

Innovatiebox in Europees licht



Naam: W.C. van Boetzelaer

Studentnummer: 315546

Begeleider: Mr. drs. M.G.H. van der Kroon

Plaats: Rotterdam

Datum: 4 juni 2012

Inhoudsopgave

1. INLEIDING	5
1.1 ALGEMEEN	5
1.2 PROBLEEMSTELLING.....	7
1.3 INDELING	7
1.4 TOETSINGSCRITEIA.....	7
1.5 AFBAKENING	8
2. EUROPEES KADER	9
2.1 INLEIDING	9
2.2 VERDRAGSVRIJHEDEN.....	9
2.2.1 HET VRIJE VERKEER VAN GOEDEREN EN DIENSTEN	10
2.2.2 HET VRIJE VERKEER VAN PERSONEN	11
2.2.3 HET VRIJE VERKEER VAN KAPITAAL.....	13
2.3 STAATSSTEUN	14
2.4 CODE OF CONDUCT.....	16
2.5 CONCLUSIE.....	17
3. INNOVATIEBOX IN NEDERLAND	18
3.1 INLEIDING	18
3.2 TOTSTANDKOMING INNOVATIEBOX	19
3.3 WERKING INNOVATIEBOX	20
3.3.1 BELASTINGSUBJECT	20
3.3.2 BELASTINGOBJECT	21
3.3.2.1 Octrooi en kwekersrecht.....	22
3.3.2.2 S&O-verklaring	23
3.3.3 BELASTINGHEFFING.....	23
3.4 INNOVATIEBOX IN EUROPEES KADER	24
3.4.1 HET VRIJE VERKEER VAN VESTIGING	24
3.4.2 VERBODEN STAATSSTEUN	25
3.4.3 CODE OF CONDUCT	26
3.5 CONCLUSIE.....	26

4. FRANKRIJK	28
4.1 INLEIDING	28
4.2 FRANSE REGELINGEN	29
4.2.1 OCTROOI-TARIEF.....	29
4.2.2 INNOVATIEVE JONGE ONDERNEMINGEN.....	29
4.2.3 INNOVATIEVE CLUSTERS.....	32
4.3 DOELMATIGHEID REGELINGEN IN NEDERLANDS PERSPECTIEF	33
4.3.1 OCTROOI-TARIEF.....	33
4.3.2 INNOVATIEVE JONGE ONDERNEMINGEN.....	34
4.3.3 INNOVATIEVE CLUSTERS.....	35
4.4 INNOVATIEVE JONGE ONDERNEMINGEN IN EUROPEES KADER	36
4.4.1 HET VRIJE VERKEER VAN VESTIGING.....	36
4.4.2 VERBODEN STAATSSTEUN.....	36
4.4.3 CODE OF CONDUCT.....	37
4.5 INNOVATIEVE CLUSTERS IN EUROPEES KADER	37
4.5.1 HET VRIJE VERKEER VAN VESTIGING.....	37
4.5.2 VERBODEN STAATSSTEUN.....	38
4.5.3 CODE OF CONDUCT.....	39
4.6 CONCLUSIE	39
5. VERENIGD KONINKRIJK	41
5.1 INLEIDING	41
5.2 PATENT BOX	42
5.2.1 BELASTINGSUBJECT.....	42
5.2.2 BELASTINGOBJECT.....	45
5.2.3 HEFFING.....	45
5.2.3.1 Berekening.....	45
5.2.3.2 Tarief.....	47
5.3 DOELMATIGHEID PATENT BOX IN NEDERLANDS PERSPECTIEF	47
5.3.1 BELASTINGSUBJECT.....	48
5.3.2 BELASTINGOBJECT.....	48
5.3.3 HEFFING.....	49
5.3.3.1 Berekening.....	49
5.3.3.2 Tarief.....	50
5.4 PATENT BOX IN EUROPEES KADER	50
5.5 CONCLUSIE	50

6.	<u>CONCLUSIE EN AANBEVELINGEN</u>	<u>52</u>
6.1	CONCLUSIE.....	52
6.2	AANBEVELINGEN.....	54
7.	<u>LITERATUURLIJST</u>	<u>55</u>
7.1	LITERATUUR.....	55
7.2	JURISPRUDENTIE.....	56
7.3	KAMERSTUKKEN	56
7.4	WEBSITES.....	56
7.5	OVERIGE BRONNEN	56

1. Inleiding

1.1 Algemeen

Al sinds het begin van de mensheid is men bezig met innovatie. Het internet en de huidige globalisering hebben gezorgd voor efficiëntere informatiedeling, waardoor de snelheid waarmee innovaties elkaar opvolgen radicaal is toegenomen.

Voor de economische groei van een land is een aantal factoren belangrijk, een van die factoren is het hebben van een kenniseconomie en daarmee innovatie. Als land is het erg belangrijk om een kenniseconomie te hebben, dus dienen landen innovatieve activiteiten naar zich toe te trekken. Dit kan op een aantal manieren, voorbeelden hiervan zijn de volgende. Ten eerste kan een land zelf de activiteiten gaan ondernemen of aankopen, een van de nadelen hiervan is dat het erg duur kan uitvallen voor de overheid en dus voor de bewoners van het desbetreffende land. Een andere optie is het stimuleren van innovatieve activiteiten, dit kan zowel via het starten van deze activiteiten als het aankopen van deze activiteiten gestimuleerd worden. Ook kan een land hetgeen dat voortvloeit uit de innovatieve activiteit stimuleren, mits de innovatie in eigen land heeft plaatsgevonden. Stimulering van innovatieve activiteiten kan op financieel en op niet-financieel gebied plaatsvinden. Zo kan er op financieel gebied een lagere belasting geheven worden op inkomsten uit innovatieve projecten of er kunnen subsidies toegekend worden aan deze projecten. Op niet-financieel gebied kan de overheid zorgen voor een goede infrastructuur en hoog opgeleide inwoners. Zoals in dit onderzoek duidelijk zal worden hebben landen verschillende regelingen die allen een andere uitwerking hebben op de aantrekkingskracht wat betreft 'Research & Development'-activiteiten (hierna R&D).

Na de Tweede Wereldoorlog werd de Europese Unie (hierna EU) opgericht om onder andere een nieuwe Wereldoorlog te voorkomen. Tegenwoordig kunnen de lidstaten samen economisch sterk staan ten opzichte van de wereld buiten Europa door de aanwezigheid van de Europese Unie. Nationale regelgeving dient in lijn te zijn met de Europese regelgeving. Dit betekent dat de nationale regelgeving in ieder aan de volgende criteria moet voldoen: geen strijdigheid met de verdragsvrijheden, geen sprake is van verboden staatssteun en de regeling moet aanvaardbaar zijn in het licht van de Code of Conduct (hierna CoC). Alleen als een nationale regeling niet is strijdig met een van deze criteria, mag een land deze regeling voeren.

Nederland maakt zich al langere tijd hard voor het aantrekken van innovatieve activiteiten. Een goed voorbeeld hiervan is het oprichten van het Innovatieplatform in 2003 door Jan Peter Balkenende. Het doel is om Nederland internationaal in 2020 in de top 5 te krijgen op het gebied van hoger onderwijs, onderzoek en innovatie. Fiscaal kent Nederland onder andere de zogenoemde innovatiebox als regeling om innovatie stimuleren. Sinds 1 januari 2010 is deze regeling in de wet opgenomen, hiervoor was er sprake van een minder ruime faciliteit genaamd de octrooibox.

Bij het in werking treden van de octrooibox in 2007 werden voordelen die voortkwamen uit een octrooi (zoals royalty's en verkoopwinsten) belast tegen een effectief tarief van 10%. Hierbij ging het om de voordelen die de voortbrengingskosten overstegen. Om deze box budgettair houdbaar te maken is er een plafond van vier keer het bedrag van de voortbrengingskosten ingesteld.

Vanaf 2008 gaven ook speur- en onderzoekswerk verklaringen (hierna S&O) toegang tot het gebruik van de octrooibox, hierbij kon er per jaar maximaal 100.000 euro worden opgevoerd als voortbrengingskosten.

Het ontstaan van de innovatiebox uit de octrooibox in 2010 bracht een aantal veranderingen met zich mee. Ten eerste kwam het plafond te vervallen en werd het effectieve tarief waartegen de voordelen belast werden verlaagd naar 5%. Daarnaast werden octrooien en S&O-activiteiten gelijk behandeld. Een kleine aanpassing is doorgevoerd op 1 januari 2011. Vanaf dat moment werd het mogelijk om de nog in te halen drempel (waarvoor de verlaging van het effectieve tarief niet geldt) te verminderen met inkomsten uit de periode voorafgaande aan het jaar waarin het octrooi afgegeven is.¹

Het fiscaal faciliteren van onderzoeksactiviteiten kan ervoor zorgen dat bedrijven kiezen om hun R&D-activiteiten naar een bepaald land te verplaatsen. Naast het feit dat er in het desbetreffende land hoogwaardige arbeidsplaatsen gecreëerd worden, zal er kennis naar dat land verplaatst worden. Dit draagt bij aan de kenniseconomie en daarmee de economische groei van het land. Om deze reden is het erg interessant om te onderzoeken of, en zo ja hoe, de huidige innovatiebox² aangepast zou moeten worden.

¹ IJ. de Nies en B.J. Kiekebeld, Actualiteiten, belangrijkste knelpunten en praktische toepassing van de
² Artikel 12b Wet VPB

1.2 Probleemstelling

De probleemstelling die ten grondslag ligt aan deze scriptie luidt:

“Hoe kan artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 worden vormgegeven om R&D-activiteiten aan te trekken?”

1.3 Indeling

Voor het oplossen van de bovenstaande probleemstelling zal gebruik gemaakt worden van een viertal subvragen die elk in een hoofdstuk besproken zullen worden:

- Welke restricties stelt het recht van de Europese Unie aan nationale regelgeving die het aantrekken van R&D-activiteiten tot doel heeft?
- Hoe werkt de innovatiebox van artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969?
- Welke regelingen bestaan er in Frankrijk om R&D-activiteiten aan te trekken en zou het interessant zijn deze in Nederland in te voeren?
- Welke regelingen bestaan er in het Verenigd Koninkrijk om R&D-activiteiten aan te trekken en zou het interessant zijn deze in Nederland in te voeren?

In het laatste hoofdstuk zullen bovenstaande deelvragen beantwoord worden en zullen tevens aanbevelingen gegeven worden voor eventuele wijzigingen in de huidige regeling.

1.4 Toetsingscriteria

Bij het vergelijken van de innovatiebox in Nederland met de faciliteiten in Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk zullen er verschillen aan het licht komen. Deze verschillen zullen geanalyseerd worden, bovendien zal de wenselijkheid van toepassing in het Nederlandse systeem onderzocht worden. Hierbij wordt aan een aantal criteria getoetst.

Als eerste wordt de efficiëntie van de regeling nader bekeken, hierbij wordt getoetst aan de doelmatigheid van de verandering; heeft de aanpassing de beoogde gevolgen of zullen er bijvoorbeeld negatieve effecten optreden.

Ten tweede wordt de inpasbaarheid van de regeling op Europees niveau geanalyseerd, hierbij wordt getoetst op de drie eerder genoemde criteria: de verdragsvrijheden, of er geen sprake is van verboden staatssteun en de aanvaardbaarheid in het licht van de CoC.

1.5 Afbakening

De innovatiebox volgens Nederlands recht zal vergeleken worden met fiscale faciliteiten voor R&D die in een tweetal landen van de Europese Unie gelden, namelijk in Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk. Hierbij wordt gekeken waarin de systemen in deze landen verschillen met dat van Nederland en of er aanpassingen in de Nederlandse regeling kunnen plaatsvinden om meer R&D-activiteit naar Nederland te krijgen.

Het eerste land dat in de vergelijking met Nederland wordt behandeld is Frankrijk. In Frankrijk worden veel innovatieve activiteiten vanuit de overheid ondernomen en de Franse overheid ziet graag dat het bedrijfsleven dit overneemt. Om dit te bereiken heeft de Franse overheid de laatste jaren een aantal regelingen opgenomen die verschillen van die in Nederland, onder andere de invoering van concurrentieclusters.³ Daarnaast heeft Frankrijk een R&D-investeringspercentage van 2,26% van het BNP in 2010, waardoor het een directe concurrent is van Nederland op het gebied van innovatie.⁴

Het tweede land dat ter vergelijking wordt behandeld is het Verenigd Koninkrijk. In november 2010 kondigde het Verenigd Koninkrijk aan een regeling in te willen voeren die ervoor zou zorgen dat er meer innovatieve activiteiten naar het land zouden komen. Inmiddels is er een consultatie document uitgebracht en zijn er ontwerpwetgevingen gepubliceerd. Het doel is om de zogenaamde “*Patent Box*” vanaf april 2013 in te voeren.

De regelingen van alle landen van de Europese Unie dienen niet in strijd te zijn met het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VwEU), om te beginnen worden deze restricties uitgewerkt.

³ <http://www.proinno-europe.eu/page/innovation-and-innovation-policy-france>

⁴ EU Eurostat, 26 februari 2012,

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/table.do?tab=table&init=1&plugin=1&language=en&pcode=t2020_20

2. Europees kader

2.1 Inleiding

Net na het einde van de Tweede Wereldoorlog begon de wederopbouw, hiervoor waren veel grondstoffen nodig. In deze periode werd het duidelijk dat er een vorm van integratie binnen Europa moest gaan plaatsvinden om de permanente toelevering van kolen en staal te verzekeren. In eerste instantie werd door België, Frankrijk, Italië, Luxemburg, Nederland en West-Duitsland de Europese Gemeenschap voor Kolen en Staal opgericht⁵. Nu, ruim 60 jaar later, is de EU uitgegroeid tot een samenwerkingsverband tussen in totaal 27 staten. Door harmonisatie van de wetgeving binnen de EU wordt geprobeerd om een sterke interne markt te ontwikkelen. De harmonisatie bestaat uit positieve (wetgevende) en negatieve (gerechtelijke) integratie. Op gebieden waar de EU geen wetgevende functie heeft aangenomen hebben lidstaten in principe het recht naar eigen inzicht deze gebieden te reguleren. Hierbij dient de nationale regulering wel in overeenstemming te zijn met de regelgeving van de EU. Dit houdt in dat het niet in strijd mag zijn met de verdragsvrijheden en er geen sprake mag zijn van verboden staatssteun.⁶ Als derde restrictie geldt dat het nationaal recht in overeenstemming dient te zijn met de CoC⁷. Indien de regelingen volgens de bovenstaande restricties toegestaan zijn, zal een land de regelingen invoeren.

In de hierna volgende hoofdstukken zullen de regelingen ten aanzien van het stimuleren van innovatieve activiteiten aan de opbrengstenkant in de desbetreffende landen getoetst worden. Er zal onderzocht worden of de regelingen in overeenstemming zijn met de verdragsvrijheden en of er sprake is van verboden staatssteun, beide op basis van de EU-verdragen. Daarnaast zal onderzocht worden of de regelingen in overeenstemming zijn met de CoC.

2.2 Verdragsvrijheden

Zoals eerder vermeld, zijn de verdragsvrijheden een van onderdelen waar de nationale wetgeving binnen de Europese Unie aan moet voldoen.⁸ Het vrije verkeer van

⁵ Verdrag van Parijs, 1951

⁶ Terra en Wattel, *European Tax Law*, Deventer: Kluwer Law International 2008, p. 17

⁷ Council of Economics and Finance Ministers 1 december 1997, nr. 98/C 2/01, Concerning taxation policy

⁸ Artikel 94 Grondwet

goederen, het vrije verkeer van diensten, het vrije verkeer van personen (waarvan het vrije verkeer van vestiging een onderdeel is) en het vrije verkeer van kapitaal zijn de vier verdragsvrijheden. Deze verdragsvrijheden omvatten het recht op grensoverschrijdende activiteiten binnen de EU en verbieden discriminatie (zowel direct als indirect) op grond van nationaliteit of herkomst. Daarnaast kan een verboden belemmering ook niet-discriminerend zijn, namelijk de zonderonderscheidmaatregel. Hierbij is er door een verschil in nationale wetgeving sprake van een verboden belemmering, ondanks het feit dat deze belemmering voor zowel binnenlandse als buitenlandse goederen geldt. In het Cassis de Dijon-arrest⁹ werd dit door het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna HvJ) beslist voor het vrije verkeer van goederen en later heeft het HvJ deze ruime interpretatie doorgetrokken naar de andere vrijheden.¹⁰ Het vrije verkeer van kapitaal heeft betrekking op alle grensoverschrijdende activiteiten en is dus niet alleen van toepassing op transacties binnen de EU.¹¹

Naast verdragsexcepties kan een lidstaat ook beroep doen op de ‘Rule of Reason’ (hierna RoR) om restricties op te werpen in geval van strijdigheid met een van de vrijheden. De RoR heeft een open karakter waardoor het HvJ in haar rechtspraak inmiddels een groot aantal belangen heeft erkend. Enkele voorbeelden hiervan zijn: bescherming tegen reclame, van cultuur, van milieu, van de taal en van biologische rijkdommen. Vereist hierbij is dat het gaat om dwingende redenen van algemeen belang.¹²

Wanneer er nieuwe regelingen ontwikkeld worden die in strijd zijn met een van de verdragsvrijheden, zullen deze regelingen voor invoering wordt aangemeld bij de EC. De Commissie kan de regeling vervolgens goedkeuren, waardoor er geen sprake is van strijdigheid met een van de verdragsvrijheden.

