

NovioTax S&O-verklaring niet altijd vereist voor toepassing innovatiebox

September 2018

Per 1 januari 2017 is de wetgeving met betrekking tot de innovatiebox ('innovatieboxregeling') gewijzigd. Eén van de meest ingrijpende wijzigingen ziet op het centraal stellen van de S&O-verklaring voor de toepassing van de innovatiebox. Belastingplichtigen komen in beginsel niet meer in aanmerking voor de innovatiebox indien zij niet beschikken over een immaterieel activum dat is voortgevloeid uit werkzaamheden waarvoor aan hem een S&O-verklaring is afgegeven. Indien een belastingplichtige echter voldoet aan de voorwaarden van de overgangsbepaling (artikel 34d Wet op de Vennootschapsbelasting 1969) is een S&O-verklaring niet altijd vereist. Deze bepaling biedt ook na 2017 toepassingsmogelijkheden van de innovatiebox voor zelf ontwikkelde immateriële activa waarop wel een octrooi is gevestigd, maar waaraan geen S&O-verklaring ten grondslag ligt.

Achtergrond

Vóór 2017 kwamen zelf ontwikkelde immateriële activa in aanmerking voor de innovatiebox indien daarover een octrooi was verleend ('octrooi-activa') óf indien dit activum was voortgevloeid uit werkzaamheden waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring was afgegeven ('S&O-activum'). Volgend op internationale druk¹ komen met ingang van 1 januari 2017 echter enkel nog S&O-activa in aanmerking, waarbij grotere belastingplichtigen (gechargeerd: belastingplichtigen met een hogere groepsomzet dan €50 miljoen per jaar)² nog een aanvullend octrooi of recht vergelijkbaar met een octrooi in bezit moeten hebben (kwekersrechten, bepaalde typen exclusieve licenties, gewasbeschermingscertificaten, programmatuur e.d.). In zekere zin is voor grotere belastingplichtigen eerder sprake van een intellectueel eigendom-box ('IE-box') (waarbij eveneens sprake moet zijn van S&O-verklaringen) in plaats van een innovatiebox.

Als gevolg van deze wetwijzigingen hebben de meeste innovatieboxafspraken die zagen op octrooi-activa, voor de toepassing van de innovatiebox na 2017 hun geldigheid verloren. Voor deze octrooi-activa moet een nieuwe vaststellingsovereenkomst worden afgesloten. Artikel 34d van de Wet Vpb 1969 (hierna: artikel 34d) regelt de afbakening tussen de oude innovatiebox (artikel 12b wet Vpb 1969) en de nieuwe regeling (artikel 12b t/m 12bg wet Vpb 1969). Het eerste lid bepaalt dat artikel 12b wet Vpb 1969, zoals dat luidde op 31 december 2016, van toepassing blijft op (octrooi-) activa die zijn voortgebracht vóór 1 juli 2016. Dit overgangsrecht vervalt³ met ingang van 1 juli 2021 en vindt voor het laatst toepassing met betrekking tot het laatste boekjaar dat eindigt vóór 1 juli 2021.⁴ Na het vervallen van het eerste lid van genoemd artikel 34d geldt met betrekking tot (octrooi-)activa de nieuwe innovatiebox (artikel 12ba t/m 12bg wet Vpb 1969).

In de praktijk wordt t.a.v. deze activa een zogenoemde 34d vaststellingsovereenkomst (VSO) getekend. Discussies met de Belastingdienst zien dan niet op het toegangsticket, daarvoor geldt immers het nieuwe regime, maar over de uitgroei-termijn van de voordelen. In de praktijk wordt daarbij vaak door de Belastingdienst gesteld dat de uitgroei-termijn identiek dient te zijn aan de ingroei-termijn. Conceptueel hoeft dit echter niet. Het gaat immers om de economische levensduur en de vraag hoe lang een octrooi voordelen blijft genereren. Dit hoeft niet aan te sluiten bij de ingroei-periode. Met name als de afpelmethode is toegepast, hetgeen geldt voor het merendeel van de oude innovatieboxafspraken, kan dit leiden tot lastige discussies.

¹ Actieplan 5 OECD (BEPS-project).

