



Rijksdienst voor Ondernemend  
Nederland

# Handleiding

WBSO 2024

In opdracht van het ministerie van Economische Zaken en Klimaat



# Leeswijzer

In deze handleiding WBSO gebruiken we vooral de Nederlandse term 'speur- en ontwikkelingswerk' (afgekort tot S&O) in plaats van het bekende, Engelse R&D. Deze benaming sluit aan op de terminologie van de regeling. Niet alle R&D-projecten, werkzaamheden, bedrijven, kosten en uitgaven komen in aanmerking voor de WBSO. In deze Handleiding lichten we de voorwaarden en beoordelingscriteria verder toe. Handig om te weten is dat achterin deze Handleiding WBSO een alfabetische lijst is opgenomen met belangrijke termen en begrippen en de beknopte betekenis hiervan.

De handleiding WBSO 2024 geeft u informatie over de WBSO vanaf 1 januari 2024. De informatie is gebaseerd op de WVA (zoals opgenomen in het Belastingplan 2024 en het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2024) en de hierop gebaseerde Regeling S&O-afdrachtvermindering.

## Geen wijzigingen WBSO in 2024

Op Prinsjesdag zijn de Miljoenennota en het Belastingplan 2024 gepresenteerd. In het Belastingplan 2024 staan geen veranderingen voor de WBSO-voorwaarden en WBSO-parameters. Dit blijkt uit de Kamerbrief waarin het ministerie van Economische Zaken en Klimaat (EZK) de plannen voor 2024 bekend maakte.

Voor u als aanvrager gelden in 2024 dus dezelfde parameters als in 2023.

Let op: De WBSO-voorwaarden en WBSO-parameters zijn pas definitief als de Eerste Kamer ze heeft goedgekeurd.

De bedragen voor de S&O-af trek voor zelfstandigen en de aanvullende S&O-af trek voor starters worden jaarlijks bijgesteld. Eind december 2023 maakt EZK de bedragen voor 2024 bekend.

## Veranderingen rondom (I)MVO

(Internationaal) maatschappelijk verantwoord ondernemen - (I)MVO wordt minder vrijblijvend door verwachte wetgeving en EU-richtlijnen. Dit brengt mogelijk ook veranderingen voor uw bedrijf. Bereid uw bedrijf daarom alvast voor.

Bij (I)MVO houdt u rekening met de effecten van uw bedrijfsactiviteiten op mens, dier, milieu en maatschappij. Wij vragen u, als ondernemer, om te handelen volgens de [www.rvo.nl/oeso-richtlijnen](http://www.rvo.nl/oeso-richtlijnen). Daarbij helpen wij, als WBSO adviseurs, u met advies, ons netwerk en soms ook met financiering. Wilt u meer weten? Bezoek onze (I)MVO-pagina [www.rvo.nl/mvo](http://www.rvo.nl/mvo).

# Inhoudsopgave

<b>1. In het kort</b>	<b>4</b>
1.1 Minder (loon)kosten voor R&D	4
1.2 De WBSO in 8 stappen	4
<b>2. Wie komt in aanmerking?</b>	<b>8</b>
2.1 S&O-inhoudingsplichtigen	8
2.2 S&O-belastingplichtigen	8
<b>3. Welke S&amp;O-projecten komen in aanmerking?</b>	<b>9</b>
3.1 Ontwikkelingsproject	9
3.2 Technisch-wetenschappelijk onderzoek (TWO)	12
<b>4. Welke werkzaamheden komen niet in aanmerking?</b>	<b>15</b>
4.1 Werkzaamheden die niet in aanmerking komen	15
4.2 Randvoorwaarden	16
<b>5. Welke kosten en uitgaven komen in aanmerking?</b>	<b>17</b>
5.1 Forfait of kosten en uitgaven	17
5.2 Voorwaarden aan kosten en uitgaven	17
5.3 Voorbeelden van kosten die in aanmerking komen	18
5.4 Voorbeelden van uitgaven die in aanmerking komen	18
<b>6. Wat moet ik nog meer weten over kosten en uitgaven?</b>	<b>19</b>
6.1 Algemene uitsluitingen	19
6.2 Uitsluitingen van kosten	19
6.3 Uitsluitingen van uitgaven	19
6.4 Voorbeelden van WBSO-projecten met kosten en uitgaven	20
6.5 Berekenen van kosten	21
6.6 Kosten versus opbrengsten	22
6.7 Toerekenen van uitgaven	23
<b>7. Wat levert de WBSO u op?</b>	<b>25</b>
7.1 Fiscaal voordeel voor inhoudingsplichtige ondernemingen	25
7.2 Fiscaal voordeel voor S&O-belastingplichtigen (zelfstandigen)	26
7.3 Extra financieel voordeel voor starters	26
<b>8. Hoe en wanneer dient u een aanvraag in?</b>	<b>29</b>
8.1 Het voorbereiden en indienen van uw aanvraag	29
8.2 WBSO-projectvragen	32
8.3 Hoe beoordelen wij uw aanvraag?	32
8.4 Wanneer kunt u een beschikking verwachten?	33
<b>9. Hoe houdt u de S&amp;O-administratie bij?</b>	<b>35</b>
9.1 Waarom moet u een administratie bijhouden?	35
9.2 Hoe moet u de S&O-administratie bijhouden?	35
9.3 Wat zijn de gevolgen van gebreken in uw administratie?	37
9.4 Hoe lang moet u de S&O-administratie bewaren?	38
<b>10. Hoe verrekent u uw WBSO-voordeel?</b>	<b>39</b>
10.1 Verrekening S&O-afdrachtvermindering voor S&O-inhoudingsplichtigen	39
10.2 Verrekening aftrek S&O voor S&O-belastingplichtigen (zelfstandigen)	41
10.3 Verrekening correctie-S&O-verklaring	41
<b>11. Hoe doet u een mededeling?</b>	<b>44</b>
11.1 Mededeling	44
11.2 Realisatie uren, kosten en uitgaven	45
<b>12. Kunt u een controle krijgen?</b>	<b>46</b>
12.1 Controle door RVO	46
12.2 WBSO – Correcties en boetes	46
12.3 Bezwaar en (hoger) beroep	46
<b>13. Checklist</b>	<b>47</b>
<b>14. Kalender</b>	<b>50</b>
<b>15. Begrippenlijst</b>	<b>51</b>

# 1. In het kort

**Bent u ondernemer en gaat u aan Research & Development (R&D) doen? Of technisch-wetenschappelijk onderzoek uitvoeren? Met behulp van de WBSO (Wet Bevordering Speur- en Ontwikkelingswerk) kunt u uw kosten hiervoor verlagen. RVO voert de WBSO uit in opdracht van het ministerie van Economische Zaken en Klimaat.**

## 1.1 Minder (loon)kosten voor R&D

De WBSO is een fiscale stimuleringsregeling waarmee de Nederlandse overheid een deel van de loonkosten, overige kosten en uitgaven voor speur- en ontwikkelingswerk (S&O), ook wel Research & Development (R&D) genoemd, compenseert. In de praktijk betekent dit dat u minder loonheffing afdraagt. Bent u een zelfstandige dan krijgt u een vaste aftrek voor S&O. Daarnaast is er nog een extra tegemoetkoming voor starters.

## 1.2 De WBSO in 8 stappen

Hieronder vindt u een korte toelichting over de WBSO aan de hand van een aantal stappen. Deze toelichting is gebaseerd op het indienen van een WBSO-aanvraag. Let op: U vraagt altijd vóóraf WBSO aan. Achteraf WBSO aanvragen is niet mogelijk.

### Stap 1: U wilt iets ontwikkelen of onderzoeken

U bent van plan S&O te gaan verrichten. Eén van de afwegingen die u maakt bij uw beslissing om uw S&O-project te starten, zijn de kosten van uw project. De WBSO helpt u bij de financiering van uw project(en).

De WBSO verlaagt uw kosten voor technisch-wetenschappelijk onderzoek en ontwikkeling, ook als het project mislukt. Met uitzondering van publieke kennisinstellingen kan elke ondernemer in Nederland die S&O gaat doen een WBSO-aanvraag indienen. Het maakt niet uit hoe groot uw onderneming is of in welke bedrijfssector u werkt.

Er zijn twee soorten projecten waarvoor u een aanvraag kunt indienen.

Dit zijn:

- ontwikkeling van technisch nieuwe (onderdelen van):
  - fysieke producten;
  - fysieke productieprocessen; of
  - programmatuur.
- technisch-wetenschappelijk onderzoek.



#### De parameters voor de WBSO in 2024 zijn:

- het percentage van de 1<sup>e</sup> schijf bedraagt 32%;
- de bovengrens van de 1<sup>e</sup> schijf bedraagt € 350.000;
- het percentage van de 2<sup>e</sup> schijf bedraagt 16%;
- het percentage van de 1<sup>e</sup> schijf voor starters bedraagt 40%;
- de S&O-aftrek voor zelfstandigen wordt in december 2023 bekendgemaakt. In 2023 was de vaste aftrek € 14.202;
- de aanvullende S&O-aftrek voor startende zelfstandigen wordt in december 2023 bekend gemaakt. In 2023 was de vaste aftrek € 7.106;
- het budget voor de WBSO bedraagt € 1.446 miljoen.

#### Vul de regelhulp in en u weet snel of u WBSO kunt aanvragen en wat het u oplevert

Wilt u snel weten of u gebruik kunt maken van de WBSO? En welk financieel voordeel de WBSO u op kan leveren? Gebruik dan de Regelhulp op <https://regelhulpenvoorbedrijven.nl/wbso/>. Aan de hand van het beantwoorden van een aantal vragen weet u:

- of u WBSO kunt aanvragen en/of;
- welk financieel voordeel de WBSO u op kan leveren.

Door het beantwoorden van de vragen krijgt u bovendien inzicht in een aantal voorwaarden van de WBSO. Dat maakt het aanvragen van WBSO inzichtelijker.

#### Het aanvraagportaal eHerkenning en ketenmachtiging

- In het aanvraagportaal logt u in met minimaal eHerkenning niveau 3 (eH3) en een machtiging RVO diensten op niveau 3.
- Bent u een intermediair of tussenpersoon? Dan heeft u, naast eH3, ook een ketenmachtiging per onderneming nodig om in te loggen op het aanvraagportaal. Vraag de ketenmachtiging op tijd aan. Meer informatie over ketenmachtiging leest u op [www.eherkenning.nl/ketenmachtiging](http://www.eherkenning.nl/ketenmachtiging).

#### Meer weten?

Op [www.rvo.nl/wbso/aanvraagproces](http://www.rvo.nl/wbso/aanvraagproces) staat meer informatie over het gebruik van het aanvraagportaal.

#### Stap 2: Aanvraag indienen

U kunt een WBSO-aanvraag indienen via het online aanvraagportaal op <https://mijn.rvo.nl/wbso>. U heeft hiervoor eHerkenning niveau 3 nodig.

Heeft u in 2022 al een S&O-verklaring ontvangen en heeft u ook S&O-werkzaamheden uitgevoerd, dan moet u bovendien burgerservicenummers (bsn's) van uw S&O-medewerkers uit 2022 aanleveren. Deze S&O-medewerkers moeten voorkomen in uw S&O-urenadministratie 2022. Dit is nodig voor het berekenen van het gemiddelde S&O-uurloon voor 2024. In hoofdstuk 8 wordt nader toegelicht hoe u een aanvraag kunt invullen en indienen.

#### Stap 3: U richt uw administratie in

Voor de WBSO moet u een S&O-administratie bijhouden waaruit de aard, inhoud, voortgang (projectadministratie) en omvang (urenadministratie) van uw S&O-werkzaamheden blijkt. Kiest u bij uw eerste aanvraag daarnaast voor werkelijke kosten en uitgaven, dan moet u een administratie bijhouden over welke kosten en uitgaven er zijn betaald ten behoeve van het zelf uitvoeren van S&O (kosten en uitgaven administratie). Kiest u bij uw eerste aanvraag voor het forfaitaire bedrag voor kosten en uitgaven, dan is een aparte administratie van uw werkelijke kosten en uitgaven niet nodig. Zorg ervoor dat u vanaf de start van uw project(en) een administratie bijhoudt, ook als u nog geen S&O-verklaring heeft ontvangen. In hoofdstuk 9 kunt u lezen welke eisen aan de administratie worden gesteld.

#### Stap 4: Adviseurs controleren of uw aanvraag tijdig en volledig is

Na ontvangst van de aanvraag controleren adviseurs van Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO) of uw aanvraag volledig is ingevuld. Is dit het geval, dan ontvangt u een bevestiging in het aanvraagportaal en nemen adviseurs de aanvraag inhoudelijk in behandeling.

Indien uw aanvraag niet compleet is, krijgt u éénmaal de gelegenheid om aanvullende gegevens te verstrekken. Zorgt u ervoor dat deze gegevens binnen de gestelde termijn bij RVO terecht komen, anders zal uw aanvraag niet in behandeling worden genomen. Wanneer uw aanvraag compleet is, ontvangt u een bevestiging in het aanvraagportaal.

#### Stap 5: Adviseurs beoordelen uw aanvraag inhoudelijk

Als uw aanvraag volledig is, wordt uw WBSO-aanvraag inhoudelijk beoordeeld door adviseurs. Dit houdt in dat zij de opgevoerde projecten en eventuele kosten en uitgaven toetsen aan alle relevante wet- en regelgeving. Geeft de beschrijving van de projecten of de opgevoerde kosten en uitgaven onvoldoende informatie om uw aanvraag te kunnen beoordelen dan kunnen zij u vragen

stellen. Dit kan via het aanvraagportaal of telefonisch. Voor uw WBSO-aanvraag kan RVO ook openbare bronnen (zoals LinkedIn profielen op internet, uw eigen internet-website of zoekresultaten via Google) raadplegen om na te gaan wat het kennis- en kundeniveau is binnen uw onderneming.<sup>1</sup> Op grond van alle informatie neemt RVO een beslissing op uw aanvraag. De beslissing wordt vastgelegd in een beschikking en is inzichtelijk in het aanvraagportaal. U ontvangt hierover een notificatie e-mail.

Als uw WBSO-aanvraag (gedeeltelijk) positief wordt beoordeeld, ontvangt u bij de beschikking een S&O-verklaring. In de beschikking staat per project aangegeven hoeveel uren en eventueel welke kosten en uitgaven toegekend worden. Ook wordt vermeld welke projecten niet voor de WBSO in aanmerking komen en waarom deze niet in aanmerking komen. In de S&O-verklaring staat het bedrag aan maximale S&O-afdrachtvermindering dat u met betrekking tot de periode waarvoor de S&O-verklaring wordt afgegeven, mag verrekenen op het loonheffingsnummer zonder subnummer (RSIN) dat op de S&O-verklaring staat vermeld.

#### *Wanneer kunt u een beschikking verwachten?*

Een adviseur neemt binnen drie kalendermaanden na aanvang van de periode waarop de aanvraag betrekking heeft een beslissing op uw WBSO-aanvraag als u in uw eerste aanvraag voor het forfait heeft gekozen. Deze termijn is acht weken langer als u kosten en uitgaven heeft aangevraagd. Indien adviseurs u tijdens de beoordeling van de aanvraag schriftelijk om aanvullende informatie vragen, wordt de afhandelingstermijn opgeschort. Hoe eerder u uw S&O-verklaring ontvangt, des te eerder kunt u beginnen met het verrekenen.

RVO streeft ernaar om alle aanvragen binnen de wettelijke termijn af te handelen. U kunt er echter ook zelf voor zorgen dat RVO sneller een beslissing op uw aanvraag kan nemen.

#### *Tips om de afhandeling van uw aanvraag te versnellen:*

- Dien niet op het allerlaatste moment in. Hoe eerder uw aanvraag binnen is, des te eerder kan RVO uw aanvraag in behandeling nemen.
- Dien uw aanvraag volledig in. Bij onvolledige of vormvrije aanvragen krijgt u eenmalig de gelegenheid

de ontbrekende gegevens aan te vullen. RVO kan uw aanvraag pas in behandeling nemen als deze volledig is.

- Omschrijf de projecten duidelijk. Daarmee voorkomt u dat RVO vragen moet stellen. Geef géén algemene beschrijvingen maar ga concreet in op wat u wilt gaan ontwikkelen of onderzoeken. Ga vooral in op techniek en niet op functionele of bedrijfseconomische aspecten, de ruimte in het aanvraagformulier is immers beperkt. Beschrijf altijd de werkzaamheden van u als aanvrager zelf, vooral bij samenwerkingsprojecten. Werkt u samen met andere partijen? Geef dan aan welke partijen dit zijn en wat hun bijdrage aan uw project is. Als uw projecten niet duidelijk zijn beschreven dan moet RVO vragen stellen. Dit betekent dat de beslissing op uw aanvraag ook later volgt.
- Voeg bij voorkeur géén bijlages toe. Bijlages vertragen het afhandelingsproces.
- Vraag tijdig uw eHerkenningmiddel aan. Met dit middel kunt u via <https://mijn.rvo.nl/wbso> uw aanvraag indienen. U heeft hiervoor eHerkenning niveau 3 nodig. Houd rekening met een levertijd van een aantal weken. Maakt u gebruik van een intermediair of tussenpersoon? Regel dan de ketenmachtiging op tijd.