2.2.1 Het vrije verkeer van goederen en diensten

Een belangrijk onderdeel van de totstandkoming van een interne markt binnen de EU was de invoering van het vrije verkeer van goederen¹³. Dit hield in dat tarief barrières werden afgeschaft aan de binnengrenzen van de EU, hierdoor verviel het recht op de

⁹ HvJ Duitsland 20 februari 1979, nr. C-120/78, Jur. 1979, p. 649

¹⁰ B. Hessel, De Europese Gemeente, tijdschrift van de REGR en de VNG deel 5, Den Haag, 2006, p. 1

¹¹ Terra en Wattel, *ibid*, p. 28

¹² B. Hessel, *ibid*, p. 2

¹³ Artikelen 34 en 35 VwEU

heffing van douanerechten. Daarnaast vervielen de kwantitatieve in- en uitvoer beperkingen.¹⁴ Door het invoeren van een interne markt binnen de EU zijn veel handelsbelemmeringen tussen lidstaten weggehaald. Toch blijven er uitzonderingen in geval er sprake is van bescherming van mens en milieu. In artikel 36 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie¹⁵ (hierna VwEU) staat een opsomming van uitzonderingen waarop een lidstaat zich kan beroepen om deze bescherming mens en milieu te verzekeren. De meest beperkende maatregel is het verbieden van het handelen in een bepaalde stof. Hier kan het bijvoorbeeld gaan om voedingsmiddelen of chemische stoffen. Voor een uitzondering op het vrije verkeer van goederen is het van belang dat de betreffende lidstaat aan kan tonen dat het product een ernstig risico veroorzaakt. Op basis van het evenredigheidsbeginsel zal altijd voor de minst ingrijpende nationale maatregel gekozen moeten worden.¹⁶ Een arrest bij HvJ betreffende een Frans verbod op de toevoeging van cafeïne boven een bepaalde grens aan dranken is een voorbeeld van de toepassing van het evenredigheidsbeginsel. Het HvJ besloot in dit geval dat “een passende etikettering die de consumenten informeert over de aard, ingrediënten en de kenmerken van de verrijkte levensmiddelen, [...] de consumenten voor wie een buitensporige opname van een aan deze middelen toegevoegde voedingsstof gevaar kan opleveren, echter in staat stellen om zelf over het verbruik ervan te beslissen”.¹⁷

Het vrije verkeer van diensten¹⁸ hangt nauw samen met het vrije verkeer van goederen. Beperkingen op het vrij verrichten van diensten binnen de EU zijn verboden, wanneer de beperking betrekking heeft op een onderdaan van een lidstaat die in een andere lidstaat een dienst verricht. Het kan voorkomen dat bepaalde maatregelen in strijd zijn met het vrije verkeer van goederen en het vrije verkeer van diensten. In dat geval zal het HvJ deze maatregel toetsen aan de zwaarst wegende verdragsvrijheid.¹⁹

2.2.2 Het vrije verkeer van personen

Het vrije verkeer van personen²⁰ is door de tijd ruimer geworden. Deze verdragsvrijheid bestaat uit twee onderdelen. Ten eerste hebben werknemers binnen

¹⁴ http://www.europadecentraal.nl/menu/602/Verbod_op_kwantitatieve_invoerbeperkingen.html

¹⁵ Verdrag van Lissabon, 2009

¹⁶ L.A.D. Keus, Europees Privaatrecht, Deventer: Kluwer 2010, p. 29

¹⁷ HvJ 5 februari 2004, nr. C-24/00, Jur.I 2004, p. 1277, punt 75

¹⁸ Artikel 56 VwEU

¹⁹ HvJ, nr. C-20/03, Jur.I 2005, p. 4133, punt 34 e.v.

²⁰ Artikel 45 VwEU

de Europese Unie het recht om in iedere lidstaat te solliciteren en een baan aan te nemen, dit wordt ook wel het vrije verkeer van werknemers genoemd. In het verlengde hiervan werd in 1993 het verblijvingsrecht aangenomen voor inwoners van de Europese Unie. Het tweede onderdeel betreft het recht van vestiging voor ondernemingen en zelfstandigen.

Het gaat er om dat een persoon of entiteit een vrije keuze dient te hebben als het gaat om vestigings- of werkplaats. In dit onderzoek zijn beide rechten van belang, aangezien het voor ondernemingen en werknemers van deze ondernemingen mogelijk moet zijn om zich binnen de EU te verplaatsen. Wat betreft innovatieve activiteiten is er voor een land geen reden om het verhuizen van ondernemingen naar het land tegen te willen gaan, dergelijke verhuizingen moeten juist aangemoedigd worden. Aan de andere kant wil een land niet dat een onderneming of kennisrijk persoon uit het land vertrekt. Een manier waarop dit bewerkstelligd kan worden is door een eindafrekening²¹ in combinatie met het veroorzakingsbeginsel. Dit houdt in dat een onderneming dient af te rekenen over de winsten die behaald zijn in het land van vertrek, in beginsel willen ondernemingen dit afrekenmoment liever uitstellen. Volgens het veroorzakingsbeginsel is deze eindafrekening gerechtvaardigd, aangezien de baten en lasten volgens dit beginsel toegerekend dienen te worden aan het jaar waarin zij door de bedrijfsuitoefening worden opgeroepen.²² In dit geval in het land van vertrek.

Zoals ook het geval is bij het vrije verkeer van goederen en diensten, hebben lidstaten het recht om hun eigen nationale belang te beschermen indien er sprake is van een niet-geharmoniseerd gebied. Dit kan een lidstaat onder andere bereiken door kwalificatie-eisen te stellen aan een onderneming die van binnen de EU komt en in de betreffende lidstaat werk willen verrichten. Op deze manier worden binnenlandse ondernemingen beschermd tegen de invloed van andere Europese ondernemingen op de binnenlandse markt. In eerste instantie lijkt dit op discriminatie, maar gezien het feit dat het voor ondernemingen wel mogelijk is om aan deze eisen te voldoen en ook binnenlandse ondernemingen hieraan moeten voldoen, kan daar niet van gesproken worden.

De kans is groot dat deze vorm van bescherming in de toekomst deels gaat

²¹ Artikel 15c en 15d Wet VPB

²² P.H.J. Essers en H.A.J.P. te Niet, Fiscaal ondernemingsrecht: Jurisprudentie IB en VPB, Deventer: Kluwer 2008, p. 457

verdwijnen, omdat er steeds meer gebieden worden geharmoniseerd. Dit is bijvoorbeeld het geval door de wederzijdse erkenning van diploma's tussen verschillende lidstaten.²³

2.2.3 Het vrije verkeer van kapitaal

De laatste verdragsvrijheid is het vrije verkeer van kapitaal²⁴. Dit is tevens de breedste verdragsvrijheid aangezien deze niet alleen tussen lidstaten geldt. Het vrije verkeer van kapitaal houdt in dat kapitaal vrij tussen staten moet kunnen bewegen, zoals opgenomen in artikel 63 lid 1 van het VwEU.²⁵ Bedrijven zijn hierdoor in staat geld te lenen waar de kosten hiervoor het laagst zijn en investeerders kunnen investeren waar het risico ten opzichte van het rendement het beste is. Een complementaire verdragsvrijheid aan de vier hiervoor besproken verdragsvrijheden is die van betalingen. Deze verdragsvrijheid is nodig om gebruik te kunnen maken van de andere verdragsvrijheden, het vrije verkeer van personen heeft weinig zin als het niet mogelijk zou zijn om het loon mee te nemen naar de woonstaat in het geval van een grenswerker.²⁶

In artikel 65 VwEU is een aantal restricties opgenomen die wel toegestaan zijn in het geval van het vrije verkeer van kapitaal. Onder andere restricties die gericht zijn op het tegengaan van overtreding van nationale wetten. Hierbij mag geen sprake zijn van discriminatie of een verkapte restrictie op het vrije verkeer van kapitaal.²⁷ Een nationale regeling kan ook het vrije verkeer van kapitaal beperken zonder dat er sprake is van discriminatie tussen inwoners en niet-inwoners van een lidstaat, dit werd in de zaak 'Golden Shares'²⁸ door het HvJ besloten. In deze zaak heeft het HvJ ook besloten dat het vrije verkeer beperkt kan worden door dwingende eisen van algemeen belang, indien de maatregelen voor iedere persoon en entiteit van kracht zijn die in het desbetreffende land een activiteit wil nastreven.

Behalve op lidstaten heeft het vrije verkeer van kapitaal ook betrekking op derde landen, in artikel 64 VwEU is hierover de 'grandfather'-clausule opgenomen. Deze houdt in dat wanneer een restrictie ten opzichte van een derde land al op 31 december

²³ Terra en Wattel, *ibid*, p. 37-38

²⁴ Artikel 63 VwEU

²⁵ Moens en Torne, *Commercial Law of the European Union*, Dordrecht: Springer Science+Business Media 2010, p. 131

²⁶ Terra en Wattel, *ibid*, p. 39

²⁷ Moens en Torne, *ibid*, p. 136

²⁸ HvJ Portugal 4 juni 2004, nr. C-367/98

1993 bestond, deze gehandhaafd mag blijven. Van belang hierbij is dat deze restrictie alleen invloed heeft op directe investeringen, instellingen, verlening van financiële diensten of het toelaten van effecten op de kapitaalmarkt.²⁹

2.3 Staatssteun

In lid 1 van artikel 107 VwEU is opgenomen dat steunmaatregelen van staten onverenigbaar is met de interne markt, voor zover de steun het handelsverkeer tussen lidstaten negatief beïnvloedt.

Om te onderzoeken of er sprake is van verboden staatssteun zal in eerste instantie onderzocht moeten worden of er sprake is van staatssteun.

Hierbij dient aan een viertal cumulatieve criteria te worden voldaan:

1. Er moet sprake zijn van verlening van staatsmiddelen aan een entiteit die economische activiteiten heeft.
2. Daarnaast moet er sprake zijn van een voordeel dat niet via de markt zou zijn verkregen.
3. De maatregel dient selectief te zijn, het moet gelden voor een klein aantal entiteiten; bijvoorbeeld een sector of een regio.
4. Als laatste moet de maatregel de mededinging vervalsen en het handelsverkeer binnen de interne markt van de Europese Unie negatief beïnvloeden.

Staatssteun kan in verschillende vormen voorkomen, onder andere door het verstrekken van subsidies, maar ook verlichting van financiële lasten of het verlenen van opstalrecht.³⁰

Wanneer er sprake is van staatssteun zal gekeken moeten worden of een van de vrijstellingen van toepassing is. Er is een groot aantal vrijstellingsverordeningen in het leven geroepen om sommige vormen van staatssteun toe te staan. De belangrijkste voor dit onderzoek is de algemene groepsvrijstellingsverordening voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie (hierna O&O&I). Het bevorderen van O&O&I-activiteiten is een doelstelling van de EU, zoals valt te lezen in de artikelen 179-190 VwEU. De reden voor deze vrijstellingsverordening is dat de concurrerende markt niet in alle gevallen zelfstandig tot het meest doelmatige resultaat op het gebied van O&O&I kan komen. De steun kan in verschillende vormen verleend worden, enkele voorbeelden

²⁹ Terra en Wattel, *ibid*, p. 40

³⁰ <http://www.europadecentraal.nl/menu/550/Kernvragen.html>

hiervan zijn: voor advies- en ondersteunende diensten, salarissen van hooggekwalificeerd personeel of speciale steun voor jonge innovatieve ondernemingen. Voor onder andere deze in 2008 ingestelde algemene groepsvrijstellingsverordeningen geldt dat de overheden de staatssteun mogen verlenen zonder dit vooraf aan de EC te melden³¹. Dit gaat ook op voor ‘de minimalissteun’³² regeling. Deze regeling houdt in dat steun, in welke vorm dan ook, door decentrale overheden tot 200.000 euro over een periode van 3 jaar toegestaan is. Deze regeling bestaat aangezien de steun die onder deze regeling valt een beperkt effect zal hebben op het handelsverkeer tussen lidstaten.³³

Daarnaast heeft de EC een kaderregeling³⁴ ingesteld, door deze regeling wordt er op een breder vlak steun toegestaan. Tussen onderzoek en feitelijke markttoepassing is het vanaf 2006 ook mogelijk om staatssteun te geven, hetzelfde geldt voor pilotprojecten en commercieel inzetbare prototypes. Bij deze kaderregeling dient wel eerst goedkeuring van de EC verkregen te worden, hierbij moet onder andere bewijs geleverd worden dat het project een stimulerend effect heeft.³⁵ Het grootste probleem van het toestaan van staatssteun voor O&O&I-activiteiten is dat de investeringsprikkels voor concurrerende ondernemingen verstoord of afgezwakt kunnen worden. Dit komt doordat de steun ontvangende onderneming sterker wordt ten opzichte van de concurrent en hiermee het rendement op de investeringen van de concurrent daalt.³⁶

Indien een lidstaat een regeling in gaat voeren die eventueel een vorm van verboden staatssteun zou kunnen zijn moet deze staat dit melden aan de EC. Doet een land dit niet, dan kan de EC het desbetreffende land voor het HvJ dagen. Wanneer achteraf blijkt dat een regeling in feite staatssteun is zal de lidstaat genoodzaakt zijn de regeling terug te draaien en over het terug te vorderen bedrag rente te rekenen aan de bevoordeelde entiteit.³⁷

In de drie hierop volgende hoofdstukken zal getoetst worden of er bij de regelingen sprake is van verboden staatssteun. De toets bestaat uit de drie hierboven uitgewerkte

³¹ Europese Commissie, 6 augustus 2008, Verordening (EG) nr. 800/2008, deel 7

³² Europese Commissie, 15 december 2006, Verordening (EG) nr. 1998/2006

³³ http://www.europadecentraal.nl/menu/267/De_minimis.html

³⁴ Europese Commissie, Communautaire kaderregeling inzake staatssteun voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie, 2006/C 323/01

³⁵ http://www.europadecentraal.nl/menu/275/O_O_I.html

³⁶ Europese Commissie, 6 augustus 2008, Verordening (EG) nr. 800/2008, p. 4 en 5

³⁷ Terra en Wattel, *ibid*, p. 114

stappen.

2.4 Code of Conduct

De letterlijke vertaling van Code of Conduct³⁸ is gedragscode; het gaat om afspraken die tussen partijen worden gemaakt en nageleefd moeten worden. Met betrekking tot belastingheffing is er ook een gedragscode. Dit is geen juridisch bindend instrument, maar heeft politieke kracht. In 1997 werd de code aangenomen voor het terugdraaien van schadelijke belastingconcurrentie en het in de toekomst afzien van dergelijke maatregelen, ook wel “standstill” genoemd. In principe is belastingconcurrentie goed, dit komt de EU als geheel ten goede. Maar als belastingconcurrentie ernstige vormen aan gaat nemen kan dit overslaan in schadelijke belastingconcurrentie. Een regeling wordt als schadelijke belastingconcurrentie gezien wanneer een lidstaat door haar belastingbeleid een negatief effect heeft op de belastinginkomsten van een andere lidstaat en er een belastingverlies ontstaat voor de EU als geheel.³⁹

De volgende criteria identificeren eventuele schadelijke maatregelen:

- effectief niveau van belasting die duidelijk lager ligt dan het algemene niveau van heffing binnen het land
- belastingvoordelen voor niet-inwoners
- fiscale prikkels voor activiteiten die geïsoleerd zijn van de binnenlandse economie en daardoor geen invloed hebben op binnenlandse belastinggrondslag
- belastingvoordelen zonder dat er sprake is van economische activiteit
- basis voor het bepalen van de winst multinationals wijken af van de internationaal aanvaarde regels (OESO)
- gebrek aan transparantie

In 1999 bracht de Primarolo Groep een rapport uit waaruit bleek dat er in 66 belastingmaatregelen schadelijke componenten zaten. Voor de gedragscode geldt net als voor staatssteun dat een tijdelijke overgangsregeling van kracht is, in dit geval mochten bepaalde maatregelen die voor 31/12/2000 bestonden nog blijven bestaan tot het einde van 2005.⁴⁰ De lidstaten hebben in de CoC afgesproken om van nieuwe maatregelen, waarbij volgens de gedragscode sprake is van schadelijke

³⁸ Economics and Financial Affairs Council, Conclusions concerning taxation policy, 1997 98/C 2/01

³⁹ Terra en Wattel, *ibid*, p. 111-112

⁴⁰ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/harmful_tax_practices/index_en.htm

belastingconcurrentie, af te zien.

