

Ministerie van Economische Zaken  
en Klimaat

> Retouradres Postbus 20401 2500 EK Den Haag

De Voorzitter van de Tweede Kamer  
der Staten-Generaal  
Binnenhof 4  
2513 AA DEN HAAG

**Directoraat-generaal  
Bedrijfsleven & Innovatie**  
Directie Innovatie en Kennis

**Bezoekadres**  
Bezuidenhoutseweg 73  
2594 AC Den Haag

**Postadres**  
Postbus 20401  
2500 EK Den Haag

**Overheidsidentificatienr**  
00000001003214369000

T 070 379 8911 (algemeen)  
F 070 378 6100 (algemeen)  
[www.rijksoverheid.nl/ezk](http://www.rijksoverheid.nl/ezk)

Datum 1 juli 2021  
Betreft Effectiviteit van parameterwijzigingen binnen de WBSO

**Ons kenmerk**  
DGBI-I&K / 21147957

**Bijlage(n)**  
1

Geachte Voorzitter,

De Wet Bevordering Speur- en Ontwikkelingswerk (hierna: WBSO) is voor wat betreft financiële omvang het belangrijkste innovatie-instrument dat Nederland kent. Met ondersteuning van de WBSO werken jaarlijks ruim 20.000 bedrijven aan één of meer innovatieprojecten, waarbij de WBSO hen een tegemoetkoming geeft in de loonkosten en overige kosten en uitgaven voor speur- en ontwikkelingswerk (hierna: R&D) door middel van een aftrekpost op de door hen verschuldigde loonheffingen.

Naar aanleiding van de motie Bruins/Amhaouch<sup>1</sup> ga ik in deze brief in op de effectiviteit van verschillende mogelijke parameteraanpassingen binnen de WBSO op basis van de kennis die hierover bestaat. In de bijlage treft u een beschrijving aan van resultaten van empirische studies naar de effecten van fiscale regelingen die onderzoek en ontwikkeling bij bedrijven stimuleren (hierna: R&D-stimuleringsregelingen). Daarbij is gebruik gemaakt van internationaal wetenschappelijk onderzoek en van verschillende evaluaties van de WBSO zelf. In deze brief beschrijf ik de belangrijkste bevindingen en zal ik in het bijzonder ingaan op de verwachte effectiviteit van verschillende mogelijke parameteraanpassingen binnen de WBSO. Het betreft de verwachte effectiviteit van aanpassingen van de percentages (hierna: tarieven) binnen de WBSO en - zoals de motie in het bijzonder verzoekt - de verwachte effectiviteit van een schijfverlenging en de introductie van een extra schijf tussen de huidige eerste en tweede schijf van de WBSO. De motie vraagt niet om aan de verschillende uitkomsten beleidsmatige conclusies te verbinden. Het is gezien de demissionaire status van het kabinet ook aan een volgend kabinet om op basis van de in deze brief beschreven bevindingen en conclusies te bezien of er aanleiding is voor een parameteraanpassing. Wel geef ik in deze brief enkele overwegingen mee, die een volgend kabinet kan meewegen bij de vormgeving van de WBSO in de toekomst.

Ik geef hierna eerst kort een samenvatting van de belangrijkste bevindingen en conclusies. Daarna zet ik uiteen waarom terughoudendheid geboden is bij het trekken van conclusies ten aanzien van de gevolgen van parameteraanpassingen voor de effectiviteit van de WBSO. Vervolgens ga ik dieper in op een aantal relevante bevindingen en licht ik de conclusies toe, waarbij ik een onderscheid maak tussen aanpassingen van de tarieven en aanpassingen in de schijvenstructuur.

---

<sup>1</sup> Kamerstuk 35 570 XIII, nr. 46.

