

Handleiding WBSO 2010

(bron: gegevens Senter Novem)

Randvoorwaarden & werkzaamheden die niet in aanmerking komen voor WBSO	2
De S&O-administratie	4
Een S&O-verklaring en dan	6
Controle achteraf	14

1. Randvoorwaarden & werkzaamheden die niet in aanmerking komen voor WBSO

- Randvoorwaarden

De S&O-werkzaamheden moeten door de aanvrager zelf systematisch worden georganiseerd

Bij het verrichten van de S&O-werkzaamheden is een projectmatige aanpak vereist (of een programmatische aanpak indien dit beter aansluit bij de situatie). Er moet sprake zijn van een voorgenomen S&O-project. U moet de S&O-werkzaamheden zelf organiseren en uitvoeren. Dit betekent dat als u de werkzaamheden in opdracht of in een samenwerkingsverband uitvoert, u moet kunnen aantonen dat u zelf de S&O-werkzaamheden verricht en de aansturing van het werk bepaalt.

De S&O-werkzaamheden moeten in de EU worden verricht

Uren die worden verricht door uw werknemers in andere lidstaten van de Europese Unie (EU) komen in aanmerking voor de WBSO. U mag de EU-uren opvoeren als u als werkgever in Nederland bent gevestigd en het S&O wordt verricht door werknemers waarvoor in Nederland loonheffing wordt ingehouden. De zelfstandige die voor zijn eigen in Nederland gevestigde onderneming S&O verricht in de EU kan de hiervoor benodigde uren ook opvoeren. Voor de in een andere EU-lidstaat gemaakte S&O-uren gelden dezelfde administratieve vereisten als voor in Nederland gemaakte uren. De S&O-administratie dient op de Nederlandse vestiging van de onderneming aanwezig te zijn.

- Werkzaamheden die niet in aanmerking komen

In de WBSO en de Afbakeningsregeling wordt expliciet een aantal werkzaamheden uitgesloten.

De volgende werkzaamheden worden niet tot S&O-werkzaamheden gerekend:

- marktonderzoek;
- organisatorische en administratieve werkzaamheden;
- werkzaamheden die buiten de Europese Unie plaatsvinden;
- verandering van uitsluitend vormgeving of afmetingen van producten en programmatuur;
- kwaliteitscontrole, anders dan de directe controle van uitgevoerd S&O, en kwaliteitsborging;
- werkzaamheden met betrekking tot bouwkundige en installatietechnische ontwerpen op basis van bestaande technieken;
- voorbereiding en uitvoering van de productie;
- het bouwen van een pilot-plant op productieschaal, dan wel een prototype met een productieve of commerciële betekenis;
- werkzaamheden, door de S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige verricht ten behoeve van door een ander verricht S&O, die op zichzelf niet zijn aan te merken als S&O;
- werkzaamheden met betrekking tot in technologische zin niet significante aanpassingen aan of wijzigingen van bestaande producten of processen;
- werkzaamheden met betrekking tot het opstellen en aanpassen van recepturen en de samenstelling van een product zonder dat er sprake is van een technisch nieuw werkingsprincipe van het desbetreffende product.
- onderzoek naar en ontwikkeling van diensten;
- de volgende activiteiten in relatie tot programmatuur:
 - onderhoud van programmatuur;
 - het geschikt maken van programmatuur voor een ander hardware- of software-platform; onder platform wordt verstaan het geheel van hardware en besturingsprogrammatuur waarop informatiesystemen worden ontwikkeld (ontwikkelplatform) of in productie worden genomen (doelplatform).
- het bouwen of inrichten van apparatuur of programmatuur bestemd voor toepassing in de praktijk;
- werkzaamheden met betrekking tot het invoeren en aanpassen van aangeschafte of aan te schaffen technologie, producten, processen of programmatuur, dan wel onderdelen daarvan;
- onderzoek naar de aanwezigheid van delfstoffen;
- het verrichten van beleidsstudies en strategische studies;
- het opzetten en volgen van cursussen, scholing en symposia;
- analyse en beoordeling van bestaande productieprocessen, indien er geen directe samenhang is met S&O;
- productvergelijkend onderzoek, indien er geen directe samenhang is met S&O;

2. De S&O-administratie

Om een goede controle mogelijk te maken, moet u in uw S&O-administratie gegevens bijhouden over de uitvoering van de projecten waarvoor u een S&O-verklaring heeft ontvangen. Uit deze administratie moet op duidelijke wijze kunnen worden afgeleid welke S&O-werkzaamheden zijn verricht en hoeveel tijd daaraan is besteed. U mag bij het bijhouden van een S&O-administratie zoveel mogelijk aansluiten bij de gebruikelijke gang van zaken binnen uw bedrijf. Aan de hand van een aantal vragen en antwoorden wordt dit in dit hoofdstuk nader toegelicht.

Waarom moet u een S&O-administratie bijhouden?

