

**Terms of Reference voor evaluatie van
de WBSO over de periode 2018-2022**

Definitief, 22-02-2024

Inhoud

1	Opdrachtschrijving	3
1.1	Achtergrond	3
1.2	Doel en legitimering overheidrol	4
1.3	Doelgroep en werking	5
1.3.1	De doelgroep	5
1.3.2	Werking van de WBSO	6
1.3.3	Wijzigingen in beleid	8
1.4	Beleidstheorie	10
2	Programma van eisen	12
2.1	Onderzoeksvragen	12
2.2	Onderzoeksmethoden	15
2.2.1	Kwalitatieve onderzoeksmethoden	15
2.2.2	Kwantitatieve onderzoeksmethoden: econometrisch	16
2.2.3	Kwantitatieve onderzoeksmethoden: overig	18
2.3	Data	18
2.3.1	Gegevens beschikbaar bij RVO	18
2.3.2	Microdata in microdataomgeving van CBS	18
2.4	Afstemming en begeleiding	20
	Bijlage bij subparagraaf 2.2.2	22

1 Opdrachtomschrijving

1.1 Achtergrond

Sinds 1994 stimuleert de Nederlandse overheid bedrijven met de Wet Bevordering Speur- en Ontwikkelingswerk (WBSO) om meer te investeren in Research & Development (R&D). De WBSO is een fiscale regeling die R&D-loonkosten en overige R&D-kosten/uitgaven van bedrijven verlaagt via een vermindering in de afdracht van loonbelasting en volksverzekeringspremies (loonheffing) of, in het geval van een zelfstandige ondernemer, via een afdracht in de inkomstenbelasting.¹ De WBSO is budgettair gezien samen met het Nationaal Groeifonds en de Innovatiebox een van de belangrijkste innovatie-instrumenten van de Rijksoverheid voor het bevorderen van R&D en innovatie. Met een deelname aan de WBSO van ongeveer 20.000 bedrijven² per jaar heeft de WBSO verder een zeer groot bereik onder innovatieve bedrijven in Nederland.

Bedrijven kunnen een aanvraag voor de WBSO indienen wanneer zij voornemens zijn te investeren in de ontwikkeling van eigen producten, productieprocessen en/of programmatuur die technisch nieuw zijn voor het bedrijf en/of in technisch-wetenschappelijk onderzoek. Niet alle R&D-projecten, -werkzaamheden, -kosten en -uitgaven komen in aanmerking voor de WBSO. Voor zover het R&D en R&D-kosten/uitgaven betreft die in aanmerking komen voor de WBSO, wordt in de context van de WBSO gesproken over speur- en ontwikkelingswerk (S&O) en daaraan gerelateerd S&O-loonkosten en overige S&O-kosten/uitgaven. In vergelijking met het algemenere begrip R&D geldt voor S&O die in aanmerking komt voor de WBSO dat de projecten technisch van aard dienen te zijn. Verder geldt bijvoorbeeld dat kosten voor ondersteunend en ingeleend R&D-personeel niet tot de S&O-kosten worden gerekend.³ RVO beoordeelt de aanvragen en geeft een S&O-verklaring af voor gebruik van de WBSO. De WBSO kent bij de afdrachtvermindering van loonheffing een tweeschijvenstelsel waarbij de stimulering van relatief lage uitgaven aan S&O sterker is door een hoger tarief in de eerste schijf dan in de tweede schijf. Daar het mkb over het algemeen minder hoge investeringen in S&O doet dan het grootbedrijf, profiteert het mkb relatief het meest van deze vormgeving. Daarnaast worden starters extra gestimuleerd met een hoger tarief in de eerste schijf.

De WBSO wordt geëvalueerd in het kader van de wettelijke verplichting om de doeltreffendheid en doelmatigheid van het beleid periodiek te onderzoeken.^{4 5 6} Bij de doeltreffendheid van het beleid wordt onderzocht welke bijdrage het beleid heeft geleverd aan het realiseren van de doelstellingen van het beleid. Bij de doelmatigheid van het beleid worden de effecten van het beleid gezien in verhouding tot de ingezette beleidsmiddelen en wordt verder de vraag gesteld of met een andere vormgeving van het beleid een gunstiger verhouding tussen effecten en ingezette beleidsmiddelen bereikt kan worden. De laatste WBSO-evaluatie is uitgebracht in 2019 en had betrekking op de periode 2011-2017.⁷ De aankomende evaluatie zal worden uitgevoerd in 2024 en zal betrekking

¹ Zie voor de wettelijke kaders van de WBSO: 'Hoofdstuk VIII. S&O-afdrachtvermindering' in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) (<https://wetten.overheid.nl/BWBR0007746/2022-01-01#HoofdstukVIII>), artikel 3.77 in de Wet inkomensbelasting 2001, getiteld 'Aftrek speur- en ontwikkelingswerk' (<https://wetten.overheid.nl/jci1.3:c:BWBR0011353&hoofdstuk=3&afdeling=3.2¶graaf=3.2.4&artikel=3.77&z=2023-07-01&q=2023-07-01>) en de Regeling S&O-afdrachtvermindering (<https://wetten.overheid.nl/BWBR0037440/2021-01-01>).

² Inhoudingsplichtigen en zelfstandige ondernemers.

³ De Handleiding WBSO van RVO beschrijft uitgebreid welke activiteiten, kosten en uitgaven in aanmerking komen voor de WBSO en welke niet. Zie voor de meest recente editie, betrekking hebbend op de WBSO in 2024: https://www.rvo.nl/sites/default/files/2023-11/Handleiding_WBSO_2024.pdf.

⁴ Comptabiliteitswet 2016, artikel 4,1, lid 2: <https://wetten.overheid.nl/jci1.3:c:BWBR0039429&hoofdstuk=4¶graaf=1&artikel=4.1&z=2023-01-01&q=2023-01-01>.

⁵ Rijksbegrotingsvoorschriften, Model 4.55: <https://rbv.rijksfinancien.nl/modellen/2023/overig/4-55>.

⁶ Regeling Periodiek evaluatieonderzoek 2022: <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2022-19587.html> (Staatscourantpublicatie inclusief Toelichting).

⁷ Zie Dialogic, APE en UNU-MERIT (2019), Evaluatie WBSO 2011-2017, Utrecht; <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-879801.pdf>.

hebben op de periode 2018-2022. In het econometrisch onderzoek als onderdeel van de evaluatie kan gewerkt worden met microdata die verder teruglopen in de tijd, om op die wijze meer data te kunnen benutten voor het meten van effecten van de WBSO op de S&O/R&D-uitgaven van bedrijven, alsmede de doorwerking in innovatie- en bedrijfsprestaties.

De belangrijkste vraag in de evaluatie is: hoe doeltreffend is de WBSO in het stimuleren van S&O/R&D-inspanningen bij bedrijven? De begrippen S&O en R&D worden hier gecombineerd gebruikt, aangezien ze beide relevant zijn bij de doeltreffendheidsvraag. De WBSO grijpt aan bij S&O-inspanningen van bedrijven, maar richt zich breder beschouwd op de R&D-inspanningen van bedrijven, die in sterke mate vertegenwoordigd worden door de S&O-inspanningen. Daarnaast is het van belang om te weten wat het effect van de WBSO is op het vestigingsklimaat voor hoogwaardige bedrijfsactiviteiten. Onder vestigingsklimaat wordt zowel verstaan het behouden of aantrekken van economische activiteit, als de investeringsbereidheid van reeds in Nederland gevestigde bedrijven (vervolginvesteringen). Ook zullen tweede orde effecten op innovatie- en bedrijfsprestaties worden gemeten. Naast de doeltreffendheid van het beleid zijn de andere hoofdthema's: de doelmatigheid van het beleid (de regeling), de doelmatigheid van de uitvoering en het doelgroepbereik van de regeling.

1.2 Doel en legitimering overheidsrol

Het doel van de WBSO is primair om bedrijven te stimuleren om meer te investeren in R&D door de kosten daarvan te verlagen. Concreet richt de regeling zich daarbij op een afgebakend geheel aan R&D-activiteiten die als S&O worden aangemerkt. Ook wordt met de WBSO beoogd om het vestigingsklimaat voor hoogwaardige bedrijfsactiviteiten in Nederland te versterken.⁸ Daarnaast worden tweede en derde orde effecten beoogd zoals weergegeven in het beleidstheorieschema in paragraaf 1.4.

Bij investeringen in R&D is er sprake van positieve externe effecten in de vorm van kennisspillovers. Kennisspillovers leiden ertoe dat de baten van de investering niet enkel ten goede komen van de partij die de investering in R&D heeft gedaan, maar ook voordeel oplevert aan andere bedrijven die deze investering niet hebben gedaan. Dit leidt ertoe dat een bedrijf dat investeert in R&D, niet de totale baten van de investering kan toe-eigenen, waardoor de maatschappelijke baten van de investering groter zijn dan de private baten bij het investerende bedrijf. Traditioneel nemen de kennisspillovers van R&D een belangrijke plaats in bij de legitimatie van de financiële stimulering van R&D.⁹

Tevens worden als gevolg van innovaties positieve externe effecten verwacht in de vorm van niet-materiële baten, bijvoorbeeld op het gebied van milieu, klimaat en gezondheid. Dit aspect van innovatie heeft in recente jaren meer aandacht gekregen.¹⁰ Deze effecten kunnen als een aanvullende legitimatiegrond voor de WBSO worden beschouwd. De WBSO draagt ook bij aan een 'gelijk speelveld' op het gebied van het vestigingsklimaat omdat vergelijkbare regelingen ook in andere landen bestaan.

⁸ In de 'Memorie van toelichting' bij het wetsvoorstel voor invoering van de WBSO in 1994 (https://repository.overheid.nl/frbr/sqd/19931994/0000008498/1/pdf/SGD_19931994_0005790.pdf) werd dit als volgt verwoord: "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. (...) 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." Economische activiteiten met een hoge toegevoegde waarde worden in deze Terms of Reference als hoogwaardige bedrijfsactiviteiten aangeduid.

⁹ Door de jaren heen heeft in de Nederlandse beleidswereld als belangrijke referentie voor het hier beschreven marktfalen gefungeerd: J.W.A. van Dijk en N. van Hulst (1988), Grondslagen van het technologiebeleid, *Economisch Statistische Berichten*, 73(3674), blz. 868-873 en 878.

¹⁰ Zoals in deze Kamerbrief: <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-32637-505.html>.

1.3 Doelgroep en werking

1.3.1 De doelgroep

Tot de doelgroep van de WBSO behoren alle in Nederland gevestigde ondernemingen die aan S&O doen of willen gaan doen. Ondernemingen kunnen enkel een WBSO aanvraag doen wanneer de S&O-activiteiten plaatsvinden binnen de EU en de bedrijven in Nederland loonheffing afdragen dan wel inkomstenbelasting betalen (het laatste in het geval van zelfstandige ondernemers). Publieke kennisinstellingen en (de meeste) stichtingen kunnen geen aanspraak maken op de WBSO. Uit een BAT-lab onderzoek van RVO, CBS en EZK komt naar voren dat over de periode 2013-2017 zo'n 70% van de bedrijven met 10 of meer werkzame personen die volgens metingen van het CBS R&D hebben verricht, gebruik heeft gemaakt van de WBSO.^{11 12 13}

Tabel 1 geeft een overzicht van het aantal WBSO-gebruikers en andere kengetallen rond het gebruik van de WBSO over de periode 2018-2022. Daaruit komt naar voren dat in alle jaren 97% van de WBSO-gebruikers tot het mkb¹⁴ behoorde en dat in de genoemde periode het mkb een aandeel van gemiddeld zo'n 64% heeft gehad in de toegekende S&O-afrachtvermindering. Het aandeel starters binnen het aantal WBSO-gebruikers komt gemiddeld uit op 13,5% en het aandeel zelfstandigen binnen het aantal WBSO-gebruikers heeft gemiddeld 6,2% bedragen. Met een budgettair belang van 4 à 5 miljoen euro per jaar heeft de S&O-aftrek in de inkomstenbelasting in de periode 2018-2022 een aandeel van zo'n 0,4% in het totale budgettaire belang van de WBSO (verzilverde S&O-afrachtvermindering + budgettair belang van S&O-aftrek).

