

# ECLI:NL:CBB:2015:424

Instantie	College van Beroep voor het bedrijfsleven
Datum uitspraak	18-12-2015
Datum publicatie	06-01-2016
Zaaknummer	14/767
Rechtsgebieden	Bestuursrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Afwijzing S&O-verklaring voor testwerkzaamheden. Niet aannemelijk gemaakt dat sprake is van spur- en ontwikkelingswerkzaamheden.
Wetsverwijzingen	Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

## Uitspraak

uitspraak

### **COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN**

zaaknummer: 14/767

27000

**uitspraak van de meervoudige kamer van 18 december 2015 in de zaak tussen**

**Mettom Dienstverlening B.V. te Eindhoven, appellante**

(gemachtigde: mr. F.W. van Dartel)

en

**de Minister van Economische Zaken, verweerder**

(gemachtigden: mr. M.M. de Vries, K.J. Blacquiere, mr. C. Cromheecke).

## **Procesverloop**

Bij besluit van 29 juli 2014 (primair besluit) heeft verweerder geweigerd om aan appellante op haar aanvraag een verklaring voor het verrichten van speur- en ontwikkelingswerk (S&O-verklaring) af te geven en om haar in aanmerking te brengen voor research en development aftrek (RDA-beschikking).

Bij besluit van 21 oktober 2014 (bestreden besluit) heeft verweerder het bezwaar van appellante tegen het primaire besluit ongegrond verklaard.

Appellante heeft tegen het bestreden besluit beroep ingesteld.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 15 oktober 2015. Partijen zijn verschenen bij hun gemachtigden.

## **Overwegingen**

1. Het College gaat uit van de volgende, in dit geding van belang zijnde, feiten en omstandigheden.

1.1. Appellante is een bedrijf dat personeel ter beschikking stelt aan derden op basis van zogenaamde payroll-overeenkomsten. Mettom Payrolling B.V. en ATS All Tape Supplies B.V. (ATS) zijn bij deze overeenkomsten overeengekomen dat Mettom Payrolling B.V. per 1 juli 2013 tien werknemers van ATS overneemt en deze werknemers aan ATS ter beschikking stelt ter uitvoering van werkzaamheden. Per 1 januari 2014 zijn deze werknemers van Mettom Payrolling B.V. overgegaan naar appellante. ATS is een bedrijf dat handelt in adhesive tapes die op jumborollen binnenkomen en op door de klanten gewenste formaten en lengtes worden gesneden en vervolgens worden verpakt.

1.2. Appellante heeft op 31 januari 2014 bij verweerder voor de periode van maart tot en met mei 2014 S&O-verklaringen aangevraagd in de zin van artikel 1, eerste lid, aanhef en onder q, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (Wva) (hierna: aanvraag) en een RDA-beschikking in de zin van artikel 3.52a van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001). De aanvraag heeft betrekking op de hieronder vermelde projecten.

- Rollen Unit Verpakkingen: Het maken van een mobiele rollenhouder die, anders dan voorheen, buiten de verpakkingsmachine kan worden ingesteld;
- Beveiligd koelsysteem snijmachines: Het verbeteren van het koelsysteem voor het veiliger snijden van de rollen tape;
- Environmental friendly PE masking tape: Het maken van een nieuwe tape;
- Fibre reinforced washi paper masking tape: Het maken van een nieuwe tape.

Het zijn projecten waarbij de hiervoor onder 1.1 bedoelde werknemers zijn betrokken. Voor deze projecten, die ten tijde van de onderhavige aanvraag al langer liepen, is voor de eerder uitgevoerde

fases door appellante geen S&O-verklaring of een RDA-beschikking aangevraagd.

