

Vergaderjaar 1993–1994

23 477

Vermindering van af te dragen loonbelasting bij loon voor speur- en ontwikkelingswerk (Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

1. Inleiding

In de nota *Concurreren met kennis, Beleidsvisie Technologie*¹ is een driesporenbeleid ontvouwd om de technologische positie van Nederland te verbeteren. Het eerste spoor betreft het verhogen van de bedrijfsuitgaven aan speur- en ontwikkelingswerk (S&O). Het tweede spoor behelst het versterken van de kennisinfrastructuur. Daartoe is eerder onder meer besloten om voor de periode 1994–1998 additioneel f 250 mln. ter beschikking te stellen. Het derde spoor is het vergroten van het maatschappelijk draagvlak voor technologische vernieuwing, onder meer door de bevordering van de inzet van technologie op terreinen als milieu, criminaliteit en ouderenzorg.

Dit wetsvoorstel haakt in op het eerste spoor: de bevordering van S&O in het bedrijfsleven. Het strekt tot invoering van een tegemoetkoming voor loonkosten die zijn verbonden aan speur- en ontwikkelingswerk dat door bedrijven of in opdracht van bedrijven wordt verricht. De tegemoetkoming heeft de vorm van een vermindering van af te dragen loonbelasting.

Voor de fiscale vormgeving is gekozen omdat fiscale regelingen door ondernemers en buitenlandse investeerders als een belangrijk onderdeel van het structurele vestigingsklimaat worden beschouwd en een aantal andere landen een fiscale tegemoetkoming kent voor S&O. Voorts omdat deze vormgeving het mogelijk maakt de toepassing van de faciliteit in belangrijke mate parallel te laten lopen met de feitelijke uitgaven voor S&O.

2. Achtergrond

2.1 Inleiding

De technologische vernieuwing bepaalt op termijn in belangrijke mate de internationale concurrentiekracht van ons land en daarmee de continuïteit van productie en werkgelegenheid. Voor een land als Nederland met relatief hoge loonkosten is het belangrijk om economische activiteiten met een hoge toegevoegde waarde, zoals S&O-intensieve bedrijvigheid, aan te trekken en te behouden. Dit geldt te meer, omdat onder-

¹ Kamerstukken II, 1992/93, 23 206, nrs. 1–2.

nemingen steeds mobieler worden. De invoering van een fiscale tegemoetkoming voor S&O in Nederland kan hierbij een belangrijke rol spelen, ook omdat een aantal concurrerende landen al een dergelijke faciliteit heeft.

2.2. Innovatie en economische ontwikkeling

Voor de groei van werkgelegenheid is voortdurende innovatie van groot belang aangezien dit op langere termijn nieuwe markten, nieuwe behoeften en nieuwe bedrijvigheid creëert. Hiervoor zijn verschillende empirische aanwijzingen. Technologische vooruitgang neemt op de lange termijn volgens OESO-onderzoek² de helft van de economische groei voor zijn rekening. Ook kan worden gewezen op een onderzoek van Den Butter en Wollmer³ naar het belang van de technische ontwikkeling voor de economische bedrijvigheid vanuit macro-economische optiek. Simulatie-resultaten met een voor dit onderzoek ontwikkeld macro-model geven – onder bepaalde aannames – aan dat een verhoging van de nationale S&O-inspanning met 10% kan leiden tot een verhoging van de productie van bedrijven met 1% na vier jaar en met 2% na zeven jaar. Een verhoging van de S&O-inspanningen met f 1 miljard zou binnen de veronderstellingen van vorengenoemd macromodel na zeven jaar circa f 8 miljard extra productie kunnen opleveren.

Enquête-onderzoeken⁴ onder bedrijven in de Nederlandse industrie en dienstverlening indiceren dat de S&O-intensieve ondernemingen in Nederland een sterkere werkgelegenheidsgroei vertonen dan S&O-extensieve ondernemingen over de periode 1984–1988.

Het Centraal Planbureau constateert in zijn lange-termijnstudie⁵ «Nederland in Drievoud» dat de totale uitgaven aan S&O, dus inclusief die van overheid en universiteiten, in Nederland – uitgaande van cijfers over 1988 – op een behoorlijk niveau liggen.

Hierbij kan echter worden aangetekend dat sinds 1988 de S&O-uitgaven fors zijn gedaald. Daarnaast is sprake van een hoog aandeel van fundamenteel onderzoek hetgeen impliceert dat de intensiteit van toegepast onderzoek en ontwikkeling gering is. De specialisatie van Nederland op S&O-extensieve sectoren en de concentratie van bedrijfs-S&O bij een klein aantal ondernemingen zijn kwetsbare elementen in de uitgangspositie ten aanzien van technologie. Groei wordt de komende tijd vooral in S&O-intensieve sectoren verwacht. Daarom is van belang dat over een breed scala van economische activiteiten wordt opgeschoven naar technologisch hoogwaardiger segmenten en dat de S&O-intensiteit over de hele linie omhoog gaat.

2.3 Stimulering van bedrijfs-S&O

Vanaf 1989 is sprake van een forse daling van bedrijfs-S&O in Nederland. Dit blijkt uit tabel 1. In deze tabel is de ontwikkeling van de gerealiseerde bedrijfs-S&O in Nederland over de periode 1985 tot en met 1991 weergegeven. Voor 1992 wordt eveneens een daling verwacht.

Tabel 1. Uitgaven voor met eigen personeel verricht S&O (B-wetenschappen) van de sector ondernemingen (x f mln.), 1985–1991

1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
4914	5580	5943	6101	6089	5808	5460

Bron: CBS Statistisch Bulletin, juli 1993

De ontwikkeling van de S&O-intensiteit (uitgaven aan bedrijfs-S&O als percentage van het bruto binnenlands produkt) vertoont eenzelfde beeld.

² OESO, *Technology and the economy*, 1992, blz. 168.

³ F. A. G. den Butter en F. J. Wollmer, *Endogenising technical progress in the Netherlands*, Beleidsstudies Technologie en Economie nr. 22, Den Haag, Ministerie van Economische Zaken, 1993.

⁴ A. Kleinknecht e.a., *Innovatie in de Nederlandse industrie en dienstverlening*; Beleidsstudies Technologie en Economie, nr. 6., Den Haag, Ministerie van Economische Zaken 1999).

⁵ *Nederland in Drievoud*, scenariostudie van de Nederlandse Economie 1990–2015, Den Haag, Centraal Planbureau, 1992.

Over de periode 1987–1991 is in Nederland de bedrijfs-S&O als percentage van het bruto binnenlands produkt (BBP) met ruim 25% gedaald van 1,4% BBP naar 1,0% BBP.

Een belangrijke factor is de daling van de S&O-uitgaven bij één concern aangezien de S&O-uitgaven (als percentage van het BBP) van de overige bedrijven stagneren. In combinatie met het gegeven dat de helft van de bedrijfs-S&O wordt verricht door vijf bedrijven, illustreert dit de smalle en daarmee kwetsbare S&O-basis die Nederland heeft.

De positie van Nederland kan voorts geïllustreerd worden aan de hand van de S&O-intensiteiten van verschillende landen.

In tabel 2 zijn de S&O-intensiteiten van een aantal landen opgenomen. Uit de tabel blijkt dat ons land achterloopt bij technologisch vooroplopende landen.

Tabel 2. Bedrijfs-S&O als percentage van het bruto binnenlands produkt in een aantal landen, 1989

Zwitserland	2,1
Duitsland	2,0
Zweden	1,8
Frankrijk	1,4
Nederland	1,3
België	1,2
Denemarken	0,9

Bron: OESO/STIID, december 1991

Uiteraard spelen verschillen in economische structuur hier een rol. Echter, ook na correctie voor verschillen in economische structuur⁶, blijkt dat de Nederlandse bedrijfs-S&O een achterstand heeft op de technologisch vooroplopende landen. De achterstand loopt ook op omdat in concurrerende landen niet in dezelfde mate daling van S&O-uitgaven wordt waargenomen.

Indien vervolgens wordt gekeken naar de overheidssteun voor bedrijfs-S&O blijkt deze in Nederland in vergelijking met landen als Frankrijk en Verenigd Koninkrijk bescheiden te noemen (zie tabel 3).

Tabel 3. Overheidsaandeel in de financiering van bedrijfs-S&O in een aantal landen, 1989

Verenigde Staten	30,9
Frankrijk	19,3
Verenigd Koninkrijk	17,2
Zweden	11,5
Duitsland	11,0
Nederland	10,6

Bron: OECD/STIID, december 1991

In deze cijfers is fiscale stimulering en regionale S&O-steun niet opgenomen. Volgens een inventarisatie door de OESO⁷ liep in 1989 38,5% van de stimulering van bedrijfs-S&O via het belastinginstrument. Ondanks de trend tot vereenvoudiging van belastingstelsels (tariefverlaging gecombineerd met grondslagverbreding door afschaffing van aftrekposten) worden de fiscale faciliteiten op S&O-gebied ontzien.

Belastingfaciliteiten voor S&O komen onder meer voor in Japan, de Verenigde Staten, Korea, Frankrijk, Canada, Australië en Spanje. Het gaat daarbij om tegemoetkomingen in de sfeer van de belasting op winstinkomen. In Canada heeft de tegemoetkoming de vorm van een belastingvermindering die varieert van 20 tot 35% van alle S&O-kosten met uitzondering van gebouwen. In Frankrijk en de Verenigde Staten is de omvang van de belastingvermindering gerelateerd aan de toename

⁶ Zie: «Concurreren met Kennis», Beleidsvisie Technologie, kamerstukken II 1992/93, 23 206, nrs. 1–2, blz. 11.