Tabel 1: Kengetallen rond gebruik van de WBSO, 2018-2022

	2018	2019	2020	2021	2022
Aantal bedrijven (WBSO-gebruikers)	20.280	20.045	20.340	20.339	19.484
Waarvan starters	2.850	2.710	2.800	2.770	2.405
Waarvan zelfstandigen	1.355	1.320	1.330	1.194	1.010
Percentage mkb binnen aantal bedrijven	97%	97%	97%	97%	97%
Aantal toegekende S&O-arbeidsjaren*	82.750	84.920	87.956	91.272	92.848
Aantal toegekende S&O-projecten*,**	130.273	122.466	130.064	133.443	91.391***
Toegekende S&O-kosten (miljarden euro's)*	6,8	7,1	7,3	7,8	8,2
Waarvan loonkosten (miljarden euro's)	4,0	4,3	4,4	4,6	4,7
Waarvan niet-loonkosten (miljarden euro's)	2,8	2,8	2,9	3,2	3,5

¹¹ O. Balabay e.a. (2020), De ontwikkeling van de WBSO en het doelgroepbereik onder R&D-bedrijven in Nederland, RVO, Den Haag; <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2020/09/14/de-ontwikkeling-van-de-wbso-en-het-doelgroepbereik-onder-rd-bedrijven-in-nederland>.

¹² Daarbij geldt een 95%-betrouwbaarheidsinterval tussen de 65% en 78% vanwege onzekerheidsmarges bij de meting door het CBS van het aantal bedrijven dat R&D heeft verricht (als gevolg van het steekproefkarakter van die meting).

¹³ Hierbij is aan te tekenen dat niet alle bedrijven die R&D hebben verricht volgens het onderzoek van het CBS, ook in aanmerking kwamen voor de WBSO. Hierbij speelt de afbakening van de bedrijvensector binnen de metingen van het CBS in vergelijking met de bedrijven die in aanmerking kunnen komen voor de WBSO en de afbakening van het begrip S&O in vergelijking met het begrip R&D dat door het CBS wordt gehanteerd.

¹⁴ Mkb: alle bedrijven tot 250 medewerkers.

Toegekende S&O-afrachtvermindering (miljarden euro's)	1,4	1,5	1,6	1,8	1,7
Procentueel aandeel mkb in toegekende S&O-afrachtvermindering	65%	63%	62%	66%	63%
Verzilverde S&O-afrachtvermindering (miljarden euro's)	1,1	1,2	1,2	1,4	1,3
Budgettair belang van S&O-aftrek in de inkomstenbelasting (miljoenen euro's)	5	5	5	4	4****

* Heeft betrekking op S&O-afrachtvermindering en daarmee niet op de S&O-aftrek voor zelfstandige ondernemers die zelf S&O verrichten.

** Onder 'toegekende projecten' vallen ook vervolgaanvragen van eerdere projecten die als project worden aangemeld. Daarnaast geldt dat wanneer meerdere partijen aan één project werken, iedere partner (die zelfstandig S&O doet) een aanvraag voor het eigen S&O-werk binnen dat project indient en dat dit project in iedere aanvraag telt als één project, terwijl het feitelijk maar om één uniek project gaat.

*** In 2022 is de aanvraagmethodiek veranderd waardoor vervolgprojecten in hetzelfde jaar niet meer apart aangevraagd hoeven worden. Hierdoor is het totaal aantal projecten sterk verminderd.

**** Voorlopig cijfer.

Bronnen: RVO, Focus op research & development, edities uit 2019 t/m 2023 (<https://www.rvo.nl/subsidies-financiering/wbso/publicaties#jaarverslagen>; <https://open.overheid.nl/documenten/ronl-d305d564-d151-4ae3-8ad3-137a66d11e85/pdf>; <https://open.overheid.nl/documenten/ronl-53cc06ea-b9c2-410d-bc43-028fd30bea2e/pdf>).

1.3.2 Werking van de WBSO

Onderscheid tussen S&O-inhoudingsplichtigen en S&O-belastingplichtigen

De WBSO wordt in de vorm van de afdrachtvermindering voor S&O verrekend via de loonheffing voor bedrijven die loonheffing afdragen. Die bedrijven worden S&O-inhoudingsplichtigen genoemd. Voor zelfstandige ondernemers is er de S&O-aftrek in de inkomstenbelasting, waarvan gebruik kan worden gemaakt indien de ondernemer zelf 500 of meer S&O-uren verricht in een kalenderjaar. Zelfstandigen met personeel kunnen gebruikmaken van de S&O-aftrek in de inkomstenbelasting voor S&O-werkzaamheden die de ondernemer zelf verricht en van de S&O-afrachtvermindering in de loonheffing voor S&O-werkzaamheden die door hun personeel worden verricht.

S&O-afrachtvermindering voor inhoudingsplichtigen

Voor S&O-inhoudingsplichtigen is het WBSO-voordeel afhankelijk van de omvang van de S&O-kosten, waarbij een schijvenstelsel met WBSO-kortingspercentages wordt gehanteerd. Voor S&O-inhoudingsplichtigen die als starter worden aangemerkt, geldt een verhoogd kortingspercentage in de eerste schijf. Sinds 2016 heeft het in mindering te brengen bedrag bij de loonheffing betrekking op zowel S&O-loonkosten als S&O-niet-loonkosten. Voor de tegemoetkoming voor niet-loonkosten kan jaarlijks gekozen worden voor een forfaitaire benadering op basis van het aantal S&O-uren of voor het gebruiken van de werkelijke kosten en uitgaven. De bovengrens van de eerste schijf ligt op een bedrag van € 350.000. Het percentage in de eerste schijf bedroeg in 2022 32, terwijl het percentage in de tweede schijf op 16 lag. Voor starters geldt een verhoogd percentage in de eerste schijf, dat in 2022 40 bedroeg. In 2021 zijn de percentages tijdelijk verhoogd om de effecten van de coronapandemie op S&O-investeringen te mitigeren.

S&O-aftrek in de inkomstenbelasting voor belastingplichtigen

De S&O-aftrek in de inkomstenbelasting is een vast bedrag dat jaarlijks wordt vastgesteld. In 2022 bedroeg deze € 13.360. Het WBSO-voordeel dat uit de S&O-aftrek voortvloeit voor een zelfstandig ondernemer, hangt af van het marginale inkomstenbelastingtarief dat bij de ondernemer van toepassing is. De S&O-aftrek is namelijk een aftrekpost in de inkomstenbelasting, die het belastbaar inkomen (onderdeel winst uit onderneming) van de ondernemer verlaagt. Voor zelfstandigen die als starters worden aangemerkt, is er een aanvullende vaste aftrek, die in 2022 € 6.680 bedroeg.

Onderscheid tussen starters en niet-starters

Het begrip starter is binnen de WBSO als volgt gedefinieerd voor S&O-inhoudingsplichtigen: een starter is een aanvrager die in de afgelopen vijf kalenderjaren maximaal vier jaar personeel in dienst had en die maximaal twee jaar een S&O-verklaring heeft ontvangen. Als er sprake is van

een voortzetting van S&O-activiteiten vanuit een andere onderneming en verbondenheid met die andere onderneming, dan tellen de kalenderjaren waarin die andere onderneming S&O-verklaringen heeft ontvangen mee bij de bepaling van de starterstatus van de inhoudingsplichtige die aanvraagt.

Voor zelfstandigen geldt als definitie voor een starter dat de ondernemer de afgelopen vijf jaar maximaal vier jaar ondernemer was en maximaal twee jaar een S&O-verklaring heeft ontvangen.

Uitvoering door RVO

De WBSO wordt uitgevoerd door RVO. De regels omtrent het gebruik van de WBSO door bedrijven zijn uitvoerig beschreven in de Handleiding WBSO op [RVO.nl](https://www.rvo.nl),¹⁵ waarvan jaarlijks een nieuwe editie verschijnt.¹⁶ Hierin wordt onder andere de afbakening van het begrip S&O toegelicht, waarbij de Regeling S&O-afrachtvermindering als wettelijke grondslag geldt voor wat niet tot het S&O wordt gerekend.¹⁷ Tezamen met de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA; 'Hoofdstuk 8. S&O-afrachtvermindering') geldt de zojuist genoemde regeling ook als grondslag voor de administratieve verplichtingen van de aanvrager.

Budget en verrekening

De S&O-afrachtvermindering wordt jaarlijks gebudgetteerd. Bij de afgifte van beschikkingen (met bijgevoegd S&O-verklaringen in het geval van positieve of deels positieve beschikkingen) door RVO zijn er geen budgetgrenzen. Een budgetoverschrijding in jaar t-1 moet in jaar t+1 worden gecompenseerd door aanpassing van de parameters, een budgetverhoging of een beperking van de WBSO-grondslag. Bij onderuitputting van het budget in jaar t-1 komt er op vergelijkbare wijze extra budget bij in jaar t+1. De oorspronkelijk beschikbare budgetten en de uiteindelijk verzilverde budgetten worden weergegeven in tabel 2 (zie pagina 8).

De Belastingdienst ontvangt data van afgiften van beschikkingen door RVO. Drie maanden na afloop van het kalenderjaar dient de ondernemer zijn gerealiseerde S&O-uren en - voor zover hij in het betreffende jaar heeft gekozen voor het regime van werkelijke kosten en uitgaven - kosten en uitgaven te melden bij RVO. Indien er minder uren, kosten en/of uitgaven zijn gerealiseerd dan opgenomen in de (gezamenlijke) S&O-verklaring(en), wordt er een correctiebeschikking opgesteld. Dat wil zeggen dat de toekenning wordt bijgesteld naar het bedrag op basis van de feitelijke realisatie uren/kosten/uitgaven (K/U) door middel van de zogenaamde correctie S&O-verklaring. Als de ondernemer gedurende het jaar teveel S&O-afrachtvermindering heeft toegepast dan dient het surplus na afgifte van de correctiebeschikking te worden terugbetaald (via de aangifte loonheffingen). Ook kan naar aanleiding van een controle door RVO een correctie worden opgelegd. De Belastingdienst krijgt hiervan een bericht. De Belastingdienst controleert of de af te dragen loonheffing in lijn is met de S&O-verklaring en eventuele correcties en vordert eventueel een teveel aan genoten afdrachtvermindering terug.

Voor de S&O-aftrek in de inkomstenbelasting is sprake van een budgettair belang, maar niet van een budget dat beschikbaar is voor een bepaald jaar en vervolgens compensaties van over- en onderschrijdingen. De bedragen die als budgettair belang gelden in de context van de Miljoenennota zijn ramingen teruglopend tot enkele jaren in het verleden en realisaties voor de jaren in het verdere verleden. Het betreft de post 'Aftrek speur- en ontwikkelingswerk' binnen het financiële overzicht van fiscale regelingen in bijlage 9 van de Miljoenennota.

Toetsingscriteria

De belangrijkste voorwaarden om gebruik te kunnen maken van de WBSO zijn:

- a. Het project is gericht op de ontwikkeling van technisch nieuwe programmatuur, een technisch nieuw fysiek (tastbaar) product of productieproces, of het betreft technisch-wetenschappelijk onderzoek.