Na het afgeven van de S&O-verklaring controleert SenterNovem of de gegevens die u in uw aanvraag heeft verstrekt, overeenstemmen met de praktijk. SenterNovem voert hiertoe controles uit bij ondernemingen en kennisinstellingen die een S&O-verklaring hebben ontvangen. Tijdens een controlebezoek gaat SenterNovem aan de hand van de S&O-administratie na of de S&O-werkzaamheden die in de aanvraag zijn opgenomen ook daadwerkelijk zijn uitgevoerd. Daarnaast wil SenterNovem inzicht krijgen in de voortgang van de projecten. Het is ook in uw eigen belang dat u uw onderzoeks- en/of ontwikkelingsresultaten nauwgezet vastlegt. Afgezien van de wettelijke eisen verschaft een S&O-administratie u inzicht in de resultaten en kosten van S&O. Door het bijhouden van een administratie blijft u bovendien na een mogelijk vertrek van een S&O-medewerker verzekerd van de kennis die tijdens een onderzoeks- of ontwikkelingsproject is opgedaan. Helaas komt SenterNovem nog regelmatig bedrijven tegen waarbij met het vertrek van een bepaalde medewerker ineens ook alle kennis over een S&O-project binnen het bedrijf is verdwenen omdat gedurende het project niets schriftelijk is vastgelegd.

Hoe moet u de S&O-administratie bijhouden?

Uit een goede S&O-administratie kunnen per project op eenvoudige wijze worden herleid: de aard, de inhoud, de voortgang en de omvang van de S&O-werkzaamheden. Met omvang wordt bedoeld de tijd die aan het project is besteed. Een S&O-administratie kan voor wat betreft aard, inhoud en voortgang bestaan uit verschillende (digitale) documenten, bijvoorbeeld:

- vergaderstukken,
- tekeningen,
- foto's van prototypes,
- meetverslagen,
- alle andere documenten, die gedurende het S&O-traject worden opgesteld.
- rapportages,
- correspondentie,
- testresultaten,
- berekeningen

Voorzie deze documenten van een datum en door wie ze zijn opgesteld. Bundelt u deze per project in een map, met korte, duidelijke en samenvattende rapporten. Het is van belang dat u per project de documentatie chronologisch archiveert en dat duidelijk uit de stukken blijkt wat uw technische inbreng in elk project is geweest.

Bij ontwikkelingsprojecten blijkt uit uw S&O-administratie wat de technische problemen/knelpunten zijn waar u tegenaan loopt en welke oplossingsrichtingen u gekozen heeft.

Bij analyse van de technische haalbaarheid en projecten met betrekking tot technisch (wetenschappelijk) onderzoek geeft uw S&O-administratie inzicht in de opzet en de resultaten van de analyse c.q. het onderzoek.

Gooi niet te snel stukken weg, ook stukken die u niet meer gebruikt in een vervolgtraject kunnen bij een controle van belang zijn. De S&O-administratie moet binnen twee maanden na afloop van elk kwartaal zijn bijgewerkt. In de S&O-administratie ligt ook vast op welke dagen een medewerker S&O verricht, om hoeveel uur het per dag gaat en aan welk project hij/zij heeft gewerkt. Zorg ervoor dat de S&O-administratie klopt met de verlof- en ziekteregistratie en dat u binnen tien werkdagen de administratie van uren heeft bijgewerkt.

Voorbeeld urenstaat kunt u downloaden, zie www.tkdw.nl onder downloads

Tips voor een goede administratie zijn:

- **bundel documenten overzichtelijk per project;**
- **voorzie documenten van datum en naam van de opsteller;**
- **maak regelmatig een korte samenvatting;**
- **geef aandacht aan bovengenoemde punten, ook als project niet succesvol verloopt.**

Belangrijk is dat er op eenvoudige wijze een koppeling/link kan worden gemaakt tussen de uren vermeld in de urenregistratie per project of deelproject en de daarbij behorende (deel)projecten in de S&O-administratie.

Wat is de consequentie als u niet of slechts gedeeltelijk de S&O-administratie heeft bijgehouden?

Aan de hand van uw S&O-administratie kan SenterNovem controleren of, en in welke mate, u de S&O-werkzaamheden heeft verricht waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven. Als blijkt dat twee maanden na afloop van het kalenderkwartaal waarin de S&O-werkzaamheden hebben plaatsgevonden nog geen wettelijk verplichte S&O-administratie aanwezig is, dan kan SenterNovem de eerder toegekende S&O-afdrachtvermindering geheel corrigeren. In dat geval wordt er van uitgegaan dat er geen S&O-werkzaamheden in de zin van de wet hebben plaatsgevonden. SenterNovem kan ook de aan u toegekende S&O-afdrachtvermindering corrigeren als blijkt dat de feitelijk verrichte werkzaamheden niet overeenstemmen met de aangemelde werkzaamheden waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven. In beide gevallen zal SenterNovem eencorrectie-S&O-verklaring afgeven en mogelijk een boete opleggen.

Hoe lang moet u de S&O-administratie bewaren en wat moet u bewaren?

U bent verplicht de S&O-administratie gedurende zeven jaar te bewaren. Naast de genoemde gegevens over het project dient u ook de volgende gegevens en bescheiden in uw S&O-administratie op te nemen:

- de berekening van het gemiddelde uurloon;
- een kopie van de aanvra(a)g(en) en S&O-verklaring(en);
- melding(en) van afwijking(en) in de realisatie(s);
- correctie-S&O-verklaring(en) en correctiebericht(en)

Als er sprake is van een holding en een werkmaatschappij dan houden beide ondernemingen een S&O-administratie bij waaruit de eigen rol en inbreng in gezamenlijke projecten blijkt.

De gemaakte S&O-uren moet u binnen tien werkdagen in uw S&O-administratie vastgelegd hebben. Binnen twee maanden na afloop van elk kwartaal behoort de rest van uw S&O-administratie gereed te zijn.

3. Een S&O-verklaring en dan ...

U kunt de S&O-aftrekvermindering pas verrekenen als u de S&O-verklaring van SenterNovem heeft ontvangen.

