklaring is afgegeven. De woorden 'aan hem' slaan terug op de belastingplichtige.

#### *Voorbeeld*

Binnen een internationaal concern worden op basis van het concernbeleid alle octrooien aangevraagd door en verleend aan een in het buitenland gevestigde groepsmaatschappij. Het immateriële activum is daarentegen voor rekening en risico van een in Nederland gevestigde werkmaatschappij ontwikkeld. Deze werkmaatschappij heeft namelijk alle onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden aangestuurd en uitgevoerd en draagt daarvan ook alle risico's. Omdat het octrooi niet aan de werkmaatschappij is verleend, is het ontwikkelde immateriële activum echter niet aan te merken als een octrooi-activum. De innovatiebox is op basis hiervan dan ook niet van toepassing. Zou in bovengeschetste situatie aan de werkmaatschappij een S&O-verklaring zijn afgegeven voor verrichte S&O-werkzaamheden waaruit het immateriële activum is voortgevloeid – en is ook overigens aan alle voorwaarden voldaan – dan is het immateriële activum aan te merken als een S&O-activum. In dat geval is de innovatiebox wel van toepassing.

Hieronder wordt in twee specifieke gevallen van indeplaatstreding ingegaan.





#### 4.4.1 Geruisloze inbreng

Een natuurlijk persoon/ondernemer kan een octrooi of S&O-verklaring op basis van artikel 3.65 van de Wet IB 2001 geruisloos inbrengen in een bv of nv als het octrooi-activum, het S&O-activum, het octrooi of de S&O-verklaring onderdeel uitmaakt van een (zelfstandig onderdeel van een) onderneming die wordt ingebracht. Voor de vennootschap waarin deze onderneming geruisloos is ingebracht, wordt het octrooi- of S&O-activum geacht door de vennootschap zelf te zijn voortgebracht, het octrooi geacht aan de vennootschap te zijn verleend en de S&O-verklaring geacht aan de vennootschap te zijn afgegeven.

#### 4.4.2 Bedrijfsfusie, juridische fusie en (af)splitsing

Een bedrijfsfusie, juridische fusie of (af)splitsing vindt bij toepassing van de innovatiebox (door overnemer, respectievelijk verkrijger) alleen fiscaal geruisloos plaats na een dienovereenkomstige beschikking van de inspecteur. Het verzoek om een dergelijke beschikking moet (gezamenlijk) worden gedaan vóór de overdracht, fusie, respectievelijk (af)splitsing. Aan deze beschikking worden door de inspecteur voorwaarden verbonden. Als de beschikking wordt verleend, treedt de overnemer, respectievelijk de verkrijgende rechtspersoon, met betrekking tot al hetgeen in het kader van de overdracht, de fusie, respectievelijk de (af)splitsing is verkregen, voor zover daaraan geen nadere voorwaarden zijn gesteld, in de plaats van de overdrager, de verdwijnende rechtspersoon, respectievelijk de (af)splitsende rechtspersoon.

### 5. Keuze bij de aangifte (artikel 12b, eerste lid)

De innovatiebox is optioneel. Per belastingplichtige is slechts één innovatiebox mogelijk. De keuze wordt echter per octrooi- of S&O-activum gemaakt. De innovatiebox bestaat daardoor uit de gezamenlijke octrooi- en S&O-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. Bij twijfel over de winstgevendheid van het immateriële activum kan de keuze tot een later jaar worden uitgesteld. Wellicht ten overvloede merk ik op dat de voordelen in de jaren waarin niet – maar waarin dit wel kon – is gekozen voor de toepassing van de innovatiebox volledig – en dus niet achteraf met terugwerkende kracht alsnog slechts gedeeltelijk – in de heffingsgrondslag worden 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.