¹⁵ Zie: [WBSO: fiscale regeling voor research en development \(rvo.nl\)](https://www.rvo.nl/sites/default/files/2023-11/Handleiding_WBSO_2024.pdf).

¹⁶ Zie voor de Handleiding WBSO 2024: https://www.rvo.nl/sites/default/files/2023-11/Handleiding_WBSO_2024.pdf. Zie voor vorige edities: <https://www.rvo.nl/subsidies-financiering/wbso/publicaties/hulpmiddelen-bij-de-aanvraag>.

¹⁷ Zie voor deze regeling: <https://wetten.overheid.nl/BWBR0037440/2021-01-01>.

- b. Het bedrijf betaalt loonheffing en/of inkomstenbelasting in Nederland.
- c. De S&O-werkzaamheden vinden plaats binnen de EU.
- d. Er is op het moment van aanvraag sprake van door de aanvrager voorgenomen S&O-werkzaamheden die op projectmatige basis worden uitgevoerd. Reeds uitgevoerde S&O-werkzaamheden komen niet in aanmerking.

Bij RVO beoordeelt een team van technisch geschoolde medewerkers de aanvragen. Er moet bij een WBSO-ontwikkelingsproject sprake zijn van technische nieuwheid van hetgeen wordt ontwikkeld, van technische risico's of onzekerheden of het beoogde eindresultaat kan worden behaald. Zijn die er niet, dan is er geen sprake van S&O. Nieuwheid voor een ondernemer is niet hetzelfde als technische nieuwheid, zoals de WBSO vereist. Alle aanvragen die volledig worden ingediend worden beoordeeld. De criteria verschillen per type project, maar aan alle criteria moet worden voldaan om een toekenning te krijgen.

Bezwaar, beroep en controles

Tegen alle beslissingen kan door de aanvrager bezwaar worden aangetekend. Er volgt dan een integrale heroverweging. Mocht een aanvrager het niet eens zijn met de beslissing op een bezwaar, dan kan een beroep worden aangevraagd bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven.

Controles vinden achteraf plaats middels aselechte bedrijfsbezoeken of deskcontroles. Een speciaal team voert speciale controles en handhavingsbezoeken uit. Jaarlijks worden er circa 1.250 controles achteraf uitgevoerd op een totaal van ca. 20.000 aanvragers.

S&O-verklaring

Goedkeuring van activiteiten als S&O-werkzaamheden voor de WBSO, alsmede de daarmee gemoeide en toegekende werkelijke kosten en uitgaven of de forfaitaire toeslag, wordt door RVO vastgelegd in een S&O-verklaring die aan de aanvrager wordt verstrekt. Deze S&O-verklaring wordt gevoegd bij een WBSO-beschikking, waarin is aangegeven hoeveel S&O-uren (en eventueel werkelijke kosten en uitgaven) per project toegekend worden en welke projecten niet voor de WBSO in aanmerking komen. In de S&O-verklaring staat het maximale bedrag aan afdrachtvermindering dat mag worden verrekend bij de loonheffing. Voor zelfstandigen biedt de S&O-verklaring toegang tot het gebruikmaken van de S&O-af trek in de inkomstenbelasting na de daadwerkelijke realisatie van 500 of meer S&O-uren in dat jaar binnen de door RVO goedgekeurde projecten.

Naast de WBSO is er als innovatiestimuleringsregeling de Innovatiebox. Deze geldt vanaf 1 januari 2010 en biedt een lager effectief vennootschapsbelastingtarief op nettowinsten die zijn voortgekomen uit WBSO-projecten. Voor grote ondernemingen geldt de aanvullende eis van een immaterieel activum zoals een octrooi of een kwekersrecht. Om WBSO-projecten als grondslag te kunnen gebruiken voor de Innovatiebox, is een S&O-verklaring nodig. Dit versterkt het belang van een S&O-verklaring. Voor kleine bedrijven volstaat een S&O-verklaring. Voor grote ondernemingen is naast de S&O-verklaring een aanvullend juridisch ticket vereist. De Innovatiebox is in 2023 geëvalueerd.¹⁸

1.3.3 Wijzigingen in beleid

De WBSO heeft in de loop der jaren vele veranderingen ondergaan, maar in de evaluatieperiode 2018-2022 is er weinig variatie geweest in de regeling. Een overzicht van de kortingspercentages, de schijflengtes, de S&O-urbedragen bij gebruik van het forfait, alsmede budgetten gedurende de evaluatieperiode is te vinden in tabel 2. Voor ieder jaar geldt verder dat de S&O-af trek voor zelfstandigen en voor zelfstandigen die als starter worden aangemerkt wordt gewijzigd in het kader van inflatiecorrectie zoals beschreven in artikel 10.1 van de Wet Inkomstenbelasting.

¹⁸ Zie SEO Economisch Onderzoek en Dialogic (2023), Evaluatie van de innovatiebox 2010-2019, Amsterdam/Utrecht; <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-1122450.pdf>.

Tabel 2: WBSO in 2018-2022: budget, verzilvering, schijven, percentages en S&O-urbedragen bij het gebruik van het forfait

Jaar	Beschikbaar budget (miljoenen euro's)	Verzilverd budget (miljoenen euro's)	Lengte eerste schijf (euro's)	% eerste schijf (starters)	% tweede schijf	Plafond (miljoenen euro's)*	Bedrag per S&O-uur bij gebruik van forfait (euro's)
2018	1.163	1.074	350.000	32 (40)	14	-	10 / 4**
2019	1.205	1.182	350.000	32 (40)	16	-	10 / 4**
2020	1.281	1.226	350.000	32 (40)	16	-	10 / 4**
2021	1.438	1.411	350.000	40 (50)	16	-	10 / 4**
2022	1.336	1.297	350.000	32 (40)	16	-	10 / 4**

* Maximaal bedrag aan S&O-afrachtvermindering per S&O-inhoudingsplichtige of fiscale eenheid per kalenderjaar.

** € 10 per S&O-uur voor de eerste 1.800 S&O-uren (in een kalenderjaar) en € 4 per S&O-uur voor de S&O-uren boven de 1.800.

Hieronder volgt een kwalitatieve beschrijving van de wijzigingen die zich hebben voorgedaan bij de WBSO in de evaluatieperiode:

2018

- Wijziging percentage tweede schijf van 16% naar 14% (vanwege budgettaire, niet beleidsmatige, redenen).
- De onderuitputting uit 2018 en resterende onderuitputting uit eerdere jaren vanuit de Research en Development Aftrek (RDA) (respectievelijk € 89 en € 75 miljoen) worden gereserveerd in een envelop. Doel is om hiermee de parameters ook in toekomstige jaren stabiel te kunnen houden.

2019

- Wijziging percentage tweede schijf terug van 14% naar 16%.

2020

- Naar aanleiding van een aanbeveling uit de voorgaande evaluatie kunnen ondernemingen met personeel flexibeler WBSO aanvragen. De aanbeveling zag op het vereenvoudigen en verkorten van de systematiek van indienen en toekennen van een WBSO-aanvraag, zodat er geen S&O-projecten worden uitgesloten vanwege de doorlooptijd, zoals in de eerdere systematiek het geval kon zijn. De voorwaarde dat zij een aanvraag altijd minimaal één volle kalendermaand voor de start van de aanvraagperiode moeten indienen, vervalt hiermee. Bedrijven die bijvoorbeeld voor een periode vanaf 1 februari 2020 gebruik willen maken van de WBSO kunnen hierdoor nog op 31 januari 2020 een aanvraag indienen. Hierop is één uitzondering: de uiterste datum voor het aanvragen van WBSO voor een periode vanaf 1 januari is vastgesteld op 20 december.
- Ondernemingen met personeel mogen vier keer per jaar een aanvraag indienen (voor minimaal 3 maanden). Dit was voorheen tot drie keer per jaar.
- Vanaf 18 april 2020 geldt dat de in de regeling S&O-afrachtvermindering genoemde termijnen voor aanvragen, mededelen en melden van BSN-nummers onder bepaalde voorwaarden kunnen worden verlengd indien er sprake is van een verstoring. Hetgeen maximaal 3 werkdagen na het verstrijken van die wettelijke termijn wordt ingediend wordt, bij een "grote verstoring" tijdens de laatste 3 dagen voor de wettelijke indieningstermijn, niet meer als "te laat ingediend" aangemerkt.

2021

- Verhoging van percentages eerste schijf en starterstarief. Vanwege de coronapandemie is er in 2021 budget beschikbaar gesteld voor de WBSO uit de in 2018 gereserveerde envelop om ervoor te zorgen dat de private investeringen in R&D tijdens de crisis zoveel mogelijk op peil bleven. Het extra budget is ingezet door het tarief in de eerste schijf incidenteel te verhogen van 32% naar 40% en het starterstarief te verhogen van 40% naar 50%.

- Vanaf 1-1-2021 komen S&O-uren gemaakt in het Verenigd Koninkrijk niet meer in aanmerking als gevolg van de Brexit.

2022

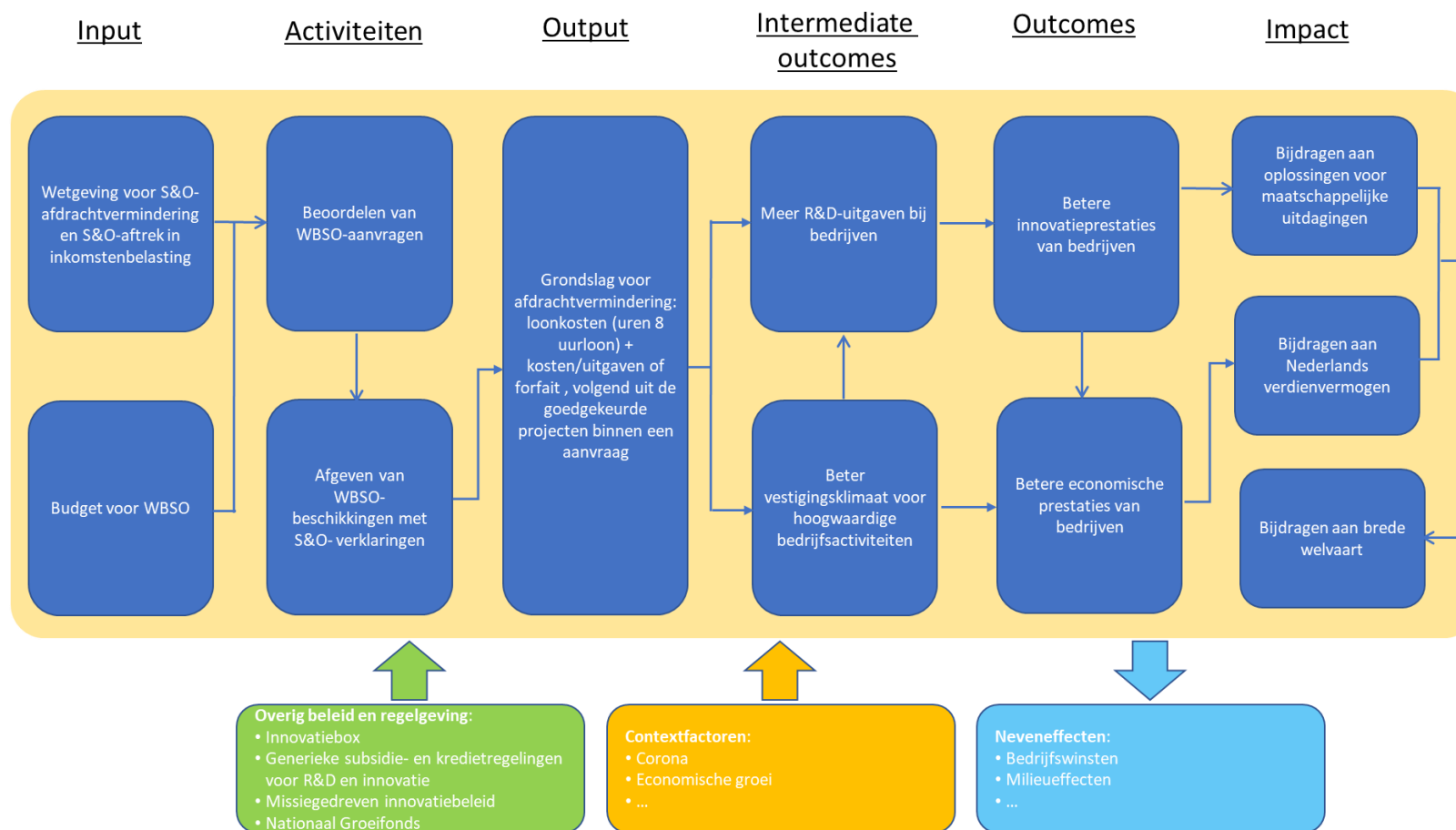
Wijzigingen in de aanvraag- en verrekeningsystematiek, met het doel deze verder te vereenvoudigen en flexibiliseren. Vanaf 2022 is het voor bedrijven mogelijk om een S&O-verklaring aan te vragen die betrekking heeft op een periode die al (deels) in een eerdere S&O-verklaring is betrokken. Hierdoor kan iedere maand een nieuwe aanvraag kan worden gedaan (met handhaving van het maximum van vier keer per jaar). Met deze mogelijkheid tot overlappende S&O-verklaringen wordt de WBSO meer flexibel, doordat bedrijven altijd direct een aanvraag kunnen doen met de eerste dag van de eerstvolgende maand als startmoment als ze nieuw S&O-project hebben gepland. Voorheen konden nieuwe projecten pas worden aangevraagd voor een periode die start als de periode van de eerdere S&O-verklaring is verstreken. Daarnaast wordt geregeld dat deze aanvragen altijd betrekking hebben op de periode lopend tot het einde van het kalenderjaar. Hierdoor hoeven er geen verlengingsaanvragen binnen een kalenderjaar meer te worden gedaan, omdat een project nog doorloopt na de periode waarop de oorspronkelijke aanvraag betrekking had.