² Formeel wordt een belastingplichtige als grotere aangemerkt indien de groep van de belastingplichtige in het betreffende boekjaar en de vier voorafgaande boekjaren meer dan €250.000.000 netto-omzet heeft behaald óf meer dan €37.500.000 aan bruto voordeel heeft genoten uit immateriële activa.

³ Op grond van artikel VIII, onder 1, Belastingplan 2017.

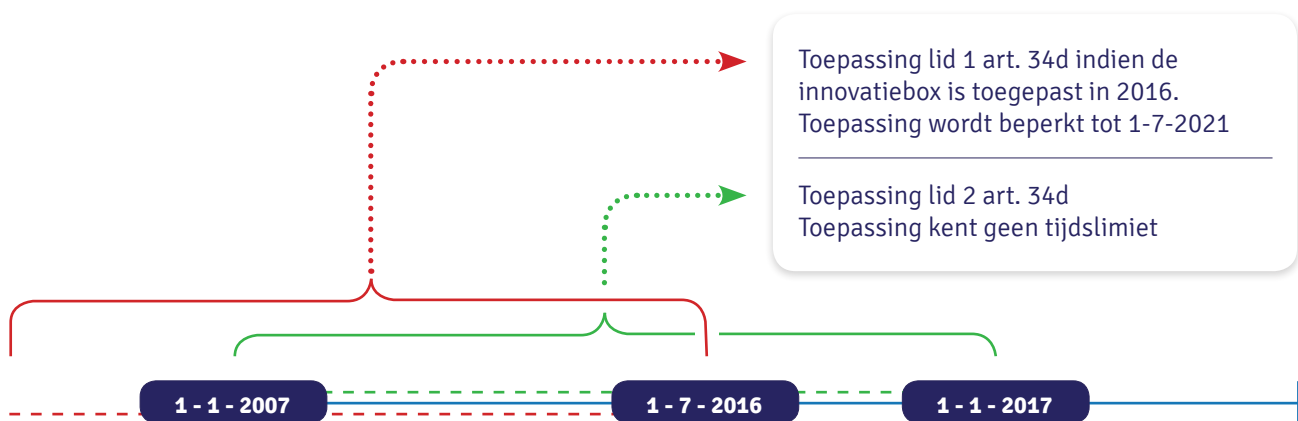
⁴ Op grond van artikel XVI, eerste lid, onderdeel j, Belastingplan 2017.

Afbakening 1 juli 2017 – 31 december 2017

Interessant is overigens dat de Nederlandse wetgever gekozen heeft voor 1 januari 2017 om de wet te wijzigen. Op grond van internationale afspraken had dit echter 1 juli 2016 moeten zijn. Materieel golden de nieuwe regels namelijk al vanaf deze datum.⁵ Dit geldt echter niet voor de verplichte koppeling aan S&O-verklaringen, welke namelijk pas geldt v.a. 1 januari 2017. In zoverre heeft de wetgever een handreiking gedaan aan het bedrijfsleven en de uitvoeringspraktijk. Volgens het tweede lid van genoemd artikel 34d worden immateriële activa die zijn voortgebracht vóór 1 januari 2017, en waarvoor aan de belastingplichtige een octrooi is verleend, steeds aangemerkt als kwalificerende immateriële activa. Hierdoor kunnen de voordelen uit hoofde van deze activa ook onder het nieuwe innovatieboxregime in aanmerking worden genomen (ook al is wellicht geen sprake van een kwalificerend immaterieel activum in de zin van dat regime). Dit betreft derhalve een uitbreiding van het begrip kwalificerend immaterieel activum van artikel 12ba wet Vpb 1969.

Deze uitbreiding heeft als doel om zogenoemde octrooi-activa die zijn voortgebracht onder het innovatieboxregime zoals dat gold tot 1 januari 2017, ook na die datum te laten kwalificeren voor de aangepaste innovatiebox. Bij dergelijke activa zal dan wel de nexusbreuk van toepassing worden. Wij zijn het met de wetgever eens dat de regeling van het tweede lid past binnen de kaders van de afspraken die in OESO-verband zijn gemaakt.⁶ Nederland heeft immers zelf besloten om de innovatiebox op dit punt strenger te implementeren dan strikt noodzakelijk was. Op grond van de internationale richtlijnen zou ook een octrooi-activa in aanmerking kunnen komen voor de innovatiebox. Nederland heeft zelfstandig besloten om de innovatiebox dwingend te koppelen aan S&O-activa.

