

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

8 février 2024

PROPOSITION DE LOI

**modifiant le Code des impôts sur
les revenus 1992 en ce qui concerne
la procédure d'inscription par les entreprises
de projets ou programmes de recherche ou
de développement en vue
de la dispense de versement
du précompte professionnel**

Avis de la Cour des comptes

Voir:

Doc 55 **3577/ (2022/2023)**:
001: Proposition de loi de M. Leysen.

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

8 februari 2024

WETSVOORSTEL

**tot wijziging van het Wetboek van
de inkomstenbelastingen 1992 betreffende
de procedure van aanmelding door
ondernemingen van onderzoeks- of
ontwikkelingsprojecten of -programma's
voor de vrijstelling van doorstorting
van bedrijfsvoorheffing**

Advies van het Rekenhof

Zie:

Doc 55 **3577/ (2022/2023)**:
001: Wetsvoorstel van de heer Leysen.

11417

N-VA	: Nieuw-Vlaamse Alliantie
Ecolo-Groen	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
PS	: Parti Socialiste
VB	: Vlaams Belang
MR	: Mouvement Réformateur
cd&v	: Christen-Democratisch en Vlaams
PVDA-PTB	: Partij van de Arbeid van België – Parti du Travail de Belgique
Open Vld	: Open Vlaamse liberalen en democraten
Vooruit	: Vooruit
Les Engagés	: Les Engagés
DéFI	: Démocrate Fédéraliste Indépendant
INDEP-ONAFH	: Indépendant - Onafhankelijk

Abréviations dans la numérotation des publications:		Afkorting bij de nummering van de publicaties:	
DOC 55 0000/000	Document de la 55 ^e législature, suivi du numéro de base et numéro de suivi	DOC 55 0000/000	Parlementair document van de 55 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA	Questions et Réponses écrites	QRVA	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV	Version provisoire du Compte Rendu Intégral	CRIV	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV	Compte Rendu Analytique	CRABV	Beknopt Verslag
CRIV	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)	CRIV	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaalde beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)
PLEN	Séance plénière	PLEN	Plenum
COM	Réunion de commission	COM	Commissievergadering
MOT	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)	MOT	Moties tot besluit van interpellaties (beigegekleurig papier)

Avis sur la proposition de loi 55/3577 modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 en ce qui concerne la procédure d'inscription par les entreprises de projets ou programmes de recherche ou de développement en vue de la dispense de versement du précompte professionnel

Avis approuvé en assemblée générale de la Cour des comptes du 7 février 2024

1. Demande d'avis

Par lettre du 3 octobre 2023, la présidente de la Chambre des représentants a transmis à la Cour des comptes la demande de la commission des Finances et du Budget de lui fournir, en application de l'article 79, 1^{er} alinéa du règlement de la Chambre, un avis contenant une estimation des dépenses nouvelles ou de la diminution de recettes découlant de l'adoption de la proposition de loi DOC 55 3577/001¹. Cette proposition a été déposée à la Chambre le 19 septembre 2023.

2. Objet et contexte de la proposition de loi

2.1 Objet de la proposition de loi

La proposition de loi 3577 vise à modifier l'obligation d'inscription actuellement imposée aux entreprises qui souhaitent bénéficier d'une dispense partielle de versement du précompte professionnel en matière de recherche et de développement pour les chercheurs. L'objectif est d'instaurer une obligation proportionnée offrant une plus grande sécurité juridique aux entreprises qui ont recours à ce système et répondant à la nécessité d'un contrôle fiscal plus efficace.

Par ailleurs, la proposition de loi donne suite à l'arrêt n° F.20.0149 du 6 janvier 2023 de la Cour de cassation en modifiant le cadre légal en ce qui concerne le caractère préalable de l'inscription.

¹ Proposition de loi modifiant le Code des impôts sur revenus 1992 en ce qui concerne la procédure d'inscription par les entreprises de projets ou programmes de recherche ou de développement en vue de la dispense de versement du précompte professionnel, Exposé des motifs, *Doc. parl.*, Chambre, 19 septembre 2012, 55 3577/001.

2.2 Régime fiscal actuel

2.2.1 Dispenses de versement du précompte professionnel

Les employeurs doivent retenir un précompte professionnel sur les rémunérations qu'ils payent ou attribuent à leurs salariés et dirigeants d'entreprise. Ils doivent ensuite le verser au Trésor.

