



COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

Brussel, 22.11.2006
COM(2006) 728 definitief

**MEDEDELING VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD, HET EUROPEES
PARLEMENT EN HET EUROPEES ECONOMISCH EN SOCIAAL COMITÉ**

Naar een doeltreffender gebruik van fiscale stimulansen voor O&O

{SEC(2006)1515}

INHOUDSOPGAVE

Inleiding	3
1. Het Gemeenschapsrecht en fiscale stimulansen voor O&O	5
1.1. Verenigbaarheid met de basisvrijheden	5
1.2. Verenigbaarheid met de staatssteunregels	8
2. Goede vormkenmerken van fiscale behandeling van en stimulansen voor O&O	9
3. Richtlijnen voor maatregelen die in het algemeen belang zijn en tot wederzijds voordeel strekken	11
3.1. Ondersteuning van grootschalige transnationale O&O-projecten	11
3.2. Jonge innoverende ondernemingen.....	12
3.3. Bevordering van filantropische financiering van onderzoek	12
3.4. Grensoverschrijdende mobiliteit van onderzoekers	12
3.5. Facilitering van grensoverschrijdende uitbesteding van O&O	13
3.6. O&O en btw	13
3.7. De behandeling van O&O in de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting.....	14
4. Conclusie.....	14

INLEIDING

In de Lissabon-strategie¹ hebben de lidstaten zich ertoe verbonden om hun economieën structureel te hervormen. In dit verband heeft de Europese Raad opgeroepen om de investeringen in O&O tegen 2010 op te trekken naar 3 % van het bbp, waarvan de particuliere sector 2 % voor zijn rekening zou moeten nemen. In de mededeling "Investeren in onderzoek - een actieplan voor Europa"² werd onderstreept dat O&O een cruciale rol speelt bij het realiseren van hogere productiviteit en economische groei, maar dat het maatschappelijk rendement van de investering vaak groter is dan de particuliere winst van de investeerder. Dit marktfalen kan worden gecorrigeerd door een combinatie van verschillende vormen van overheidssteun om de particuliere investeringen in O&O te verhogen, zoals subsidies, fiscale prikkels en mechanismen voor risicodeling, rekening houdende met de specifieke context en doelstellingen van de verschillende lidstaten.

Fiscale stimulansen zijn in vele lidstaten uitgegroeid tot een van de belangrijkste instrumenten om de bedrijfsuitgaven voor O&O te verhogen. In samenhang hiermee heeft het bedrijfsleven zich tot het open innovatiemodel bekeerd en heeft grensoverschrijdende samenwerking algemeen ingang gevonden, met name in de hightechsector. Het uiteenlopende karakter van de ingevoerde regelingen heeft evenwel tot een steeds complexer beeld van de fiscale behandeling van O&O geleid, wat de trans-Europese samenwerking belemmert.

In overeenstemming met het doel dat Europa zich heeft gesteld om een gunstiger klimaat te scheppen voor bedrijfsuitgaven voor O&O, heeft de Commissie in haar mededelingen over de bijdrage van het belasting- en douanebeleid aan de Lissabon-strategie³ en over een gemeenschappelijke aanpak van onderzoek en innovatie⁴ in 2005 aangekondigd dat zij wil ijveren voor een eenvormiger en gunstiger belastingklimaat voor O&O zonder daarbij afbreuk te doen aan de bevoegdheid van de lidstaten om een nationaal belastingbeleid te voeren. In haar mededeling "Kennis in de praktijk brengen"⁵ bevestigt zij dat deze aanpak van fiscale stimulansen voor O&O een prioriteit vormt.

Om de lidstaten in dat verband te helpen hun fiscale behandeling van O&O te verbeteren en onderling samenhangende oplossingen voor gemeenschappelijke problemen te vinden, worden in deze mededeling:

- de wettelijke voorwaarden verduidelijkt waaraan nationale fiscale stimulansen voor O&O moeten voldoen op grond van het Gemeenschapsrecht en met name de relevante jurisprudentie van het Europese Hof van Justitie met betrekking tot de Verdragsvrijheden en de staatssteunregels;
- algemene vormaspecten van de fiscale behandeling van en fiscale stimulansen voor O&O over het voetlicht gebracht op basis van een deskundige analyse van goede praktijken;
- de aanzetten gegeven tot discussie over een aantal mogelijke toekomstige initiatieven om thema's van algemeen belang op samenhangende wijze aan te pakken.

¹ COM(2005) 24.

² COM(2003) 226.

³ COM(2005) 532.

⁴ COM(2005) 488.

⁵ COM(2006) 502.

In de bijlage bij deze mededeling zijn nadere richtsnoeren opgenomen in verband met de vormgeving, toepassing en evaluatie van fiscale stimulansen voor O&O.

