



## Vennootschapsbelasting. Innovatiebox; Artikelen 12b tot en met 12bg

21 november 2017

nr. 2017-19764

Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

*Dit besluit gaat in op de innovatiebox van de artikelen 12b tot en met 12bg en het overgangsrecht van artikel 34d 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 aan deze behoefte tegemoet te komen is dit besluit vormgegeven als een vraag- en antwoordbesluit. Wellicht ten overvloede wordt opgemerkt dat dit besluit niet ziet op de innovatiebox van artikel 12b (oud) van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, zoals dit gold tot en met 31 december 2016. Hierop is het besluit van 1 september 2014, nr. BLKB 2014/1054M, Staatscourant 2014, nr. 25141, van toepassing.*

### 1. Inleiding

Vanaf 1 januari 2017 is de innovatiebox aangepast in lijn met de internationale afspraken over de invulling van het vereiste van substantiële activiteiten in preferentiële regimes voor intellectueel eigendom, zoals innovatie- en octrooiboxen. Deze aanpassingen komen voort uit het vijfde actiepunt van het *Base Erosion and Profit Shifting*-project van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling en zien met name 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.

Dit besluit bevat een aantal vragen en antwoorden voor de toepassing van de innovatiebox van de artikelen 12b tot en met 12bg en het overgangsrecht van artikel 34d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. In onderdeel 3.1 is een vraag en antwoord opgenomen over het netto-omzetcriterium, in de onderdelen 4.1 tot en met 4.5 over de nexusbreuk en de totale en kwalificerende uitgaven, en tot slot in onderdeel 10.1 over het overgangsrecht en de forfaitaire regeling.

De Coördinatiegroep Taxhavens en Concernfinanciering is verantwoordelijk voor de coördinatie en ondersteuning van de uitvoering van het ontwikkelde beleid bij de toepassing van onder andere 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 de artikelen 12b tot en met 12bg en artikel 34d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 aangehouden.

#### 1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

*innovatiebox* innovatiebox van de artikelen 12b tot en met 12bg van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969

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

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

*Wet Vpb* Wet op de vennootschapsbelasting 1969

### 2. Artikel 12b Wet Vpb

*Gereserveerd.*



### **3. Artikel 12ba Wet Vpb**

#### **3.1 Netto-omzetcriterium; Jaarrekening**

Vraag

Welke jaarrekening moet een belastingplichtige gebruiken bij het bepalen van het netto-omzetcriterium?

Antwoord

Een belastingplichtige moet voor het bepalen van het netto-omzetcriterium de meest omvattende jaarrekening gebruiken. Als de belastingplichtige in één of meer geconsolideerde jaarrekeningen is opgenomen, moet de jaarrekening van de groep met de grootste netto-omzet worden gebruikt. Als de belastingplichtige verklaart in geen enkele jaarrekening te zijn meegeconsolideerd, moet de enkelvoudige jaarrekening van de belastingplichtige zelf worden gebruikt.

### **4. Artikel 12bb Wet Vpb**

#### **4.1 Uitgaven; Niet alleen S&O-uitgaven**

Vraag

Welke uitgaven vallen onder de nexusbreuk?

Antwoord

Voor de nexusbreuk heeft het begrip 'uitgaven' de betekenis die in de boekhoudkunde aan dit begrip wordt toegekend. Onder uitgaven wordt in dit kader verstaan uitgaven die zijn gemaakt ten behoeve van het voortbrengen van een kwalificerend immaterieel activum. Dit betekent dat onder het begrip uitgaven niet alleen de uitgaven in het kader van de S&O-werkzaamheden vallen.

De nexusbreuk maakt namelijk een onderscheid tussen totale en kwalificerende uitgaven. Onder de totale uitgaven vallen de uitgaven die direct toerekenbaar zijn aan de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden die hebben geleid tot een zelf voortgebracht immaterieel activum. Voor het bepalen van de kwalificerende uitgaven worden hiervan vervolgens uitgezonderd de uitgaven die samenhangen met aan een verbonden lichaam uitbesteed onderzoeks- en ontwikkelingswerk.