- Met de bovenstaande wijzigingen wordt het voor bedrijven eenvoudiger de mededeling na afloop van het kalenderjaar te doen. Een inhoudingsplichtige mag daarnaast de gehele toegekende S&O-afdrachtvermindering naar eigen keuze volledig verrekenen zodra de S&O-verklaring is ontvangen binnen het desbetreffende jaar. Voorheen bevatte de WVA een bepaling die de verrekening van het WBSO-voordeel uitspreidde over het resterende tijdvak waarop de S&O-verklaring betrekking had.

1.4 Beleidstheorie

Figuur 1 illustreert de beleidstheorie van de WBSO. Onder de 'intermediate outcome' zijn als beoogde 1^e orde effecten weergegeven: meer R&D-uitgaven van bedrijven en het verbeteren van het vestigingsklimaat voor hoogwaardige bedrijfsactiviteiten. Dit is verbonden aan een breder geheel van doelstellingen met bijdragen aan het Nederlandse verdienvermogen en bijdragen aan oplossingen voor maatschappelijke uitdagingen als uiteindelijke overheidsdoelen op het 3^e orde niveau. De beleidstheorie dient als basis voor de evaluatie van de WBSO. De doeltreffendheid van de regeling relateert immers aan de doelen zoals uitgewerkt in het beleidstheorieschema.

Figuur 1: Beleidstheorie WBSO



De beleidstheorie is een grafische weergave van de verwachte oorzakelijke verbanden tussen inputs (beleidsinterventie), activiteiten van het ministerie en/of uitvoeringsorganisaties, outputs (directe gevolgen), outcomes (verdere gevolgen) en impacts (resultaat).

2 Programma van eisen

2.1 Onderzoeksvragen

Zoals eerder benoemd richt de evaluatie zich primair op de thema's doeltreffendheid van het beleid, de doelmatigheid van het beleid (de regeling), de doelmatigheid van de uitvoering en het doelgroepbereik. Een belangrijk onderdeel van het onderzoek is om te komen tot berekening van een 'Bang for the Buck' (BFTB) voor effecten van de WBSO op de S&O-uitgaven (de door de regeling gegenereerde extra S&O per euro belastingkorting die verleend is), zowel gemiddeld als marginaal. De evaluatie heeft ook tot doel om de bevindingen op het gebied van doeltreffendheid en doelmatigheid te verdiepen en te verklaren, om te komen tot concrete aanknopingspunten voor verbetering van de WBSO en de uitvoering daarvan. Verder geldt in evaluaties van fiscale regelingen als verplichting dat ook de vragen die gesteld zijn in het 'Toetsingskader fiscale regelingen', beantwoord worden.¹⁹

Hieronder zijn de onderzoeksvragen geformuleerd die als leidraad dienen voor het evaluatieonderzoek. Hierbij zijn 16 hoofdvragen geformuleerd. Bij een aantal hoofdvragen zijn subvragen toegevoegd. De subvragen zijn verdiepende vragen bij de hoofdvraag die in het bijzonder interessant zijn in de evaluatie. Het beantwoorden van de subvragen staat daarmee niet gelijk aan beantwoording van de hoofdvraag. De onderzoeksvragen zullen in belangrijke mate kwantitatief beantwoord moeten worden, maar daarbij is kwalitatieve verdieping van belang. Een deel van de vragen zal alleen kwalitatief beantwoord kunnen worden.

Doeltreffendheid van het beleid

1. Hoe doeltreffend is de WBSO m.b.t. het stimuleren van extra R&D-uitgaven van bedrijven? Maak hierbij een onderscheid tussen gebruikers van het forfait en gebruikers van werkelijke kosten en uitgaven bij de niet-loonkostenondersteuning. Onderscheid starters en niet-starters en mkb en grootbedrijf. Onderscheid zelfstandige ondernemers als aparte groep.
 - i. Hoe heeft het effect van de WBSO op S&O-uitgaven zich over de jaren ontwikkeld?²⁰
 - ii. Hoe verhoudt de gemeten doeltreffendheid zich tot die van vergelijkbare geëvalueerde regelingen in enkele andere landen met een in hoge mate innovatieve economie?
 - iii. Wat zijn (mogelijke) verklarende variabelen voor eventuele verschillen in doeltreffendheid ten opzichte van die buitenlandse regelingen? Welke variabelen in de vormgeving van de regeling ondersteunen een relatief hoge doeltreffendheid?
 - iv. In hoeverre heeft de verruiming van de regeling in 2021 (in de context van de coronapandemie) ertoe geleid dat bedrijven S&O-werkzaamheden hebben verricht die ze zonder die verruiming niet hadden verricht?
 - v. Wat zijn redenen waarom bedrijven er niet in slagen het WBSO-voordeel op basis van de door hen uitgevoerde S&O volledig te verzilveren? Is dit bij een bepaald type gebruiker een groter probleem? Wat zouden manieren zijn om de verzilvering te vergroten?
 - vi. In hoeverre leidt de WBSO tot additioneel technisch wetenschappelijk onderzoek?
 - vii. Hoe doeltreffend is de Farmaciebrief in het stimuleren van R&D-uitgaven voor klinisch onderzoek bij bedrijven in de farmaciesector?
Gebruik hiervoor het te verschijnen verkennende onderzoek m.b.t. de Farmaciebrief. Doel is het verkennende onderzoek te plaatsen in de brede context van de evaluatie van de WBSO en daarbij tot conclusies en aanbevelingen te komen.
2. Hoe doeltreffend is de WBSO m.b.t. het stimuleren van innovatieve en economische prestaties van bedrijven?²¹
 - i. In welke mate zijn externe effecten waar te nemen in de vorm van technologische en maatschappelijke *spillovers* (impact)? Mocht dit niet meetbaar zijn, zijn er andere

¹⁹ De verplichting is opgelegd in het 'Toetsingskader fiscale regelingen' zelf (<https://rbv.rijksfinancien.nl/modellen/2023/overig/4-55>) en tevens aangegeven in de 'Regeling periodiek evaluatieonderzoek van de Minister van Financiën (artikel 7, lid 2; <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2022-19587.html>).

²⁰ Hier doelen we op de zogenoemde *Bang for the Buck* (BFTB). Deze vraag ziet op S&O en is daarmee dus nauwer dan R&D.

²¹ De voorgaande evaluatie kan handvatten bieden voor de afbakening van innovatieve en economische prestaties. Doel is deze onderzoeksvraag met econometrische analyse zo goed als mogelijk te beantwoorden, maar de Opdrachtgever staat open voor verbeteringen of alternatieven op de eerder gebruikte methoden.

manieren om te kunnen beschouwen of, en in welke mate dergelijke effecten zich voordoen.

3. Hoe doeltreffend is de WBSO m.b.t. het verbeteren van het vestigingsklimaat²² voor hoogwaardige bedrijfsactiviteiten?
 - i. In hoeverre speelt de stabiliteit van de parameters (voorspelbaarheid van het financiële voordeel) een rol in het effect van de WBSO op het vestigingsklimaat voor hoogwaardige bedrijfsactiviteiten en specifiek daarbinnen het vestigingsklimaat voor R&D-activiteiten?
 - ii. Welk effect heeft de Farmaciebrief op het vestigingsklimaat voor farmaciebedrijven? Voor beantwoording van deze vraag komt een verkennend onderzoek m.b.t. de Farmaciebrief beschikbaar ten tijde van de evaluatie.

Gebruikers en doelgroepbereik

4. Wat is het doelgroepbereik van de WBSO? In welke mate maken bedrijven die in aanmerking komen voor de WBSO, ook gebruik van de WBSO?
 - i. Welke verklaringen zijn er voor het teruglopend aantal WBSO-gebruikers per jaar, die in het bijzonder veroorzaakt worden door een lager aantal nieuwe gebruikers?
5. Wie zijn de gebruikers van de WBSO en welk type innovaties wordt met de WBSO gestimuleerd?²³
 - i. Hoe ervaren/gebruiken zij de regeling?²⁴ Hoe heeft dit zich door de tijd heen ontwikkeld?
 - ii. Worden startende gebruikers langdurige gebruikers en/of lopen ze door naar andere innovatie-instrumenten of -regelingen? En welke kenmerken hebben de verschillende groepen gebruikers (langdurige gebruikers en doorstromers)?

Doelmatigheid van het beleid

6. Hoe doelmatig is de WBSO als de economische en maatschappelijke baten worden beschouwd ten opzichte van het verstrekte fiscale voordeel, de uitvoeringskosten en de administratieve lasten van gebruikers. Beschouw dit in de context van de beleidstheorie en bespreek de doelmatigheid per doelstelling.
 - i. Hoe doelmatig is de Farmaciebrief bij het stimuleren van R&D-uitgaven voor klinisch onderzoek bij bedrijven in de farmaciesector? Gebruik hiervoor het te verschijnen verkennende onderzoek m.b.t. de Farmaciebrief.
7. Zijn er beleidsalternatieven denkbaar en mogelijk (juridisch en uitvoeringstechnisch) waarmee de (macro)doelmatigheid van de regeling verhoogd zou kunnen worden, terwijl dit niet of slechts beperkt ten koste gaat van de doeltreffendheid? Neem hierbij de doelen benoemd in de beleidstheorie van de regeling in overweging. Betrek in deze analyse ook beleidsopties ten aanzien van de Farmaciebrief.
8. In welke mate is de WBSO van toegevoegde waarde voor het stimuleren van R&D-uitgaven van bedrijven en het bevorderen van het vestigingsklimaat binnen het totale beleidsinstrumentarium gericht op R&D en innovatie?
9. Is de optie om voor wat betreft (niet-loon)kosten en uitgaven de afdrachtvermindering te bepalen op basis van een forfaitaire benadering in plaats van het opvoeren van de werkelijke kosten en uitgaven in een aanvraag in de huidige vorm doelmatig? En is de mogelijkheid om werkelijke kosten en uitgaven op te geven voor gebruikers kostenefficiënt? Zo nee, beïnvloedt dit de doeltreffendheid van de regeling?