Indien een belastingmaatregel schadelijk is op basis van de CoC of een verboden staatssteunmaatregel is, is er sprake van een maatregel die afwijkt van het generieke systeem. Het verschil is dat er bij een schadelijke belastingmaatregel op basis van de CoC sprake moet zijn van verstoring van handelsverkeer, terwijl er bij een verboden staatssteunmaatregel slechts sprake hoeft te zijn van een economische activiteit die de onderneming uitoefent in de vorm van handel tussen lidstaten. Daarnaast is de gedragscode voornamelijk gericht tegen belastingmaatregelen die beogen mobiel kapitaal aan te trekken.⁴¹

2.5 Conclusie

Lidstaten dienen ten aanzien van de nationale wetten acht te slaan op de restricties die gegeven zijn door de EU.

Ten eerste zijn er de vier verdragsvrijheden: het vrije verkeer van goederen, het vrije verkeer van diensten, het vrije verkeer van personen en het vrije verkeer van kapitaal. Deze vrijheden houden in dat een goed, persoon, entiteit en kapitaal vrij moet zijn zich binnen de Europese Unie te verplaatsen zonder dat dit belemmerd wordt door enige nationale wetgeving. In het geval dat algemeen belang door een van de verdragsvrijheden wordt geschaad, kan een lidstaat beroep doen op de 'Rule of Reason'. Hierdoor kan er een restrictie in de desbetreffende verdragsvrijheid worden opgeworpen.

Ten tweede mag er geen sprake zijn van staatssteun, tenzij een vrijstellingsverordening van toepassing is. De belangrijkste vrijstellingsverordening in het kader van dit onderzoek is die voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie.

Als laatste wordt een nationale wet getoetst aan de 'Code of Conduct', dit is een overeenkomst tussen lidstaten die erop toeziet dat er geen schadelijke belastingconcurrentie op zal treden. Schadelijke belastingconcurrentie houdt in dat de EU als geheel een verlies in belasting te verduren krijgt. In tegenstelling tot de verdragsvrijheden en verboden staatssteun is de CoC geen juridisch bindende overeenkomst. Wel heeft de CoC politieke kracht, de deelnemende landen zien erop toe dat iedereen zich aan de overeengekomen regel houdt.

Als de nationale wet aan deze drie voorwaarden voldoet, mag een lidstaat deze wet invoeren en toepassen.

⁴¹ Vermeend, Kogels en Mees, Europees belastingrecht compendium, Deventer: Kluwer 2002, p. 301

3. Innovatiebox in Nederland

3.1 Inleiding

Innovatie is de motor van de economische groei in een land; de overheid van Nederland ziet dit in en werkt eraan om innovatieve activiteiten aan te trekken. De Nederlandse overheid wendt verscheidene manieren aan om innovatieve activiteiten aan te trekken, waaronder:

- Hoog opleiden van de bevolking
- Sterke infrastructuur aanleggen
- Directe subsidies op innovatieve projecten verstrekken
- Belastingtechnisch aantrekkelijk maken van innovatieve projecten

Het belastingtechnisch aantrekkelijk maken van innovatieve projecten kan opgedeeld worden in stimulering binnen de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna Wet VPB) en het gebruik te maken van de regeling binnen de Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk (hierna WBSO). De WBSO geeft toegang tot het aanvragen van een S&O-verklaring. Met deze verklaring is het mogelijk om binnen de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (hierna WVA) de afdracht van loonheffing te verminderen⁴². Per 1 januari 2012 is de R&D aftrek⁴³ (hierna RDA) ingevoerd, met een S&O-verklaring is het hierdoor mogelijk om voor de kosten (anders dan loonkosten) een aftrekpost te krijgen in de inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting.

In dit onderzoek zal de nadruk liggen op de innovatiebox die als stimuleringsmaatregel in artikel 12b van de Wet VPB is opgenomen. De innovatiebox is een van de grootste subsidieregelingen voor het Nederlandse bedrijfsleven, waarvoor in 2012 door de Nederlandse staat 625 miljoen euro beschikbaar is gesteld.⁴⁴

Hieronder zal eerst de geschiedenis van de stimuleringsmaatregel binnen de VPB worden besproken, vervolgens zal de huidige regeling uitgewerkt worden. Als laatste zal artikel 12b Wet VPB aan de in hoofdstuk 2 uitgelegde voorwaarden van de Europese Unie worden getoetst.

⁴² Artikel 21 WVA

⁴³ Staatscourant, nr. 657, Besluit RDA, 21 december 2011

⁴⁴ Kamerstukken II, 2009/10, 32 128, nr. 10, p. 18

3.2 Totstandkoming Innovatiebox

In 2007 werd de octrooi­box in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 opgenomen⁴⁵ onder druk van Tweede Kamer. Ondanks het feit dat de toenmalige staatssecretaris van Financiën Wijn verwachtte dat een dergelijke maatregel geen significant effect zou hebben op het vestigingsklimaat voor onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten. Deze activiteiten zouden slechts in beperkte mate mobiel zijn. Volgens de staatssecretaris van Financiën zou de verplaatsing niet om fiscale redenen plaatsvinden, maar om de aanwezigheid van gekwalificeerd personeel en nabij gelegen samenwerkingspartners.⁴⁶ Door de destijds aanwezige octrooi-eis, drempel en plafond werd de regeling door het bedrijfsleven weinig toegepast. Het gereserveerde bedrag van 300 miljoen euro werd slechts ten dele gebruikt.⁴⁷

Per 1 januari 2008⁴⁸ vond een grote verandering plaats met het oogmerk de reikwijdte van de regeling te vergroten. In de praktijk was gebleken dat de box door ondernemers in het midden- en kleinbedrijf (hierna MKB⁴⁹) niet toegepast kon worden door de strikte eis van het octrooi. Dit komt doordat het verkrijgen van een octrooi voor het MKB minder toegankelijk is door de hoge prijs die hiervoor betaald moet worden. Naast activiteiten met een octrooi werd het ook mogelijk om activiteiten met een S&O-verklaring onder de opvolger van de octrooi­box te laten vallen, genaamd de innovatiebox. Om ervoor te zorgen dat deze verbreding in reikwijdte budgettair beperkt zou blijven, werd er een absoluut plafond ingesteld van 400.000 euro voor inkomsten uit S&O-activiteiten.⁵⁰

Begin 2010 vond er wederom een verandering plaats binnen artikel 12b van de Wet VPB. Het eerder ingestelde plafond verviel en de grondslag werd gesteld op 5/H, hierbij staat H voor het percentage van de hoogste vennootschapsbelastingsschijf in het desbetreffende jaar. Door de grondslagvermindering komt het effectieve belasting tarief op 5%.

Op 1 januari 2011⁵¹ werd het mogelijk om bij de bepaling van de nog in te lopen

⁴⁵ Stb. 2007, nr. 44

⁴⁶ Brief Ministerie van Financiën 29 april 2005, nr. AFP 2005-00386

⁴⁷ Van der Lande, Innovatiebox, Deverter: Kluwer 2010, p. 4

⁴⁸ Wet van 20 december 2007 houdende wijzigingen van enkele belastingwetten en enige andere wetten, Stb. 2007, nr. 563

⁴⁹ European Union Recommendation, Concerning the definition of micro, small and medium-sized enterprises, 2003/361

⁵⁰ Artikel 12b lid 6 Wet VPB 1969 (tekst 2008)

⁵¹ Wet van 23 december 2010 tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten, Stb. 2010, nr. 873

drempel rekening te houden met inkomsten uit de periode voorafgaand aan het jaar waarin het octrooi verleend is. Deze regeling⁵² geldt alleen voor octrooien, gezien het feit dat het tot 1 januari 2011 slechts mogelijk was om de innovatiebox toe te passen vanaf het moment dat er een octrooi verleend was. Een S&O-verklaring kan al aangevraagd worden aan het begin van het innovatieproces; om deze reden is er geen dergelijke regeling nodig met betrekking tot S&O-activa.⁵³

3.3 Werking innovatiebox

Voor de toepassing van de innovatiebox is een aantal elementen van belang. Ten eerste het subject; wie kan gebruik maken van de innovatiebox. Vervolgens zal het object besproken worden: wat kan er binnen de innovatiebox vallen. Als laatste wordt de heffing van belasting binnen de innovatiebox besproken.

3.3.1 Belastingsubject

De innovatiebox is opgenomen in de Wet VPB en staat daarom niet open voor ondernemers in de inkomstenbelasting (hierna IB). De Raad van State⁵⁴ heeft zich kritisch uitgelaten over het onderscheid dat hier gemaakt wordt tussen de belastingheffing van ondernemingen in de IB en in de VPB. In de kritiek gaf de Raad van State aan dat er “geen objectieve en redelijke grond voor deze ongelijkheid bestaat”.⁵⁵

De kritiek van de Raad van State is door de minister van Financiën niet ontkend. Hij wees erop dat een IB-ondernemer ervoor kan kiezen om zijn onderneming geruisloos in te brengen in een besloten vennootschap (hierna BV), indien hij een succesvolle uitvinding heeft gedaan. De inbreng van een onderneming in een BV kan zowel voordelen als nadelen hebben.

Een voordeel bij hoge winsten is de tariefstructuur. De IB-ondernemer betaalt in de hoogste schijf een marginaal tarief van 52%⁵⁶. Wanneer er sprake is van een BV die dividend uitkeert aan haar aandeelhouder is dit tarief effectief 44,125%⁵⁷. Daarnaast is het mogelijk om winsten binnen de BV op te potten en dus het heffingsmoment in box

⁵² Artikel 12b lid 5 onderdeel d Wet VPB

⁵³ IJ. de Nies en B.J. Kiekebeld, *ibid*, p. 197 en 198

⁵⁴ Adviseert regering en parlement over wetgeving en bestuur en spreekt in hoogste instantie recht in bestuursrechtelijke geschillen. www.raadvanstate.nl

⁵⁵ Van der Lande, *ibid*, p. 5

⁵⁶ Artikel 2 lid 10 Wet IB

⁵⁷ Gecombineerde VPB en IB (box 2) druk voor een directeur-groootaandeelhouder

2 uit te stellen, dit behoudens het fictieve loon van de directeur-groootaandeelhouder.⁵⁸ Een ander voordeel is het feit dat de onderneming in het geval van een BV wordt gedreven door een rechtspersoon, namelijk de BV. De aandeelhouder(s) en bestuurder(s) van deze BV zijn in beginsel niet hoofdelijk aansprakelijk voor eventuele schulden die de BV maakt.

Het voornaamste nadeel naast het verlies van een aantal ondernemersaftrekken is de kosten en de moeite die gepaard gaan met het oprichten van een BV. De flexibilisering van het BV-recht⁵⁹ dat op dit moment in behandeling is zou hier een uitkomst voor bieden. Er bestaat een goede kans dat deze versoepeling medio 2012 wordt doorgevoerd.

Belastingplichtigen voor de Wet VPB, zoals beschreven in artikel 2 van de Wet VPB, komen in aanmerking voor de innovatiebox.

3.3.2 Belastingobject

Het object van heffing onder de innovatiebox is het immateriële actief dat door de belastingplichtige is voortgebracht. Dit immaterieel actief dient te zijn ontstaan uit een verleend octrooi, kwekersrecht of uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven.

Voor alle gevallen geldt dat de “voordelen in belangrijke mate hun oorzaak vinden in de aan de belastingplichtige verleende octrooien alsmede op S&O-activa”⁶⁰. De ‘in belangrijke mate’-eis houdt in dat de voordelen voor minimaal 30%⁶¹ hun oorsprong vinden het octrooi, kwekersrecht of S&O-activa. Deze eis is opgenomen om te zorgen dat het niet mogelijk is om binnen de innovatiebox te vallen als een octrooi of S&O-activum weinig invloed heeft gehad op het resultaat.

In lid 4 van artikel 12b Wet VPB staat dat ontwikkelingen op het gebied van marketing niet kwalificeren als een immaterieel actief. Dit sluit aan bij de richtlijnen voor jaarverslaggeving, die verbieden om deze items op de balans te activeren. Dat hierbij aangesloten wordt is logisch, aangezien in geval van ontwikkelingen op het gebied van marketing vaak moeilijk opbrengsten toe te rekenen zijn. Een voorbeeld van een ontwikkeling op het gebied van marketing is een merk. Immers, het succes van een merk hangt meer af van de marketingstrategie dan van R&D. Door de

⁵⁸ Artikel 12a Wet op de loonbelasting 1964

⁵⁹ Kamerstukken II, 2006-2007, 31 058

⁶⁰ Artikel 12b lid 2 Wet VPB

⁶¹ Kamerstukken II, 2005/06, 30 572, nr. 3, MvT p. 51

toepassing van lid 4 wordt tegengegaan dat winsten uit bijvoorbeeld een merknaam binnen de innovatiebox worden belast.⁶²

3.3.2.1 *Octrooi en kwekersrecht*

Een octrooi geeft een monopolie op de exploitatie van een technisch nieuw product of productieproces. Bij de aanvraag van een octrooi moet er aan een drietal eisen worden voldaan. Ten eerste *nieuwheid*⁶³; voor de datum van aanvraag mag het idee nog nergens anders openbaar zijn gemaakt. Zelfs niet door de aanvrager zelf. Als tweede wordt er gekeken naar *inventiviteit*⁶³; er wordt gekeken in hoeverre de uitvinding voor de hand ligt ten opzichte van de stand van de techniek. De laatste eis ziet op de *industriële toepasbaarheid*⁶⁴. Er zal moeten worden aangetoond dat het een technisch functionerend product of productieproces is.

De kwekersrechten worden op basis van artikel 12b lid 3 Wet VPB gelijk gesteld aan octrooien voor behandeling van de innovatiebox. Deze regeling is in de Wet VPB opgenomen door een lobby van de bedrijfstak die zich bezig houdt met het veredelen en vermeerderen van plantaardig uitgangsmateriaal.⁶⁵ Een kwekersrecht geeft een aanvrager monopolie op het vermeerderen na het materiaal zelf veredeld te hebben. Plantveredeling houdt in dat het erfelijke materiaal van planten wordt veranderd, waardoor zullen er betere rassen ontstaan. Het veredelen van plantaardig materiaal kan een lange periode in beslag nemen waar veel kosten mee gemoeid zijn, onder andere onderzoek gerelateerde kosten. Kwekersrechten hebben wat betreft tijdsbestek van ontwikkeling en kosten voor ontwikkeling een grote gelijkenis met octrooien. Door het opnemen van de kwekersrechten in de innovatiebox, net als een octrooi, wordt het uitvinden van nieuw plantaardig materiaal gestimuleerd.