Overigens vallen uitgaven die slechts een indirect verband hebben met het onderzoeks- en ontwikkelingswerk – zoals uitgaven voor huisvesting en schulden (artikel 12bb, achtste lid, Wet Vpb) – niet onder de totale en kwalificerende uitgaven.

#### **4.2 Uitgaven; Subsidies**

Vraag

Welke invloed heeft een ontvangen subsidie op de nexusbreuk?

Antwoord

Ontvangen subsidies zijn niet van invloed op de nexusbreuk. Deze subsidies vallen niet onder het boekhoudkundige begrip 'uitgaven'. Zie voor het begrip 'uitgaven' onderdeel 4.1.

#### **4.3 Uitgaven; S&O-afdrachtvermindering**

Vraag

Welke invloed heeft de S&O-afdrachtvermindering op de nexusbreuk?

Antwoord

Als een belastingplichtige de S&O-afdrachtvermindering toepast ten aanzien van een kwalificerend immaterieel activum waarvoor de S&O-werkzaamheden zijn verricht waarop deze S&O-afdrachtvermindering betrekking heeft, keur ik goed dat deze belastingplichtige het bedrag van deze S&O-afdrachtvermindering als kwalificerende en totale uitgaven in aanmerking neemt voor de nexusbreuk.



#### **4.4 Kwalificerende uitgaven; Inlenen personeel**

##### **Vraag**

Is er voor de nexusbreuk sprake van kwalificerende uitgaven als een belastingplichtige voor haar eigen onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden personeel (binnen- of buitenlands) inleent van een met de belastingplichtige verbonden lichaam?

##### **Antwoord**

Ja. Het inlenen van personeel is geen uitbesteden van onderzoeks- en ontwikkelingswerk. Er is namelijk sprake van onderzoeks- en ontwikkelingswerk dat de belastingplichtige zelf uitvoert. De uitgaven voor het inlenen van personeel voor het door de belastingplichtige zelf uitgevoerde onderzoeks- en ontwikkelingswerk ten aanzien van een kwalificerend immaterieel activum behoren voor de nexusbreuk dus tot de totale uitgaven en tot de kwalificerende uitgaven.

#### **4.5 Kwalificerende uitgaven; Werkzaamheden DGA**

##### **Vraag**

Wat zijn de gevolgen voor de nexusbreuk als een directeur-grotaandeelhouder (hierna: dga) uit hoofde van zijn dienstbetrekking bij zijn personal holding bijdraagt aan de ontwikkeling van een kwalificerend immaterieel activum in zijn werkmaatschappij? Is dan sprake van het uitbesteden van onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden binnen de groep?

##### **Voorbeeld**

Personal holding (PH) heeft een belang van ten minste 1/3 in werkmaatschappij (WM). WM kwalificeert zelfstandig voor de toepassing van de innovatiebox. Een dga is werkzaam bij PH en verricht uit hoofde van zijn dienstbetrekking bij PH tevens een deel van de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden voor en bij WM. WM betaalt PH hiervoor een vergoeding (management fee). De dga is in (fictieve) dienstbetrekking bij WM. Het loon (inclusief het (fictieve) loon uit de WM) van de dga wordt verloond bij PH. PH past de zogenoemde doorbetaaldloonregeling toe.

##### **Antwoord**

Voor de vraag of sprake is van kwalificerende uitgaven voor de nexusbreuk, is van belang of de dga de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden verricht ten behoeve van PH of WM. Als de dga de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden verricht ten behoeve van WM, heeft de dga een (fictieve) dienstbetrekking bij WM. Bij deze (fictieve) dienstbetrekking hoort een bepaald gebruikelijk loon. Dit loon – voor zover dit betrekking heeft op onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden – geldt als een kwalificerende uitgave voor de nexusbreuk. Het maakt daarbij niet uit dat WM en PH de doorbetaaldloonregeling toepassen.