²² Zoals eerder omschreven zowel aantrekkingskracht en behoud, als de bereidheid tot vervolginvesteringen.

²³ Hiervoor kan grotendeels gebruik gemaakt worden van gegevens van RVO. Te denken valt aan cijfers met betrekking tot: uitsplitsing naar sector, grootte van bedrijf, starter/niet starter/scale ups, zelfstandigen, veel gebruikers vs. incidentele gebruikers, type innovatie.

²⁴ Graag een onderscheid tussen de gebruiker als zelfstandige belastingplichtige, onderdeel van een fiscale eenheid vennootschapsbelasting, of als onderdeel van een groep in de zin van het jaarrekeningenrecht (indien mogelijk).

10. Is het forfaitaire uurloon in jaar T voor juridische entiteiten, waarvan geen berekend S&O-uurloon uit het jaar T-2 beschikbaar is, doelmatig?

Doelmatigheid van de uitvoering

11. Hoe is de doelmatigheid van de uitvoering te beoordelen op grond van uitvoeringskosten bij de Rijksoverheid en administratieve lasten bij gebruikers van de regeling?
- i. Hoe hoog zijn de uitvoeringskosten van de WBSO (uitgesplitst naar uitvoeringskosten voor de Belastingdienst en RVO)?
 - ii. Hoe hoog zijn de administratieve lasten voor gebruikers van de WBSO? En in het bijzonder de lasten bij gebruik van een tussenpersoon?
 - iii. Hoeveel ondernemingen kiezen voor het gebruik van een tussenpersoon en waarom wordt voor een tussenpersoon gekozen? Hoe verhouden de kosten van een tussenpersoon zich tot het WBSO-voordeel dat voortvloeit uit een aanvraag?
12. Sluit de WBSO voldoende aan op open en gedigitaliseerde R&D, of zorgt de huidige vormgeving (met aanvragen vooraf, uitsluiting van uitbestede R&D en de knip tussen fysiek en programmatuur) dat bepaalde R&D-activiteiten niet of moeilijk aangevraagd kunnen worden? Beschouw dit in het licht van de CPB-studie '[Digitalisering R&D](#)'.
- i. Hoeveel S&O wordt er momenteel uitgevoerd voortvloeiend uit klantopdrachten en hoeveel op eigen initiatief?
13. Hoeveel controles zijn er door RVO en Belastingdienst uitgevoerd, wat leveren die controles op (o.a. wat betreft correcties) en is er aanleiding om de hoeveelheid en wijze van controleren te wijzigen?
14. Wat is het effect geweest van de wijzigingen in de WBSO-regelgeving vanaf 2018?
- i. Wat is in het bijzonder het effect geweest van de wijzigingen ten aanzien van de aanvraag- en verrekeningsystematiek en hoe zou de WBSO-aanvraagssystematiek (verder) verbeterd kunnen worden?

Toetsingskader fiscale regelingen

15. Beantwoord de vragen uit het Toetsingskader fiscale regelingen (zie model 4.55 van de Rijksbegrotingsvoorschriften voor een toelichting op de vragen). Deze luiden als volgt:
- i. Is sprake van een heldere probleemstelling?
 - ii. Is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd?
 - iii. Kan worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is?
 - iv. Kan worden aangetoond waarom een subsidie de voorkeur verdient boven een heffing?
 - v. Kan worden aangetoond waarom een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie?
Betrek hierbij ook: wat zou het specifiek betekenen voor de uitvoeringskosten als de WBSO geen fiscale regeling zou zijn maar middels subsidies verstrekt zou worden?²⁵
 - vi. Is evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd?
 - vii. Is een horizonbepaling aan de orde?

Met bovenstaande vragen wordt beoogd een zo compleet mogelijk beeld te krijgen van het functioneren van de regeling. Gelet op de beleidsmatige inzichtbehoefte kan bij de doeltreffendheid van het beleid de grootste nadruk liggen op de doeltreffendheid van de regeling in termen van het stimuleren van extra R&D-uitgaven bij bedrijven. Dat sluit aan bij het feit dat het stimuleren van R&D bij bedrijven het hoofddoel van de regeling is. Doeltreffendheid ten aanzien van het vestigingsklimaat voor hoogwaardige bedrijfsactiviteiten is desalniettemin ook een belangrijk onderdeel van de evaluatie. Tevens zijn conclusies over de doelmatigheid van het beleid van groot belang, waarbij de doelmatigheid ten aanzien van het stimuleren van R&D bij bedrijven als hoofddoel van de regeling het zwaarste gewicht heeft.

²⁵ We verwachten in de beantwoording van deze vraag geen vergaand uitgewerkte verkenning naar uitvoeringskosten voor verschillende vormen van subsidieverstrekking voor de WBSO, maar een globaal beeld.

2.2 Onderzoeksmethoden

Voor de evaluatie wordt een combinatie van kwantitatieve en kwalitatieve onderzoeksmethoden voorzien. In deze paragraaf komen diverse onderzoeksmethoden aan bod die ingezet kunnen worden. Het is aan offerende onderzoeksbureaus om geschikte methoden voor te stellen voor de beantwoording van de onderzoeksvragen geformuleerd in paragraaf 2.1.

Bij de uit te voeren effectmeting is in algemene zin de wens om qua bewijskracht zo hoog mogelijk op de 'effectladder' te komen.²⁶ Zowel in de evaluatie als de offerte dient een uitspraak gedaan te worden over de positie op de effectladder die met de effectmeting wordt behaald of beoogd. In relatie tot de effectladder gaat de voorkeur uit naar econometrisch onderzoek daar waar dit zinvol toepasbaar is. Daar waar econometrisch onderzoek geen geschikte optie is, zijn kwalitatieve onderzoeksmethoden toe te passen. Daarnaast is kwalitatief onderzoek te benutten voor validatie en verdieping van kwantitatieve bevindingen op basis van econometrisch onderzoek. Grondslagen voor de te hanteren onderzoeksmethoden bij de uitvoering van de effectmeting zijn beschreven in het rapport 'Durf te meten' van de Commissie Theeuwes uit 2012 en het rapport 'Durf te leren, ga door met meten' van de Commissie Ter Weel uit 2022.²⁷ De 'Beslissing voor het selecteren van methoden' in hoofdstuk 7 van het laatstgenoemde rapport is door te lopen voor inzicht in de toe te passen methoden. In dit geval betreft het een effectmeting voor één instrument, waarbij op basis van beschikbare data econometrisch onderzoek mogelijk is voor effecten op S&O/R&D-uitgaven, innovatieprestaties en economische prestaties van bedrijven (zie in deze context paragraaf 2.3 van deze Terms of Reference). Daar waar gewerkt kan worden met een controlegroep/counterfactual betreft het (quasi-)experimentele methoden, anders (traditionele) regressieanalyse met controlevariabelen. Daar waar de beschikbare data niet de mogelijkheid geven voor econometrisch onderzoek, is kwalitatieve effectanalyse toe te passen, bijvoorbeeld op basis van enquêteonderzoek.

2.2.1 Kwalitatieve onderzoeksmethoden

Op diverse aspecten is kwantitatief onderzoek mogelijk, econometrisch dan wel meer anderszins rekenkundig van aard (zie de subparagrafen 2.2.2 en 2.2.3). Om het totaal van onderzoeksvragen te beantwoorden, is er ook veel aandacht nodig voor het kwalitatieve onderdeel van het onderzoek. We vragen om de inzet van kwalitatieve onderzoeksmethoden voor verdieping en validatie van de kwantitatieve bevindingen op het gebied van doeltreffendheid, maar ook om inzicht te verkrijgen in de verschillende aspecten van doelgroepbereik en uitvoering die met bijvoorbeeld administratieve data minder goed onderzocht kunnen worden.

Er worden gedegen desk research, een enquêteonderzoek en interviews verwacht, maar het staat de indieners vrij een goede mix van kwalitatieve methoden voor te stellen voor de beantwoording van het geheel aan onderzoeksvragen waarvoor kwalitatief onderzoek nodig is. Er kan daarbij gedacht worden aan een enquête onder gebruikers om in brede zin bevindingen op te halen en verdiepende interviews om deze te duiden. In overweging is te nemen om de uitkomsten op individueel bedrijfsniveau van uit te voeren enquêteonderzoek via het KVK-nummer te laten koppelen door het CBS aan het Algemeen Bedrijvenregister van het CBS, om ze in combinatie met microdata die reeds beschikbaar zijn in de microdataomgeving van het CBS (waaronder de WBSO/RDA-data; zie paragraaf subparagraaf 2.3.2 van deze Terms of Reference) te benutten voor statistische analyse en nadere duiding. Ook stakeholders (in de uitvoering, maar ook bijvoorbeeld branche- en belangenorganisaties, en intermediairs) dienen betrokken te worden. De Opdrachtgever ziet graag een voorstel hiervoor tegemoet, bijvoorbeeld door de inzet van focusgroepen, rondetafelgesprekken of andere gespreksvormen die geschikt worden geacht. Voorts

²⁶ N. Koeman en C. Koopmans, De kwaliteit van beleidsdoorlichtingen, Beleidsonderzoek Online, november 2019; https://www.beleidsonderzoekonline.nl/tijdschrift/bso/2019/7/BO_2213-3550_2019_000_007_001. De laddermetafoor geeft aan dat er een hiërarchie bestaat in hoe geschikt bepaalde onderzoeksmethoden zijn om uitspraken te doen over beleidseffecten. Bekend is de Maryland Scientific Methods Scale: <https://whatworksgrowth.org/resource-library/the-maryland-scientific-methods-scale-sms/>.

²⁷ Commissie Theeuwes (2012), Durf te meten, Den Haag <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-195283> Commissie Ter Weel (2022), Durf te leren, ga door met meten, Den Haag, <https://www.bedrijvenbeleidinbeeld.nl/beleidsevaluatie/documenten/publicaties/2022/10/13/rapport-evalueren-systeem--en-transitiebeleid>.

geldt specifiek voor het kwantificeren van de administratieve lasten bij het gebruik van de WBSO dat informatie verzameld dient te worden in kwalitatief onderzoek, waarbij concreet enquêteonderzoek voor ogen te nemen is (zie verder subparagraaf 2.2.3).

2.2.2 Kwantitatieve onderzoeksmethoden: econometrisch

Het onderzoek dient een econometrisch deel te bevatten. Inschrijvers wordt gevraagd om, met het oog op vergelijkbaarheid met de uitkomsten van de vorige evaluaties, enerzijds aan te sluiten bij benaderingen die in de vorige evaluaties zijn gevolgd, maar anderzijds, met het oog op vergroting van de kennis over de effectiviteit van de WBSO, creatief nieuwe mogelijkheden te verkennen voor het meten van de effecten van de WBSO op onder andere de S&O-uitgaven van bedrijven met econometrisch onderzoek en deze helder te beschrijven in de offerte. Qua econometrische methoden zijn er op basis van literatuur twee hoofdrichtingen te onderscheiden: de (quasi-)experimentele methode en traditionele regressieanalyse. Hieronder komen deze hoofdrichtingen aan de orde, inclusief enkele aandachtspunten daarbij. In de bij deze subparagraaf behorende bijlage volgen nadere gedachten en verdere aandachtspunten van de Opdrachtgever met betrekking tot het uit te voeren econometrisch onderzoek.