Er zijn twee mogelijkheden:

- U bent S&O-inhoudingsplichtige (dit geldt voor zowel inhoudingsplichtige ondernemingen als niet-ondernemingen die inhoudingsplichtig zijn en contractresearch verrichten);
- U bent S&O-belastingplichtige (zelfstandige).

Hoe u in deze situaties uw S&O-aftrekvermindering danwel uw aftrek S&O kunt verrekenen wordt hierna besproken. Tevens wordt toegelicht in welke gevallen u een mededeling van het aantal gerealiseerde S&O-uren moet doen als blijkt dat uw realisatie van S&O-uren afwijkt van de uren in uw S&O-verklaring.

3.1 Verrekening S&O-aftrekvermindering voor S&O-inhoudingsplichtigen

De S&O-verklaring is afgegeven op naam van de S&O-inhoudingsplichtige. De datum waarop uw S&O-verklaring is afgegeven is van belang, vanaf het aangiftetijdvak waarin de S&O-verklaring is gedagtekend kan de S&O-aftrekvermindering worden verrekend bij uw aangifte loonheffingen. Dit vindt plaats op het loonheffingnummer (inclusief subnummer) dat op de S&O-verklaring is vermeld. De verrekening kan alleen plaatsvinden met de loonheffing. Verrekenen kan niet met de premies werknemersverzekeringen en bijdragen zorgverzekeringswet.

Verrekening binnen de aangiftetijdvakken

Er zijn twee mogelijkheden:

- U doet maandelijks aangifte;
- U doet vierwekelijks aangifte.

In beide gevallen geldt dat u de toegekende S&O-aftrekvermindering kunt verrekenen in de aangiftetijdvakken waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. Hoe de verrekening in zijn werk gaat wordt verderop aan de hand van voorbeelden uitgelegd.

Als u van SenterNovem nog geen S&O-verklaring heeft ontvangen, dan kunt u nog geen S&O-aftrekvermindering toepassen!

De hoogte van de door u toegepaste S&O-aftrekvermindering mag in totaal niet meer bedragen dan het in de S&O-verklaring vastgestelde bedrag!

U mag verminderen op basis van de S&O-verklaring, ongeacht in welke maanden van de aanvraagperiode u de S&O-uren maakt. Wijkt de realisatie in bepaalde mate af van de uren of het S&O-loon waarop de S&O-verklaring is gebaseerd dan hoeft u pas na afloop van de periode genoemd in de S&O-verklaring actie te ondernemen (zie paragraaf 3.3). U mag de toegezegde S&O-aftrekvermindering (evenredig) verrekenen in de resterende aangiftetijdvakken vanaf de datum waarop de S&O-verklaring is gedagtekend.

Aan de hand van enkele voorbeelden wordt de evenredige verrekening van uw S&O-verklaring nader toegelicht.

Voorbeeld verrekening S&O-afdrachtvermindering maandelijkse aangifte

Stel u dient een aanvraag in voor de eerste zes maanden van een kalenderjaar en u ontvangt de S&O-verklaring op 10 maart. De toegekende maximale S&O-afdrachtvermindering bedraagt € 12.000. U kunt dan in de aangiftes over de maanden maart, april, mei en juni telkens per maand maximaal 25 %, dat wil zeggen € 3.000, verrekenen.

S&O-verklaring van € 12.000					
		€ 3.000	€ 3.000	€ 3.000	€ 3.000
Januari	Februari	Maart	April	Mei	Juni

Voorbeeld verrekening S&O-afdrachtvermindering per 4 weken

Stel u dient een aanvraag in voor de eerste vier maanden van het jaar en u ontvangt de S&O-verklaring op 10 maart. De toegekende maximale S&O-afdrachtvermindering bedraagt € 12.000. De aangiftetijdvakken die geheel of gedeeltelijk samenvallen met de periode van de S&O-verklaring zijn de volgende:

- (1) eerste aangiftetijdvak van 1 januari tot en met 29 januari;
- (2) tweede aangiftetijdvak van 30 januari tot en met 26 februari;
- (3) derde aangiftetijdvak van 27 februari tot en met 26 maart;
- (4) vierde aangiftetijdvak van 27 maart tot en met 23 april;
- (5) vijfde aangiftetijdvak van 24 april tot en met 21 mei.

Omdat alleen de eerste vier aangiftetijdvakken eindigen in de periode van de S&O-verklaring kan het bedrag van de S&O-afdrachtvermindering van die verklaring niet in tijdvak (5) in mindering worden gebracht. U kunt verrekenen in de resterende aangiftetijdvakken waarbij de datum van de S&O-verklaring hierbij leidend is. Omdat de S&O-verklaring op 10 maart is afgegeven, kunt u in de aangiftetijdvakken (3) en (4) telkens maximaal 50 %, dus € 6.000, verrekenen.

Per aangiftetijdvak kan dus maximaal een evenredig deel van het nog niet gebruikte bedrag van de S&O-verklaring op de verschuldigde loonheffing in mindering worden gebracht. Als u er bijvoorbeeld voor kiest om in één of meer van de aangiftetijdvakken geen (maximale) S&O-afdrachtvermindering toe te passen, wordt het maximum voor de volgende nog resterende aangiftetijdvakken hoger. U kunt hier bijvoorbeeld voor kiezen als u in de loop van het jaar personeel aantrekt of als uw S&O-project vertraging oploopt danwel halverwege stopt maar daarna toch weer doorgaat.