- 1.3. Met het primaire besluit heeft verweerder de aanvraag om een S&O-verklaring afgewezen op de grond dat, samengevat, appellante niet aannemelijk heeft gemaakt dat er sprake is van systematisch georganiseerde werkzaamheden gericht op de ontwikkeling van een technisch nieuw product of productieproces, zodat niet kan worden gesproken van speur- en ontwikkelingswerk in de zin van artikel 1, eerste lid, aanhef en onder n, van de Wva. Verweerder heeft appellante verzocht nadere informatie te verstrekken over de concrete werkzaamheden. Appellante heeft in antwoord daarop verwezen naar de aanvraag van Mettom Payrolling B.V. Verweerder heeft opnieuw om concrete informatie gevraagd omtrent de uit te voeren werkzaamheden in het kader van deze aanvraag. Uit de informatie die appellante per e-mail heeft verstrekt, is gebleken dat twee medewerkers de machines gaan testen op verschillende snelheden en materialen. Verweerder heeft op grond hiervan vastgesteld dat de aanvraag betrekking heeft op het testen van machines door twee medewerkers. Aangezien geen technische knelpunten of oplossingsrichtingen zijn genoemd in de verstrekte informatie, ziet verweerder de werkzaamheden waar de aanvraag betrekking op heeft niet als speur- en ontwikkelingswerk maar als voorbereiding en uitvoering van de productie. Dit wordt op grond van artikel 1, aanhef en onder m, van de Afbakeningsregeling speur- en ontwikkelingswerk 1997 (hierna: Afbakeningsregeling) niet tot speur- en ontwikkelingswerk gerekend. Voorts is verweerder van mening dat als gevolg van de payroll-overeenkomst niet is voldaan aan de voorwaarde van artikel 1, eerste lid, aanhef en onder n, van de Wva dat appellante de werkzaamheden zelf organiseert. Omdat de aanvraag met betrekking tot de S&O-verklaring is afgewezen is ook de aanvraag voor de RDA-beschikking afgewezen.
- 1.4. Met het bestreden besluit heeft verweerder het door appellante tegen het primaire besluit gemaakte bezwaar ongegrond verklaard. Daaraan is, samengevat en voor zover thans van belang, het navolgende ten grondslag gelegd. Appellante dient een aanvraag in voor werkzaamheden in het kader van projecten die al langer lopen. In de eerdere fasen van de projecten zijn de werkzaamheden niet door werknemers van appellante verricht, maar door werknemers van ATS dan wel van Mettom Payrolling B.V. De door appellante aangevraagde werkzaamheden voor de periode maart tot en met mei 2014 hebben betrekking op testen en eventuele aanpassingen aan de eerder ontwikkelde machines. Eventuele nieuwe werkingsprincipes van de machines zijn in eerdere fasen uitgewerkt. De aanvraag van appellante is derhalve gedaan voor testactiviteiten in het kader van projecten waarbij mogelijk speur- en ontwikkelingswerk in eerdere fasen door werknemers van andere inhoudingsplichtigen is verricht. Deze testactiviteiten zijn op zichzelf niet aan te merken als S&O-werkzaamheden. Ook het doen van aanpassingen, waarvan niet aannemelijk is dat er sprake is van technische onzekerheid en het oplossen van technische knelpunten, is geen speur- en ontwikkelingswerk. In verband daarmee is de aanvraag terecht afgewezen en is geen nader onderzoek gedaan naar de vraag of de werkzaamheden systematisch door appellante georganiseerd worden.
- 2.1. Appellante heeft tegen het bestreden besluit beroep ingesteld. Volgens appellante trekt verweerder ten onrechte in twijfel of zij, gelet op de payroll-overeenkomst, voor een S&O-verklaring in aanmerking komt. Verder heeft appellante aangevoerd dat verweerder de in geding zijnde testwerkzaamheden ten onrechte niet als S&O-werkzaamheden heeft aangemerkt. Verweerder heeft voorafgaand aan de besluitvorming alleen vragen gesteld over medewerkers en het door hen zelfstandig verrichten van de testwerkzaamheden. Verweerder heeft appellante nooit gevraagd of er technische knelpunten waren en heeft daar onvoldoende onderzoek naar gedaan. Het in dit geding aan de orde zijnde technisch testen is S&O-waardig werk dat meer omvat dan het routinematig testen, aldus appellante. Het is een fase van de S&O-werkzaamheden. Het werkingsprincipe van het nieuwe product was nog niet aangetoond en daarmee was het project nog niet ten einde. De aanvraag is ingediend op het moment dat het testen begon, zodat de technische knelpunten van het prototype nog niet bekend waren. Bij het testen is gebleken dat er onvoorziene problemen waren die moesten worden opgelost. Testen moet plaatsvinden in de productieomgeving. Dat maakt het nog geen productie.

2.2. In het verweerschrift en ter zitting van het College heeft verweerder uiteengezet dat op grond van de informatie verstrekt tijdens de hoorzitting in bezwaar is gebleken dat de werkzaamheden waarvoor appellante een aanvraag voor S&O heeft ingediend bestaan uit het testen van de eerder ontwikkelde machines. Appellante kon volgens verweerder desgevraagd niet aangeven wat er technisch nog aangepast moest worden in de periode waar de aanvraag betrekking op heeft. De feitelijke ontwikkeling is kennelijk al in eerdere fasen gedaan bij een andere inhoudingsplichtige. Dat is door verweerder niet te beoordelen, omdat er voor de betreffende projecten nooit eerder een aanvraag is ingediend. Het doen van aanpassingen aan eerdere ontwikkelingen, waarvan niet aannemelijk is dat er sprake is van technische onzekerheid en het oplossen van technische knelpunten is geen S&O-werk, zodat de aanvraag terecht is geweigerd.

3. Het College overweegt als volgt.

3.1. Ingevolge artikel 22 van de Wva, gelezen in samenhang met artikel 1, eerste lid, aanhef en onder n, van de Wva, wordt een S&O-verklaring onder meer afgegeven aan een S&O-inhoudingsplichtige, die hiertoe voorafgaand een aanvraag heeft ingediend en die voornemens is voor hem technisch nieuwe (onderdelen van) fysieke producten, (onderdelen van) fysieke productieprocessen, of (onderdelen van) programmatuur te ontwikkelen.

Ingevolge artikel 1, aanhef en onder m, van de Afbakeningsregeling wordt tot speur- en ontwikkelingswerk niet gerekend de voorbereiding en uitvoering van de productie.