#### *Mogelijkheid tot bezwaar en beroep*

Tegen het (gedeeltelijk) afwijzen van uw WBSO-aanvraag kunt u bezwaar maken door middel van een gemotiveerd bezwaarschrift. Als u zich niet kunt vinden in de beslissing die RVO op uw bezwaarschrift neemt, kunt u beroep aantekenen bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. In de beschikking staat meer informatie over de bezwaar- en beroepsmogelijkheden. Indien na een bezwaar- of beroepsprocedure (gedeeltelijk) aan uw bezwaren tegemoet wordt gekomen, ontvangt u een aanvullende-S&O-verklaring. Het is mogelijk dat deze aanvullende-S&O-verklaring pas wordt afgegeven na afloop van de periode waarop uw aanvraag betrekking heeft.

#### **Stap 6: U verrekent het financiële voordeel in uw aangifte**

De toegekende S&O-afdrachtvermindering verrekent u in uw aangifte loonheffingen. Bent u zelfstandige en realiseert u 500 uren of meer dan kunt u de toegekende S&O-af trek opnemen in uw aangifte inkomstenbelasting. In hoofdstuk 10 leest u hier meer over.

<sup>1</sup> Per 25 mei 2018 is de Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG) in alle lidstaten van de Europese Unie van toepassing. De Verordening is de opvolger van de Wet bescherming persoonsgegevens in Nederland. Met de AVG krijgen mensen meer zeggenschap over hun persoonsgegevens. Bedrijven en overheden zijn verplicht om een wettelijke grondslag te hebben voor de verwerking van persoonsgegevens en zorgvuldig met deze gegevens om te gaan. Meer informatie over de AVG vindt u op: [www.rvo.nl/over-ons/privacy](http://www.rvo.nl/over-ons/privacy).

**Stap 7: U geeft uw gerealiseerde S&O-uren, kosten en uitgaven door**

Uiterlijk op 31 maart 2025 doet u een mededeling over de gerealiseerde S&O-uren en de eventueel werkelijk gemaakte kosten en uitgaven. Bent u zelfstandige, dan doet u alleen een mededeling wanneer u minder dan 500 S&O-uren heeft gerealiseerd. Op basis van de verplichte mededeling kan RVO een correctie-S&O-verklaring afgeven. Bent u zelfstandige, dan trekt RVO uw S&O-verklaring(en) in als u heeft gemeld dat u minder dan 500 S&O-uren heeft gerealiseerd. Wanneer en hoe u een mededeling moet doen, kunt u lezen in hoofdstuk 11.

**Stap 8: Adviseurs kunnen uw bedrijf bezoeken en een controle uitvoeren**

RVO kan bij een controlebezoek (achteraf) de S&O-werkzaamheden, S&O-uren en eventuele kosten en uitgaven toetsen aan de hand van uw S&O-administratie. Bij constatering van gebreken in de S&O-administratie ontvangt u een correctie-S&O-verklaring. Ook wanneer er bijvoorbeeld sprake is van werkzaamheden, kosten en/of uitgaven waarvoor u geen S&O-verklaring heeft ontvangen of als de kosten en/of uitgaven niet

(uitsluitend) dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan uw S&O-werkzaamheden, ontvangt u een correctie-S&O-verklaring. Naast een correctie kan RVO ook een boete opleggen.

Een toelichting op de controle achteraf en de mogelijke gevolgen kunt u lezen in hoofdstuk 12.

**Controles**

Wij zien erop toe dat u bij het gebruik van de WBSO aan de voorwaarden voldoet. Onze WBSO-medewerkers kunnen een deskcontrole uitvoeren of een controlebezoek brengen aan uw onderneming. Voor het uitvoeren van een controle vragen we u (een deel van) de S&O-administratie op te sturen. Wij sturen u dan vooraf informatie over de controle die wij willen uitvoeren, de gegevens die wij nodig hebben en voor welke datum u deze gegevens moet aanleveren.

## 2. Wie komt in aanmerking?

**Met uitzondering van publieke kennisinstellingen kan elke ondernemer in Nederland die S&O gaat doen een WBSO-aanvraag indienen. Het maakt niet uit hoe groot uw onderneming is of in welke bedrijfssector u werkt. De WBSO maakt onderscheid tussen inhoudingsplichtige en belastingplichtige ondernemers. In dit hoofdstuk vindt u een nadere toelichting hierop. Ook wordt uitgelegd hoe u moet handelen wanneer er sprake is van een fiscale eenheid of een werkmaatschappij met holding.**

### 2.1 S&O-inhoudingsplichtigen

Drijft u volgens de regels van de vennootschapsbelasting een onderneming? Heeft u werknemers in dienst die S&O verrichten? Dan kunt u via de WBSO in aanmerking komen voor een vermindering van de afdracht loonheffing, tenzij u een publieke kennisinstelling bent (zie hiervoor de begrippenlijst achterin deze handleiding).

Inhoudingsplichtigen die een onderneming drijven, geen publieke kennisinstelling zijn én S&O verrichten worden S&O-inhoudingsplichtigen genoemd. Ook een holding kan als S&O-inhoudingsplichtige worden aangemerkt als er minimaal één werknemer in dienst is die S&O verricht. Inhoudingsplichtige voor de loonheffingen bent u als u personeel in dienst heeft en een loonheffingsnummer heeft.

#### Let op!

*Als de juridische entiteit van uw onderneming wijzigt dan is er sprake van een nieuwe inhoudingsplichtige! Zorg ervoor dat uw aanvraag altijd voor de juiste inhoudingsplichtige wordt ingediend.*

#### Holding/werkmaatschappij

Verrichten zowel de werknemer(s) van een werkmaatschappij als de werknemer(s) van een holding S&O? Dan dient zowel de werkmaatschappij als de holding een aanvraag in.

#### Fiscale eenheid

Leent u personeel uit aan een derde voor het verrichten van S&O? Dit valt alleen onder de WBSO als uw personeel het S&O ook zelf systematisch organiseert in de onderneming van deze derde. Een uitzondering

hierop is het in- en uitlenen van personeel binnen een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. Er kan bijvoorbeeld sprake zijn van in- en uitlenen voor het verrichten van S&O bij een personeels-bv of wanneer meerdere ondernemingen binnen de fiscale eenheid aan eenzelfde project werken. Bij in- en uitlenen binnen een fiscale eenheid, moet elke onderneming waar de werknemers in dienst zijn zelf een aanvraag indienen.

Met andere woorden: als van twee ondernemingen, A en B, werknemers aan een S&O-project werken, waarbij onderneming A ook personeel inleent van onderneming B, moeten zowel A als B een aanvraag indienen. De uitlener B wordt echter geacht het S&O dat plaatsvindt in A zelf te verrichten. Voor zowel A als B gelden de administratieve verplichtingen zoals beschreven in hoofdstuk 9.

Kiest u voor werkelijke kosten en uitgaven in plaats van het forfaitaire bedrag, dan kunt u ook kosten en uitgaven opvoeren van andere bedrijven uit de fiscale eenheid voor zover die kosten en uitgaven (uitsluitend) dienstbaar zijn aan het door u te verrichten S&O.

#### Stagiairs

Alleen S&O-uren van stagiairs of afstudeerders die een echte dienstbetrekking hebben, kunt u opvoeren voor de WBSO als zij aan alle S&O-voorwaarden voldoen.

### 2.2 S&O-belastingplichtigen

Bent u zelfstandige? Drijft u een onderneming in de zin van de inkomstenbelasting? En verricht u zelf 500 uren of meer S&O in een kalenderjaar? Dan kunt u in aanmerking komen voor S&O-aftrek. Deze zelfstandigen worden S&O-belastingplichtigen genoemd. Een zelfstandige die meerdere ondernemingen (mede) drijft en in die ondernemingen S&O verricht, kan meerdere aanvragen indienen.

Als zelfstandige kunt u geen kosten en uitgaven opvoeren. Bent u zelfstandige maar heeft u ook nog personeel in loondienst dat S&O verricht? Dan kunt u voor uw personeel als inhoudingsplichtige ook WBSO aanvragen én wel kosten en uitgaven opvoeren of voor het forfait kiezen. Zie ook hoofdstuk 5.



# 3. Welke S&O-projecten komen in aanmerking?

De WBSO ondersteunt twee soorten projecten.

## 1. Ontwikkelingsproject.

Hieronder valt de ontwikkeling van technisch nieuwe (onderdelen van) fysieke producten, fysieke productieprocessen of programmatuur.

## 2. Technisch-wetenschappelijk onderzoek (TWO).

Hieronder valt verklarend onderzoek dat technisch van aard is.

De twee projectsoorten worden hieronder nader uitgelegd. Elke projectsoort kent eigen beoordelingscriteria. Uitgangspunt hierbij is dat de aanvrager de werkzaamheden altijd zelf verricht. Verschillende voorbeeldprojecten verduidelijken waarom bepaalde projecten wel en andere niet als S&O worden gezien. In uw aanvraag beschrijft u de S&O-werkzaamheden die u van plan bent te gaan verrichten.

### 3.1 Ontwikkelingsproject

De WBSO ondersteunt ontwikkelingen die voor u technisch nieuw zijn. Het kan gaan om de ontwikkeling van technisch nieuwe (onderdelen van) producten, productieprocessen en programmatuur. Voor producten en productieprocessen geldt dat het om tastbare, fysieke zaken moet gaan.

Ontwikkelingswerk heeft altijd te maken met zoeken en bewijzen. U wilt zelf iets ontwikkelen en loopt hierbij tegen een technisch probleem aan. U zoekt hiervoor een nieuwe oplossing waarvan u zelf het werkingsprincipe wilt aantonen in bijvoorbeeld een prototype. Bij een ontwikkelingstraject moet er sprake zijn van technische risico's of onzekerheden. Zijn die er niet dan is er geen sprake van S&O. U moet zelf werken aan het oplossen van technische knelpunten en zelf door middel van zoeken en bewijzen aantonen in hoeverre het werkingsprincipe van de gekozen oplossing in technische zin voldoet. Voor de WBSO eindigt de ontwikkeling zodra het werkingsprincipe is aangetoond. Dit kan bijvoorbeeld in een prototype, model of applicatie zonder potentiële commerciële of productieve betekenis.

### Technische nieuwheid

Het belangrijkste beoordelingscriterium voor ontwikkelingswerk is of hetgeen u gaat ontwikkelen technisch nieuw voor u is. Niet iedere ontwikkeling is S&O. Routinematige ontwikkeling is geen S&O. Maatstaf vormt steeds uw eigen technische kunnen en eigen technische kennis. Technisch nieuw betekent dat er sprake is van een onderzoekscomponent in het project of de aanwezigheid van technische onzekerheden of risico's omtrent het bereiken van het resultaat. Uit uw aanvraag moet duidelijk blijken wat het technische probleem of knelpunt is waaraan u werkt en wat de eventueel al door u gekozen of te onderzoeken oplossingsrichting hierbij is. Het criterium van technische nieuwheid geldt voor iedere aanvrager afzonderlijk, ook als u het werk in opdracht of in een samenwerkingsverband verricht.

Technische nieuwheid heeft betrekking op de activiteiten die uw bedrijf uitvoert. De activiteiten gaan verder dan het eenvoudig toepassen van bestaande kennis of technieken. Er zijn voor u technische risico's en onzekerheden aanwezig. Het is niet zeker dat de activiteiten ook zullen leiden tot het gewenste projectresultaat.

Een project dat voor de WBSO in aanmerking komt, kenmerkt zich door een concreet technisch probleem dat door u wordt opgelost. In de gekozen oplossingsrichting zult u voor uw onderneming technisch nieuwe principes, methodes of technieken of bestaande technologie verder ontwikkelen.

### Let op!

*Er is een verschil tussen "nieuw" en "technisch nieuw". Als u het beoogde eindresultaat kunt realiseren op basis van gangbare technieken of algemeen bekende werkingsprincipes dan is er geen sprake van ontwikkeling in de zin van de WBSO. Kopiëren, imiteren of reverse engineering van bestaande technologie komt niet in aanmerking.*

### Prototype

Een prototype is de realisatie van het werkingsprincipe waarmee kan worden aangetoond of de gekozen oplossing voldoet. Een prototype heeft gebruikerswaarde als het een commerciële betekenis heeft of als bedrijfsmiddel kan worden ingezet. Een prototype heeft commerciële betekenis als u het kunt verkopen of voor dienstverlening aan (potentiële) klanten kunt inzetten. Daarbij is het niet van belang of er kosten in rekening worden gebracht of worden betaald. Bouwuren van een prototype met gebruikerswaarde mogen niet als S&O-uren worden meegerekend. Dit betekent dat ook kosten of uitgaven van een dergelijk prototype niet kunnen worden opgevoerd.

Aan de hand van enkele voorbeelden worden de ontwikkeling van een prototype met en een prototype zonder gebruikerswaarde en het begrip technische nieuwheid bij ontwikkeling nader toegelicht.

#### Voorbeeld ontwikkeling: prototype zonder en met gebruikerswaarde (bedrijfsmiddel)

Een geneesmiddelenproducent ontwikkelt een sorteermachine voor medicijnen die in de eigen productie ingezet wordt. Het werkingsprincipe wordt getest met behulp van een prototype dat gemaakt wordt van constructiestaal. Omdat er kans is dat de medicijnen worden verontreinigd met roest is het duidelijk dat dit prototype niet geschikt is om als bedrijfsmiddel te worden ingezet, het heeft geen gebruikerswaarde. De bouwuren van dit prototype worden gezien als S&O-uren. Bouwt de producent een definitieve uitvoering van hoogwaardig RVS dan worden deze bouwuren niet meer gezien als S&O-uren. Immers, het werkingsprincipe van de sorteermachine is al aangetoond met het eerste prototype en de definitieve uitvoering heeft wel gebruikerswaarde.

#### Voorbeeld ontwikkeling: prototype zonder gebruikerswaarde

Een producent van cv-ketels is bezig met het ontwikkelen van een nieuw type cv-ketel. Deze cv-ketel wordt uiteindelijk in massa geproduceerd. Tijdens het ontwikkelproces wordt er door de aanvrager een prototype gebouwd om het werkingsprincipe te testen. Het prototype wordt na aantonen van het werkingsprincipe verschroot. De bouwuren van dit prototype worden gezien als S&O-uren.

#### Voorbeeld ontwikkeling: prototype met gebruikerswaarde

Een veredelaar ontwikkelt technisch nieuwe planten en verkoopt tussentijds een deel van deze planten aan een klant. Deze verkochte planten worden gezien als (vroege) prototypes, aangezien deze worden getoetst aan de vooraf opgestelde criteria (zoals specifieke veredelingsdoelstellingen). Omdat deze prototypes worden verkocht hebben ze echter gebruikerswaarde. Dit betekent dat de 'bouwuren' voor deze prototypes niet worden beschouwd als S&O-werkzaamheden. Onder 'bouwuren' wordt onder meer verstaan: de verzorging, verwerking, behandeling, vervoer, opslag en de kruisingswerkzaamheden.

#### Voorbeeld ontwikkeling: technische nieuwheid van een zuiveringsinstallatie

De ontwikkeling van een productieproces bevat als deelproces de ontwikkeling van een zuiveringsinstallatie. Wanneer de zuiveringsinstallatie op basis van bestaande en beproefde technieken wordt ontworpen, dan wordt geen technisch nieuw product of proces of onderdeel daarvan ontwikkeld en wordt ook geen S&O verricht. Deze werkzaamheden worden vaak aangeduid met engineering. Als een zuiveringsinstallatie wordt ontwikkeld waarbij sprake is van een nieuw technisch werkingsprincipe, dan kan er sprake zijn van S&O. In dat geval moet in de aanvraag duidelijk worden aangegeven waarom deze zuiveringsinstallatie technisch nieuw is ten opzichte van de zuiveringsinstallaties die normaliter worden ontworpen. Wat voegt het toe aan de eigen technische kennis van de aanvrager? Welke technische knelpunten kan men met huidige kennis en kunde niet oplossen?

Wanneer alleen een technisch nieuw onderdeel van de zuiveringsinstallatie wordt ontwikkeld, dan is mogelijk alleen de ontwikkeling van dat onderdeel S&O. Het S&O eindigt met het aantonen van het werkingsprincipe van dat onderdeel. Het ontwerp en de bouw van de gehele zuiveringsinstallatie en de toepassing daarin van het technisch nieuwe onderdeel is dus geen S&O.

### Technisch nieuwe programmatuur

Binnen de context van technisch nieuwe programmatuur in de WBSO gaat het altijd om een probleem op het gebied van informatietechnologie. Om te bepalen of programmatuurontwikkeling als S&O kan worden aangemerkt zijn naast ontwikkeling twee begrippen van belang: programmatuur en technische nieuwigheid. Programmatuur wordt gedefinieerd als het niet-fysieke, logische deelsysteem van een informatiesysteem dat de structuur van de gegevens en de verwerkingsprocessen bepaalt voor zover dat deelsysteem is vastgelegd in een formele programmeertaal. De ontwikkeling van technisch nieuwe programmatuur kenmerkt zich door een iteratief karakter. Het moet gaan om het daadwerkelijk oplossen van (programmeer)technische knelpunten door de aanvrager. Het S&O-traject eindigt als u een nieuw informatietechnologisch werkingsprincipe heeft aangetoond. Het beschrijven van modellen, het formuleren van algoritmen of het beschrijven van een architectuur wordt niet gerekend tot de ontwikkeling van technisch nieuwe programmatuur.

Het begrip technisch nieuw is iets anders dan nieuw. Vrijwel alle programmatuur die wordt gebouwd is nieuw, deze was er immers nog niet. Dit wil nog niet zeggen dat er sprake is van technisch nieuwe programmatuur. Een duidelijke scheidslijn tussen nieuw en technisch nieuw wordt gegeven door het antwoord op de vragen:

1. Is er sprake van een nieuw informatietechnologisch principe in de programmatuur? en
2. Lost u technische knelpunten zelf op?