⁷ Industrial support policies in OECD-countries 1986–1989, OESO/GD/(1992)126 blz. 23.

van de hoeveelheid bedrijfs-S&O ten opzichte van een bepaalde basis. In de Verenigde Staten belooft de belastingvermindering 20% van het bedrag boven het gemiddelde van de S&O-kosten van de afgelopen 3 jaar. Het betreft hier een tijdelijke maatregel die zeer onlangs met twee jaar is verlengd. Japan kent een scala aan fiscale faciliteiten voor bedrijfs-S&O. Naast een belastingvermindering ter grootte van 20% van de extra S&O-kosten ten opzichte van het hoogste niveau in 1986, bestaat er de mogelijkheid voor het midden- en kleinbedrijf om 106% van de directe S&O-kosten in mindering te brengen op de winst. In Australië mogen bedrijven 150% van de S&O-kosten in mindering brengen op de winst. In Spanje is een belastingvermindering toegestaan van 15 tot 30% (afhankelijk van het type investering) van de investeringen in onderzoek en ontwikkeling. In aanvulling op deze vermindering kunnen ondernemingen opteren voor vervroegde afschrijvingsregelingen.

In de Verenigde Staten is een aantal studies verricht naar de effectiviteit van fiscale S&O-stimulering. De numerieke uitkomsten lopen uiteen, maar de teneur⁸ is dat elke gederfde dollar belastinginkomsten tot meer dan een dollar S&O-uitgaven leidt.

Tegen de hiervoor geschetste achtergrond achten wij de invoering van een fiscale tegemoetkoming voor speur- en ontwikkelingswerk dat door bedrijven of in opdracht van bedrijven wordt verricht, wenselijk. Het aangrijpingspunt voor de faciliteit vormt het loon van werknemers die direct werkzaam zijn ten behoeve van S&O. Voor dit aangrijpingspunt is gekozen, omdat een zeer groot deel (gemiddeld ongeveer de helft) van de totale bedrijfsuitgaven aan S&O betrekking heeft op loonkosten (zie tabel 4).

Tabel 4. Uitgaven voor met eigen personeel verricht S&O (B-wetenschappen) naar grootteklasse van ondernemingen en kostensoort, 1986⁹

kostencategorie	bedrijfsgrootteklasse		
	5-50 werknemers	50 en meer werknemers	totaal
	%	%	%
Personele uitgaven	74%	49%	50%
Investeringen	10%	12%	12%
Materiële uitgaven	16%	39%	38%
Totale bedrijfs-S&O	100%	100%	100%

Bron: CBS, Speur- en Ontwikkelingswerk 1986 en 1989

Bij de evaluatie van de innovatiestimuleringsregeling (INSTIR) is gebleken dat voor bedrijven de hoogte van de loonkosten van het S&O-personeel als het belangrijkste knelpunt voor S&O wordt genoemd. De invoering van de INSTIR heeft destijds een positief effect gehad op het aantal ondernemingen dat S&O verricht alsmede op de omvang van de S&O-uitgaven. Daarnaast heeft de ervaring met de uitvoering van de INSTIR geleerd dat het S&O-begrip te ruim was gedefinieerd. De elementen in de INSTIR die dit laatste veroorzaakten, zijn in het voorliggende wetsvoorstel aangepast.

Ten aanzien van de relatie van het onderhavige wetsvoorstel tot het concurrentiebeleid van de Europese Gemeenschappen merken wij op dat de Europese Commissie de Nederlandse regering om informatie heeft verzocht over de voorgestelde maatregel. In de antwoordbrief aan de Commissie is gesteld dat de regering, gezien de algemene werking van de fiscale maatregel, van mening is dat deze geen steun verleent in de zin van artikel 92 van het Verdrag van de Europese Gemeenschappen.

⁸ In een recent artikel van B.H. Hall (R&D Tax Policy during the eighties: success or failure?, Cambridge, USA, National Bureau of Economic Research, Working Paper no. 4240, December 1992) komt de auteur op basis van empirische schattingen tot de conclusie dat een dollar gederfde belastinginkomsten leidt tot rond de twee dollar extra S&O-uitgaven.

⁹ Aan de in de tabellen getoonde cijfers ligt een enigszins andere definitie van S&O ten grondslag dan de definitie in dit wetsvoorstel. De cijfers van het CBS en de OESO zijn gebaseerd op een definitie van S&O die is gericht op het verzamelen van statistische informatie.

3. De faciliteit

3.1 Reikwijdte

De faciliteit behelst een vermindering van af te dragen loonbelasting. De vermindering bedraagt in beginsel 12,5% van het loon van werknemers dat betrekking heeft op S&O. Per belanghebbende (hierna: S&O-inhoudingsplichtige) is de vermindering gemaximeerd tot f 10 mln. per kalenderjaar. Indien de S&O-inhoudingsplichtige deel uitmaakt van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting geldt het maximale bedrag van f 10 mln. voor die eenheid. Dit maakt het mogelijk binnen het uitgetrokken budgettaire bedrag een substantiële prikkel te bewerkstelligen voor alle bedrijven die S&O verrichten. Daarmee wordt beoogd verbreding van de S&O-activiteiten te bevorderen. Voorts geldt dat de faciliteit niet over een hoger loonbedrag kan worden gegeven dan het met S&O gemoeide loon waarvoor de S&O-inhoudingsplichtige zijn aanvraag vooraf heeft ingediend.

In het voorstel wordt onder S&O verstaan systematisch georganiseerde en in Nederland verrichte werkzaamheden, direct en uitsluitend gericht op technisch-wetenschappelijk onderzoek of de ontwikkeling van voor de S&O-inhoudingsplichtige technisch nieuwe (onderdelen van) fysieke producten of productie-processen. Ook een daaraan voorafgaand systematisch georganiseerd haalbaarheidsonderzoek valt onder de regeling. Bij de omschrijving van S&O is mede in ogenschouw genomen de ervaring en uitvoeringspraktijk van het technologiebeleid. Een belangrijke toespitsing binnen de S&O-definitie ten opzichte van de definitie die gold voor de INSTIR is dat het moet gaan om zuiver technologisch onderzoek.

De faciliteit is gericht op loon voor S&O door of ten behoeve van de marktsector. In verband daarmee komen voor de faciliteit in aanmerking loonbelastinginhoudingsplichtigen die een onderneming in de zin van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 of de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 drijven. Inhoudingsplichtigen die niet een onderneming drijven, komen alleen in aanmerking voor zover zij S&O-activiteiten verrichten krachtens een schriftelijke overeenkomst met en voor rekening van een onderneming, een samenwerkingsverband van degenen die een onderneming drijven of een produkt- of bedrijfsschap. Het laatste is vooral van belang voor het midden- en kleinbedrijf. Tevens kan het de wisselwerking tussen de onderzoeksinfrastructuur (universiteiten en onderzoeksinstellingen e.d.) en bedrijven bevorderen. Een betere wisselwerking zorgt voor een verhoging van de technologische prestatie van Nederland als geheel. Langs deze weg draagt het voorstel tevens bij aan het tweede spoor uit de Beleidsvisie Technologie: de versterking van de technologische infrastructuur. Volledigheidshalve zij opgemerkt dat de tegemoetkoming de loonkosten verlaagt en daarmee de fiscale winst van de S&O-inhoudingsplichtige verhoogt. Dit betekent dat het voordeel van de tegemoetkoming wordt betrokken in de heffing van de inkomstenbelasting of de vennootschapsbelasting.

3.2 Aanvraag en toepassing

Er is voor gekozen om de toepassing van de faciliteit ten dele te leggen bij het Ministerie van Economische Zaken en ten dele bij de belastingdienst. Deze keuze past binnen de lijn die tot nu toe is gevolgd bij regelingen die zijn ingebed in het fiscale stelsel, maar waarvan de beleidsdoelstellingen primair liggen op het terrein van een ander departement.

Bij deze regelingen treft men verschillende gradaties aan in de verantwoordelijkheid van de desbetreffende ministeries. Zo wordt bij de regeling van de vervroegde afschrijving voor milieu-investeringen de lijst van bedrijfsmiddelen die voor de faciliteit in aanmerking komen, opgesteld door de Minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer, in overeenstemming met de Minister van Financiën en na overleg met de Minister van Economische Zaken. De toetsing aan de beleidsdoelstelling is bij een dergelijke opzet in feite gelegd bij het opstellen van de lijst. De verdere uitwerking van de faciliteit kon daardoor geheel worden gelegd bij de belastingdienst.

In de gevallen waarin niet wordt gewerkt met een dergelijke lijst maar met een algemeen geformuleerd, niet fiscaal criterium, vindt de toetsing aan de beleidsdoelstelling pas plaats bij de toekenning van de faciliteit. In die gevallen is de verantwoordelijkheid voor de toekenning steeds gelegd bij het desbetreffende beleidsdepartement. Als voorbeelden kunnen worden genoemd de Wet loonkostenreductie op minimumloon-niveau (Stb. 1990, nr. 330), het bij de Tweede Kamer ahangende voorstel van Wet stimulering zeescheepvaart (kamerstukken II, 1992/93, 23 307) en enkele toeslagen in de inmiddels ingetrokken Wet investeringsrekening (de ruimtelijke-ordeningstoelage en de grote-projecten-toelage). De benadering in het huidige voorstel, waarin de toekenning van de faciliteit eveneens afhankelijk is van een algemeen geformuleerd, niet fiscaal criterium, sluit hierbij aan en doet recht aan de beleidsverantwoordelijkheid van het Ministerie van Economische Zaken. Tevens wordt op deze wijze zo efficiënt mogelijk gebruik gemaakt van de bij dat departement aanwezige expertise op het gebied van de uitvoering.

