

Vergaderjaar 2023–2024

**36 418**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2024)**

**Nr. 127**

### **BRIEF VAN DE MINISTER VAN ECONOMISCHE ZAKEN EN KLIMAAT**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 18 december 2023

Hierbij stuur ik u mede namens de Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst, het evaluatierapport van de innovatiebox over de periode 2010–2019, opgesteld door SEO Economisch Onderzoek (SEO) en Dialogic (hierna: het rapport). Het rapport geeft gevolg aan de periodieke evaluatieverplichting van de fiscale regelingen op grond van Regeling periodiek evaluatieonderzoek. Hierin is bepaald dat fiscale regelingen minimaal elke vijf tot acht jaar geëvalueerd moeten worden.<sup>1</sup> De vorige evaluatie van de innovatiebox is in 2015 afgerond en in 2016 naar de Tweede Kamer gestuurd.<sup>2</sup> Deze evaluatie zag op de periode 2010–2012.

De innovatiebox is een optionele regeling in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Vpb) om netto-voordelen uit zelfontwikkelde immateriële activa die voortvloeien uit speur- en ontwikkelingswerk (S&O) waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven effectief tegen een verlaagd tarief te belasten. Een deel van de winst (toe te rekenen aan R&D-activiteiten) wordt belast tegen een lager tarief van 9%, de overige winst wordt normaal belast. De regeling heeft twee doelstellingen.<sup>3</sup> Ten eerste heeft de innovatiebox vooral als doel het vestigingsklimaat voor innovatieve bedrijven te stimuleren. Ten tweede is het doel om innovatieve activiteiten te bevorderen. Door de meeste stakeholders wordt de vestigingsklimaatdoelstelling als belangrijkste van de twee doelstellingen beschouwd.

Naast de innovatiebox (outputzijde; winsten) worden bedrijven in Nederland ook aan de inputzijde (kosten) gestimuleerd om te innoveren door de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (WBSO). De

<sup>1</sup> Rijksbegrotingsvoorschriften 2022, Model 4.55 – Toetsingskader fiscale regelingen, blz. 190.

<sup>2</sup> Kamerstuk 34 302, nr. 111 (inclusief bijlage).

<sup>3</sup> Kamerstuk 30 572, nr. 3; Kamerstuk 34 302, nr. 111 en 120; Kamerstuk 32 128, nr. 3; Kamerstuk 34 552, nr. 3.

WBSO betreft een afdrachtvermindering op de loonheffingen van werknemers die aan innovatieve projecten werken. De combinatie van WBSO in de aanloopfase (directe korting op loonkosten) en de innovatiebox bij doorgroeien (lager effectief tarief op de winst) vormen tezamen het generieke innovatie-instrumentarium. Bedrijven wegen de combinatie van de voordelen van beide regelingen mee bij hun beslissingen over of en in welke mate ze investeren in R&D-activiteiten en – bij bedrijven die internationaal opereren – of ze dat in Nederland of elders doen.

Met de evaluatie is gekeken naar doelgroepbereik, doeltreffendheid en doelmatigheid van de innovatiebox. Tevens wordt in de evaluatie de vragen in het Toetsingskader Fiscale Regelingen beantwoord.

## Bevindingen

In de Tabel 1 wordt een overzicht van de bevindingen gegeven. Daaronder worden de bevindingen beknopt nader toegelicht. Een uitgebreidere toelichting kan worden gevonden in het rapport.

**Tabel 1: Overzicht van bevindingen evaluatie innovatiebox 2010–2019**

Doelstelling:	Bevorderen vestigingsklimaat	Bevorderen innovatie (R&D)
Doelgroepbereik	Adequaat	
Doeltreffend?	Grotendeels	Beperkt
Doelmatig?	Deels	Nee
Microdoelmatig?	Ja	

### *Doelgroepbereik*

Het aantal gebruikers van de innovatiebox nam toe in de periode van 2010 tot en met 2015. In 2016 bleef het aantal gelijk, waarna het iets daalde vanaf de herziening van het innovatiebox regime in 2017. In 2019 waren er circa 3.200 gebruikers van de innovatiebox. Hiervan vallen circa 2.700 gebruikers onder het mkb<sup>4</sup> en 500 gebruikers onder het grootbedrijf. De onderzoekers constateren dat gebruikers de regeling dikwijls goed weten te vinden. Met name onder het micro- en kleinbedrijf bestaat er nog onbekendheid met de regeling (31%). Het forfaitair regime lijkt tussen 2013 en 2016 de toegankelijkheid te hebben vergroot, maar gebruikers geven aan dat de duur en hoogte van het regime deze relatief onaantrekkelijk maken.

