

ECLI:NL:CBB:2002:AF0409

Instantie	College van Beroep voor het bedrijfsleven
Datum uitspraak	09-10-2002
Datum publicatie	13-11-2002
Zaaknummer	AWB 99/746
Rechtsgebieden	Bestuursrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig Eerste en enige aanleg
Inhoudsindicatie	-
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

Uitspraak

College van Beroep voor het bedrijfsleven

Nr. AWB 99/746 9 oktober 2002

27000 Wet vermindering afdracht loonbelasting en
premie volksverzekeringen

Uitspraak in de zaken van:

A, te B, appellante,

gemachtigde: C, directeur van appellante, ,

tegen

de Minister van Economische Zaken, te 's-Gravenhage, verweerder,

gemachtigden: mr ing. R.J.J. Wijnands en mr R.E. Groenewold , werkzaam bij verweerders agentschap
Senter.

1. De procedure

Op 9 september 1999 heeft het College van appellante een beroepschrift ontvangen, waarbij beroep wordt ingesteld tegen een besluit van verweerder van 11 augustus 1999.

Bij dit besluit heeft verweerder beslist op het bezwaar van appellante tegen de weigering een verklaring als bedoeld in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen te wijzigen.

Op 1 december 1999 heeft verweerder een verweerschrift ingediend.

Op 10 januari 2000 heeft appellante op het verweerschrift gereageerd.

Op 14 juni 2002 heeft het onderzoek ter zitting heeft plaats gehad, waar partijen hun standpunten nader hebben toegelicht.

2. De grondslag van het geschil

2.1 Bij de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (Stb. 1995, 635; hierna: de WVA) zoals deze ten tijde van belang luidde, is onder meer het volgende bepaald:

" Artikel 1

1. In deze wet en de daarop berustende bepalingen wordt verstaan onder:

()

a. inhoudingsplichtige: hetgeen daaronder wordt verstaan voor de heffing van de loonbelasting;

(...)

j. S&O-inhoudingsplichtige:

1°. een inhoudingsplichtige die tevens een onderneming drijft;

2°. een inhoudingsplichtige die niet tevens een onderneming drijft, voor zover hij spur- en ontwikkelingswerk verricht krachtens een schriftelijk vastgelegde overeenkomst met en voor rekening van een onderneming, een samenwerkingsverband van degenen die een onderneming drijven of een lichaam als bedoeld in de Wet op de bedrijfsorganisatie;

()

l. spur- en ontwikkelingswerk: door een S&O-inhoudingsplichtige, dan wel een S&O-belastingplichtige, systematisch georganiseerde en in Nederland verrichte werkzaamheden, direct en uitsluitend gericht op technisch-wetenschappelijk onderzoek of de ontwikkeling van voor de S&O-inhoudingsplichtige onderscheidenlijk de S&O-belastingplichtige technisch nieuwe:

1°. fysieke producten;

2°. onderdelen van fysieke producten;

3°. fysieke productieprocessen;

4°. onderdelen van fysieke productieprocessen;

5°. programmatuur of

6°. onderdelen van programmatuur,

alsmede daaraan voorafgaand in Nederland verricht haalbaarheidsonderzoek;

()

o. S&O-verklaring: de door Onze Minister van Economische Zaken op de voet van artikel 24 aan een S&O-inhoudingsplichtige of een S&O-belastingplichtige afgegeven verklaring betreffende spur- en ontwikkelingswerk.

Artikel 24

1. Aan een S&O-inhoudingsplichtige die voornemens is in een kalenderjaar spur-en ontwikkelingswerk te verrichten geeft Onze Minister op aanvraag een S&O-verklaring af. ()

()

3. Een aanvraag voor een S&O-verklaring moet door een S&O-inhoudingsplichtige worden ingediend uiterlijk drie weken voor de aanvang van het kalenderhalfjaar waarin het betrokken loon zal worden genoten ()."

2.2 Op grond van de stukken en het onderzoek ter zitting zijn in deze zaak de volgende feiten en omstandigheden voor het College komen vast te staan.

- Bij besluit 26 maart 1998 heeft verweerder aan D op haar aanvraag een S&O-verklaring als bedoeld in artikel 24 van de WVA voor het jaar 1998 afgegeven.

- Bij brief van 2 februari 1999 heeft appellante verweerder verzocht deze S&O-verklaring te wijzigen en hiertoe onder meer het volgende medegedeeld:

" Uit bovengenoemde stukken blijkt dat de oprichtingsdatum van D 26 juni 1998 is, de feitelijke overname door E heeft echter op 1 juli 1998 plaatsgevonden.

