



Samenvatting

Aanleiding

De fiscale eenheid X heeft een verzoek om vooroverleg ingediend voor toepassing van de innovatiebox over de periode 2018 tot en met 2024, aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2020, welke met ingang van 2018 is vervallen als gevolg van een wijziging van het feitencomplex. De aangiften vennootschapsbelasting zijn ingediend tot en met 2019.

Feiten

X is een industriële onderneming met [301 – 500] personeelsleden in Nederland, met een jaarlijkse omzet van [€ 51 miljoen - € 150 miljoen]. Met ingang van 2018 bedraagt de omzet van X gemiddeld over vijf jaar meer dan € 50 miljoen per jaar. Deze omzet wordt voornamelijk behaald met eigen (gepatenteerde) producten in de agrarische industrie waarin technologie is verwerkt die is ontwikkeld door X.

X dient het verzoek in voor de activiteiten van een tweetal gevoegde dochtermaatschappijen Y en Z, waar de ontwikkelactiviteiten plaatsvinden voor respectievelijk hardware en software. X heeft dochtermaatschappijen in het buitenland. X heeft transacties met buitenlandse groepsvennootschappen (met een verbondenheid groter dan 25%) die o.a. de producten van Y en Z wereldwijd verkopen.

X is entrepreneur en eigenaar van de door haar voortgebrachte immateriële activa. Naast het verrichten van routinematige activiteiten (m.b.t. productie) heeft X ook een entrepreneursrol met als bijbehorende functies (strategische) Marketing & Sales, Corporate Excellence, kwalificerende en niet-kwalificerende Research & Development. In dat kader beschikken Y en Z over R&D-afdelingen en brengen jaarlijks immateriële activa voort waarvoor jaarlijks S&O-verklaringen worden verkregen met over de periode 2017 tot en met 2019 gemiddeld in totaal [5.000 – 10.000] toegekende en gerealiseerde S&O-uren per jaar. Bij de S&O-activiteiten zijn over die periode gemiddeld [11 – 20] R&D-medewerkers betrokken. Daarnaast hebben Y en Z over diezelfde periode gemiddeld jaarlijks [< € 0,5 miljoen] uitgegeven aan R&D-werkzaamheden. De daarmee gemoeide kosten bedragen gemiddeld [< 5%] van de omzet.

De succesvol afgeronde S&O-projecten hebben in het geval van Z geleid tot immateriële activa met de vorm van programmatuur, en hebben bij Y geleid tot enkele aangevraagde en verleende patenten. Er zijn thans ook enkele patenten in aanvraag. De patenten zien op producttechnologie.

X is voor haar specifieke marktgebied één van de Europese marktleiders.

In het verzoek om vooroverleg wordt verzocht om toepassing van de apfelmethode voor zowel Y als Z.

Rechtskader

Het verzoek van X om toepassing van de innovatiebox ziet op de artikelen 12b t/m 12bg van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb). Daarnaast wordt een verzoek gedaan om toepassing van het overgangsrecht als bedoeld in artikel 34d, eerste lid, van de Wet Vpb.

Voorts zijn het besluit van 6 december 2018 (Stcrt. 2018, nr. 68661) inzake de toepassing van de innovatiebox, het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter, paragraaf 3 van het Besluit Fiscaal Bestuursrecht en de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen) aan de orde.

Overwegingen

1. X oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functie van het lichaam binnen het concern. Aanvullend is het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting niet de enige dan wel doorslaggevende beweegreden voor het verrichten van de (rechts)handeling(en) of transacties.
2. De door X gevraagde zekerheid vooraf heeft geen betrekking op de fiscale gevolgen van directe transacties met entiteiten die zijn gevestigd in staten die zijn opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.
3. X kwalificeert met ingang van 2018 niet langer als een kleinere belastingplichtige als bedoeld in artikel 12ba, tweede lid, van de Wet Vpb, omdat gedurende dat jaar en de vier voorafgaande boekjaren tezamen de groep (waar X gedurende die boekjaren deel van uitmaakte) een netto-omzet als bedoeld in artikel 12ba, tweede lid, onderdeel b, van de Wet Vpb, heeft behaald die gelijk of hoger is dan € 250.000.000.
4. X heeft de economische eigendom van één of meer zelf voortgebrachte kwalificerende immateriële activa als bedoeld in artikel 12b van de Wet Vpb. Deze kwalificerende immateriële activa zijn voortgevloeid uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor één of meer S&O-verklaringen zijn afgegeven aan X. In aanvulling daarop is sprake van aan Y verleende dan wel door haar aangevraagde octrooien, en hebben de immateriële activa van Z de vorm van programmatuur.
5. Door X is op het laagst mogelijke aggregatieniveau en op de meest passende wijze bepaald wat de met de kwalificerende immateriële activa samenhangende voordelen zijn. Het aggregatieniveau is daarbij vastgesteld op de vennootschappelijke fiscale operationele winst (EBIT) van resp. Y en Z, aangezien de immateriële activa worden verwerkt in alle kwalificerende producten van beide vennootschappen, en een lager aggregatieniveau derhalve niet mogelijk is gebleken. Gelet op de belangrijke functie van R&D in de onderneming is deze functie bij Y en Z aangemerkt als kernfunctie, hetgeen meebrengt dat het gebruik van de afpelmethode hier het meest geschikt is om de kwalificerende voordelen te bepalen.
6. De vaststelling van het voordeel is ontleend aan het gedachtegoed van de verrekenprijzen en meer in het bijzonder aan een functionele analyse op hoofdlijnen en is door de Belastingdienst beoordeeld op basis van door de belastingplichtige (desgevraagd) verstrekte informatie.
7. Bij de bepaling van de voordelen is derhalve het verzoek van X gevolgd om - in lijn met paragraaf 4.6 van het besluit van 6 december 2018 inzake de toepassing van de innovatiebox - bij zowel Y als Z de afpelmethode te hanteren en de fiscale kwalificerende EBIT van beide vennootschappen als startpunt te nemen waarbij rekening wordt gehouden met voortbrengingskosten.
8. Daarbij wordt eerst een beloning in aanmerking genomen voor de in de onderneming uitgevoerde routinematige functies. Die functies betreffen productie-activiteiten, waarvoor een kosten gerelateerde beloning van [$< 5\%$] in aanmerking is genomen. Deze beloning valt niet onder de innovatiebox en wordt belast tegen het reguliere tarief.