Het antwoord op beide vragen moet 'ja' zijn. Het ontwikkelen van een nieuw principe kan programmatuur voor de aanvrager technisch nieuw maken.

Het is belangrijk om onderscheid te maken tussen een project en een probleem. Een project kan bijvoorbeeld bestaan uit de realisatie van een nieuw routeplanningssysteem. Een informatietechnologisch probleem daarin kan zijn dat op basis van het huidige algoritme het realiseren van de gewenste specificaties niet mogelijk is. Dit moet u in uw aanvraag dan zo duidelijk mogelijk aangeven als probleemstelling. Indien uw werkzaamheden bijvoorbeeld betrekking hebben op het ontwikkelen van een nieuw en efficiënter algoritme kan er sprake zijn van de ontwikkeling van technisch nieuwe programmatuur. Alleen het beschrijven of formuleren van een nieuw algoritme zonder de vastlegging door aanvrager in een formele programmeertaal, wordt niet als S&O aangemerkt.

Ook projecten waarbij programmatuur wordt ontwikkeld om bestaande componenten op technisch nieuwe wijze te integreren of te laten samenwerken kunnen als S&O worden aangemerkt. Aanvullende voorwaarde is dat u de bestaande programmatuurcomponenten hoofdzakelijk zelf heeft ontwikkeld en reeds in uw onderneming toepast.

De bespreking van de definitie laat zien dat niet alle activiteiten die betrekking hebben op programmatuurontwikkeling voor de WBSO in aanmerking komen. Activiteiten die zijn gericht op het toepassen, samenstellen of implementeren van programmatuur worden aangemerkt als bouw en zijn geen S&O. Projecten die zijn gericht op het ontwerpen en realiseren van een nieuwe functionaliteit (bouwstenen, modules, pakketten en dergelijke) op basis van beschikbare of verkrijgbare technologie (programmatuur en technieken) of het bouwen van systemen zijn eveneens niet aan te merken als S&O-projecten.

Ook niet als u zich deze technologie eerst door scholing, studie of aankoop eigen moet maken.

Aan de hand van enkele voorbeelden worden de grenzen van het begrip ontwikkeling van programmatuur nader toegelicht.

#### Voorbeeld geen ontwikkeling programmatuur: nieuwe database- en netwerkomgeving

Een voorbeeld van een project dat geen S&O-project is omdat er sprake is van toepassing van beschikbare technologie, is het realiseren van een nieuw informatiesysteem waarbij de nieuwheidsaspecten een nieuwe database-omgeving en een nieuwe netwerkomgeving zijn. Het project is primair gericht op het ontwerp van een toepassing en de realisatie van de benodigde functionaliteit door de aanvrager. Het zoeken naar het optimale ontwerp en de meest geschikte componenten is geen S&O, omdat het niet technologiegericht is, maar toepassingsgericht.

#### Voorbeeld geen ontwikkeling programmatuur: nieuwe ontwikkelingsomgeving

Het feit dat een ontwikkelomgeving volstrekt nieuw is voor een softwareontwikkelaar en deze zich eerst nieuwe methoden en technieken moet aanleren (first use) maakt een project niet tot een S&O-project. De leerfase wordt gezien als opleiding en niet aangemerkt als S&O.

#### **Voorbeeld ontwikkeling programmatuur**

Een onderneming is gespecialiseerd in de ontwikkeling van apps voor mobiele telefoons. Aanvrager beoogt een app te realiseren die fungeert als spraakgestuurde zoekmachine. Er is sprake van Augmented Reality in die zin, dat de gebruiker een zoekopdracht kan initiëren waarbij tekstuele informatie over de omgeving kan worden gezocht. De gezochte content kan variëren van de geschiedenis over een gebied of object tot eetgelegenheden in de buurt. De programmatuur voor zowel de spraakverwerking op de telefoon als het terugdringen van het energiegebruik van de smartphone worden door de onderneming zelf ontwikkeld.

#### **Voorbeeld geen ontwikkeling programmatuur: toepassing van machine learning**

Een bedrijf ontwikkelt een applicatie voor artsen. Het informatiesysteem moet suggesties doen voor medicatie en behandeling. Met de inzet van machine learning en natural language processing verzamelt, beoordeelt en interpreteert het bedrijf diverse data. Deze data vormen de input voor de applicatie. Met behulp van technieken als TensorFlow wordt een model gemaakt en getraind. Dit model wordt toegepast in deze situatie.

#### **Voorbeeld ontwikkeling programmatuur: ontwikkeling van bots en AI-techniek**

Een bedrijf ontwikkelt bots en AI-technieken voor de afhandeling van online klantcontacten. Ook ontwikkelt het bedrijf technologie voor de verwerking van Nederlandse taal, het beheren van beslismomen en het meten van de intenties. De ontwikkeling van backend vindt plaats in Python, voor de statistische verwerking ontwikkelt het bedrijf programmatuur in R.

Sommige procesinnovaties gaan gepaard met ict-oplossingen. De onderstaande twee voorbeelden maken duidelijk wanneer er wel en wanneer er geen sprake is van de ontwikkeling van programmatuur (S&O).

#### **Voorbeeld ontwikkeling programmatuur: synchronisatie van machines**

Een bedrijf heeft twee machines gekocht voor een productieproces. De uitdaging is om de beide machines in hoge mate realtime te synchroniseren, monitoren en bijregelen. Hiervoor biedt de machinefabrikant geen oplossing. Het bedrijf ontwikkelt programmatuur in C om realtime communicatie mogelijk te maken.

#### **Voorbeeld geen ontwikkeling programmatuur: koppeling van machines**

Een bedrijf heeft een aantal machines aangeschaft om een nieuw productieproces in te richten. Het bedrijf maakt een dashboard met behulp van C# en gebruikt beschikbare API's voor de uitwisseling van gegevens tussen de machines en de administratieve systemen.

## **3.2 Technisch-wetenschappelijk onderzoek (TWO)**

Onderzoeksprojecten waarmee u nieuwe technische kennis genereert kunnen onder bepaalde voorwaarden als technisch-wetenschappelijk onderzoek worden aangemerkt. Technisch-wetenschappelijk onderzoek wordt nader uitgelegd aan de hand van de begrippen “technisch” en “wetenschappelijk”.

### **Technisch**

Technisch betekent dat het onderzoek betrekking heeft op gebieden zoals fysica, chemie, biotechnologie, productietechnologie of informatie- en communicatietechnologie. Economisch, sociaal of psychologisch onderzoek bijvoorbeeld kan niet als technisch-wetenschappelijk onderzoek worden aangemerkt. Het is niet vereist dat de resultaten van het onderzoek toepassing kunnen vinden in een technisch nieuw fysiek product of productieproces.

### Wetenschappelijk

Wetenschappelijk heeft betrekking op het doel en de resultaten van het onderzoek en op de manier waarop het onderzoek wordt opgezet en uitgevoerd:

- Doel en resultaten: wetenschappelijk onderzoek heeft tot doel een verklaring voor een verschijnsel te zoeken die niet is te geven op basis van algemeen toegankelijke kennis. U genereert zelf met uw onderzoek theoretische of praktische kennis. Enkel het verzamelen van gegevens of informatie is geen wetenschappelijk onderzoek. Wetenschappelijk onderzoek is verklarend. Onderzoek dat slechts constateert, beschrijft, observeert, inventariseert, codeert, classificeert of vertaalt is niet wetenschappelijk. Het onderzoek heeft het risico in zich dat u de verklaring voor een verschijnsel niet zult vinden. De resultaten van het onderzoek worden vastgesteld op basis van feiten.
- Opzet en uitvoering: de onderzoeksopzet moet op het moment van aanvragen bekend zijn. Wetenschappelijk onderzoek wordt systematisch en planmatig opgezet en uitgevoerd. Het onderzoek is niet routinematig van aard. Het onderzoekstraject en de resultaten moeten inzichtelijk vastgelegd worden. Het is niet vereist dat het resultaat van het onderzoek reproduceerbaar is of dat de statistische betrouwbaarheid inzichtelijk is. Ook hoeven er geen nieuwe concepten, wetmatigheden of theorieën ontwikkeld te worden of onbekende werkingsprincipes te worden verklaard.

Aan de hand van enkele voorbeelden wordt het begrip technisch-wetenschappelijk onderzoek (TWO) nader toegelicht.

#### Voorbeeld geen TWO: spuitgietbedrijf

Een spuitgietbedrijf neemt productafwijkingen waar bij het gebruik van regeneraat in plaats van nieuw granulaat. De ondernemer heeft een algemeen idee waar het aan kan liggen. Om een beter beeld te krijgen van de omstandigheden waarin de problemen zich voordoen, wordt er een design of experiments (DoE) uitgevoerd. Het bedrijf brengt het probleem breder in kaart maar zoekt niet naar een verklaring voor de geconstateerde productafwijkingen bij het gebruik van regeneraat.

#### Voorbeeld geen TWO in relatie tot datascience-model

Een voedingsmiddelenproducent wil op basis van meetgegevens en historische data onderzoek doen naar de kwaliteit van de reinigingsmethode voor de productieinstallatie. De producent wil kunnen bepalen wanneer de reiniging het meest efficiënt is, zodat hij chemicaliën, energie en tijd kan besparen. De gegevens worden door datascientists verwerkt in een model. Dit model wordt gebruikt om voorspellingen te doen over de kwaliteit van de reiniging en de optimale inzet van reinigingsmiddelen.

#### Voorbeeld TWO met gebruik van deep learning

Een bedrijf doet onderzoek naar het werkingsmechanisme van een eiwit als katalysator voor een specifieke chemische omzetting omdat deze soms traag verloopt. Om de 3D-structuur van het eiwit en de katalytische werking te bepalen, maakt het bedrijf gebruik van zowel klassieke applicaties als van een deep learning-benadering. Het bedrijf vergelijkt de resultaten van beide trajecten en wil op basis hiervan een verklaring vinden voor de trage katalytische werking.

#### Voorbeeld TWO: chemische installatie

Een ondernemer zoekt een verklaring voor onverwacht snelle corrosie bij chemische installaties. Het bedrijf vermoedt dat de corrosie wordt veroorzaakt door microbiële geïnduceerde corrosie. Men kan hierover geen openbaar beschikbare informatie vinden. De ondernemer voert chemische, metallurgische en microbiologische metingen uit om de hypothese te toetsen. Het bedrijf onderzoekt welke soorten corrosieprocessen plaatsvinden bij de installaties en hoe deze processen kunnen worden beïnvloed. Na analyse van de metingen worden de hypothesen gevalideerd.

**Voorbeeld geen TWO: producent van tomatensaus**

Een ondernemer wil de houdbaarheid van zijn tomatensaus verlengen door alternatieve conserveringsmiddelen te combineren met een hittebehandeling. De smaak van het product mag er echter niet onder lijden. De ondernemer voert testen uit met verschillende alternatieve conserveringsmiddelen en verhittingstijden. Het onderzoek brengt de effecten in kaart van de alternatieve conserveringsmiddelen en verhittingstijden. Aan de hand van deze resultaten bepaalt de ondernemer de behandeling voor het beste product. Het vaststellen van verbanden, relaties of correlaties wordt niet gezien als technisch wetenschappelijk onderzoek. De ondernemer doet geen onderzoek naar de achterliggende werkingsmechanismen in de tomatensaus om het verschil in houdbaarheid te kunnen verklaren.

**Voorbeeld TWO: producent van pastasaus**

Een producent van pastasaus is niet bekend met de wijze waarop micro-organismen beïnvloed worden door hittebehandeling en alternatieve conserveringsmiddelen. Het bedrijf verricht een microbiologische studie naar de cellulaire mechanismen die in werking treden als micro-organismen blootgesteld worden aan hitte en alternatieve conserveringsmiddelen. Het onderzoek zoekt een verklaring voor het verschil in hittetoleranties en toleranties op alternatieve conserveringsmiddelen van diverse soorten micro-organismen in pastasaus.

# 4. Welke werkzaamheden komen niet in aanmerking?

Niet alle werkzaamheden die in het kader van een S&O-project worden verricht, kunnen worden aangemerkt als speur- en ontwikkelingswerk. Wat wel en niet onder S&O wordt verstaan, ligt vast in de wettekst van de WBSO (formeel WVA) en de Regeling S&O-afdrachtvermindering. De wet omschrijft wat S&O is, de Regeling S&O-afdrachtvermindering sluit expliciet een aantal activiteiten uit. Welke dit zijn, leest u in dit hoofdstuk. Afsluitend attenderen we u op een aantal randvoorwaarden waaraan u moet voldoen om gebruik te kunnen maken van de WBSO.

## 4.1 Werkzaamheden die niet in aanmerking komen

De volgende werkzaamheden zijn geen S&O-werkzaamheden. Hiervoor kunt u geen gebruik maken van de WBSO.

- marktonderzoek;
- organisatorische en administratieve werkzaamheden;
- werkzaamheden die buiten de Europese Unie (EU) plaatsvinden (N.B. het Verenigd Koninkrijk valt ook buiten de EU);
- het bouwen of inrichten van apparatuur 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, onverminderd het bepaalde zoals beschreven bij punt 5 in deze paragraaf;
- onderzoek naar de aanwezigheid van delfstoffen;
- het verrichten van beleidsstudies en strategische studies;
- werkzaamheden rondom informatieve bijeenkomsten, zoals het opzetten, geven en volgen van cursussen, scholing, symposia en congressen;
- analyse en beoordeling van bestaande productieprocessen, indien er geen directe samenhang is met eigen S&O;
- product vergelijkend onderzoek, indien er geen directe samenhang is met eigen S&O;
- verandering van uitsluitend vormgeving of afmetingen van producten en programmatuur;
- kwaliteitscontrole, anders dan de directe controle van eigen 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, zijnde een realisatie van het werkingsprincipe, waarvan aannemelijk is dat het een productieve of commerciële betekenis kan hebben;
- 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;
- het opstellen en toetsen van niet technische specificaties;
- het opstellen of bepalen van functionele eisen en randvoorwaarden;
- het opstellen en uitvoeren van testen die niet direct en uitsluitend zijn gericht op het aantonen van het werkingsprincipe door de S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige;
- de volgende activiteiten in relatie tot programmatuur:
  1. onderhoud van programmatuur;
  2. het beschrijven van architectuur;
  3. het ontwerpen of bouwen van een nieuw systeem;
  4. het geschikt maken van programmatuur voor een ander hardware- of softwareplatform; onder platform wordt verstaan het geheel van hardware en besturingsprogrammatuur waarop informatiesystemen worden ontwikkeld (ontwikkelpatform) of in productie worden genomen (doelplatform);
  5. het ontwikkelen van programmatuur, die bestaande programmatuur op een voor de S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige technisch nieuwe wijze integreert of laat samenwerken

tenzij de bestaande programmatuur hoofdzakelijk binnen de onderneming van de S&O-inhoudingsplichtige, binnen de fiscale eenheid waarvan de S&O-inhoudingsplichtige deel uitmaakt, of binnen de onderneming van de S&O-belastingplichtige, is ontwikkeld en wordt toegepast.

#### Geen S&O-uren zijn uren voor:

- beurs- en congresbezoek
- opleidingen, cursussen en symposia
- het bijhouden van de S&O-administratie en andere administratieve- en organisatorische werkzaamheden
- het begeleiden van stagiairs of afstudeerders
- bouwkundige en installatietechnische ontwerpen
- het productierijp maken van het product
- projecten die niet zijn aangevraagd en/of goedgekeurd
- werkzaamheden die niet direct en uitsluitend betrekking hebben op het S&O-project
- werkzaamheden die buiten de lidstaten van de Europese Unie zijn uitgevoerd.

#### Geen S&O-uren zijn uren van:

- medewerkers die niet in loondienst zijn (bijvoorbeeld afstudeerders of stagiairs)
- medewerkers die niet technisch inhoudelijk zijn betrokken bij het project (zoals een secretaresse, vormgever of marketingmanager).

## 4.2 Randvoorwaarden

De WBSO kent de volgende randvoorwaarden:

- 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 voorgenomen S&O-werkzaamheden.

Dat betekent dat u in uw aanvraag concreet moet kunnen beschrijven wat u van plan bent te gaan ontwikkelen of onderzoeken. Bij ontwikkeling moet u technische knelpunten kunnen beschrijven en mogelijke oplossingsrichtingen kunnen duiden. Bij technisch-wetenschappelijk onderzoek moet u

kunnen aangeven voor welk onbekend verschijnsel u een verklaring wilt gaan zoeken en welke onderzoeksopzet u daarbij voor ogen heeft.

- 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.
- Bij in- en uitleen binnen een fiscale eenheid moet elke onderneming (waar de werknemers in dienst zijn die S&O-werkzaamheden verrichten) zelf een aanvraag indienen.
- De S&O-werkzaamheden moeten in de Europese Unie (EU) worden verricht. U mag de S&O-uren van uw werknemers in andere lidstaten van de EU opvoeren als u als werkgever in Nederland bent gevestigd en het S&O wordt verricht door uw werknemers waarvoor in Nederland loonheffing wordt ingehouden. De zelfstandige die voor zijn eigen bedrijf 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 moet op de Nederlandse vestiging van de onderneming aanwezig zijn.
- Vraagt u voor een project voor het eerst WBSO aan? Dan laten wij bij de beoordeling de reeds door u uitgevoerde werkzaamheden waarvoor geen aanvraag is ingediend buiten beschouwing. Uitzondering hierop zijn situaties waarin een ander bedrijf binnen de fiscale eenheid een toekenning heeft ontvangen voor de eerdere fasen van het project.