U bent dus niet verplicht om elk aangiftetijdvak het maximum te verrekenen. Als u in een aangiftetijdvak besluit niet het maximum te verrekenen dan kan dit eventueel in de daaropvolgende aangiftetijdvakken worden gecompenseerd.

Aan de hand van enkele voorbeelden wordt de NIET-evenredige verrekening van uw S&O-verklaring nader toegelicht.

Voorbeeld verrekening S&O-afdrachtvermindering: NIET-evenredige verrekening

U bent maandaangever en heeft een S&O-verklaring aangevraagd voor de maanden juni tot en met september. U ontvangt de S&O-verklaring in juli. De toegekende S&O-afdrachtvermindering bedraagt € 3.000. U zou in de maanden juli, augustus en september telkens € 1.000 mogen verrekenen. Wanneer u echter besluit in juli € 600 te verrekenen, dan mag u in principe in augustus en september maximaal € 1.200 verrekenen (dit is het evenredige deel van het nog ongebruikte bedrag van € 3.000 - € 600 = € 2.400). Stel dat u besluit om in augustus € 800 te verrekenen dan kunt u het resterende bedrag van € 2.400 - € 800 = € 1.600 in september toepassen.

S&O-verklaring van € 3.000			
	€ 600	€ 800	€ 1.600
Juni	Juli	Augustus	September

Voorbeeld verrekening S&O-afdrachtvermindering: NIET-evenredige verrekening

U bent maandaangever en heeft in januari een S&O-verklaring ontvangen voor de eerste vier maanden van het jaar, met als toekenning een S&O-afdrachtvermindering van € 3.000. U past de S&O-afdrachtvermindering in januari maximaal toe maar past de S&O-afdrachtvermindering in februari, het tweede aangiftetijdvak, in het geheel niet toe in verband met het tijdelijk staken van de werkzaamheden. Over het derde en het vierde tijdvak wordt de S&O-afdrachtvermindering weer maximaal toegepast.

De toepassing van de S&O-afdrachtvermindering over de vier aangiftetijdvakken loopt dan als volgt:

- 1. Over de loonheffing die in januari verschuldigd is, brengt u € 750 ($€ 3.000 : 4$) in mindering;*
- 2. Over het tweede tijdvak past u géén S&O-afdrachtvermindering toe;*
- 3. Omdat de over het eerste aangiftetijdvak verschuldigde loonheffing met € 750 is verminderd, resteert bij de aanvang van het derde aangiftetijdvak nog € 2.250 ($€ 3.000 - € 750$) aan te verrekenen S&O-afdrachtvermindering. Op de over de in het derde tijdvak verschuldigde loonheffing wordt € 1.125 ($€ 2.250 : 2$) als S&O-afdrachtvermindering in mindering gebracht;*
- 4. Bij begin van april, het vierde en laatste aangiftetijdvak, rest nog € 1.125 niet gebruikte S&O-afdrachtvermindering. Deze kunt u bij de aangifte over april in mindering brengen.*

S&O-verklaring van € 3.000			
€ 750		€ 1.125	€ 1.125
Januari	Februari	Maart	April

Verrekening buiten de aangiftetijdvakken

Het toepassen van S&O-afdrachtvermindering kan er niet toe leiden dat de over een aangiftetijdvak af te dragen loonheffing verder wordt verminderd dan tot nihil. De situatie kan zich voordoen dat de in een aangiftetijdvak verschuldigde loonheffing niet voldoende is om het voor dat tijdvak evenredige deel van het nog niet verrekende bedrag van de S&O-verklaring te verrekenen.

Als aan het einde van de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft nog een bedrag aan niet gebruikte S&O-afdrachtvermindering resteert, dan kunt u dit met terugwerkende kracht verrekenen over de reeds verstreken aangiftetijdvakken die eindigden in de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. Een dergelijke aangifte over het tijdvak waarin met terugwerkende kracht alsnog S&O-afdrachtvermindering wordt toegepast wordt aangemerkt als een onjuiste aangifte. Dit heeft tot gevolg dat een en ander niet via een bezwaarschrift hoeft te lopen maar dat u kunt volstaan met het indienen van één of meerdere correctieberichten bij de Belastingdienst. Deze correctieberichten maken deel uit van de aangifte loonheffingen.

Aan de hand van een voorbeeld wordt de verrekening van uw S&O-verklaring buiten de aangiftetijdvakken met correctieberichten nader toegelicht.

Voorbeeld verrekening S&O-afdrachtvermindering: correctieberichten

U bent maandaangever en heeft in januari een S&O-verklaring ontvangen voor de eerste vier maanden van het jaar, met als toekenning een S&O-afdrachtvermindering van € 3.000. U wilt per aangiftetijdvak de maximale S&O-afdrachtvermindering toepassen, behalve in het tweede aangiftetijdvak. De over de eerste vier aangiftetijdvakken verschuldigde loonheffing bedraagt € 900 per tijdvak.

- 1. De verschuldigde loonheffing over het eerste tijdvak ad € 900 wordt verminderd met € 750 ($€ 3.000 : 4$);*
- 2. Op de verschuldigde loonheffing over het tweede tijdvak ad € 900 wordt geen S&O-afdrachtvermindering toegepast.*

3. Op de verschuldigde loonheffing over het derde tijdvak ad € 900 zou van het restant van de S&O-afrachtvermindering (€ 3.000 - € 750 = € 2.250) naar evenredigheid maximaal € 1.125 (€ 2.250 : 2) in mindering kunnen worden gebracht. Er is deze maand echter slechts ruimte voor toepassing van S&O-afrachtvermindering van € 900.