De procedure die wordt voorgesteld voor de aanvraag en de toepassing van de tegemoetkoming is er op gericht om enerzijds de S&O-inhoudingsplichtige zo snel en zo lang mogelijk zekerheid te bieden over het percentage van de tegemoetkoming en anderzijds zoveel mogelijk evenwicht te bereiken tussen het beroep op de faciliteit en de voor de faciliteit uitgetrokken budgettaire middelen.

Aan deze doelstellingen wordt recht gedaan door de volgende drie elementen van het voorstel:

- de S&O-inhoudingsplichtige dient de tegemoetkoming vooraf aan te vragen bij het Ministerie van Economische Zaken (EZ). EZ geeft daarop een verklaring af;
- naar aanleiding van de ingediende aanvragen en eventueel de reeds toegepaste verminderingen kan het percentage van de tegemoetkoming zodanig worden gewijzigd;
- het gewijzigde percentage is alleen van toepassing op nieuwe gevallen.

Hoewel de omvang van de tegemoetkoming pas definitief komt vast te staan na afloop van het kalenderjaar waarop deze betrekking heeft, kan de S&O-inhoudingsplichtige reeds gedurende het jaar voorlopige verminderingen toepassen op af te dragen loonbelasting.

Aanvraag bij EZ

S&O-inhoudingsplichtigen moeten hun aanvragen indienen bij SENTER, de uitvoeringsorganisatie voor technologiebeleid van EZ, gevestigd te Zwolle. Aanvragen die op het gehele kalenderjaar betrekking hebben moeten uiterlijk drie weken voor het begin van het kalenderjaar worden ingediend. Tijdens het kalenderjaar kunnen alleen aanvragen worden ingediend voor de nog resterende kalenderkwartalen. Zij moeten in dat geval worden ingediend uiterlijk 3 weken voor de aanvang van het eerste kalenderkwartaal waarop de aanvraag betrekking heeft.

Aanvragen kunnen worden ingediend door

- een inhoudingsplichtige ondernemer die zelf S&O gaat verrichten al dan niet op contractbasis voor derden;
- een inhoudingsplichtige die geen ondernemer is maar welke contractresearch voor bedrijven verricht.

Indien de aanvrager deel uitmaakt van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting dient de moedermaatschappij of centrale maatschappij de aanvraag steeds mede te ondertekenen, zulks in verband met het feit dat in de aanvraag dient te worden vermeld welk deel van het plafond van f 10 mln. dat geldt voor de fiscale eenheid, dient te worden toegerekend aan deze inhoudingsplichtige.

De aanvraag bevat in ieder geval een beschrijving van de S&O-activiteiten en een opgave van de loonsom die in de nog resterende kwartalen van het kalenderjaar naar schatting met de S&O-activiteiten is gemoeid.

Indien de inhoudingsplichtige contractresearch verricht dient hij in de aanvraag tevens de naam van de vermoedelijke opdrachtgevers te vermelden.

De Minister van Economische Zaken geeft op de aanvraag een verklaring af. Die verklaring heeft betrekking op de vraag of de in de aanvraag gepresenteerde werkzaamheden aan de definitie van S&O voldoen. Voorts wordt in de verklaring het vermoedelijke beloop van het loon vermeld. In het geval van een fiscale eenheid wordt voorts opgenomen welk deel van het plafond van f 10 mln wordt toegerekend aan de S&O-inhoudingsplichtige. Tegen de inhoud van deze verklaring is bezwaar mogelijk bij de Minister van Economische Zaken. Tegen de uitspraak op het bezwaar is beroep mogelijk bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBB).

Bij toewijzing van de aanvraag wordt in de verklaring het percentage aangegeven dat van toepassing is, alsmede over welke loonsom dit percentage ten hoogste kan worden toegepast. De inhoudingsplichtige die in het bezit is van een S&O-verklaring kan vervolgens een voorlopige S&O-vermindering op de af te dragen loonbelasting toepassen.

Na afgifte van de S&O-verklaring zal SENTER steekproefsgewijs controleren of daadwerkelijk sprake is van S&O. Controle zal geschieden door opnemng ter plaatse van de actuele werkzaamheden en door inzage in de projectadministratie, die aanwezig dient te zijn op grond van de nog vast te stellen voorschriften, gebaseerd op het nieuwe artikel 31, elfde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964. De S&O-verklaring kan worden ingetrokken, indien

- het aangemelde project niet wordt uitgevoerd, of
- de werkzaamheden in tegenstelling tot hetgeen in de aanvraag werd vermeld niet zijn aan te merken als speur- en ontwikkelingswerk, of bij de aanvraag anderszins onjuiste of onvolledige informatie is verstrekt, die indien zij bekend zou zijn geweest ten tijde van het afgeven van de S&O-verklaring tot een andere beslissing van de minister zou hebben geleid.

Ook hiertegen kan bezwaar worden gemaakt en kan eventueel vervolgens beroep worden aangetekend bij het CBB. EZ stuurt een afschrift van die beslissing naar de belastingdienst, die vervolgens - indien de inhoudingsplichtige de onjuiste afdracht van loonbelasting nog niet heeft gecorrigeerd - de te weinig afgedragen loonbelasting gaat naheffen.

Vermindering van loonbelasting

De S&O-vermindering bedraagt een percentage van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking dat door werknemers die direct betrokken zijn bij speur- en ontwikkelingswerk ter zake van dat werk wordt genoten. Voor een juiste berekening van de tegemoetkoming moet de inhoudingsplichtige precies kunnen vaststellen welk deel van het loon

betrekking heeft op speur- en ontwikkelingswerk en welke werknemers dit betreft. In de praktijk zal het in veel gevallen niet mogelijk zijn om reeds op het moment van de afdracht van de ingehouden loonbelasting alle voor de berekening van de vermindering van belang zijnde gegevens bij de loonadministratie voorhanden te hebben. In verband hiermee is een voorlopige voorziening gecreëerd op grond waarvan de inhoudingsplichtige op basis van schattingen een voorlopige S&O-vermindering op de over het lopende kalenderjaar af te dragen loonbelasting mag toepassen.

Deze voorziening houdt in dat de inhoudingsplichtige voor de berekening van de voorlopige S&O-vermindering uit mag gaan van de geschatte loonsom die in de verklaring van de Minister van Economische Zaken is vermeld. Indien de inhoudingsplichtige in de loop van het jaar vaststelt dat deze loonsom te hoog is geschat, dient hij eigener beweging een meer met de werkelijkheid overeenkomende loonsom tot uitgangspunt te nemen. Dit is voor de inhoudingsplichtige van belang omdat hij het risico loopt van een administratieve boete als bedoeld in het voorgestelde hoofdstuk VIA van de Wet op de loonbelasting 1964 die hem kan worden opgelegd indien de voorlopige S&O-verminderingen de definitieve S&O-vermindering met 20% of meer overtreffen.

De inhoudingsplichtige moet op een bij ministeriële regeling nog nader te bepalen tijdstip een afschrift van de verklaring van de Minister van Economische Zaken aan de belastingdienst overleggen. De voorlopige S&O-vermindering vormt een gedeelte van hetgeen in de S&O-verklaring van de Minister van Economische Zaken is aangegeven naar rato van het aantal aangiftetijdvakken. De voorlopige vermindering kan niet meer bedragen dan de belasting (en premie) die de inhoudingsplichtige zonder toepassing van de faciliteit zou moeten af dragen. Hiermee wordt voorkomen dat een negatief bedrag aan af te dragen belasting zou kunnen ontstaan.

De inhoudingsplichtige ten aanzien van wie de Minister van Economische Zaken een S&O-verklaring heeft afgegeven, is verplicht binnen vier maanden na afloop van het kalenderjaar aangifte te doen van het bedrag aan loon dat in werkelijkheid door zijn werknemers is genoten ter zake van speur- en ontwikkelingswerk. Voorts moet aangifte worden gedaan van het bedrag dat op basis hiervan als S&O-vermindering op de afdracht in mindering kan worden gebracht en van de toegepaste voorlopige S&O-verminderingen. Bij deze aangifte moet worden gevoegd een verklaring van een accountant dat de bedoelde gegevens juist en volledig zijn.

Indien uit de aangifte blijkt dat de voorlopige S&O-verminderingen meer hebben bedragen dan de S&O-vermindering waarop de inhoudingsplichtige aanspraak kan maken, draagt de inhoudingsplichtige het verschil op de aangifte af. In deze gevallen onderneemt de inspecteur geen actie tenzij uit de aangifte blijkt dat het verschil groter of gelijk is aan twintig percent van de S&O-vermindering. Is dat laatste het geval dan kan de inspecteur de administratieve boete als bedoeld in hoofdstuk VIA van de Wet op de loonbelasting 1964 opleggen.

Indien uit de aangifte blijkt dat de voorlopige S&O-verminderingen in totaal minder hebben bedragen dan de S&O-vermindering waarop de inhoudingsplichtige aanspraak kan maken, geeft de inspecteur het verschil terug bij een voor bezwaar vatbare beschikking.