#### Voorbeeld: WBSO aanvragen voor een gevorderd project

In 2023 heeft u een nieuwe machine ontwikkeld maar hiervoor heeft u geen WBSO aangevraagd. In 2024 voert u nog testen uit en vraagt u voor het eerst WBSO aan voor het project. Enkel het uitvoeren van testwerkzaamheden is geen S&O. Het project komt daarom niet in aanmerking voor de WBSO.



# 5. Welke kosten en uitgaven komen in aanmerking?

Als u als inhoudingsplichtige WBSO aanvraagt dan kunt u bij uw eerste aanvraag in een kalenderjaar kiezen voor óf uw werkelijke kosten en uitgaven ten behoeve van uw eigen S&O, óf voor een forfaitaire benadering van de kosten en uitgaven. In beide gevallen komt er een bedrag bovenop uw S&O-loonkosten. Over het totale bedrag wordt vervolgens uw WBSO-voordeel (het bedrag aan S&O-afdrachtvermindering in uw S&O-verklaring) berekend.

## 5.1 Forfait of kosten en uitgaven

Bij de keuze voor óf de forfaitaire benadering óf de werkelijke kosten en uitgaven komt er een bedrag bovenop uw S&O-loonkosten. Over het totale bedrag wordt vervolgens uw WBSO-voordeel (het bedrag aan S&O-afdrachtvermindering in uw S&O-verklaring) berekend. Hieronder worden beide opties toegelicht.

### Forfait

Bij dit eenvoudige regime wordt het aanvullende bedrag berekend aan de hand van het aantal toegekende S&O-uren. Het forfait is een grove benadering van de kosten en uitgaven die een gemiddelde ondernemer ongeacht sector ten behoeve van diens S&O maakt. U kunt dus ook voor het forfait kiezen als uw werkelijke kosten en uitgaven aanzienlijk afwijken van de forfaitaire benadering.

De hoogte van het forfaitaire bedrag per kalenderjaar is:

- € 10 per S&O-uur voor de eerste 1.800 S&O-uren.
- € 4 per S&O-uur voor alle S&O-uren boven de 1.800.

Kiest u voor het forfaitaire bedrag dan geldt dit voor al uw aanvragen in het kalenderjaar. U kunt dan geen werkelijke kosten en uitgaven meer aanvragen.

### Werkelijke kosten en uitgaven

Het aanvullende bedrag wordt berekend op basis van de geschatte kosten en uitgaven ten behoeve van het S&O-werk. Kiest u in uw eerste aanvraag van het kalenderjaar voor werkelijke kosten en uitgaven? Dan kunt u dat kalenderjaar geen gebruik meer maken van het forfait. Dit betekent dat als de daadwerkelijke

kosten en uitgaven minder zijn dan verwacht, u later niet alsnog voor het forfaitaire bedrag kunt kiezen.

### Let op!

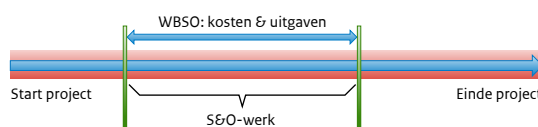
Als u kiest voor het regime van werkelijke kosten en uitgaven, vergeet dan niet voor al uw projecten de kosten en uitgaven in uw aanvraag op te voeren!

## 5.2 Voorwaarden aan kosten en uitgaven

Kosten en uitgaven komen alleen voor een S&O-verklaring in aanmerking als deze (uitsluitend) dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan het verrichten van uw eigen S&O-werkzaamheden.

Niet alle werkzaamheden die bij een S&O-project komen kijken, kunnen worden aangemerkt als S&O-werk. Zo zijn bijvoorbeeld administratieve of organisatorische werkzaamheden uitgesloten van S&O. Kosten die hiermee gemoeid zijn komen dus niet in aanmerking voor de WBSO. Het volgende schema geeft dit eenvoudig weer:

### Grenzen S&O-werk en WBSO



Alleen kosten of uitgaven die direct toerekenbaar zijn aan door de S&O-inhoudingsplichtige verricht S&O-werk, komen in aanmerking voor WBSO. Dit betekent dat de kosten en uitgaven een duidelijk aanwijsbaar oorzakelijk verband moeten hebben met het S&O. Bij kosten gaat het om betaalde kosten voor de realisatie van eigen S&O voor zover deze betalingen:

- uitsluitend dienstbaar zijn aan het uitvoeren van eigen S&O;
- drukken op de S&O-inhoudingsplichtige of een bedrijf uit de fiscale eenheid van de S&O-inhoudingsplichtige;
- niet kwalificeren als uitgaven.

Uitsluitend dienstbaar wil zeggen dat kosten voor 100% dienstbaar zijn aan het eigen S&O en niet aan andere doeleinden. Kosten moeten dus volledig toerekenbaar (=100%) zijn aan de eigen S&O-werkzaamheden.

Bij uitgaven gaat het om betalingen voor de aanschaf van nieuw vervaardigde bedrijfsmiddelen voor zover:

- de bedrijfsmiddelen niet eerder zijn gebruikt;
- de bedrijfsmiddelen dienstbaar zijn aan de eigen S&O-werkzaamheden;
- de betalingen drukken op de S&O-inhoudingsplichtige of een bedrijf uit de fiscale eenheid van de S&O-inhoudingsplichtige.

#### **Let op!**

- *Uitgaven komen voor de WBSO in aanmerking in het jaar dat ze in gebruik worden genomen.*
- *Een uitgave kan in een kalenderjaar maar in 1 S&O-verklaring worden opgenomen.*
- *Uitgaven van € 1.000.000 of meer per bedrijfsmiddel, komen in een kalenderjaar voor maximaal 20% van de aanschafwaarde in aanmerking voor de WBSO. Deze uitgave mag u dan gedurende 5 kalenderjaren voor maximaal 20% van de aanschafwaarde per kalenderjaar opvoeren voor de WBSO, mits het bedrijfsmiddel in die jaren dienstbaar is aan S&O.*
- *U mag in de mededeling alleen kosten en uitgaven opvoeren die u in de aanvraag heeft opgenomen én die RVO heeft toegekend. Dit geldt per project en niet per aanvraag*

### **5.3 Voorbeelden van kosten die in aanmerking komen**

Afhankelijk van het S&O kunnen de volgende kosten in aanmerking komen:

- aanschaf van verbruiksgoederen, materialen en onderdelen voor het doen van proeven of het maken van proefbatches;
- aanschaf van materialen en onderdelen voor het zelf vervaardigen van een prototype zonder potentiële productieve of commerciële betekenis in het kader van een eigen ontwikkelingsproject;
- kosten voor het laten vervaardigen van prototypes zonder potentiële productieve of commerciële betekenis in het kader van een eigen ontwikkelingsproject;
- aanschaf van licenties voor specifieke softwaretools of ICT-tools die noodzakelijk zijn voor het zelf ontwikkelen van technisch nieuwe programmatuur;
- kosten voor de huur van apparatuur of (delen van) gebouwen die uitsluitend dienstbaar zijn aan de eigen S&O-werkzaamheden.

### **5.4 Voorbeelden van uitgaven die in aanmerking komen**

Afhankelijk van het S&O kunnen de volgende uitgaven in aanmerking komen:

- (delen van) nieuwe gebouwen voor zover deze direct toerekenbaar en dienstbaar zijn aan de eigen S&O-werkzaamheden;
- aanschaf van nieuwe apparatuur of instrumenten, specifiek bedoeld voor het vervaardigen van modellen, proefbatches of prototypes zonder potentiële productieve of commerciële betekenis;
- aanschaf van ICT-middelen specifiek bedoeld voor eigen S&O-werkzaamheden.

Lees ook de veelgestelde vragen over kosten en uitgaven op [www.rvo.nl/wbso](http://www.rvo.nl/wbso).

# 6. Wat moet ik nog meer weten over kosten en uitgaven?

Niet alle kosten en uitgaven die voor een S&O-project worden gemaakt, komen voor de WBSO in aanmerking. Kosten en uitgaven moeten een duidelijk aanwijsbaar oorzakelijk verband hebben met de S&O-werkzaamheden. Welke werkzaamheden wel en niet in aanmerking komen ligt vast in de wet en Regeling S&O-afdrachtvermindering.

## 6.1 Algemene uitsluitingen

*Kosten en uitgaven ten behoeve van activiteiten die geen S&O zijn*

Kosten en uitgaven komen voor WBSO in aanmerking als deze direct toerekenbaar en (in geval van kosten uitsluitend) dienstbaar zijn aan de eigen S&O-werkzaamheden van aanvrager. Als de activiteiten niet onder de WBSO vallen, komen de kosten en uitgaven daarvoor ook niet in aanmerking voor de WBSO.

Voorbeelden van activiteiten en bijbehorende kosten/uitgaven die niet voor de WBSO in aanmerking komen zijn:

- het bouwen van een prototype waarvan aannemelijk is dat het een productieve of commerciële betekenis kan hebben. Dit houdt in dat het prototype kan worden gebruikt als bedrijfsmiddel om er mee te produceren of voor dienstverlening aan (potentiële) klanten. Ook als het aannemelijk is dat het prototype kan worden verkocht, heeft het commerciële betekenis. Kosten voor bijvoorbeeld materialen die gebruikt worden om het prototype te bouwen komen niet in aanmerking voor de WBSO.
- marktonderzoek; activiteiten ten behoeve van marktonderzoek zijn uitgesloten voor de WBSO. Eventuele kosten hiervoor zijn daarom uitgesloten van de WBSO.
- aanvragen en in stand houden van octrooien; Het aanvragen en in stand houden van octrooien wordt niet gerekend tot S&O. Kosten voor het aanvragen en in stand houden van octrooien komen daarom niet in aanmerking voor de WBSO.
- voorbereiding van de productie; alle kosten die worden gemaakt ten behoeve van het opstarten en voorbereiden van de productie worden niet tot de WBSO gerekend. Kosten van productieverliezen komen niet voor de WBSO in aanmerking.

*Indirecte kosten en uitgaven*

Alleen kosten en uitgaven die direct aan S&O-werk zijn toe te rekenen komen voor de WBSO in aanmerking. Voorbeelden van indirecte kosten en uitgaven die zijn uitgesloten voor de WBSO zijn:

- abonnementen op kranten en tijdschriften;
- opleidingen en cursussen;
- beurs- en congresbezoeken;
- kosten van de leaseauto van de R&D-directeur;
- licenties voor software en computers voor algemeen bedrijfsgebruik.

## 6.2 Uitsluitingen van kosten

De volgende kosten komen niet in aanmerking voor de WBSO:

- overige loonkosten (uw eigen S&O-loonkosten komen al via de S&O-uren in aanmerking);
- kosten voor uitbesteed onderzoek, bijvoorbeeld een betaling aan een universiteit voor een publiek-private samenwerking;
- kosten voor inhuur van arbeid;
- afschrijvingskosten;
- financieringskosten;
- kosten voor aankoop of verbetering van grond;
- kosten die een vergoeding vormen voor het ter beschikking stellen van een bedrijfsmiddel waarvoor de aanvrager of een ander lichaam eerder een S&O-verklaring heeft ontvangen.

## 6.3 Uitsluitingen van uitgaven

De volgende uitgaven komen niet in aanmerking voor de WBSO:

- algemeen inzetbare ICT-middelen;
- tweedehands bedrijfsmiddelen. Alleen nieuwe en niet eerder gebruikte bedrijfsmiddelen (of onderdelen daarvan) komen in aanmerking voor de WBSO. Ook machines die een andere bestemming krijgen zijn eerder gebruikt en komen niet in aanmerking voor de WBSO;
- investeringen die in aanmerking komen voor energie-investeringsaftrek (EIA) of milieu-investeringsaftrek (MIA);
- apparatuur, instrumenten of faciliteiten ten behoeve van door derden te verrichten S&O.

## 6.4 Voorbeelden van WBSO-projecten met kosten en uitgaven

### WBSO ontwikkelingsproject

Een producent van cv-ketels is bezig met het ontwikkelen van een nieuw type cv-ketel. Deze cv-ketel wordt uiteindelijk in massa geproduceerd. Tijdens het ontwikkelproces wordt er een prototype gebouwd om het werkingsprincipe te testen. Het prototype wordt na aantonen van het werkingsprincipe verschroot. De bouwuren van dit prototype worden gezien als S&O-uren.

Voorbeelden van kosten en uitgaven die voor de WBSO kwalificeren:

- kosten voor de aanschaf van onderdelen voor de bouw van het prototype;
- aanschaf van nieuwe meetapparatuur voor het uitvoeren van testen.

Voorbeelden van kosten en uitgaven die niet voor de WBSO kwalificeren:

- inhuur via uitzendbureau van personeel dat testwerkzaamheden uitvoert (dit betreft inhuur van arbeid);
- afschrijving van reeds aanwezige testapparatuur (dit zijn geen betaalde kosten);
- kosten voor het verkrijgen van octrooien (geen S&O).

### WBSO ontwikkelingsproject

#### Niet akkoord: bouwuren en hieraan gerelateerde kosten/uitgaven

Een veredelaar ontwikkelt technisch nieuwe planten en verkoopt tussentijds een deel van deze planten aan een klant. De verkochte planten worden gezien als prototypes met gebruikerswaarde (zie 3.1). Gevolg is dat ook de kosten/uitgaven die op deze 'bouwuren' betrekking hebben, zoals voeding, opslag, analyses, laboratorium apparatuur, kweek- en vermeerderingsfaciliteiten, bemesting en energie niet kunnen worden opgevoerd, omdat ze geen betrekking hebben op S&O-werkzaamheden.

### WBSO technisch-wetenschappelijk onderzoek

Een ondernemer wil zijn kennis van katalysatoren vergroten om de gebruiksduur te verlengen. Zijn onderzoek spitst zich toe op de reactiekinetiek. De ondernemer zoekt naar verklaringen voor zowel de vervuiling als de degeneratie van de katalysator. Door middel van labexperimenten worden de theoretische achtergronden getoetst.

Voorbeelden van kosten en uitgaven die voor de WBSO kwalificeren:

- uitgaven voor labequipement die voor het onderzoek wordt gebruikt;
- kosten voor verbruikte grondstoffen tijdens de labexperimenten;
- kosten voor het laten uitvoeren van labtesten bij derden;
- uitgaven voor software die specifiek wordt aangeschaft voor uitvoeren van simulaties en of analyses.

Voorbeelden van kosten en uitgaven die niet voor de WBSO kwalificeren:

- congresbezoek (niet direct toerekenbaar aan S&O-activiteiten);
- gebruik van een eigen laboratorium (dit zijn geen kosten die worden betaald);
- inhuren bij uitzendbureau van tijdelijke medewerker voor het uitvoeren van testen in het eigen lab (inhuur van arbeid).

### WBSO ontwikkelingsproject

#### Akkoord: bouwuren en hieraan gerelateerde kosten/uitgaven

Een veredelaar ontwikkelt technisch nieuwe eetbare planten en schenkt tussentijds een deel van deze planten aan een goed doel. Het goede doel geeft vervolgens de eetbare planten weg aan mensen die het financieel tijdelijk zelf niet redden. De geschonken planten worden **niet** gezien als prototypes met gebruikerswaarde (zie 3.1). Gevolg is dat ook de kosten/uitgaven die betrekking hebben op de 'bouwuren' van deze geschonken planten, zoals voeding, opslag, analyses, laboratorium apparatuur, kweek- en vermeerderingsfaciliteiten, bemesting en energie kunnen worden opgevoerd.

## 6.5 Berekenen van kosten

Kosten moeten direct toerekenbaar en uitsluitend dienstbaar zijn aan het uitvoeren van S&O en moeten dus een duidelijk aanwijsbaar oorzakelijk verband hebben met S&O. In uw aanvraag beschrijft u welke kosten u voor het project denkt te gaan maken en welke bedragen daarmee zijn gemoeid. Bij de mededeling meldt u de daadwerkelijk gemaakte en betaalde kosten voor uw S&O-werkzaamheden. Deze kosten heeft u bij de uitvoering van uw WBSO-projecten in uw S&O-administratie vastgelegd. De kosten worden gemaakt op het moment dat u deze voor uw S&O-werk inzet.

Niet voor elke kostenpost is echter in één oogopslag te bepalen voor welk bedrag deze kosten ten behoeve van het eigen S&O zijn gemaakt. Bijvoorbeeld grondstoffen of grijpvoorraden die in bulk worden ingekocht, deels voor S&O en deels voor overige bedrijfsactiviteiten worden ingezet.

De factuur heeft immers betrekking op alle ingekochte grondstoffen en niet op dat deel dat wordt ingezet voor het eigen S&O.

Voor dergelijke kosten kan in een aantal gevallen het deel van het totale kostenbedrag dat uitsluitend dienstbaar is aan S&O worden bepaald. Het moet dan gaan om een duidelijke en reële berekening op basis van objectieve gegevens, dus op basis van feiten en vaststellingen, metingen of zuivere registraties van verbruik. Schattingen of aannames op basis van historische gegevens zijn niet toegestaan om de kosten te bepalen. Hieronder staan voorbeelden van kostenposten waarbij al dan niet sprake is van een berekening van de kosten op basis van objectief verifieerbare gegevens.

