

Reactie van het Register Belastingadviseurs (RB) op het ter consultatie gelegde concept 'Wet aanpassing innovatiebox'



Het RB heeft met belangstelling kennisgenomen van het ter consultatie gelegde concept 'Wet aanpassing innovatiebox'. Over het algemeen is het RB positief over de wijze waarop de afspraken uit actiepunten 5 van het BEPS-project zijn vertaald naar de Nederlandse innovatiebox. Desalniettemin geeft het concept het RB aanleiding om de volgende opmerkingen te plaatsen.

Algemeen

Het doet het RB deugd te kunnen constateren dat de voorgestelde aanpassingen aan de innovatiebox relatief beperkt zijn. Stabiele wet- en regelgeving komen het (fiscale) vestigingsklimaat van Nederland immers ten goede. De beperkte aanpassingen betekenen echter ook dat het toepassingsbereik van de innovatiebox nochtans beperkt blijft tot belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting. Na het verdwijnen van de aanvullende aftrek speur- en ontwikkelingswerk per 1 januari 2016 wordt innovatie bij IB-ondernemers alleen nog bevorderd via de WBSO. Het RB ziet niet in waarom de bevordering van speur- en ontwikkelingswerk bij IB-ondernemers van ondergeschikt belang zou zijn. Daarom vraagt het RB het kabinet allereerst om een nadere toelichting op dit onderscheid. Daarnaast vraagt het RB het kabinet te onderzoeken of de innovatiebox ook in de Wet inkomstenbelasting 2001 kan worden opgenomen zodat ook IB-ondernemers deze kunnen toepassen.

De innovatiebox kenmerkt zich door een grote mate van flexibiliteit in de toepassing. De omvang van de voordelen van de innovatiebox is afhankelijk van de mate waarin innovatie een bijdrage levert aan de fiscale winst van de belastingplichtige. Nadeel van die flexibiliteit is dat de omvang van de te verwachten voordelen vooraf lastig in te schatten is. Het RB constateert dat in de toelichting op de aanpassing van de innovatiebox weinig tot geen aandacht wordt besteed aan de wijze waarop die bijdrage kan worden bepaald. Verwacht mag worden dat de Belastingdienst sinds de invoering van de innovatiebox ruime ervaring heeft opgedaan met de toepassing van de innovatiebox. Het RB meent dat het inmiddels mogelijk moet zijn om meer richtlijnen voor de toepassing van de innovatiebox te geven, dan die uit het beleidsbesluit van 1 september 2014 blijken. Een uitgebreidere toelichting op dit punt zou de rechtszekerheid zeker ten goede komen.

Artikel 12ba

De voorgestelde wettekst maakt onderscheid tussen kleinere en andere belastingplichtigen. Dit onderscheid wordt gemaakt op basis van de voordelen uit immateriële activa van de belastingplichtige zelf en de omzet van de groep waartoe de belastingplichtige behoort. In de wettekst zijn de maxima

gedefinieerd per vijf jaar. In de toelichting wordt gesproken over maxima per jaar. Het RB ziet graag toegelicht wat de gevolgen zijn als de belastingplichtige in het eerste jaar een evenredig deel van de wettelijke maxima overschrijdt.

Voorbeeld

BV X realiseert in het eerste jaar waarin hij voordelen uit immateriële activa geniet een voordeel uit immateriële activa van 10 miljoen euro (hetgeen meer is dan 7,5 miljoen euro) en de omzet van de groep bedraagt in het jaar en de vier voorafgaande jaren 200 miljoen euro. Kwalificeert BV X als kleinere belastingplichtige?

Omdat het onderscheid tussen kleinere en overige belastingplichtigen mede afhankelijk is van de omzet van de groep waartoe de belastingplichtige behoort, kunnen overnames gedurende het jaar gevolgen hebben voor de toepassing van de innovatiebox. Het RB ziet graag toegelicht wat de gevolgen voor de toepassing van de innovatiebox zijn als gedurende het jaar een vennootschap wordt overgenomen waardoor de omzet van de groep over het jaar en de vier voorafgaande jaren boven de 250 miljoen euro stijgt. Eindigt dan de toepassing van de innovatiebox als de belastingplichtige nog geen octrooi, kwekersrecht of licentie heeft verkregen? Eindigt de toepassing dan gedurende het jaar of vanaf het begin van dat jaar?