(Quasi-)experimentele methode

De (quasi-)experimentele methode heeft een hoge mate van causale bewijskracht en staat daarom bovenaan in de 'effectladder'. Het toepassen van een (quasi-) experimentele methode is mogelijk wanneer er een relevante vergelijkingsbasis, zoals een controlegroep, is. Veranderingen binnen de WBSO die de hoogte van het daaruit te verkrijgen voordeel beïnvloeden, kunnen gebruikt worden voor een quasi-experiment wanneer deze veranderingen voor de ene groep gebruikers resulteert in een andere interventie dan voor een andere groep gebruikers. In zo een geval kan dit worden benut voor een onderzoek naar een verschil in uitwerking van de methodiekverandering op een experimentele groep in vergelijking met een controlegroep bij de S&O-uitgaven. De verhoging van de kortingspercentages in de eerste schijf van de WBSO (voor starters en niet-starters afzonderlijke verhogingen) in verband met de coronapandemie, is een verandering in recentere jaren die mogelijk benut zou kunnen worden als quasi-experiment. Bedacht dient te worden dat met deze werkwijze niet het effect van de WBSO in totaliteit op de S&O-uitgaven wordt gemeten, maar een effect van de invloed van de beleidsverandering op de S&O-uitgaven van een bepaalde groep bedrijven in vergelijking met een andere groep bedrijven. Het is niettemin mogelijk om in aanvulling op een analyse betrekking hebbend op de WBSO in totaliteit (verderop in deze subparagraaf besproken als traditionele regressie) een aparte analyse volgens de quasi-experimentele methode uit te voeren. Zie voor een eerdere toepassing op deze wijze binnen een WBSO-evaluatie een onderzoek naar het effect van crisismaatregelen binnen de WBSO in de WBSO-evaluatie over de periode 2006-2010.²⁸

Traditionele regressieanalyse

Indien er geen relevante vergelijkingsbasis, zoals een controlegroep, te identificeren is, biedt traditionele regressieanalyse op basis van tijdreeksen een alternatief voor de (quasi-)experimentele methode. Een traditionele regressie is ook een alternatief indien beoogd wordt inzicht te verkrijgen in het effect van de WBSO in totaliteit in plaats van de effecten van bepaalde veranderingen in de WBSO. In een traditionele regressieanalyse wordt een relatie gelegd tussen de omvang van het WBSO-voordeel en de omvang van de S&O- dan wel R&D-uitgaven in een bedrijf. Hierbij dient gecontroleerd te worden voor wederkerige causaliteit. Dit geldt ook als het WBSO-voordeel in verhouding tot de S&O/R&D-uitgaven wordt uitgedrukt als verklarende factor voor de S&O/R&D-uitgaven, gezien het feit dat bedrijven met hogere S&O/R&D-uitgaven via het schijvenstelsel van de WBSO in verhouding tot de S&O/R&D-uitgaven minder WBSO-voordeel genieten dan bedrijven met lagere S&O/R&D-uitgaven.

In traditionele regressies is de 'user cost of R&D'-benadering een veelgebruikte methode bij het schatten van het effect van fiscale R&D-stimulering op de S&O/R&D-uitgaven van bedrijven. De nadruk ligt daarbij op de component van de 'user cost of R&D', ofwel gebruikerskosten van R&D,

²⁸ EIM (2012), Evaluatie WBSO 2006-2010, Zoetermeer. Hoofdrapport: <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-162189.pdf>; bijlagenrapport: <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-162190.pdf>.

die het kostenverlagende effect van de fiscale R&D-stimulering weergeeft. De 'user cost' benadering is ook gebruikt in de meest recente evaluatie van de WBSO, over de periode 2011-2017. In dat onderzoek werd een instrumentale variabele gehanteerd om te controleren voor wederkerige causaliteit tussen de S&O-uitgaven en de WBSO-component van de gebruikerskosten van S&O. De gebruikerskosten hadden daarbij betrekking op S&O-loon en de S&O-uitgaven op S&O-loonuitgaven. Als instrument werden de zogenoemde synthetische gebruikerskosten gehanteerd, gedefinieerd als de gebruikerskosten die van toepassing zouden zijn geweest als de S&O-loonuitgaven gelijk zouden zijn gebleven ten opzichte van het voorgaande jaar.²⁹

Vanwege een gebrek aan data over S&O-niet-loonkosten bij de bedrijven die voor de tegemoetkoming voor S&O-niet-loonkosten gebruik hebben gemaakt van het forfaitaire regime, werd in de vorige WBSO-evaluatie uitgegaan van een specificatie met S&O-loonuitgaven als te verklaren variabele. Het betrof daarbij een databeperking binnen de binnen de microdata van de WBSO en in aanvulling daarop de RDA, die in 2012-2015 als aparte regeling van toepassing is geweest voor de fiscale tegemoetkoming voor S&O-niet-loonkosten. De databeperking wordt nader toegelicht in subparagraaf 2.3.2 van deze Terms of Reference.

De in de vorige evaluatie gehanteerde toepassing van de 'user cost'-benadering biedt een goede basis om op voort te bouwen in de aankomende evaluatie van de WBSO. Offrerende bureaus wordt verzocht om te bezien welke verfijningen en verbeteringen hierop aan te brengen zijn. Verzocht wordt om ook uit te werken hoe inzichtelijk kan worden gemaakt wat het effect van de WBSO op S&O-niet-loonuitgaven is. Hierbij is een onderscheid te maken tussen bedrijven die hebben gekozen voor een tegemoetkoming voor S&O-niet-loonuitgaven op basis van het forfaitaire regime en voor bedrijven die gebruik hebben gemaakt van een tegemoetkoming op basis de werkelijke S&O-niet-loonuitgaven.

Voor het onderzoeken van effecten van de WBSO op S&O-niet-loonuitgaven kan gedacht worden aan het uitvoeren van aparte econometrische analyses: een aparte econometrische analyse betrekking hebbend op bedrijven die hebben gekozen voor een tegemoetkoming voor S&O-niet-loonuitgaven op basis van werkelijke S&O-niet-loonuitgaven en een aparte econometrische analyse betrekking hebbend op bedrijven die hebben gekozen voor een tegemoetkoming voor S&O-niet-loonuitgaven op basis van het forfaitaire regime. In de econometrische analyse die zich richt op de bedrijven die hebben gekozen voor een tegemoetkoming voor S&O-niet-loonuitgaven op basis van werkelijke S&O-niet-loonuitgaven, kunnen microdata over S&O-niet-loonuitgaven uit de WBSO/RDA-database worden gebruikt. Voor de bedrijven die hebben gekozen voor een tegemoetkoming voor S&O-niet-loonuitgaven op basis van het forfaitaire regime kunnen microdata over R&D-niet-loonuitgaven uit de R&D-enquêtegegevens van het CBS worden gebruikt. In subparagraaf 2.3.2 wordt het laatste nader besproken, op basis van een data assessment dat het CBS in dit verband heeft uitgevoerd.

In de bijlage bij deze Terms of Reference worden nadere gedachten en aandachtspunten weergegeven die kunnen helpen bij het uitwerken van de onderzoeksmethodiek. Daar komen diverse punten aan de orde, onder andere over variabelen die kunnen worden gehanteerd in de econometrische specificaties, over de in beschouwing te nemen schattingsperiode(n) en over het feit dat een econometrische analyse onder WBSO-gebruikers nog geen inzicht biedt in de invloed van de WBSO op de S&O-uitgaven via het aantal bedrijven dat S&O verricht.

Onderzoek naar de effecten van de WBSO op innovatieprestaties en economische prestaties van bedrijven kan op relatief eenvoudige wijze plaatsvinden door gevonden effecten van de WBSO op S&O-uitgaven te verbinden met effecten van S&O-variabelen op outputvariabelen betrekking hebbend op innovatie en bedrijfsprestaties. Daarbij is tevens rekening te houden met externe effecten van S&O door niet alleen S&O in het eigen bedrijf, maar ook S&O in de eigen sector en in

²⁹ Gebaseerd op: A. Agrawal, C. Rosell en T.S. Simcoe (2014), Do tax credits affect R&D expenditures by small firms? Evidence from Canada, National Bureau of Economic Research, Working Paper 20615, Cambridge (MA); N. Rao (2016), Do tax credits stimulate R&D spending? The effect of the R&D tax credit in its first decade, Journal of Public Economics, 140, 1-12.

andere sectoren als verklarende variabelen te modelleren. Zie voor voorbeelden om op voort te kunnen bouwen de econometrische analyses op dit terrein in voorgaande WBSO-evaluaties.

2.2.3 Kwantitatieve onderzoeksmethoden: overig

Kwantitatief onderzoek voor het opstellen van beschrijvende statistiek, het kwantificeren van het doelgroepbereik, het kwantificeren van uitvoeringskosten en het kwantificeren van administratieve lasten vergt het bewerken van data en andere gegevens die als input dienen.

Beschrijvende statistiek over het gebruik van de WBSO is uit te voeren in de microdataomgeving van het CBS, waar WBSO-microdata in combinatie met andere databases gekoppeld aan het Algemeen Bedrijvenregister beschikbaar zijn voor zowel econometrische analyse als het opstellen van beschrijvende statistiek.

Ook het doelgroepbereik van de WBSO is te onderzoeken in de microdataomgeving van het CBS. Het aantal WBSO-gebruikers is daarbij in verhouding te plaatsen tot het aantal R&D-bedrijven volgens de R&D-statistiek van het CBS, rekening houdende met onzekerheidsmarges bij het aantal R&D-bedrijven volgens de R&D-statistiek. Dit is mogelijk voor bedrijven met 10 of meer werkzame personen en uit te voeren voor verschillende grootteklassen. De te hanteren methodiek is beschreven in het BAT-labrapport 'De ontwikkeling van de WBSO en het doelgroepbereik onder R&D-bedrijven in Nederland' van Balabay e.a. (2020): <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2020/09/14/de-ontwikkeling-van-de-wbso-en-het-doelgroepbereik-onder-rd-bedrijven-in-nederland>.

Het kwantificeren van de uitvoeringskosten vindt plaats door informatie hierover van RVO en in aanvulling hierop van de Belastingdienst en de Ministeries van EZK en Financiën te verwerken. De administratieve lasten zijn te berekenen op basis van gegevens die WBSO-gebruikers in enquêteonderzoek verstrekken over de tijdbesteding aan administratieve verplichtingen voortvloeiend uit het gebruik van de WBSO en de kosten die hiervoor in rekening worden gebracht door intermediairs.

2.3 Data

2.3.1 Gegevens beschikbaar bij RVO

Contactgegevens van WBSO-gebruikers zijn bij RVO beschikbaar en kunnen binnen de juridische waarborgen van een Verwerkersovereenkomst tussen Opdrachtgever en Opdrachtnemer voor het evaluatieonderzoek beschikbaar worden gesteld aan Opdrachtnemer voor het benaderen van die contactpersonen binnen bedrijven die gebruik hebben gemaakt van de WBSO. Die gegevens zijn specifiek te benutten voor het benaderen van contactpersonen voor deelname aan kwalitatief onderzoek, zoals enquêteonderzoek en interviews.