Het kan voorkomen dat de verklaring van de Minister van Economische Zaken – bijvoorbeeld in verband met een bezwaar- of beroepsprocedure – pas na afloop van het kalenderjaar waarop de faciliteit betrekking heeft, wordt afgegeven. In die gevallen is het niet mogelijk geweest om een voorlopige S&O-vermindering op de af te dragen belasting toe te passen. De inhoudingsplichtige dient in een dergelijk geval binnen vier maanden na de dagtekening van de verklaring aangifte te doen van het

loon ter zake van speur- en ontwikkelingswerk en van het bedrag van de S&O-vermindering. De aangifte dient ook hier vergezeld te gaan van een verklaring van een accountant dat de gegevens juist en volledig zijn. De inspecteur verleent de teruggaaf bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Voor het geval een S&O-verklaring naderhand wordt gewijzigd of ingetrokken zijn bijzondere regels ontworpen, die tot doel hebben zo veel en zo vlug als mogelijk is, zowel met betrekking tot voorlopige als definitieve S&O-verminderingen, de situatie te scheppen die zou hebben bestaan indien van begin af aan de gewijzigde S&O-verklaring zou zijn afgegeven respectievelijk geen S&O-verklaring zou zijn afgegeven. Zonodig dient de inhoudingsplichtige in een dergelijk geval terstond aangifte te doen van de, achteraf gezien, te weinig afgedragen loonbelasting en dient hij deze belasting ook meteen alsnog af te dragen.

Indien de inhoudingsplichtige los van het voorgaande verzuimt de te weinig afgedragen loonbelasting op aangifte af te dragen, legt de inspecteur een naheffingsaanslag op. Hiervoor gelden de normale voor de naheffing van loonbelasting geldende procedures, echter met dien verstande dat in deze gevallen niet bij de werknemer zal worden nageheven. De faciliteit is immers zo opgezet dat de vermindering van de af te dragen belasting geen invloed heeft op het bedrag dat van de werknemer wordt ingehouden en dat, indien de werknemer in aanmerking komt voor een aanslag inkomstenbelasting, als voorheffing bij hem verrekenbaar is.

Om de faciliteit uitvoerbaar en controleerbaar te maken is het noodzakelijk dat voorschriften worden gesteld ten aanzien van de administratie van voor de faciliteit van belang zijnde gegevens. Deze gegevens betreffen het verrichte speur- en ontwikkelingswerk, de daarbij betrokken werknemers en het door hen ter zake genoten loon.

Volledigheidshalve zij nog opgemerkt dat de voormelde verplichting van een accountantsverklaring onverlet laat dat de Belastingdienst ten aanzien van de gefacilieerde loonsom een eigen zelfstandige controletaak heeft.

3.3 Hoogte van het tegemoetkomingspercentage

Het percentage van de tegemoetkoming is in het voorstel gesteld op 12,5.

Omdat de omvang van de voor de tegemoetkoming uitgetrokken financiële middelen begrensd is en pas lopende het kalenderjaar duidelijk wordt in welke mate een beroep wordt gedaan op de regeling, is voorzien in een mogelijkheid tot het reguleren van het met de tegemoetkoming gemoeide budgettaire beslag. Daartoe is de bevoegdheid opgenomen het percentage van de tegemoetkoming bij ministeriële regeling te wijzigen. Zo kan het percentage worden verhoogd, verlaagd, dan wel op nihil worden gesteld. Om te voorkomen dat de tegemoetkoming in verhouding tot de loonbelasting zeer hoog zou kunnen uitvallen, kan het percentage tot niet meer dan 20 worden verhoogd.

Vanuit het oogpunt van eenvoud en doelmatigheid van regelgeving, is ervoor gekozen een eventuele wijziging van het percentage slechts eenmaal per kalenderkwartaal te doen plaatsvinden.

Een wijziging van het percentage heeft geen gevolgen voor reeds afgegeven S&O-verklaringen.

Met het in de voorgestelde bepaling verwoorde doel van de delegatie en het ter beschikking gestelde budgettaire bedrag zijn duidelijk de randvoorwaarden aangegeven waarbinnen van de bevoegdheid gebruik kan worden gemaakt. Daarbij vormt de verhouding tussen het totaal van de ingediende aanvragen en de beschikbare budgettaire ruimte, dan wel een eventueel verschil tussen de aanvragen en de feitelijke realisatie, het aangrijppingspunt.

4. Budgettaire en personele aspecten

Hoewel bij de inhouding van loonbelasting en premies volksverzekeringen door de inhoudingsplichtigen deze twee bestanddelen niet worden onderscheiden, is er in het voorstel voor zorggedragen dat de tegemoetkoming alleen ten laste komt van de rijksbegroting en niet van de sociale fondsen. Technisch wordt dit gerealiseerd doordat de inhoudingsplichtige de tegemoetkoming weliswaar in mindering brengt op het totaal van de door hem af te dragen loonbelasting en premies, maar het effect daarvan op de premie-opbrengst wordt gecorrigeerd bij de periodieke overdracht van ingehouden premies van de rijksbegroting aan de sociale fondsen.

Voor de faciliteit, inclusief uitvoeringskosten, is beschikbaar gesteld f 350 mln. structureel en f 210 mln. op kasbasis voor 1994. Daaraan ligt mede ten grondslag een raming van het budgettaire beslag. Vanuit het uitdrukkelijke streven naar continuïteit in het vergoedingspercentage is op basis van een aantal bronnen een zo zorgvuldig mogelijke schatting gemaakt van het te verwachten totale budgettaire beslag en het aantal aanvragen.

Het CBS raamt de S&O-uitgaven van bedrijven in Nederland op circa f 5,5 mld. in 1991 (zie tabel 2.1 in paragraaf 2.3). Daarvan bestaat de helft uit S&O-loonkosten. De CBS-cijfers bevatten echter een zekere onderschatting van de werkelijke S&O-inspanning. Indien hiervoor wordt gecorrigeerd¹⁰, kunnen de S&O-loonkosten worden geschat op ruim f 4 mld. per jaar.

Hierbij is nog geen rekening gehouden met contractresearch van (publieke) onderzoeksinstellingen voor ondernemingen welke ook onder de faciliteit valt. Het CBS¹¹ komt voor 1989 op f 305 mln. uitbesteed onderzoek door bedrijven. In een onderzoek naar universitair contractonderzoek uit 1987 komt de Rekenkamer aanmerkelijk hoger uit. Wanneer er ook rekening mee wordt gehouden dat de kosten voor contractonderzoek niet voor 100% uit loonkosten bestaan, lijkt het redelijk te veronderstellen dat de S&O-loonkosten van het contractonderzoek voor bedrijven bij (publieke) onderzoeksinstellingen kan oplopen tot circa f 0,5 mld. Het totaal van de loonkosten van S&O komt hiermee op circa f 4,5 mld.

Op basis van bovenstaande gegevens en rekening houdend met enerzijds een forse toename van S&O en anderzijds de vormgeving van de regeling (o.m. het plafond per S&O-inhoudingsplichtige van f 10 mln.) wordt het structurele budgettaire beslag, met inbegrip van de uitvoeringskosten van de regeling, geraamd op f 350 mln. per jaar.

De uitvoeringskosten van de Belastingdienst en SENTER worden gedekt uit de middelen die voor de faciliteit zijn uitgetrokken.

De structurele uitvoeringskosten van de regeling voor de Belastingdienst en voor SENTER zijn in onderstaande tabel opgenomen.

Tabel 5. Structurele kosten in f mln. 1994 1995 e.v.

Belastingdienst: personeel	3,3	4,8
Belastingdienst: materieel	1,7	2,5
SENTER: uitvoeringskosten	3,5	5,25

¹⁰ Correctie heeft plaatsgevonden op basis van gegevens uit het INSTIR-bestand en het onderzoek van Kleinknecht (Kleinknecht e.a., Innovatie in Nederlandse Industrie en Dienstverlening, Beleidsstudies Technologie Economie nr. 6, Den Haag, Ministerie van Economische Zaken, 1990).

¹¹ CBS 1989, blz. 24.

De incidentele kosten voor de Belastingdienst belopen f 1,5 mln. De structurele formatieve uitbreiding bedraagt 71 fte's (in 1994 50 fte's). Voor SENTER bedragen de incidentele uitvoeringskosten f 0,75 mln.

Bij de structurele uitvoeringskosten is ervan uitgegaan dat met de uitvoering van de regeling structureel 30 tot 35 formatieplaatsen zijn gemoeid. De organisatie van de uitvoering van de faciliteit zal tijdig kunnen worden opgezet, omdat gebruik kan worden gemaakt van de praktijkervaring die in het verleden is opgedaan met andere regelingen die door SENTER zijn uitgevoerd.

De aanvraag en de toepassing van de faciliteit brengen voor bedrijven die van de regeling gebruik willen maken enige administratieve lasten mee. Vooraf moet een aanvraag worden ingediend, na toekenning kan een voorlopige vermindering op de af te dragen loonbelasting worden toegepast en na afloop van het kalenderjaar moet een afzonderlijke aangifte worden gedaan, die vergezeld gaat van een accountantsverklaring. Wij onderkennen dat de vereiste administratie en de van een accountantsverklaring voorziene afrekeningsaangifte een drempel kunnen vormen voor het aanvragen van de tegemoetkoming. Zonder deze verplichtingen zou de faciliteit echter niet op verantwoorde wijze kunnen worden toegekend. Bij de uitwerking van de faciliteit is ernaar gestreefd deze drempel zo gering mogelijk te laten zijn. In verhouding tot het belang van de faciliteit voor de ondernemingen achten wij de administratieve lasten verantwoord.

De werking van de regeling in de praktijk zal nauwgezet gevolgd worden. Binnen drie jaar na de inwerkingtreding zal een evaluatie plaatsvinden.

5. Inwerkingtreding

Als datum van inwerkingtreding stellen wij voor 1 januari 1994.