Lorsqu'il bénéficie d'une dispense de versement du précompte professionnel, l'employeur est dispensé de verser au Trésor tout ou partie du précompte professionnel retenu. Actuellement, le Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92) prévoit douze dispenses dans différents domaines, dont la recherche et le développement².

2.2.2 Recherche et développement

Depuis son instauration en 2002, l'objectif de la dispense en faveur de la recherche et du développement est d'« octroyer davantage de chances à la recherche scientifique en Belgique (...) plus particulièrement augmenter le nombre d'emplois disponibles pour des chercheurs scientifiques en diminuant les charges salariales par emploi »³.

Moyennant le respect des conditions légales, cette dispense partielle de versement du précompte professionnel est généralement accordée au taux de 80% du précompte retenu.

Depuis la loi du 17 juin 2013⁴ et afin d'exclure les abus possibles⁵, les entreprises qui souhaitent recourir à cette dispense doivent inscrire au préalable leur projet auprès du service public fédéral de programmation Politique scientifique (Belspo). Cette notification doit contenir⁶ :

- l'identification de l'employeur redevable du précompte professionnel ;
- une description du projet ou du programme qui démontre qu'il vise la recherche fondamentale, la recherche industrielle ou le développement expérimental ;
- les dates de début et de fin présumés du projet ou du programme.

De plus, les entreprises qui le souhaitent peuvent demander à Belspo un avis confirmant que le projet ou le programme relève bien de la recherche et du développement. Par ailleurs, le SPF Finances peut demander un avis auprès de Belspo si, à l'occasion d'un contrôle, il souhaite savoir si le projet ou le programme relève bien de la recherche et développement et qu'un avis n'a pas encore été demandé et remis. Dans les deux cas, l'avis remis par Belspo est contraignant et définitif.

2.3 Différence entre la proposition de loi et le régime actuel

Tout d'abord, la proposition de loi vise à modifier la procédure d'inscription imposée aux entreprises qui souhaitent bénéficier de la dispense en faveur de la recherche et du développement, ainsi que le contenu de cette inscription.

² Articles 275^{0/1} à 275¹² du CIR 92.

³ Projet de loi programme, Exposé des motifs, *Doc. parl.*, Chambre, 14 novembre 2002, 50 2124/001.

⁴ Loi du 17 juin 2013 portant des dispositions fiscales et financières et des dispositions relatives au développement durable.

⁵ Projet de loi portant des dispositions fiscales et financières et des dispositions relatives au développement durable, Exposé des motifs, *Doc. parl.*, Chambre, 17 avril 2013 53 2756 et 2757/001, p. 4.

⁶ Article 275³, §3, alinéa 4, CIR 92.

À la différence du régime actuel, la proposition de loi 3577 prévoit de scinder la phase d'inscription en deux phases :

- dans une première phase, une inscription initiale et préalable des projets et des programmes est faite par l'entreprise auprès de Belspo ;
- dans une seconde phase, un relevé des projets de recherche et/ou de développement réalisés lors de l'année civile écoulée doit être transmis à Belspo. Il doit être accompagné des listes nominatives de chercheurs auxquels la dispense a été appliquée.

Pour la première phase, la proposition de loi précise que l'inscription initiale doit se faire « *préalablement à l'application de la dispense* ». La Cour des comptes observe que la disposition projetée diffère de l'interprétation récente par la Cour de cassation⁷ du cadre légal actuel, la haute juridiction ayant précisé que l'inscription doit être préalable à la date effective de début du projet. Cette interprétation a été intégrée au cadre réglementaire à partir du 1^{er} août 2023 par le SPF Finances⁸.

Ensuite, la proposition de loi fournit une définition des notions de « projet de recherche ou de développement » et de « programme de recherche ou de développement ».

En outre, elle précise que les avis rendus par Belspo, qui sont contraignants pour le contribuable et pour le SPF Finances, doivent être motivés.

Enfin, la proposition de loi prévoit une mesure dérogatoire pour les entreprises « *disposant d'un nombre considérable de projets ou de programmes de recherche ou de développement et à propos desquels il ne fait aucun doute qu'elles mènent ces projets ou de programmes de manière récurrente et à titre principal* ». Ainsi, le Roi est habilité à agréer une branche d'activités de ces entreprises en tant que « *centre de recherche* », ce qui libère ces entreprises de l'obligation d'inscription préalable. Ces entreprises sont toutefois toujours tenues par la deuxième phase de la procédure, à savoir communiquer un relevé annuel des projets réalisés, ainsi que, dans les cas où elles réalisent des projets ou programmes en dehors du cadre du centre de recherche agréé, par la première phase d'inscription préalable.