Voorts kunnen geaggregeerde data over het gebruik van de WBSO uit de WBSO-administratie van RVO worden opgevraagd, voor zover gewenst in aanvulling op de geaggregeerde data die kunnen worden ontleend aan de WBSO-microdata in de microdataomgeving van het CBS (zie subparagraaf 2.3.2) en geaggregeerde gegevens gepubliceerd in jaarverslagen van de WBSO ('Focus op research & development'; zie bronvermelding onder tabel 1). Ook gegevens met betrekking tot de uitvoeringskosten bij RVO voor de WBSO zijn beschikbaar te stellen door RVO.

2.3.2 Microdata in microdataomgeving van CBS

De econometrische analyse is uit te voeren met microdata die op gepseudonimiseerde wijze beschikbaar zijn bij Microdata Services van het CBS. Er kan gebruik worden gemaakt van de microdata die regulier bij Microdata Services beschikbaar zijn voor externe onderzoekers in combinatie met WBSO/RDA-data van RVO die specifiek voor deze evaluatie beschikbaar worden gesteld. De microdata zijn daarnaast te benutten voor het opstellen van beschrijvende statistiek over gebruikers van de WBSO, waarbij onder andere indelingen zijn te hanteren op basis van grootteklasse en sector en bijvoorbeeld gebruikers van het forfait apart zijn te onderscheiden. Ook is het doelgroepbereik van de WBSO te onderzoeken met data in de microdataomgeving van het CBS, zoals reeds in subparagraaf 2.2.3 aan de orde kwam.

De WBSO/RDA-microdata zijn reeds gekoppeld aan het Algemeen Bedrijvenregister van het CBS beschikbaar, over de periode 2004 t/m 2022. Een documentatierapport van het CBS hiervoor, getiteld 'Documentatierapport WBSO 2016 V4, 2017-2018 V3, 2019-2020 V2, 2021-2022 V3', geeft een beschrijving van de beschikbare variabelen in dat databestand en is als bijlage 2 bij het Aanbestedingsdocument gevoegd. Voorts is een breed overzicht van relevante microdata bij het CBS beschikbaar, dat ten behoeve van de evaluatie van de WBSO is opgesteld door EZK en afgestemd met het CBS. Dat is bijgevoegd als bijlage 3 bij het Aanbestedingsdocument.

Voor het meten van de effecten van de WBSO op S&O-uitgaven van bedrijven zijn gegevens over S&O-uitgaven binnen de WBSO/RDA-microdata te gebruiken. Het meten van effecten op S&O-uitgaven sluit aan bij het feit dat de WBSO-ondersteuning aangrijpt bij de S&O-uitgaven van bedrijven. Daarnaast is een belangrijk voordeel van het gebruik van gegevens over S&O-uitgaven in vergelijking met de R&D-data die standaard beschikbaar zijn bij het CBS vanuit de R&D-statistiek, dat de WBSO/RDA-microdata een veel grotere dekking van bedrijven (per jaar en ook over opeenvolgende jaren) hebben. De R&D-data van het CBS zijn gegevens van de R&D-enquête, met een relatief beperkte dekking van de totale populatie aan R&D-uitvoerende bedrijven en ook wisselende bedrijven over de tijd, met name als het gaat om mkb-bedrijven. Daarbij geldt ook nog dat bedrijven met minder dan 10 werkzame personen buiten de waarnemingsgroep van het CBS vallen bij de R&D-enquête.

Voor het meten van effecten op innovatieprestaties van bedrijven zijn gegevens van de innovatie-enquête beschikbaar binnen de reguliere microdata bij Microdata Services. Voor effecten op economische prestaties zijn onder andere registergegevens beschikbaar over omzet en werkgelegenheid, zoals in het overzicht van relevante microdata wordt getoond.

Problematiek rond beschikbaarheid van gegevens over S&O-niet-loonkosten

Het analyseren van de effecten van de WBSO op de S&O-niet-loonkosten is moeilijk door beperkingen in de data. Voor de tegemoetkoming voor S&O-niet-loonkosten kunnen bedrijven kiezen om bij RVO hun werkelijke S&O-niet-loonkosten op te geven of om gebruik te maken van het forfaitaire regime. In het laatste geval krijgen bedrijven een tegemoetkoming voor hun S&O-niet-loonkosten op basis van het aantal S&O-uren. Voor de bedrijven die gebruik hebben gemaakt van het forfait, zijn geen gegevens over werkelijke S&O-niet-loonkosten beschikbaar in de WBSO/RDA-data. In de vorige WBSO-evaluatie werd gemeten dat het aandeel van gebruikers van het forfaitaire regime binnen de WBSO zo'n 85% bedraagt, uitgaande van de eerste jaren van de WBSO zoals die sinds 2016 is vormgegeven.³⁰ Daaraan voorafgaand werd een tegemoetkoming voor niet-loonkosten verleend binnen de RDA-regeling, die gerelateerd was aan de WBSO-regeling en in 2012 werd ingevoerd. Dit betrof een andere verrekensystematiek dan in de WBSO, de RDA verliep via een aftrek van de vennootschapsbelasting. Binnen de RDA was het aandeel van forfaitgebruikers zo'n 75%. Het forfait was alleen van toepassing bij minder of exact 150 S&O-uren per maand (met een optie voor het gebruik van de werkelijke K/U als deze 50.000 euro of meer per jaar zouden bedragen). RDA aanvragen was een keuze, niet elk bedrijf dat WBSO aanvroeg deed ook een RDA-aanvraag.

Het gebrek aan data over S&O-niet-loonkosten onder gebruikers van het forfaitaire regime heeft er in het econometrisch onderzoek in de vorige WBSO-evaluatie toe geleid dat een nadruk heeft gelegen op het onderzoeken van het effect van de WBSO op de S&O-loonkosten. Wel werd aanvullend een econometrische analyse uitgevoerd waarin voor de groep bedrijven die bij de tegemoetkoming voor S&O-niet-loonkosten gebruik had gemaakt van een vergoeding op basis van werkelijke S&O-niet-loonkosten, het effect van enkele WBSO/RDA-variabelen op het aandeel van niet-loonkosten binnen de totale S&O-uitgaven werd onderzocht.³¹ De datamassa onder bedrijven die voor de tegemoetkoming voor S&O-loonkosten gebruik hebben gemaakt van een vergoeding op basis van de werkelijke S&O-niet-loonkosten, kan op basis van aantallen bedrijven getoond in de vorige WBSO-evaluatie voldoende groot worden geacht om in de aankomende WBSO-evaluatie een

³⁰ Dialogic, APE en UNU-MERIT (2019), Evaluatie WBSO 2011-2017, Utrecht, blz. 71-72; <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-879801.pdf>.

³¹ Dialogic, APE en UNU-MERIT (2019), Evaluatie WBSO 2011-2017, Utrecht, blz. 104; <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-879801.pdf>.

effect van de WBSO te kunnen meten op de S&O-niet-loonkosten van die bedrijven. In de vorige WBSO-evaluatie werd gesproken over ruim 2.000 bedrijven per jaar die binnen de voormalige RDA-regeling gebruik hadden gemaakt van een vergoeding voor S&O-niet-loonkosten op basis van werkelijke S&O-niet-loonkosten.³²

Om in de komende WBSO-evaluatie ook een beeld te kunnen krijgen van het effect van de WBSO op de S&O-niet-loonuitgaven van forfaitgebruikers, heeft EZK het CBS gevraagd om in een data assessment onderzoek te doen naar mogelijke databronnen voor dit vraagstuk. Uit het onderzoek van het CBS is naar voren gekomen dat de R&D-enquête van het CBS als enige databron variabelen bevat waarmee de S&O-niet-loonkosten van forfaitgebruikers benaderd zouden kunnen worden. Ook bij deze R&D-enquêtegegevens zijn er beperkingen, waarvoor wordt verwezen naar genoemd data assessment. Omdat het voor de evaluatie van belang is om bedrijven door de tijd heen te kunnen volgen, dienen forfaitgebruikers minimaal twee keer voor te komen in de R&D-enquêtegegevens. Uit de analyse van het CBS kan worden opgemaakt dat er genoeg waarnemingen beschikbaar lijken te zijn voor het volgen van bedrijven over de tijd. Zo blijkt uit het data-assessment dat er voor ongeveer 2.400 forfaitgebruikers voor minimaal twee jaren R&D-enquêtedata beschikbaar zijn binnen de periode 2013-2020 die het CBS in beschouwing heeft genomen in het onderzoek. Het onderzoeksrapport van het CBS, getiteld 'Data-assessment WBSO-forfaitgebruikers' is beschikbaar achter de volgende link: <https://www.cbs.nl/nl-nl/maatwerk/2023/50/data-assessment-wbso-forfaitgebruikers>.

Machtiging en kosten

Om onderzoek met microdata bij het CBS uit te kunnen voeren, dient het onderzoeksbureau te beschikken over een machtiging hiertoe van het CBS.³³ Er kan ook een consortium worden gevormd met een onderzoeksbureau dat toegang heeft tot de microdata bij het CBS. De kosten voor het gebruik van de microdata bij het CBS dienen onderdeel te zijn van de offerte.³⁴ Voor nadere informatie omtrent de beschikbare data, mogelijkheden tot koppeling en de eraan verbonden kosten, kunnen offerrerende partijen zich wenden tot Microdata Services van het CBS (contactpersoon: mw. A.M. Redeman; e-mail: Microdata@cbs.nl). Gedurende het onderzoek zelf zijn WBSO-specialisten van RVO beschikbaar om de onderzoekers een toelichting te geven op de precieze betekenis van de diverse variabelen in de WBSO.

2.4 Afstemming en begeleiding

De Opdrachtgever zal een contactpersoon (inclusief achtervang) aanwijzen die gedurende het onderzoek contact houdt met het uitvoerende onderzoeksbureau/consortium. De Opdrachtgever wenst hiernaast afstemming met het onderzoeksbureau in een aantal gremia. De Opdrachtgever ziet graag een voorstel tegemoet voor een periodiek voortgangsoverleg. Hieraan zullen contactpersonen van de Opdrachtgever en het ministerie van Financiën deelnemen. We voorzien verder enkele afstemmingsmomenten over de econometrische analyses en het gebruik van data met experts vanuit in ieder geval de Opdrachtgever, het ministerie van Financiën, RVO en het CBS (werkgroep voor de econometrie).

Het onderzoek zal hiernaast begeleid worden door een begeleidingscommissie onder leiding van een onafhankelijke voorzitter en met deelname van een methodologisch expert op het gebied van evaluatiemethoden. Hieraan zullen in ieder geval vertegenwoordigers van het ministerie van Economische Zaken en Klimaat, het ministerie van Financiën en RVO deelnemen. Door een aparte werkgroep in te richten over de econometrische analyses kunnen de begeleidingscommissievergaderingen gewijd worden aan de algehele richting van het onderzoek. De overwegingen uit de werkgroep voor de econometrie kunnen dan eventueel nog voorgelegd of teruggekoppeld worden aan de begeleidingscommissie. De begeleidingscommissie komt ten minste samen om de onderzoeksaanpak te bespreken, voor een bespreking van tussentijdse resultaten en

³² Dialogic, APE en UNU-MERIT (2019), Evaluatie WBSO 2011-2017, Utrecht, blz. 200; <https://zoek.officiëlebezoekingen.nl/blg-879801.pdf>.

³³ Zie: <https://www.cbs.nl/nl-nl/onze-diensten/maatwerk-en-microdata/microdata-zelf-onderzoek-doen>

³⁴ Zie voor info over de kosten: <https://www.cbs.nl/nl-nl/onze-diensten/maatwerk-en-microdata/microdata-zelf-onderzoek-doen/diensten-en-kosten>

eventuele knelpunten en tot slot voor bespreking van de conceptrapportage. Van het onderzoeksbureau wordt verwacht dat zij tijdens de vergaderingen de verslaglegging verzorgt.