1. HET GEMEENSCHAPSRECHT EN FISCALE STIMULANSEN VOOR O&O

De meeste fiscale stimulansen voor O&O die de lidstaten thans hanteren, staan open voor alle bedrijven ongeacht omvang, bedrijfstak of vestigingsplaats, en worden daarom in het Gemeenschapsrecht beschouwd als maatregelen van algemene strekking. Sommige fiscale stimulansen voor O&O zijn evenwel gericht op specifieke bedrijven, sectoren of activiteiten. Dit onderdeel beschrijft de juridische parameters voor alle fiscale stimulansen voor O&O en bevat richtsnoeren in verband met de vormgeving ervan, teneinde te vermijden dat dergelijke initiatieven door territoriale beperkingen onverenigbaar zijn met het Gemeenschapsrecht. De factoren die tot gevolg hebben dat een stimuleringsmaatregel wordt geacht territoriaal beperkt te zijn, kunnen expliciet of impliciet zijn. In het laatste geval is de opzet van de maatregel veelal zo dat sommige aspecten ervan O&O in het binnenland de facto bevoordelen ten opzichte van O&O dat elders in de EU wordt verricht.

Alle fiscale stimulansen voor O&O die door de lidstaten ten uitvoer worden gelegd, moeten in overeenstemming zijn met de basisvrijheden van het Verdrag en het non-discriminatiebeginsel. Met name fiscale stimulansen voor O&O die beperkingen inhouden in verband met de plaats waar O&O wordt verricht (*territoriale beperkingen*), moeten nauwgezet worden getoetst op hun verenigbaarheid met de artikelen 43 (vrijheid van vestiging) en 49 (vrij verrichten van diensten) van het EG-Verdrag. De Commissie onderzoekt momenteel de verenigbaarheid van de nationale wetgevingen met deze artikelen en heeft een aantal knelpunten in kaart gebracht die met de lidstaten zijn, of nog worden, besproken. De territoriale beperkingen van de fiscale stimulansen voor O&O van één lidstaat worden momenteel door het Hof van Justitie behandeld⁶ (Commissie tegen Spanje). In andere lidstaten (bijvoorbeeld Frankrijk, Nederland, België) hebben de initiatieven van de Commissie al geleid tot een aanpassing van de belastingwetgeving of fiscale praktijken.

Er zij op gewezen dat in dit onderdeel het standpunt van de Commissie over de bestaande jurisprudentie van het Hof van Justitie met betrekking tot fiscale stimulansen voor O&O wordt weergegeven. Ook moet worden benadrukt dat de beoordeling van de verenigbaarheid van een bepaalde fiscale stimuleringsmaatregel voor O&O met het Gemeenschapsrecht afhankelijk is van de specifieke omstandigheden.

1.1. Verenigbaarheid met de basisvrijheden

Bij de analyse van een fiscale stimulans voor O&O acht de Commissie zowel expliciete als impliciete territoriale beperkingen onverenigbaar met de Verdragsvrijheden. Een voorbeeld van een expliciete beperking is een wetsbepaling waarbij het voordeel van een fiscale stimulans voor O&O wordt beperkt tot activiteiten die in het binnenland worden verricht. Territoriale beperkingen maken inbreuk op de vrijheid van vestiging doordat zij verhinderen dat bedrijven hun O&O elders in de EU verrichten of uitbesteden.

De expliciete territoriale beperking was het voornaamste geschilpunt in de zaak-Laboratoires Fournier (C-39/04), waarin het Hof de toen toepasselijke Franse "*Credit d'Impôt Recherche*" als onwettig veroordeelde. Krachtens het Franse "*Code Général des Impôts*" (algemeen belastingwetboek) konden industriële en handels- of landbouwondernemingen uitsluitend

⁶ C-248/06.

voor uitgaven voor in Frankrijk verrichte O&O-activiteiten aanspraak maken op een belastingvermindering. Het Hof oordeelde dat wetgeving die het voordeel van belastingvermindering beperkt tot O&O-activiteiten op het nationale grondgebied, inbreuk maakt op het beginsel van het vrij verrichten van diensten. Volgens het arrest kon deze wetgeving, doordat zij discrimineerde op basis van de plaats van vestiging van de dienstverlener, gemakkelijk een beperkend effect hebben op grensoverschrijdende activiteiten en druiste zij rechtstreeks in tegen het doel van het communautaire O&O-beleid, dat erin bestaat de mogelijkheden van de interne markt ten volle te benutten door wettelijke en fiscale belemmeringen voor samenwerking tussen ondernemingen weg te nemen. Frankrijk heeft deze fiscale stimulans snel in overeenstemming gebracht met het vonnis.