3.2. Ter beoordeling staat de vraag of verweerder terecht heeft geweigerd om aan appellante op haar aanvraag een S&O-verklaring te verlenen. Deze vraag moet worden beantwoord aan de hand van de concrete feiten en omstandigheden van het geval. In een aanvraagsituatie, als waarvan in dit geding sprake is, is het in beginsel aan de aanvrager om daarover duidelijkheid te verschaffen. Zoals het College eerder heeft overwogen, zie bijvoorbeeld de uitspraak van 16 juni 2015, ECLI:NL:CBB:2015:213, is het voor verweerder noodzakelijk om van de aanvrager voldoende gegevens te verkrijgen om te kunnen beoordelen of de werkzaamheden waarvoor een verklaring wordt aangevraagd al dan niet onder de werkingssfeer van de Wva vallen. Bij de beoordeling van een aanvraag is in dat verband allereerst beslissend of uit hetgeen in de aanvraag is beschreven kan worden afgeleid welke speur- en ontwikkelingswerkzaamheden de aanvrager voornemens is te gaan verrichten.

3.3. Niet in geschil is dat de in de aanvraag van appellante beschreven projecten en werkzaamheden ten tijde van die aanvraag al grotendeels waren uitgevoerd. Tussen partijen staat verder vast dat, anders dan in de aanvraag is vermeld, voor de eerdere werkzaamheden in het kader van deze projecten niet eerder een S&O-verklaring door appellante is aangevraagd. De aanvraag van appellante is gericht op het testen van de uitkomsten van machines ontwikkeld in het kader van al langer lopende projecten. Verweerder heeft ter zitting gesteld en toegelicht dat een eerste aanvraag om een S&O-verklaring in het stadium van testen van eerder uitgevoerde S&O-werkzaamheden in het kader van een project in beginsel kan leiden tot de afgifte van een dergelijke verklaring, als er in dat stadium aantoonbaar sprake is van werkzaamheden die als speur- en ontwikkelingswerk kunnen worden aangemerkt. In de aanvraag dienen dan wel de met de testwerkzaamheden te onderzoeken technische knelpunten en mogelijke oplossingsrichtingen te worden geformuleerd.

3.4. Het College is van oordeel dat appellante niet aannemelijk heeft gemaakt dat de werkzaamheden waar appellante een aanvraag voor heeft ingediend als speur- en ontwikkelingswerk in de zin van artikel 1 van de Wva dienen te worden aangemerkt. Appellante heeft niet meer gesteld dan dat het gaat om testwerkzaamheden in verband met nadere aanpassingen die hebben plaatsgevonden aan machines, voordat die machines uitontwikkeld zijn. Ook na herhaald verzoek van verweerder om nadere informatie omtrent de betreffende werkzaamheden, heeft appellante niet aangegeven welke concrete en specifieke werkzaamheden de twee medewerkers dienden te verrichten en welk technisch knelpunt diende te worden opgelost. De stelling dat verweerder nooit expliciet heeft gevraagd naar technische knelpunten kan appellante niet baten. Zoals onder 3.2. hiervoor reeds is overwogen, ligt

het - naar vaste jurisprudentie van het College - op de weg van een aanvrager, in casu appellante, om verweerder in het kader van een S&O-aanvraag voldoende gegevens te verschaffen voor de beoordeling van de voorgenomen werkzaamheden. Van een onvolledig of onzorgvuldig onderzoek door verweerder, zoals appellante stelt, is dan ook geen sprake.

De redenering van appellante dat de in de aanvraag vermelde technische knelpunten niet zijn opgelost zolang de eerder ontwikkelde machine (prototype) niet zonder praktische problemen werkt, bevat evenmin de voor beoordeling door verweerder benodigde concrete informatie over de inhoud van de testwerkzaamheden. De door appellante ter zitting van het College aangevoerde omstandigheid dat de technische knelpunten van het prototype ten tijde van de aanvraag nog niet bekend waren, kan haar evenmin baten. Uit het systeem van de Wva volgt dat reeds bij een aanvraag om een S&O-verklaring dient te worden vermeld aan welke concrete technische knelpunten zal worden gewerkt en welke oplossingsrichting de aanvrager op het oog heeft, wil sprake kunnen zijn van spur- en ontwikkelingswerk.

3.5. Gelet op het vorenstaande is het College van oordeel dat verweerder reeds op grond hiervan terecht heeft geweigerd om aan appellante een S&O-verklaring te verlenen. Hetgeen appellante in beroep verder nog heeft aangevoerd heeft daarom geen bespreking meer.

3.6. Het beroep slaagt niet en moet ongegrond worden verklaard.

4. Voor een proceskostenveroordeling bestaat geen aanleiding.

## **Beslissing**

Het College verklaart het beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. H.A.B. van Dorst-Tatomir, mr. M. van Duuren, en mr. H.L. van der Beek, in aanwezigheid van mr. J.W.E. Pinckaers, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 18 december 2015.

w.g. H.A.B. van Dorst-Tatomir w.g. J.W.E. Pinckaers