In de onderstaande afbeelding hebben wij de overgangsbepalingen schematisch weergegeven:



Waarom is artikel 34d relevant voor de praktijk?

Indien een belastingplichtige in aanmerking komt voor beide leden van de overgangsbepaling, heeft het eerste lid voorrang op het tweede lid. De toepassing van de eerste regeling zal doorgaans voordeliger zijn, omdat de toerekening van voordelen in de nieuwe innovatiebox gedetailleerder onderbouwd moet worden in vergelijking met de oude innovatiebox. Toepassing van het eerste lid wordt echter wel beperkt tot uiterlijk het laatste boekjaar dat eindigt vóór 1 juli 2021. De eerbiedigende werking van het tweede lid is niet beperkt in de tijd.

Voor octrooi-activa is daaropvolgend echter de toepassing van het tweede lid van artikel 34d mogelijk van essentieel belang als na het vervallen van het overgangsrecht van het eerste lid nog voordelen worden genoten uit de desbetreffende octrooi-activa. In de praktijk speelt dit bijvoorbeeld bij bedrijven die onder de oude innovatiebox de per-activum methode hebben toegepast. Voordelen zijn dan eenvoudig te determineren en kunnen gekoppeld worden aan een octrooi of een groep van octrooien. Alsdan is het logisch dat de uitgroei zeer beperkt of mogelijk niet bestaand is. Octrooien kennen immers veelal een lange levensduur. Dergelijke bedrijven kunnen dan alsnog de nieuwe innovatiebox toepassen (op grond van het tweede lid van artikel 34d). Voor deze activa is ook na 1 januari 2017 geen S&O-verklaring vereist voor toepassing van de innovatiebox. Het tweede lid van artikel 34d is immers een uitbreiding van het begrip kwalificerend immaterieel activum van artikel 12ba wet Vpb 1969.

⁵ Zie Actieplan 5 OECD (BEPS-project).

⁶ Zie Belastingplan 2017 pagina 85.

Voorbeelden uit de praktijk

Voorbeeld A

Bedrijf A heeft in augustus 2015 een immaterieel activum zelf voortgebracht. Voor de werkzaamheden die hebben geleid tot dit activum heeft A geen S&O-verklaring(en) aangevraagd, wel is aan hem in augustus 2015 een octrooi verleend. Daaropvolgend houdt A op met de ontwikkelwerkzaamheden. In de jaren 2015 en 2016 maakte A gebruik van de innovatiebox. Bedrijf A wil ook in 2017 graag de innovatiebox toepassen. Op grond van de innovatieboxregeling per 2017 kwalificeert het immateriële activum van A niet. Het immateriële activum is immers niet voortgevloeid uit werkzaamheden waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven. A maakt echter wel aanspraak op zowel de eerste als de tweede lid van het overgangsrecht. A kan het tweede lid toepassen omdat het octrooi-activum is voortgebracht tussen 31 december 2006 en 1 januari 2017. A maakt daarnaast ook aanspraak op het eerste lid omdat het octrooi-activum is voortgebracht voor 1 juli 2016 én omdat A in 2016 de innovatiebox heeft toegepast. Nu A beide leden kan toepassen, krijgt volgens de wetgever de eerste bepaling voorrang. A kan uiterlijk tot het laatste boekjaar waar 31 juni 2021 invalt, de oude innovatieboxregeling blijven toepassen op grond van het eerste lid. Indien na 2021 uit het octrooi-activum nog voordelen voortvloeien kan A op grond van het tweede lid van de overgangsbepaling de innovatiebox toepassen zoals die geldt vanaf 2017.