Voorbeelden van impliciete territoriale beperkingen zijn: (1) een fiscale stimulans met betrekking tot O&O-uitgaven die eender waar in de EU worden verricht, maar door de overheid moeten worden goedgekeurd waarbij binnenlandse O&O-dienstverleners worden bevoordeeld ten opzichte van buitenlandse bedrijven die O&O-prestaties willen verlenen, bijvoorbeeld doordat de goedkeuring alleen voor in het buitenland gemaakte O&O-kosten vereist is of de administratieve lasten zwaarder zijn voor buitenlandse bedrijven; (2) een fiscale stimulans met betrekking tot de kosten van uitbestede O&O-activiteiten, waarbij evenwel het aandeel van O&O dat aan buitenlandse organisaties kan worden toevertrouwd, wordt beperkt. Een stimulans waarbij het aandeel van de uit te besteden O&O-activiteiten wordt beperkt zonder dat er een onderscheid tussen binnen- en buitenlandse contractanten wordt gemaakt, zou daarentegen wel aanvaardbaar zijn.

Het Hof heeft in beginsel aanvaard dat beperkingen ten aanzien van het toepassingsgebied van fiscale stimulansen onder bepaalde specifieke omstandigheden gerechtvaardigd kunnen zijn, namelijk op grond van een uitzondering waarin het Verdrag uitdrukkelijk voorziet⁷, dan wel op andere gronden die door het Hof worden erkend als *dwingende redenen van algemeen belang*. Het Hof aanvaardt een dergelijke beperking echter alleen wanneer het zeker is dat de doelstellingen niet met een minder restrictieve maatregel kunnen worden bereikt (evenredigheidsbeginsel). De lidstaten hebben in het verleden verschillende argumenten aangevoerd om territoriale beperkingen bij het Hof te verdedigen:

a) Fiscaal toezicht

De lidstaten hebben aangevoerd dat de behoefte aan effectief fiscaal toezicht een dwingende reden van algemeen belang vormt en aldus een territoriale beperking rechtvaardigt. Het Hof heeft in beginsel geoordeeld dat een lidstaat maatregelen mag toepassen die een duidelijke en nauwkeurige controle mogelijk maken van het bedrag van de kosten die als uitgaven voor onderzoek mogen worden afgetrokken (Baxter⁸, Fournier). Een lidstaat mag ook verlangen dat een buitenlandse belastingplichtige duidelijk en nauwkeurig aantoont dat het bedrag van de verliezen die hij stelt te hebben geleden, volgens de nationale regels voor de inkomsten- en verliesberekening overeenstemt met de daadwerkelijk geleden verliezen (Futura en Singer⁹). Tot dusver was het Hof evenwel steeds van oordeel (Baxter, Futura en Singer, en Fournier) dat de beperkingen in deze specifieke zaken niet in verhouding stonden tot de beoogde doelen. In Baxter en Fournier bijvoorbeeld oordeelde het Hof dat de behoefte aan effectief fiscaal toezicht geen rechtvaardiging kan vormen voor het feit dat in de nationale wetgeving

⁷ Artikelen 46 & 55 van het EG-Verdrag.

⁸ C-254/97.

⁹ C-250/95.

bewijsstukken die een belastingplichtige voorlegt met betrekking tot in andere lidstaten verrichte O&O-activiteiten, niet als geldig worden aanvaard. In deze zaken wordt verwezen naar de bijstandsrichtlijn¹⁰ en het feit dat de lidstaten de relevante en noodzakelijke inlichtingen moeten kunnen verkrijgen door een beroep te doen op die richtlijn of bilaterale belastingverdragen¹¹.

b) Derving van belastinginkomsten

De lidstaten hebben in verschillende zaken betoogd dat het voorkomen van belastingderving een beperking kan rechtvaardigen. Tot dusver heeft het Hof evenwel zeer duidelijk gemaakt dat begrotingsargumenten als zodanig niet aanvaardbaar zijn¹².

c) Voorkomen van belastingontwijking

Het Hof heeft in beginsel erkend dat het voorkomen van belastingontwijking een beperking van de basisvrijheden kan rechtvaardigen. Uit bestaande jurisprudentie blijkt evenwel dat het Hof niet zozeer instemt met een algemene territoriale beperking als wel voorstander is van wetgeving die geval per geval volledig kunstmatige constructies moet voorkomen¹³. Voorts heeft het Hof, wat het voorkomen van belastingontduiking betreft, ook verwezen naar de mogelijkheid dat een lidstaat een beroep doet op de bijstandsrichtlijn.

d) Bevordering van nationaal O&O en concurrentievermogen

In de zaak-Fournier stelde het Hof zich op het standpunt dat de bevordering van O&O kan worden beschouwd als een dwingende maatregel van algemeen belang die een beperking van de uitoefening van de basisvrijheden kan rechtvaardigen. Het wees er evenwel op dat de weigering van een lidstaat om belastingvermindering toe te kennen voor O&O-activiteiten omdat deze in een andere lidstaat waren verricht, in strijd is met het communautaire O&O-beleid, dat overeenkomstig artikel 163, lid 1, van het EG-Verdrag onder meer tot doel heeft "*de wetenschappelijke en technologische grondslagen van de industrie van de Gemeenschap te versterken en de ontwikkeling van haar internationale concurrentiepositie te bevorderen*".

