

Innovatie en vergroening: de fiscus als sturend instrument

De fiscus is er in de eerste plaats om ervoor te zorgen dat de overheid voldoende geld ophaalt om haar publieke taken te kunnen uitvoeren. Maar hij kan ook worden ingezet om bepaalde doelen te verwezenlijken of gedrag in een gewenste richting te sturen. Dan hebben we het over de instrumentele kant van de fiscus. De laatste tijd is daarbij veel aandacht voor innovatie en voor vergroening. In deze bijdrage daarom aandacht voor de fiscale regelingen voor innovatief onderzoek en voor de 'groene' auto.



Mariëtte Bos en Kees Tuip
Drs. M. Bos CB en mr. K. Tuip FB zijn verbonden aan Amolé Tax compliance and business administration in Amstelveen

Omdat ondernemers niet altijd weten welke regelingen er zijn, of liever een intermediair inschakelen om aanvragen bij het Agentschap in te dienen, biedt dit kansen voor de adviseur. Hierna bespreken we eerst een aantal innovatieregelingen en daarna komt de 'groene' auto aan de beurt.

Stimulering van innovatie

Om innovatie te bevorderen in Nederland heeft de overheid een drietal stimuleringsmaatregelen in het leven geroepen, te weten:

- de Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk (WBSO);
- de aanvullende aftrek speur- en ontwikkelingswerk (research & development-aftrek, kortweg RDA-regeling);
- de innovatiebox.

WBSO

De Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk is bedoeld voor iedere ondernemer in Nederland die onderzoek doet naar technologische vernieuwingen. De WBSO tracht dit te stimuleren door een vermindering te geven op de af te dragen loonheffingen van medewerkers binnen de onderneming die zich bezighouden met speur- en ontwikkelingswerk. De regeling ondersteunt vier soorten innovatie:

- ontwikkeling van technisch nieuwe producten, productieprocessen of programmatuur;

- technisch-wetenschappelijk onderzoek;
- een analyse van de technische haalbaarheid van een eigen R&D-project;
- technisch onderzoek gericht op verbetering van het fysieke productieproces of gebruikte programmatuur.

De hoogte van de subsidie bedraagt 42% van de eerste € 110.000 van het S&O-loon voor het jaar 2012 – dit is verlaagd ten opzichte van 2011 – en 14% van het meerdere S&O-loon. Starters hebben een hogere aftrek, namelijk 60% van de eerste € 110.000 aan S&O-loon. Voor 2013 is de loongrens verhoogd naar € 200.000, maar is de vermindering verlaagd naar 38%, respectievelijk 50% (starters). De totale S&O-afdrachtvermindering bedraagt maximaal € 14 miljoen per kalenderjaar per inhoudingsplichtige of fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. Voor zelfstandigen die ten minste 500 uur aan S&O besteden, is een S&O-aftrek in het leven geroepen. Deze aftrek bedraagt € 12.310. Starters krijgen een extra aftrek van € 6157.

Contract research

Voor de WBSO hoeft men niet per se ondernemer te zijn. Er is namelijk tevens een regeling voor niet-ondernemers voor de vennootschapsbelasting, zoals universiteiten, als die personeel in dienst hebben die S&O-werkzaamheden verrichten voor een derde. Dit wordt ook wel contract research genoemd. Hier zijn voorwaarden aan verbonden. De werkzaamheden moeten worden verricht op basis van een schriftelijke overeenkomst, waarbij de derde een

Nederlandse onderneming, samenwerkingsverband, product- of bedrijfsschap dient te zijn.

WBSO-evaluatie en gebruik van intermediairs

Uit de WBSO-evaluatie 2006-2010 is gebleken dat het aandeel bedrijven en zelfstandigen dat gebruik maakt van een intermediair voor de aanvraag van de WBSO, is gestegen van 66 naar 77%.¹ Dit is een opvallende stijging met name omdat de aanvragers die geen intermediair inschakelden de aanvraag eenvoudig vinden. Wellicht speelt de eenvoud geen rol, maar is het meer de (digitale) papierwinkel die de ondernemer graag wil uitbesteden.