Ces dispositions répondent partiellement aux recommandations rappelées par la Cour des comptes à l'issue de l'audit de suivi récent sur les dispenses de versement du précompte professionnel⁹.

3. Avis des parties prenantes

3.1 Avis du SPF Finances

Le 26 septembre 2023, la Commission Finances et Budget a décidé de demander au SPF Finances un avis sur la présente proposition de loi. Le 10 octobre 2023, la Cour des comptes a demandé à l'Administration Générale de l'Expertise et du Support Stratégiques (AGESS) du SPF Finances de lui communiquer son avis juridique et son estimation budgétaire.

⁷ Cour de Cassation, arrêt du 6 janvier 2023, n° F.20.0149.

⁸ SPF Finances, Circulaire 2023/C/49 relative au moment de l'inscription pour la dispense de versement du précompte professionnel pour les chercheurs et SPF Finances, FAQ « Recherche et développement », 30 avril 2015, disponibles sur <https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet>.

⁹ Cour des comptes, [Dispenses de versement du précompte professionnel \(audit de suivi\) - Maîtrise des coûts par l'État et étude de la dispense en faveur de la recherche et du développement](#), rapport à la Chambre des représentants, janvier 2024, 84 p., www.courdescomptes.be.

Le SPF Finances a transmis son avis le 10 novembre 2023 à la Cour des comptes.

L'avis comprend diverses considérations portant sur l'opportunité de la proposition de loi et visant à clarifier certains choix faits lors de l'élaboration de l'avant-projet de loi. Le SPF Finances considère que l'impact budgétaire de la proposition de loi doit être considéré comme neutre. Cependant, l'avis identifie plusieurs points d'attention qui peuvent avoir des impacts budgétaires :

- les changements apportés à certains aspects de la procédure d'inscription des projets ou programmes supposent une expansion significative du cadre du personnel de Belspo ;
- la neutralisation de l'impact de l'arrêt de la Cour de Cassation du 6 janvier 2023 entraîne potentiellement un impact budgétaire négatif. Cependant, actuellement, le SPF ne peut l'estimer car l'arrêt est entré en vigueur récemment (le 1^{er} août 2023).

Enfin, en ce qui concerne la neutralisation de l'impact de l'arrêt de la Cour de Cassation, afin d'éviter le risque d'effet rétroactif supposé par l'article 9 de la proposition de loi qui prévoit que la dispense de versement de précompte professionnel ne peut avoir lieu « *au plus tôt qu'à partir du premier jour ouvrable du mois de l'inscription du projet ou programme de recherche* », le SPF Finances propose une réécriture de l'article. Dans cette proposition, la dispense ne s'appliquerait qu'à partir du mois suivant la notification.

3.2 Avis de Belspo

Le 21 novembre 2023, la Cour des comptes a demandé à Belspo de lui communiquer son avis sur la proposition de loi, son estimation des moyens budgétaires requis pour mettre en œuvre les modifications légales, ainsi qu'une éventuelle estimation du calendrier de mise en œuvre.

Belspo a transmis son avis le 5 décembre 2023 à la Cour des comptes.

L'avis comprend entre autres une estimation des coûts liés à la modification de la loi, en prenant en compte trois éléments :

- l'amélioration de la plate-forme informatique existante et des outils informatiques : Belspo estime qu'il est nécessaire de prévoir deux profils de compétences, à savoir, un développeur de base de données et un analyste commercial. Belspo précise que ce scénario suppose que l'application actuelle peut être adaptée ;
- les modifications à apporter pour renforcer les avis de Belspo et les rendre conformes à la réglementation : Belspo estime qu'il est nécessaire de recruter un employé supplémentaire à temps plein de niveau A1 ayant des compétences en droit administratif ;
- la reconnaissance des secteurs d'activité des entreprises en tant que centres de recherche : Belspo estime que cela nécessiterait le déploiement de 0,2 équivalent temps plein (ETP) supplémentaire au niveau A1 pour traiter les dossiers soumis dans la phase initiale et que ce nombre pourrait être réduit au fil du temps.

Le tableau suivant détaille l'estimation réalisée par Belspo de ces coûts.