Samenvattend kan worden geconcludeerd dat uit de bestaande jurisprudentie op omstandige en consistente wijze naar voren komt dat het niet waarschijnlijk is dat het Hof van Justitie zal instemmen met territoriale beperkingen ten aanzien van de toepassing van fiscale stimulansen voor O&O. Wanneer zij een fiscale stimuleringsmaatregel voor O&O opzetten, moeten de lidstaten er dus rekening mee houden dat ieder expliciete, en in sommige gevallen ook impliciete, vorm van territoriale beperking wordt geacht niet in overeenstemming met het EG-Verdrag te zijn. Dit vormt evenwel geen belemmering voor territoriale beperkingen die gewoon aansluiten bij de territoriale reikwijdte van de belastingbevoegdheid van de lidstaten. Zo kan een stimuleringsmaatregel die ingrijpt op het loon of de sociale zekerheid van O&O-medewerkers, naar zijn aard *de facto* beperkt zijn tot de personen die O&O-activiteiten verrichten in de lidstaat waar zij inkomstenbelasting of socialezekerheidsbijdragen betalen.

¹⁰ Richtlijn 77/799/EEG van de Raad, gewijzigd bij Richtlijn 2004/56/EG.

¹¹ Vestergaard C-55/98, Futura & Singer C-250/95, Danner C-136/00.

¹² Danner & X & Y, ICI C-264/96, De Groot C-385/00, Bosal C-169/01, Saint-Gobain C-307/97 en Skandia C-422/01.

¹³ X & Y C-436/00, Danner C-136/00.

1.2. Verenigbaarheid met de staatssteunregels

Fiscale stimulansen voor O&O in de lidstaten zijn niet alleen gebonden aan wettelijke vereisten die voortvloeien uit de Verdragsvrijheden, maar moeten ook in overeenstemming zijn met de communautaire staatssteunregels. Overeenkomstig artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag zijn "steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt, voorzover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt". In beginsel zijn staatssteunregels van toepassing ongeacht de vorm van de steun. Fiscale stimulansen voor O&O kunnen dus staatssteun vormen als de desbetreffende criteria van artikel 87, lid 1, en van de jurisprudentie van het Hof van Justitie betreffende de voorwaarden waaronder fiscale stimulansen voor O&O als staatssteun kwalificeren, zijn vervuld en de steun in kwestie niet onder de de-minimisverordening¹⁴ valt. Deze voorwaarden worden uitvoerig behandeld in de mededeling van de Commissie van 1998 over de toepassing van de regels betreffende steunmaatregelen van de staten op maatregelen op het gebied van de directe belastingen op ondernemingen¹⁵, waarin ook specifieke richtsnoeren zijn vastgesteld. Een van de hoofdcriteria is het selectieve karakter van de fiscale stimulans voor O&O. Een fiscale stimulans voor O&O wordt als selectief aangemerkt als de kring van mogelijke begunstigten met name door de bedrijfsomvang (bv. alleen midden- en kleinbedrijven), de vestigingsplaats of de bedrijfstak wordt beperkt, en in dat geval kwalificeert de stimulans waarschijnlijk als staatssteun.

In de conclusies van de Europese Raden van Stockholm en Barcelona werd opgeroepen tot verdere inspanningen om het algemene niveau van de staatssteun te verlagen en de steun te heroriënteren op horizontale doelstellingen van gemeenschappelijk belang, met inbegrip van economische en sociale samenhang, en hem te richten op geconstateerde tekortkomingen van de markt.

Maatregelen op het gebied van directe belastingen die de verwezenlijking van algemene economische beleidsdoelstellingen nastreven door de belastingdruk op bepaalde productiekosten (waaronder kosten voor O&O) te verlagen, vormen normaal geen staatssteun als zij zonder onderscheid van toepassing zijn op alle ondernemingen en alle producties. Het feit dat sommige ondernemingen hogere O&O-uitgaven hebben dan andere en zo profijt trekken van fiscale maatregelen voor O&O, met name die welke in O&O-intensieve sectoren actief zijn, betekent bovendien niet automatisch dat deze maatregelen selectief zijn.

In bepaalde gevallen kunnen fiscale stimulansen voor O&O die staatssteun vormen, verenigbaar zijn met het Verdrag op basis van artikel 87, lid 3. De Commissie heeft ook een nieuwe herziene communautaire kaderregeling inzake staatssteun voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie (*de kaderregeling*¹⁶) vastgesteld, waaraan zij staatssteunmaatregelen voor OOI die bij haar worden aangemeld, waaronder maatregelen in de vorm van fiscale stimulansen voor O&O, zal toetsen.

Wanneer de lidstaten fiscale stimulansen voor O&O opzetten, dienen zij rekening te houden met de hierboven genoemde mededeling en kaderregeling. In de eerste plaats moeten zij nagaan of een fiscale stimulans voor O&O als een maatregel van algemene strekking kan

¹⁴ Verordening (EG) nr. 69/2001 van de Commissie en alle vervolgbesluiten.