4. Op de verschuldigde loonheffing over het vierde en laatste tijdvak ad € 900 zou maximaal het restant van de S&O-afrachtvermindering ad € 1.350 (€ 3.000 - € 750 - € 900) in mindering kunnen worden gebracht. Omdat slechts ruimte is voor toepassing van een S&O-afrachtvermindering van € 900, resteert na afloop van de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft een nog niet verrekend bedrag aan S&O-afrachtvermindering van € 450. In het eerste en het tweede aangiftetijdvak is nog ruimte van € 150 respectievelijk € 900 om het restant van de S&O-afrachtvermindering te benutten. Verrekening van het restant van de afdrachtvermindering ad € 450 met het tweede aangiftetijdvak ligt hier het meest voor de hand (dit vergt slechts één correctiebericht; anders zijn twee correctieberichten nodig, bijvoorbeeld € 150 in januari en € 300 in februari). U dient dus binnen acht weken na afloop van de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft een correctiebericht in over het tweede aangiftetijdvak.

S&O-verklaring van € 3.000			
€ 750		€ 900	€ 900
Januari	Februari	Maart	April

U kunt in een aangiftetijdvak nooit méér S&O-afrachtvermindering toepassen dan het bedrag aan loonheffing dat in dat tijdvak moet worden afgedragen. Mocht er nog een bedrag aan S&O-afrachtvermindering overblijven nadat u alle loonheffing binnen de tijdvakken waarop de S&O-verklaring ziet heeft verrekend, dan kunt u dat restbedrag aan S&O-afrachtvermindering in principe niet verrekenen. Bestaat uw inhoudingsplichtige onderneming echter uit meerdere administratieve eenheden, dan kunt u het bedrag dat resteert aan S&O-afrachtvermindering verrekenen met de loonheffing bij de andere administratieve eenheden.

Verrekening en realisatie

Als u in uw aanvraag meerdere projecten heeft opgevoerd dan kan het zijn dat voor projecten de urenrealisatie afwijkt van de urenprognose waarop uw aanvraag is gebaseerd. Binnen een S&O-verklaring mag u met de S&O-uren schuiven tussen goedgekeurde projecten. Wanneer bijvoorbeeld aan een bepaald project minder tijd wordt besteed, mag u de resterende toegekende uren van dat project overhevelen naar één of meer andere S&O-projecten die meer uren vragen. U kunt echter nooit méér uren verrekenen dan het aantal uren waarop uw S&O-verklaring is gebaseerd.

Als tijdens de periode waarop uw aanvraag betrekking heeft S&O-projecten onverhoopt niet doorgaan, worden uitgesteld of minder tijd vergen dan vooraf is ingeschat dan kan het aantal uren dat u werkelijk realiseert minder zijn dan het aantal uren waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven. Is dit het geval, dan is het advies de verrekening van de S&O-afrachtvermindering per aangiftetijdvak af te stemmen op de daadwerkelijke realisatie. In paragraaf 3.3 wordt verder ingegaan op wat u moet doen als u minder S&O-uren realiseert dan dat u heeft geprognoseerd.

3.2 Verrekening aftrek S&O voor S&O-belastingplichtigen (zelfstandigen)

De aftrek S&O voor zelfstandige ondernemers is geregeld in artikel 3.77 Wet IB 2001 in samenhang met artikel 7 WVA. Als zelfstandige kunt u één of meer aanvragen per jaar indienen en meerdere S&O-verklaringen ontvangen. U kunt de aftrek S&O gaan verrekenen indien u de urenrendempel haalt. Dat wil zeggen als u 500 of meer S&O-uren realiseert binnen de door SenterNovem goedgekeurde projecten dan mag u het bedrag aan aftrek S&O

claimen bij de aangifte inkomstenbelasting over het jaar waarop uw S&Overklaring(en) betrekking heeft (hebben).

U mag uw S&O-uren gaan bijhouden vanaf de datum waarop uw aanvraag is ingediend, danwel met ingang van het kalenderjaar als u uw aanvraag in het voorgaande jaar heeft ingediend.

De aftrek S&O verlaagt uw winst (winst is hier het saldobedrag omzet minus kosten en kan dus negatief zijn). Als u vervolgens een negatief belastbaar inkomen Box heeft, dan kunt u dat negatieve inkomen verrekenen met het inkomen Box van de drie voorafgaande jaren en de acht volgende kalenderjaren (zie artikel 3. 50 Wet IB 00). De aftrek S&O zelf kan niet apart overgeheveld worden naar een ander jaar. Wel kan een negatief belastbaar inkomen dus verrekend worden met positieve inkomens over de drie voorafgaande jaren en de acht volgende jaren.

3.3 Mededeling aantal gerealiseerde S&O-uren

Als er een bepaalde afwijking is van de S&Orealisatie ten opzichte van de toekenning dan moet u hiervan mededeling doen aan SenterNovem. Dit geldt voor zowel S&O-inhoudingsplichtigen als voor S&O-belastingplichtigen (zelfstandigen). Hieronder wordt aangegeven in welke gevallen u verplicht bent tot het doen van een mededeling en hoe u deze mededeling bij SenterNovem moet doen.

Mededeling voor S&Oinhoudingsplichtigen

Als de realisatie van S&O-uren gelijk is aan of méér is dan het geprognoseerde aantal S&O-uren waarop uw S&O-verklaring is gebaseerd, dan mag u de toegekende S&O-afdrachtvermindering volledig verrekenen. Hoe die verrekening gaat is in paragraaf 3.1 beschreven.