Tableau 1 - Évaluation des coûts liés aux modifications légales projetées

Poste	Profil	ETP	Coût (en euros)	Délais
Amélioration de la plate-forme informatique existante	Développeur base de données	0,2	14.502	1 an
	Analyste commercial	0,8	107.939	1 an à 1,5 ans
Modification de la procédure d'avis	Collaborateur interne niveau A1	1	62.689	contrat à durée indéterminée
Reconnaissance des secteurs d'activité des entreprises	Collaborateur interne niveau A1	0,2	12.538	contrat à durée indéterminée

Source : Cour des comptes sur la base de l'estimation communiquée par Belspo en décembre 2023

4. Impact budgétaire

Pour l'année de revenus 2021, 7.437 dispenses en faveur de la recherche et du développement ont été accordées, pour un total de 1,33 milliard d'euros, soit environ 34% du coût total des dispenses de versement du précompte professionnel.

La proposition de loi 3577 n'a pas incidence sur les taux de la dispense applicables, ni sur les entreprises éligibles ou sur les catégories de chercheurs concernés.

En outre, en restaurant la possibilité d'inscrire auprès de Belspo des projets ou programmes de recherche et développement ayant déjà débuté, la proposition conduit à revenir à la situation antérieure à l'arrêt de la Cour de cassation du 6 janvier 2023. Par conséquent, il n'y a pas lieu de considérer qu'elle entraînerait une extension des projets ou programmes de recherche ou de développement qui peuvent potentiellement donner lieu à inscription.

A fortiori, dès lors que l'interprétation de la Cour de Cassation est rendue applicable à compter du 1^{er} août 2023 et que la proposition de loi est appelée à entrer en vigueur à partir du 1^{er} janvier 2024, peu de projets ou de programmes de recherche ou de développement ayant déjà débuté devraient être exclus du bénéfice de la dispense. Le SPF Finances n'a pu fournir de données permettant de mesurer cet impact.

Il s'ensuit que la proposition de loi n'est pas de nature à augmenter la dépense fiscale globale que représentent actuellement les dispenses de versement de précompte professionnel pour les projets ou programmes de recherche ou de développement.

Néanmoins, tout en n'affectant pas la répartition des compétences entre le SPF Finances et Belspo, la proposition de loi modifie plusieurs aspects procéduraux qui devraient entraîner des dépenses nouvelles au sein de Belspo :

- les modalités d'introduction des projets ou programmes amèneront Belspo à devoir remanier les outils informatiques utilisés (formulaire standardisé, base de données, contrôle des informations communiquées, canal unique d'introduction, flux d'échange d'informations avec le SPF Finances, etc.) ;
- la proposition prévoit que les informations fournies lors de l'inscription de projets et programmes dont la durée d'exécution est supérieure à un an devront désormais être actualisées auprès de Belspo au moins une fois par an ;
- la mise en œuvre d'une deuxième phase d'inscription des projets ou programmes de recherche ou de développement est également prévue, ce qui conduira Belspo à traiter

des relevés émanant des entreprises et reprenant les projets réalisés au cours de l'année civile écoulée;

- la proposition insère aussi l'obligation de motiver à l'avenir les avis contraignants remis par Belspo ;
- la gestion du processus d'agrément du centre de recherche afin d'« assurer le contrôle de la réalité des activités de recherche et développement récurrentes »¹⁰ nécessitera vraisemblablement la mise en œuvre de ressources.

Belspo estime l'impact à un investissement d'environ 200.000 euros la première année, suivi d'un coût annuel de 75.000 euros. La Cour des comptes, sans être en mesure d'estimer le coût réel de l'adaptation du système informatique de Belspo, considère ces estimations comme plausibles.

5. Conclusion

Compte tenu des développements qui précèdent, la Cour des comptes est d'avis que la proposition de loi 3577 n'a pas d'impact budgétaire notable sur la dépense fiscale que représente la dispense de versement du précompte professionnel pour la recherche et le développement.

Faute de données supplémentaires, la Cour n'est pas en mesure d'estimer l'impact de la neutralisation des dispositions réglementaires applicables depuis le 1^{er} août 2023 pour tenir compte de l'arrêt de la Cour de cassation du 6 janvier 2023.

Par ailleurs, la mise en œuvre de la proposition de loi nécessitera des dépenses nouvelles pour Belspo. La Cour des comptes considère qu'un coût annuel de 75.000 euros sera exposé, précédé d'un investissement initial de 200.000 euros. Compte-tenu de l'impossibilité pour la Cour d'estimer à ce stade les coûts réels de l'adaptation du système informatique, cette estimation doit être considérée avec prudence.