### Voorbeeld: Staalverbruik prototype – berekening akkoord

Een machinebouwer schaft een voorraad staal aan en verwerkt een deel daarvan in het kader van zijn S&O in een prototype zonder gebruikerswaarde. Aan de hand van een factuur kan de vaste eenheidsprijs per kilo staal worden bepaald. Op basis van een meting van het gewicht kan de machinebouwer bepalen hoeveel kilo staal verwerkt is in het prototype. De kosten die in aanmerking komen kunnen worden vastgesteld door de vaste eenheidsprijs van het staal (€/kg) te vermenigvuldigen met het staalgewicht van het prototype.

### Voorbeeld: Grijpvoorraden laboratorium – berekening niet akkoord

Een chemiebedrijf heeft een laboratorium waarin onder andere S&O wordt uitgevoerd. De benodigde materialen zoals pipetten en reageerbuizen komen uit het algemene voorraadmagazijn. Het verbruik voor het S&O wordt berekend op basis van het aantal S&O-uren versus het totale aantal gewerkte uren in het laboratorium. Er is geen sprake van een objectieve berekening. De kosten voor de ingezette materialen mogen niet op deze manier worden bepaald en komen daarmee niet in aanmerking.

Algemene kosten zoals huurkosten of kosten voor gas, water en elektra zijn doorgaans niet direct toerekenbaar en uitsluitend dienstbaar aan S&O. Kosten voor gas/water/elektra komen alleen in aanmerking als u het feitelijke verbruik in relatie tot uw S&O op objectieve wijze kunt bepalen. Voor berekening van huurkosten van delen van gebouwen geldt dat enkel specifieke ruimtes in aanmerking komen die afgebakend en objectief bepaalbaar zijn én uitsluitend worden gebruikt voor S&O.

### Voorbeeld: GWE-gebruik tuinder – berekening akkoord

Een tuinder bezit meerdere kassen. Eén kas wordt uitsluitend ingezet ten behoeve van S&O. De kas is bemeterd en het verbruik van gas, water en elektra in deze specifieke kas wordt separaat gemeten en geregistreerd. De kosten die in aanmerking komen kunnen op objectieve wijze worden bepaald aan de hand van het feitelijke verbruik in deze kas en de eenheidsprijs van gas (€/m<sup>3</sup>), water (€/m<sup>3</sup>) en elektriciteit (€/kWh).

### Voorbeeld: Huurkosten kantoorpand – berekening niet akkoord

De S&O-medewerkers van een bedrijf voeren ontwikkelactiviteiten uit in het gehuurde kantoorpand. In dit pand zijn ook niet-S&O-medewerkers werkzaam. Ongeveer de helft van de totaal gewerkte uren van alle medewerkers wordt besteed aan S&O. In dit geval mag niet 50% van de huurkosten van het totale kantoorpand worden opgevoerd. Het kantoorpand is immers niet uitsluitend dienstbaar aan S&O-werk.

### **Let op!**

Als u kosten voor de WBSO opvoert, moet u ook in uw S&O-administratie vastleggen hoe de berekening tot stand is gekomen.

### **Let op!**

U mag alleen aangevraagde en toegekende kosten mededelen. Dit geldt niet per aanvraag maar per project. De kosten moeten uitsluitend dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan het S&O. Ook moeten de kosten die u opvoert in de mededeling uiterlijk drie maanden na afloop van het kalenderjaar betaald zijn.

## **6.6 Kosten versus opbrengsten**

Tegenover kosten die worden gemaakt ten behoeve van het eigen S&O kunnen opbrengsten staan. In sommige gevallen moet u de opbrengsten in mindering brengen op de kosten. Of kosten in aanmerking komen en of opbrengsten in mindering moeten worden gebracht, hangt af van het antwoord op de volgende vragen:

1. Hebben de kosten betrekking op de realisatie van een prototype?
2. Heeft het desbetreffende prototype gebruikerswaarde?

Als een prototype wordt vervaardigd dat gebruikerswaarde heeft, dat wil zeggen een potentiële commerciële of productieve betekenis heeft, dan komen de bouwen per definitie niet voor de WBSO in aanmerking. De kosten van aanschaf van materialen en componenten ten behoeve van het bouwen van dat prototype komen dan evenmin in aanmerking. Deze kosten zijn niet uitsluitend dienstbaar aan uw S&O.

### **Voorbeeld: Kosten grondstoffen voor proefproducties**

Een producent van verpakkingen ontwikkelt een nieuw verpakkingsmateriaal (product). Om het werkingsprincipe van het product aan te tonen worden op de productielijn proefproducties gedraaid. De proefproducties zijn altijd klantenorders waarbij gereduceerde prijzen worden gerekend als de kwaliteit van het materiaal lager blijkt dan beoogd. De proefproducties zijn weliswaar nodig om het werkingsprincipe aan te tonen van het te ontwikkelen product, maar hebben gebruikerswaarde omdat deze worden verkocht. Het verpakkingsmateriaal krijgt een bestemming (toepassing) waarvoor het product ook bedoeld is. De kosten van de grondstoffen voor deze proefproducties komen niet in aanmerking, want er worden prototypes met gebruikerswaarde vervaardigd.

In bepaalde situaties is er sprake van een prototype zonder gebruikerswaarde, terwijl er toch geringe opbrengsten tegenover staan. In die gevallen hoeft u de opbrengst niet in mindering te brengen. Wel moet u kunnen aantonen dat het prototype geen productieve of commerciële eindbestemming heeft gekregen.

### **Voorbeeld: Kosten grondstoffen voor proefproducties**

Een producent van verpakkingen ontwikkelt een nieuw verpakkingsmateriaal (product). Om het werkingsprincipe van het product aan te tonen, worden op de productielijn proefproducties gedraaid. De output van de proefproducties is afval voor aanvrager en wordt voor een gering bedrag als afval door een recyclingbedrijf ingekocht. De proefproducties zijn nodig om het werkingsprincipe aan te tonen van het te ontwikkelen product en zijn géén prototypes met gebruikerswaarde. De kosten van de grondstoffen voor het vervaardigen van de proefproducties komen voor de WBSO in aanmerking. De opbrengsten hoeven niet in mindering te worden gebracht op de kosten die voor de WBSO worden opgevoerd.

Als de kosten ten behoeve van het eigen S&O niet direct betrekking hebben op de realisatie van een prototype maar er wel opbrengsten tegenover die kosten staan, dan moeten de opbrengsten wel in mindering worden gebracht op de kosten.

### **Voorbeeld: Veevoederontwikkelaar**

Een veevoederontwikkelaar schaft dieren aan om het nieuw te ontwikkelen voer te kunnen testen. De dieren hebben na het project een significante opbrengst en worden verkocht. De dieren zijn niet het prototype binnen het project, het S&O richt zich immers op de ontwikkeling van het voer. De dieren zijn noodzakelijk voor het testen, gericht op het aantonen van het werkingsprincipe van het voer. De kosten voor aanschaf van de dieren zijn daarmee direct toerekenbaar aan het S&O. Omdat de aanvrager ook opbrengsten genereert door de dieren te verkopen, zijn de dieren niet uitsluitend dienstbaar aan het S&O. Door de opbrengsten te verrekenen met de kosten, kan het deel van de kosten dat wel uitsluitend dienstbaar is aan het S&O worden bepaald. De kosten die in aanmerking komen zijn de aanschafwaarde van de dieren minus de opbrengsten van de uiteindelijke verkoop van deze dieren na het testen van het voer.

## 6.7 Toerekenen van uitgaven

Uitgaven komen in aanmerking voor dat deel dat direct toerekenbaar en dienstbaar is aan de realisatie van S&O. De aanschaf van het nieuw vervaardigde bedrijfsmiddel moet dus een duidelijk aanwijsbaar oorzakelijk verband hebben met uw eigen S&O. In uw aanvraag beschrijft u welke uitgaven u voor het project denkt te gaan doen en welke bedragen daarmee zijn gemoeid. Daarbij houdt u rekening met de verwachte inzet (dienstbaarheid) van het bedrijfsmiddel voor uw S&O. Bij de mededeling voert u de daadwerkelijk gemaakte en betaalde uitgaven op, rekening houdend met het deel dat het bedrijfsmiddel is gebruikt voor (dienstbaar was aan) uw S&O. In uw S&O-administratie moet u deze uitgaven en het percentage dienstbaarheid aan uw S&O verantwoorden.

Het deel van de uitgave dat in aanmerking komt wordt bepaald vanaf de datum dat het bedrijfsmiddel in gebruik is genomen tot aan het einde van het kalenderjaar. Het toe te rekenen deel van de uitgave moet objectief bepaalbaar zijn en dienstbaar zijn aan het S&O. In uw S&O-administratie moet u deze berekening onderbouwen. Voor uitgaven van € 1.000.000 of meer bepaalt u jaarlijks het aan S&O toerekenbare en dienstbare deel van de aanschafwaarde van het bedrijfsmiddel gedurende maximaal 5 kalenderjaren. Per jaar komt maximaal 20% van het aanschafbedrag in aanmerking.

Voorbeeld: u schaft een nieuwe machine van € 3.000.000 aan en deze wordt in het jaar van ingebruikname 50% voor S&O en 50% voor reguliere productie gebruikt. Het aan S&O toerekenbare en dienstbare deel is 50% van € 3.000.000 = € 1.500.000. Deze uitgave moet verdeeld worden over maximaal vijf kalenderjaren. In het eerste jaar komt dus 50% van 20% van € 3.000.000 = € 300.000 in aanmerking.

Wanneer het aan uw S&O toerekenbare en dienstbare deel van de uitgave minder is dan € 1.000.000, mag u deze éénmalig opvoeren in uw WBSO-aanvraag.

Voorbeeld: u schaft een nieuwe machine aan van € 1.200.000 en deze wordt in het jaar van ingebruikname voor 60% voor S&O-werk ingezet en voor 40% voor productie. Het aan S&O-werk toerekenbare en dienstbare deel is dan 60% van € 1.200.000 = € 720.000. Dit deel van de uitgave is minder dan € 1.000.000 en mag éénmalig opgevoerd worden in uw WBSO-aanvraag.

### Voorbeeld: Menger voor yoghurtproductie

Een zuivelfabriek ontwikkelt een nieuwe yoghurt en schaft hiervoor een speciale menger aan. Deze speciale menger is noodzakelijk vanwege bepaalde mengtechnieken die nodig zijn om de yoghurt te kunnen maken. Daarnaast wordt deze menger ingezet voor reguliere productie. Een deel van deze menger kan nu in aanmerking komen omdat het bedrijfsmiddel deels dienstbaar is aan S&O. Dit kan worden bepaald op basis van de draaiuren van de menger ten behoeve van het S&O versus het totaal aantal uren dat de menger wordt ingezet, gemeten vanaf de datum ingebruikname van de menger tot het einde van het jaar. In de S&O-administratie moet deze berekening aan de hand van feitelijke registraties worden onderbouwd.

### Voorbeeld: R&D-pand

Een bedrijf laat een nieuw R&D-pand bouwen van in totaal € 800.000 (na aftrek van onderdelen die niet in aanmerking komen). In het pand wordt niet uitsluitend S&O uitgevoerd. De mate van dienstbaarheid aan S&O kan worden bepaald door het deel van het pand (m<sup>2</sup>) met een S&O-functie te vermenigvuldigen met de mate van gebruik van deze ruimten voor S&O in de periode vanaf ingebruikname van het pand tot het einde van het jaar. In dit geval beslaat 63% van het oppervlak ruimtes waar S&O wordt verricht. De overige ruimtes zijn algemene ruimtes zoals sanitaire voorzieningen, receptie, hal en kantoorruimte. Stel dat het pand op 1 maart in gebruik wordt genomen en dat vanaf die datum tot het einde van het jaar 58% van alle verrichte werkzaamheden in de ruimtes met een S&O-functie ook daadwerkelijk S&O betreffen. De uitgave die in aanmerking komt is daarmee:  $0,63 * 0,58 * € 800.000 = € 292.320$ .

**Voorbeeld: Nieuw productieproces**

Een bedrijf ontwikkelt een technisch nieuw productieproces en schaft bedrijfsmiddelen aan om dit proces op 1:1-schaal te realiseren en het werkingsprincipe aan te tonen. Na afronding van het S&O-project wordt het proces ingezet voor productie. De uitgaven die betrekking hebben op de realisatie van het productieproces komen niet in aanmerking voor WBSO omdat hier sprake is van het bouwen van een pilot-plant op productieschaal dan wel het realiseren van een prototype met een productieve eindbestemming. Een berekening op basis van inzet voor S&O versus inzet voor productie is hier niet van toepassing omdat het bedrijfsmiddel niet direct toerekenbaar en dienstbaar is aan het uitvoeren van S&O.

**Let op!**

*Als u uitgaven gedeeltelijk voor de WBSO opvoert, moet u ook in uw S&O-administratie vastleggen hoe de berekening tot stand is gekomen. Deze berekening moet aan de hand van feitelijke registraties worden onderbouwd, een schatting is niet akkoord.*

**Let op!**

*U mag alleen aangevraagde en toegekende uitgaven mededelen. Dit geldt niet per aanvraag maar per project. De uitgaven moeten dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan het S&O. Ook moeten de uitgaven die u opvoert in de mededeling uiterlijk drie maanden na afloop van het kalenderjaar betaald zijn.*

**Let op!**

*Een uitgave kan slechts in één S&O-verklaring worden opgenomen. Is een bedrijfsmiddel in een eerdere aanvraag toegekend maar u wilt het ook gaan inzetten voor een nieuw project waarvoor u een vervolgvraag gaat indienen? Vermeld dan in het aanvraagformulier bij het nieuwe project dat u de eerder toegekende uitgave ook voor dit project gaat gebruiken. U mag het bedrag niet opnieuw aanvragen.*



# 7. Wat levert de WBSO u op?

Wat betreft het financiële voordeel van de WBSO zijn er verschillen tussen inhoudingsplichtige ondernemingen en zelfstandigen. Startende ondernemingen of ondernemers hebben recht op extra financieel voordeel, de zogeheten starters-faciliteit. In dit hoofdstuk wordt toegelicht hoe uw financiële voordeel wordt bepaald.

## 7.1 Fiscaal voordeel voor inhoudingsplichtige ondernemingen

Voor inhoudingsplichtige ondernemingen biedt de WBSO een vermindering op de totaal af te dragen loonheffing. Deze vermindering van de afdracht loonheffing wordt S&O-afdrachtvermindering genoemd en bedraagt in 2024 32% van de eerste € 350.000 van de totale S&O-grondslag en 16% van het surplus. De totale S&O-grondslag wordt gevormd door het totale S&O-loon enerzijds en het bedrag aan kosten en uitgaven, dan wel het forfaitaire bedrag op basis van de S&O-uren anderzijds. Er is geen maximum voor de S&O-grondslag waarover het bedrag aan S&O-afdrachtvermindering wordt berekend. Jaarlijks kunnen de percentages worden gewijzigd, dit heeft echter geen gevolg voor al afgegeven S&O-verklaringen.

### Bepaling van het S&O-loon voor 2024

RVO berekent het S&O-loon door het S&O-uurloon te vermenigvuldigen met de toegekende S&O-uren. Het S&O-uurloon is een vast gemiddeld bedrag per uur dat geldt voor al uw S&O-medewerkers. Dit S&O-uurloon wordt gehanteerd bij de verdere afwikkeling van uw aanvra(a)g(en) en geldt voor het gehele kalenderjaar 2024. Het S&O-uurloon wordt als volgt bepaald.

Hebben uw medewerkers of u zelf in 2022 geen S&O-werkzaamheden verricht? Dan geldt voor uw onderneming een vast gemiddeld uurloon van € 29 (forfait).

Heeft u in 2022 wel S&O-werkzaamheden verricht en had u daarvoor een S&O-verklaring? Dan wordt het gemiddelde S&O-uurloon voor 2024 door RVO berekend op basis van gegevens uit uw aangiften loonheffingen over 2022.

Om de berekening door RVO mogelijk te maken, geeft u de burgerservice-nummers (bsn's) van de medewerkers die in 2022 S&O hebben verricht door aan RVO. Deze S&O-medewerkers moeten voorkomen in uw S&O-urenadministratie 2022. Het aanleveren van bsn's kan eenvoudig het aanvraagportaal op <https://mijn.rvo.nl/wbso>. Wanneer u over 2022 een S&O-verklaring heeft ontvangen, wordt u hierover door RVO geïnformeerd.

### Let op!

Dien uw bsn's van 2022 tijdig in! Pas dan kan uw aanvraag in behandeling worden genomen. Doe dit voor of gelijktijdig met uw aanvraag. De bsn's van 2022 zijn nodig om uw S&O-uurloon voor 2024 te berekenen. Geeft u geen bsn's door? Dan kunnen wij uw aanvraag niet in behandeling nemen. Let op: stagiairs en afstudeerders zijn vaak geen werknemers van uw onderneming.

RVO vraagt het fiscaal loon en de verloonde uren van de door u opgegeven S&O-medewerkers op bij het UWV. Deze instantie ontvangt deze gegevens van de Belastingdienst. Er wordt gebruik gemaakt van de gegevens zoals die op de peildatum zijn opgenomen in de polisadministratie van het UWV. De peildatum voor de loongegevens van 2022 is vastgesteld op 1 april 2023.

### Het S&O-uurloon wordt als volgt berekend:

$$\text{S\&O-uurloon} = \frac{\text{Som van het loon van alle S\&O-medewerkers}}{(0,85 \times \text{som verloonde uren van alle S\&O-medewerkers})}$$

De factor 0,85 is bedoeld ter compensatie van verlof. De uitkomst wordt naar boven afgerond op een veelvoud van € 1.