¹⁵ PB C 384 van 10.12.1998, blz. 3.

¹⁶ OOI-kaderregeling.

worden beschouwd. In de meeste gevallen worden fiscale stimulansen voor O&O die openstaan voor alle bedrijven ongeacht omvang, bedrijfstak of vestigingsplaats, beschouwd als maatregelen van algemene strekking die niet onder de kaderregeling vallen.

Bij de beoordeling van een fiscale stimulans voor O&O die staatssteun vormt in overeenstemming met artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag, zal de Commissie met name bekijken of:

- de fiscale stimulans voor O&O van toepassing is op een of meer O&O-categorieën die in de kaderregeling zijn omschreven (fundamenteel onderzoek, industrieel onderzoek en experimentele ontwikkeling);
- de fiscale stimulans voor O&O uitsluitend betrekking heeft op bepaalde voor steun in aanmerking komende O&O-uitgaven die in de kaderregeling zijn genoemd; en
- de steunintensiteit van de fiscale stimulans voor O&O kan worden bepaald en of deze het in de kaderregeling vastgestelde plafond niet overschrijdt.

In de OOI-kaderregeling is voorts bepaald dat de Commissie bij haar beoordeling ervan uitgaat, op basis van evaluatiestudies van de lidstaten, dat fiscale stimulansen voor O&O een stimulerend effect hebben door bedrijven aan te zetten tot hogere uitgaven voor O&O.

Daarnaast moet ook rekening worden gehouden met de toepasselijke cumulatierregels aan de hand waarvan wordt bepaald of een bedrijf uit hoofde van verschillende maatregelen kan worden gesteund.

Ten slotte moet ook worden nagegaan of fiscale maatregelen onder een groepsvrijstellingsverordening vallen.

2. GOEDE VORMKENMERKEN VAN FISCALE BEHANDELING VAN EN STIMULANSEN VOOR O&O

De afgelopen jaren hebben steeds meer lidstaten fiscale stimulansen voor O&O ingevoerd of aangepast¹⁷ om de investeringen in O&O te bevorderen. Deze stimulansen behoren thans in 15 lidstaten tot het vaste instrumentarium van de overheidssteun. In het kader van de open coördinatiemethode geven de CREST¹⁸-deskundigenrapporten¹⁹ een overzicht en een analyse van de diverse fiscale stimulansen voor O&O die de lidstaten en andere relevante landen hanteren. Deze rapporten tonen de veelheid aan fiscale stimulansen met de talrijke vormkenmerken die zij hebben, wat overeenstemt met de uiteenlopende omstandigheden in de betrokken landen (algemeen fiscaal beleid, industriële structuur, O&O-prestaties van de particuliere sector). De vormgeving, tenuitvoerlegging of beoordeling van fiscale stimulansen voor O&O kan op veel verschillende manieren worden ingevuld.

¹⁷ IBFD 2004 rapport over de fiscale behandeling van O&O-uitgaven.

¹⁸ Comité voor wetenschappelijk en technisch onderzoek dat de Europese Raad en de Commissie adviseert.

¹⁹ CREST-rapporten (Engels)

Toch kan op basis van een deskundigenanalyse van de verschillende regelingen en bestaande beoordelingen een reeks leidende beginselen (die in de bijlage zijn opgenomen²⁰) worden vastgesteld voor de belangrijkste vormgevingsmogelijkheden, vormkenmerken en daarmee samenhangende factoren. Deze leidende beginselen behelzen bijvoorbeeld dat:

- meer bedrijven moeten worden bereikt, waardoor de potentiële verhoging van de O&O-uitgaven van het bedrijfsleven (BERD) wordt gemaximaliseerd en marktverstoringen worden geminimaliseerd (algemene maatregelen lenen zich het beste hiervoor);
- fiscale stimulansen betrekking moeten hebben op alle huidige uitgaven en rekening moeten houden met bepaalde vormen van O&O-gerelateerde kapitaaluitgaven;
- de directe en de gedragsgerelateerde additionaliteit van fiscale stimulansen moet worden bepaald;
- al in de ontwerpfase rekening moet worden gehouden met criteria en gegevens voor de beoordeling;
- moet worden nagegaan of fiscale stimulansen hun specifieke doelstellingen hebben gerealiseerd, of het uitvoerings- en beheersmechanisme doeltreffend was en welke de bredere maatschappelijke gevolgen waren.

De bijlage bevat gedetailleerde richtsnoeren in verband met beginselen die betrekking hebben op algemene vormgeving en uitvoering zoals hierboven beschreven, maar ook in verband met de verschillende soorten regelingen en faciliteringen en daarvoor in aanmerking komende O&O-uitgaven. Zij presenteert mogelijkheden voor de verbetering van de fiscale behandeling van O&O in verschillende beleidscontexten, waarbij met name wordt gekeken naar de invloed van de bredere beleidsmix en de relatieve verdiensten van een belastingklimaat dat in het algemeen bevorderlijk is voor O&O, ten opzichte van algemene stimulansen in het kader van de vennootschapsbelasting of selectieve steun voor jonge innoverende midden- en kleinbedrijven. De lidstaten wordt verzocht rekening te houden met deze richtsnoeren wanneer zij nieuwe fiscale stimulansen voor O&O invoeren of bestaande maatregelen aanpassen.