De RDA-regeling

De Research en Development Aftrek (RDA-regeling) is ingevoerd op 1 januari 2012.² Met deze regeling tracht de overheid, in aanvulling op de populaire en in haar ogen effectieve WBSO-regeling, de sluimerende innovatiebehoefte in Nederland een extra stimulans te geven, door meer kosten en uitgaven aan te merken als S&O-aftrekbare kosten dan alleen de WBSO-loonkosten. Na 2012 kunnen we zien of deze toevoeging haar vruchten heeft afgeworpen.

Een vereiste om voor de RDA in aanmerking te komen, is dat de onderneming vennootschapsbelastingplichtig is of wordt gedreven door een zelfstandig ondernemer voor de inkomstenbelasting. Verder moet ze speur- en ontwikkelingswerk verrichten waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven. De kosten die voor RDA in aanmerking komen, zijn kosten gemaakt na 1 januari 2012 en die zijn betaald voor realisatie van eigen S&O-werk. Als uitgaven voor RDA komt in aanmerking hetgeen is betaald voor de verwerving van nieuw vervaardigde bedrijfsmiddelen. Deze middelen moeten dienstbaar zijn aan het eigen S&O-werk, mogen niet eerder zijn gebruikt en de betaling moet op de belastingplichtige drukken. Niet van toepassing op RDA zijn onder andere kosten van uitbesteed onderzoek, inhuur van arbeid, financieringskosten en kosten van grondverwerving of verbetering. Uitgaven die in aanmerking komen voor de energie-investeringsaftrek (EIA) en de milieu-investeringsaftrek (MIA), komen niet voor RDA in aanmerking.

Oplettendheid is geboden bij verbonden vennootschappen die bedrijfsmiddelen onderling ter beschikking stellen en die kosten maken waar onderlinge rechtsverhoudingen aan ten grondslag liggen. Als een van deze vennootschappen een RDA-beschikking aanvraagt, wordt voor de RDA rekening gehouden met de kosten en uitgaven zoals deze door onafhankelijke derden zouden zijn gemaakt (het bekende at-arm's-length principe). In 2012 bedraagt de RDA 40% van de goedgekeurde RDA-kosten/uitgaven. Als in een tijdvak een S&O-verklaring is afgegeven met hierin niet meer dan 150 S&O uren per kalendermaand, bedraagt de aftrek € 15 maal het aantal erkende S&O-uren, tenzij kan worden aangetoond dat de som van RDA-kosten en -uitgaven meer dan € 50.000 bedraagt. In het laatste geval bedraagt de RDA weer 40% van de goedgekeurde RDA-kosten/uitgaven.

Met de RDA-regeling worden meer kosten en uitgaven aangemerkt als S&O-aftrekbare kosten

Aanvragen en bezwaar WBSO en RDA

De aanvraag voor zowel de WBSO als RDA wordt elektronisch ingediend bij het Agentschap en minimaal één kalendermaand voor aanvang van de speur- en ontwikkelingswerkzaamheden. Het is gedurende het hele kalenderjaar mogelijk om een aanvraag voor de WBSO in te dienen. Het verdient aanbeveling de handleiding goed door te nemen. Een van de randvoorwaarden is dat er een projectadministratie wordt ingericht en bijgehouden. Hier kan de klant in worden bijgestaan door zijn adviseur. Vanaf 1 mei 2012 kan de gecombineerde WBSO-RDA-aanvraag elektronisch worden ingediend bij AgentschapNL.