Octrooien en kwekersrechten die kwalificeren dienen in principe door de belastingplichtige voortgebracht te zijn. Er zijn twee gevallen waarin het immateriële actief dat niet door de belastingplichtige zelf is voortgebracht, toch binnen de innovatiebox kan vallen. Hierin ontstaat een verschil tussen de ondernemer voor de IB en de VPB onderneming met betrekking tot het aftrekken van kosten die gemaakt zijn ten behoeve van het immaterieel actief. In artikel 3.30 lid 3 Wet IB mogen voortbrengingskosten van immateriële activa in het jaar van voortbrenging in een keer

⁶² Kamerstukken II, 2005/06, 30 572, nr. 8, NV p. 23-24

⁶³ Artikel 4 Rijksoctrooiwet 1995

⁶⁴ Artikel 7 Rijksoctrooiwet 1995

⁶⁵ Kamerstukken II, 2005/06, 30 572, nr. 9, NvW p. 3

worden afgeschreven. Dit heeft betrekking op kosten die door de ondernemer voor de IB zelf zijn gemaakt. Voor de toepassing van artikel 12b Wet VPB geldt dat het immateriële actief aangekocht mag zijn indien dit vervolgens dermate is doorontwikkeld dat het onderdeel is gaan uitmaken van een nieuw immaterieel activum. Een tweede manier om een immaterieel actief binnen de innovatiebox te laten vallen zonder het activum zelf voort te brengen is via de faciliteit van de bedrijfsfusie, splitsing, fiscale eenheid of de geruisloze inbreng.⁶⁶

3.3.2.2 S&O-verklaring

In 2008 veranderde de octrooi-box in de innovatiebox. Door deze verandering werd het mogelijk om naast octrooien ook activiteiten waarvoor S&O-verklaringen zijn afgegeven, in de zin van de WBSO, onder deze regeling te laten vallen. De vereiste voor het krijgen van een S&O-verklaring is dat er sprake moet zijn van in een lidstaat van de EU verrichtte werkzaamheden. De werkzaamheden dienen betrekking te hebben op de ontwikkeling van fysieke producten, het verrichten van technisch wetenschappelijk onderzoek, analyse van de technische haalbaarheid van speur- en ontwikkelingswerk of het verrichten van technisch onderzoek gericht op het verbeteren van het eigen productieproces.⁶⁷

De WBSO vereist dat de werkzaamheden die betrekking hebben op het S&O-activum door eigen werknemers zijn verricht. In tegenstelling tot het hierboven besproken absolute nieuwheid voor een octrooi dient er bij S&O-activa slechts sprake te zijn van nieuwheid voor de onderneming zelf. Daarnaast hoeft voor het verkrijgen van een S&O-verklaring de knowhow niet openbaar toegankelijk te worden gemaakt.⁶⁸

3.3.3 Belastingheffing

De innovatiebox heeft een speciale grondslag van heffing voor inkomsten uit activiteiten die betrekking hebben op octrooien, kwekersrechten en S&O-verklaringen. In de beginfase zal er over het algemeen verlies worden gemaakt op het immateriële activum; er worden kosten gemaakt voor de ontwikkeling en er zijn nog geen inkomsten aangezien het product nog in ontwikkeling is. Dit verlies is aftrekbaar tegen het reguliere tarief in de VPB van maximaal 25%⁶⁹.

⁶⁶ IJ. De Nies, Stimulering van innovatie in de Nederlandse belastingwetgeving, TFO 2008/108

⁶⁷ Artikel 1 letter n WVA

⁶⁸ Van der Lande, *ibid*, p. 40

⁶⁹ Artikel 22 Wet VPB

Indien de voordelen uit hoofde van het immateriële activum positief zijn wordt de grondslag verlaagd naar 5/H, waarbij H voor het hoogste tarief staat. Door deze grondslagvermindering zal het effectieve tarief over de voordelen in de hoogste schijf 5% zijn. Hierbij dient opgemerkt te worden dat de verlaagde grondslag alleen van kracht is wanneer de voordelen uit hoofde van het immateriële activum uitgaan boven de drempel⁷⁰. De drempel bestaat uit de nog in te lopen voortbrengingskosten aan het eind van het voorgaande jaar en voortbrengingskosten uit het huidige jaar (jaar van aanvraag van het octrooi), vermeerderd met een eventueel te verrekenen verlies minus de voordelen die hun oorsprong vinden in het immaterieel actief uit het jaar van aanvraag en het voorgaande jaar. Een negatieve drempel is niet mogelijk in dit artikel.

3.4 Innovatiebox in Europees kader

In dit onderdeel zal de innovatiebox in het licht van het Europese kader uitgewerkt worden. Nieuwe regelingen worden getoetst aan een aantal criteria: het vrije verkeer van vestiging als onderdeel van het vrije verkeer van personen, verboden staatssteun (getoetst door de EC) en de ‘Code of Conduct’ (getoetst door de gedragscodegroep, de Primarolo-groep).

3.4.1 Het vrije verkeer van vestiging

Wat betreft de octrooi-box was het van belang dat de regeling niet in strijd was met de vrijheid van vestiging. Naar mijn mening was de oorspronkelijke octrooi-box niet in strijd met het vrije verkeer van vestiging, aangezien er geen onderscheid plaatsvond naar de locatie waar de ontwikkeling van het immateriële activum was. De enige vereiste voor buitenlandse activiteiten was dat de R&D-werkzaamheden werden verricht voor rekening en risico van het lichaam dat belastingplichtig was voor de VPB.

Bij het toevoegen van de S&O-activa aan artikel 12b Wet VPB ontstond een knelpunt met het vrije verkeer van vestiging, over dit knelpunt heeft nog geen procedure plaatsgevonden. Dit knelpunt zit in de kwalificatie voor de S&O-verklaring binnen de WBSO, namelijk het feit dat de S&O-werkzaamheden in Nederland verricht moeten worden.

⁷⁰ Artikel 12b lid 5 Wet VPB

Met van der Lande⁷¹ deel ik de mening dat er sprake is van ongelijke behandeling van gelijke gevallen, waarbij inbreuk wordt gemaakt op het vrije verkeer van vestiging in de vorm van verkapte discriminatie. Dit kan uitgelegd worden met een voorbeeld: er zijn twee ondernemingen die in Nederland gevestigd zijn: onderneming A en B. Als onderneming A haar R&D-centrum in Arnhem heeft staan is zij volledig belast in Nederland. Zij kan een S&O-verklaring aanvragen bij Agentschap NL. Deze aanvraag zal gehonoreerd worden, aangezien zij werknemers heeft in Nederland.

Onderneming B heeft haar R&D-centrum in Brussel (België) staan in de vorm van een vaste inrichting. De opbrengsten van het R&D-centrum zullen worden toegerekend aan het hoofdkantoor in Nederland. Onderneming B zal niet in aanmerking komen voor de S&O-verklaring, aangezien zij geen inhoudingsplichtige is voor de loonbelasting doordat haar werknemers in België wonen en werken. Door de ongelijke behandeling van onderneming A en onderneming B, wordt er inbreuk gemaakt op het vrije verkeer van vestiging.

3.4.2 Verboden staatssteun

De tweede toets heeft betrekking op de vraag of er sprake is van verboden staatssteun. Dit houdt in dat steunmaatregelen van staten onverenigbaar zijn met de interne markt, voor zover de steun het handelsverkeer tussen lidstaten negatief beïnvloedt.

Nederland heeft voor de octrooi-box bij de Commissie een beschikking aangevraagd die de regeling zou erkennen als 'geen steun'. Als gevolg van een gedachtewisseling⁷² tussen de Europese Commissie en Nederland betreffende deze kwestie heeft de wetgever ervoor gekozen om de aanmelding in te trekken. Hieraan lag ook ten grondslag dat onder andere Frankrijk, Oostenrijk en Spanje een zelfde soort fiscale regeling hadden ingevoerd zonder dit vooraf aan te melden.⁷³ Daarnaast was er volgens de wetgever sprake van een generieke maatregel waardoor geen toestemming van de EC is vereist.⁷⁴

De voorzichtigheid bij het invoeren van de octrooi-box in 2007 komt niet overeen met de aanpak van de aanpassingen in de regeling op 1 januari 2008 en 2010. Bij het toevoegen van S&O-activa aan de octrooi-box (waardoor het de innovatiebox werd) en

⁷¹ Van der Lande, Innovatiebox: de ongelijke behandeling van speur- en ontwikkelingswerk', NTFR 2009/2602, p. 9

⁷² Staatsblad, nr. 44, 2007, Nota van toelichting bij besluit van 31 januari 2007

⁷³ Van der Lande, ibid, p. 7 & 8

⁷⁴ N.H. de Vries en R.J. de Vries, Cursus Belastingrecht Studenteneditie 2007-2008: Venootschapsbelasting, Deventer: Kluwer 2007, p. 16

het vervallen van het plafond zijn er geen vragen gesteld aan de Europese Commissie met betrekking tot eventuele verboden staatssteun. Dit was naar mijn mening wel nodig, aangezien er door de toevoeging van S&O-activa aan het belastingobject een deel van de belastingsubjecten uitgesloten werd. De oorsprong van deze uitsluiting ligt in de kwalificatie voor een S&O-verklaring. Mijns inziens zou er binnen de WBSO een aanpassing plaats moeten vinden, om de discriminatie die in de vorige paragraaf uitgelicht is te elimineren.

3.4.3 Code of Conduct

Voor het invoeren van artikel 12b Wet VPB is de wetgever erg voorzichtig omgegaan met de EU-aspecten. Ten tijde van het invoeren op 1 januari 2007 was er echter nog geen instemming van de ‘Code of Conduct’-groep over het feit dat er geen sprake zou zijn van schadelijke belastingconcurrentie. Toch heeft de wetgever ervoor gekozen om de wet in te voeren. Op 1 oktober 2007 werd bekend dat de innovatiebox de instemming van de ‘Code of Conduct’-groep had.⁷⁵

Over de latere verlaging van de grondslag en het vervallen van het plafond hadden wat mij betreft vragen gesteld moeten worden aan de ‘Code of Conduct’-groep, aangezien hier sprake zou kunnen zijn van schadelijke belastingconcurrentie. Het effectieve tarief ging van 10% naar 5% en het plafond van 400.000 euro kwam te vervallen. Door deze aanpassingen werd het interessanter om innovatieve activiteiten in Nederland te vestigen, waardoor er mijns inziens in beginsel een schadelijke belastingconcurrentie ontstaat. Indien andere lidstaten innovatieve activiteiten aan willen trekken zullen ze genoodzaakt zijn om hun tarief te verlagen naar een effectieve heffing van 5% of lager. Hierdoor zou een ‘race to the bottom’ ontstaan in belastingtarieven. De EU heeft echter het stimuleren van innovatie als een van haar expliciete doelstellingen, waardoor er bij het verlaagde tarief voor innovatieve activiteiten geen sprake is van schadelijke belastingconcurrentie.

3.5 Conclusie

De innovatiebox van artikel 12b Wet VPB heeft als doel om innovatieve activiteiten in Nederland te stimuleren.

Dit artikel is van toepassing op belastingplichtigen binnen de Wet VPB die in het

⁷⁵ Brief van Staatssecretaris van Financiën van 1 oktober 2007, nr.AFP2007/00703, Koninklijk besluit van 31 januari 2007, nr. Stb. 2007, 447

bezit zijn van een octrooi, kwekersrecht of S&O-verklaring.

De inkomsten uit deze immateriële activa zijn slechts belast voor 5/H deel, voor zover de voordelen in belangrijke mate hun oorzaak vinden in het immateriële activum. De letter H staat voor het hoogste tarief dat geldt op winsten binnen de Wet VPB. Door de grondslagverlaging komt het effectieve belastingtarief neer op 5%. De afgetrokken kosten en verliezen dienen te worden ingelopen voor er van deze verlaagde grondslag gebruik gemaakt kan worden.

De octrooiwet die begin 2007 is ingevoerd was in overeenstemming met het Europese recht. Er was geen sprake van inbreuk op de verdragsvrijheden, geen sprake van verboden staatssteun en ook niet van schadelijke belastingconcurrentie. De wijziging die per 1 januari 2008 is doorgevoerd bevat de toevoeging van de S&O-verklaring aan de innovatiebox. Deze toevoeging is volgens mij in strijd met de vrijheid van vestiging, omdat een S&O-verklaring alleen wordt verleend indien een bedrijf werknemers in Nederland heeft die zich bezig houden met R&D. Daarnaast is er door de toevoeging van S&O-activa aan artikel 12b Wet VPB sprake van verboden staatssteun, aangezien er door de toevoeging van het object een uitsluiting binnen het subject plaatsvond. Ook zou er sprake kunnen zijn van schadelijke belastingconcurrentie; de grondslag is teruggebracht van 10% naar 5% en daarbij is het plafond dat bestond voor de innovatiebox vervallen.

4. Frankrijk

4.1 Inleiding

In het verleden werd in Frankrijk een groot deel van de R&D-activiteiten door de overheid gefinancierd⁷⁶, waarvan het meeste terecht kwam bij grote instellingen.⁷⁷

Tegenwoordig probeert de overheid een toename in R&D-uitgaven van private partijen te realiseren en dan voornamelijk van het midden- en kleinbedrijf (hierna MKB). Dit wordt bewerkstelligd door onder andere R&D fiscaal te faciliteren aan de kosten- en opbrengstenkant.

Aan de kostenkant wordt dit bereikt door een R&D-belastingkrediet te geven over de uitgaven die gedaan zijn voor R&D. Dit belastingkrediet kan toegepast worden naast de algehele aftrekbaarheid van gemaakte kosten in verband met de R&D-uitgaven en is direct aftrekbaar van de te betalen VPB. Indien een onderneming in de laatste vijf jaar geen gebruik hiervan heeft gemaakt mag zij in het eerste jaar 40% en in het tweede jaar 35% van de kosten die gerelateerd zijn aan de R&D-activiteiten van de belastingschuld aftrekken. Wanneer de onderneming wel gebruik heeft gemaakt van deze regeling zal ze 30% mogen aftrekken van de belastingschuld. Hierbij geldt dat de kosten die boven 100 miljoen euro uitkomen voor slechts 5% aftrekbaar zijn van de belastingschuld.

Het R&D belastingkrediet mag worden toegepast indien de kosten direct zijn gemaakt door de Franse onderneming onder de volgende condities:

1. De kosten zijn in aanmerking genomen bij het bepalen van de belastbare grondslag voor de vennootschapsbelasting
2. De kosten hebben betrekking op R&D-activiteiten die binnen de Europese Unie zijn uitgevoerd
3. De kosten zijn niet toe te schrijven aan een vaste inrichting van het Franse bedrijf in het buitenland

Het is mogelijk om deze kosten door middel van carry forward drie jaar vooruit te schuiven, in het geval dat het R&D-belastingkrediet niet geheel gebruikt kan worden in het desbetreffende jaar. Frankrijk heeft een crisismaatregel opgenomen die het mogelijk maakt voor MKB's, nieuwe innovatieve ondernemingen, nieuwe

⁷⁶ G. Trumbull, *Silicon and the State: French Innovation Policy in the Internet Age*, Washington D.C.: The Brookings Institution 2004, p. 4

⁷⁷ P. Mustar en P. Laredo, *Innovation and research in France (1980-2000)*, *Research Policy* 31 (2002) 55-72, p. 56

ondernemingen en ondernemingen in moeilijkheden om direct het belastingkrediet uitbetaald te krijgen.⁷⁸

In dit hoofdstuk zal de nadruk liggen op het fiscaal stimuleren van R&D aan de opbrengstenkant. Frankrijk heeft drie regelingen die daarop zien. Ten eerste wordt de regelingen voor inkomsten uit een octrooi behandeld, waarna de regeling voor innovatieve jonge ondernemingen wordt uitgewerkt en ten derde de regeling voor innovatieve clusters. Vervolgens zal de toepassing van de regelingen in Nederland aan doelmatigheid worden getoetst. De regelingen die mijns inziens een toevoeging aan de huidige innovatiebox zouden kunnen zijn worden hierna in het licht van het Europese kader uitgewerkt.

4.2 Franse regelingen

In Frankrijk is een speciaal tarief van toepassing op inkomsten uit een octrooi. Daarnaast is er een tweetal speciale regelingen die aan de opbrengstenkant het verrichten van R&D-activiteiten aanmoedigen. Het stimuleren van innovatieve jonge ondernemingen en het stimuleren van bedrijven in bepaalde innovatieve clusters.

4.2.1 Octrooi-tarief

Voor inkomsten die gegenereerd worden uit octrooien bestaat er in Frankrijk een speciaal tarief⁷⁹. De inkomsten worden belast tegen een tarief van 15 procent als geregeld in artikel 39 terdecies en artikel 219 van de ‘Code général des impôts’. Deze regeling heeft naast de gegenereerde inkomsten uit het octrooi, ook betrekking op eventuele verkoopwinsten mits de overdracht niet tussen verbonden lichamen plaatsvindt.