Het berekende uurloon geldt voor het gehele kalenderjaar 2024. U hoeft dus maar één keer bsn's aan te leveren.

Als de juridische entiteit van uw onderneming wijzigt dan is er sprake van een nieuwe S&O-inhoudingsplichtige. In deze situatie geldt voor uw onderneming het forfaitaire uurloon van € 29 in het jaar van de eerste aanvraag en het daaropvolgende kalenderjaar. Dat geldt ook wanneer u als nieuwe inhoudingsplichtige S&O-personeel heeft overgenomen van een voorganger of van een andere onderneming.

### Bepaling S&O-grondslag

De S&O-grondslag is de som van het S&O-loon (aantal S&O-uren x S&O-uurloon) en het bedrag aan kosten en uitgaven dan wel het forfaitaire bedrag.

#### Voorbeelden bepaling S&O-grondslag

U doet voor 2024 een aanvraag voor in totaal 4.000 S&O-uren. De aanvraag geldt voor de laatste 6 maanden van 2024. Het uurloon bedraagt € 25. U heeft gekozen voor de forfaitaire benadering en ontvangt uw S&O-verklaring.

Het toegekende S&O-loon bedraagt € 100.000 (4.000 uren x € 25/ uur). Het toegekende forfaitaire bedrag is:  $(1.800 \times € 10) + (4.000 - 1.800) \times € 4 = 18.000 + 8.800 = € 26.800$

De totale grondslag waarover de S&O-afdrachtvermindering wordt berekend bedraagt dan: € 100.000 + € 26.800 = € 126.800. De toegekende S&O-afdrachtvermindering bedraagt 32% van € 126.800 = € 40.576.

In het geval u niet kiest voor de forfaitaire benadering, en bijvoorbeeld € 20.000 aan kosten en € 325.000 aan uitgaven aanvraagt wordt de totale grondslag waarover de S&O-afdrachtvermindering wordt berekend: € 100.000 + € 325.000 = € 425.000. De toegekende S&O-afdrachtvermindering bedraagt in dat geval 32% van € 325.000 en 16% over de resterende € 95.000 = € 112.000 + € 15.200 = € 127.200.

## 7.2 Fiscaal voordeel voor S&O-belastingplichtigen (zelfstandigen)

Voor zelfstandigen biedt de WBSO de S&O-af trek wanneer zij in een kalenderjaar tenminste 500 uren besteden aan S&O. De S&O-af trek voor zelfstandigen wordt in december 2023 bekendgemaakt. In 2023 was deze af trek € 14.202. De uren drempel van 500 uren geldt ongeacht het aantal aanvragen dat u voor een kalenderjaar indient (zie hoofdstuk 8). U hoeft in uw eerste aanvraag niet meteen 500 uren aan te vragen. De toegekende S&O-uren van meerdere S&O-verklaringen worden bij elkaar opgeteld. Het minimum aantal te besteden S&O-uren wordt overigens niet

evenredig verminderd als een aanvraag voor een deel van het kalenderjaar wordt ingediend. Als u pas in mei voor het eerst een aanvraag indient dan moet u nog steeds tenminste 500 S&O-uren in de rest van het jaar maken om voor S&O-af trek in aanmerking te komen.

Zelfstandigen kunnen voor zichzelf geen kosten en uitgaven opvoeren en kunnen evenmin voor de forfaitaire benadering kiezen. Heeft u als zelfstandige ook personeel in loondienst bij uw onderneming? Dan geldt voor dat personeel het regime voor S&O-inhoudingsplichtigen. U kunt in uw aanvraag S&O-uren aanvragen voor zowel uw eigen S&O-werkzaamheden als voor het S&O van uw werknemers. Voor uw werknemers kunt u wel kiezen voor het forfaitaire regime of voor de werkelijke kosten en uitgaven. U ontvangt zowel voor uzelf als voor uw werknemers een S&O-verklaring als aan alle voorwaarden wordt voldaan.

## 7.3 Extra financieel voordeel voor starters

De WBSO biedt extra ondersteuning aan starters. Hierbij wordt weer onderscheid gemaakt tussen inhoudingsplichtige ondernemingen en zelfstandigen. U kunt maximaal 3 kalenderjaren als starter worden aangemerkt.

### S&O-inhoudingsplichtigen

S&O-inhoudingsplichtigen die als starter worden aangemerkt, komen in aanmerking voor een S&O-afdrachtvermindering van 40% over de eerste € 350.000 van de totale S&O-grondslag (zie onder 7.1) in 2024.

### S&O-belastingplichtigen (zelfstandigen)

Zelfstandigen die als starter worden aangemerkt komen voor een aanvullende S&O-af trek in aanmerking. De aanvullende S&O-af trek voor startende zelfstandigen wordt in december 2023 bekendgemaakt. In 2023 was deze af trek € 7.106.

### Wanneer bent u starter?

Om te bepalen of uw onderneming als starter wordt aangemerkt, spelen de volgende criteria een rol:

- uw onderneming heeft minder dan vijf jaren personeel in loondienst, dan wel u bent minder dan vijf jaar ondernemer;
- uw onderneming heeft minder dan drie kalenderjaren S&O-verklaringen ontvangen. Hierbij kan een rol spelen of u activiteiten voortzet van een andere onderneming.
- Deze criteria worden hieronder nader toegelicht.

### **Het aantal jaren dat u personeel in dienst heeft of ondernemer bent**

Uw onderneming kan als starter worden aangemerkt als u in de afgelopen vijf kalenderjaren tenminste één jaar niet inhoudingsplichtig was. Dit betekent dat u maximaal in vier kalenderjaren personeel in loondienst had. Als zelfstandige geldt dat u in de afgelopen vijf kalenderjaren maximaal in vier kalenderjaren ondernemer was. In beide gevallen hoeft dit geen aaneengesloten periode te zijn.

### **Het aantal jaren waarin u een S&O-verklaring heeft gekregen**

U kunt maximaal drie jaren als starter worden aangemerkt. Heeft u in de afgelopen vijf kalenderjaren in drie of meer jaren S&O-verklaringen ontvangen, dan komt u niet meer in aanmerking voor de starterstatus. Dit hoeft geen aaneengesloten periode te zijn. Elk kalenderjaar waarvoor u één of meer S&O-verklaringen heeft ontvangen telt daarbij als één jaar. Onder bepaalde voorwaarden tellen ook S&O-verklaringen mee die zijn afgegeven aan een onderneming waarvan uw onderneming een voortzetting is. Bepalend hiervoor zijn de criteria voortzetting en eigendomsverhouding die hierna worden toegelicht.

### **Voortzetting van activiteiten**

Neemt uw onderneming activiteiten over van een andere onderneming of heeft uw onderneming in het verleden activiteiten van een andere onderneming overgenomen, dan is er sprake van voortzetting van een (gedeelte van een) onderneming. Het hoeft niet zo te zijn dat de onderneming, waarvan u de activiteiten overneemt, wordt beëindigd.

Als uw onderneming activiteiten voortzet van een andere onderneming dan worden in bepaalde gevallen de S&O-verklaringen van de andere onderneming meegeteld bij het bepalen van de starterstatus van uw onderneming. Maatgevend hiervoor zijn de eigendomsverhoudingen.

Aan de hand van enkele voorbeelden wordt het begrip voortzetting nader toegelicht.

#### **Voorbeelden voortzetting**

- Een eenmanszaak of een aandeel in een vennootschap onder firma wordt omgezet in een bv. De activiteiten van de eenmanszaak of vennootschap onder firma worden voortgezet door de bv.
- Een bv wordt gesplitst in een holding en een werkmaatschappij. De activiteiten van de oude bv worden voortgezet in de werkmaatschappij en/of de holding.

- Twee of meer bedrijven fuseren en vormen samen een nieuwe onderneming waarin de activiteiten van de oude bv's worden voortgezet.
- De activiteiten van een bv worden gesplitst en ondergebracht in twee nieuwe bv's die ieder een deel van de activiteiten van de oude bv overnemen.
- Het doorstarten van de activiteiten van een failliete bv in een andere bv.
- Een directeur grootaandeelhouder verplaatst zijn activiteiten van een werkmaatschappij naar zijn eigen personal holding.

### **De eigendomsverhouding: verbondenheid en aanmerkelijk belang**

Als uw onderneming A de activiteiten voortzet van onderneming B en onderneming B heeft tenminste 1/3 van de aandelen van onderneming A dan is er sprake van verbondenheid. Dit is ook het geval als onderneming A tenminste 1/3 van de aandelen van onderneming B bezit of als een derde een belang heeft van tenminste 1/3 (direct of indirect) in zowel onderneming A als onderneming B.

Als uw onderneming A de activiteiten voortzet van zelfstandige B en meer dan 5% van de aandelen van onderneming A zijn in bezit van zelfstandige B, dan is er sprake van aanmerkelijk belang.

Is er sprake is van voortzetting van activiteiten én verbondenheid of aanmerkelijk belang, dan tellen de S&O-verklaringen van de voortgezette onderneming/ zelfstandige B in de voorafgaande vijf kalenderjaren mee bij het bepalen van de starterstatus van onderneming A.

Aan de hand van enkele voorbeelden worden de begrippen verbondenheid en aanmerkelijk belang nader toegelicht.

#### **Voorbeeld verbondenheid (direct): voortzetting activiteiten van andere BV**

Bv B heeft in 2022 en 2023 S&O-verklaringen ontvangen. Activiteiten van bv B worden voortgezet door bv A. Bv A heeft nog nooit eerder een S&O-verklaring ontvangen en heeft pas met ingang van 2024 personeel in dienst. In 2024 vraagt bv A voor het eerst zelf WBSO aan. Er bestaat een verbondenheid tussen A en B. De twee S&O-verklaringen van bv B worden meegeteld bij het bepalen van de starterstatus van bv A. Bv A is daarom in 2024 nog starter. In 2025 is bv A geen starter meer.

**Voorbeeld verbondenheid (indirect):  
voortzetting activiteiten van andere BV**

Bv B heeft in 2022 en 2023 S&O-verklaringen ontvangen. Activiteiten van bv B worden voortgezet door bv A. Bv A heeft nog nooit eerder een S&O-verklaring ontvangen en heeft pas met ingang van 2024 personeel in dienst. In 2024 vraagt bv A voor het eerst zelf WBSO aan. Bv A en bv B hebben beide een verbondenheid met bv C. Daarbij kan bv C een direct belang hebben in bv A en bv B, maar dit kan ook indirect zijn en via tussenliggende bv's lopen. In deze situatie bestaat er indirect een verbondenheid tussen bv A en bv B. De twee S&O-verklaringen van bv B worden meegeteld bij het bepalen van de starterstatus van bv A. Bv A is daarom in 2024 nog starter. In 2025 is bv A geen starter meer.

**Voorbeeld aanmerkelijk belang (direct):  
omzetting eenmanszaak in BV**

Een eenmanszaak heeft in 2019 tot en met 2023 S&O-verklaringen ontvangen. De eenmanszaak wordt met ingang van 2024 omgezet in een nieuwe bv. De eigenaar van de opgeheven eenmanszaak heeft een aanmerkelijk belang in de nieuwe bv. De bv is in 2024 geen starter omdat de eenmanszaak al in drie eerdere jaren S&O-verklaringen heeft ontvangen.

RVO beoordeelt of u als starter wordt aangemerkt. Dit gebeurt aan de hand van de gegevens die u in het aanvraagportaal moet invullen. Indien u twijfelt of de starterstatus voor uw onderneming van toepassing is, neemt u dan contact op met de helpdesk. Bent u als starter aangemerkt en blijkt achteraf dat de gegevens die u aan RVO heeft verstrekt onjuist zijn? Dan wordt uw starterstoekenning herzien en kan er een boete worden opgelegd.

# 8. Hoe en wanneer dient u een aanvraag in?

In dit hoofdstuk leest u hoe u uw aanvraag het beste kunt voorbereiden, wanneer u een aanvraag kunt indienen, welke projectvragen u kunt verwachten in het aanvraagportaal, hoe wij uw aanvraag beoordelen en wanneer u een beschikking kunt verwachten.

## 8.1 Het voorbereiden en indienen van uw aanvraag

Wilt u een WBSO-aanvraag indienen? Bereid uw aanvraag dan voor met behulp van de onderstaande aandachtspunten.

- Vraag eHerkenning/ketenmachtiging aan**  
Wilt u een WBSO-aanvraag voor 2024 indienen? Dan moet u zich online kunnen identificeren via een eHerkenningsmiddel op minimaal niveau 3 (eH3). Houd rekening met een levertijd van een aantal weken. Bent u een intermediair of tussenpersoon? Dan heeft u, naast eH3, ook een ketenmachtiging nodig om in te loggen. Vraag deze op tijd aan. Meer informatie over ketenmachtiging leest u op [www.eherkenning.nl/ketenmachtiging](http://www.eherkenning.nl/ketenmachtiging). Kijk voor meer informatie op [www.rvo.nl/wbso](http://www.rvo.nl/wbso).
- Bepaal de aanvraagperiode**  
Bepaal voor welke periode u WBSO wilt aanvragen. Elke aanvraag die u indient, loopt automatisch t/m 31 december. Neem daarom in uw aanvraag de voorgenomen S&O-uren (en eventuele kosten en uitgaven) op t/m 31 december. Zie voor meer informatie de kadertekst in dit hoofdstuk.
- Gebruik het online aanvraagportaal**  
U vindt het aanvraagportaal op [mijn.rvo.nl/wbso](http://mijn.rvo.nl/wbso). Log in met eH3, kies 'Nieuwe aanvraag' en vervolgens 'WBSO'.
- Bedrijfsgegevens**  
Nadat u heeft ingelogd met eH3 op het aanvraagportaal en gekozen heeft voor 'Nieuwe aanvraag' en 'WBSO' worden uw bedrijfsgegevens (statutaire naam, RSIN (=loonheffingsnummer) en adres) opgehaald uit het Nederlands Handelsregister (NHR). U hoeft deze dan niet zelf in te vullen.
- Kopieer eenvoudig eerder ingediende projecten**  
Heeft u eerder WBSO aangevraagd? Goedgekeurde projecten uit eerder ingediende aanvragen (ook via eLoket) staan voor u klaar en kunt u bij de stap 'Projecten' in het formulier eenvoudig selecteren en kopiëren naar uw nieuwe aanvraag.
- Wel of geen intermediair?**  
U kunt eenvoudig zelf een WBSO-aanvraag indienen. Als u daarbij vragen heeft, helpen onze adviseurs u graag. Dit is kosteloos. Laat u een intermediair uw aanvraag verzorgen? Maak dan goede afspraken en zorg voor een ketenmachtiging. Meer informatie over het inschakelen van een intermediair vindt u op de website [www.rvo.nl/wbso](http://www.rvo.nl/wbso) > Aanvragen > Aanvraagproces > [Intermediair inschakelen](#).
- Vul projectvragen offline in**  
Wilt u uw aanvraag graag offline voorbereiden en afstemmen? Beantwoord dan de projectvragen in een projectformulier (pdf). De overige vragen vult u online in en de antwoorden in de pdf kunt u bij de stap 'Projecten' in het aanvraagportaal eenvoudig laten inlezen. Dit is een mogelijkheid om uw aanvraag grotendeels offline voor te bereiden. Hiermee verkort u uw online tijd. U vindt de projectformulieren (pdf) op [www.rvo.nl/wbso/aanvraagproces](http://www.rvo.nl/wbso/aanvraagproces).
- Maak een realistische ureninschatting**  
In uw eerste aanvraag van het kalenderjaar maakt u per project een realistische inschatting van de benodigde tijd (en eventuele kosten en uitgaven) t/m 31 december. Kijk bij Tips in het groene blok op pagina 31 wanneer u een nieuwe aanvraag indient. Projecten waarvoor u slechts enkele S&O-uren raamt, worden in principe niet gezien als S&O. Zelfstandigen moeten minimaal 500 S&O-uren per jaar maken om gebruik te kunnen maken van de WBSO.

11. *Kies forfait of werkelijke S&O-kosten/uitgaven*  
Vraagt u als bedrijf (S&O-inhoudingsplichtige) WBSO aan? Dan moet u in uw aanvraag kiezen tussen het forfait (vast bedrag voor S&O-kosten/uitgaven op basis van het aantal goedgekeurde S&O-uren) en werkelijke S&O-kosten/uitgaven.  
  