Het budgettaire belang van de regeling is eveneens toegenomen over de gehele periode, van om en nabij € 300 miljoen in 2010 tot bijna € 1,9 miljard in 2019. Voor 2023 laten voorlopige ramingen zien dat het budgettaire belang doorstijgt naar circa € 2,9 miljard<sup>5</sup>. Hogere winsten uit zelfontwikkelde immateriële activa en dus ook hogere Vpb-opbrengsten resulteren in een hoger budgettaire belang van de innovatiebox.<sup>6</sup> Voor zowel het innovatieboxgebruik als S&O- en R&D-uitgaven en Vpb-opbrengsten geldt dat deze uiteindelijk bij een beperkt aantal ondernemingen zijn geconcentreerd. Circa 75% van het budgettaire belang in 2022 slaat neer bij de top-10 gebruikers. De onderzoekers schrijven dat deze multinationale ondernemingen echter ook een

<sup>4</sup> De definitie van mkb onderneming is zoals gehanteerd door het CBS, waarbij het bedrijven betreft tot 250 werkzame personen.

<sup>5</sup> Kamerstuk 36 410, nr. 2, p. 67.

<sup>6</sup> Het budgettaire beslag fluctueert ook door veranderingen in het Vpb-tarief of door grondslagverbredende maatregelen in de Vpb, waaronder de verhoging van het effectieve tarief van de innovatiebox zelf, zie p. 12 van het rapport.

substantieel deel van de private investeringen in R&D in Nederland vertegenwoordigen en dat zij daarnaast een centrale rol in hun respectievelijke innovatie-ecosystemen in Nederland vervullen. Ook wordt aangegeven dat deze ondernemingen tevens een relatief groot deel van de Vpb in Nederland betalen. Ter illustratie: in 2019 betaalden 500 grootbedrijven die gebruikmaakten van de innovatiebox 17,3% (€ 4,5 miljard) van de totale Vpb in dat jaar, ondanks een effectieve vermindering van de Vpb door de innovatiebox van 30–40%.<sup>7</sup>

*Doelstelling: vestigingsklimaat voor innovatieve bedrijven*

De onderzoekers concluderen dat de regeling grotendeels doeltreffend is in het bijdragen aan een goed vestigingsklimaat voor innovatieve bedrijven. Het is hier van belang op te merken dat voor toepassing van de innovatiebox het noodzakelijk is dat de R&D-activiteiten daadwerkelijk in Nederland plaatsvinden.

Volgens de onderzoekers speelt de fiscale stimulering van R&D op basis van de enquête een beperkte rol bij de beslissing waar bedrijfsactiviteiten te vestigen. Een grotere rol speelt de innovatiebox bij de beslissing om activiteiten uit te breiden of in Nederland te behouden. De regeling wordt ten aanzien van de doelstelling om het vestigingsklimaat te bevorderen beoordeeld als deels doelmatig. De kwalificatie «deels» doelmatig houdt met name verband met twee bevindingen. Enerzijds speelt bij de beslissing waar bedrijfsactiviteiten te vestigen c.q. uit te breiden of te behouden andere factoren ook een belangrijke(re) rol zoals geografie, beschikbaarheid goed opgeleid personeel, en (energie-) infrastructuur. Anderzijds zijn veel gebruikers van de regeling geen multinationale onderneming en is voor hen het vestigingsklimaat geen aandachtspunt. Circa 3% van het budgettaire belang slaat echter neer bij nationaal georiënteerde bedrijven.