Een systematische en consistente evaluatie van de effecten die fiscale stimulansen voor O&O hebben, zowel op het niveau van de individuele bedrijven als van de economie als geheel, is van wezenlijk belang om de doeltreffendheid ervan te verhogen. De relatief weinige evaluatiestudies die er momenteel zijn, gebruiken evenwel vaak verschillende methodologieën, waardoor de resultaten moeilijk vergeleken kunnen worden. De lidstaten wordt verzocht om voor de evaluatie een systematische en consistente aanpak vast te stellen volgens het stramien dat in de bijlage is omschreven.

De voorgestelde aanpak behelst een analyse vooraf van de verwachte effecten van fiscale stimulansen voor O&O en de voorbereiding van een evaluatie achteraf tijdens de ontwerpfase. De Commissie zal de uitwisseling van ervaringen en goede praktijken bevorderen door een netwerk van nationale deskundigen op te zetten.

²⁰ SEC (2006) XXX.

3. RICHTLIJNEN VOOR MAATREGELEN DIE IN HET ALGEMEEN BELANG ZIJN EN TOT WEDERZIJDIG VOORDEEL STREKKEN

Om het doeltreffende gebruik van fiscale stimulansen voor O&O te versterken en de fiscale behandeling van O&O in de EU te verbeteren, moet een reeks andere specifieke fiscale knelpunten op samenhangende wijze worden aangepakt, bovenop de hierboven uiteengezette basisbeginselen inzake vormgeving (naleven van het Gemeenschapsrecht en leren van goede praktijken in andere lidstaten). Sommige van deze knelpunten betreffen aspecten van het algemene belastingstelsel die betrekking hebben op onderzoek, terwijl andere verband houden met O&O-kwesties van algemeen belang.

Het gemeenschappelijke doel van de in dit deel voorgestelde initiatieven bestaat erin dat het belastingbeleid meer gaat bijdragen aan de verwezenlijking van de kenniseconomie door een samenhangend kader te creëren dat bevorderlijk is voor meer investeringen in O&O en door de interne markt beter te laten functioneren.

De lidstaten wordt verzocht de in dit deel voorgestelde initiatieven op EU-niveau te bespreken en er rekening mee te houden wanneer zij hun belastingbeleid herzien.

3.1. Ondersteuning van grootschalige transnationale O&O-projecten

De toenemende mondialisering van kennis en internationalisering van onderzoek en innovatie zijn belangrijke actuele trends. Deze ontwikkeling wordt ondersteund door de vooruitgang in ICT en de omvangrijke toegevoegde-waardeschepping in de kennisproductie en –verspreiding die de globalisering en internationale partnerschappen te bieden hebben. De ervaring met Eureka en andere multinationale onderzoeksinitiatieven heeft geleerd dat het bij grootschalige transnationale projecten zeer moeilijk is, vaak als gevolg van de verschillende goedkeuringsprocedures, om ervoor te zorgen dat meerjarige overheidssteun uit verschillende lidstaten op tijd en onderling gecoördineerd ter beschikking wordt gesteld. Ofschoon transnationale projecten wegens hun hoge productiviteit, positieve leereffecten en kennisoverdracht idealiter zouden moeten worden gestimuleerd, kan de praktijk dus helemaal anders zijn. Om deze problemen op te lossen, kan het dienstig zijn om zulke projecten niet uitsluitend via subsidies te financieren, maar gedurende de volledige looptijd ook specifieke fiscale stimulansen te gebruiken vanwege de tijdige en voorspelbare werking die deze hebben.

De lidstaten wordt derhalve verzocht – samen met de Europese Commissie – de obstakels voor transnationale onderzoeksprojecten aan te pakken door bijvoorbeeld het gebruik en de coördinatie van fiscale stimulansen voor industriële deelnemers aan grootschalige transnationale O&O-projecten te verbeteren of door gemeenschappelijke O&O-definities te hanteren.

Aangezien dergelijke overheidssteun selectief is naar de vormgeving, is er sprake van staatssteun die in overeenstemming moet zijn met de bepalingen van de herziene kaderregeling en verenigbaar moet zijn met artikel 87, lid 3, van het EG-Verdrag betreffende belangrijke projecten van gemeenschappelijk Europees belang.