Voor fiscalisten is deze regeling nogal een vreemde eend in de bijt. Immers, de aanvraag en de afhandeling lopen via het 'actieve' Agentschap, terwijl de Belastingdienst de 'passieve' uitvoerder is. Het is daarom ook niet onlogisch dat bezwaarschriften tegen een (gedeeltelijke) afwijzing van de aanvraag gemotiveerd moeten worden ingediend bij het Agentschap, binnen zes weken na dagtekening van de uitspraak op de aanvraag. Is de uitkomst van het bezwaar niet naar wens, dan kan nog beroep worden aangetekend bij het College van Beroep voor het Bedrijfsleven, en wel binnen zes weken na dagtekening van de uitspraak op het bezwaarschrift.

AgentschapNL is het adres voor aanvraag en afhandeling van WBSO en RDA, alsook voor eventuele bezwaarschriften

Innovatiebox

De regeling van de innovatiebox is opgenomen in art. 12b Wet Vpb 1969. Vereisten om voor de innovatiebox in aanmerking te komen zijn, kort samengevat:

- belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting;
- de belastingplichtige heeft een immaterieel activum voortgebracht waarvoor een octrooi is verleend of waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven (S&O-activum);
- de voordelen uit dit activum vinden voor 30% of meer hun oorzaak in de aan de belastingplichtige verleende octrooien of het S&O-activum;
- de belastingplichtige kiest in de aangifte vennootschapsbelasting voor het in aanmerking nemen van de voordelen uit het activum met ingang van dat jaar.



Let op: voortgebrachte logo's, merken en vergelijkbare vermogensbestanddelen vallen niet onder de innovatiebox. Interessant is dat ook kwekersrechten worden aangemerkt als octrooien voor deze regeling. Kwekersrecht wordt toegekend aan degene die een ras door eigen kweekarbeid heeft gekweekt of ontwikkeld. In Nederland houden ongeveer 100 bedrijven zich bezig met de ontwikkeling van plantenrassen. Jaarlijks worden ongeveer 2000 kwekersrechten aangevraagd.³

Alle nettovoordelen uit hoofde van immateriële vaste activa waarop de octrooien betrekking hebben of waarop het S&O-activum betrekking heeft, vallen onder de innovatiebox. Deze worden in de vennootschapsbelasting, boven een bepaalde drempel, in aanmerking genomen voor 5/25 deel. En daarmee worden ze effectief belast tegen een tarief tussen de 4 en 5%. Opbrengsten uit de periode voordat het octrooi is verleend, komen niet in aan-

zijn gebracht – en wordt vastgesteld in overleg met de Belastingdienst. Het goed labelen van de kosten is zeer belangrijk. Hiermee kan fiscaal voordeel worden behaald en kunnen langdurige discussies met de Belastingdienst worden voorkomen. Gelukkig heeft de Belastingdienst specifiek voor innovatieboxgerelateerde problematiek een lijst met contactpersonen per regio opgesteld.⁴

Bezwaar

Makkelijker kunnen we het niet maken en daarom gaat de bezwaar- en beroepsprocedure met betrekking tot de innovatiebox wel via de Belastingdienst en de rechtbank en niet via het Agentschap.

S&O-verklaring

Het mag duidelijk zijn dat de S&O-verklaring een cruciale schakel vormt in het verkrijgen van afdrachtvermindering loonheffing op grond van de WBSO, de kostenaf trek op grond van de RDA-regeling en, wanneer geen sprake is van een verleend octrooi of kwekersrechten, voor de innovatiebox op grond van art. 12b Wet Vpb 1969. Het is daarom zeer aan te raden om de Handleiding Wet Bevordering Speur- en ontwikkelingswerk (WBSO) goed door te lezen.

Fiscaal voordeel

Bij winst voor belastingen kan er een fiscaal voordeel worden behaald. Voor startende bedrijven zijn de regelingen mooi, maar in de (verliesgevende) aanloopfase heb-

Voortgebrachte logo's, merken en vergelijkbare vermogensbestanddelen vallen niet onder de innovatiebox

merking voor de innovatiebox, tenzij het activum al als een S&O-activum was aangemerkt. De eerdergenoemde drempel bestaat uit de nog in te lopen voortbrengingskosten – kosten die al eerder ten laste van het resultaat

ben ze daar weinig aan. De WBSO is de enige aftrek waar direct op belastingen een voordeel te behalen valt. Uiteraard geldt dit alleen voor de loonbelasting en niet voor de premie werknemersverzekeringen.