¹⁰ Proposition de loi modifiant le Code des impôts sur revenus 1992 en ce qui concerne la procédure d'inscription par les entreprises de projets ou programmes de recherche ou de développement en vue de la dispense de versement du précompte professionnel, Exposé des motifs, *Doc. parl.*, Chambre, 19 septembre 2012, 55 3577/001.

Advies over het wetsvoorstel 55/3577 tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende de procedure van aanmelding door ondernemingen van onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of -programma's voor de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing

Advies goedgekeurd in de algemene vergadering van het Rekenhof van 7 februari 2024

1. Vraag om advies

Via een brief van 3 oktober 2023 bezorgde de voorzitter van de Kamer van Volksvertegenwoordigers aan het Rekenhof het verzoek van de commissie Financiën en Begroting om op grond van artikel 79, 1^e lid, van het reglement van de Kamer een advies te formuleren met daarin een raming van de nieuwe uitgaven of van de minderontvangsten die voortvloeien uit de goedkeuring van wetsvoorstel DOC 55 3577/001¹. Dit wetsvoorstel werd op 19 september 2023 bij de Kamer ingediend.

2. Voorwerp en context van het wetsvoorstel

2.1 Voorwerp van het wetsvoorstel

Wetsvoorstel 3577 wil de aanmeldingsverplichting die momenteel geldt voor bedrijven die wensen te genieten van een gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing inzake onderzoek en ontwikkeling voor de onderzoekers wijzigen. De bedoeling is om een evenredige verplichting in te voeren die meer rechtszekerheid biedt aan bedrijven die op die regeling een beroep willen doen, en die tegemoet komt aan de behoefte aan een meer doeltreffende fiscale controle.

Daarnaast geeft het wetsvoorstel gevolg aan het arrest nr. F.20.0149 van 6 januari 2023 van het Hof van Cassatie door het wettelijke kader te wijzigen wat het voorafgaande karakter van de aanmelding betreft.

¹ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende de procedure van aanmelding door ondernemingen van onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of -programma's voor de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing, Memorie van Toelichting, St. Kamer, 19 september 2012, 55 3577/001.

2.2 Huidig fiscaal regime

2.2.1 Vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing

Werkgevers moeten bedrijfsvoorheffing inhouden op de bezoldigingen die ze betalen of toekennen aan hun werknemers en bedrijfsleiders en moeten die vervolgens aan de schatkist doorstorten.

Als een werkgever een vrijstelling geniet van het doorstorten van de bedrijfsvoorheffing wordt hij vrijgesteld van het volledig of gedeeltelijk doorstorten van de ingehouden bedrijfsvoorheffing. Momenteel voorziet het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (WIB92) in twaalf vrijstellingen in verschillende domeinen zoals onderzoek en ontwikkeling².

2.2.2 Onderzoek en ontwikkeling

Sinds de invoering ervan in 2002 is het de bedoeling van de vrijstelling voor onderzoek en ontwikkeling om "meer kansen te geven aan het wetenschappelijk onderzoek in België (...) met name het aantal arbeidsplaatsen die beschikbaar zijn voor wetenschappelijke onderzoekers te verhogen door de loonlast per arbeidsplaats te verlagen."³

Mits inachtneming van de wettelijke voorwaarden wordt die gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing doorgaans toegekend en belope van 80% van de ingehouden voorheffing.

Sinds de wet van 17 juni 2013⁴ en om misbruik⁵ uit te sluiten, moeten de bedrijven die van die vrijstelling gebruik wensen te maken hun project vooraf aanmelden bij de programmatorische federale overheidsdienst Wetenschapsbeleid (Belspo). Die kennisgeving moet het volgende bevatten⁶:

- de identificatie van de werkgever die de bedrijfsvoorheffing verschuldigd is;
- een beschrijving van het project of programma waaruit blijkt dat het gericht is op fundamenteel onderzoek, industrieel onderzoek of experimentele ontwikkeling;
- de vermoedelijke begin- en einddatum van het project of programma.