Het is mogelijk om met de Belastingdienst in vooroverleg te treden om zekerheid vooraf te vragen over de kwalificatie van de feiten en omstandigheden. Als dit tot overeenstemming leidt, wordt dit in een vaststellingsovereenkomst vastgelegd. Wellicht ten overvloede merk ik op dat deze overeenkomsten altijd binnen het kader van wet, jurisprudentie en beleid worden afgesloten. Voor vooroverleg kan contact worden opgenomen met een van de aanspreekpunten voor de innovatiebox. Op [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl) is een actuele lijst met aanspreekpunten te vinden. Als eenmaal voor een octrooi- of S&O-activum voor de toepassing van de innovatiebox is gekozen en de aanslag onherroepelijk vaststaat, dan worden de voordelen toerekenbaar aan dat octrooi- of S&O-activum daarna altijd voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking genomen.

### 6. Voordelen uit hoofde van het activum (artikel 12b, eerste lid)

#### 6.1 Het begrip 'voordeel'

Voor de toepassing van de innovatiebox komen alleen de voordelen in aanmerking die zijn toe te rekenen aan een zelf voortgebracht immaterieel activum waarvoor een octrooi is verleend of een S&O-verklaring is afgegeven. Het begrip 'voordeel' behelst een economische benadering: niet alleen royalty's, maar ook andere voordelen zoals (delen van) verkoopopbrengsten en (delen van) verlaagde (productie)kosten door rationalisatie van interne (productie)processen kunnen hieronder vallen. De bedragen als gevolg van de RDA zijn uitgesloten als voordeel. Daarnaast moet het begrip 'voordeel' algebraïsch worden opgevat, waardoor er zowel positieve als negatieve resultaten onder worden verstaan. Bij dit laatste kan o.a. worden gedacht aan onderhoudskosten of beheers- en exploitatiekosten, maar bijvoorbeeld ook aan een terugbetaling van ontvangen vergoedingen. Overigens is de innovatiebox alleen van toepassing op een positief saldo van de voordelen ter zake van de octrooi- en S&O-activa (zie onderdeel 8 hierna).

#### 6.2 Met inachtneming van de drempel

De innovatiebox kent een drempel (zie onderdeel 12 hierna). Deze drempel is opgebouwd uit de



voortbrengingskosten, vermeerderd met een eventueel negatief saldo van de voordelen en vermindert met eventuele voordelen behaald in de periode tussen octrooiaanvraag en -verlening. Pas nadat de drempel is ingelopen, worden de voordelen slechts gedeeltelijk in de heffingsgrondslag opgenomen. Hierdoor komen per saldo alleen positieve innovatiewinsten voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking.

### **6.3 De toerekenbare voordelen**

#### **6.3.1 Algemeen**

Het bepalen van de aan de innovatiebox toerekenbare voordelen is maatwerk en vereist een individuele benadering. Hierbij past geen vaste rekenregel of vast percentage; ook niet per sector. In de praktijk worden afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het geval verschillende economische benaderingen gehanteerd. Hierbij gaat het vooral om methoden die ontleend zijn aan de theorie van het arm's-lengthbeginsel, maar zijn toegesneden op het bepalen van de voordelen die voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komen. Hierbij kan o.a. worden gedacht aan de afpelmethode en de kostengerelateerde methode (zie subonderdelen 6.3.4, respectievelijk 6.3.5 hierna). Doorslaggevend bij de keuze voor een benadering is de aard en het belang van octrooi- en S&O-activa in de bedrijfsprocessen van een belastingplichtige. Dit betekent dat meerdere toerekeningsmethoden voor verschillende activa naast elkaar kunnen worden toegepast. 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 vormen de basis voor het bepalen van de aan de immateriële activa toerekenbare voordelen. Daarvoor kunnen aanknopingspunten worden gevonden bij de internationale standaarden, zoals de OESO-richtlijnen. Omdat er normaal gesproken altijd meerdere functies, activa en risico's zijn, merk ik wellicht ten overvloede nog op dat het in de praktijk niet mogelijk zal zijn dat 100% van de totale voordelen is toe te rekenen aan de innovatiebox.