*Doelstelling: bevorderen innovatieve activiteiten (R&D)*

Met betrekking tot de doelstelling om innovatieve activiteiten te stimuleren concluderen de onderzoekers dat de innovatiebox beperkt doeltreffend is, gemeten aan de hand van S&O-uitgaven. De berekende «bang-for-the-buck»-maatstaf (BFTB) komt overeen met de bevindingen van de vorige evaluatie. Eén euro extra belastingvoordeel uit hoofde van de innovatiebox verhoogt S&O-uitgaven met circa 28 eurocent.<sup>8</sup> Er is daarbij wel sprake van heterogeniteit: het effect is groter naarmate een gebruiker meer voordelen behaalt via de innovatiebox, en vice versa.

In de econometrische analyse wordt verder gevonden dat de *extra* S&O door gebruik van de innovatiebox geen meetbare directe spillovereffecten heeft naar de S&O-uitgaven van andere bedrijven in de omgeving. Deze bevindingen betekenen niet dat er geen kennisspillovers zijn van gebruik van de innovatiebox: deze spillovers zijn bijzonder moeilijk te meten. Ook betekent het niet dat er geen spillovers zijn van R&D-investeringen in het algemeen.<sup>9</sup>

De onderzoekers concluderen dat de regeling, ten aanzien van de doelstelling om gericht innovatieve activiteiten te stimuleren, niet

<sup>7</sup> Ter vergelijking: in 2013 betaalden 400 bedrijven 7,7% van de totale Vpb in dat jaar.

<sup>8</sup> In de vorige evaluatie is de BFTB niet termen van S&O, maar in termen van het bredere begrip R&D-uitgaven uitgedrukt (alle R&D-uitgaven, ook uitgaven die niet kwalificeren voor de WBSO), en kwam uit op ca. € 0,60. Omdat R&D-uitgaven en S&O-uitgaven op macroniveau ongeveer een factor twee verschillen, kan dit verschil in aanpak de verschillende uitkomsten verklaren.

<sup>9</sup> In de literatuur is het algemeen aanvaard dat R&D spillovers met zich meebrengt.

doelmatig is. Dit houdt verband met het feit dat de BFTB lager is dan 1, het niveau waarbij een euro net zoveel additionele investeringen oplevert als het kost aan budgettair beslag. Wat deze conclusie versterkt is dat er effectievere manieren zijn om innovatie te stimuleren, zoals de WBSO, die een hogere BFTB kent. Per geïnvesteerde euro leiden die andere regelingen dus tot meer meetbare extra S&O dan de innovatiebox. De mogelijke effecten op bredere spillovers en R&D-investeringen zijn lastig meetbaar en kunnen derhalve niet gekwantificeerd worden. Ook is het vestigingsklimaateffect op innovatie – het behouden of aantrekken van R&D-activiteiten voor Nederland – geen onderdeel van de BFTB. Dit betekent daarmee dus niet dat dit soort effecten er niet zijn.

#### *Microdoelmatigheid*

Tot slot concluderen de onderzoekers dat de regeling qua uitvoeringskosten erg laag liggen ten opzichte van bijvoorbeeld de WBSO en dat de administratieve lasten voor het bedrijfsleven eveneens laag is. Concreet vinden de onderzoekers dat voor iedere euro aan belastingvoordeel uit hoofde van de innovatiebox er 0,1 eurocent aan uitvoeringslasten zijn en 2 eurocent aan administratieve lasten. Dit laatste ligt iets lager dan de schatting van de administratieve lasten van 2,6 eurocent in de vorige evaluatie. Uit het onderzoek komt het beeld naar voren dat bedrijven en hun adviseurs in de breedte tevreden zijn over de wijze waarop de Belastingdienst opereert bij de uitvoering van en ondersteuning bij de toepassing van de innovatiebox.

#### *Toetsingskader fiscale regelingen*

Het onderzoeksconsortium heeft bij het doorlopen van het Toetsingskader Fiscale Regelingen (Bijlage I) het volgende opgemerkt. De innovatiebox kent een expliciete en heldere probleemstelling, die bestaat uit twee elementen, maar niet duidelijk is hoe dit deze geoperationaliseerd kan worden. De doelstelling van de regeling is helder en duidelijk geformuleerd, maar hierbij wordt door de onderzoekers ook aangegeven dat de te bereiken doelen niet goed meetbaar zijn. Met betrekking tot de noodzaak tot financiële interventie wordt aangegeven dat het vanuit de aard van het probleem logisch is dat er financiële interventie plaatsvindt. In het midden blijft of additionele interventie plaats zou moeten vinden via de innovatiebox, gelet op bestaande wet- en regelgeving omtrent intellectueel eigendom en andere vestigingsplaatsfactoren.