Bedrijven die dat wensen, kunnen Belspo vragen om een advies dat bevestigt dat het project of programma inderdaad binnen het toepassingsgebied van onderzoek en de ontwikkeling valt. De FOD Financiën kan Belspo overigens om een advies vragen, als hij naar aanleiding van een controle wil weten of het project of programma wel degelijk binnen het toepassingsgebied van onderzoek en de ontwikkeling valt en er nog geen advies werd aangevraagd en verstrekt. In beide gevallen is het advies van Belspo bindend en definitief.

2.3 Verschil tussen het wetsvoorstel en de bestaande regeling

Om te beginnen wil het wetsvoorstel de procedure voor de aanmeldingsverplichting voor bedrijven die wensen te genieten van de vrijstelling voor onderzoek en ontwikkeling, en de inhoud van die aanmelding wijzigen.

² Artikels 275^{9/1} tot 275¹², WIB 92.

³ Ontwerp van programmawet, Memorie van toelichting, St. Kamer, 14 november 2002, 50 2124/001.

⁴ Wet van 17 juni 2013 houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling.

⁵ Wetsontwerp houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling, Memorie van toelichting, St. Kamer, 17 april 2013, 53 2756 en 2757/001, p. 4.

⁶ Artikel 275³, §3, 4de lid, WIB 92.

In tegenstelling tot de huidige regeling voorziet wetsvoorstel 3577 in de opsplitsing van de aanmelding in twee fasen:

- in een eerste fase doet de onderneming een initiële en voorafgaande aanmelding van de projecten en programma's bij Belspo;
- in een volgende fase moet ze Belspo een overzicht bezorgen van de tijdens het afgelopen kalenderjaar uitgevoerde onderzoeks- en/of ontwikkelingsprojecten. Daarbij moet ze een lijst voegen met daarop de namen van de onderzoekers op wie de vrijstelling van toepassing is.

Voor de eerste fase verduidelijkt het wetsvoorstel dat de initiële aanmelding moet gebeuren *"voorafgaand aan de toepassing van de vrijstelling"*. Het Rekenhof stelt vast dat de voorgestelde bepaling afwijkt van de recente interpretatie van het huidige rechtskader door het Hof van Cassatie,⁷ dat bepaalde dat de aanmelding moet gebeuren vóór de daadwerkelijke aanvangsdatum van het project. De FOD Financiën heeft die interpretatie sinds 1 augustus 2023 opgenomen in het reglementaire kader⁸.

Vervolgens geeft het wetsvoorstel een definitie voor "onderzoeks- of ontwikkelingsproject" en "onderzoeks- of ontwikkelingsprogramma".

Het bepaalt ook dat de adviezen afgeleverd door Belspo, die bindend zijn voor de belastingsplichtige en voor de FOD Financiën, gemotiveerd moeten zijn.

Ten slotte voorziet het wetsvoorstel in een afwijkende maatregel voor ondernemingen *"die over een aanzienlijke hoeveelheid onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of onderzoeks- of ontwikkelingsprogramma beschikken en waarbij geen twijfel kan bestaan over het feit dat de ondernemingen deze projecten of programma's recurrent en in hoofdzaak uitvoeren."* Zo wordt aan de Koning de bevoegdheid verleend om een bedrijfstak van die ondernemingen te erkennen als *"onderzoekscentrum"*, wat die ondernemingen ontslaat van de verplichting tot voorafgaande aanmelding. Die ondernemingen zijn evenwel nog steeds gehouden door de tweede fase van de procedure waarbij ze de jaarlijkse lijst van uitgevoerde projecten moeten bezorgen, en wanneer die ondernemingen ook nog projecten of programma's verrichten buiten het kader van het erkende onderzoekscentrum, door de eerste fase van de voorafgaande aanmelding.

Die bepalingen komen gedeeltelijk tegemoet aan de aanbevelingen die het Rekenhof heeft herhaald na afloop van de recente opvolgingsaudit over de vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing⁹.

3. Advies van de betrokken partijen

3.1 Advies van de FOD Financiën

Op 26 september 2023 heeft de Commissie Financiën en Begroting beslist om de FOD Financiën een advies te vragen over dit wetsvoorstel. Het Rekenhof vroeg op 10 oktober 2023

⁷ Hof van Cassatie, arrest van 6 januari 2023, nr. F.20.0149.

⁸ FOD Financiën, omzendbrief 2023/C/49 over het tijdstip van aanmelding bij de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor onderzoekers en FOD Financiën, FAQ "Onderzoek en ontwikkeling", 30 april 2015, beschikbaar op <https://eservices.minfin.fgov.be/myminfweb/pages/public/fisconet>.