#### **6.3.2 Vaste inrichtingen**

Als er sprake is van een Nederlandse vaste inrichting van een in het buitenland gevestigd lichaam of van een in Nederland gevestigd lichaam met een vaste inrichting in het buitenland, vindt de winstallocatie aan de vaste inrichting plaats volgens de zogenoemde '*authorized OECD approach*'. Deze zogenoemde '*AOA*' is uitgewerkt in het OESO-rapport '*Report on the Attribution of Profits to Permanent Establishments*' (het zogenoemde '*PE-Report*') en nader toegelicht in het besluit over winstallocatie aan vaste inrichtingen. Uitgangspunt voor de toerekening van de voordelen aan de innovatiebox vormt het gedeelte van de winst dat aan het Nederlandse gedeelte van de onderneming wordt toegerekend. De winst die wordt toegerekend aan het gedeelte van de onderneming dat buiten Nederland ligt, komt dus niet in aanmerking voor de toepassing van de innovatiebox.

#### **6.3.3 De per-activummethode**

Ingeval de voortbrengingskosten en voordelen van een octrooi- of S&O-activum individueel bepaalbaar zijn in de administratie, kan de 'per-activummethode' worden toegepast. Dit is een methode, waarbij per octrooi- of S&O-activum wordt bepaald wat de voortbrengingskosten en voordelen zijn en welk voordeel voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt. Hierbij kan o.a. gedacht worden aan incidentele innovaties of innovaties die niet verweven zijn met het gehele bedrijfsproces van de onderneming.

#### **Voorbeeld**

Een groothandel in bouwmaterialen ontwikkelt voor eigen rekening en risico een reeks betonverbeteringsproducten. Hiervoor worden S&O-verklaringen afgegeven. Het nieuwe product dient ter vervanging van een vergelijkbaar product in het assortiment dat voorheen werd ingekocht van een derde partij. Ook de overige verkochte producten worden van derden ingekocht. Na drie jaar ontwikkeling wordt het product onder de eigen merknaam verkocht. De voortbrengingskosten voor het immateriële activum zijn goed te bepalen. Omdat in dit geval de voordelen en voortbrengingskosten die samenhangen met het nieuwe product separaat bepaalbaar zijn, wordt de per-activummethode toegepast. Na inloop van de drempel komen de voordelen die aan het immateriële activum zijn toe te rekenen voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking. Wellicht ten overvloede merk ik op dat van de opbrengsten van het nieuwe product ook delen toegerekend zullen moeten worden aan andere functies, zoals o.a. marketing, productie en verkoop. Het is dus niet zo dat de volledige winst op het nieuwe product voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt.



### 6.3.4 De afpelmethode

Binnen ondernemingen waar onderzoek en ontwikkeling een wezenlijk onderdeel uitmaakt van de dagelijkse bedrijfsvoering en verweven is met het bedrijfsproces, ligt het voor de hand het voordeel op een meer geaggregeerd niveau te bepalen. Als de R&D-functie binnen een onderneming een kernfunctie – één van meest belangrijke functies – is en het belang van de octrooi- en S&O-activa relatief groot is, wordt het voordeel uit hoofde van deze activa veelal bepaald door 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. Hierbij merk ik op dat het hoogst onwaarschijnlijk is dat de R&D-functie de enige kernfunctie is. Het voordeel dat voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt, bedraagt maximaal het deel van de restwinst dat aan de kernfunctie R&D kan worden toegerekend. Als niet alle R&D leidt tot kwalificerende immateriële activa, moet hiermee rekening worden gehouden.

#### *Voorbeeld*

Een veredelaar in groentezaden beschikt over honderd actieve kwekersrechten. Jaarlijks worden nieuwe immateriële activa voortgebracht en worden ongeveer vijf tot tien nieuwe kwekersrechten aangevraagd en verkregen. De omzet van het veredelingsbedrijf bestaat deels uit royalty's en deels uit opbrengsten van het plantaardig materiaal. Ongeveer een derde van het personeel wordt gevormd door (veelal) academisch geschoolde R&D-medewerkers. Voor hun werkzaamheden zijn S&O-verklaringen afgegeven. Gelet op de omvang van de kwekersrechtenportefeuille is een separate administratie van opbrengsten en kosten inzake de individuele voortgebrachte immateriële activa niet goed mogelijk. Wel is de R&D-functie voor deze veredelaar van cruciaal belang. Onder de gegeven omstandigheden is R&D een kernfunctie en kan het voordeel met de afpelmethode worden bepaald. Daarom komt een substantieel deel van het totale door de onderneming behaalde voordeel voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking.