Dat een (al dan niet fiscale) subsidie beter is dan een heffing schijnt de onderzoekers logisch toe: heffen indien men geen innovatieve activiteiten onderneemt is omslachtig en onrealistisch, en bovendien equivalent aan een subsidie. Volgens de onderzoekers kan niet worden aangetoond dat een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie. Uit de internationale vergelijking blijkt dat landen met vergelijkbare of hogere niveaus van R&D, zoals bijvoorbeeld Zweden, geen innovatiebox hebben.<sup>10</sup> Wel wordt opgemerkt dat het van belang is dat het hele instrumentarium in samenhang moet worden gezien; dit geldt voor beide doelstellingen. Tot slot is er geen horizonbepaling van toepassing op de regeling. Dit is volgens de onderzoekers begrijpelijk omdat het gaat om een continue noodzaak om R&D en het vestigingsklimaat te stimuleren hetgeen niet een eenmalige inspanning vereist.

---

<sup>10</sup> Zweden kent daarbij wel een statutair Vpb-tarief van 20,6% (2023).

## **Beleidsopties**

De onderzoekers onderscheiden drie type beleidsopties variërend van marginale aanpassingen tot substantiële aanpassingen, waardoor doeltreffendheid en doelmatigheid verbeterd kunnen worden. Hierbij benadrukken de onderzoekers dat er bij aanpassing van innovatiebox de voorspelbaarheid van het instrument belangrijk is voor de doeltreffendheid ervan op beide doelstellingen. Bovendien wordt door de onderzoekers verder aangegeven dat de vormgeving van de beleidsopties verenigbaar moeten zijn met de Europese regelgeving en de regels van de gedragscodegroep.

De benoemde marginale aanpassingen zoals beschreven door de onderzoekers beogen met name de microdoelmatigheid verder te verbeteren. Hiervoor kan gedacht worden aan het volgende:

- Vereenvoudig de toerekeningmethodiek;
- Maak het forfaitaire gebruik makkelijker.

De benoemde meer substantiële aanpassingen zoals beschreven door de onderzoekers zien er met name op neveneffecten tegen te gaan. Hiervoor kan gedacht worden aan het volgende:

- Beperk het openeindekarakter van de innovatiebox;
- Differentieer in de voorwaarden afhankelijk van het type innovatie;
- Differentieer in de voorwaarden afhankelijk van het type gebruiker.

De benoemde substantiële aanpassingen zoals beschreven door de onderzoekers betreffen verschuivingen in het totale instrumentarium om innovatie te stimuleren. Dit zijn:

- Verschuif middelen van de innovatiebox naar de WBSO;
- Verschuif middelen van fiscale instrumenten naar subsidieprogramma's;
- Verlaag het generieke Vpb-tarief.

De onderzoekers hebben bij de beleidsopties vooral gefocust op het verbeteren van de doelmatigheid op de subdoelstelling bevorderen van innovatie.

## **Kabinetsreactie**

Bij een positieve evaluatie van een fiscale regeling is er vanuit het perspectief van doelmatig- en doeltreffendheid geen aanleiding om een geëvalueerde fiscale regeling aan te passen. De huidige begrotingsregels<sup>11</sup> schrijven in algemene zin voor dat het uitgangspunt is dat een regeling wordt afgeschaft of hervormd voor zover deze negatief is geëvalueerd. Indien het de wens van het kabinet is om bij een dergelijke (negatieve) evaluatie een fiscale regeling in stand te houden, dient het kabinet hier in een kabinetsreactie aan de Kamer expliciet op in te gaan. Gezien de demissionaire status van dit kabinet is het aan een volgend kabinet om de uitkomsten van de evaluatie te wegen en te beoordelen of en, zo ja, welke vervolgstappen geboden zijn naar aanleiding van deze evaluatie, en uw Kamer daarover te informeren.

De Minister van Economische Zaken en Klimaat,  
M.A.M. Adriaansens

---

<sup>11</sup> Kamerstuk, 35 925 nr. 143.