De 'groene' auto

'This is as green as its gets'. Een gevleugelde uitspraak van een presentator in een spraakmakend autoprogramma waarbij super sports cars met exotische merknamen in, jawel, de oogverblindende kleur groen werden aangeprezen. De overheid heeft echter een andere kijk op 'groen' en heeft een aantal fiscale maatregelen in het leven geroepen om de burger en ondernemer te bewegen tot de aanschaf van schonere auto's.

Investeringsregelingen

Personenauto's kwamen normaal gesproken niet in aanmerking voor de kleinschaligheidsaftrek (KIA) en/of de milieu-investeringsaftrek (MIA). Dit is in 2010 gewijzigd voor auto's met geen of een zeer lage CO₂-uitstoot. Omdat de wetgever nu eenmaal graag wet- en regelgeving tijdens het lopende boekjaar pleegt te wijzigen, zijn hieronder de twee staatjes te vinden met de nul- tot zeer lage emissie-eisen over de eerste en de tweede helft van het jaar 2012.

	diesel	andere brandstof
--	--------	------------------

1 januari - 30 juni 2012

nulemissie		0 t/m 50 gr/km
zeer laag	t/m 95 gr/km	50 t/m 110 gr/km

1 juli - 31 december 2012

nulemissie		0 t/m 50 gr/km
zeer laag	t/m 91 gr/km	50 t/m 102 gr/km

Afhankelijk van het totale investeringsbedrag is de hoogste aftrek 28% van het investeringsbedrag in de KIA-tabel (eerste schijf € 2300 tot € 55.248).⁵ De KIA mag samenvallen met de MIA. Kijken we naar de nulemissieauto, dan is de MIA daar ook op van toepassing. In de brochure milieulijst van het Agentschap zijn onder de code F5070 de volledig elektrische (of plug-in hybride) personen- en bedrijfsauto's te vinden waarvan de CO₂-uitstoot minder bedraagt dan 50 gr/km.⁶ Onder deze code kunnen de auto's worden gemeld bij het digitale loket van het Agentschap. De code F heeft twee betekenissen. Hij staat voor 36% van het investeringsbedrag dat in aftrek van de winst mag worden gebracht en voor het feit dat het bedrijfsmiddel in aanmerking komt voor de versnelde (willekeurige) afschrijving (VAMIL). Van het geïnvesteerde bedrag mag maximaal 75% versneld worden afgeschreven. Met name de plug-in hybride auto's zijn interessant, omdat deze kunnen opladen in het stopcontact, maar tevens beschikken over een kleine brandstofmotor voor ondersteunende taken. Hiermee wordt wat meer

zekerheid geboden dat bij langere ritten de bestemming wordt bereikt.

Auto's die niet onder de MIA vallen, maar waarop wel versneld mag worden afgeschreven, zijn te vinden onder de code C5076 en C5079. De eerste staat voor zeer zuinige personenauto's. Daarmee worden auto's bedoeld met benzinemotor of hybride aandrijving waarvan de uitstoot lager is dan 91 gr/km (diesel) en 102 gr/km (andere brandstof). Bij deze auto's verdient het aanbeveling om goed op de emissie te letten; bij minder dan 50 gr/km is de ruimere code F5070 te gebruiken! Aardgasauto's voor zakelijk vervoer van goederen of personen kunnen ook aantrekkelijk zijn. Hiervoor is de code C5079 beschikbaar (niet voor vrachtwagens).

Vanaf 2012 worden de investeringen voor de MIA digitaal via het e-loket van AgentschapNL ingediend

Vanaf 2012 worden de investeringen voor de MIA niet meer op papier bij de Belastingdienst ingediend, maar digitaal via het e-loket van AgentschapNL. Voor de MIA en VAMIL is een bepaald budget beschikbaar en dit betekent dat de regeling elk jaar ophoudt als het budget op is. Het verdient dan ook aanbeveling om aanvragen zo vroeg mogelijk in te dienen.