##### **Toelichting**

De loonbelasting kent voor dga's een fictieve dienstbetrekking in artikel 4, onderdeel d, van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB) jo. artikel 2h Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965: een dga is werknemer bij elk lichaam waarin deze dga of zijn partner een aanmerkelijk belang heeft in de zin van de Wet IB 2001 en ten behoeve waarvan deze dga arbeid verricht.

Vervolgens stelt artikel 12a Wet LB het loon van de dga in ieder geval op een bepaald minimumbedrag (basisloon). Het verschil tussen het daadwerkelijk genoten loon en het gebruikelijk loon wordt als fictief loon belast.

De dga kan ervoor kiezen het (fictieve) loon uit de werkmaatschappij administratief te verwerken bij de personal holding door gebruik te maken van de doorbetaaldloonregeling van artikel 32d Wet LB. Deze doorbetaaldloonregeling verlaagt de administratieve lasten. Hiermee wordt het (fictieve) loon van de dga uit een werkmaatschappij verloond in de personal holding van de dga. Dit (fictieve) loon hoeft de werkmaatschappij dan niet meer zelf te verlonen.

#### **5. Artikel 12bc Wet Vpb**

*Gereserveerd.*



## **6. Artikel 12bd Wet Vpb**

*Gereserveerd.*

## **7. Artikel 12be Wet Vpb**

*Gereserveerd.*

## **8. Artikel 12bf Wet Vpb**

*Gereserveerd.*

## **9. Artikel 12bg Wet Vpb**

*Gereserveerd.*

## **10. Artikel 34d Wet Vpb**

### **10.1 Overgangsrecht; Forfaitaire regeling**

Vraag

Als een belastingplichtige onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden heeft verricht waarvoor een S&O-verklaring is verkregen en deze werkzaamheden vóór 1 juli 2016 in een zelf voortgebracht immaterieel activum hebben geresulteerd, heeft de belastingplichtige in 2015 respectievelijk 2016 kunnen kiezen voor de forfaitaire regeling van de innovatiebox van artikel 7aa (oud) Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971 (hierna: UB Vpb). Stel dat de belastingplichtige vanaf 2017 niet langer voldoet aan de voorwaarden van de (nieuwe) innovatiebox. Kan deze belastingplichtige op grond van het overgangsrecht van artikel 34d, eerste lid, Wet Vpb deze (oude) forfaitaire regeling ook in 2017 respectievelijk 2017 en 2018 toepassen?

Antwoord

Ja. Op grond van artikel 34d, eerste lid, Wet Vpb geldt voor dit zelf voortgebrachte immaterieel activum de forfaitaire regeling van de innovatiebox van artikel 7aa (oud) UB Vpb die was gebaseerd op artikel 12b (oud) Wet Vpb. Het activum is namelijk voortgebracht vóór 1 juli 2016 en uiterlijk in 2016 is gekozen voor de toepassing van artikel 12b (oud) Wet Vpb. Omdat de belastingplichtige in 2015 respectievelijk 2016 heeft gekozen voor deze forfaitaire regeling, de forfaitaire regeling drie jaar kan worden toegepast en de belastingplichtige vanaf 2017 niet langer voldoet aan de voorwaarden van de innovatiebox, keur ik goed dat de belastingplichtige in dit geval ook in 2017 respectievelijk in 2017 en 2018 gebruik kan blijven maken van de forfaitaire regeling van de innovatiebox van artikel 7aa (oud) UB Vpb. Hierbij wordt opgemerkt dat bij gebruikmaking van deze goedkeuring, het voor deze belastingplichtige ten aanzien van dat immaterieel activum niet meer mogelijk is om (daaropvolgend) de forfaitaire regeling van artikel 12bd Wet Vpb toe te passen.

### **11. 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 1 januari 2017.

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

*Den Haag, 21 november 2017*

*De Staatssecretaris van Financiën,  
namens deze,  
J. de Blicq  
Lid van het managementteam Belastingdienst*