### 6.3.5 De kostengerelateerde methode

De functionele analyse (zie onderdeel 6.3.1 hiervoor) kan tot de conclusie leiden dat de R&D-functie en de octrooi- en S&O-activa géén centrale rol in de onderneming spelen, maar meer bijkomstig of ondersteunend van aard zijn. Voor de berekening van het voordeel uit hoofde van de innovatiebox wordt dan aangesloten bij een kostengerelateerde methode. Hierbij wordt het voordeel bepaald aan de hand van de kosten die voor de octrooi- of S&O-activa zijn gemaakt. Het beslaat 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. De hoogte van deze opslag is gebaseerd op wat een derde voor de activiteiten bereid zou zijn te betalen en begeeft zich afhankelijk van de feiten en omstandigheden veelal tussen de 8% en 15% van de kosten.

#### *Voorbeeld*

Een reisorganisatie met ongeveer tweeduizend werknemers heeft enkele jaren geleden – voornamelijk in eigen beheer – een nieuw softwarepakket gebouwd ter vervanging van een gedeelte van haar ondersteunende back office IT-infrastructuur. Na afronding wordt het softwarepakket continu aangepast aan de laatste softwareontwikkelingen. Hierbij is sprake van doorontwikkeling waarbij jaarlijks een nieuw immaterieel activum ontstaat. Voor de eigen medewerkers die hier bij betrokken zijn, wordt ook elk jaar een S&O-verklaring verkregen. De kosten bedragen jaarlijks € 1 miljoen. Omdat het softwarepakket een ondersteunend karakter heeft en het kostenbesparend werkt, ligt een kostengerelateerde benadering voor de hand. Dat betekent dat jaarlijks afhankelijk van de overige feiten en omstandigheden bijvoorbeeld 10% van de kosten (€ 100.000) als voordeel voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt.

### 6.3.6 De forfaitaire methode

Belastingplichtigen kunnen voor de voordeeltorekening naast de eerder beschreven economische benaderingen ook kiezen voor een forfaitaire methode (zie onderdeel 14.2 hierna).

## 7. Slechts voor 5/H gedeelte in aanmerking (artikel 12b, eerste lid)

De innovatiebox is vormgegeven als een grondslagvermindering. De voordelen die voor toepassing





van de innovatiebox in aanmerking komen, worden slechts gedeeltelijk in de heffingsgrondslag betrokken. Dit wordt in de wet tot uitdrukking gebracht met een formule. De voordelen worden – met inachtneming van de drempel – voor ‘5/H’ in de grondslag genomen. Hierbij staat ‘H’ voor het hoogste wettelijke tarief. Met het lagere wettelijke tarief wordt geen rekening gehouden.

#### *Voorbeeld*

Als het voordeel dat voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt in een jaar € 100 is, de drempel in eerdere jaren al is ingelopen en het wettelijke tarief in dat jaar 25% bedraagt, dan wordt € 20 (= 5/25\*€ 100) in de heffingsgrondslag betrokken. De grondslagvermindering bedraagt dus € 80.

Door de breuk te hanteren in plaats van een gesloten boxenstelsel is complexe wetgeving bij verliesverrekening voorkomen. Bij een gesloten stelsel zou een apart systeem voor verliesverrekening per box over de jaren heen (verticaal) moeten worden ontworpen en zou zonder nadere regeling in het jaar zelf geen (horizontale) verliesverrekening tussen de boxen plaats kunnen vinden. Het voordeel van de grondslagvermindering is dat er elk jaar één resultaat voor de vennootschapsbelasting ontstaat waarop het wettelijke tarief van toepassing is en waarop ook de normale regels van verliesverrekening van toepassing zijn.