A gaat in overleg met de Belastingdienst over een oude innovatiebox-afspraken (op grond van artikel 34d, eerste lid) waarbij het oude artikel 12b wet Vpb 1969 centraal staat (en de aangifte 2016 nog niet definitief is vastgesteld). Het innovatieve voordeel onderbouwt A door de per-activum methode toe te passen. A kan onderbouwen dat er geen uitgroei is. De afspraak loopt tot en met ultimo 2020. Na deze datum wil A in overleg treden over toepassing van de nieuwe innovatiebox op basis van artikel 34d. In de huidige afspraak (34d, eerste lid) meldt A alvast dat zij op grond van artikel 34d, tweede lid, waarschijnlijk kan kwalificeren voor het nieuwe artikel 12ba wet Vpb 1969 (34d, tweede lid is immers een uitbreiding op 12ba wet Vpb 1969). Octrooi-activa zonder S&O-koppeling die zijn voortgebracht voor 1 januari 2017 kwalificeren daarmee immers voor de nieuwe innovatiebox (artikel 12ba wet Vpb 1969).

Voorbeeld B

Bedrijf B ('B') heeft in augustus 2016 een immaterieel activum zelf voortgebracht waarover aan hem in augustus 2016 een octrooi is verleend. B heeft helaas geen S&O-verklaringen aangevraagd. Per 1 januari 2017 zou B graag de innovatiebox toepassen. Indien enkel wordt gekeken naar de nieuwe innovatieboxregeling komt het octrooi-activum niet in aanmerking. Het activum is immers niet voortgevloeid uit werkzaamheden waarvoor aan B een S&O-verklaring is afgegeven. B kan evenmin aanspraak maken op de eerste bepaling van artikel 34d. Het activum is immers voortgebracht na 30 juni 2016. In zoverre heeft B geen aanspraken op de oude innovatiebox van artikel 12b wet Vpb 1969. B komt echter wel in aanmerking voor het tweede lid van artikel 34d. Het octrooi-activum is immers voortgebracht vóór 1 januari 2017. Het octrooi-activum wordt derhalve steeds aangemerkt als een kwalificerend immateriële activum voor artikel 12ba wet Vpb 1969. Hierdoor kunnen de voordelen uit hoofde van deze activa onder het nieuwe innovatieboxregime in aanmerking worden genomen (ook al is geen sprake van een S&O-verklaring). De strengere regels met betrekking tot de onderbouwing van de toepassing van de innovatiebox zijn dus wel van toepassing.

Takeaways

- o In de praktijk bestaat veel discussie over de uitgroei van octrooi-activa. Veelal horen wij dat deze activa, waarvoor geen S&O is aangevraagd, niet in aanmerking komen voor de nieuwe innovatiebox. Dat is een misvatting. Octrooi-activa die zijn voortgebracht vóór 1 januari 2017 worden steeds aangemerkt als een kwalificerende immateriële activa voor de nieuwe innovatiebox (ook zonder S&O-verklaring).
- o Het is uiteraard wel de vraag of voordelen die voortvloeien uit dergelijke octrooi-activa kunnen worden toegerekend aan de innovatiebox. Bij doorsnee afspraken waar de afpelmethode is toegepast geldt in de praktijk dat de uitgroei-termijn gelijk is aan de ingroeiperiode. Vaak is het voor bedrijven lastig om te onderbouwen dat de economische levensduur van octrooi-activa relatief lang is.
- o In de praktijk hebben wij inmiddels goede ervaringen met het toepassen van de per-activum methode (o.b.v. een groep van octrooien of standalone een octrooi) om de (eventueel beperkte) uitgroei van voordelen te onderbouwen. De feiten moeten zich hier echter wel voor lenen. Daarnaast vergt dit een andere insteek in het overleg met de Belastingdienst om te komen tot een art. 34d afspraak.

DISCLAIMER

De informatie in dit blog is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. De informatie in dit blog is daarom bedoeld voor algemene informatieve doeleinden en kan niet als advies worden beschouwd. Hoewel we ernaar streven om nauwkeurige en tijdige informatie te verstrekken en er veel zorg is besteed aan het samenstellen van dit blog, kan er geen garantie worden gegeven dat dergelijke informatie correct is vanaf de datum waarop deze is ontvangen, of dat deze in de toekomst correct zal blijven. Niemand mag op basis van dergelijke informatie handelen zonder passend professioneel advies na een grondig onderzoek van de specifieke situatie. Wij aanvaarden geen enkele aansprakelijkheid voor de gevolgen die voortvloeien uit het gebruik van de informatie in deze publicatie.



Marnix Bekkenutte
marnix.bekkenutte@noviotax.com



Patrick Schrievers
+31(0) 6 10 24 61 40
patrick.schrievers@noviotax.com