### *Samenvatting bevindingen en conclusies*

De WBSO kent drie tarieven: het reguliere tarief voor de eerste schijf (in beginsel 32%, in 2021 eenmalig 40%), het verhoogde starterstarief in de eerste schijf (in beginsel 40%, in 2021 eenmalig 50%) en het tarief voor de tweede schijf (16%). Het tarief voor de tweede schijf is van toepassing voor zover een bedrijf per jaar meer R&D-(loon)kosten en uitgaven heeft dan de schijfgrens (€ 350.000,-) binnen de WBSO. Parameteraanpassingen kunnen dus bestaan uit verhoging of verlaging van de drie genoemde tarieven, verhoging of verlaging van de schijfgrens of het toevoegen of schrappen van schijven en daarbij vast te stellen schijfgrenzen.

De belangrijkste conclusie is dat niet met zekerheid te voorspellen is welke van deze parameteraanpassingen de grootste positieve impact zouden hebben op de effectiviteit van de WBSO. Tevens kan geconcludeerd worden dat de WBSO op hoofdlijnen goed aansluit bij de bevindingen uit het meest recente en toonaangevende internationale onderzoek wat betreft de vormgeving van effectieve fiscale regelingen om R&D te stimuleren. Die hoofdlijnen zijn een stelsel met schijven waarbij een aanzienlijk hoger tarief voor lagere uitgaven aan R&D (1<sup>e</sup> schijf) geldt dan voor hogere uitgaven aan R&D (hoogste schijf). De optimale hoogte van de verschillende tarieven is niet vast te stellen.

Schijfverlengingen zijn in het verleden effectief gebleken, maar gezien de huidige vormgeving zullen de effecten van een verdere schijfverlenging naar verwachting kleiner zijn dan in het verleden. Een extra schijf tussen de eerste en tweede schijf lijkt een meer voor de hand liggende optie. In hoeverre daarmee de effectiviteit van de WBSO in totaliteit verhoogd zou worden, is echter onzeker.

### *Kanttekeningen bij (internationaal) econometrisch onderzoek*

Alvorens de bevindingen en conclusies te beschrijven, vraag ik graag aandacht voor het risico om de resultaten van econometrisch onderzoek één op één door te vertalen naar beleidsmatige conclusies ten aanzien van de WBSO. Op basis van het empirische onderzoek kunnen vaak wel in enige mate verwachtingen worden uitgesproken over welke parameteraanpassingen effectief kunnen zijn voor extra bevordering van R&D en welke minder, maar er is steeds een (sterke) mate van onzekerheid hoe dergelijke wijzigingen in de Nederlandse situatie uit zouden werken. Dat komt omdat internationaal onderzoek zich niet richt op de werking van specifiek de WBSO, maar op fiscale R&D-stimuleringsregelingen in algemenere zin die in diverse landen voorkomen.

In de toonaangevende recente OECD-studie die in de bijlage als eerste aan de orde komt, wordt bijvoorbeeld gebruik gemaakt van gegevens uit een groot aantal landen. Op basis daarvan kunnen over het algemeen de meest betrouwbare verwachtingen met betrekking tot gevolgen van parameteraanpassingen worden vastgesteld. Bij de uitkomsten van een dergelijke studie mag echter niet zonder meer verwacht worden dat deze ook van toepassing zijn in elke nationale situatie. Uit onderzoek in andere landen naar soortgelijke fiscale R&D-stimuleringsregelingen blijkt dat onderzoekers daarbij soms tot tegengestelde bevindingen komen over welk beleid qua parameters het meest effectief is.<sup>2</sup> Deels kan dat worden verklaard door verschillen in gebruikte methodologie en de gehanteerde data tussen onderzoeken, die van wezenlijke invloed zijn op de verkregen resultaten in de diverse onderzoeken. Ook speelt bij de variatie in resultaten mee dat de effectiviteit van een regeling niet alleen afhankelijk is van de gehanteerde parameters daarbinnen, maar ook van andere factoren, zoals de rest van de vormgeving van de regeling – bijvoorbeeld of deze gerelateerd is aan de winst- of

---

<sup>2</sup> Voor specifiek Spanje, België en Frankrijk is bijvoorbeeld in onderzoek gevonden dat juist grotere bedrijven (met grote uitgaven aan R&D) het sterkst reageren op stimulering, wat haaks staat op het algemene beeld, zie de bijlage en hierna.

loonbelasting -, ander beleid om R&D te stimuleren en de reeds in een land aanwezige kennisinfrastructuur.