Teneinde te voorkomen dat bij deze ingangsdatum de vereiste termijn voor de aanvraag vooraf in het gedrang komt voor aanvragen die (mede) betrekking hebben op het eerste kwartaal van 1994, is in het voorstel een overgangsbepaling opgenomen. Deze houdt in dat aanvragen die (mede) betrekking hebben op het eerste kwartaal 1994 kunnen worden ingediend tot uiterlijk 3 weken voor de aanvang van het tweede kwartaal van 1994. Een consequentie van deze eenmalige mogelijkheid van een latere aanvraag is, dat een eventueel noodzakelijke wijziging van het percentage van de tegemoetkoming bij ministeriële regeling in dit geval terugwerkende kracht tot 1 januari 1994 zal kunnen hebben.

Daarmee wordt voorkomen dat de overgangsvoorziening zou kunnen leiden tot overschrijding van het uitgetrokken budgettaire bedrag.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel 1. Begripsbepalingen

Artikel 1 bevat de begripsbepalingen die voor deze wet van belang zijn. Voor zover nodig worden zij hieronder van een toelichting voorzien.

Degene op wie de regeling zich richt wordt aangeduid als de S&O-inhoudingsplichtige. De inhoud van dit begrip is omschreven in artikel 1, eerste lid, onderdeel e. Een S&O-inhoudingsplichtige kan zowel een natuurlijke persoon als een rechtspersoon zijn. Om zich als S&O-inhoudingsplichtige te kwalificeren moet men aan de vereisten van deze bepaling voldoen. Dat houdt in de eerste plaats in, dat men inhoudingsplichtige moet zijn in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964. In onderdeel e, 1°, gaat het om een inhoudingsplichtige die tevens een onderneming in de zin van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, dan

wel de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 drijft. In onderdeel e, 2°, gaat het om een inhoudingsplichtige die niet voor zichzelf, maar (krachtens een op schrift gestelde overeenkomst) voor een onderneming als hiervoor bedoeld speur- en ontwikkelingswerkzaamheden verricht. Hiermee hebben wij onderzoeksinstellingen op het oog die niet commercieel opereren en derhalve niet een onderneming drijven. Te denken valt bij voorbeeld aan universitaire onderzoeksinstellingen. Voor zover dergelijke instellingen in opdracht van een onderneming werkzaamheden verrichten welke deze regeling beoogt te stimuleren, worden zij ook als S&O-inhoudingsplichtige beschouwd en kunnen zij derhalve ter zake ook voor een tegemoetkoming in aanmerking komen; aangenomen wordt dat zij deze tegemoetkoming doorgeven aan hun opdrachtgever. Hiermee wordt een relatieve achterstelling van bedrijven die contractresearch uitbesteden aan instellingen als hiervoor bedoeld voorkomen.

De opdracht tot het verrichten van speur- en ontwikkelingswerkzaamheden hoeft niet te komen van een zelfstandige onderneming. Zij kan ook uitgaan van een samenwerkingsverband van degenen die een onderneming drijven. Bij dit laatste kan men bij voorbeeld denken aan een organisatie of een orgaan uit de sfeer van de publiekrechtelijke bedrijfsorganisatie, waarin (mede) vertegenwoordigers van degenen die een onderneming drijven als samenwerkende leden zitting hebben.

De werkzaamheden waarop de regeling zich richt worden aangeduid als «speur- en ontwikkelingswerk» (eerste lid, onderdeel f). Naast hetgeen daarover in het algemeen deel van deze memorie reeds is opgemerkt kan met betrekking daartoe nog het volgende worden vermeld.

Uitgangspunt is het bevorderen van technologische vernieuwing. Enigszins schematisch kunnen daarbij twee fases worden onderscheiden: de onderzoeksfase en de ontwikkelingsfase. In de onderzoeksfase wordt op een systematische en planmatige wijze onderzoek gedaan dat er direct op gericht is voor de S&O-inhoudingsplichtige technische nieuwe kennis te verwerven, die mogelijk bepaalde praktische toepassingen in nieuwe fysieke producten of productieprocessen kan vinden. Om welke toepassingen het zou kunnen gaan staat in die onderzoeksfase veelal slechts ten naaste bij vast. Bij onderzoek door of in opdracht van een onderneming kan er evenwel van worden uitgegaan, dat de met het onderzoek beoogde resultaten van dien aard zijn, dat zij ten nutte van de onderneming kunnen worden aangewend. Met andere woorden: het eventueel uitdrukkelijk uitsluiten van zuiver onderzoekswerk is niet aan de orde. De ontwikkelingsfase wordt gekenmerkt door het op systematische wijze pogen om op basis van door eigen of andermans speurwerk nieuw verworven kennis te komen tot een voor de S&O-inhoudingsplichtige (onderdeel van een) nieuw fysiek produkt of nieuwe produktiewijze. Met «fysiek» wordt hier bedoeld lichamelijk en tastbaar. Met de toevoeging dat ook vernieuwing op onderdelen onder de definitie van S&O valt, wordt rekening gehouden met het feit dat in de praktijk S&O-werkzaamheden veelal leiden tot significante verbeteringen van bestaande producten of productieprocessen.

De ontwikkelingsfase eindigt bij het gereedkomen van een prototype, c.q. de voltooiing van beproevingen van een nieuwe werkwijze. Uiteraard moet voor beide fases rekening worden gehouden met de mogelijkheid van mislukkingen. Speur- en ontwikkelingswerk draagt immers bij uitstek een oorspronkelijk en niet-routinematig karakter en heeft bijgevolg een hoge graad van technische onzekerheid met betrekking tot de uiteindelijke resultaten. Ook werkzaamheden die niet het beoogde resultaat opleveren, maar wel binnen de wettelijke omschrijving van speur- en ontwikkelingswerk vallen, tellen mee. Niet zelden gaat aan het werk in de onderzoeks- en ontwikkelingsfase haalbaarheidsonderzoek vooraf.

Hieronder valt te verstaan een relatief kort durende en systematisch georganiseerde verkenning van de technische mogelijkheden van onderzoek en ontwikkeling. Er is geen reden om in het onderhavige kader dit vooronderzoek anders te behandelen dan het daarop volgende werk in de beide genoemde fases. Het haalbaarheidsonderzoek is daarom uitdrukkelijk opgenomen in de definitie van onderdeel f.

Het tweede lid van artikel 1 kent een aantal uitzonderingen op de premieerbaarheid van speur- en ontwikkelingswerk.

In onderdeel a is marktonderzoek uitgesloten. Dergelijk onderzoek is namelijk niet direct dienstbaar aan het speur- en ontwikkelingswerk, waarbij technische vernieuwing centraal staat.

Onderdeel b bevat een uitzondering voor organisatorische en administratieve werkzaamheden. Ook hier geldt dat deze werkzaamheden, die een ondersteunend karakter hebben, op zichzelf geen intrinsieke bijdrage leveren aan de technologische vernieuwing.

Hoewel de in het wetsvoorstel neergelegde omschrijving van het begrip «speur- en ontwikkelingswerk» ons inziens een duidelijke afbakening biedt, valt niet geheel uit te sluiten dat in de loop van de tijd zal blijken, dat er naar de letter werkzaamheden onder vallen die gezien de doelstelling van de wet niet voor een tegemoetkoming in aanmerking dienen te komen. Zodanige werkzaamheden kunnen dan bij ministeriële regeling alsnog van de werking van de wet worden uitgezonderd. Hiervoor bevat onderdeel c een voorziening.

Artikel 2. Aanvraagprocedure

In het algemene deel van deze memorie is reeds aan de orde geweest, dat de S&O-inhoudingsplichtige die in aanmerking wenst te komen voor een tegemoetkoming dient te beschikken over een verklaring van de Minister van Economische Zaken, inhoudende dat de voorgenomen werkzaamheden voldoen aan de wettelijke vereisten en vermeldende het bedrag van het geschatte loon dat ten hoogste in aanmerking wordt genomen bij de berekening van de vermindering op de af te dragen loonbelasting. De administratieve voorschriften inzake deze verklaring, S&O-verklaring genaamd, zijn in dit artikel neergelegd.

Een S&O-verklaring kan worden aangevraagd voor een geheel kalenderjaar of voor een of meer kwartalen daarvan. Zij ziet op nog te verrichten speur- en ontwikkelingswerkzaamheden in de komende kwartalen van het betrokken jaar. Werkzaamheden die verricht zijn in een tijdvak dat ligt vóór het tijdvak waarvoor een verklaring wordt aangevraagd, kunnen niet voor een tegemoetkoming als in deze wet geregeld in aanmerking komen. Heeft men een verklaring voor een bepaald plan in een kalenderjaar aangevraagd en komt daarna het idee op om daarnaast nog een ander plan in hetzelfde jaar te ontwikkelen, dan kan de S&O-inhoudingsplichtige voor het plan dat er bij komt uiteraard een nieuwe verklaring aanvragen. Die nieuwe aanvraag leidt tot een zelfstandige S&O-verklaring.

De Minister van Economische Zaken is bevoegd de verklaring af te geven. In de praktijk zullen de verklaringen namens de minister worden gegeven door de uitvoeringsorganisatie SENTER van het Ministerie van Economische Zaken.

In de S&O-verklaring wordt geen uitspraak gedaan omtrent de vraag of aangemeld loon al dan niet is te beschouwen als loon in de zin van de Wet op de loonbelasting (zie het vierde lid). Het oordeel hierover is voorbehouden aan de belastingdienst. Ingeval een aanvrager S&O-kosten ten onrechte heeft opgevoerd als loonkosten, dan wordt dat geredresseerd bij de afwikkeling van de loonbelasting. Wel wordt het bedrag vermeld dat ten hoogste als loonkosten in aanmerking kan

worden genomen. Verwezen zij naar de toelichting op het nieuwe artikel 31, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964. De schatting van de omvang van het loon gemoeid met S&O kan de Minister van Economische Zaken vanzelfsprekend wel, zij het marginaal, toetsen.