### **8. Voor zover een positief saldo van de voordelen (artikel 12b, eerste lid)**

De innovatiebox is alleen van toepassing op een positief saldo van de voordelen ter zake van de octrooi- en S&O-activa. Een negatief saldo van deze voordelen (het zogenoemde ‘innovatieverlies’) moet volledig in de heffingsgrondslag worden betrokken. Dit is ingegeven vanuit de gedachte het in economisch mindere tijden mogelijk te maken een innovatieverlies volledig af te trekken. Daaraan is wel gekoppeld dat dit innovatieverlies het drempelbedrag verhoogt (zie onderdeel 12.2 hierna), zodat uiteindelijk per saldo alleen positieve innovatiewinsten voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komen. Vooruitlopend op wetgeving gold voor innovatieverliezen die waren ontstaan in 2009 en 2010 het besluit van 11 augustus 2009, nr. DGBel2009/4084M met dezelfde strekking. De codificatie in wetgeving is echter in werking is getreden vanaf 1 januari 2010 en geldt daarom voor innovatieverliezen ontstaan vanaf 2010. Hierdoor heeft voornoemd besluit voor het jaar 2009 zijn belang behouden.

### **9. Oorzaaktoets (artikel 12b, tweede lid)**

Een octrooi kan zien op een deel van een meer omvattend immaterieel activum. Het innovatieve element mag echter niet van ondergeschikt belang zijn in verhouding tot het grotere immateriële activum. Om die reden geldt voor octrooi-activa de aanvullende eis dat de met het immateriële activum behaalde voordelen naar verwachting in belangrijke mate (30% of meer) zijn toe te rekenen aan een octrooi. Gekochte octrooien tellen daarbij niet mee. Deze zogenoemde ‘oorzaaktoets’ voorkomt dat het met een relatief onbelangrijk octrooi mogelijk wordt dat substantiële voordelen voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking komen. Het betreft een eenmalige, kwalitatieve toets. De toets wordt aangelegd naar de toestand aan het einde van het eerste jaar waarin voor de innovatiebox wordt gekozen. Het is een ex-antetoets waarbij het gaat om de verwachting op het moment dat voor de toepassing van de innovatiebox wordt gekozen. Het is dus niet de bedoeling dat op rekenkundige wijze wordt vastgelegd of al dan niet aan dit criterium wordt voldaan. Ingeval een eventuele doorontwikkeling leidt tot een nieuw immaterieel activum met een bijbehorend nieuw octrooi, zal ook hierop de oorzaaktoets moeten worden toegepast. Overigens geldt de oorzaaktoets niet voor S&O-activa. Bij S&O-activa geldt de eis dat de activa moeten zijn voortgevloeid uit S&O-werkzaamheden waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven. Dit impliceert een direct causaal verband.

### **10. Kwekersrechten (artikel 12b, derde lid)**

Kwekersrechten worden voor de toepassing van de innovatiebox gelijk gesteld met octrooien. Het wettelijk kader voor kwekersrechten voor nieuwe ontwikkelde plantensoorten is namelijk in grote lijnen vergelijkbaar met dat voor geregistreerde octrooien. Om te kunnen kiezen voor de toepassing van de innovatiebox moet ter zake van het immateriële activum aan de belastingplichtige een kwekersrecht zijn verleend. Het maakt daarbij niet uit of het een Nederlands of vergelijkbaar buitenlands kwekersrecht betreft.

### **11. Merken, logo's en daarmee vergelijkbare vermogensbestanddelen (artikel 12b, vierde lid)**

Merken, logo's en daarmee vergelijkbare vermogensbestanddelen (o.a. modelrechten en design patents) zijn expliciet uitgesloten van de toepassing van de innovatiebox. De (extra) voordelen die aan



deze immateriële activa zijn toe te rekenen worden volledig in de heffingsgrondslag betrokken. Bij deze immateriële activa is het verband met (technische) innovatie namelijk onvoldoende aanwezig. Bij merken, etc. gaat het er veel meer om de producten of diensten van de merkhouder te onderscheiden van die van anderen.