### *Bevindingen*

#### Correlatie tussen effectiviteit fiscale R&D-stimulering en omvang van R&D

De belangrijkste conclusie uit divers internationaal onderzoek is dat de effectiviteit van fiscale stimulering van R&D afneemt naarmate de omvang van het bedrijf groter is. Uiteraard is er een zeer sterke correlatie tussen de omvang van bedrijven en hun uitgaven aan R&D. De hiervoor benoemde OECD-studie onderbouwt dat er sprake is van een gradueel afnemende effectiviteit van fiscale stimulering naarmate de omvang van de R&D toeneemt, onafhankelijk van de omvang van het bedrijf zelf. De Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OECD) maakt ook een vergelijking tussen drie groepen bedrijven wat betreft hun omvang van R&D-uitgaven. Daarbij komt naar voren dat de effectiviteit sterker afneemt als bedrijven met zeer hoge R&D-uitgaven worden vergeleken met bedrijven met in de OECD-analyse middelhoge R&D-uitgaven dan als deze middengroep wordt vergeleken met de groep bedrijven met de laagste uitgaven aan R&D. De resultaten van de OECD-studie rechtvaardigen een schijvenstelsel met een degressief tarief zoals de WBSO, dat gekoppeld is aan de omvang van de R&D-uitgaven.

De laatste WBSO-evaluatie concludeert echter dat bedrijven met weinig werknemers en daarmee vaak corresponderende kleine uitgaven aan R&D juist het minst sterk reageren op fiscale stimulering, terwijl de zeer grote groep bedrijven tot 10 werknemers met vaak dergelijke kleine uitgaven in het OECD-onderzoek niet zijn meegenomen. Relevant hierbij is wel dat in de WBSO-evaluatie geen rekening is gehouden met het effect op bedrijven om met R&D te starten, wat mogelijk tot een onderschatting heeft geleid van het effect van de WBSO op de R&D bij met name kleine bedrijven.

#### Afnemende meeropbrengsten van tariefsverhogingen

Opvallend is verder dat in het OECD-onderzoek geen belangrijke rol naar voren komt van afnemende meeropbrengsten bij extra fiscale R&D-stimulering. Dat wil zeggen dat de mate waarin tariefsverhogingen leiden tot *extra* uitgaven door bedrijven aan R&D, maar beperkt afneemt naarmate het tarief steeds verder wordt verhoogd. Dat betekent dat bij qua uitgaven aan R&D vergelijkbare bedrijven die in twee verschillende landen gevestigd zijn, de verhoging van een tarief in het ene land dat al een hoog tarief kent, tot ongeveer evenveel extra R&D leidt als eenzelfde verhoging in het andere land waar het tarief relatief laag is. Een afnemende meeropbrengst wordt wel beperkt gevonden bij groepen bedrijven die relatief sterk reageren op fiscale R&D-stimulering; in het OECD-onderzoek de groep met relatief lage uitgaven aan R&D. Deze bevinding wijkt enigszins af van het uitgangspunt van het Centraal Planbureau (hierna: CPB) dat meer in het algemeen uitgaat van afnemende meeropbrengsten bij verdere tariefsverhogingen.<sup>3</sup> Uit de voorlaatste WBSO-evaluatie kunnen deze door het CPB aangenomen afnemende meeropbrengsten ook worden afgeleid, wat destijds juist aanleiding was om de tarieven in de eerste schijf te verlagen.

#### Effect op bedrijven om aan R&D te beginnen

---

<sup>3</sup> Kansrijk innovatiebeleid: update, CPB 2020, p. 7.