4.2.2 Innovatieve jonge ondernemingen

Op dit moment zijn er in Frankrijk ongeveer 2,3 miljoen MKB’s, wat neerkomt op 99,8% van het totale aantal ondernemingen waar 8,8 miljoen mensen werkzaam zijn.⁸⁰ De Franse overheid stimuleert fiscale innovatie binnen deze groep MKB’s door het instellen van een regeling voor innovatieve jonge ondernemingen⁸¹. Er is een vijftal vereisten waaraan een onderneming moet voldoen aan het eind van het jaar

⁷⁸ International Bureau of Fiscal Documentation, France, 1.7.3.1 R&D credit

⁷⁹ Artikel 14, Loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007

⁸⁰ SBA Fact Sheet France, European Commission, Enterprise and Industry, p. 1

⁸¹ Artikelen 13 en 131, Loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003

waarin de onderneming de regeling toe wil passen:

1. Om in aanmerking te komen voor de regeling dient er sprake te zijn van een MKB. Onder een MKB vallen bedrijven waar minder dan 250 werknemers werken, die een omzet van minder dan 50 miljoen euro hebben en een balanstotaal van minder dan 43 miljoen euro hebben.⁸²
2. De onderneming dient minder dan 8 jaar te bestaan.⁸³
3. Om aan de derde vereiste te voldoen is er een tweetal opties mogelijk.

Ten eerste kan de onderneming voldoen door minimaal 15% van haar totale uitgaven besteden aan R&D-activiteiten⁸⁴. Onder uitgaven voor R&D-activiteiten wordt volgens artikel 244 quarter B onderdeel II a t/m g het volgende verstaan:

- a) Afschrijving van activa die toegewezen zijn aan operationeel wetenschappelijk en technisch onderzoek
- b) Personeelskosten voor onderzoekers en technici die zich bezig houden met het onderzoek. Wanneer de kosten betrekking hebben op mensen met een PhD of een gelijkwaardig diploma die een arbeidsovereenkomst hebben voor onbepaalde tijd, worden de kosten de eerste 24 maanden nadat de overeenkomst is aangegaan opgenomen worden voor 2x de gemaakte kosten. Vereist hierbij is dat het personeelsbestand van de onderneming niet lager is dan in het voorgaande jaar
- c) Andere exploitatiekosten die gemaakt worden voor R&D-activiteiten. Hierbij wordt voor afschrijvingen 75% van het bedrag aangehouden en voor personeelskosten 50%
- d) Kosten die voortvloeien uit het uitvoeren van soortgelijke transacties
- e) Kosten voor het maken en onderhouden van octrooien en kwekersrechten
- f) Afschrijving van octrooien en kwekersrechten
- g) De helft van de kosten van normalisatie met betrekking tot de producten van de onderneming

Daarnaast kan een onderneming aan de derde vereiste voldoen indien er sprake is van een kwalificerende onderneming die gelieerd is aan een instituut

⁸² Artikel 44 sexies -0 A lid 1, Code général des impôts

⁸³ Artikel 44 sexies -0 A lid 2, Code général des impôts

⁸⁴ Artikel 44 sexies -0 A lid 3 onderdeel a, Code général des impôts

voor hoger onderwijs en waar ten minste 10% kwalificerende leidinggevenden in dienst hebben. Onder kwalificerende leidinggevenden worden personen verstaan die nog studeren of korter dan 5 jaar in het bezit zijn van een diploma en die onderwijs geven of onderzoek doen. Om als kwalificerende onderneming aangemerkt te worden moet er een overeenkomst zijn tussen de onderneming en het onderwijsinstituut waarvan de inhoud en condities door de Conseil d'État⁸⁵ is bekrachtigd. In deze overeenkomst wordt met name vastgelegd welk soort onderzoek er gedaan wordt, welke resultaten ten goede komen aan de onderneming en welke financiële voordelen het onderwijsinstituut eraan behaalt.⁸⁶

4. Het is vereist dat het kapitaal van de onderneming voor ten minste 50% in bezit is van individuen, een onderneming die voor ten minste 50% in handen is van individuen, een openbaar nut beogende wetenschappelijke stichting of vereniging, een innovatieve jonge onderneming of publieke instellingen voor onderzoek en onderwijs.⁸⁷
5. Als laatste dient de onderneming niet te zijn ontstaan uit een fusie, herstructurering, uitbereiding van bestaande activiteiten of een hervatting van werkzaamheden.⁸⁸

Indien een onderneming aan deze vereisten voldoet, kan er gebruik gemaakt worden van de regeling voor innovatieve jonge ondernemingen. Deze houdt in dat de onderneming in het eerste jaar of het eerste belastingtijdvak volledig is vrijgesteld van de vennootschapsbelasting op de winst. Deze periode mag in geen geval langer zijn dan 12 maanden.⁸⁹ In de twaalf maanden volgende op de hiervoor genoemde periode zal onderneming belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting over 50% van de winst.⁹⁰ Ook krijgt de jonge innovatieve onderneming vrijstellingen voor een aantal lokale belastingen. Deze regeling geldt alleen indien de lokaal bevoegde autoriteit hiermee instemt. Tot het einde van 2006 was er een plafond van 225.000 euro per 36 maanden per onderneming van kracht voor het fiscale voordeel dat behaald werd met deze regeling.⁹¹ Sinds 1 januari 2007 is in dit artikel opgenomen dat

⁸⁵ Raad van State

⁸⁶ Artikel 44 sexies-0 A lid 3 onderdeel b, Code général des impôts

⁸⁷ Artikel 44 sexies -0 A lid 4 onderdeel a t/m e, Code général des impôts

⁸⁸ Artikel 44 sexies -0 A lid 5, Code général des impôts

⁸⁹ Artikel 44 sexies A onderdeel I lid 1, Code général des impôts

⁹⁰ Artikel 44 sexies A onderdeel I lid 1 en 4, Code général des impôts

⁹¹ Artikel 44 sexies onderdeel IV, Code général des impôts

het fiscale voordeel afhankelijk is van de toegestane de minimis-steun. Deze steun mag niet meer bedragen dan 200.000 euro voor één onderneming over een periode van drie belastingjaren.⁹²

4.2.3 Innovatieve clusters

Naast de regeling voor innovatieve jonge ondernemingen, kent Frankrijk een regeling voor innovatieve clusters⁹³. Innovatieve clusters worden gevormd door samenvoeging van een gebied waarin het bedrijfsleven, instellingen voor hoger onderwijs en onderzoeksorganisaties samenwerken aan de ontwikkeling van projecten op innovatief gebied.

Het aanwijzen van de clusters wordt uitgevoerd door een interdepartementale commissie, na raadpleging van een groep van gekwalificeerde personen. Bij het selecteren van een gebied zal er onder andere naar de volgende criteria gekeken worden:

1. De mogelijkheid R&D van de geselecteerde activiteit uit te voeren in het gebied
2. De economische vooruitzichten en innovatie
3. De vooruitzichten en de wijze van samenwerking tussen ondernemingen, organisaties en lokale overheden⁹⁴

In deze geografisch afgebakende gebieden geldt een lager effectief vennootschapsbelastingtarief op inkomsten uit innovatieve activiteiten dan buiten deze gebieden. De eerste 3 winstgevende jaren zal er sprake zijn van volledige vrijstelling van vennootschapsbelasting. Daarna zal er nog twee jaar vennootschapsbelasting geheven worden over 50% van de belastinggrondslag.⁹⁵ De vrijstelling heeft slechts betrekking op onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten die plaatsvinden binnen het geografisch afgebakende gebied.⁹⁶

Naast een fiscale stimuleringsmaatregel op nationaal niveau, zal er voor de eerste 5 jaar op lokaal niveau geen bedrijfsbelasting geheven worden. Ook voor deze regeling geldt dat hij alleen opgaat indien de lokaal bevoegde autoriteit hiermee instemt.

De reductie van de te betalen belastingen mag niet meer dan 200.000 euro zijn over

⁹² Europese Commissie, 15 december 2006, Verordening (EG) nr. 1998/2006, artikel 2 lid 2

⁹³ Artikel 24, Loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004

⁹⁴ Artikel 24 onderdeel I lid 1 onderdeel b, Loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004

⁹⁵ Artikel 44 undecies onderdeel I lid 1, Code général des impôts

⁹⁶ Artikel 44 undecies onderdeel I lid 2, Code général des impôts

een periode van 3 jaar in verband met de toegestane de minimis-steun.⁹⁷ In het geval de steun hoger is dan 200.000 euro over een periode van 3 jaar, zal de vrijstelling zoals hiervoor beschreven niet meer van toepassing zijn.

Het feit dat het fiscaal aantrekkelijk is voor bedrijven om zich in de innovatieve clusters te vestigen is niet de enige reden om hiervoor te kiezen. Er zou ook sprake kunnen zijn van samenwerkingsvoordelen. Het zal voor een bedrijf dat R&D-activiteiten uitvoert in een bepaalde sector makkelijker zijn om in contact te komen met soortgelijke bedrijven. Uit dit contact kan een samenwerking voortvloeien en er kunnen spill-overs plaatsvinden met betrekking tot R&D-activiteiten.⁹⁸

In Frankrijk bevinden zich per januari 2012 totaal 71 innovatieve clusters. Enkele voorbeelden hiervan zijn 'Finance innovation' in Parijs, 'Alsace Biovalley' in Straatsburg en 'Aerospace Valley' in Toulouse.⁹⁹

4.3 Doelmatigheid regelingen in Nederlands perspectief

Om R&D-activiteiten aan te trekken dient Nederland een goede concurrentiepositie te hebben ten opzichte van andere Europese landen. Om dit te bewerkstelligen moet er gekeken worden of regelingen in andere Europese landen doeltreffender zijn in het aantrekken van R&D-activiteiten. Hieronder zal uitgewerkt worden of het interessant is om de regelingen die op dit moment in Frankrijk gelden in te voeren in Nederland.

4.3.1 Octrooi-tarief

In Frankrijk bestaat een vennootschapsbelastingtarief van 15% op inkomsten uit octrooien. Het tarief dat in de innovatiebox in Nederland wordt gerekend is effectief 5%, eventuele verliezen kunnen tegen het reguliere VPB-tarief van 25% afgetrokken worden. De verhoging van het tarief zal in de aantrekkingskracht voor R&D-activiteiten in Nederland niet ten goede komen. Daarnaast handhaaft Nederland een breder object van heffing; behalve octrooien vallen ook S&O-verklaringen onder de innovatiebox. Ook het versmallen van het object zal de aantrekkingskracht niet doen toenemen.

⁹⁷ Artikel 44 undecies onderdeel IV, Code général des impôts

⁹⁸ R. Suire en J. Vicente, *Theorie économique des clusters et management des reseaux d'entreprises innovantes*, Paru dans la Revue Française de Gestion, N°184, 2008, p. 16

⁹⁹ M. Maillard, *Les projets de R&D des pôles de compétitivité: Premières retombées technologiques et économiques*, 9 januari 2012, p. 65

4.3.2 Innovatieve jonge ondernemingen

Het stimuleren van innovatieve jonge ondernemingen is naar mijn mening belangrijk voor de groei van kennis in een land. Nederland kent de innovatiebox. In deze fiscale faciliteit voor R&D-activiteiten is geen speciale regelingen voor jonge ondernemingen te vinden. Mijns inziens zou het goed zijn om jonge ondernemingen te stimuleren om R&D-activiteiten uit te oefenen, door middel van een regeling die hierop ziet. Een deel van de eisen die de Franse belastingwet stelt aan innovatieve jonge ondernemingen lijken mij in dit geval verstandig om over te nemen.

Met betrekking tot het einde van het jaar waarin de regeling toegepast gaat worden:

1. Moet er sprake zijn van een MKB. Onder een MKB vallen bedrijven waar minder dan 250 werknemers werken, die een omzet van minder dan 50 miljoen euro hebben en een balanstotaal van minder dan 43 miljoen euro hebben.
2. Mag de onderneming maximaal x jaar bestaan.
3. Moet de onderneming minimaal y% van haar totale uitgaven besteden aan R&D-activiteiten.

Deze regeling zou ingevoerd worden ten behoeve van midden- & kleinbedrijven die jong zijn en een bepaald deel van haar totale uitgaven besteden aan R&D activiteiten. Hierbij zijn de alternatieve vereiste uit lid 3 onderdeel a van artikel 44 secies-0 A de Code général des impôts, de eis die stelt dat “het kapitaal van de onderneming voor ten minste 50% in bezit is van individuen, een onderneming die voor ten minste 50% in handen is van individuen, een openbaar nut beogende wetenschappelijke stichting of vereniging, een innovatieve jonge onderneming of publieke instellingen voor onderzoek en onderwijs” en de vereiste dat “de onderneming niet mag zijn ontstaan uit een fusie, herstructurering, uitbereiding van bestaande activiteiten of een hervatting van werkzaamheden” mijns inziens niet doeltreffend. Gezien het doel van de regeling zie ik geen reden voor het stellen van eisen met betrekking tot de verdeling van het bezit van het kapitaal van de onderneming.

Het aantal jaren van eis 2 en het percentage van eis 3 zullen nader berekend moeten worden aan de hand van onderzoek naar de impact van de regeling.

Er is een tweetal manieren waarop de fiscale stimulering aan de opbrengstenkant bewerkstelligd zou kunnen worden:

1. Door middel van een korting op de te betalen vennootschapsbelasting

2. Door middel van een verlaagde belastinggrondslag

Hierbij dient de regeling betrekking te hebben op jaren waarin een positief resultaat wordt geboekt. Daarnaast moeten de afgetrokken kosten en verliezen ingelopen zijn voor er van deze korting of verlaging gebruik mag worden gemaakt. De regeling voor innovatieve jonge ondernemingen wordt op deze manier toegevoegd aan de huidige innovatiebox die in Nederland van kracht is.

De wetgever zal wel een plafond moeten instellen die overeen komt met de “de minimis-steun”, zoals die ook is opgenomen in de Franse belastingwet. Hierop zal bij het bespreken van de regeling in het Europese kader nader worden ingegaan.

4.3.3 Innovatieve clusters

Door het aanwijzen van innovatieve clusters ontstaan gebieden waar innovatieve ondernemingen hun krachten bundelen. Door samenwerkingsvormen ontstaat een beter milieu voor R&D. Naar mijn mening is het aanwijzen van innovatieve clusters in Nederland een positief effect op het aantrekken van R&D-activiteiten.

De vraag is echter of deze clusters op fiscaal niveau gestimuleerd zouden moeten worden. Een andere mogelijkheid is om de omstandigheden in bepaalde gebieden, voor bepaalde sectoren, te verbeteren.

Ik verwacht dat een fiscale regeling nodig zal zijn bij het ontstaan van een cluster. In eerste instantie moeten ondernemingen een reden hebben om te verhuizen naar dit cluster. Na verloop van tijd zullen ondernemingen aangetrokken worden door het feit dat ondernemingen in hun branche in een bepaald cluster opereren, zowel binnenlandse als buitenlandse ondernemingen.

Om deze reden ben ik van mening dat de regeling die in Frankrijk geldt van drie jaar totale vrijstelling van VPB en de opvolgende 2 jaren 50% vrijstelling een goede regeling voor in Nederland. Er zal, net als in Frankrijk, een commissie aangesteld moeten worden om te onderzoeken waar deze clusters moeten komen en voor welke sectoren. Door het aanwijzen van clusters op minder dichtbevolkte gebieden zal het ook mogelijk zijn om de drukke randstad te ontzien en meer bedrijvigheid te creëren in bijvoorbeeld Limburg.

Ook bij het invoeren van de regeling voor innovatieve clusters zal de wetgever een plafond moeten instellen die overeen komt met de “de minimis-steun”, zoals die ook is opgenomen in de Franse belastingwet. Hierop zal bij het bespreken van de regeling in het Europese kader nader worden ingegaan.

4.4 Innovatieve jonge ondernemingen in Europees kader

In dit onderdeel zal de Franse regeling voor innovatieve jonge ondernemingen in het licht van het Europese kader uitgewerkt worden. De huidige regeling zal worden getoetst aan een aantal facetten: het vrije verkeer van vestiging als onderdeel van het vrije verkeer van personen, verboden staatssteun (getoetst door de EC) en de ‘Code of Conduct’ (getoetst door de gedragscodegroep, de Primarolo-groep).

4.4.1 Het vrije verkeer van vestiging

De regeling voor innovatieve jonge ondernemingen heeft betrekking op MKB die jonger is dan 8 jaar, zich richt op R&D-activiteiten en waarvan het kapitaal van de onderneming voor ten minste 50% in bezit is van individuen.

Naar mijn mening is deze regeling niet in strijd met het vrije verkeer van vestiging, aangezien er geen restricties worden opgeworpen met betrekking tot de vestigingsplaats van ondernemingen.