Vanaf laatstgenoemde datum zijn alle activiteiten van D overgegaan op A.

Bij deze verzoek ik U vriendelijk bovengenoemde beschikking om te zetten op naam van A zodat wij e.e.a. fiscaal op de juiste manier kunnen afhandelen."

- Bij brief van 18 maart 1999 heeft verweerder medegedeeld op dit verzoek afwijzend te hebben beslist.
- Bij faxbericht van 29 april 1999, diezelfde dag door verweerder ontvangen, heeft appellante tegen dit besluit bezwaar gemaakt op de volgende grond:

" Wij achten het verval van de tweede helft van toegekende aanspraken op WBSO-subsidie voor het jaar 1998 door de in feite slechts juridische overgang per 1.7.1998 van onze bedrijfsactiviteiten op een per 26.6.1998 opgerichte vennootschap, zonder dat dit ook maar enige wijziging heeft gebracht in onze S&O-activiteiten, in tegenspraak met de geest van de stimuleringsregeling.

Niet alleen zijn de voornemens voor de S&O-activiteiten op de nieuwe vennootschap mee overgegaan, maar tevens kon ook niet tijdig per 9.6.1998 een eventuele nieuwe aanvraag voor het 2e haljaar 1998 door de nieuwe vennootschap worden gedaan, daar deze eerst op 26.6.1998 werd opgericht."

- Op 8 juni 1999 heeft appellante de gronden van haar bezwaar aangevuld.
- Op 9 juli 1999 is appellante ter zake van haar bezwaar door verweerder gehoord.
- Op 12 juli 1999 heeft appellante naar aanleiding van deze hoorzitting nadere documentatie aan verweerder gezonden.
- Vervolgens heeft verweerder het bestreden besluit genomen.

3. Het bestreden besluit en het standpunt van verweerder

Bij het bestreden besluit heeft verweerder het bezwaar ongegrond verklaard en hiertoe onder meer het volgende overwogen:

" Het omzetten van een aanvraag naar een andere inhoudingsplichtige is op grond van de WVA niet mogelijk. Slechts in het geval van bedrijfsovergang als gevolg van fusie conform Boek 2, Titel 7, van het Burgerlijk Wetboek kan ik tot omzetting van een S&O-verklaring besluiten omdat er in zo een geval, voor en na de omzetting, sprake is van dezelfde inhoudingsplichtige.

() Omdat er geen sprake is van een fusie als hierboven omschreven, kan ik niet aan uw verzoek om de S&O-verklaring op naam van A te stellen tegemoetkomen.

De WVA bepaalt dat een inhoudingsplichtige een aanvraag voor geheel 1998 uiterlijk op 10 december 1997 en voor de tweede helft van 1998 uiterlijk op 9 juni 1998 moet hebben ingediend. Door omzetting van de S&O-verklaring ontstaat er feitelijk een aanvraag door een nieuwe inhoudingsplichtige voor de tweede helft van 1998 die na 9 juni 1998 is ingediend. A had het S&O-werk voor de sluitingsdatum moeten aanvragen. Dat de aanvraag niet eerder kon worden ingediend omdat A pas op 26 juni 1998 werd opgericht is een omstandigheid die ik niet voor mijn rekening kan nemen zeker niet nu duidelijk is

geworden dat het voornemen om tot oprichting van de nieuwe vennootschap reeds op 2 juni 1998 aan u bekend was.

()

De WVA schrijft voor dat activiteiten alleen worden aangemerkt als zijnde S&O-werk indien er sprake is van voorgenomen werkzaamheden. Door de organisatorische veranderingen die er hebben plaats gevonden is er bij de onderhavige aanvraag sprake van een nieuwe inhoudingsplichtige. Hoewel deze inhoudingsplichtige het S&O-werk van de oorspronkelijke aanvrager overneemt, kan er mijns inziens geen sprake van zijn dat deze activiteiten zijn te bestempelen als door de nieuwe inhoudingsplichtige reeds op de dag van de aanvraag voorgenomen werkzaamheden. "

Ter zitting heeft verweerder zijn standpunt onder meer als volgt verwoord:

" Een aanvraag om een S&O-verklaring moet worden ingediend door een inhoudingsplichtige of een belastingplichtige ondernemer. Er vindt bij de aanvraag om een S&O-verklaring een beoordeling plaats van de in de aanvraag omschreven werkzaamheden, waarbij wordt uitgegaan van het technische niveau van de inhoudingsplichtige dan wel de belastingplichtige. De in de aanvraag omschreven werkzaamheden moeten gericht zijn op technisch-wetenschappelijk onderzoek of de ontwikkeling van voor de aanvrager technisch nieuwe (onderdelen van) fysieke producten, (onderdelen van) fysieke productieprocessen, (onderdelen van) programmatuur, of op daaraan voorafgaand in Nederland verricht haalbaarheidsonderzoek. Tegemoet komen aan een verzoek tot omzetting - een verzoek tot wijziging van de tenaamstelling van de S&O-verklaring - zou in feite betekenen dat een nieuwe inhoudingsplichtige wordt geregistreerd, na het sluiten van de wettelijke indieningstermijn. Dit leidt op grond van de Wet tot een afwijzing.