De keuze die u bij uw eerste WBSO-aanvraag voor 2024 maakt, geldt voor het gehele kalenderjaar. Kiest u bij uw aanvraag voor werkelijke S&O-kosten/uitgaven? Maak dan alvast een beschrijving van de kosten en uitgaven en maak een realistische schatting van de bedragen per project t/m december. Meer informatie over kosten en uitgaven leest u in de hoofdstukken 5 en 6.
12. *Wijziging rechtsvorm?*  
Is er een kans dat de rechtsvorm van uw onderneming in de aanvraagperiode wijzigt? Dien dan zowel voor de oude als de nieuwe rechtsvorm een aanvraag in.
13. *Is er sprake van een werkmaatschappij of holding?*  
Verrichten zowel werknemer(s) van een werkmaatschappij als werknemer(s) van een holding S&O? Dan moet zowel de werkmaatschappij als de holding een aanvraag indienen. Dit geldt voor elke vorm van samenwerking van meerdere bedrijven. Let op dat u in de aanvraag de eigen S&O-werkzaamheden omschrijft.
14. *Wacht niet tot de laatste dag*  
Als u vanaf 1 januari 2024 gebruik wilt maken van de WBSO dan kunt u t/m 20 december (2023) een aanvraag indienen. Wacht liever niet tot de laatste dag, dan is het erg druk. De beste periode om een aanvraag in te dienen is begin december. Zelfstandigen die vanaf 1 januari gebruik willen maken van de WBSO, kunnen zelfs op 1 januari nog een aanvraag indienen.
15. *Wees volledig en op tijd*  
U versnelt de afhandeling van uw aanvraag als u alle vragen volledig invult en niet verwijst naar eerdere aanvragen. Dient u een onvolledige aanvraag in? Dit vertraagt de afhandeling van uw aanvraag en kan leiden tot vragen, het niet in behandeling nemen van uw aanvraag of een afwijzing.
16. *Geen bsn's, geen beschikking*  
Vraagt u als bedrijf (S&O-inhoudingsplichtige) WBSO aan voor 2024 en heeft u 2022 gebruik gemaakt van de WBSO? Dan moet u voor de berekening van het S&O-uurloon voor 2024 de bsn's doorgeven van de werknemers die in 2022 S&O-werkzaamheden hebben uitgevoerd. Doet u dit voor of gelijktijdig met uw aanvraag. Ontvangen wij geen bsn's? Dan nemen wij uw aanvraag niet in behandeling. Zie voor meer informatie en een stappenplan de kadertekst in dit hoofdstuk.
17. *Tijdnood?*  
Wilt u een WBSO-aanvraag indienen maar komt u in tijdnood? Dan kunt u uitstel aanvragen door het indienen van een vormvrije aanvraag. U heeft hiervoor eHerkenning 3 (eH3) nodig. Kijk op [www.rvo.nl/wbso/aanvraagproces](http://www.rvo.nl/wbso/aanvraagproces). Vult u een vormvrije aanvraag niet aan? Trek deze dan zelf in via het aanvraagportaal. Anders telt de vormvrije aanvraag mee voor het maximum van vier aanvragen. Bent u een intermediair of tussenpersoon? Dan dient u een vormvrije aanvraag in met uw eigen eHerkenningsmiddel (eH3), gebruik geen ketenmachtiging. Terwijl u ingelogd bent, kunt u voor meerdere klanten vormvrije aanvragen indienen. Gebruik voor het aanvullen van een vormvrije aanvraag wel de ketenmachtiging van uw klant. Open de vormvrije aanvraag en kies de knop 'Aanvullen'. Als u inlogt met uw eigen eH3, dan kunt u alleen een vormvrije aanvraag intrekken (en niet aanvullen).
18. *Digitale communicatie*  
Alle communicatie over uw aanvraag verloopt vanaf de aanvraag digitaal.  
  
Wij sturen u een (notificatie) e-mail als er een bericht voor u klaar staat in het portaal. Het adres dat wij hiervoor gebruiken is [noreply@rvo.nl](mailto:noreply@rvo.nl). Zorg ervoor dat de noreply e-mails van RVO niet in uw spambox terecht komen. Beantwoord vragen zo snel mogelijk volgens het stappenplan in de notificatie e-mail.  
  
Houd uw mailbox in de gaten. We raden u aan om meerdere medewerkers toegang te geven tot het correspondentie e-mailadres dat u noemt in de aanvraag.

## WBSO aanvragen

Voor bedrijven met personeel

(S&O-inhoudingsplichtigen) geldt:

- De aanvraagperiode start op de 1e van de maand volgend op de maand waarin u de aanvraag indient. Hierop is één uitzondering. Start uw aanvraagperiode op 1 januari? Dien uw aanvraag dan uiterlijk 20 december in;
- Elke aanvraag die u indient, loopt automatisch t/m 31 december. Neem daarom in uw aanvraag de voorgenomen S&O-uren (en eventuele kosten en uitgaven) op t/m 31 december;
- Uw aanvraag mag een onbeperkt aantal projecten bevatten;
- U kunt tot en met 30 september aanvragen indienen voor het lopende kalenderjaar;
- U kunt maximaal vier aanvragen per jaar indienen.
- Lopen projecten over het kalenderjaar heen? Dan kunt u deze projecten tot en met 20 december 2023 indienen.

### Tips

- Neem in uw 1e aanvraag van het kalenderjaar alle S&O-projecten met S&O-uren (en eventuele kosten en uitgaven) op die u t/m 31 december heeft begroot.
- Dien alleen een nieuwe aanvraag in:
  - voor nieuwe S&O-projecten;
  - bij een wijziging van de inhoud van een S&O-project. Benoem in het aanvraagformulier de wijzigingen bij 'Update project';
  - als u andere kosten en/of uitgaven gaat maken dan u heeft aangevraagd. Dit geldt niet per aanvraag maar per project;
  - als u meer uren, kosten en/of uitgaven gaat maken dan u in totaal heeft aangevraagd.

Het minimum aan uren voor een project dat u bij een vervolgaanvraag wilt aanvullen bedraagt 1 uur. Benoem in het aanvraagformulier de wijzigingen bij 'Update project'.

Voor zelfstandigen zonder personeel (S&O-belastingplichtigen) geldt:

- De aanvraagperiode start vanaf de datum dat u de aanvraag indient tot het einde van het kalenderjaar;
- Uw aanvraag mag meerdere projecten bevatten;
- U kunt een onbeperkt aantal aanvragen per jaar indienen, er geldt geen maximum;
- U kunt tot en met 30 september aanvragen indienen voor het lopende kalenderjaar;
- Lopen activiteiten over het kalenderjaar heen? Dien dan uiterlijk op 1 januari een aanvraag in.

### Tip

- Wilt u ook WBSO aanvragen voor S&O-werkzaamheden van uw personeel? Dan gelden hiervoor de regels bij bedrijven met personeel (S&O-inhoudingsplichtigen).

## eHerkenning/ketenmachtiging

Wilt u een WBSO-aanvraag indienen? Dan moet u zich online kunnen identificeren via een eHerkenningsmiddel op minimaal niveau 3 (eH3). Houd rekening met een levertijd van een aantal weken. Bent u een intermediair of tussenpersoon? Dan heeft u naast eH3 ook een ketenmachtiging per onderneming nodig. Vraag deze op tijd aan. Gebruik uitsluitend uw eigen eH3 voor het indienen van een vormvrije aanvraag voor een klant. Gebruik eH3 én een ketenmachtiging voor het indienen van een volledige aanvraag en het aanvullen van een vormvrije aanvraag voor een klant. Meer informatie over ketenmachtiging leest u op de website van [eHerkenning](#).

### **Burgerservicenummers (bsn's) doorgeven**

Niet iedereen hoeft bsn's door te geven voor de berekening van het uurloon. Vraagt u voor het eerst WBSO aan óf heeft u in 2022 geen gebruik gemaakt van de WBSO? Dan geldt voor u een forfaitair uurloon van € 29. U hoeft geen bsn's door te geven. Ook zelfstandig ondernemers hoeven geen bsn's door te geven. Voor hen is er een vaste aftrek.

Heeft u in 2022 wel gebruik gemaakt van de WBSO? Dan moet u de bsn's doorgeven van de werknemers die in 2022 S&O-werkzaamheden hebben uitgevoerd. Deze S&O-medewerkers moeten voorkomen in uw S&O-urenadministratie 2022. Hiermee berekenen wij het S&O-uurloon. U versnelt de afhandeling van uw aanvraag aanzienlijk als u de bsn's voor of gelijktijdig met uw aanvraag doorgeeft. Dit kan op het aanvraagportaal <https://mijn.rvo.nl/wbso>.

Geeft u geen bsn's door, dan nemen wij uw aanvraag niet in behandeling.

## **8.2 WBSO-projectvragen**

In uw aanvraag geeft u aan welke S&O-werkzaamheden u van plan bent te gaan verrichten t/m december. Als u kiest voor het regime van werkelijke kosten en uitgaven dan geeft u ook aan welke kosten en uitgaven u van plan bent te gaan maken. Aan de hand van alle gegevens in uw aanvraag beoordeelt de adviseur van RVO of u in aanmerking komt en wat de hoogte is van het aan u toegekende bedrag aan S&O-afdrachtvermindering, dan wel of u in aanmerking komt voor aftrek S&O.

U beschrijft uw voorgenomen S&O-werkzaamheden in één of meerdere projecten. Het aanvraagformulier bevat per project specifieke vragen. Deze vragen zijn erop gericht om u alle voor de beoordeling relevante gegevens in te laten vullen. U moet de vragen zo duidelijk mogelijk beantwoorden. Hiermee voorkomt u aanvullende vragen van de adviseur van RVO bij de beoordeling van uw aanvraag en heeft u sneller een beslissing op uw aanvraag. U vindt de projectvragen in de projectformulieren (pdf) op [www.rvo.nl/wbso/aanvraagproces](http://www.rvo.nl/wbso/aanvraagproces). Bij elke vraag vindt u in het aanvraagformulier een toelichting. Er is een beperkt aantal karakters per invoerveld beschikbaar dus wees zo

concreet mogelijk. Ga daarom vooral in op techniek en niet op functionele of bedrijfseconomische aspecten. Wij adviseren u om bij de beantwoording van de projectvragen een technisch medewerker of ontwikkelaar te betrekken die het project (mede) gaat uitvoeren.

Vermeld in de beantwoording van de projectvragen alleen uw eigen S&O-werkzaamheden (S&O-werkzaamheden van het bedrijf waarvoor u de WBSO-aanvraag indient). In uw aanvraag moet u wel eventuele samenwerkingspartners en hun bijdrage aan uw project benoemen. Verricht een andere entiteit binnen uw concern of een ander bedrijf ook S&O-werkzaamheden binnen dit project? Dan moet hiervoor een aparte WBSO-aanvraag worden ingediend met daarin de specifieke S&O-werkzaamheden en de eventuele kosten en uitgaven van dit bedrijf.

## **8.3 Hoe beoordelen wij uw aanvraag?**

Allereerst beoordelen we of de werkzaamheden die u gaat verrichten speur- en ontwikkelingswerk (S&O) zijn. Om in aanmerking te komen voor de WBSO moet u aannemelijk maken dat u zelf S&O verricht. Dat mogen ook medewerkers zijn die bij u op de loonlijst staan. Voor S&O-werkzaamheden die u door derden of door ingehuurd medewerkers laat verrichten, kunt u dus geen WBSO aanvragen.

Een adviseur van RVO heeft kennis van uw vakgebied en de techniek die in uw projecten centraal staat. Om te kunnen beoordelen of er binnen uw project(en) sprake is van speur- en ontwikkelingswerk zal hij/zij uw project(en) aan bepaalde criteria toetsen. De vragen in het aanvraagportaal zijn erop gericht om u de relevante informatie te laten invullen. Vul uw aanvraag daarom zo duidelijk en volledig mogelijk in. Hiermee voorkomt u dat wij aanvullende vragen moeten stellen en ontvangt u eerder een beslissing op uw aanvraag.

In deze paragraaf staan de belangrijkste beoordelingscriteria van WBSO-projecten. Er is een onderverdeling naar:

- ontwikkelingsproject (product of productieproces);
- ontwikkelingsproject (programmatuur);
- technisch-wetenschappelijk onderzoek (TWO).

Daarnaast moet uw aanvraag voldoen aan bepaalde juridische eisen en brengt gebruik van de WBSO ook een aantal administratieve verplichtingen met zich mee.



### 8.3.1 Ontwikkelingsprojecten (product of productieproces)

- Ontwikkelt u fysieke, dus tastbare, producten of productieprocessen of onderdelen hiervan?
- Is er sprake van technische nieuwigheid?
- Kunt u de technische knelpunten bij de ontwikkeling benoemen en aangeven wat de mogelijke oplossingsrichtingen zijn? Zijn er voldoende technische risico's?
- Lost u zelf de technische knelpunten bij de ontwikkeling op? Hoe toont u het beoogde technische werkingsprincipe aan?
- Is de beoogde oplossing niet eenvoudig met bestaande kennis en bekende technieken te realiseren? Is er geen sprake van routinematige ontwikkeling of reguliere engineering?

### 8.3.2 Ontwikkelingsprojecten (programmatuur)

- Ontwikkelt u zelf technisch nieuwe programmatuur in een formele programmeertaal?
- Heeft u programmeer-technische problemen bij de ontwikkeling van de programmatuur beschreven?
- Lost u zelf deze programmeer-technische knelpunten bij de ontwikkeling op?
- Indien u bij uw R&D-werkzaamheden bestaande programmatuur integreert of laat samenwerken, heeft u die bestaande programmatuur hoofdzakelijk zelf ontwikkeld en toegepast?
- Is er geen sprake van routinematige ontwikkeling of de bouw van systemen (complete applicaties)?

### 8.3.3 Technisch-wetenschappelijk onderzoek (TWO)

- Is uw onderzoek technisch van aard? Heeft het betrekking op gebieden zoals fysica, chemie, biotechnologie, productietechniek of informatie- en communicatietechnologie?
- Zoekt u een verklaring voor een verschijnsel en is die verklaring niet te vinden via algemeen toegankelijke kennis?
- Gaat uw onderzoek verder dan constateren, beschrijven, observeren, inventariseren, coderen, classificeren of vertalen?
- Is er binnen het project sprake van een wetenschappelijke onderzoeksopzet?

## 8.4 Wanneer kunt u een beschikking verwachten?

Jaarlijks maken circa 20.000 bedrijven en zelfstandig ondernemers gebruik van de WBSO. De meeste aanvragen komen in de maand november binnen met startdatum 1 januari.

Aanvragen bevatten vaak meerdere R&D-projecten. WBSO-adviseurs beoordelen jaarlijks zo'n 150.000 projecten. Wij streven ernaar om u zo snel mogelijk, maar uiterlijk binnen de vastgestelde afhandelings-termijn, op de hoogte te brengen van onze beslissing.

Dien de aanvraag compleet in, dan ontvangt u sneller bericht. Afgelopen jaren is circa 90% van alle compleet ingediende aanvragen binnen 3 maanden afgehandeld (na de start van de aanvraagperiode).

U kunt de afhandeling van uw aanvraag versnellen door:

- direct een complete aanvraag in te dienen;
- de aanvraag volledig en duidelijk in te vullen. De adviseur kan uw aanvraag dan beoordelen zonder extra vragen te stellen;
- de velden in het aanvraagportaal in te vullen en geen bijlagen met teksten toe te voegen;
- burgerservicenummers (bsn's) voor of tegelijkertijd met uw aanvraag door te geven als u in 2022 ook gebruik heeft gemaakt van de WBSO. Deze S&O-medewerkers moeten voorkomen in uw S&O-urenadministratie 2022. Dit is nodig voor de berekening van het S&O-uurloon in 2024. Zelfstandigen hoeven geen bsn's door te geven. Zij krijgen een vaste aftrek.

Onderstaande tabel geeft een overzicht van de afhandelingstermijnen.

Volledigheid van de aanvraag	Afhandelingstermijn
<b>Starter*</b>	
Complete eerste WBSO-aanvraag van een starter	< 1 maand na het begin van de aanvraagperiode
Vervolgaanvragen van starters	Zie de afhandelingstermijnen hieronder
<b>Zelfstandigen (belastingplichtigen)</b>	
Aanvraag is compleet ingediend	< 3 maanden na indiening van uw aanvraag
Aanvraag is vormvrij of incompleet ingediend	< 3 maanden na indiening van uw aanvraag + de wachttijd op uw aanvulling
<b>Bedrijven (inhoudingsplichtigen)</b>	
Aanvraag is compleet ingediend + keuze voor forfait	3 maanden vanaf de start van uw aanvraagperiode
Aanvraag is compleet ingediend + keuze voor werkelijke kosten en uitgaven	3 maanden + 8 weken vanaf de start van uw aanvraagperiode
Aanvraag is vormvrij of incompleet ingediend	de wachttijd op uw aanvulling bovenop de afhandelingstermijn
<b>Vragen</b>	
	de wachttijd op uw antwoord bovenop de afhandelingstermijn

\* starter: zie begrippenlijst achterin de Handleiding. Ook voor starters gelden de wettelijke afhandelingstermijnen. We streven ernaar de complete eerste WBSO-aanvraag van starters binnen 1 maand af te handelen.

# 9. Hoe houdt u de S&O-administratie bij?

Wanneer u gebruik maakt van de WBSO houdt u een S&O-administratie bij van de uitvoering van de projecten waarvoor u een S&O-verklaring heeft ontvangen. Uit deze administratie moet op eenvoudige en duidelijke wijze kunnen worden afgeleid welke S&O-werkzaamheden zijn verricht en hoeveel tijd daaraan is besteed. Indien u heeft gekozen voor het forfaitaire bedrag dan hoeft u voor kosten en uitgaven geen administratie bij te houden. Heeft u gekozen voor werkelijke kosten en uitgaven, dan bent u verplicht om ook van de gerealiseerde kosten en uitgaven een administratie bij te houden. Uit deze administratie moet op eenvoudige en duidelijke wijze kunnen worden afgeleid welke kosten en uitgaven zijn gemaakt en betaald voor het S&O-werk waarvoor de S&O-verklaring is afgegeven. Aan de hand van een aantal vragen en antwoorden wordt dit in dit hoofdstuk nader toegelicht.

## 9.1 Waarom moet u een administratie bijhouden?

Na het afgeven van de S&O-verklaring kan RVO controleren of de gegevens die u in uw aanvraag heeft verstrekt, overeenstemmen met de praktijk. RVO voert daarom controles uit bij ondernemingen die een S&O-verklaring hebben ontvangen.