## **12. De drempel (artikel 12b, vijfde lid)**

### ***Inleiding***

De innovatiebox kent een drempel. De drempel is opgebouwd uit de voortbrengingskosten van de octrooi- en S&O-activa, vermeerderd met de eventuele innovatieverliezen en verminderd met de eventuele voordelen van octrooi-activa genoten tussen octrooiaanvraag en -verlening (de zogeheten 'pre-octrooibaten').

### **12.1 Voortbrengingskosten**

Het begrip 'voortbrengingskosten' wordt opgevat in de zin van de gewezen rechtspraak over artikel 3.30 van de Wet IB 2001 jo. artikel 8 van de Wet Vpb. Ook voortbrengingskosten die bijvoorbeeld op grond van artikel 3.30, derde lid, van de Wet IB 2001 ineens worden afgeschreven, worden meegenomen bij het bepalen van de drempel en moeten dus worden ingelopen. Voortbrengingskosten beslaan de integrale kosten, waardoor hierbij ook de indirecte kosten moeten worden betrokken. Bij voortbrengingskosten kan o.a. worden gedacht aan de ontwikkelingskosten die gemoeid zijn met een prototype en de verbeterkosten achteraf. Ook de kosten van een verkregen immaterieel activum dat wordt doorontwikkeld tot een nieuw octrooi- of S&O-activum vallen eronder.

### **12.2 Innovatieverliezen**

Er is sprake van een innovatieverlies als in een jaar de aan de octrooi- en S&O-activa toerekenbare voordelen per saldo negatief zijn (zie onderdeel 8 hiervoor).

### **12.3 Pre-octrooibaten**

Pre-octrooibaten zijn de voordelen uit hoofde van een octrooi-activum behaald tussen octrooi-aanvraag en -verlening. Door de pre-octrooibaten in mindering te brengen op de drempel komen deze alsnog in aanmerking voor de toepassing van de innovatiebox. Als een octrooi in een later jaar wordt verleend dan het jaar waarin het octrooi is aangevraagd en om die reden pas met ingang van dat latere jaar kan worden gekozen voor de toepassing van de innovatiebox, wordt toch rekening gehouden met vóór de octrooiverlening genoten voordelen. Het gaat om de voordelen behaald in de periode met ingang van het jaar waarin het octrooi is aangevraagd tot en met het jaar voorafgaande aan het jaar van verlenen van het octrooi. In het jaar van keuze voor de toepassing van de innovatiebox worden de voordelen uit deze periode bij de berekening van de drempel en het vaststellen van de beschikking in mindering gebracht op het gezamenlijke bedrag van de nog in te lopen voortbrengingskosten. De pre-octrooibaten kunnen de drempel niet verder dan tot nihil terugbrengen.

## **13. Beschikking in te lopen voortbrengingskosten (artikel 12b, zesde lid)**

De inspecteur stelt aan het einde van het jaar de hoogte van de op dat moment nog in te lopen drempel vast. De beschikking ultimo jaar  $t$  voor de over te brengen drempel naar jaar  $t+1$  is opgebouwd uit de volgende onderdelen:

- de eventueel uit jaar  $t-1$  overgebrachte drempel;
- vermeerderd met de eventuele voortbrengingskosten van octrooi- en S&O-activa waarvoor in jaar  $t$  voor de toepassing van de innovatiebox is gekozen;
- vermeerderd met een eventueel innovatieverlies in jaar  $t$ ;
- verminderd met de eventuele pre-octrooibaten die toerekenbaar zijn aan octrooi-activa waarvoor in jaar  $t$  voor de toepassing van de innovatiebox is gekozen, en;
- verminderd met de eventuele positieve voordelen van octrooi- en S&O-activa genoten in jaar  $t$ , voor zover deze niet uitgaan boven de drempel.