⁹ Rekenhof, *Vrijstellingen van storting van bedrijfsvoorheffing (opvolgingsaudit) - Beheersing van de kosten door de Staat en analyse van de vrijstelling voor onderzoek en ontwikkeling*, verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, januari 2024, 84 p., www.rekenhof.be.

aan de Algemene Administratie van de Beleidsexpertise en –ondersteuning (AABEO) van de FOD Financiën om haar juridische advies en budgettaire raming te bezorgen.

De FOD Financiën heeft zijn advies op 10 november 2023 aan het Rekenhof bezorgd.

Het advies bevat verschillende beschouwingen omtrent de opportuniteit van het wetsvoorstel en heeft tot doel bepaalde keuzes te verduidelijken die bij het opstellen van het voorontwerp van wet zijn gemaakt. Volgens de FOD Financiën moet de budgettaire impact van het wetsvoorstel als neutraal worden beschouwd. Toch identificeert het advies een aantal aandachtspunten met een mogelijke budgettaire impact:

- de wijzigingen aan bepaalde aspecten van de aanmeldingsprocedure voor projecten of programma's impliceren een aanzienlijke uitbreiding van het personeel van Belspo;
- de neutralisering van de impact van het arrest van het Hof van Cassatie van 6 januari 2023 zal mogelijk een negatieve budgettaire impact hebben. Omdat dit arrest pas recent, op 1 augustus 2023, in werking is getreden, kan de FOD die nog niet becijferen.

Wat ten slotte de neutralisering van de impact van het arrest van het Hof van Cassatie betreft, stelt de FOD Financiën voor om het artikel te herschrijven om het veronderstelde risico op terugwerkende kracht van artikel 9 van het wetsvoorstel te vermijden. Dat bepaalt dat de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing pas kan ingaan "ten vroegste de eerste werkdag van de maand waarin de aanmelding van het onderzoeksproject of -programma plaatsvond". Volgens dit voorstel zou de vrijstelling pas gelden vanaf de maand volgend op de kennisgeving.

3.2 Advies van Belspo

Op 21 november 2023 heeft het Rekenhof Belspo gevraagd hem zijn advies over het wetsvoorstel, zijn raming van de nodige budgettaire middelen voor de toepassing van de wetswijzigingen en een eventuele raming van het tijdschema voor de implementatie te bezorgen.

Belspo heeft zijn advies op 5 december 2023 aan het Rekenhof bezorgd.

Het advies bevat o.a. een raming van de kosten die gepaard gaan met de wetswijziging, rekening houdend met drie elementen:

- Het bestaande IT-platform en de IT-tools verbeteren: volgens Belspo zijn er twee vaardigheidsprofielen nodig, namelijk een databaseontwikkelaar en een business analist. Belspo wijst erop dat dit scenario ervan uitgaat dat de huidige toepassing kan worden aangepast;
- de wijzigingen die nodig zijn om de adviezen van Belspo te versterken en die in overeenstemming te brengen met de regelgeving: volgens Belspo is de aanwerving van een extra voltijdse A1-medewerker met bestuursrechtelijke vaardigheden noodzakelijk;
- de erkenning van de activiteitensectoren van de ondernemingen als onderzoekscentra: volgens Belspo is 0,2 extra voltijds equivalent (VTE) op A1-niveau nodig om de dossiers te verwerken die in de aanvangsfase worden ingediend, en kan dit aantal op termijn worden afgebouwd.

Onderstaande tabel geeft een overzicht van de door Belspo geraamde kosten.

Tabel 1 - Evaluatie van de kosten i.v.m. de geplande wetswijzigingen

Post	Profiel	VTE	Kosten (in euro)	Termijn
Verbetering bestaande IT-platform	Databaseontwikkelaar	0,2	14.502	1 jaar
	Business analyst	0,8	107.939	1 jaar à 1,5 jaar
Wijziging adviesprocedure	Interne medewerker niveau A1	1	62.689	contract van onbepaalde duur
Erkenning van de activiteitensectoren van de ondernemingen	Interne medewerker niveau A1	0,2	12.538	contract van onbepaalde duur

Bron: Rekenhof op basis van de schatting die Belspo in december 2023 heeft bezorgd

4. Budgettaire impact

Voor het inkomstenjaar 2021 werden 7.437 vrijstellingen ter bevordering van onderzoek en ontwikkeling verleend, voor een totaal van 1,33 miljard euro, wat neerkomt op ongeveer 34% van de totale kosten van de vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing.