Motorrijtuigenbelasting

De motorrijtuigenbelasting (MRB) – ook wel aangeduid als wegenbelasting – die tot en met 2012 werd geheven voor personenauto's, was vooral afhankelijk van het gewicht, de brandstof die het voertuig gebruikte, hoe milieuvriendelijk het voertuig was en in welke provincie de houder was gevestigd. Dit blijft vooralsnog zo.

De vrijstelling voor de MRB voor zeer zuinige auto's vervalt met ingang van 1 januari 2014. Dit geldt voor zowel nieuwe als bestaande personenauto's. Tot 1 januari 2014 gelden de huidige vrijstellingsgrenzen, dat wil zeggen, benzineauto's met een CO₂-uitstoot tot 110 gr/km en dieselauto's tot 95 gr/km. De nulemissieauto's – personenauto's met minder dan 50 gr/km CO₂-uitstoot – hebben een vrijstelling tot 1 januari 2016.

Belasting van personenauto's en motorrijwielen

De Belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) is een belasting over de catalogusprijs van de auto. Sinds 2010 is er een differentiatie ontstaan tussen de belasting over de catalogusprijs (minus benzinekortings- en plus dieseltoeslag) en de CO₂-uitstoot. Het doel van de overheid is om per 1 januari 2015 geen verschil meer te maken tussen een benzine- of dieselauto en de BPM alleen te berekenen over de CO₂-uitstoot. Schonere auto's worden goedkoper en meer vervuilende auto's worden duurder. Per saldo wordt de BPM natuurlijk niet minder. De BPM-tabel wordt er daarmee niet eenvoudiger op. Tot 1 juli 2012 ging de CO₂-uitstoot over drie en daarna over

De overheid heeft gekozen voor CO₂-uitstoot als sturingsmechanisme om het Nederlandse wagenpark te 'vergroenen'

vier schijven. De omvang van deze schijven (gr/km CO₂) is veranderd en ook het tarief per schijf (euro per gram CO₂). Tevens is de vaste dieseltoeslag vervallen en vervangen door een CO₂-afhankelijke toeslag van € 40,68 per gram CO₂ boven de 70 gr/km. Ook zijn de vrijgestelde CO₂-grenzen voor benzine en diesel veranderd naar respectievelijk 102 en 91 gr/km.

De overheid heeft gekozen voor CO₂-uitstoot als sturingsmechanisme om het Nederlandse wagenpark te 'vergroenen'. Dit zal ongetwijfeld te maken hebben met de eisen van de EU op het gebied van de CO₂-uitstoot. De eerste EU-peildatum is in 2015. Toch is er qua zuinigheid van de auto in de loop der tijd best wel wat bereikt. Maar helaas is de winst tenietgegaan door luxere, grotere auto's en strengere veiligheidseisen. De auto blijft zo toch een mooie *cash cow* voor de overheid. Daar valt misschien nog mee te leven, ware het niet dat het voor de auto-industrie knap lastig is om de productie af te stemmen op het voortdurende ad-hocbeleid. Dit laatste is een veelgehoorde klacht van autodealers, die twijfelende klanten zien die hun beslissing blijven uitstellen. Ondernemers zijn nu eenmaal gebaat bij een stabiel overheidsbeleid, want dat maakt dat ze op een verantwoorde wijze grote investeringsbeslissingen kunnen nemen.

Voor veel berijders van een leaseauto zal de bijtelling een issue gaan worden

Voor bedrijven die hun wagenpark willen vervangen, zijn de fiscale faciliteiten aantrekkelijk. Bij een goede inventarisatie van de behoeften kunnen ze veel voordeel opleveren. Leerzaam is het boekje 'Keuzegids Elektrisch autorijden'.⁷ Hierin wordt veel uit de doeken gedaan over de diverse vormen van (half) elektrisch rijden, de voor- en nadelen en, niet onbelangrijk, de ervaringen met elektrisch rijden.