## **14. Nadere regels bij AMvB (artikel 12b, achtste lid)**

### ***Inleiding***

Het is mogelijk om bij AMvB nadere regels te stellen voor de toepassing van de innovatiebox. Daarvan is gebruik gemaakt bij het voorkomen van dubbele belasting bij royalty's in artikel 36a van het Bvdb en bij het bepalen van het voordeel op forfaitaire wijze in artikel 7aa Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971.



## **14.1 Voorkoming van dubbele belasting bij royalty's**

Op royalty's verkregen uit het buitenland kan een buitenlandse bronbelasting drukken. In artikel 36a van het Bvdb wordt de verrekening geregeld van de buitenlandse bronbelasting op royalty's die voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komen. Door dit artikel is de verrekening van de buitenlandse bronbelasting begrensd op 5/100 van het bedrag van deze royalty's. Deze grens is een specifieke uitwerking van de tweede limiet en houdt in dat de verrekening van de buitenlandse bronbelasting nooit meer kan bedragen dan de in Nederland verschuldigde vennootschapsbelasting – dus na toepassing van de grondslagvermindering – over de ontvangen royalty's. Overigens blijft eventueel op grond van artikel 36a van het Bvdb niet verrekende buitenlandse bronbelasting het daaropvolgende jaar hetzelfde systeem volgen.

### *Voorbeeld*

Het resultaat van een belastingplichtige is € 1.100 en bestaat voor € 400 uit een voordeel dat voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt. In het resultaat is onder meer een royalty van € 300 uit land Y begrepen. Van deze royalty valt een bedrag van € 80 toe te rekenen aan octrooi- en S&O-activa die voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komen. Land Y kent een bronbelasting op royalty's van 10%. Hierdoor is € 30 ( $10\% * € 300$ ) aan bronbelasting ingehouden. Op het deel van de royalty dat voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komt, drukt € 8 ( $10\% * € 80$ ). Op grond van artikel 36a van het Bvdb is de maximale buitenlandse bronbelasting die kan worden verrekend 5/100 van de royalty's die voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komen. Dit betekent dat € 4 ( $5/100 * € 80$ ) van de € 8 voor verrekening van buitenlandse bronbelasting in aanmerking komt. Overigens gelden voor de € 220 aan royalty's die niet voor toepassing van de innovatiebox in aanmerking komen de normale verrekeningsregels van artikel 36 van het Bvdb.

## **14.2 Forfaitaire voordeeltberekening**

Belastingplichtigen kunnen voor de voordeeltberekening – naast de eerder beschreven economische benaderingen – ook kiezen voor een forfaitaire methode. Deze forfaitaire methode is in het leven geroepen voor bedrijven waarvan de voordelen van de toepassing van de innovatiebox niet opwegen tegen de administratieve lasten van het bepalen van de toerekenbare voordelen. De forfaitaire methode geldt voor alle vennootschappen die voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking komen. Vereist is dat in het jaar of de twee daaraan voorafgaande jaren een octrooi- of S&O-activum is voortgebracht. Bij de forfaitaire methode wordt 25% van de fiscale winst als positieve innovatiewinst voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking genomen. De op deze forfaitaire wijze bepaalde positieve innovatiewinst is gemaximeerd op € 25.000.

Als voor deze methode wordt gekozen, ziet de keuze op alle kwalificerende immateriële activa. Het is dus niet mogelijk in één jaar zowel het forfait, als een andere methode toe te passen. Voor de forfaitaire methode kan per jaar worden gekozen. Als in de jaren daarna niet langer voor de forfaitaire methode kan of wordt gekozen, kunnen de voordelen nog wel op de gebruikelijke wijze voor de toepassing van de innovatiebox in aanmerking komen.

## **15. Inwerkingtreding**

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van dit besluit.

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

*Den Haag, 1 september 2014*

*De Staatssecretaris van Financiën,  
namens deze,  
T.W.M. Poolen  
Lid van het managementteam Belastingdienst*