Kleinere belastingplichtigen kunnen de innovatiebox alleen toepassen op voordelen uit immateriële activa die zijn voortgekomen uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor zij een S&O-verklaring hebben ontvangen. Dit houdt een verslechtering in van de toegang tot de innovatiebox ten opzichte van de huidige regeling. De huidige regeling staat immers ook open voor immateriële activa waarvoor de belastingplichtige een octrooi of kwekersrecht heeft verkregen. Opvallend is dat in het uiteindelijke rapport van actiepunt 5 van het BEPS-project geen voorwaarden worden gesteld aan de toegang tot de innovatiebox voor kleinere belastingplichtigen. Dit onderscheid lijkt tot gevolg te hebben dat Nederland voor kleinere belastingplichtigen dus strengere eisen stelt dan die voortvloeien uit de afspraken die in het BEPS-project zijn gemaakt.

Niet in alle gevallen waarin de belastingplichtige een octrooi of kwekersrecht heeft verkregen, heeft de belastingplichtige ook een S&O-verklaring aangevraagd en ontvangen. Voor een S&O-verklaring is immers een projectadministratie van de S&O-uren nodig. Met name voor kwekersrechten geldt dat de aard van de ontwikkeling van het kwekersrecht met zich brengt dat onduidelijk is welke uren aan de ontwikkeling van het kwekersrecht moeten worden toegerekend. Omdat het lastig is om deze uren concreet te maken wordt in de regel geen S&O-verklaring aangevraagd voor de ontwikkeling van een kwekersrecht. De beperking van de toegang tot de innovatiebox leidt ertoe dat kleinere ondernemers straks geen innovatiebox meer kunnen toepassen voor de door hen ontwikkelde kwekersrechten.

Meer in het algemeen leidt de wijziging ertoe dat belastingplichtigen die wel een octrooi of een kwekersrecht hebben, maar daarvoor geen S&O-verklaring hebben gekregen, geen toegang meer hebben tot de innovatiebox. Het RB vraagt of dit gevolg is voorzien. Het RB pleit er in ieder geval voor om de innovatiebox ook toegankelijk te maken voor kleinere ondernemers die alleen een octrooi of een kwekersrecht hebben, zoals dat in de huidige regeling het geval is.

Andere belastingplichtigen kunnen de innovatiebox toepassen als zij een S&O-verklaring hebben en een octrooi, een kwekersrecht, of een vergunning voor het in de handel brengen van een geneesmiddel hebben, of programmatuur ontwikkelen. In dat geval kwalificeren ook de daarmee samenhangende immateriële activa voor de innovatiebox.

Onduidelijk is wat de wet in dit verband verstaat onder programmatuur. Het RB ziet dit begrip graag nader toegelicht.

In lid 1 ten derde wordt verwezen naar een Europese vergunning voor het in de handel brengen van geneesmiddelen als voorwaarde voor de toepassing van de innovatiebox voor andere belastingplichtigen. Het RB vraagt of de toepassing van de innovatiebox bewust is beperkt tot Europese vergunningen, of voldoet een vergunning naar het recht van bijvoorbeeld de VS ook? Voorts vraagt het RB zich af of onder een vergunning voor het in de handel brengen van een geneesmiddel ook het apparaat voor toediening valt en/of het apparaat voor toediening kan worden gezien als een samenhangend activum.

Artikel 12bb

Door de nexusbenadering komen alleen kwalificerende voordelen in aanmerking voor de innovatiebox. Kwalificerende voordelen zijn de voordelen die kunnen worden toegerekend aan de kwalificerende uitgaven. De kwalificerende uitgaven zijn de uitgaven voor kwalificerende immateriële activa die de belastingplichtige zelf heeft gedaan en de uitgaven aan een niet met de belastingplichtige verbonden lichaam. Niet-kwalificerende uitgaven zijn uitgaven die de belastingplichtige doet aan verbonden lichamen. Wat zijn dan de gevolgen voor de toepassing van de innovatiebox als het verbonden lichaam in de loop van het jaar wordt opgenomen in een fiscale eenheid vennootschapsbelasting met de belastingplichtige? Dezelfde vraag speelt bij fusie en splitsing van de belastingplichtige.

