



Samenvatting

Aanleiding

De fiscale eenheid X heeft een verzoek om vooroverleg ingediend voor toepassing van de innovatiebox over de periode 2017 tot en met 2020, aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2016. De aangiften vennootschapsbelasting zijn ingediend tot en met 2019.

Feiten

X is een onderneming in de dienstverlenende sector met [501 – 1000] personeelsleden in Nederland, met een jaarlijkse omzet van [€ 301 miljoen - € 500 miljoen]. Deze omzet wordt behaald door middel van de exploitatie van eigen producten (software) waarin technologie is verwerkt die is ontwikkeld door X.

De fiscale eenheid X dient het verzoek in voor de activiteiten van gevoegde dochtermaatschappij Y, waar de ontwikkelactiviteiten plaatsvinden. X is onderdeel van een internationaal concern waarvan de aandelen beursgenoteerd zijn. De fiscale eenheid X verricht transacties met buitenlandse groepsvennootschappen (met een (in-)directe verbondenheid groter dan 25%). De aandelen in X worden voor meer dan 25% gehouden door een buitenlandse moedermaatschappij.

Dochtermaatschappij Y is een dienstverlenende onderneming met [26 – 75] personeelsleden in Nederland, met een jaarlijkse omzet van [€ 1 miljoen – € 5 miljoen]. Deze omzet wordt voornamelijk behaald met het aanbieden van diensten op basis van programmatuur waarin technologie is verwerkt die is ontwikkeld door Y.

Y is entrepreneur en eigenaar van de door haar voortgebrachte immateriële activa. Naast het verrichten van routinematige activiteiten met betrekking tot klantondersteuning, administratieve diensten en overige aan het gebruik van de software gerelateerde diensten heeft Y ook een entrepreneursrol met als bijbehorende functies Corporate Excellence en Research & Development. In het kader van de Research & Development-activiteiten beschikt Y over een R&D-afdeling en brengt jaarlijks immateriële activa voort waarvoor S&O-verklaringen worden verkregen met over de periode 2017 tot en met 2018 gemiddeld [< 5.000] toegekende en gerealiseerde S&O-uren per jaar. In 2018 is gestopt met het aanvragen van S&O-uren. Bij de S&O-activiteiten zijn over die periode gemiddeld [5 – 10] R&D-medewerkers betrokken. Daarnaast heeft Y over diezelfde periode gemiddeld jaarlijks [€ 1,1 - € 5 miljoen] uitgegeven aan R&D-werkzaamheden. De daarmee gemoeide kosten bedragen gemiddeld [$> 15\%$] van de omzet.

In het verzoek om vooroverleg wordt verzocht om toepassing van de apfelmethode.

Rechtskader

Het verzoek van X om toepassing van de innovatiebox ziet op de artikelen 12b tot en met 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 Innovatieboxbesluit 2021 en/ of het besluit van 6 december 2018 (Stcrt. 2018, nr. 68661) inzake de toepassing van de innovatiebox, hierna (gezamenlijk) te noemen "besluit 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. Zowel X als Y oefenen 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 niet als een kleinere belastingplichtige als bedoeld in artikel 12ba, tweede lid, van de Wet Vpb, omdat gedurende 2020 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 middels dochtermaatschappij Y 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 tot 2018 voortgevloeid uit spur- en ontwikkelingswerk waarvoor één of meer S&O-verklaringen zijn afgegeven aan Y. In aanvulling daarop is sprake van door Y ontwikkelde 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 EBIT van Y, aangezien de immateriële activa worden verwerkt in alle kwalificerende producten, en een lager aggregatieniveau derhalve niet mogelijk is gebleken. Gelet op de belangrijke functie van R&D in de onderneming is deze functie aangemerkt als kernfunctie, hetgeen meebrengt dat het gebruik van de apelmethode 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 - de apelmethode te hanteren en de fiscale kwalificerende operationele winst (de EBIT) van dochtermaatschappij Y als startpunt te nemen waarbij rekening wordt gehouden met voortbrengingskosten die door Y zijn gemaakt.
8. Daarbij wordt eerst een beloning in aanmerking genomen voor de in de onderneming uitgevoerde routinematige functies. Die functies betreffen ondersteunende activiteiten, waarvoor een kosten gerelateerde beloning van [5% - 10%] 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. X verricht inspanningen op het gebied van R&D. Dat uit zich onder andere in de hoogte van de R&D-kosten ten opzichte van de totale kosten. Voorts is er een verband tussen de technologie en de winstgevendheid van de onderneming.

10. Op basis van deze analyse is geconcludeerd dat een gedeelte van [16% - 30%] van de resterende operationele winst van Y door X wordt toegerekend aan artikel 12b van de Wet Vpb.
De overige operationele winst is toerekenbaar aan de overige kernfuncties, 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 tot en met 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 afgeleid van de economische levensduur van deze activa van [1 – 3] jaar. Deze uit- en ingroei is in lijn met de ingroei zoals die in een eerdere afspraak overeen is gekomen, conform paragraaf 10.2 van het besluit van 6 december 2018 inzake de toepassing van de innovatiebox. In 2018 vangt daarnaast een uitgroei aan van de na 1 juli 2016 voortgebrachte immateriële activa. Na 2020 is daardoor niet langer sprake van toepassing van de innovatiebox.

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 met een looptijd van 1 januari 2020 tot en met 31 december 2020 en is van overeenkomstige toepassing in de jaren 2017 tot en met 2019, waarvoor de aangiften vennootschapsbelasting reeds zijn ingediend.