

NovioTax De gevolgen van reorganisaties voor de innovatiebox.

Juli 2018

In vaststellingsovereenkomsten aangaande de innovatiebox is opgenomen dat aanvullend overleg met de Belastingdienst benodigd is in geval van een wezenlijke wijziging van de feiten en de omstandigheden. Het is daarbij niet duidelijk wat bedoeld wordt met een wezenlijke wijziging. In de praktijk blijkt met name deze interpretatie van belang. Een kwalificatie als wezenlijke wijziging kan de veronderstelde uitkomst van de innovatiebox dan ondergraven.

Ondanks het belang voor de praktijk, is dit onderwerp in de fiscale literatuur onderbelicht. Daarnaast zwijgt de wetgeving en is de jurisprudentie schaars. Dit zorgt voor onzekerheid gedurende de looptijd van een innovatieboxafpraak (doorgaans 4 jaar). In onze praktijk worden wij regelmatig met deze problematiek geconfronteerd. In deze bijdrage delen wij onze ervaringen ten aanzien van de vraag wanneer naar onze mening sprake is van een wezenlijke wijziging en de (eventuele) corresponderende gevolgen daarvan.

Wanneer is sprake van een wezenlijke wijziging

Naar onze beleving impliceert de term wezenlijk dat als partijen tijdens de onderhandeling bekend waren met de te wijzigen feiten zij tot een andere overeenkomst *zouden* zijn gekomen in plaats van mogelijk een andere afweging hadden kunnen maken. 'Sec' een verschil van 25% of 30% R&D-toerekening in verhouding tot 40% (afhankelijk van de gewijzigde feiten) kwalificeert naar onze mening niet als wezenlijk. Anders had men immers beter een term als 'materiële wijziging' kunnen opnemen in vaststellingsovereenkomsten of wellicht aansluiting kunnen zoeken bij de fiscale(re) term 'in belangrijke mate'. Helaas ontbreekt een toelichting in de parlementaire geschiedenis.

Inspiratie kan worden geput uit de verklaringen die accountants afgeven evenals het Europese aanbestedingsrecht. In het eerste geval (accountantsverklaringen) beoogt de term 'materieel' aan te geven dat beslissingen van gebruikers op basis van een onzekerheid in de jaarrekening kunnen worden beïnvloed. Dit hoeft niet per definitie tot een andere dan een goedkeurende verklaring te leiden, mits deze adequaat is toegelicht in de jaarrekening. Zonodig zal de accountant in zijn verklaring een paragraaf ter benadrukking van de onzekerheden opnemen waarin hij de gebruikers van de jaarrekening extra wijst op deze toelichting. Indien echter de afwijkingen van materieel belang zijn en van diepgaande invloed op de jaarrekening zijn keurt de accountant de jaarrekening als geheel af. Hij weet dan zeker dat de kans bestaat dat gebruikers een andere beslissing genomen zouden hebben indien zij op de hoogte waren geweest van de door de accountant geconstateerde afwijkingen. In zoverre speelt in de accountancy het onderscheid 'materieel belang' en 'materieel belang en van diepgaande invloed'. Het is de vraag of en in hoeverre dit onderscheid bepalend is voor de uitleg van de term wezenlijke wijziging ten behoeve van de uitvoering van de innovatiebox. Wij neigen er naar om in dit verband bij de uitleg van de term wezenlijk aan te sluiten bij de term 'materieel belang en van diepgaande invloed'. In zoverre behelst dit meer dan dat partijen mogelijk tot een andere afspraken hadden kunnen komen.

Vermoedelijk biedt het Europese aanbestedingsrecht meer aanknopingspunten. Het leerstuk van de wezenlijke wijziging is daar immers een belangrijk onderdeel van. Het houdt kort gezegd in dat een overeenkomst die na een Europese aanbesteding tot stand is gekomen niet wezenlijk mag worden gewijzigd. Is toch sprake van een wezenlijke wijziging dan is een overheidsdienst verplicht om de opdracht opnieuw aan te besteden. De geïnteresseerde lezer verwijzen wij naar een aantal arresten van het Hof van Justitie over deze materie (o.a. *Rennes*, *Pressetext* en *Succhi di Frutta*). De uiteindelijke beoordeling of sprake is van een wezenlijke wijziging hangt uiteraard sterk af van de exacte feiten en omstandigheden. Niettemin kunnen wij uit de Europese jurisprudentie wel een aantal typen van wijzigingen afleiden die niet zonder meer als wezenlijk kwalificeren en vice versa. Voor belastingplichtigen kan deze jurisprudentie behulpzaam zijn om een pleitbaar standpunt in te nemen in hun aangifte of kan deze ondersteunend zijn in een discussie met de Belastingdienst.