Als de urenrealisatie binnen een bepaalde marge ten opzichte van de uren-toekenning blijft, mag u eveneens de toegekende maximale S&Oafdrachtvermindering volledig verrekenen. Is dit echter niet het geval dan moet u dat binnen drie maanden na afloop van het kalenderjaar waarin de S&O-verklaring deels betrekking heeft bij SenterNovem mededelen.

Indien u voor aanvragen over (meerdere) periode(s) in 2010 een mededeling moet doen. Geldt dat u voor 31 maart 2011 een mededeling moet doen.

U bent verplicht om tijdig een mededeling te doen indien:

- Het totaal aantal bestede S&O-uren minder dan 90 % bedraagt van het aantal uren in de S&O-verklaring of,
- Het product van het aantal niet bestede S&O-uren en het gemiddelde S&O-uurloon, zoals vermeld in de S&O-verklaring, meer is dan € 10.000 maal het aantal kalendermaanden waarop de S&Overklaring betrekking heeft.

Zodra het jaar 2010 is verstreken, zal SenterNovem u ter herinnering aan de mededelingsplicht een brief sturen. Als bijlage is een meldingsformulier opgenomen dat u, indien nodig, kunt invullen en terugsturen.

In uw mededeling doet u opgave van het totaal aantal gerealiseerde S&O-uren van alle projecten waarop uw S&O-verklaring betrekking heeft. Na uw mededeling geeft SenterNovem een correctie- S&O-verklaring af.

Stel dat u uw toegepaste S&O-afdrachtvermindering per aangiftetijdvak exact afstemt op uw urenrealisatie. Ook in dat geval moet u een mededeling doen als blijkt dat de realisatie niet binnen de marge blijft. In dit geval is de gerealiseerde S&O-afdrachtvermindering waarop de correctie-S&O-verklaring is gebaseerd gelijk aan de reeds door u toegepaste S&O-afdrachtvermindering. U hoeft niets te verrekenen in het aangiftetijdvak waarin de correctie-S&O-verklaring is gedagtekend.

Zorg ervoor dat u voor 31 maart 2011 een mededeling doet bij SenterNovem, dit geldt voor alle periodes/toekenningen over 2010. Bij een te late mededeling of het achterwege laten van een mededeling moet u rekening houden met een boete. Ook al heeft u geen S&O-werkzaamheden uitgevoerd en daarom geen S&O-afdrachtvermindering toegepast, voor u geldt toch de mededelingsplicht.

Aan de hand van enkele voorbeelden wordt het doen van een mededeling van het aantal gerealiseerde S&O-uren nader toegelicht.

Voorbeeld mededeling: overschrijding urenmarge

Uw S&O-verklaring betreft een S&O-loonsom van € 50.000 (2.000 uren x € 25/uur) en een periode van zes maanden. Aan het eind van het halfjaar blijkt dat de realisatie € 40.000 bedraagt (namelijk 1.600 uren x € 25/uur). De afwijking in uren is meer dan 10 %. U moet hierover binnen drie maanden na afloop van 2010 een mededeling doen bij SenterNovem.

Voorbeeld mededeling: overschrijding loonmarge

Uw S&O-verklaring betreft een S&O-loonsom van € 1.000.000 (40.000 uren x € 25/uur) en een periode van zes maanden. Stel de realisatie is € 920.000 (36.800 uren x € 25/uur). De afwijking in uren is minder dan 10 %, maar de afwijking in S&O-loon bedraagt meer dan € 60.000 (namelijk 6 maanden x € 10.000). U moet hierover binnen drie maanden na afloop van 2010 een mededeling doen bij SenterNovem.

Voorbeeld geen mededeling: hogere realisatie

Uw S&O-verklaring betreft een S&O-loonsom van € 100.000 (5.000 uren x € 20/uur) voor een periode van zes maanden. Na zes maanden blijkt het gerealiseerde S&O-loon € 110.000 (5.500 uren x € 20/uur) te bedragen. Er zijn dus 500 S&O-uren meer besteed dan aangevraagd en toegekend. U mag het volledige bedrag aan toegekende S&O-afdrachtvermindering verrekenen en hoeft hiervan geen mededeling te doen bij SenterNovem.

Als de S&O-verklaring door SenterNovem wordt afgegeven na afloop van de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft, dan dient u de mededeling te doen binnen drie maanden na de dagtekening van de S&O-verklaring.

Mededeling als uw onderneming ophoudt inhoudingsplichtige te zijn

Als dit het geval is moet u binnen één kalendermaand nadat de onderneming ophoudt inhoudingsplichtige te zijn een mededeling doen van het aantal gerealiseerde S&O-uren als uw urenrealisatie afwijkt.

Mededeling voor S&Obelastingplichtigen (zelfstandigen)

U bent verplicht om binnen drie maanden na afloop van het kalenderjaar een mededeling te doen aan SenterNovem als u minder dan 500 S&O-uren heeft gerealiseerd. SenterNovem trekt in dat geval de S&O-verklaring(en) in waarmee de eerder toegekende aftrek S&O komt te vervallen. U kunt in dat geval de aftrek S&O voor zelfstandigen niet toepassen bij uw aangifte inkomstenbelasting. U ontvangt ter herinnering aan de mededelingsplicht een brief met een bijlage die u indien nodig kunt invullen en terugsturen.