3.2. Jonge innoverende ondernemingen

Fiscale stimulansen voor jonge innoverende ondernemingen²¹ zoals sommige lidstaten die hebben ingevoerd, kunnen een positief effect hebben op de O&O-activiteiten en de groei van deze ondernemingen. Zij kunnen de vorm aannemen van een vrijstelling van de vennootschapsbelasting of een tijdelijke vrijstelling van de betaling van socialezekerheidsbijdragen voor hooggekwalificeerde medewerkers (zoals onderzoekers en deskundigen), wat de kosten voor jonge O&O-gebaseerde bedrijven doet dalen. De lidstaten wordt verzocht de mogelijkheid van specifieke fiscale stimulansen voor deze strategisch belangrijke categorie van ondernemingen te onderzoeken.

3.3. Bevordering van filantropische financiering van onderzoek

Een andere manier om de Europese investeringen in O&O te bevorderen, kan erin bestaan de fiscale behandeling te verbeteren van filantropische lichamen die onderzoek financieren, zoals stichtingen en charitatieve instellingen (*onderzoeksstichtingen*). Onderzoeksstichtingen zijn particuliere organisaties die tot doel hebben de wetenschappelijke kennis te vergroten door O&O-activiteiten te financieren bij instellingen van algemeen nut, doorgaans universiteiten en openbare onderzoekscentra. Deze vorm van financiering wordt echter, ondanks dat er enkele grote onderzoeksstichtingen²² bestaan, in Europa te weinig benut in vergelijking met de VS, en sommige formele en informele obstakels vormen kennelijk een belemmering voor zowel donaties van particulieren en bedrijven als de financieringsstroom voor onderzoek.

Daarom moeten de fiscale voorwaarden voor grensoverschrijdende donaties en activiteiten van stichtingen worden verbeterd om in de EU een gelijk speelveld te creëren. Als overeenstemming werd bereikt over een gemeenschappelijke definitie van doeleinden van algemeen nut of stappen werden gezet naar de wederzijdse erkenning van instellingen van algemeen nut die in aanmerking komen voor belastingvermindering, zou dit een belangrijke facilitering van grensoverschrijdende financiering betekenen. Deze aanpak wordt ook voorgestaan door het Europees Centrum voor stichtingen in zijn voorstel voor een statuut voor de Europese stichting, waarin het centrum ook pleit voor een niet-discriminerende aanpak van de fiscale behandeling van deze stichtingen en hun donateurs en begunstigden.

De lidstaten wordt verzocht hun steun te geven aan een gemeenschappelijke aanpak met betrekking tot i) de fiscale behandeling van de stichtingen zelf, ongeacht waar zij in de EU gevestigd zijn, en ii) de definitie van instellingen van algemeen nut.

De Commissie zal haar steun geven aan de oprichting van een "*Europees Forum voor filantropie en onderzoeksfinanciering*", een permanent platform voor de uitwisseling van ervaringen, evaluatie van beste praktijken en bevordering van samenwerking.

3.4. Grensoverschrijdende mobiliteit van onderzoekers

Om de mobiliteit van onderzoekers in de EU te vergemakkelijken, zowel voor lange verblijven in een andere lidstaat als kortere beroepsmatige reizen, wordt de lidstaten verzocht het voor onderzoekers en de instellingen die hen inhuren, gemakkelijker te maken om de

²¹ Zie definitie in OOI-kaderregeling.

²² The Wellcome Trust, Volkswagen Stiftung, Fondazione Cariplo, Champalimaud Foundation.

belastingregels na te leven, en te voorzien in belastingvrijstellingen om de werkelijke kosten van de mobiliteit (zoals reiskosten) te dekken.

Daarnaast moeten zowel de lidstaten als de instellingen die onderzoekers inhuren, extra inspanningen leveren om de transparantie te verbeteren in verband met specifieke fiscale stimulansen waarop ook onderzoekers een beroep kunnen doen (bijvoorbeeld fiscale voordelen voor expatriates). De lidstaten wordt ook verzocht na te gaan onder welke omstandigheden onderzoekers hun fiscale woonplaats gedurende een beperkte periode in hun land van herkomst zouden kunnen behouden. In ieder geval moeten de lidstaten situaties van dubbele belasting vermijden, bijvoorbeeld door een betere transparantie van de bepalingen in bilaterale belastingverdragen en binnenlandse wetgeving die voor grensoverschrijdende onderzoekers van belang zijn.

3.5. Facilitering van grensoverschrijdende uitbesteding van O&O

Sommige lidstaten (zoals Frankrijk en Spanje) geven bedrijven de mogelijkheid om een certificaat aan te vragen waarmee hun O&O-capaciteit wordt erkend. Dergelijke certificaten vergemakkelijken de toepassing van fiscale stimulansen voor O&O en zijn enkele jaren geldig. Zij worden door de belastingautoriteiten gebruikt om de verwerking van verzoeken om belastingvermindering te stroomlijnen. Om territoriale discriminatie te vermijden wanneer O&O-activiteiten over de grens worden uitbesteed, wordt de lidstaten die deze werkwijze volgen, verzocht deze ook toe te passen op O&O-dienstverleners die in een andere lidstaat zijn gevestigd.