Toepassing aan de hand van praktijkvoorbeelden

Wijzigingen gedurende de uitvoeringsfase van een innovatieboxafspraken kunnen zich manifesteren als bijvoorbeeld de productieafdeling wordt gereorganiseerd of als assemblagewerkzaamheden worden verplaatst naar het buitenland. Naar verwachting zullen dergelijke wijzigingen niet snel resulteren in een wezenlijk verschil van inzicht en waardering van de rol van R&D binnen een onderneming. Hierin vinden immers geen wijzigingen plaats. R&D werkzaamheden zullen in dit voorbeeld niet snel (uitzonderingen daargelaten) als ondersteunend gaan kwalificeren (of vice versa). Wel zal het relatieve belang van de R&D-afdeling wijzigen als productie- of assemblagewerkzaamheden worden gereorganiseerd. Dit is echter naar onze mening onvoldoende om als wezenlijke wijzigingen te kwalificeren.

Als echter de R&D-afdeling zelf onderwerp is van een reorganisatie dan kan sprake zijn van een wezenlijke wijziging. Als bijvoorbeeld de R&D-afdeling volgend op een reorganisatie functioneel wordt beperkt en als contract development afdeling R&D werkzaamheden verricht dan lijkt sprake van een wezenlijke wijziging. Op basis van een dergelijke wijziging van functies en risico's is het immers aannemelijk dat partijen tot een compleet andere configuratie van de innovatieboxafspraken zouden zijn gekomen. Hetzelfde kan gelden als een bedrijf met een R&D-afdeling een ander bedrijf met een identieke R&D afdeling verwerft om schaalvoordelen te realiseren in de productie-omgeving. Vaak is dan een deel van de R&D-werkzaamheden overbodig en worden deze werkzaamheden afgestoten (met inbegrip van de vraag of de vervreemdingswinsten volledig in aanmerking komen onder de aflopende innovatieboxafspraken).

Wat zijn de gevolgen van een wezenlijke wijziging?

De gevolgen van een wezenlijke wijziging kunnen substantieel zijn. In veel afspraken is namelijk opgenomen dat in een dergelijk geval in overleg wordt getreden met de Belastingdienst, hetgeen in doorsnee gevallen leidt tot een nieuwe afspraak of een beëindiging van de lopende afspraak. De wezenlijke wijziging biedt de belastingdienst maar ook belastingplichtigen de mogelijkheid om met terugwerkende kracht tot de datum van de wijziging de afspraak te heroverwegen. In zoverre kan het zinvol zijn de Europese jurisprudentie (o.a. *Rennes*, *Pressetext* en *Succhi di Frutta*) te beoordelen of sprake is van een pleitbaar standpunt.

Ervaringen uit de dagelijkse praktijk

In de dagelijkse praktijk worden een aantal mogelijke nadelen, maar ook potentiële voordelen niet waargenomen. Vaak zien wij dat reorganisatiekosten meegenomen worden in de innovatieboxgrondslag. Dit gaat ten koste van het innovatieboxvoordeel. Het is echter de vraag of bedoelde reorganisatiekosten wel moeten worden meegenomen in de innovatieboxgrondslag. Richtinggevend zijn veelal de verwerking en duiding in de jaarrekening in combinatie met de gekozen bewoordingen in de vaststellingsovereenkomst. Wat ook belangrijk is, is de vraag of kosten of baten reeds eerder in verband zijn gebracht met de innovatiebox. Illustratief is bijvoorbeeld de vrijval van een voorziening. Als deze is gevormd in een innovatieboxperiode, dan zou het logisch zijn om de vrijval van bedoelde voorziening eveneens in de innovatiebox te verantwoorden. Daarnaast zal onder andere de R&D-afdeling de reorganisatiekosten (mede) moeten terugverdienen. Dit rechtvaardigt een hogere toerekening aan de innovatiebox in toekomstige jaren.

Tot slot zien wij dat reorganisaties van R&D-afdelingen van internationale concerns vaak gepaard gaan met overdrachten van functies en risico's. Als bijvoorbeeld een R&D-afdeling volgend op een reorganisatie een contract development afdeling is geworden dan bestaat de mogelijkheid om te overwegen of een eindafrekening op zijn plaats is. Deze heffing kan mogelijk voor een groter deel worden toegerekend aan de innovatiebox. Als daaropvolgend aangenomen wordt dat simultaan sprake kan zijn van een corresponderend afschrijfbaar 'step-up' in het buitenland, dan kan dit leiden tot een fiscaal voordeel. Dergelijke standpunten en in het bijzonder een exit-heffing moeten in beginsel worden afgestemd met de belastingdienst en dienen gebaseerd te zijn op de feiten.

DISCLAIMER

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



Gert-Jan Hop
+31(0) 6 27 32 86 47
gert-jan.hop@noviotax.com



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