Een andere relevante bevinding in het OECD-onderzoek is dat de mate van fiscale stimulering van R&D een procentueel ongeveer even groot effect heeft op het aantal nieuwe bedrijven dat R&D gaat uitvoeren als op de toename van R&D bij bestaande bedrijven. Omdat bedrijven die starten met R&D over het algemeen initieel in absolute zin geen grote uitgaven daaraan doen, is dit een extra rechtvaardiging om bedrijven met kleine uitgaven zoals starters het sterkst te stimuleren. Daar er geen significant extra effect wordt gevonden op de door starters uitgevoerde R&D ten opzichte van (andere) kleine bedrijven, pleit dit echter niet voor een (nog) hoger starterstarief. Eerder CPB-onderzoek vond binnen de WBSO echter een fors positief effect van de introductie van het starterstarief. Het effect op het starten met R&D is niet meegenomen in de econometrische resultaten in de WBSO-evaluaties.

#### Effecten van aanpassingen van de schijflengte

Internationaal is er weinig bekend over de effectiviteit van schijfverlengingen. Dat hangt er mede mee samen dat deze moet worden gezien in samenhang met de tariefstelling die internationaal verschilt, waardoor het lastig is hiernaar vergelijkend onderzoek te doen. De voorlaatste WBSO-evaluatie trekt echter wel conclusies ten aanzien van schijfverlengingen die zich in de evaluatieperiode hebben voorgedaan. Daar komt een hoge effectiviteit van twee verlengingen van de eerste schijf van oorspronkelijk € 110.000 naar € 220.000 uit naar voren. Eerder CPB-onderzoek laat een gering positief effect zien van een eerdere schijfverlenging. Het CPB wees er daarbij op dat bedrijven met R&D-uitgaven boven de schijfgrens van schijfverlenging profiteren en dit juist niet tot extra stimulering leidt voor bedrijven die R&D-uitgaven hebben met een omvang van onder de oorspronkelijke schijfgrens. Dit is voor de WBSO een zeer relevante observatie aangezien bijna 90% van alle bedrijven die gebruikt maken van de WBSO volledig in de eerste schijf valt.<sup>4</sup>

#### *Conclusies ten aanzien van de WBSO*

##### Conclusies ten aanzien van de effectiviteit van tariefswijzigingen

Vanwege de eerder aangehaalde verschillen tussen landen kan internationaal onderzoek geen uitspraken doen over optimale tarieven. Er zijn ook tal van (moeilijk meetbare) aspecten waar rekening mee zou moeten worden gehouden om dit voor een specifiek land vast te kunnen stellen. De belangrijkste conclusie die vanuit een oogpunt van effectiviteit wel kan worden getrokken over de tariefstructuur, is dat een fors tariefverschil tussen de eerste en hoogste schijf gerechtvaardigd is. De mate waarin het tarief degressief moet zijn en vanaf welke omvang aan uitgaven aan R&D (de schijfgrens, zie hierna), is veel moeilijker te bepalen.

Ten aanzien van de hoogte van individuele tarieven en de effectiviteit van een eventuele verhoging daarvan, zijn ook moeilijk conclusies te trekken. Ik ben hier dan ook terughoudend mee. Een conclusie uit internationaal onderzoek lijkt dat de stimulering aan de voet (de eerste euro die een bedrijf aan R&D uitgeeft) niet snel te hoog zal zijn. De evaluaties van de WBSO wijzen hier echter niet op en zijn in het verleden zelfs aanleiding geweest het tarief van de eerste schijf dat in 2012 nog 42% bedroeg te verlagen. Ten aanzien van de noodzaak voor en de effectiviteit van een apart hoger starterstarief, wil ik mij in het geheel van conclusies onthouden. De bevindingen van verschillende aangehaalde onderzoeken en evaluaties zijn deels tegengesteld en lastig vergelijkbaar, omdat niet dezelfde groepen bedrijven zijn meegenomen en niet dezelfde effecten zijn gemeten. Een gevolg van een hoog starterstarief is dat met name bij kleine bedrijven daarbij (vaker) een verzilveringsprobleem kan optreden. Ofwel: sommige bedrijven kunnen het aan hen toegekende WBSO-voordeel niet volledig toepassen vanwege onvoldoende verschuldigde loonheffingen om dit mee te verrekenen.