Wetsvoorstel 3577 heeft geen impact op de percentages van de vrijstelling die worden toegepast, noch op de in aanmerking komende ondernemingen of op de betrokken categorieën van onderzoekers.

Door de mogelijkheid opnieuw in te voeren om reeds aangevatte onderzoeks- en ontwikkelingsprojecten of -programma's bij Belspo aan te melden, leidt het voorstel tot een terugkeer naar de situatie van vóór het arrest van het Hof van Cassatie van 6 januari 2023. Er is bijgevolg geen enkele reden om aan te nemen dat het voorstel zou leiden tot een uitbreiding van de onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of -programma's die potentieel aanleiding kunnen geven tot aanmelding.

En aangezien de interpretatie van het Hof van Cassatie toepasselijk wordt gemaakt vanaf 1 augustus 2023 en het wetsvoorstel in werking moet treden vanaf 1 januari 2024, zullen in principe al zeker weinig onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of -programma's die reeds gestart zijn, worden uitgesloten van het voordeel van de vrijstelling. De FOD Financiën kon geen gegevens aanleveren waarmee die impact kan worden gemeten.

Bijgevolg zal het wetsvoorstel waarschijnlijk niet leiden tot een verhoging van de totale fiscale uitgaven die momenteel worden vertegenwoordigd door de vrijstellingen van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing voor onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of -programma's.

Ook al heeft het wetsvoorstel geen invloed op de bevoegdheidsverdeling tussen de FOD Financiën en Belspo, toch wijzigt het verschillende procedurele aspecten die binnen Belspo in principe in nieuwe uitgaven zullen resulteren:

- de modaliteiten voor het indienen van projecten of programma's verplichten Belspo tot een herziening van de gebruikte IT-tools (standaardformulier, databank, controle van de meegedeelde informatie, één enkel indieningskanaal, informatie-uitwisselingsstroom met de FOD Financiën, enz.);

- het voorstel bepaalt dat de informatie die wordt verstrekt bij de aanmelding van projecten en programma's met een uitvoeringsduur van meer dan een jaar voortaan minstens eenmaal per jaar bij Belspo moet worden geactualiseerd;
- de implementatie van een tweede fase voor de aanmelding van onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of programma's is ook gepland, waardoor Belspo lijsten van ondernemingen zal moeten verwerken met daarin de projecten die tijdens het vorige kalenderjaar zijn uitgevoerd;
- het voorstel omvat ook de verplichting om in de toekomst de door Belspo geformuleerde bindende adviezen te motiveren;
- het beheer van het erkenningsproces van het onderzoekscentrum om "de controle op de realiteit van de recurrente O&O-activiteiten te verzekeren"¹⁰ zal vermoedelijk extra middelen vereisen.

Belspo schat de impact op een investering van zo'n 200.000 euro in het eerste jaar, gevolgd door een jaarlijkse kost van 75.000 euro. Hoewel het Rekenhof de werkelijke kosten van de aanpassing van het IT-systeem van Belspo niet kan schatten, acht het deze schattingen toch plausibel.

5. Conclusie

Gelet op de voorgaande uiteenzettingen is het Rekenhof van oordeel dat het wetsvoorstel 3577 geen noemenswaardige budgettaire impact heeft op de fiscale uitgaven voor de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor onderzoek en ontwikkeling.

Bij gebrek aan aanvullende gegevens kan het Rekenhof de impact van de neutralisering van de reglementaire bepalingen die sinds 1 augustus 2023 van toepassing zijn, om rekening te houden met het arrest van het Hof van Cassatie van 6 januari 2023 niet inschatten.

Overigens zal Belspo voor de implementatie van het wetsvoorstel zal Belspo nieuwe uitgaven moeten doen. Het Rekenhof gaat uit van een jaarlijkse kost van 75.000 euro, voorafgegaan door een initiële investering van 200.000 euro. Aangezien het hof de werkelijke kosten van de aanpassing van het IT-systeem momenteel onmogelijk kan inschatten, moet die schatting met de nodige voorzichtigheid worden geïnterpreteerd.

¹⁰ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende de procedure van aanmelding door ondernemingen van onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of -programma's voor de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing, Memorie van Toelichting, St. Kamer, 19 september 2012, 55 3577/001.