9. De restwinst wordt vervolgens gealloceerd op basis van een relatieve weging van de onderkende kernfuncties.
In de analyse naar het belang van de R&D-functie zijn de volgende factoren meegewogen. Y en Z verrichten aanzienlijke inspanningen op het gebied van R&D. Dat uit zich bij Z o.a. in de relatief aanzienlijke omvang van het aantal S&O-uren, maar ook in de aantallen medewerkers die betrokken zijn bij de R&D-activiteiten in verhouding tot de aantallen medewerkers die betrokken zijn bij de overige (kern-)functies. Bij Y is het aantal S&O-uren met ingang van 2018 sterk teruggelopen. Wel is bij Y sprake van unieke technologie hetgeen blijkt uit de verleende patenten. Tenslotte is er het verband tussen de technologie als belangrijke factor voor de groei en marktpositie van de onderneming.
10. Op basis van deze analyse is geconcludeerd dat bij Y en Z een gedeelte van [16% - 30%] van de resterende operationele winst wordt toegerekend aan artikel 12b van de Wet Vpb. De overige operationele winst is toerekenbaar aan de kernfuncties (strategische) Marketing & Sales, niet-kwalificerende R&D en Corporate Excellence, en wordt belast tegen het reguliere tarief.
11. Er is geen sprake van uitbestede R&D-werkzaamheden als bedoeld in artikel 12bb van de Wet Vpb. Er is voorts geen sprake van gekochte immateriële activa.
12. Voor de toepassing van het overgangsrecht van artikel 34d van de Wet Vpb wordt een uitgroei gehanteerd voor de toepassing van artikel 12b van de Wet Vpb, zoals dat artikel luidde op 31 december 2016, en wordt een ingroei gehanteerd voor de toepassing van artikel 12b van de Wet Vpb, zoals dat artikel luidt met ingang van 1 januari 2017. Achtergrond van deze ingroei is de aanwezigheid van voordelen welke toerekenbaar zijn aan immateriële activa die zijn voortgebracht voor 1 juli 2016 (het tijdstip van inwerkingtreding van artikel 12b t/m 12bg en 34d van de Wet Vpb). De ingroei is een afspiegeling van de mate waarin de voortgebrachte kwalificerende immateriële activa aan de winst gaan bijdragen en is bij Y en Z afgeleid van de economische levensduur van deze activa van resp. [>7] jaar en [3 - 5] jaar. Deze uit- en ingroei is in lijn met de ingroei zoals die in een eerdere afspraak overeen is gekomen, cf. paragraaf 10.2 van het besluit van 6 december 2018 inzake de toepassing van de innovatiebox.
13. In afwijking van het voorgaande is bij Y voorts overeengekomen om de ingroei voor de jaren, waarin niet wordt voldaan aan een minimum aantal toegekende en aansluitend gerealiseerde S&O-uren, achterwege te laten. Daarvan is in ieder geval sprake in de jaren 2018 tot en met 2020.

Conclusie

De Belastingdienst is in het vooroverleg tot de conclusie gekomen dat aan de eisen voor de gevraagde toepassing van de innovatiebox is voldaan. Er is overeenstemming bereikt over de toepassing van de innovatiebox. Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst over een looptijd van 1 januari 2020 tot en met 31 december 2024 en is van overeenkomstige toepassing in de jaren 2018 en 2019, waarvoor de aangiften vennootschapsbelasting reeds zijn ingediend.