Bijlage bij subparagraaf 2.2.2

Nadere gedachten en aandachtspunten van Opdrachtgever ten aanzien van het uit te voeren econometrisch onderzoek

Gerelateerd aan (quasi-)experimentele methode

Controlegroep van niet-gebruikers van de WBSO als optie

Binnen de quasi-experimentele benadering is het ook mogelijk om een experimentele groep gebruikers van de WBSO te vergelijken met een controlegroep van niet-gebruikers van de WBSO. Als controlegroep zou hierbij kunnen worden uitgegaan van bedrijven die volgens de R&D-enquêtegegevens van het CBS R&D hebben verricht, maar geen gebruik hebben gemaakt van de WBSO. Een aandachtspunt is dat de bedrijven qua kenmerken verschillen van de bedrijven die wel WBSO hebben aangevraagd. Hiervoor is in statistisch opzicht tot op zekere hoogte te controleren door de controlegroep vergelijkbaar te maken wat betreft waarneembare karakteristieken op basis van 'propensity score matching' en verder de bedrijven over de tijd te volgen in een 'fixed effects'-panelanalyse, zodat ook gecontroleerd wordt voor niet-waarneembare karakteristieken van bedrijven die niet over de tijd variëren. In zo'n analyse kan onderzocht worden of een verandering in het wel of niet gebruikmaken van de WBSO door een bedrijf samengaat met een verandering in de R&D-uitgaven van dat bedrijf volgens R&D-enquêtegegevens van het CBS. Bedrijven die in alle jaren geen gebruik hebben gemaakt van de WBSO gelden daarbij als controlegroep. Als beperking blijft dan nog gelden dat een verandering in het wel of niet gebruikmaken van de WBSO door een bedrijf mede het gevolg kan zijn van de ontwikkeling van de R&D-uitgaven zelf. Naarmate de R&D-uitgaven van een bedrijf hoger zijn, loont het immers meer om gebruik te maken van de WBSO. Dit houdt in dat een gevonden verband tussen het wel of niet gebruikmaken van de WBSO en de omvang van de R&D-uitgaven van een bedrijf ook in zo'n analyse beperkingen kent waar het gaat om interpretatie ervan als een causaal effect van het gebruik van de WBSO op de R&D-uitgaven van een bedrijf.

Gerelateerd aan traditionele regressieanalyse

Effecten van WBSO op S&O-niet-loonuitgaven

In paragraaf 2.2.2 is aangegeven dat voor het onderzoeken van effecten van de WBSO op S&O-niet-loonuitgaven gedacht kan worden aan het uitvoeren van aparte econometrische analyses: een aparte econometrische analyse betrekking hebbend op bedrijven die hebben gekozen voor een tegemoetkoming voor S&O-niet-loonuitgaven op basis van werkelijke S&O-niet-loonuitgaven en een aparte econometrische analyse betrekking hebbend op bedrijven die hebben gekozen voor een tegemoetkoming voor S&O-niet-loonuitgaven op basis van het forfaitaire regime. Die analyses zouden zich kunnen richten op het schatten van effecten van de WBSO op de S&O/R&D-niet-loonuitgaven in verhouding tot de S&O/R&D-loonuitgaven, waarmee deze in combinatie met een econometrische analyse ter schatting van het effect van de WBSO op de S&O-loonuitgaven kunnen worden gebruikt om tot uitkomsten te komen voor het effect van de WBSO op de S&O-uitgaven.

Modellering van WBSO-prikkels

In de drie econometrische specificaties die te hanteren zijn bij toepassing van bovengenoemde benadering, zijn bij de verklarende variabelen de WBSO-prikkels te modelleren die worden gegeven via de tegemoetkoming voor S&O-loonkosten en de tegemoetkoming voor S&O-niet-loonkosten, met een onderscheid tussen het forfaitaire regime en het regime op basis van werkelijk S&O-niet-loonkosten bij de tegemoetkoming voor S&O-niet-loonkosten. Daarbij zouden die prikkels telkens gemodelleerd kunnen worden op basis van de gebruikerskostenbenadering.

In beschouwing te nemen periode(n)

Een belangrijk aandachtspunt is dat er in de evaluatieperiode 2018-2022 slechts weinig variatie is geweest in de WBSO-parameters, zoals tabel 2 laat zien. Daarmee lijkt het nodig om de econometrische analyse uit te voeren over een langere periode dan de evaluatieperiode 2018-2022. Daarbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan een periode teruglopend tot het begin van de vorige evaluatieperiode (2011) waar het gaat om de analyse die zich richt op de schatting van het

effect van de WBSO op de S&O-loonkosten. Daar zou dan ook de in 2012-2015 van toepassing geweest zijnde RDA-regeling in te betrekken zijn. Tabel B.1 geeft een uitbreiding van het overzicht van budgetten en WBSO-parameters in tabel 2 voor de periode 2010-2017, inclusief gegevens met betrekking tot de RDA. Het is van belang om te duiden in hoeverre vast te stellen uitkomsten op basis van langere tijdreeksen een goede indicatie geven voor de doeltreffendheid in de evaluatieperiode 2018-2022.

Tabel B.1: Budgetten en parameters WBSO en RDA in 2010-2017 (in aanvulling op tabel 2, betrekking hebbend op de evaluatieperiode 2018-2022)

Jaar	Beschikbaar budget (miljoenen euro's)	Verzilverd budget (miljoenen euro's)	Lengte eerste schijf (euro's)	% eerste schijf (starters)	% tweede schijf	Plafond (miljoenen euro's)*	Bedrag per S&O-uur bij gebruik van forfait (euro's)	RDA-percentage**
2010	692	860	220.000	50 (64)	18	14	-	-
2011	870	915	220.000	50 (64)	18	14	-	-
2012	696 + 250 RDA	731 + 135 RDA	110.000	42 (60)	14	14	15	40
2013	690 + 375 RDA	766 + 202 RDA	200.000	38 (50)	14	14	15	54
2014	756 + 302 RDA	780 + 232 RDA	250.000	35 (50)	14	14	15	60
2015	794 + 238 RDA **	769 + 154 RDA	250.000	35 (50)	14	14	15	60
2016	1.143	1.208	350.000	32 (40)	16	-	10 / 4***	-
2017	1.205	1.182	350.000	32 (40)	16	-	10 / 4***	-

* Maximaal bedrag aan S&O-afrachtvermindering per S&O-inhoudingsplichtige of fiscale eenheid per kalenderjaar.

** De RDA bood in de periode 2012 t/m 2015 een fiscale tegemoetkoming voor niet-loonuitgaven binnen de S&O-uitgaven. Het RDA-bedrag werd opgevoerd als een aftrekpost in de aangifte winstbelasting voor de vennootschaps- of de inkomstenbelasting. Het bij de winstbelasting op te voeren RDA-bedrag betrof een percentage van de in aanmerking komende werkelijke kosten/uitgaven dan wel van het forfaitaire bedrag berekend door het aantal S&O-uren te vermenigvuldigen met het forfaitaire uurbedrag van € 15 dat binnen de RDA-regeling gold.

*** € 10 per S&O-uur voor de eerste 1.800 S&O-uren (in een kalenderjaar) en € 4 per S&O-uur voor de S&O-uren boven de 1.800.

Modellering RDA in geval van lange schattingsperiode(n)

Complicerend bij econometrische schattingen over een langere periode is hoe de RDA-regeling in de te modelleren WBSO-prikkels te verwerken is. In de vorige WBSO-evaluaties werden RDA-variabelen ad hoc toegevoegd aan een variabele die de gebruikerskosten van S&O weergaf voor wat betreft de S&O-loonkostenondersteuning in de WBSO. Een moeilijkheid is dat het RDA-voordeel mede afhankelijk was van het voor een individueel bedrijf van toepassing zijnde marginale winstbelastingtarief in de vennootschapsbelasting dan wel inkomstenbelasting. Een koppeling met vennootschapsbelasting- en inkomstenbelastinggegevens bij het CBS op microniveau (zie beschrijving in bijlage 3 bij het Aanbestedingsdocument) kan benut worden voor informatie over de marginale tarieven die op individueel bedrijfsniveau golden hebben. Daarnaast is een moeilijkheid dat het RDA-voordeel mede afhankelijk was van de mate waarin het verzilverd werd binnen de winstbelasting.

Onderscheid naar grootteklassen

In de vorige WBSO-evaluatie werden econometrische schattingen met de 'user cost'-benadering uitgevoerd over de periode 2011-2017. Daarbij was het mogelijk om tot statistisch betrouwbare

resultaten van het effect van de WBSO op de S&O-loonuitgaven te komen voor het totaal van de bedrijven en voor kleine bedrijven. Voor middelgrote en grote bedrijven als afzonderlijke groepen was het niet mogelijk om tot betrouwbare schattingen te komen vanwege te weinig variatie binnen deze groepen in de ontwikkeling van de 'user cost' in combinatie met het gebruik van jaarspecifieke 'fixed effects'.³⁵ Het is mogelijk dat dit probleem zich ook voordoet als de schattingsperiode 2011-2017 van de vorige evaluatie wordt verlengd naar 2011-2022 in de aankomende evaluatie. Hier dient dan een oplossing voor gevonden te worden.

Effecten op S&O-uitgaven via aantal bedrijven dat S&O verricht

Een andere complicatie die te noemen is, betreft het feit dat het uitvoeren van panelregressies onder WBSO-gebruikers effecten oplevert van de WBSO op S&O-uitgaven bij bedrijven die reeds S&O verrichtten (effecten via de zogeheten 'intensieve marge'). Effecten van de WBSO op S&O-uitgaven bij bedrijven die als gevolg van de WBSO S&O gaan verrichten (effecten via de 'extensieve marge') blijven daarbij buiten beschouwing. Een vraag is hoe er aanvullend apart rekening gehouden zou kunnen worden met een effect van de WBSO op het aantal bedrijven dat S&O verricht en de doorwerking daarvan in de totale omvang van S&O-uitgaven van bedrijven.

Effecten op R&D-uitgaven in vergelijking met S&O-uitgaven

Een aandachtspunt bij het gebruik van data over S&O-uitgaven uit de WBSO/RDA-microdata (zie verder subparagraaf 2.2.3) is dat de S&O-uitgaven een afgebakend geheel aan R&D-uitgaven vormen. Daarbij tellen bijvoorbeeld de uitgaven aan ondersteunend R&D-personeel en de uitgaven aan ingeleend R&D-personeel niet mee, in tegenstelling tot de meting van R&D-uitgaven door het CBS. Bovendien komt alle niet-technologische R&D niet in aanmerking. Uitgaven aan S&O zijn daarmee (gemiddeld) fors lager dan R&D-uitgaven. Aangezien de WBSO-ondersteuning aangrijpt bij S&O-uitgaven, is het gewenst om primair het effect van de WBSO op de S&O-uitgaven te kwantificeren, maar daarnaast is het nuttig om ook een beeld te krijgen van de doorwerking ervan naar de R&D-uitgaven. Een vraag is hoe hiermee omgegaan kan worden. Specifiek speelt hierbij de vraag hoe R&D-enquêtegegevens van het CBS kunnen worden benut om geschatte effecten van de WBSO op uitgaven aan S&O volgens de afbakening in de WBSO te vertalen naar geschatte effecten op R&D-uitgaven conform de afbakening bij het CBS.

³⁵ Dialogic, APE en UNU-MERIT (2019), Evaluatie WBSO 2011-2017, Utrecht, blz. 96 en 2014 e.v.; <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-879801.pdf>.