Artikel 3. Verplichtingen jegens SENTER; strafrechtelijke bepalingen

Gezien de inbedding van de onderhavige faciliteit in de Wet op de loonbelasting 1964 wordt erin voorzien dat de bevoegdheden van de niet tot de belastingdienst behorende ambtenaren die met de uitvoering van de wet zijn belast, in het bijzonder de medewerkers van SENTER, worden ontleend aan de in dit artikel genoemde bepalingen van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Een soortgelijk regime was indertijd opgenomen in artikel 23, eerste lid, van de inmiddels ingetrokken Wet investeringsrekening (Wet van 29 juni 1978, Stb. 368).

Artikel 4. Rechtsbescherming

Tegen een op grond van de wet genomen besluit (de terminologie is ontleend aan de Algemene wet bestuursrecht; in de praktijk van de voorliggende wet gaat het uitsluitend om beschikkingen) is op grond van het eerste lid van artikel 4 beroep mogelijk bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Volledigheidshalve merken wij op dat de in dit artikel opgenomen rechtsmacht van het College van Beroep voor het bedrijfsleven zich uitstrekt tot elk op grond van het «EZ-gedeelte» van de wet genomen besluit. De mogelijkheid van beroep bij het college strekt zich niet uit tot de in artikel 6 genoemde bepalingen van de Wet op de loonbelasting 1964. Op het moment dat de Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk in werking treedt, worden deze bepalingen ingevoegd in de Wet op de loonbelasting 1964. Alsdan is artikel 6 «uitgewerkt» en heeft derhalve geen inhoudelijke betekenis meer.

Bij de Eerste Kamer der Staten-Generaal is aanhangig het voorstel van wet tot wijziging van de Wet op de rechterlijke organisatie, de Algemene wet bestuursrecht, de Wet op de Raad van State, de Beroepswet, de Ambtenarenwet 1929 en andere wetten, alsmede intrekking van de Wet administratieve rechtspraak overheidsbeschikkingen (voltooiing eerste fase herziening rechterlijke organisatie, wetsvoorstel 22 495). Wij gaan ervan uit dat dat wetsvoorstel tot wet wordt verheven en in werking treedt ongeveer gelijk met de inwerkingtreding van de Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk. Indien deze veronderstelling niet blijkt uit te komen, zullen tijdens de parlementaire behandeling van het onderhavige wetsvoorstel bij nota van wijziging zo nodig nog aanpassingen worden aangebracht.

Ingevolge de bedoelde wijzigingswet wordt de Wet administratieve rechtspraak bedrijfsorganisatie gewijzigd en omgedoopt tot: Wet bestuursrechtspraak bedrijfsorganisatie. Artikel 18, derde lid, van laatstbedoelde wet luidt: Het College is voorts belast met de behandeling van de bij de wet aan het College opgedragen geschillen, terwijl artikel 19, eerste lid, hoofdstuk 8 van de Algemene wet bestuursrecht dat de algemene procesgang regelt grotendeels van toepassing verklaart. Ter toelichting op een en ander zij verwezen naar de kamerstukken bij wetsvoorstel 22 495.

Het feit dat het College van Beroep voor het bedrijfsleven is aangevoerd als beroepsinstantie wat betreft op grond van deze wet door de Minister van Economische Zaken genomen besluiten maakt het wenselijk om, evenals bij de sociale zekerheidswetgeving en destijds bij de inmiddels ingetrokken Wet investeringsrekening, een regeling te treffen

om te voorkomen dat aan bepaalde begrippen tweërlei uitleg wordt gegeven. Bij de geschillen die aan het college worden voorgelegd op grond van het eerste lid, kunnen zich immers ook vragen voordoen met betrekking tot aan de belastingwetgeving ontleende begrippen. Ten einde de eenheid van interpretatie van die begrippen te waarborgen is het wenselijk een beperkte beroep in cassatie open te stellen. Het tweede en derde lid voorzien hierin.

Artikel 5. Verbodsbepalingen

Ook dit artikel kent zijn voorganger in de Wet investeringsrekening (zie de artikelen 24 en 25 van die wet).

In het eerste lid van dit artikel wordt een verplichting tot geheimhouding opgelegd aan allen, die bij de uitvoering van de Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk zijn betrokken. Deze bepaling stemt inhoudelijk overeen met artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Laatstgenoemd artikel is in de wetgeving gehandhaafd naast het algemene artikel 2:5 van de Algemene wet bestuursrecht. Deze lijn zetten wij hierbij door.

Het derde lid maakt het mogelijk, dat gegevens die zijn verkregen bij de uitvoering van de belastingwet worden gebruikt ten behoeve van de uitvoering van de Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk. Gezien de nauwe verwevenheid van de nieuwe regeling met de Wet op de loonbelasting 1964 moeten gegevens in beide richtingen kunnen worden doorgegeven.

Artikel 6. Loonbelasting

Artikel 31. Vermindering van af te dragen belasting in verband met speur- en ontwikkelingswerk

Inleiding

Het materiële recht met betrekking tot vermindering van af te dragen loonbelasting in verband met speur- en ontwikkelingswerk is neergelegd in artikel 31, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964. Hierin is bepaald onder welke omstandigheden een inhoudingsplichtige een deel van de ingehouden loonbelasting niet behoeft af te dragen en welk deel dat is. Voorts is aangegeven wat het absolute maximum is van de vermindering van de af te dragen belasting. Voor de «reguliere» gevallen, dat wil zeggen die waarin een S&O-verklaring tijdig door de Minister van Economische Zaken wordt afgegeven en deze niet wordt gewijzigd of ingetrokken, is de verdere gang van zaken geregeld in het tweede, derde en vierde lid van artikel 31.

Voor het geval de S&O-verklaring pas na afloop van het jaar wordt afgegeven, bevat het vijfde lid de noodzakelijke bepalingen. Wijziging van een S&O-verklaring heeft een aantal corrigerende maatregelen tot gevolg die zijn ondergebracht in het zesde lid. De gevolgen van intrekking van een S&O-verklaring zijn neergelegd in het zevende lid.

Een tweede soort onderscheid met gevolgen in de regelgeving is dat tussen de S&O-vermindering en de voorlopige S&O-vermindering. De S&O-vermindering is het bedrag aan vermindering van af te dragen loonbelasting waarop de inhoudingsplichtige uiteindelijk recht heeft, hierna ook wel aangeduid als de definitieve S&O-vermindering. Voorlopige S&O-verminderingen mag de inhoudingsplichtige in de loop van het desbetreffende kalenderjaar toepassen tot maximaal het bedrag dat is aangegeven in de S&O-verklaring.

Het bedrag dat een inhoudingsplichtige in verband met speur- en ontwikkelingswerk in mindering mag brengen op de afdracht van de overigens (op de voet van hoofdstuk IV van de Wet op de loonbelasting 1964) af te dragen loonbelasting, wordt aangeduid als de S&O-vermindering. In het achtste lid is geregeld dat voor deze regeling de af te dragen premie voor de volksverzekeringen als loonbelasting wordt aangemerkt, zodat de S&O-vermindering in mindering komt op de totale af te dragen inhouding. Voorts zij opgemerkt dat de vermindering niet is beperkt tot inhoudingen op loon van S&O-werknemers; het totale bedrag aan inhoudingen in het desbetreffende tijdvak komt voor S&O-vermindering in aanmerking. De S&O-vermindering bedraagt 12,5% van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking dat door de desbetreffende werknemers in het kalenderjaar is genoten ter zake van speur- en ontwikkelingswerk. Dit is het loon van kolom 14 van de loonstaat, dus het loon voor vermindering van de aftrekbare kosten. De faciliteit wordt uitsluitend verleend met betrekking tot loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Uitkeringen bij ziekte zijn daaronder niet begrepen. De feitelijke loonsom in de zin van het eerste lid wordt voorts beperkt door de voorwaarde dat de werknemer direct betrokken is bij S&O-werkzaamheden. Ook moet het loon ter zake van bedoeld speur- en ontwikkelingswerk zijn genoten, dat wil zeggen direct staan tegenover S&O. Dit brengt onder meer mee dat alleen leidinggevendenden die zelf S&O-werkzaamheden verrichten kunnen bijdragen aan de loonsom voor de regeling. Samengevat komt het erop neer, dat de grondslag voor de faciliteit wordt gevormd door het loon van kolom 14 van de loonstaat voor zover dat bestaat uit loon uit tegenwoordige dienstbetrekking dat is genoten ter zake van S&O-werk door een werknemer die direct bij dat werk betrokken is.

De vraag of en in hoeverre de werkzaamheden van de inhoudingsplichtige kunnen worden aangemerkt als speur- en ontwikkelingswerk wordt beantwoord door de Minister van Economische Zaken, die deze beantwoording heeft gedelegeerd aan de uitvoeringsorganisatie SENTER van zijn ministerie. Deze geeft ter zake een S&O-verklaring af, waarin is vermeld om welke werkzaamheden het gaat. Dit gegeven kan vervolgens niet meer door de inspecteur en de belastingrechter worden getoetst. Dit geldt ook voor het maximum van de loonsom waarover de vermindering kan worden berekend en dat in de S&O-verklaring is vermeld. Deze maximale loonsom bedraagt enerzijds niet meer dan het vermoedelijke beloop van het in het kalenderjaar te genieten loon met betrekking tot speur- en ontwikkelingswerk, en anderzijds niet meer dan een zodanig bedrag dat toepassing van het premiepercentage van 12,5 daarop een S&O-vermindering oplevert van niet meer dan de maximale vermindering van f 10 000 000.