3.4 Verrekening correctie-S&O-verklaring

Als u een mededeling hebt gedaan van het aantal gerealiseerde S&O-uren dan ontvangt u van SenterNovem een correctie-S&O-verklaring waarin alle mededelingen van het afgelopen kalenderjaar zijn verwerkt. In de correctie-S&O-verklaring staat één correctiebedrag voor alle S&O-verklaringen van het kalenderjaar. Het correctiebedrag is het totaal resultaat van de mededelingen die u hebt gedaan. Dit bedrag is de oorspronkelijk toegekende S&O-afdrachtvermindering minus het bedrag aan S&O-afdrachtvermindering op basis van de realisatie(s).

Hieronder staat een rekenvoorbeeld.

Uurloon = 20	Toegekende S&O-uren	Toegekend S&O-loon	Toegekende S&O-afdrachtsvermindering
S&O-verklaring 1	1.000	20.000	8.400
S&O-verklaring 2	1.000	20.000	8.400
S&O-verklaring 3	1.000	20.000	8.400
Totaal toegekende S&O-afdrachtvermindering			€ 25.200
Uurloon = 20	Gerealiseerde S&O-uren	Toegekend S&O-loon obv realisatie	Toegekende S&O-afdrachtvermindering
S&O-verklaring 1	850	17.000	7.140
S&O-verklaring 2	950	20.000 *	8.400
S&O-verklaring 3	500	10.000	4.200
Totaal toegekende S&O-afdrachtvermindering obv realisatie			€ 19.740

* De realisatie valt binnen de marge, u hoeft voor S&O-verklaring 2 geen mededeling te doen. Het aantal toegekende S&O-uren en daarmee het toegekende S&O-loon blijft gelijk.

Als u de correctie-S&O-verklaring heeft ontvangen dan zijn er drie mogelijkheden:

1. De reeds in de aangiftes verrekenende S&O-afdrachtvermindering is exact gelijk aan de S&O-afdrachtvermindering gebaseerd op het aantal gerealiseerde uren

Als u het bedrag aan S&O-afdrachtvermindering dat u bij uw aangiftes verrekent aanpast op de daadwerkelijke urenrealisatie zal deze situatie zich voordoen. Per saldo hoeft u niets te verrekenen.

2. De reeds in de aangiftes verrekenende S&O-afdrachtvermindering is hoger dan de S&O-afdrachtvermindering op basis van het aantal gerealiseerde uren

Als u in de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft het toegekende bedrag aan S&O-afdrachtvermindering grotendeels of volledig heeft verrekend, dan moet u na het ontvangen van de correctie-S&O-verklaring het teveel genoten bedrag aan S&O-afdrachtvermindering terugbetalen. Dit is het correctiebedrag. U neemt dit bedrag als negatieve S&O-afdrachtvermindering op in de aangifte loonheffingen over het tijdvak waarin de correctie-S&O-verklaring is gedagtekend of over het daaropvolgende aangiftetijdvak.

Voorbeeld correctie-S&O-verklaring: te veel genoten S&O-afdrachtvermindering

U ontvangt uw S&O-verklaring voor de eerste helft van 2010 in februari 2010. Het toegekende S&O-loon bedraagt € 100.000 (4.000 uren x € 25/uur). De toegekende S&O-afdrachtvermindering bedraagt

42 % van het S&O-loon ofwel $0,42 \times \text{€ } 100.000 = \text{€ } 42.000$. U verrekent in de maanden februari tot en met juni 2010 elke maand een evenredig deel van de toegekende S&O-afdrachtvermindering, ofwel $42.000 / 5 = \text{€ } 8.400$. Op 1 juli 2010 blijkt dat er in de voorbije zes maanden door uw S&O-medewerkers in totaal 3.200 S&O-uren zijn gerealiseerd. Omdat de afwijking in de gerealiseerde uren ten opzichte van de toegekende uren 20 % bedraagt moet u uiterlijk 31 maart 2011 een mededeling doen bij SenterNovem. Van SenterNovem ontvangt u in april 2011 een correctie S&O-verklaring. Het correctiebedrag is $4.000 - 3.200 = 800$ uren $\times \text{€ } 25/\text{uur} = \text{€ } 20.000 \times 0,42 = \text{€ } 8.400$. In de aangifte loonheffingen over de maand april of mei 2011 voert u dit correctiebedrag als negatieve S&Oafdrachtvermindering op.

Als u tijdig mededeling doet aan SenterNovem en tijdig het correctiebedrag afdraagt dan zal noch SenterNovem, noch de Belastingdienst een boete opleggen.

3. De reeds in de aangiftes verrekende S&O-afdrachtvermindering is lager dan de S&O-afdrachtvermindering op basis van het aantal gerealiseerde uren

Als u in de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft géén, of minder, S&Oafdrachtvermindering heeft verrekend terwijl u op grond van de gerealiseerde S&O-uren daar wél recht op heeft, dan kunt u na het ontvangen van de correctie-S&O-verklaring alsnog S&O-afdrachtvermindering toepassen. In dit geval dient u één of meerdere correctieberichten in met betrekking tot reeds verstreken aangiftetijdvakken die vallen binnen de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. Voorwaarde hierbij is natuurlijk wel dat in een aangiftetijdvak nooit méér S&O-afdrachtvermindering mag worden toegepast dan het bedrag dat aan loonheffing moet worden afgedragen.