De voordelen worden in beginsel per kwalificerend activum bijgehouden. Het RB zou graag bevestigd zien dat dat betekent dat in enig jaar een negatief voordeel uit hoofde van het ene activum niet verrekend hoeft te worden met het positieve voordeel uit hoofde van het andere activum in hetzelfde jaar.

In OECD-verband is overeengekomen dat een tegenbewijsregeling is toegestaan voor situaties waarin vanwege uitzonderlijke omstandigheden de nexusbenadering geen recht doet aan de economische realiteit. Het kabinet geeft aan vooralsnog ervoor te kiezen een dergelijke tegenbewijsregeling niet op te nemen, omdat niet duidelijk is welke uitzonderlijke omstandigheden het buiten toepassing laten van de nexusbenadering zouden rechtvaardigen. Pas als 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. Het RB ziet niet in welke bezwaren zouden bestaan tegen het op voorhand opnemen van een tegenbewijsregeling en raadt de wetgever daarom aan om deze tegenbewijsregeling reeds nu in de wet op te nemen.

Artikel 12bd

De belastingplichtige heeft onder voorwaarden de keuze om de voordelen voor de innovatiebox op forfaitaire wijze te bepalen. In dat geval mag de belastingplichtige gedurende een periode van maximaal drie jaar 25% van de fiscale winst als voordeel aanmerken met een maximum van 25.000 euro. Het RB zou graag bevestigd zien dat dit maximum per jaar geldt.

De forfaitaire methode wordt ook veel toegepast door bedrijven die tot het MKB behoren. Teneinde innovatie juist bij deze kleinere bedrijven te bevorderen pleit het RB ervoor om de forfait en het maximum te verhogen en/of de maximale looptijd van de forfaitaire regeling te verruimen tot vijf jaar.

Artikel 12be

In artikel 12be is een delegatiebevoegdheid opgenomen om nadere regels te stellen over de toepassing van de innovatiebox. Ter bevordering van de rechtszekerheid dringt het RB erop aan om deze beleidsregels tegelijk met de indiening van het wetsvoorstel bekend te maken.

Artikel 12bf

In artikel 12bf lid 1, onderdeel c, wordt aangegeven dat in de administratie gegevens worden opgenomen waaruit blijkt op welke wijze de voordelen worden bepaald op de 'meest passende wijze'. Het RB betwijfelt of het hanteren van dit criterium in de praktijk wel houdbaar is. Immers, het is voor belastingplichtigen ondoenlijk om te bepalen welke wijze de meest passende wijze is. Geen enkele belastingplichtige kent alle wijzen en iedere belastingplichtige heeft een eigen mening en voorkeur over wat het meest passend is. Daar komt bij dat door de Belastingdienst achteraf altijd kan worden gesteld dat een bepaalde wijze niet de meest passende wijze is. Een nadere toelichting op dit punt is dan ook gewenst. Het RB meent dat het relevante criterium niet is of de wijze van administreren het meest passend is, maar of uit de wijze van administreren blijkt op welke wijze de voordelen zijn bepaald. Het RB geeft daarom in overweging om het criterium 'meest passende wijze' te schrappen.

Deze reactie is opgesteld door de Commissie Wetsvoorstellen van het Register Belastingadviseurs. In het bijzonder hebben hieraan bijgedragen drs. M.A.B. Bögemann RB, mr. M. de Clerck RB, mr. P.H.J. Furer RB, de heer M.C.A. Lichtenberg LLM RB, mr. A.T. Pahladsingh RB, drs. R. Scharroo RB en drs. L.V.A. van der Zandt RB. Indien u vragen en/of opmerkingen heeft naar aanleiding van deze reactie, dan kunt u contact opnemen met drs. M.A.B. Bögemann via mbogemann@rb.nl of 0345-547000.

Culemborg, 15 juni 2016