Dit maximum van f 10 000 000 geldt per inhoudingsplichtige per jaar, behalve wanneer de inhoudingsplichtige deel uitmaakt van een fiscale eenheid in de zin van de vennootschapsbelasting. Of zulks het geval is, wordt beoordeeld aan de hand van de feiten en omstandigheden, zoals deze op het tijdstip van de aanvraag bekend zijn. Indien de inhoudingsplichtige deel uitmaakt van een fiscale eenheid, dan geldt het maximum voor de fiscale eenheid als geheel en moet het onder de van de fiscale eenheid deel uitmakende inhoudingsplichtigen worden verdeeld. Deze toedeling wordt overgelaten aan de moeder- of centrale maatschappij van de fiscale eenheid. Het resultaat van deze toedeling wordt vastgesteld in de S&O-verklaring, waaraan ook de inspecteur en de belastingrechter gebonden zijn. Het bedrag aan loon dat uiteindelijk met het relevante speur- en ontwikkelingswerk is gemoeid, van belang voor de definitieve S&O-vermindering, is wel door inspecteur en belastingrechter te toetsen. Daarbij is de in de S&O-verklaring aangegeven loonsom niet

relevant. Dit bedrag is slechts van belang als absoluut plafond: is de feitelijke loonsom minder, dan is de feitelijke loonsom de grondslag voor de definitieve S&O-vermindering; is de feitelijke loonsom hoger dan het plafond in de S&O-verklaring, dan vormt dat plafond de grondslag. Bij de voorlopige S&O-vermindering wordt alleen gelet op het plafond van de S&O-verklaring.

Zoals gesteld geldt de maximale vermindering van f 10 000 000 per jaar en dus niet per S&O-verklaring. Heeft een belastingplichtige met betrekking tot een bepaald jaar meer dan één S&O-verklaring gekregen dan kunnen die verklaringen tezamen tot niet meer leiden dan een vermindering van f 10 000 000.

Tweede lid. Voorlopige S&O-vermindering

Indien de S&O-verklaring voor of in het desbetreffende kalenderjaar is afgegeven, kan de inhoudingsplichtige voorlopige S&O-verminderingen toepassen. Hiertoe verdeelt hij het bedrag dat hij blijkens de S&O-verklaring ten hoogste in mindering mag brengen in evenzoveel gelijke delen als er nog aangiftetijdvakken in het jaar zijn en brengt hij bij elke aangifte een zodanig deel in mindering op de overigens af te dragen belasting (inclusief premie volksverzekeringen). Dit houdt bijvoorbeeld in dat een inhoudingsplichtige die de loonbelasting per kwartaal afdraagt, de vermindering in gelijke delen toedeelt aan de nog niet verstreken kalenderkwartalen. Voor de gevallen waarin een inhoudingsplichtige in de tweede en derde maand van het kwartaal voorlopige betalingen doet, zal nader worden geregeld dat hij een evenredig deel van het kwartaalbedrag op de voorlopige betalingen in mindering kan brengen. Indien de S&O-verklaring wordt afgegeven op een tijdstip waarop reeds een tot twee maanden van het kwartaal zijn verstreken, wordt het gehele aan dat kwartaal toegerekende deel van de vermindering in gelijke delen verdeeld over de tweede voorlopige betaling en de kwartaalafdracht, onderscheidenlijk geheel in mindering gebracht op de kwartaalafdracht. Inhoudingsplichtigen die de loonbelasting per maand afdragen, verdelen het bedrag van de voorlopige vermindering in gelijke delen over de nog niet verstreken maanden waarover de belasting moet worden afgedragen.

Zoals hiervoor is gesteld, wordt bij de voorlopige S&O-verminderingen, anders dan bij de definitieve S&O-vermindering, niet gekeken naar de feitelijke S&O-loonsom. Blijft de feitelijke loonsom evenwel duidelijk achter bij de geschatte loonsom waarvan is uitgegaan bij de aanvraag van de S&O-verklaring, dan doet de inhoudingsplichtige er echter verstandig aan van dienovereenkomstige lagere voorlopige verminderingen uit te gaan. Doet hij dat niet, dan kan het boetestelsel van de artikelen 34b en 34c in beeld komen. Ingevolge de laatste volzin van het tweede lid kan de afdracht door de voorlopige S&O-vermindering niet minder dan nihil worden.

Derde lid. S&O-aangifte

Binnen vier maanden na afloop van het kalenderjaar doet de inhoudingsplichtige een bijzondere aangifte loonbelasting met betrekking tot de S&O-faciliteit. De termijn van vier maanden is, in afwijking van de normale termijn van een maand, gekozen om de inhoudingsplichtige de gelegenheid te geven de gegevens met betrekking tot het speur- en ontwikkelingswerk beschikbaar te krijgen en de aangifte te laten voorzien van een accountantsverklaring, waarvoor in het tiende lid van artikel 31 een voorziening is getroffen. De inhoudingsplichtige doet aangifte van het loon dat door de werknemers in feite is genoten ter zake van het in de S&O-verklaring omschreven speur- en ontwikkelingswerk en het totale bedrag van de voorlopige S&O-verminderingen. Voorts berekent hij de definitieve S&O-vermindering.

Vierde lid. Gevolgen S&O-aangifte

Indien uit de aangifte blijkt dat per saldo een te hoge (voorlopige) S&O-vermindering heeft plaatsgevonden, draagt de inhoudingsplichtige het verschil op die aangifte af. Ten einde te voorkomen dat de inhoudingsplichtige die vroeg aangifte doet in een nadeliger positie komt te verkeren dan een inhoudingsplichtige die op het laatste moment aangifte doet, is bepaald dat in alle gevallen de betalingstermijn loopt tot vier maanden na afloop van het kalenderjaar.

Voor het geval uit de aangifte blijkt dat per saldo een te lage (voorlopige) S&O-vermindering heeft plaatsgevonden, fungeert de aangifte als verzoek om teruggaaf en geeft de inspecteur het verschil terug bij voor bezwaar vatbare beschikking. Deze constructie is gekozen omdat zo in alle gevallen aangifte moet worden gedaan, hetgeen de duidelijkheid ten goede komt en voorts in alle gevallen zonodig de gevolgen inroept van het niet doen van aangifte of het doen van een onjuiste aangifte.

Vijfde lid. S&O-verklaring na afloop van het jaar

Indien de S&O-verklaring pas na afloop van het kalenderjaar is afgegeven, kan de inhoudingsplichtige geen voorlopige S&O-vermindering hebben toegepast en is hij evenmin in staat binnen vier maanden na afloop van het jaar de bijzondere S&O-aangifte te doen. In dat geval dient hij de aangifte te doen binnen vier maanden na dagtekening van de S&O-verklaring. Voor het overige verloopt de procedure hetzelfde als wanneer de S&O-verklaring in het jaar is afgegeven en de inhoudingsplichtige nog een deel van de S&O-vermindering tegoed heeft (vergelijk het vierde lid, onderdeel b).

Zesde lid. Wijziging S&O-verklaring

Een S&O-verklaring kan om uiteenlopende redenen door de uitvoeringsorganisatie SENTER worden gewijzigd. In dat geval treedt de gewijzigde verklaring in de plaats van de eerdere verklaring (die zelf een wijziging van een eerdere verklaring kan zijn). Bij wijziging in het kalenderjaar zelf dienen de voorlopige S&O-verminderingen daaraan te worden aangepast, zo mogelijk zodanig dat aan het eind van het jaar het totaal der voorlopige S&O-verminderingen niet meer bedraagt dan het bedrag dat blijkt de gewijzigde S&O-verklaring ten hoogste in mindering mag worden gebracht (eerste volzin).

Zulks is niet mogelijk indien de wijziging van de S&O-verklaring een verlaging betreft en reeds meer aan voorlopige S&O-vermindering is toegepast dan overeenkomt met het bedrag dat blijkt de gewijzigde S&O-verklaring ten hoogste in mindering mag worden gebracht. In dat geval moet de inhoudingsplichtige, vooruitlopend op de aangifte na afloop van het jaar, daarvan onmiddellijk aangifte doen en moet hij het teveel ook onmiddellijk op die aangifte afdragen. Met deze afdracht mag hij dan uiteraard in de aangifte na afloop van het jaar rekening houden (tweede volzin).

Indien de inhoudingsplichtige op het tijdstip waarop hij van de gewijzigde S&O-verklaring kennis neemt reeds de in het derde of het vijfde lid bedoelde aangifte na afloop van het jaar heeft gedaan, zijn er twee mogelijkheden, vervat in de onderdelen a en b van het zesde lid. Indien het totaal der voorlopige S&O-verminderingen, rekening houdend met de correctie die het gevolg was van die eerdere aangifte (afdracht op aangifte of teruggaaf door de inspecteur), hoger is dan de definitieve

S&O-vermindering waarop de inhoudingsplichtige ingevolge het eerste lid uiteindelijk recht heeft, moet hij daarvan onmiddellijk aangifte doen en moet hij het teveel ook onmiddellijk afdragen (onderdeel a). Resulteert de aangifte in een voor de inhoudingsplichtige positief saldo, dan geldt de aangifte als verzoek om teruggaaf en geeft de inspecteur het saldo bij voor bezwaar vatbare beschikking terug.