4.4.2 Verboden staatssteun

De tweede toets heeft betrekking op de vraag of er sprake is van verboden staatssteun. Hier is sprake van toegestane staatssteun doordat de Franse wetgever in artikel 44 sectie onderdeel IV een plafond opgenomen. Van 1 januari 2000 tot en met 31 december 2006 mocht het behaalde voordeel door de “innovatieve jonge ondernemingen”-regeling niet hoger zijn dan 225.000 euro binnen een periode van 36 maanden. Voor de boekjaren vanaf 1 januari 2007 geldt een plafond dat afhankelijk is van de verordening op de minimis-steun¹⁰⁰. Door hierbij aan te sluiten zal er geen sprake kunnen zijn van verboden staatssteun naar de maatstaven van de Europese Unie. Indien de regeling voor de minimis-steun niet zou bestaan zou er volgens mij sprake zijn geweest van verboden staatssteun. Dit houdt in dat steunmaatregelen van staten onverenigbaar zijn met de interne markt, voor zover de steun het handelsverkeer tussen lidstaten negatief beïnvloedt. Er wordt voldaan aan de vier criteria die verboden staatssteun aanduiden:

1. Er is sprake van verlening van staatsmiddelen aan een entiteit die economische activiteiten verricht, door een korting op de effectief te betalen belasting
2. Er is sprake van een voordeel dat niet via de markt zou zijn verkregen, door

¹⁰⁰ Europese Commissie, 15 december 2006, Verordening (EG) nr. 1998/2006, artikel 2 lid 2

het feit dat de overheid de korting geeft

3. De maatregel is selectief, doordat de regeling betrekking heeft op een afgebakende groep ondernemers
4. Als een zelfde onderneming in een ander land deze steun niet zou krijgen, vervalst de maatregel de mededinging en heeft negatieve invloed op het handelsverkeer binnen de interne markt van de Europese Unie

Door het aansluiten bij de “de minimis-steun” zal er geen sprake zijn van verboden staatssteun.

4.4.3 Code of Conduct

De regeling voor innovatieve jonge ondernemingen voldoet naar mijn mening aan de afspraken die gemaakt zijn in de CoC.

Het effectieve niveau van belasting ligt wel lager dan het statutaire tarief van 33 1/3% binnen Frankrijk. Het verlaagde effectieve niveau van belasting heeft alleen betrekking heeft op de eerste vijf jaren, waardoor er mijns inziens geen sprake is van een structureel lager effectief niveau van belasting.

Daarnaast ontstaan er geen belastingvoordelen als er geen sprake is van economische activiteit, er moeten daadwerkelijk R&D-activiteiten gedaan worden. Ook is er geen sprake van een belastingvoordeel voor niet-inwoners.

De CoC is voornamelijk gericht tegen belastingmaatregelen die beogen mobiel kapitaal aan te trekken, R&D-activiteiten kunnen niet worden gezien als mobiel kapitaal.

Hierdoor zal er geen sprake zijn van schadelijke belastingconcurrentie naar de maatstaven van de gedragscodegroep.

4.5 Innovatieve clusters in Europees kader

In deze paragraaf zal de regeling voor innovatieve clusters in het licht van het Europese kader uitgewerkt worden. Net als in de vorige paragraaf zal slechts de huidige regeling worden behandeld.

4.5.1 Het vrije verkeer van vestiging

Om in aanmerking te komen voor de speciale regeling van innovatieve clusters dient de onderneming gevestigd te zijn in het geografisch afgebakende gebied. Ook moet de onderneming haar R&D-activiteiten daar uitoefenen.

Naar mijn mening is hier in beginsel sprake van strijdigheid met het vrije verkeer van vestiging. Er vindt discriminatie plaats binnen de interne markt van de EU. Dit is het geval indien er een verschil in behandeling is van een nationale en een grensoverschrijdende activiteit. In dit geval zal een ondernemer in een cluster in bijvoorbeeld Parijs bevoordeeld worden ten opzichte van een onderneming met dezelfde omstandigheden die in Amsterdam gevestigd is. Het feit dat de onderneming in Parijs ook bevoordeeld wordt ten opzichte van een ander gebied binnen Frankrijk doet niet af aan het feit dat er in beginsel sprake is van strijdigheid met het vrije verkeer van vestiging.

Voor de invoering van deze regeling zal deze naar mijn verwachting aangemeld zijn bij de EC. De Commissie zal deze regeling hebben goedgekeurd, waardoor er geen sprake is van strijdigheid met het vrije verkeer van vestiging.

4.5.2 Verboden staatssteun

Wat betreft de vraag of er sprake is van verboden staatssteun kan grotendeels aangesloten worden bij de behandeling van de innovatieve jonge ondernemingen met betrekking tot verboden staatssteun.

Hier is sprake van toegestane staatssteun doordat de Franse wetgever in artikel 44 undecies onderdeel IV een plafond opgenomen dat afhankelijk is van de verordening op de minimis-steun¹⁰¹. Door hierbij aan te sluiten zal er geen sprake kunnen zijn van verboden staatssteun naar de maatstaven van de Europese Unie.

Indien de regeling voor de minimis-steun niet zou bestaan zou er volgens mij in beginsel sprake zijn geweest van verboden staatssteun. Dit houdt in dat steunmaatregelen van staten onverenigbaar zijn met de interne markt, voor zover de steun het handelsverkeer tussen lidstaten negatief beïnvloedt. Er wordt voldaan aan de vier criteria die verboden staatssteun aanduiden:

1. Er is sprake van verlening van staatsmiddelen aan een entiteit die economische activiteiten verricht, door een korting op de effectief te betalen belasting
2. Er is sprake van een voordeel dat niet via de markt zou zijn verkregen, door het feit dat de overheid de korting geeft
3. De maatregel is selectief, doordat de regeling alleen betrekking heeft op een afgebakende groep ondernemers die in de clusters gevestigd zijn
4. De maatregel moet de mededinging vervalsen en het handelsverkeer binnen de

¹⁰¹ Europese Commissie, 15 december 2006, Verordening (EG) nr. 1998/2006, artikel 2 lid 2

interne markt van de Europese Unie negatief beïnvloeden, hiervan is sprake door het feit dat een zelfde onderneming in een ander land deze steun niet zal krijgen

In het geval van innovatieve clusters kan er echter op grond van artikel 107 lid 3 VwEU sprake zijn van staatssteun die volgens de Europese Commissie verenigbaar zijn met de interne markt. Onder dit artikel vallen onder andere onderontwikkelde gebieden. Indien in een dergelijk gebied een innovatief cluster wordt aangewezen, is er geen sprake van verboden staatssteun.

Door het aansluiten bij de “de minimis-steun” zal er in geen geval sprake zijn van verboden staatssteun.

4.5.3 Code of Conduct

De regeling voor innovatieve clusters voldoet naar mijn mening aan de afspraken die gemaakt zijn in de CoC.

Het effectieve niveau van belasting ligt lager dan het statutaire tarief van 33 1/3%. Het verlaagde effectieve niveau van belasting heeft alleen betrekking heeft op de eerste vijf jaren, waardoor er mijns inziens geen sprake is van een structureel lager effectief niveau van belasting.

Daarnaast ontstaan er geen belastingvoordelen als er geen sprake is van economische activiteit, er moeten daadwerkelijk R&D-activiteiten gedaan worden. Ook is er geen sprake van een belastingvoordeel voor niet-inwoners.

De CoC is voornamelijk gericht tegen belastingmaatregelen die beogen mobiel kapitaal aan te trekken, R&D-activiteiten kan niet worden gezien als mobiel kapitaal. De overheid heeft deze regeling in de wet opgenomen om de samenwerking tussen ondernemingen en instituten te versterken.

Hierdoor zal er naar mijn mening geen sprake zijn van schadelijke belastingconcurrentie volgens de maatstaven van de gedragscodegroep.

4.6 Conclusie

In Frankrijk bestaat een drietal regelingen om innovatieve activiteiten te stimuleren aan de opbrengstenkant.

Als eerste bestaat er een verlaagd tarief voor inkomsten uit octrooien. Dit percentage is 15% en heeft zowel betrekking op regulieren inkomsten als op verkoopwinsten, mits het octrooi niet aan een gelieerde entiteit wordt verkocht.

Ten tweede de regeling voor innovatieve jonge ondernemingen, deze regeling geeft ondernemingen het recht om op volledige vrijstelling van betaling van vennootschapsbelasting op inkomsten uit innovatieve activiteiten in het eerste jaar. In het daarop volgende jaar zal de te betalen vennootschapsbelasting verlaagd worden tot 50%. Voor de toepassing van deze regeling dient de onderneming een MKB te zijn die minder dan 8 jaar bestaat. Daarnaast moet minimaal 15% van haar totale uitgaven besteed worden aan R&D of er moet sprake zijn van een kwalificerende onderneming die gelieerd is aan een instituut voor hoger onderwijs en ten minste 10% kwalificerende leidinggevend in dienst hebben. Het kapitaal van de onderneming moet minimaal voor 50% in bezit zijn van individuen, een openbaar nut beogende wetenschappelijke stichting of vereniging, een innovatieve jonge onderneming of publieke instellingen voor onderzoek en onderwijs. Als laatste dient de onderneming niet ontstaan te zijn uit een fusie, herstructurering, uitbereiding van bestaande activiteiten of een hervatting van werkzaamheden. Voor deze regeling geldt een plafond dat gelijk staat aan de toegestane de minimis-steun. De regeling voor innovatieve jonge ondernemingen is naar mijn inzicht niet in strijd met het vrije verkeer van vestiging, er is geen sprake van verboden staatssteun en het komt overeen met de CoC. Het zou voor Nederland volgens mij interessant kunnen zijn om een stimuleringsmaatregel in te voeren voor die jonge ondernemers die actief zijn in R&D.

Ten derde geldt er in Frankrijk een fiscale faciliteit voor innovatieve clusters. Ondernemingen die gevestigd zijn in de aangewezen clusters en aldaar hun R&D-activiteiten ondernemen komen voor deze regeling in aanmerking. Net als bij de regeling voor innovatieve jonge ondernemingen geldt ook hier dat het resultaat de eerste drie winstgevende jaren volledig vrijgesteld zal zijn van vennootschapsbelasting. In de twee daarop volgende jaren zal de belastinggrondslag verlaagd worden tot 50%. Hierbij geldt ook een plafond dat gelijk staat aan de toegestane de minimis-steun. Een groot voordeel van deze clusters is dat er samenwerkingsvoordelen kunnen ontstaan. De regeling voor innovatieve clusters is naar mijn inzicht in beginsel in strijd met het vrije verkeer van vestiging, maar kan nadat de regeling is aangemeld bij de EC worden goedgekeurd door de commissie. Er is geen sprake van verboden staatssteun en het komt overeen met de CoC. Mijns inziens zou het voor Nederland interessant zijn om een regeling in te voeren voor die vergelijkbaar is met de Franse regeling voor innovatieve clusters.

5. Verenigd Koninkrijk

5.1 Inleiding

Het doel van de overheid van het Verenigd Koninkrijk (hierna VK) is om het meest competitieve vennootschapsbelasting systeem te hebben van de G20¹⁰² en om sterke en duurzame economische groei te bewerkstelligen.¹⁰³

De activiteiten op het gebied van R&D in het VK zijn in de jaren negentig en het begin van de huidige eeuw afgenomen tot 1,9% van het GDP per juli 2004. In dit jaar publiceerde de overheid een “wetenschap en innovatie investeringsplan” dat moest zorgen voor een stijging van het percentage tot 2,5% in 2014.¹⁰⁴

De overheid is van mening dat het bedrijfsleven de belangrijkste drijfveer is voor economische groei en innovatie, om die reden werd in het jaar 2000 als stimulatie aan de kostenkant het R&D-belastingkrediet voor MKB ingevoerd. Om in aanmerking te komen voor deze regeling dient er sprake te zijn van een MKB. Vanaf 1 augustus 2008 betekent dit dat de onderneming minder dan 500 werknemers moet hebben en aan een van de onderstaande vereiste moet voldoen:

- De onderneming heeft een jaarlijkse omzet die later is dan 100 miljoen euro
- De onderneming heeft een balanstotaal dat kleiner is dan 86 miljoen euro

Wanneer de onderneming deel is van een grotere groep ondernemingen, dienen de waarden van de ondernemingen samen te worden genomen voor het toetsen aan de bovenstaande vereisten. De onderneming is deel van een grotere groep ondernemingen voor zover de andere ondernemingen 25% aandeelhouder zijn in de onderneming, of de onderneming 25% aandeelhouder is in een andere onderneming.¹⁰⁵ Wanneer er sprake is van een MKB mag de desbetreffende onderneming per 1 april 2011 totaal 200 procent van de R&D kosten aftrekken van het belastbaar bedrag. Als een onderneming verlies maakt, is deze gerechtigd om de belastingvermindering te verwisselen voor een betaalbaar krediet. In dit geval wordt 24,5 procent van de kwalificerende kosten in aanmerking genomen.¹⁰⁶

In 2002 werd als uitbereiding op de regeling voor de MKB's, ook voor grotere

¹⁰² Groep van de 19 meest invloedrijke landen en de Europese Unie

¹⁰³ HM Treasury, Part IIB: The taxation of innovation and intellectual property

¹⁰⁴ Department for Trade and Industry and Department for Education and Skills, *Science and innovation investment framework 2004-14* (HM Treasury, 2004)

¹⁰⁵ <http://www.hmrc.gov.uk/ct/forms-rates/claims/randd.htm#1>

¹⁰⁶ HM Treasury, Part IIB: The taxation of innovation and intellectual property, p. 55

ondernemingen een regeling opgenomen die zorgde voor een belastingvermindering met betrekking tot R&D uitgaven. Per 1 april 2012 is de vereiste dat voor toepassing van de regeling een minimum van 10.000 pond per jaar uitgegeven moest worden aan kwalificerende R&D kosten komen te vervallen. De grotere ondernemingen mogen vanaf 1 april 2008 130 procent van de R&D kosten aftrekken van het belastbaar bedrag. Indien er sprake is van een verlies, dan mag de onderneming het verlies verrekenen door gebruik te maken van de regelingen voor carry forward en carry back.¹⁰⁷

In dit onderzoek ligt de nadruk op het fiscaal stimuleren van R&D-activiteiten aan de opbrengstenkant. In het VK bestaat tot op heden nog geen fiscale faciliteit voor R&D activiteiten aan de opbrengstenkant. Sinds november 2010 is overheid bezig om een Patent Box uit te werken. De behandeling van de Patent Box in dit onderzoek is gebaseerd op het in juni 2011 gepubliceerd “Consultation on the Patent Box”¹⁰⁸ en het in december 2011 gepubliceerde “The Patent Box: Technical Note and Guide to the Draft Legislation”¹⁰⁹.

5.2 Patent Box

Het doel van de patent box is om een additionele stimulans te verschaffen voor ondernemingen in het VK om bestaande octrooien te behouden en te commercialiseren en om nieuwe innovatieve producten te ontwikkelen en te patenteren. Hierdoor zullen ondernemingen aangemoedigd worden om hoogwaardig werk te laten plaatsvinden in het VK met betrekking tot ontwikkeling, productie en exploitatie van octrooien.

De patent box zal, net als de behandeling van de innovatiebox in Nederland, uitgewerkt worden aan de hand van drie aspecten. Als eerste zal het subject behandeld worden, wie kan er gebruik maken van de patent box. Vervolgens zal het object besproken worden; wat valt er binnen de patent box vallen. Als laatste wordt de heffing van belasting binnen de patent box uitgewerkt.

5.2.1 Belastingsubject

Ondernemingen kunnen ervoor kiezen om de patent box toe te passen, indien ze voldoen aan de kwalificerende condities met betrekking tot eigendom van

¹⁰⁷ <http://www.hmrc.gov.uk/ct/forms-rates/claims/randd.htm#3>

¹⁰⁸ HM Treasury, Consultation on the Patent Box, Londen: 2011

¹⁰⁹ HM Treasury, The Patent Box: Technical Note and Guide to the Draft Legislation, Londen: 2011

octrooirechten.¹¹⁰ Het is ook mogelijk dat patenthouders hun patent in de vorm van een licentie aan anderen doorgeven om te ontwikkelen. Zowel de licentiegever als de licentiehouders zullen de patent box mogen toepassen in geval de licentiehouders exclusieve rechten heeft gekregen waaronder hij het patent ontwikkeld en exploiteert.¹¹¹

Om in aanmerking te komen voor de patent box in het geval sprake is van een licentieovereenkomst, dient een licentiehouders een exclusief recht hebben om het patent verder te ontwikkelen, exploiteren en de rechten te verdedigen.