De bijtelling

De bijtelling voor de ter beschikking gestelde auto is zo langzamerhand een draak van een regeling. Nulemissies en zeer lage CO₂-uitstootauto's hebben een bijtelling van 0%, respectievelijk 14%. Er is een overgangsregeling voor bestaande leasecontracten van werknemers van wie de auto's door de aangescherpte norm per 1 juli jl. naar de categorie 20 of 25% zouden opschuiven. Grofweg houdt dit

in dat, wanneer het kenteken voor 1 juli 2012 op naam is gesteld, de auto het bijtellingspercentage behoudt dat van toepassing was op 30 juni 2012, totdat de auto een andere eigenaar en berijder krijgt. In dit laatste geval is de periode gemaximeerd tot 1 juli 2017. Tenaamstelling na 1 juli 2012 betekent dat het op dat moment geldende bijtellingspercentage maximaal 60 maanden vanaf de datum tenaamstelling behouden blijft.

De bijtelling voor auto's met minder dan 50 gr/km uitstoot wijzigt niet per 1 juli 2012, maar met ingang van 1 januari 2014. Ze wordt dan 7%. Vooruitlopend op de nieuwe wetgeving is er met terugwerkende kracht voor de periode 1 januari 2012 tot januari 2013 een nihilbijtelling voor privégebruik van dieselauto's met minder dan 51 gr/km.⁸

Voor veel berijders van een leaseauto zal de bijtelling een issue gaan worden, omdat in het Lenteakkoord – dat gezien zijn inhoud eigenlijk wat te vrolijk klinkt – is opgenomen dat per 1 januari 2013 de woon-werkkilometers niet meer als zakelijk worden aangemerkt. Ook hier weer een overgangsregeling voor ondernemers en werknemers die woon-werkverkeer hebben, minder dan 500 km per jaar privé rijden en waarbij de auto voor 25 mei 2012 is aangeschaft of geleased. De verklaring geen privégebruik zal misschien wel in de prullenbak gaan, tenzij men naast het werk woont. Het laatste woord is hier nog niet over gezegd; na de verkiezingen kan alles nog veranderen voor een komende kabinetsperiode van gemiddeld twee jaar.

Conclusie

De wet- en regelgeving rond de auto kan een aardig fiscaal voordeel opleveren voor de klant. Inventarisatie van de behoeften van de klant is geen overbodige luxe, gezien de verscheidenheid in het aanbod van (half) elektrische auto's met alle (fiscale) voor- en nadelen. Support van de overheid in verantwoord en duurzaam ondernemen zou welkom zijn en tot uitdrukking moeten komen in stabiel beleid. Dit geldt ook voor de andere in dit artikel besproken regelingen. De grote vraag is natuurlijk hoe een nieuw kabinet met deze faciliteiten omgaat. <<<

Noten

- 1 WBSO evaluatie 2006-2010, Effecten, doelgroepbereik en uitvoering, drs. W.H.J. Verhoeven, dr. A.J. van Stel en drs. N.G.L. Timmermans, Zoetermeer, februari 2012.
- 2 De RDA-regeling is te vinden onder art. 3.52a Wet IB 2001 en in het Besluit RDA.
- 3 Zie www.agentschapnl.nl, zoek op kwekersrecht.
- 4 www.belastingdienst.nl, zoek op innovatiebox.
- 5 Art. 3.41 Wet IB 2001.
- 6 www.agentschapnl.nl, brochure Milieulijst 2012.
- 7 André van Woerkom en Auke Hoekstra, Keuzegids Elektrisch autorijden, 2012, ISBN 978 94 90848 484, ook als e-book verkrijgbaar.
- 8 Besluit van 6 juli 2012, nr. BLKB2012/729M.