Belangstellende lidstaten wordt verzocht overeenstemming te bereiken over de inhoud van dergelijke certificaten, teneinde de wederzijdse erkenning ervan te vergemakkelijken en de administratieve lasten voor bedrijven in de gehele EU te verminderen. De Commissie zal een mogelijke structuur voor deze certificaten voorstellen om het debat te stimuleren.

In sommige lidstaten krijgen overheidslichamen die O&O verrichten, automatisch een dergelijk certificaat. Om territoriale discriminatie te vermijden wanneer O&O activiteiten over de grens worden uitbesteed, moeten gelijkwaardige overheidslichamen van andere lidstaten op dezelfde manier worden behandeld. De Commissie heeft een lijst opgesteld van in de EU gevestigde overheidslichamen die O&O-activiteiten verrichten, op basis van hun deelname aan het kaderprogramma voor onderzoek. Deze lijst zal online beschikbaar zijn en kan belangstellende lidstaten helpen om hun fiscale stimulansen voor O&O op een niet-discriminerende wijze ten uitvoer te leggen. De Commissie is voornemens deze lijst regelmatig bij te werken en verzoekt alle lidstaten hem te bekijken en in voorkomend geval de gegevens te verstrekken van andere lichamen die erin moeten worden opgenomen.

3.6. O&O en btw

De btw op O&O-uitgaven van belastingplichtigen kan in aftrek worden gebracht als de goederen en diensten in kwestie voor btw-plichtige transacties worden gebruikt. Deze aftrekbaarheid kan door de huidige voorschriften van de zesde btw-richtlijn betreffende vrijstellingen, overheden en subsidies evenwel in het geding komen, waardoor bepaalde onderzoeksactiviteiten onnodig worden belast. De Commissie heeft het op zich genomen om deze drie thema's²³, die bij de tijd moeten worden gebracht, opnieuw te bekijken. Bij de

²³ COM(2000) 348.

evaluatie van de wetgeving zal de Commissie de beperkingen inzake de terugvordering van btw met betrekking tot O&O-uitgaven met een kritisch oog bekijken. Zij zal tevens onderzoeken in hoeverre de huidige regels betreffende overheden en subsidies de oprichting van publiek-private partnerschappen en kostendelingsregelingen hinderen, onder meer op het gebied van onderzoek, waar dergelijke structuren in toenemende mate worden gebruikt om O&O-activiteiten te verrichten die een combinatie van publieke en particuliere middelen vereisen of die door particuliere aan publieke lichamen worden uitbesteed (contractueel onderzoek). De toepassing van de huidige btw-voorschriften op overheden is complex en leidt tot inconsistente resultaten in de hele Gemeenschap. Ook veroorzaakt het verschil in btw-behandeling tussen publieke en particuliere lichamen concurrentievervalsingen, leidt het tot economische inefficiëntie en stimuleert het fiscale ontwijkingsconstructies. De Commissie zal onderzoeken hoe deze regels kunnen worden vereenvoudigd en op welke wijze zij gemakkelijker op uniforme wijze in de Gemeenschap kunnen worden toegepast, teneinde een gelijk speelveld te creëren in de activiteitensectoren waarin zowel publieke als particuliere lichamen actief zijn, bijvoorbeeld het aanbieden van contractueel onderzoek.

De onderling nauw verbonden problemen in verband met vrijstellingen, overheden en subsidies zullen tezamen worden behandeld en de sociale en economische gevolgen van een eventueel wetgevingsvoorstel zullen worden geëvalueerd voordat een voorstel in 2008 wordt voorgelegd.

3.7. De behandeling van O&O in de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting

Op de langere termijn is het wenselijk om een EU-brede definitie van O&O en innovatie voor belastingdoeleinden vast te stellen en dergelijke uitgaven in de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCCTB) een gunstige fiscale behandeling te geven. De Commissie zal dit meenemen in de relevante werkgroepdiscussies met de lidstaten, teneinde tot een samenhangende en evenwichtige oplossing te komen die aansluit bij andere mogelijke stimulansen in de CCCTB.

4. CONCLUSIE

De Commissie onderkent de recente ontwikkeling dat vele lidstaten een gunstiger fiscale behandeling voor O&O verlenen en verheugt zich over deze inspanningen om de bedrijfsuitgaven voor O&O te verhogen. De toenemende variatie in fiscale stimulansen voor O&O houdt het gevaar in zich dat het beeld van de vennootschapsbelasting in Europa steeds verder verbrokkelt en dat deze maatregelen grensoverschrijdend niet optimaal worden gebruikt. Gelet op de voortschrijdende mondialisering van O&O-activiteiten is een zekere mate van coördinatie derhalve vereist om het doeltreffende gebruik van fiscale stimulansen in de EU te bevorderen en de transnationale samenwerking op het gebied van onderzoek te verbeteren. In deze mededeling en bijbehorende bijlage worden de wettelijke voorwaarden en de mogelijkheden van vormgeving van fiscale stimulansen uiteengezet om de lidstaten te helpen hun fiscale behandeling van O&O te verbeteren.