Zevende lid. Intrekking S&O-verklaring

Tenslotte is het mogelijk dat een S&O-verklaring wordt ingetrokken en geen gewijzigde verklaring wordt afgegeven die in de plaats treedt van de ingetrokken verklaring. Voor dat geval regelt het zevende lid dat de inhoudingsplichtige onmiddellijk aangifte moet doen en het totale bedrag der op enigerlei wijze genoten al dan niet voorlopige S&O-vermindering op die aangifte moet afdragen. Anders dan in het zesde lid is niet bepaald dat deze aangifte vooruitloopt op de in het derde lid bedoelde aangifte, zodat de inhoudingsplichtige de in dat lid bedoelde aangifte na afloop van het jaar niet meer behoeft te doen.

Achtste lid. Premie aangemerkt als belasting

Ten aanzien van werknemers die premieplichtig ingevolge de volksverzekeringen zijn, houdt de inhoudingsplichtige de desbetreffende premie en de loonbelasting ingevolge artikel 27, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 in één bedrag in. Deze systematiek brengt mee dat geen onderscheid wordt gemaakt tussen premie en belasting. De inhoudingsplichtige weet niet welk deel van het door hem in totaal ingehouden bedrag belasting is en welk deel premie. Hierdoor zou een voorschrift, inhoudende dat de S&O-vermindering alleen op belasting in mindering kan worden gebracht, in de praktijk niet kunnen werken. Daarom is, uitsluitend voor de toepassing van deze regeling, in het achtste lid bepaald dat de premie wordt geacht belasting te zijn, waardoor het hele af te dragen bedrag uit belasting bestaat en de inhoudingsplichtige de S&O-vermindering op de gehele inhouding in mindering kan brengen. Om te voorkomen dat op deze wijze de S&O-vermindering materieel in mindering zou komen op premie voor de volksverzekeringen, wordt de macro-verdeelsleutel voor de toerekening van de inhoudingen aan de schatkist en de sociale fondsen aangepast.

Tiende lid. Accountantsverklaring

Om te komen tot een zo goed mogelijke toepassing van de faciliteit dienen de in de regeling voorziene S&O-aangiften te zijn voorzien van een accountantsverklaring, behoudens voor zover de aangifte strekt tot afdracht van het totale in mindering gebrachte bedrag (zevende lid). De accountantsverklaring behelst een verklaring omtrent de juistheid en de volledigheid van de in de aangifte opgenomen gegevens, waarbij het met name gaat om een juiste allocatie van het met S&O gemoeide loon. De verklaring dient te worden afgegeven door een registeraccountant of een accountant-administratieconsulent. De accountantsverklaring belet de fiscus overigens niet om bij een loonbelastingcontrole te bezien of de regeling conform de wetgeving is uitgevoerd. In dat kader kan de fiscus derhalve ook nog kijken naar de allocatie van het loon. Komt de fiscus tot een ander oordeel dan de accountant, dan volgt een naheffingsaanslag loonbelasting. Daartegen staan de gebruikelijke fiscale rechtsmiddelen open.

Artikel 32. Wijziging van het percentage

Zoals in het algemeen gedeelte is aangegeven kan het percentage van de vermindering in het kader van de budgettaire beheersbaarheid worden gewijzigd. Het nieuwe percentage geldt met ingang van de eerste dag van een nieuw kwartaal. Het nieuwe percentage heeft geen gevolgen meer voor aanvrager van een S&O-verklaring of reeds afgegeven S&O-verklaringen welke betrekking hebben op een tijdvak dat reeds is aangevangen voor de ingang van de wijziging van het percentage.

Voorbeeld.

Een inhoudingsplichtige heeft in december 1994 een S&O-verklaring aangevraagd voor de vier kwartalen van 1995 in verband met plan A. In de loop van 1995 komt de gedachte op om hiernaast in het derde kwartaal 1995 plan B te ontwikkelen. Voor plan B wordt in mei 1995 een aanvraag ingediend. Daarna wordt met ingang van 1 juli 1995 het percentage van 12½ gewijzigd in 10. Het oude percentage van 12½ blijft gelden voor de S&O-verklaring welke betrekking heeft op plan A. Het nieuwe percentage van 10 geldt voor de S&O-verklaring welke betrekking heeft op plan B.

Artikelen 34b, 34c en 34d. Boeten bij aanzienlijk te hoge voorlopige S&O-verminderingen

Van de inhoudingsplichtigen kan niet worden gevergd dat zij elke neerwaartse afwijking die zich in de loop van het kalenderjaar aftekent in de realisatie van de speur- en ontwikkelingswerkzaamheden ten opzichte van de plannen in hun aanvragen voor een S&O-verklaring, ogenblikkelijk en nauwkeurig vertalen in een aanpassing van de voorlopige S&O-verminderingen. Wel kan van de inhoudingsplichtigen worden gevergd dat zij in grote lijnen het huisje bij het schuurtje laten. Dat wil zeggen dat, indien zich aftekent dat de in het kalenderjaar te realiseren relevante loonsom in betekenende mate of zelfs aanzienlijk achterblijft bij de aanvankelijk begrote – en aan de S&O-verklaring ten grondslag liggende – loonsom, zij ook, al is het voorzichtig, op min of meer overeenkomstig gereduceerde wijze gebruik zullen maken van de geboden tegemoetkoming. Ziet bij voorbeeld een S&O-inhoudingsplichtige dat door problemen bij de vervulling van vacatures of andere aanloopproblemen de vermoedelijke realisatie van de relevante loonsom in het kalenderjaar nog niet de helft zal gaan bedragen van de geschatte loonsom die in de S&O-verklaring is opgenomen, dan behoort hij het bedrag dat hij bij wijze van voorlopige voorziening in mindering brengt op de af te dragen loonbelasting ook om en nabij tot de helft te verminderen. Rekening houdende met het feit dat het voor sommige inhoudingsplichtigen niet mogelijk zal zijn vrij exact de realisatie van het met S&O gemoeide loon ten opzichte van het begrote loon vast te stellen, is er reden te aanvaarden dat de inhoudingsplichtigen zich beperken tot een vrij globale benadering van de orde van grootte waarin de realisatie zich verhoudt tot de raming en dat hij daarbij aan de voorzichtige kant blijft. Dit aspect is vertaald in een toegelaten foutmarge, welke is gesteld op 20% van de definitieve S&O-vermindering.

Deze foutmarge speelt een belangrijke rol in de in de artikelen 34b en 34c van de Wet op de loonbelasting 1964 opgenomen administratieve boetebepalingen. Aan boete-oplegging komt de fiscus slechts toe indien deze foutmarge wordt overschreden.

Bij de vormgeving van de administratieve beboetingsmogelijkheid is aangesloten bij het wetsvoorstel tot herziening van het stelsel van fiscale administratieve boeten en van het fiscale strafrecht, dat is voorbereid op basis van het rapport van de Commissie-Van Slooten.

De gedragingen waarop boete wordt gesteld, bestaan in het op verwijtbaar te achten wijze op te ruime schaal gemeenschapsgelden

onder zich houden waarop men uiteindelijk geen recht blijkt te hebben. Daarbij zijn verschillende gradaties te onderscheiden. Overeenkomstig de in dat wetsvoorstel tot herziening van het fiscale boetestelsel gevolgde systematiek wordt daarom enerzijds een verzuimboete voorgesteld, in artikel 34b, waarbij opzet of (grove) schuld geen deel uitmaakt van de wettelijke omschrijving van het beboetbaar feit en dan ook door de inspecteur niet bewezen behoeven te worden. Dergelijke boeten behoren naar onze opvatting geen hoger bedrag dan f 10 000 te belopen. Anderzijds wordt een beoetingsmogelijkheid voorgesteld, in artikel 34c, die wel uitgaat van – door de boete-oplegger te bewijzen – opzet of grove schuld en welke een maximum van 100% van de, om zo te zeggen, ten onrechte achtergehouden belasting betreft. Voor beide boeten geldt, zoals hiervoor is vermeld, dat oplegging pas aan de orde komt wanneer de foutmarge van 20% wordt bereikt.

In artikel 34d van de Wet op de loonbelasting 1964 zijn enkele bepalingen van formele aard ondergebracht. Het eerste lid is nodig om, in afwachting van de verheffing tot wet van het voorstel tot herziening van het fiscale administratieve-boetestelsel, te voorzien in toepassing van de regels voor de heffing en invordering van belasting op dezelfde wijze als thans geldt voor de boete in de vorm van een verhoging van belasting op de voet van een van de artikelen 18, 21 of 22 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

Artikel 7. Inwerkingtreding en overgangsvoorziening

Het eerste lid bevat de inwerkingtreding. Het tweede lid bevat een overgangsvoorziening voor aanvragen die (mede) betrekking hebben op het eerste kwartaal van 1994. In plaats van vooraf te moeten worden ingediend, kunnen deze aanvragen worden ingediend tot uiterlijk drie weken voor de aanvang van het tweede kalenderkwartaal. Zij kunnen derhalve niet alleen betrekking hebben op nog te verrichten speur- en ontwikkelingswerk, maar ook op reeds verrichte werkzaamheden. De beslissing op de aanvraag vindt in dit geval eveneens later plaats. Het laatste is opgenomen in het derde lid.

In het vierde lid is de mogelijkheid opgenomen om een eventuele wijziging van het wettelijke percentage van de tegemoetkoming welke in het eerste kwartaal van 1994 bij ministeriële regeling wordt gerealiseerd, te laten terugwerken tot 1 januari 1994.

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. J. Van Amelsvoort

De Minister van Economische Zaken,
J. E. Andriessen