In artikel 357BA is geregeld dat dit exclusieve recht niet wereldwijd hoeft te zijn, maar dat het per land aan verschillende houders verkocht kan worden. Daarnaast hoeft het exclusieve recht niet in verschillende toepassingsgebieden te gelden, een licentie mag bijvoorbeeld verkocht worden aan een autofabrikant en een supermarktketen.¹¹²

Naast het bovenstaande exclusieve recht moet de licentiehouders in staat zijn om een inbreukprocedure te starten om zijn rechten te verdedigen in de gepatenteerde uitvinding of moet de licentiehouders recht hebben op het grootste gedeelte van de schade die toe te rekenen is aan zijn rechten die worden beloofd in succesvolle procedures.¹¹³

De patent box kan in de bovenstaande twee gevallen toegepast worden, zolang het 'Intellectual Property' (hierna IP) voldoet aan de ontwikkelingsstaat en als de onderneming een lid van een groep is dient zij te voldoen aan de conditie van actief aandeelhouderschap.¹¹⁴ Onder groep wordt volgens artikel 357GD van de ontwerpwet een breder begrip gehanteerd dan onder sectie 399 van de "Companies Act 2006". In dit geval is het ook mogelijk voor joint venture entiteiten en kleinere groepen om als groep te worden aangemerkt.¹¹⁵

Het vereiste van de ontwikkelingsstaat¹¹⁶ heeft als doel om alleen ondernemingen die voldoende betrokken waren bij de innovatie gebruik te kunnen laten maken van de patent box. De definitie van kwalificerende ontwikkeling is opgenomen in artikel 357BC lid 7, 8 en 9 van de ontwerpwetgeving. Hierbij dient sprake te zijn van het

¹¹⁰ HM Treasury, The Patent Box: Technical Note and Guide to the Draft Legislation, London: 2011, p. 10

¹¹¹ HM Treasury, *ibid*, punt 2.8, p. 11

¹¹² HM Treasury, *ibid*, punt 2.13 – 2.16, p. 11

¹¹³ HM Treasury, *ibid*, punt 2.19, p. 12 – 13

¹¹⁴ HM Treasury, *ibid*, punt 2.9, p. 11

¹¹⁵ HM Treasury, *ibid*, punt 7.26, p. 44 – 45

¹¹⁶ Artikel 357BC Draft Legislation

creëren of aanzienlijk bijdragen aan de totstandkoming van de gepatenteerde uitvinding. Een andere optie is dat er sprake kan zijn van het uitvoeren van een aanzienlijke hoeveelheid activiteit om de gepatenteerde uitvinding, een product waarin de gepatenteerde uitvinding wordt gebruikt of de manier waarop de gepatenteerde uitvinding gebruikt kan worden te ontwikkelen. De vraag of er sprake is van aanzienlijke bijdrage of activiteit wordt naar omstandigheden beoordeeld. Er wordt bijvoorbeeld gekeken naar de kosten, de tijd of de moeite die gepaard gaan met de bijdrage. Hierdoor zal het mogelijk zijn om contract R&D onder de regeling te laten vallen. Het aankopen van rechten en vervolgens de verkoop van de producten die uit de rechten voortkomen is niet voldoende, tenzij het aangekochte recht onderdeel wordt van een R&D-activiteit van de onderneming.¹¹⁷

De actief aandeelhouderschap eis¹¹⁸ heeft als doel om ervoor te zorgen dat passieve IP houdstermaatschappijen niet in aanmerking komen voor de patent box. Indien er niet aan deze vereiste wordt voldaan, zal de onderneming geen gebruik mogen maken van de patent box.¹¹⁹ In verband met het toetsen voor de vereiste van actief aandeelhouderschap worden alleen IP rechten die kwalificeren op grond van de “ontwikkelingsstaat” in aanmerking genomen.¹²⁰ De vraag of er sprake is van een aanzienlijke hoeveelheid managementactiviteiten, wordt net als bij de “ontwikkelingsstaat”-eis naar omstandigheden beoordeeld. Bij het beoordelen wordt onder andere gekeken naar de middelen die een onderneming heeft, de breedte van de verantwoordelijkheden voor het IP en de betekenis en impact van de beslissingen en plannen die de onderneming maakt met betrekking tot het IP.¹²¹

In artikel 357B, conditie A wordt opgenomen dat een onderneming voor toepassing van de patent box kan kiezen, indien ze kwalificerende IP rechten heeft op ieder moment van het relevante boekjaar.¹²² Conditie B bevat de regeling dat inkomsten in de huidige periode die betrekking hebben op een kwalificerend IP recht in het verleden ook binnen de patent box mogen vallen. Er is een tweetal situaties te noemen waarin deze regeling toegepast zou kunnen worden. Indien een onderneming beschikt over kwalificerende IP rechten, maar inkomen ontvangt uit de verkoop in een latere

¹¹⁷ HM Treasury, *ibid*, punt 2.26 – 2.28, p. 14

¹¹⁸ Artikel 357BD Draft Legislation

¹¹⁹ HM Treasury, *ibid*, punt 2.37, p. 15

¹²⁰ HM Treasury, *ibid*, punt 2.38, p. 15

¹²¹ HM Treasury, *ibid*, punt 2.42, p. 16

¹²² HM Treasury, *ibid*, punt 2.11, p. 11

periode. Of in het geval dat er inkomsten worden ontvangen als gevolg van inbreuk op een octrooi, na het verstrijken van het octrooi.¹²³

5.2.2 Belastingobject

Onder het object van heffing wordt verstaan welke bestanddelen voor de regeling kwalificeren. In de ontwerpwetgeving voor de patent box staat in artikel 357BB dat alleen patenten die verleend zijn door het VK ‘Intellectual Property Office’ (hierna IPO), door het ‘European Patent Office’ (hierna EPO) of rechten die gelijk worden gesteld aan patenten kwalificeren voor de patent box.¹²⁴ Als een patent niet is verleend door het VK IPO op grond van nationale of publieke veiligheid, zal de aanvrager behandeld worden alsof het patent verleend is.¹²⁵

Rechten die gelijk worden gesteld aan patenten zijn opgenomen in de “Order of the Treasury” gepubliceerd op 6 december 2011. Onder andere ‘supplementary protection certificates’, dat kan zorgen voor een monopolie nadat het patent verlopen is, wordt gelijkgesteld.

Daarnaast worden ook kwekersrechten en andere bepaalde exclusieve rechten verleend door het VK of de EU gelijk gesteld aan patenten.

5.2.3 Heffing

De heffing van vennootschapsbelasting in de patent box bestaat uit twee onderdelen. Ten eerste wordt uitgewerkt hoe de ‘Relevant IP Profit’ (hierna RIPP) berekend wordt, waarna de totstandkoming van het effectieve tarief besproken wordt.

5.2.3.1 Berekening

Voor het berekenen van de winst die in de patent box kan vallen wordt voor dit onderzoek gebruik gemaakt van de RIPP. Indien deze methode geen acceptabele schatting geeft van de winst die de onderneming maakt met een kwalificerend IP recht, kan gebruik gemaakt worden van ‘streaming’. De ‘streaming’-methode zal in dit onderzoek niet verder behandeld worden.

De berekening van de winst middels RIPP bestaat uit drie fasen die hieronder nader uitgewerkt worden.

¹²³ HM Treasury, *ibid*, punt 2.12, p. 11

¹²⁴ HM Treasury, *ibid*, punt 2.21, p. 13

¹²⁵ HM Treasury, *ibid*, punt 2.22, p. 13

De eerste fase is uitgewerkt in artikel 357C van de ontwerpwetgeving. Hier wordt gestart met de totale bruto inkomsten, wordt het aandeel van Relevant IP Income (hierna RIPI) ten opzichte van de totale bruto inkomsten uitgewerkt en schrijft hetzelfde aandeel van de winsten toe aan de RIPI.¹²⁶

De totale bruto inkomsten is volgens artikel 357CA van de ontwerpwetgeving: het totaal van de omzet, kredieten die in aanmerking worden genomen voor fiscale doeleinden op de realisatie van immateriële vaste activa en winst uit de verkoop van patenten die voor 2002 verleend zijn.

Het RIPI is opgenomen in artikel 357CB en kan voortvloeien uit vier verschillende manieren van exploitatie van IP rechten.¹²⁷ Inkomen uit verkoop van items die beschermd zijn door kwalificerend IP recht¹²⁸, licentievergoedingen van een kwalificerend IP recht¹²⁹, opbrengsten van de verkoop van een kwalificerend IP recht¹³⁰ of inkomen uit inbreuk op een kwalificerend IP recht¹³¹. Inkomsten uit oliewinningactiviteiten, olierechten en het exploiteren van niet-exclusieve licenties kwalificeren niet als RIPI.¹³²

In de tweede fase wordt het standaard rendement op de uitgaven in mindering gebracht op de uitkomst van fase een, hieruit ontstaat de ‘Qualifying Residual Profit’ (hierna QRP). Het standaard rendement is de winst die een onderneming zou kunnen verwachten indien deze geen gebruik had kunnen maken van een beschermd IP.¹³³

De laatste fase verwijderd het resultaat op marketingactiviteiten uit de QRP, hieruit ontstaan de RIPP. Er bestaan twee manieren om te bepalen hoe hoog het resultaat op marketingactiviteiten is. De eerste methode is het eenvoudigst en staat toe dat een onderneming een formulaire berekening doet. In artikel 357CJ zijn de twee opties om de RIPP te bepalen van het boekjaar door middel van de formulaire berekening weergegeven, hierbij wordt de laagste van de twee bedragen gekozen:

1. 75% van QRP
2. 1 miljoen pond

¹²⁶ HM Treasury, *ibid*, punt 3.6, p. 18

¹²⁷ HM Treasury, *ibid*, punt 3.13, p. 19

¹²⁸ HM Treasury, *ibid*, punt 3.16 – 3.17, p. 20

¹²⁹ HM Treasury, *ibid*, punt 3.28, p. 21

¹³⁰ HM Treasury, *ibid*, punt 3.31, p. 22

¹³¹ HM Treasury, *ibid*, punt 3.35 – 3.36, p. 22

¹³² Artikel 357CD, Draft Legislation (HM Treasury, *ibid*, punt 3.51, p. 24)

¹³³ HM Treasury, *ibid*, punt 3.72, p. 28

Indien een onderneming geen gebruik maakt van de eerste methode zal het resultaat op marketingactiviteiten berekend moeten worden. Dit is ingewikkelder en kan op twee manieren:

- Notional Marketing Royalty (NMR)
- Actual Marketing Royalty (AMR)

Het bedrag van de RIPP is belast in de patent box.

5.2.3.2 Tarief

Het belastingtarief voor inkomsten die onder de patent box vallen zal effectief 10% bedragen. De patent box zal vanaf april 2013 van toepassing zijn op alle inkomsten die toe te rekenen zijn aan kwalificerende IP, zoals in de bovenstaande paragrafen besproken is.

Wanneer een gekwalificeerde onderneming ervoor kiest om de patent box toe te passen is zij gerechtigd om een extra aftrek in acht te nemen bij de berekening van de winst voor de vennootschapsbelasting. In lid 3 van artikel 357A zal opgenomen worden dat de extra aftrek bestaat uit de kwalificerende winst wordt verminderd met $(t-10)/t$ maal de kwalificerende winst. In deze formule staat t voor het vennootschapsbelastingtarief van de hoogste schijf. Door deze grondslagvermindering zal het effectieve tarief over de voordelen in de hoogste schijf 10% zijn en uit lagere belastingschijven lager uitvallen dan 10%. De reden om de extra aftrek te handhaven in plaats van het 10% tarief is om eventuele complicaties met betrekking tot verliesverrekening te omzeilen en om het gebruik van de patent box te vereenvoudigen. Als een onderneming meerdere onderdelen heeft, zal de patent box aftrek voor iedere onderdeel apart berekend worden.¹³⁴

5.3 Doelmatigheid Patent Box in Nederlands perspectief

Om R&D-activiteiten aan te trekken dient Nederland een goede concurrentiepositie te hebben ten opzichte van andere Europese landen. Om dit te bewerkstelligen moet er gekeken worden of regelingen in andere Europese landen doeltreffender zijn in het aantrekken van R&D-activiteiten. Hieronder zal uitgewerkt worden of het interessant is om delen van de patent box die vanaf april 2013 in het VK van kracht zal zijn ook in Nederland in te voeren.

¹³⁴ HM Treasury, *ibid*, punt 2.3 – 2.7, p. 10 - 11

5.3.1 Belastingsubject

De patent box mag toegepast worden door ondernemingen die voldoen aan de kwalificerende condities met betrekking tot eigendom van octrooirechten. Hierbij moet de onderneming eigenaar van het octrooi zijn of eigenaar van de exclusieve licentie van het octrooi. De patent box kan in de bovenstaande gevallen toegepast worden, zolang het IP voldoet aan de ontwikkelingsstaat en als de onderneming een lid van een groep is dient zij te voldoen aan de conditie van actief aandeelhouderschap.

In Nederland kan een onderneming kwalificeren voor de innovatiebox indien er sprake is van een patent dat zelf ontwikkeld is of aangekocht is en door wordt ontwikkeld. Daarnaast is het mogelijk dat de onderneming de R&D uitbesteedt, indien de ontwikkeling voor rekening en risico is van de onderneming zelf. Naar mijn mening zou de Nederlandse wetgever het belastingsubject binnen de innovatiebox niet aan hoeven te passen aan het subject van heffing binnen de patent box. Mijns inziens heeft de innovatiebox een breed begrip van het belastingsubject en stimuleert de regeling het vestigen van innovatieve activiteiten in Nederland.

5.3.2 Belastingobject

Patenten die verleend zijn door het VK IPO en het EPO kwalificeren als IP dat binnen de patent box kan vallen. In de toekomst is de overheid van het VK bereid om te kijken naar de mogelijkheid om octrooibureaus van andere landen van de EU hieraan toe te voegen.

In de innovatiebox die in Nederland geldt is geen restrictie opgenomen wat betreft het bureau dat het patent afgegeven heeft. Daarbij kunnen binnen artikel 12b van de Wet VPB ook winsten uit S&O-verklaringen in aanmerking komen voor de innovatiebox. Het belastingobject van de patent box in het VK betreft hierdoor een smaller begrip dan het object binnen de innovatiebox in Nederland. Door het bredere object binnen de innovatiebox zal Nederland vanuit het belastingobject gezien een interessantere plaats zijn om R&D-activiteiten te vestigen. Het is naar mijn mening niet interessant om voor de Nederlandse wetgever om het huidige object binnen artikel 12b van de Wet VPB te veranderen in het belastingobject dat binnen de patent box zal gaan gelden.

5.3.3 Heffing

5.3.3.1 Berekening

De patent box zoals in de ontwerpwet uitgewerkt, bevat een formulaire berekening van de winsten die binnen de regeling vallen. Bij de berekening van deze winsten wordt gestart met de totale bruto inkomsten. Vervolgens wordt het aandeel van RIPI ten opzichte van de totale bruto inkomsten uitgewerkt en schrijft hetzelfde aandeel van de winsten van de handel toe aan de RIPI. Daarna wordt van de winst het deel afgetrokken dat een onderneming zou kunnen verwachten indien deze geen gebruik had kunnen maken van een beschermd IP. Als laatste wordt een aftrek gedaan voor marketingactiviteiten. Het resultaat hiervan is de RIPP, waarover belasting zal worden geheven in de patent box.

In de innovatiebox is geen manier opgenomen om de winst te berekenen die binnen de regeling valt. In Nederland hebben ondernemers de mogelijkheid een individuele afspraak maken met de belastingdienst om tot een wederzijds aanvaardbare beslissing te komen over welk gedeelte van de winst tegen het lage effectieve tarief belast zal zijn. Deze methode van individuele behandeling kan ten koste gaan van de transparantie van de regeling en bovendien kan er niet met zekerheid gesproken worden over gelijke behandeling van gelijke gevallen.

Een nadeel van het opnemen van een berekeningsmethode van de winst die binnen de innovatiebox valt is dat het moeilijk te berekenen is. Innovatieve ondernemingen binnen verschillende sectoren zullen bijvoorbeeld in verschillende mate marketingactiviteiten hebben. Door een berekeningsmethode op te nemen in de wet zal de onzekerheid gereduceerd worden naar een tweetal subjectieve onderdelen, namelijk de standaardwinst en de marketingwinst.

Mijns inziens weegt het feit dat er meer transparantie ontstaat zwaarder dan de eventuele complicaties bij het ontwikkelen van een berekeningsmethode. Om deze redenen zou wat mij betreft in artikel 12b opgenomen moeten worden hoe de kwalificerende winst berekend kan worden. Hierbij kan worden aangesloten bij de manier waarop dit in de patent box is geregeld. De totale winst op IP zal in dat geval verminderd worden met de standaardwinst en marketingwinst (bijvoorbeeld een sterke merknaam).