---

<sup>4</sup> Dit blijkt uit cijfers van RVO.

Ook stimulering van R&D-uitgaven boven de huidige schijfgrens van € 350.000 via de tweede schijf leidt tot extra R&D. Afgaande op het recente OECD-onderzoek kan het tarief in de tweede schijf wel veel lager zijn dan aan de voet vanwege de genoemde lagere effectiviteit bij bedrijven met hoge uitgaven aan R&D. Bij de hoogte van dit tarief speelt het vestigingsklimaat bovendien een belangrijke rol. Ik acht het juist voor innovatieve bedrijven van belang dat zij voor Nederland (blijven) kiezen als vestigingsland, zodat op zijn minst de bestaande R&D behouden blijft. Nederland neemt met het huidige tarief in de tweede schijf een middenpositie in. Vanuit dat perspectief is een (forse) verlaging van het tarief van de tweede schijf in mijn ogen dan ook niet wenselijk.

#### Conclusies ten aanzien van de effectiviteit van wijzigingen in de schijvenstructuur

De bevindingen lijken enig houvast te bieden voor de in de motie gesuggereerde extra schijf tussen de huidige eerste en tweede schijf in. Dat zou recht doen aan de door de OECD gevonden graduele terugloop in de effectiviteit van fiscale stimulering van R&D naarmate de omvang daarvan toeneemt. Gezien de bevindingen lijkt het niet voor de hand te liggen dit ten koste te laten gaan van de stimulering aan de voet (de eerste euro die een bedrijf aan R&D uitgeeft) en dus van het tarief in de eerste schijf. Daarmee heeft invoering van een extra schijf zelfs bij het inkorten van de eerste schijf geen gevolgen voor de grote groep bedrijven met kleine uitgaven aan R&D. Bij een budgetneutrale invoering zullen de gevolgen voor bedrijven die daardoor wel meer of minder WBSO krijgen ook relatief beperkt zijn, waardoor de gevolgen voor de effectiviteit van zo'n maatregel naar alle waarschijnlijkheid hoe dan ook beperkt zijn. Het is dan ook de vraag of de mogelijk hogere effectiviteit opweegt tegen de nadelen van zo'n wijziging.

Een schijfverlenging lijkt minder effectief, omdat dit maar bij iets meer dan 10% van de bedrijven tot een extra prikkel leidt. Bovendien ontvangt het deel van de bedrijven dat al hogere R&D-uitgaven doet dan een nieuwe, hogere schijfgrens, het extra voordeel zonder dat dit leidt tot een prikkel om meer aan R&D uit te geven. Voor een *extra* euro die zij gaan uitgeven aan R&D ontvangen zij door de schijfverlenging immers geen hogere tegemoetkoming van de WBSO. Uit de bevindingen komt wel naar voren dat eerdere schijfverlengingen relatief effectief zijn gebleken, in ieder geval tot € 220.000, waardoor een forse inkorting van de eerste schijf ook niet voor de hand ligt.

#### *Overige overwegingen voor eventuele parameteraanpassingen*

Ik wijs tot slot graag op de aanbeveling uit de laatste WBSO-evaluatie om de voorwaarden van de regeling onder andere zo stabiel mogelijk te maken en het aantal wijzigingen te doseren<sup>5</sup> en op het feit dat uit de realisatiecijfers met betrekking tot in 2020 met WBSO ondersteunde R&D blijkt dat de uitgaven hieraan ondanks de crisis goed op niveau zijn gebleven.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Bijlage bij Kamerstuk 32637, nr. 358, aanbeveling 8, p. 183.

<sup>6</sup> Zie bijlage bij Kamerstuk 32637, nr. 454 (Jaarverslag WBSO 2020).

Deze (eerste) uitkomsten geven mij dan ook geen aanleiding om te verwachten dat de uitgaven aan R&D door bedrijven op de middellange termijn zullen teruglopen en daar extra maatregelen voor te nemen via de WBSO.

Hoogachtend,

mr. drs. M.C.G. Keijzer  
Staatssecretaris van Economische Zaken en Klimaat