De Wet schrijft voor dat activiteiten enkel kunnen worden aangemerkt als S&O indien er sprake is van voorgenomen S&O-werkzaamheden. Bij verzoeken tot wijziging van de S&O-verklaring is veelal als gevolg van organisatorische veranderingen sprake van een nieuwe inhoudingsplichtige. Hoewel deze inhoudingsplichtige wel de activiteiten die bij de oorspronkelijke aanvrager als S&O zijn aangemerkt overneemt, kunnen deze werkzaamheden voor deze inhoudingsplichtige niet worden beschouwd als voorgenomen werkzaamheden en wellicht ook so wie so niet als S&O omdat zij niet technisch nieuw zijn voor de nieuwe inhoudingsplichtige (de nieuwe inhoudingsplichtige bezat dat kennisniveau al).

Bij de totstandkoming van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen en diens voorganger, de Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk is geen voorziening opgenomen om een wijziging van de tenaamstelling van S&O-verklaringen te regelen. Door twee indieningstijdstippen per jaar vast te stellen, is wel rekening gehouden met situaties dat wijzigingen optreden. Toch zijn vele verzoeken gedaan om de tenaamstelling van de ontvangen S&O-verklaring te wijzigen. Deze wijziging van de tenaamstelling van S&O-verklaringen duid ik aan met 'omzetting'. Het nooit tegemoet komen aan dergelijk verzoeken zou in de praktijk leiden tot onredelijke situaties. Mede daarom zijn omzettingsverzoeken vanuit een zorgvuldige belangenafweging in een aantal concrete gevallen wel toegestaan.

Wat betreft het toestaan van omzetting bij overdracht onder algemene titel ben ik van de - achteraf verkeerde - veronderstelling uitgegaan dat een S&O-verklaring een recht is dat in beginsel overdraagbaar is, quod non. Daarmee kan het zijn dat in een aantal gevallen van juridische fusie geen rekening is gehouden met de mogelijkheid dat een S&O-toets moest worden uitgevoerd en daarmee mogelijk ten onrechte een aantal S&O-verklaringen zijn omgezet.

()

Conclusie

In soortgelijke situaties als die van appellante is nog nooit een omzettingsverzoek gehonoreerd. Omdat in het geval van appellante een nieuwe S&O-toets moet plaatsvinden en omdat het voor mij niet mogelijk is een S&O-verklaring te splitsen, verzoek ik u het beroep ongegrond te verklaren."

4. Het standpunt van appellante

Appellante heeft bij haar beroepschrift onder meer het volgende tegen het bestreden besluit aangevoerd:

" 1. De onderhavige overdracht van het gehele bedrijf komt in de praktijk geheel overeen met de gevolgen van een fusie, daar alle activa, vrijwel alle passiva en het gehele personeel op de nieuwe vennootschap zijn overgegaan.

De bedrijfsactiviteiten zijn onder ongewijzigd uitvoerend management, op dezelfde wijze, in dezelfde gebouwen, met dezelfde machines en hulpmiddelen en conform dezelfde S&O-voornemens door dezelfde mensen verder voortgezet.

Er was ons inziens voor Senter dan ook geen materiële reden, om de regels voor fusie niet op deze overdracht van toepassing te verklaren.

()

7. Ten aanzien van de voornemens tot het uitvoeren van S&O-werk zijn wij dan ook van mening, dat deze impliciet mede op de nieuwe vennootschap werden overgedragen.

Ik verwijs hiervoor naar de toelichting, opgenomen onder punt 1 hierboven, waaruit blijkt dat de bedrijfsactiviteiten ongewijzigd werden voortgezet. Dit impliceert dat de voornemens op 2 juli 1998 dezelfde waren als op

10 december 1997 ten tijde van de oorspronkelijke aanvraag.

E heeft deze voornemens ook op geen enkele wijze beïnvloed.

Het ontstaan van een nieuwe inhoudingsplichtige, die overigens uit de vorige inhoudingsplichtige is voortgekomen, heeft ons inziens dan ook slechts fiscaal-administratieve en geen materiële betekenis.