Voorbeeld correctie-S&O-verklaring: alsnog te claimen S&O-afdrachtvermindering

U ontvangt uw S&O-verklaring voor de eerste helft van 2010 in februari 2010. Het toegekende S&O-loon bedraagt $\text{€ } 100.000$ (4.000 uren $\times \text{€ } 25/\text{uur}$). De toegekende S&O-afdrachtvermindering bedraagt 42 % van het S&O-loon ofwel $0,42 \times \text{€ } 100.000 = \text{€ } 42.000$. U draagt maandelijks $\text{€ } 10.000$ aan loonheffing af en kiest ervoor in de maanden februari tot en met juni 2010 elke maand $\text{€ } 5.000$ aan S&O-afdrachtvermindering toe te passen. Op 1 juli 2010 blijkt dat er in de voorbije zes maanden door uw S&O-medewerkers in totaal 3.200 S&O-uren zijn gerealiseerd. Omdat de afwijking in de gerealiseerde uren ten opzichte van de toegekende uren 20 % bedraagt moet u uiterlijk 31 maart 2011 een mededeling doen bij SenterNovem.

Van SenterNovem ontvangt u in april 2011 een correctie S&O-verklaring. Het correctiebedrag is $4.000 - 3.200 = 800$ uren $\times \text{€ } 25/\text{uur} = \text{€ } 20.000 \times 0,42 = \text{€ } 8.400$. U hebt reeds $5 \times \text{€ } 5.000 = \text{€ } 25.000$ verrekend in de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. U hebt dus nog recht op een bedrag van $\text{€ } 42.000 - \text{€ } 8.400 - \text{€ } 25.000 = \text{€ } 8.600$ aan niettoegepaste S&O-afdrachtvermindering. Dit kunt u bijvoorbeeld in de aangifte over april 2011 verrekenen met correctieberichten over de maanden mei en juni 2010 van elk $\text{€ } 4.300$, of met één correctiebericht over januari 2010 voor een bedrag van $\text{€ } 8.600$.

4. Controle achteraf

SenterNovem ziet erop toe dat het gebruik van de WBSO aan de voorwaarden voldoet. U kunt daarom achteraf een controle krijgen.

Controle door SenterNovem

Als u een S&O-verklaring heeft ontvangen, kunt u achteraf controle krijgen van SenterNovem. Hierbij wordt tijdens een bezoek gecontroleerd of de in uw aanvraag opgenomen gegevens overeenstemmen met de praktijk en of er wordt voldaan aan de eisen die wettelijk zijn vastgelegd. Voorheen kon ook de Belastingdienst een controle instellen. De uitvoering van de WBSO is met de vereenvoudiging echter grotendeels naar SenterNovem gegaan. Wat betreft de S&O-aftrekvermindering over de jaren 2006 en verder zal enkel SenterNovem nog controles uitvoeren. U kunt nog wel controle van de Belastingdienst krijgen. Deze controle heeft dan alleen betrekking op S&O-aftrekvermindering in de jaren tot en met 2005, waarbij de Belastingdienst aangiftes tot maximaal vijf jaren terug kan controleren. In 2010 kan een Belastingdienstcontrole dus alleen betrekking hebben op het jaar 2005.

Correcties en boetes

SenterNovem zal een correctie-S&O-verklaring afgeven en daarnaast een boete opleggen als tijdens een controle blijkt dat:

- U niet of niet tijdig aan uw administratieve verplichtingen heeft voldaan.
- Aannemelijk is dat u ter verkrijging van de S&O-verklaring gegevens of bescheiden heeft verstrekt die onjuist of onvolledig zijn. Als bij de beoordeling van de aanvraag de juiste omstandigheden volledig bekend zouden zijn geweest dan zou SenterNovem een andere beslissing hebben genomen.
- U niet of niet tijdig een mededeling van het aantal gerealiseerde S&O-uren hebt gedaan.

Als tijdens een controle blijkt dat u niet of niet tijdig een mededeling van het aantal gerealiseerde S&O-uren heeft gedaan dan zal een correctie-S&O-verklaring worden afgegeven en dient u daarnaast rekening te houden met een boete. De correctie kan maximaal de in de oorspronkelijke S&O-verklaring toegekende S&O-aftrekvermindering bedragen. Een eventuele boete zal in de correctie-S&O-verklaring worden opgenomen. Het bedrag van de correctie en een eventuele boete in deze correctie-S&O-verklaring neemt u als negatieve S&O-aftrekvermindering op in de aangifte over het tijdvak waarin de correctie-S&O-verklaring is gedagtekend.

Oorzaken voor correctie achteraf

De WBSO stelt een aantal administratieve eisen. De ervaring leert dat er nog wel eens fouten worden gemaakt bij de administratie waardoor een correctie op de S&O-aftrekvermindering nodig is. De meest gemaakte fouten ziet u hieronder.

De meest gemaakte fouten

1. S&O-administratie onvolledig of afwezig
2. Werkzaamheden onterecht als S&O aangemerkt
3. Werkzaamheden niet conform goedgekeurde projecten
4. Verkeerde berekening gemiddeld uurloon in de aanvraag
5. Afwijkende realisatie niet tijdig gemeld
6. S&O-uren geschreven op verlofdagen en ziekte dagen
7. Medewerker niet op de loonlijst
8. Reizen meegenomen waarin geen S&O is verricht
9. Uren buiten de Europese Unie meegenomen

Wat moet u bewaren

- De S&O-administratie
- Een kopie van de aanvra(a)g(en) en S&O-verklaring(en)
- Melding(en) betreffende correctie S&O-uren, correctie-S&O-verklaring(en) en correctieaangifte(n)
- De berekening van het gemiddeld uurloon

Let op: De bewaartermijn van deze administratie is zeven jaren.