5.3.3.2 *Tarief*

Inkomsten die binnen de patent box vallen in het VK worden belast tegen een effectief tarief van 10%. Dit tarief is lager dan het statutaire tarief van 24%¹³⁵. Wanneer er echter naar andere landen van de EU wordt gekeken, is het tarief te hoog om IP aan te trekken. In België is het effectieve tarief 6,8%, in Luxemburg is het effectieve tarief 5,76% en in Nederland zelfs effectief 5%.

Ik ben van mening dat de verhoging van het effectieve tarief van 5% naar 10% op IP niet interessant zal zijn voor het aantrekken van innovatieve activiteiten in Nederland.

5.4 **Patent Box in Europees kader**

De patent box toont grote gelijkenissen met de Innovatiebox waar in Nederland gebruik van gemaakt kan worden. In het licht van het Europese Kader zal de behandeling van de patent box in belangrijke mate overeen komen met de behandeling van de innovatiebox in het Europese Kader.

Er is geen sprake van inbreuk op de verdragsvrijheden, aangezien er geen onderscheid plaatsvindt naar de locatie waar de ontwikkeling van het immateriële activum is. Daarnaast is er geen sprake van verboden staatssteun. In dit geval is er geen sprake van een steunmaatregel van de overheid die onverenigbaar is met de interne markt, waarbij de steun het handelsverkeer tussen lidstaten negatief beïnvloedt.

Bovendien is er ook geen sprake van schadelijke belastingconcurrentie. De EU heeft het stimuleren van innovatie als een van haar expliciete doelstellingen, waardoor er bij het effectieve belastingtarief van 10% voor innovatieve activiteiten geen sprake is van schadelijke belastingconcurrentie.

5.5 **Conclusie**

In het VK wordt gewerkt aan de patent box, deze regeling komt op veel manieren overeen met de innovatiebox in Nederland. Vanaf april 2013 zal de patent box waarschijnlijk van kracht zijn.

Ondernemingen kunnen ervoor kiezen om de patent box toe te passen, indien ze voldoen aan de kwalificerende condities met betrekking tot eigendom van octrooirechten. In geval een onderneming in bezit is van exclusieve rechten op een patent zal ook van de regeling gebruik mogen worden gemaakt. De patent box kan in de bovenstaande gevallen toegepast worden, zolang het IP voldoet aan de

¹³⁵ Het geplande tarief voor 2013.

ontwikkelingsstaat en als de onderneming een lid van een groep is dient zij te voldoen aan de conditie van actief aandeelhouderschap. Ten opzichte van de innovatiebox heeft het subject in de patent box naar mijn mening geen toevoegingen en hoeft het subject in artikel 12b VPB niet aangepast te worden.

Patenten die door VK IPO of het European Patent Office verleend zijn kwalificeren als IP dat binnen de patent box kan vallen. Daarnaast worden kwekersrechten en bepaalde exclusieve rechten gelijk gesteld aan patenten. Het object van heffing binnen de innovatiebox is breder dan het object van heffing binnen de patent box. Om deze reden lijkt het mij niet nodig om het object van heffing binnen artikel 12b VPB aan te passen aan de patent box.

Voor de berekening van het deel van de winst dat in de patent box valt kan gebruik gemaakt worden van een formule die uit een drietal stappen bestaat. Bij de berekening van deze winsten wordt gestart met de totale bruto inkomsten. Vervolgens wordt het aandeel van RIPI ten opzichte van de totale bruto inkomsten uitgewerkt en schrijft hetzelfde aandeel van de winsten van de handel toe aan de RIPI. Daarna wordt van de winst het deel afgetrokken dat een onderneming zou kunnen verwachten indien deze geen gebruik had kunnen maken van een beschermd IP. Als laatste wordt een aftrek gedaan voor marketingactiviteiten. Het resultaat hiervan is de RIPP, waarover belasting zal worden geheven in de patent box. Binnen de innovatiebox is niets opgenomen met betrekking tot de berekening van de winst die binnen de regeling valt, hiervoor moet een afspraak met de belastingdienst gemaakt worden. Mijns inziens zou de wetgever wel een manier van berekening in de Wet VPB op moeten nemen in artikel 12b. Hierdoor neemt de transparantie toe en kan er met meer zekerheid gesproken worden van gelijke behandeling van gelijke gevallen.

Het tarief waartegen winsten die binnen de patent box vallen belast zijn is effectief 10%. In de innovatiebox geldt een effectief tarief van 5%, waardoor het niet interessant zal zijn om het tarief te verhogen. Hierdoor zal de aantrekkingskracht voor innovatieve activiteiten in Nederland afnemen, terwijl het doel van de box is om meer R&D-activiteiten aan te trekken.

In het licht van het Europese Kader zal de behandeling van de patent box in belangrijke mate overeen komen met de behandeling van de innovatiebox in het Europese Kader. Er is geen sprake van inbreuk op de verdragsvrijheden, er is geen sprake van verboden staatssteun en er is ook geen sprake van schadelijke belastingconcurrentie.

6. Conclusie en Aanbevelingen

In dit zesde en tevens laatste hoofdstuk worden conclusies getrokken uit hetgeen in de vorige hoofdstukken besproken is met betrekking tot de probleemstelling. De probleemstelling die in dit onderzoek centraal stond luidt als volgt: “Hoe kan artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 worden vormgegeven om R&D-activiteiten aan te trekken?”

Vervolgens zullen een aantal aanbevelingen worden gedaan met betrekking tot toekomstig onderzoek. Hier zal worden besproken welke facetten nog niet besproken zijn en waarom dit interessant zou kunnen zijn.

6.1 Conclusie

In dit onderzoek is onderzocht hoe artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 kan worden vormgegeven om R&D-activiteiten aan te trekken.

Om tot eventuele toevoegingen aan de bestaande innovatiebox te komen heb ik gekeken naar de regelingen die een tweetal concurrerende landen, Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk, in de wet hebben opgenomen met betrekking tot het fiscaal stimuleren van R&D-activiteiten aan de opbrengstenkant.

Frankrijk kent de regeling voor innovatieve jonge ondernemingen. Deze regeling geeft ondernemingen het recht om op volledige vrijstelling van betaling van vennootschapsbelasting op inkomsten uit innovatieve activiteiten in het eerste jaar. In het daarop volgende jaar zal de te betalen vennootschapsbelasting verlaagd worden tot 50%. Voor de toepassing van deze regeling dient de onderneming een MKB te zijn die minder dan 8 jaar bestaat. Daarnaast moet minimaal 15% van haar totale uitgaven besteed worden aan R&D of er moet sprake zijn van een kwalificerende onderneming die gelieerd is aan een instituut voor hoger onderwijs en ten minste 10% kwalificerende leidinggevenden in dienst hebben. Het kapitaal van de onderneming moet minimaal voor 50% in bezit zijn van individuen, een openbaar nut beogende wetenschappelijke stichting of vereniging, een innovatieve jonge onderneming of publieke instellingen voor onderzoek en onderwijs. Als laatste dient de onderneming niet ontstaan te zijn uit een fusie, herstructurering, uitbereiding van bestaande activiteiten of een hervatting van werkzaamheden. Voor deze regeling geldt een plafond dat gelijk staat aan de toegestane de minimis-steun. De regeling voor

innovatieve jonge ondernemingen is naar mijn inzicht niet in strijd met het vrije verkeer van vestiging, er is geen sprake van verboden staatssteun en het komt overeen met de CoC. Het zou voor Nederland interessant kunnen zijn om een stimuleringsmaatregel in te voeren voor jonge ondernemers die actief zijn in R&D.

Daarnaast kent Frankrijk een fiscale faciliteit voor innovatieve clusters. Ondernemingen die gevestigd zijn in de aangewezen clusters en aldaar hun R&D-activiteiten ondernemen komen voor deze regeling in aanmerking. Net als bij de regeling voor innovatieve jonge ondernemingen geldt ook hier dat het resultaat de eerste drie winstgevende jaren volledig vrijgesteld zal zijn van vennootschapsbelasting. In de twee daarop volgende jaren zal de belastinggrondslag verlaagd worden tot 50%. Hierbij geldt ook een plafond dat gelijk staat aan de toegestane de minimis-steun. Een groot voordeel van deze clusters is dat er samenwerkingsvoordelen kunnen ontstaan. De regeling voor innovatieve clusters is naar mijn inzicht in beginsel in strijd met het vrije verkeer van vestiging, maar kan vanuit de EC goedkeuring krijgen nadat de regeling aangemeld is. Er is geen sprake van verboden staatssteun en het komt overeen met de CoC. Mijns inziens zou het voor Nederland interessant zijn om een regeling in te voeren die vergelijkbaar is met de Franse regeling voor innovatieve clusters. De belangrijkste redenen hiervoor is de positieve impuls die de innovatieve clusters zullen hebben op bepaalde onderontwikkelde gebieden en op samenwerkingsverbanden.

In het Verenigd Koninkrijk wordt de patent box hoogstwaarschijnlijk ingevoerd, deze regeling lijkt in belangrijke mate op de innovatiebox die we in Nederland kennen. Een belangrijke toevoeging is het feit dat het binnen de patent box mogelijk is om contract R&D binnen de regeling te laten vallen. Dit zou naar mijn mening een goede toevoeging zijn aan de innovatiebox, aangezien dit tot op heden in deze regeling nog niet mogelijk is.

Het tweede aspect van de patent box dat naar mijn mening een toevoeging op de huidige innovatiebox is van de berekeningsmethode voor de winst die binnen de regeling valt. De meest simpele manier is om de totale bruto inkomsten te nemen. Vervolgens wordt het aandeel van RIPI ten opzichte van de totale bruto inkomsten uitgewerkt en schrijft hetzelfde aandeel van de winsten van de handel toe aan de RIPI. Daarna wordt van de winst het deel afgetrokken dat een onderneming zou kunnen verwachten indien deze geen gebruik had kunnen maken van een beschermd IP. Als

laatste wordt een aftrek gedaan voor marketingactiviteiten. Het resultaat hiervan is de RIPP, waarover belasting zal worden geheven in de innovatiebox.

Deze vier onderdelen, afkomstig uit het Britse en Franse belastingrecht, zouden wat mij betreft een toevoeging aan de huidige Nederlandse innovatiebox zijn, die een stijging in R&D-activiteiten tot gevolg hebben.

6.2 Aanbevelingen

In dit onderzoek lag de nadruk op regelingen aan de opbrengstenkant in Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk wat betreft stimulatie van R&D-activiteiten.

Gebaseerd op de analyses en resultaten uit dit onderzoek, wordt aanbevolen het totaal aan regelingen binnen de onderzochte landen in beschouwing te nemen, zowel de kosten gerelateerde, als de opbrengst gerelateerde regelingen. Hierdoor ontstaat een completer beeld van de effectieve belastingdruk voor innovatieve ondernemingen.

Tevens strekt het ter aanbeveling de blik te verbreden naar andere landen binnen de EU die directe concurrenten zijn van Nederland, bijvoorbeeld België en Duitsland.

Daarnaast zal ook kunnen worden gekeken naar landen buiten Europa zoals de Verenigde Staten, waar veel R&D-activiteiten plaatsvinden.

De laatste aanbeveling heeft betrekking op het verder uitwerken van dit onderzoek. Er zou kunnen worden onderzocht of de vier mogelijke uitbereidingen binnen artikel 12b Wet VPB zouden kunnen passen en of deze uitbereidingen budgettair haalbaar zijn.

7. Literatuurlijst

7.1 Literatuur

- P.H.J. Essers en H.A.J.P. te Niet, “Fiscaal ondernemingsrecht: Jurisprudentie IB en VPB”, Deventer: Kluwer 2008
- B. Hessel, “De Europese Gemeente”, tijdschrift van de REGR en de VNG deel 5
- HM Treasury, Part IIB: The taxation of innovation and intellectual property
Department for Trade and Industry and Department for Education and Skills, Science and innovation investment framework 2004–14
- HM Treasury, Consultation on the Patent Box, Londen: 2011
- HM Treasury, The Patent Box: Technical Note and Guide to the Draft Legislation, Londen: 2011
- L.A.D. Keus, Europees Privaatrecht, Deventer: Kluwer 2010
- Van der Lande, Innovatiebox, Deventer: Kluwer 2010
- Van der Lande, “Innovatiebox: de ongelijke behandeling van speur- en ontwikkelingswerk”, NTFR 2009/2602
- M. Maillard, Les projets de R&D des pôles de compétitivité: Premières retombées technologiques et économiques, 9 januari 2012
- Moens en Torne, Commercial Law of the European Union, Dordrecht: Springer Science+Business Media 2010
- P. Mustar en P. Laredo, Innovation and research in France (1980-2000), Research Policy 31 (2002) 55-72
- IJ. de Nies, “Stimulering van innovatie in de Nederlandse belastingwetgeving”, TFO 2008/108
- IJ. de Nies en B.J. Kiekebeld, “Actualiteiten, belangrijkste knelpunten en praktische toepassing van de innovatiebox”, MBB 2011/05
- R. Suire en J. Vicente, “Theorie economique des clusters et management des reseaux d’entreprises innovantes”, Paru dans la Revue Francaise de Gestion, N°184, 2008
- Terra en Wattel, European Tax Law, Deventer: Kluwer 2008
- G. Trumbull, Silicon and the State: French Innovation Policy in the Internet Age, Washington D.C.: The Brookings Institution 2004
- Vermeend, Kogels en Mees, Europees belastingrecht compendium, Deventer: Kluwer 2002

N.H. de Vries en R.J. de Vries, *Cursus Belastingrecht Studenteneditie 2007-2008: Vennootschapsbelasting*, Deventer: Kluwer 2007

7.2 Jurisprudentie

HvJ Duitsland 20 februari 1979, nr. C-120/78, Jur. 1979, p. 649

HvJ 5 februari 2004, nr. C-24/00, Jur.I 2004, p. 1277

HvJ Portugal 4 juni 2004, nr. C-367/98

HvJ, nr. C-20/03, Jur.I 2005, p. 4133

7.3 Kamerstukken

Kamerstukken II, 2005/06, 30 572, nr. 3 (MvT)

Kamerstukken II, 2005/06, 30 572, nr. 8 (NV)

Kamerstukken II, 2005/06, 30 572, nr. 9 (NvW)

Kamerstukken II, 2006/07, 31 058

Kamerstukken II, 2009/10, 32 128, nr. 10

7.4 Websites

EU Eurostat: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/>

Europa decentraal: <http://www.europadecentraal.nl/>

European Commision: <http://ec.europa.eu/>

HM Revenue & Customs: <http://www.hmrc.gov.uk/>

Legifrance: <http://www.legifrance.gouv.fr/>

Pro Inno Europe: <http://www.proinno-europe.eu/>

7.5 Overige bronnen

Brief Ministerie van Financiën 29 april 2005, nr. AFP 2005-00386

Brief van Staatssecretaris van Financiën van 1 oktober 2007, nr. AFP 2007-00703

Council of Economics and Finance Ministers 1 december 1997, nr. 98/C 2/01,
Concerning taxation Policy

Europese Commissie, Communautaire kaderregeling inzake staatssteun voor
onderzoek, ontwikkeling en innovatie, 2006/C 323/01

Europese Commissie, 15 december 2006, Verordening (EG) nr. 1998/2006

Europese Commissie, 6 augustus 2008, Verordening (EG) nr. 800/2008

Economics and Financial Affairs Council, Conclusions concerning taxation policy,
1997 98/C 2/01

European Union Recommendation, Concerning the definition of micro, small and medium-sized enterprises, 2003/361

Frankrijk: Loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003

Frankrijk: Loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004

Frankrijk: Loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007

Frankrijk: Code général des impôts

International Bureau of Fiscal Documentation, France, 1.7.3.1 R&D credit

SBA Fact Sheet France, European Commission, Enterprise and Industry

Staatsblad, nr. 44, 2007, Nota van toelichting bij besluit van 31 januari 2007

Staatsblad, nr. 563, 2007, Wet van 20 december 2007 houdende wijzigingen van enkele belastingwetten en enige andere wetten

Staatsblad, Wet van 23 december 2010 tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten

Staatscourant, nr. 657, Besluit RDA, 21 december 2011

Verdrag van Lissabon, 2009

Verdrag van Parijs, 1951

Verdrag werking van de Europese Unie