8. () Wij achten het onthouden van WBSO-subsidie aan volgens voornemen

uitgevoerde S&O-werkzaamheden gedurende het 2e halfjaar 1998 dan ook in tegenspraak met de geest van de Wet en tevens een schending van goed vertrouwen dat onzerzijds in de verstrekking van subsidie bestond."

5. De beoordeling van het geschil

5.1 Aan het bestreden besluit ligt verweerders beleid ten grondslag om een verzoek tot wijziging van (de tenaamstelling van) een S&O-verklaring, dat is ingediend na de in artikel 24, derde lid, WVA bedoelde indieningstermijn, af te wijzen behoudens bepaalde gevallen, zoals het geval dat de naam van de inhoudingsplichtige aan wie de S&O-verklaring is afgegeven, statutair wordt gewijzigd, of het geval dat in de oorspronkelijke aanvraag concrete indicaties van op handen zijnde wijzigingen lagen besloten, waardoor sprake zou kunnen zijn van een tweeledige aanvraag.

Appellante heeft dienaangaande ten eerste betoogd dat het ontstaan van een nieuwe inhoudingsplichtige die de bedrijfsactiviteiten ongewijzigd voortzet, in dit geval geen materiële betekenis heeft en dat verweerder op de gevraagde wijziging van de tenaamstelling van de S&O-verklaring zijn beleidsregels voor

fusies had behoren toe te passen.

In dit betoog kan het College appellante niet volgen, waartoe het als volgt overweegt.

Ingevolge artikel 24, gelezen in samenhang met artikel 1, eerste lid, onder I., van de WVA, wordt een S&O-verklaring onder meer afgegeven aan een S&O-inhoudingsplichtige die hiertoe voorafgaand een aanvraag heeft ingediend en voornemens is in een kalender(half)jaar een voor hem technisch nieuw fysiek product of productieproces te ontwikkelen. Voor beantwoording van de materiële vraag of sprake is van technische nieuwigheid en daarmee van ontwikkelingswerk in de zin van de WVA, is derhalve niet alleen de aard van het beoogde product(ieproces), maar ook het kennis- en ervaringsniveau van de inhoudingsplichtige bepalend (uitspraak van het College van 18 april 2000, AWB 98/783).

Met deze uitleg is niet verenigbaar het betoog van appellante, waaraan immers de veronderstelling ten grondslag ligt dat een S&O-verklaring in beginsel overdraagbaar zou zijn en als zodanig in het geval van een overgang onder algemene titel ook op een verzoek na bedoelde indieningstermijn door verweerder zou kunnen worden gewijzigd.

Ook verweerder had aanvankelijk die opvatting, maar is in overeenstemming met deze uitleg hiervan teruggekomen blijkens zijn uiteenzetting ter zitting. Appellantes beroep op verweerders aanvankelijke praktijk in gevallen van bedrijfsovergang bij fusies treft dan ook geen doel.

5.2 Voorts acht appellante verweerders weigering om de tenaamstelling van de S&O-verklaring te wijzigen, onredelijk, onbillijk en in strijd met de geest van de WVA.

Verweerders standpunt is dat de redelijkheid en een zorgvuldige belangenafweging weliswaar nopen tegemoet te komen aan bepaalde verzoeken om wijziging van de tenaamstelling van S&O-verklaringen, maar niet in situaties als die van appellante, waar een nieuwe S&O-toets noodzakelijk is en een afgegeven S&O-verklaring zou moeten worden gesplitst en verdeeld over verschillende inhoudingsplichtigen.

Het College overweegt dienaangaande dat beide standpunten niet in overeenstemming zijn met het wettelijk stelsel van S&O-verklaringen op basis van vóór het kalenderhalfjaar ingediende aanvragen, waarbij niet alleen de aard van de werkzaamheden, maar ook het kennis- en ervaringsniveau van de inhoudingsplichtige bepalend is, zoals hiervoor overwogen. In dit stelsel is geen plaats voor wijziging van de inhoudingsplichtige na de wettelijke indieningstermijn op grond van een belangenafweging als door partijen voorgestaan.

5.3 Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen dient het beroep ongegrond te worden verklaard.

Het College acht geen termen aanwezig voor een proceskostenveroordeling met toepassing van artikel 8:75 van de Awb.

6. De beslissing

Het College verklaart het beroep ongegrond.

Aldus gewezen door mr M.J. Kuiper, mr C.J. Borman en mr F.W. du Marchie Sarvaas, in tegenwoordigheid mr R.P.H. Rozenbrand, als griffier, en uitgesproken in het openbaar op 9 oktober 2002.

w.g. M.J. Kuiper w.g. R.P.H. Rozenbrand