Tijdens een controle achteraf gaat RVO aan de hand van de administratie na of de S&O-werkzaamheden die in de aanvraag zijn opgenomen ook daadwerkelijk zijn uitgevoerd. Daarnaast wil RVO inzicht krijgen in de voortgang van de S&O-projecten.

Als u een S&O-verklaring heeft ontvangen op basis van werkelijke kosten en uitgaven, dan zal RVO tijdens een controle achteraf tevens nagaan welke kosten en uitgaven zijn gemaakt en betaald voor het S&O-werk waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven. Zie paragraaf 9.2, 9.3 en 9.4 voor meer informatie over het bijhouden van de S&O-administratie.

Het is ook in uw eigen belang dat u uw onderzoeken/of ontwikkelingsresultaten hiervoor nauwgezet vastlegt. Afgezien van de wettelijke eisen verschaft een administratie u inzicht in de resultaten 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 RVO nog geregeld ondernemingen tegen waarbij met het vertrek van een bepaalde medewerker ineens ook alle kennis over een S&O-project binnen de onderneming is verdwenen, omdat gedurende het project niets schriftelijk of digitaal is vastgelegd.

Naast de genoemde gegevens over het project dient u ook de volgende gegevens en bescheiden in uw S&O-administratie op te nemen:

- kopieën van de aanvra(a)g(en) en S&O-verklaring(en);
- de correspondentie met RVO met betrekking tot uw aanvra(a)g(en);
- eventuele correctie-S&O-verklaring(en) (zie hierover meer in hoofdstuk 10 en 11).

## 9.2 Hoe moet u de S&O-administratie bijhouden?

Een goede S&O-administratie geeft per project eenvoudig en duidelijk inzicht in de aard, de inhoud, de voortgang en de omvang van de uitgevoerde S&O-werkzaamheden. Met omvang wordt bedoeld het aantal S&O-uren dat per medewerker per dag aan het project is besteed. Daarnaast geeft uw S&O-administratie, indien u heeft gekozen voor werkelijke kosten en uitgaven, inzicht in de gerealiseerde kosten en uitgaven.

### Projectadministratie

De administratie die inzicht geeft in de aard, inhoud en voortgang van uw S&O wordt ook wel als projectadministratie aangeduid. U mag bij het bijhouden van de projectadministratie zoveel mogelijk aansluiten bij de gebruikelijke gang van zaken binnen uw onderneming. De administratie kan bestaan uit verschillende (digitale) documenten die gedurende het S&O-traject worden opgesteld zoals vergaderstukken, rapportages,

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 projecten met betrekking tot technisch-wetenschappelijk onderzoek geeft uw S&O-administratie inzicht in de opzet en de resultaten van het onderzoek.

tekeningen, correspondentie, foto's van prototypes, testresultaten, meetverslagen, berekeningen et cetera. Vraagt u WBSO aan voor een programmatuurproject? Dan kunt u denken aan versiebeheersystemen (zoals SVN en Github) en issuetracking-systemen (zoals Jira).

Voorzie documenten van een datum en de naam van de opsteller. Bundelt u deze per project in een (digitale) map, met korte, duidelijke en samenvattende rapporten. Het is van belang dat u per project de documentatie chronologisch archiveert. Ook moet uit de stukken blijken wat het verband is met de urenadministratie en wat uw technische inbreng in elk project is geweest. Gooi niet te snel stukken weg. Ook stukken die u niet meer gebruikt in een vervolgtraject kunnen bij een controle van belang zijn omdat dit inzicht geeft in de werkzaamheden waarvoor S&O-uren zijn geschreven. De projectadministratie moet binnen twee maanden na afloop van elk kalenderkwartaal zijn bijgewerkt.

#### Urenadministratie

In de S&O-administratie ligt ook vast op welke dagen welke medewerker S&O heeft verricht, om hoeveel uur het per dag gaat en aan welk project hij/zij heeft gewerkt. Dit is de administratie omtrent omvang van het verrichte S&O en wordt ook wel de uren-administratie genoemd. Zorg ervoor dat de S&O-administratie klopt met de verlof- en ziekteregistratie en dat u steeds binnen tien werkdagen de administratie van S&O-uren heeft bijgewerkt. Ook moet er een verband zijn met de projectadministratie. Met die termijn wordt enerzijds rekening gehouden met praktische problemen die er kunnen zijn bij het van dag tot dag moeten bijhouden van de urenadministratie. Anderzijds is de termijn zodanig kort dat aannemelijk is dat deze frequent wordt bijgehouden en er voldoende zicht blijft op de gerealiseerde S&O-uren.

Een urenadministratie kan op papier dan wel digitaal worden bijgehouden. Een sluitende urenadministratie, dat wil zeggen dat per dag alle gewerkte uren inclusief de niet-S&O-uren worden verantwoord is voor de WBSO niet vereist.

#### Administratie van kosten en uitgaven

Als u een S&O-verklaring op basis van kosten en uitgaven heeft ontvangen, dan moet u per project tevens een administratie bijhouden die inzicht geeft in de kosten en uitgaven en daaraan verbonden betalingen. Ook moet hieruit blijken dat de kosten en uitgaven (uitsluitend) dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan het goedgekeurde en verrichte S&O-werk. U mag alleen aangevraagde en toegekende kosten en uitgaven mededelen. Dit geldt niet per aanvraag maar per project. De wijze waarop u de administratie per project bijhoudt mag zoveel mogelijk aansluiten bij wat gangbaar is binnen uw onderneming.

Deze administratie kan bestaan uit verschillende documenten zoals offertes, opdrachtbevestigingen, facturen en betaalbewijzen.

Als u ook kosten en uitgaven opvoert van een ander bedrijf uit de fiscale eenheid waartoe uw onderneming behoort, dan moeten die kosten en uitgaven ook op deze wijze tijdig in uw S&O-administratie zijn gedocumenteerd.

De administratie van kosten en uitgaven dient te zijn bijgewerkt op het moment dat u de verplichte mededeling doet (zie hoofdstuk 11).

Bij een holding en een werkmaatschappij moet er bij gezamenlijke projecten een zodanige S&O-administratie bijgehouden worden dat daaruit de rol en inbreng van beide ondernemingen 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 projectadministratie gereed te zijn. De administratie van kosten en uitgaven moet gereed zijn als u de verplichte mededeling doet.

Niet alle werkzaamheden die u binnen een S&O-project uitvoert, kunnen als S&O-werkzaamheden worden aangemerkt. Een voorbeeld hiervan is administratief of organisatorisch werk. Een volledig overzicht van werkzaamheden die niet tot S&O worden gerekend kunt u vinden in hoofdstuk 4.



Aan de hand van uw *projectadministratie* kan RVO 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 projectadministratie aanwezig is, kan RVO de eerder toegekende S&O-afdrachtvermindering geheel corrigeren. In dat geval wordt ervan uitgegaan dat er geen S&O-werkzaamheden hebben plaatsgevonden. Ook als uw projectadministratie wel aanwezig is maar niet voldoet aan de gestelde eisen (bijvoorbeeld als deze gebrekkig is bijgehouden), kan RVO hiervoor een correctie-S&O-verklaring afgeven en eventueel een boete opleggen.

Aan de hand van uw *administratie van de kosten en uitgaven* kan RVO controleren of u de toegekende kosten en uitgaven heeft gerealiseerd en of is voldaan aan de vereisten van directe toerekenbaarheid en (uitsluitende) dienstbaarheid. Op het moment dat u de verplichte mededeling doet moet deze administratie gereed zijn. Het ontbreken of onvolledig zijn van deze administratie zal een correctie en eventueel een boete tot gevolg hebben. Als u wel een administratie van kosten en uitgaven heeft bijgehouden maar uw uren- en/of projectadministratie voldoen niet aan de eisen, dan kan dit ook een correctie tot gevolg hebben van de kosten en uitgaven. Kosten en uitgaven worden gecorrigeerd voor zover de werkzaamheden waaraan zij toerekenbaar en dienstbaar zijn niet uit uw uren- en/of projectadministratie blijken.

RVO zal ook de aan u toegekende S&O-afdrachtvermindering corrigeren als blijkt dat de feitelijk verrichte werkzaamheden niet overeenstemmen met de aangevraagde werkzaamheden. Ook zal RVO een correctie opleggen als u kosten en/of uitgaven opneemt in uw S&O-administratie die niet zijn aangevraagd en toegekend (dit geldt niet per aanvraag maar per project). Als u kosten heeft gemeld die niet uitsluitend dienstbaar zijn aan uw S&O of als u uitgaven heeft gemeld die niet dienstbaar zijn aan uw S&O zal RVO deze ook corrigeren. In alle gevallen zal RVO een correctie-S&O-verklaring afgeven en mogelijk een boete opleggen.

#### **9.4 Hoe lang moet u de S&O-administratie bewaren?**

U bent verplicht de S&O-administratie gedurende zeven jaar te bewaren.

# 10. Hoe verrekent u uw WBSO-voordeel?

Nadat u uw S&O-verklaring heeft ontvangen, kunt u uw financiële voordeel verrekenen.

Er zijn twee mogelijkheden:

- U bent S&O-inhoudingsplichtige en ontvangt S&O-afdrachtvermindering;
- U bent S&O-belastingplichtige en ontvangt S&O-af trek.

In dit hoofdstuk wordt uitgelegd hoe u uw S&O-afdrachtvermindering of S&O-af trek kunt verrekenen.

## 10.1 Verrekening S&O-afdrachtvermindering voor S&O-inhoudingsplichtigen

De toegekende S&O-afdrachtvermindering verrekent u in uw aangifte loonheffingen. De hoogte van de S&O-afdrachtvermindering staat genoemd in uw S&O-verklaring. De S&O-verklaring wordt afgegeven op naam van de S&O-inhoudingsplichtige. In de S&O-verklaring wordt ook het loonheffingsnummer zonder subnummer (RSIN) genoemd. Op uw loonheffingsnummer kunt u de S&O-afdrachtvermindering verrekenen bij uw aangifte loonheffingen. Als u een loonheffingsnummer heeft met verschillende subnummers, zoals L01 en L02, dan mag u de S&O-afdrachtvermindering onderling verrekenen. De verrekening kan alleen plaatsvinden met de loonheffing (loonbelasting en premie volksverzekeringen). Verrekenen kan niet met de premies werknemersverzekeringen en bijdragen zorgverzekeringwet. U mag de S&O-afdrachtvermindering alleen verrekenen in aangiftetijdvakken in het kalenderjaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. Er zijn twee aangiftetijdvak-mogelijkheden: maandelijks of vierwelijkse aangifte.

De hoogte van de door u toegepaste S&O-afdrachtvermindering mag in het kalenderjaar in totaal niet meer bedragen dan het in de voor dat kalenderjaar afgegeven S&O-verklaring(en) vastgestelde bedrag!

### Verrekening binnen de aangiftetijdvakken

Voor het verrekenen van de S&O-afdrachtvermindering is de afgifte datum van uw S&O-verklaring van belang. Vanaf het moment dat u de S&O-verklaring heeft ontvangen, kunt u verrekenen in de dan nog resterende aangiftetijdvakken. De verrekening is per 2022 vereenvoudigd. U kunt nu zelf bepalen hoeveel van het toegekende WBSO-voordeel u in welk aangiftetijdvak wilt verrekenen. Heeft u meerdere S&O-verklaringen ontvangen? Dan mag u de toegekende bedragen bij elkaar optellen. 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.

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

U mag zelf bepalen hoeveel u van het toegekende bedrag van een S&O-verklaring per aangiftetijdvak wilt verrekenen. U kunt dus het totale bedrag in een bepaald aangiftetijdvak verrekenen of verrekenen via een door u gekozen verdeling over de aangiftetijdvakken.

U mag verminderen op basis van de S&O-verklaring, ongeacht in welke maanden van de aanvraagperiode u de S&O-uren en eventuele kosten en uitgaven maakt. Wijkt de realisatie af van de toegekende uren (en eventueel kosten en uitgaven) uit uw S&O-verklaring dan hoeft u pas na afloop van het kalenderjaar actie te ondernemen (zie hoofdstuk 11).

### Verrekening buiten de aangiftetijdvakken

Is aan het einde van het kalenderjaar een deel van de S&O-afdrachtvermindering niet verrekend? Dan mag u het restant verrekenen met alle tijdvakken in het kalenderjaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft, als daar nog ruimte voor is. In dat geval kunt u een correctiebericht indienen voor de eerder ingediende aangifte. Correctieberichten maken deel uit van de aangifte loonheffingen.

Aan de hand van een voorbeeld wordt de verrekening van uw S&O-afdrachtvermindering 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. De toegekende S&O-afdrachtvermindering is € 10.350. U wilt per aangiftetijdvak de maximale S&O-afdrachtvermindering toepassen, behalve in het tweede aangiftetijdvak. De verschuldigde loonheffing bedraagt € 900 per tijdvak.

1. In het eerste tijdvak vermindert u de afdracht met het maximale bedrag van uw loonheffing van € 900;
2. In het tweede tijdvak past u geen S&O-afdrachtvermindering toe.
3. In het derde en de daarop volgende tijdvakken brengt u per maand € 900 in mindering. Er is per maand slechts ruimte voor toepassing van een S&O-afdrachtvermindering van € 900.
4. Omdat per maand slechts ruimte is voor toepassing van een S&O-afdrachtvermindering van € 900, resteert na afloop van het kalenderjaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft een nog niet verrekend bedrag aan S&O-afdrachtvermindering van € 450. In het tweede aangiftetijdvak is nog ruimte van € 900 om het restant van de S&O-afdrachtvermindering te benutten. U dient dus een correctiebericht in over het tweede aangiftetijdvak.

S&O-verklaring (€ 10.350)			
€ 900		€ 900	€ 900/mnd
	€ 450		
jan	feb	mrt	apr-dec



## Rekenvoorbeeld forfaitair bedrag kosten en uitgaven

Uurloon = € 20	Toegekende S&O-uren	Toegekend S&O-loon (€)	Toegekend forfait (€)	S&O-grondslag (€)	Toegekende S&O-afdrachtvermindering (32%) (€)
S&O-verklaring 1	1.000	20.000	10.000	30.000	9.600
S&O-verklaring 2	1.000	20.000	8.800	28.800	9.216
S&O-verklaring 3	1.000	20.000	4.000	24.000	7.680
Totaal toegekende S&O-afdrachtvermindering					€ 26.496

Uurloon = € 20	Gerealiseerde S&O-uren	Toegekend S&O-loon op basis van realisatie (€)	Toegekende forfait op basis van realisatie (€)	S&O-grondslag op basis van realisatie (€)	Toegekende S&O-afdrachtvermindering (€)
S&O-verklaring 1	850	17.000	8.500	25.500	8.160
S&O-verklaring 2	950	19.000	9.500	28.500	9.120
S&O-verklaring 3	500	10.000	2.000	12.000	3.840
Totaal toegekende S&O-afdrachtvermindering					€ 21.120

Het correctiebedrag = € 26.496 - € 21.120 = € 5.376

### 10.2 Verrekening aftrek S&O voor S&O-belastingplichtigen (zelfstandigen)

Als zelfstandige kunt u één of meer aanvragen per jaar indienen en meerdere S&O-verklaringen ontvangen. Op het moment dat in totaal meer dan 500 uren toegekend worden, geeft RVO een S&O-verklaring met aftrek S&O af. U kunt deze aftrek S&O verrekenen wanneer u 500 of meer S&O-uren realiseert binnen de door RVO goedgekeurde projecten. Daarnaast moet u door de Belastingdienst aangemerkt worden als ondernemer voor de inkomstenbelasting en voldoen aan het uren criterium van 1.225 uur. Zie de informatie op de [website van de Belastingdienst](#). U mag dan het bedrag aan aftrek S&O claimen bij de aangifte inkomstenbelasting over het jaar waarop uw S&O-verklaring(en) betrekking heeft (hebben).

U moet uw S&O-uren gaan bijhouden vanaf de datum waarop uw aanvraag is ingediend, of 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 een negatief belastbaar inkomen Box 1 heeft, dan kunt u dat negatieve inkomen verrekenen met het inkomen Box 1 van de drie voorafgaande jaren en de negen volgende kalenderjaren (zie artikel 3.150 Wet IB 2001). De aftrek S&O zelf kan niet apart overgeheveld worden naar een ander jaar. De aftrek S&O voor zelfstandige ondernemers is geregeld in artikel 3.77 Wet IB 2001 in samenhang met artikel 27 WVA.

### 10.3 Verrekening correctie-S&O-verklaring

Nadat u een mededeling heeft gedaan (zie hoofdstuk 11) van het aantal gerealiseerde S&O-uren en eventueel de gerealiseerde kosten en uitgaven, ontvangt u van RVO een correctie-S&O-verklaring als het totaal van de gerealiseerde S&O-uren en/of het totaal van de gemaakte kosten en uitgaven lager is dan is toegekend. In de correctie-S&O-verklaring staat één correctie-bedrag voor alle S&O-verklaringen van het kalenderjaar. Het correctiebedrag is het resultaat van de mededeling die u heeft gedaan. Dit bedrag is de oorspronkelijk (totaal) toegekende S&O-afdrachtvermindering minus het bedrag aan S&O-afdrachtvermindering op basis van de realisatie(s). Hierboven staat een rekenvoorbeeld gebaseerd op een S&O-verklaring op basis van het forfaitaire bedrag.

Hoe u het correctiebedrag moet verrekenen is afhankelijk van hoeveel S&O-afdrachtvermindering u reeds heeft toegepast. Er drie zijn mogelijkheden:

1. De al in uw aangiften verrekende S&O-afdrachtvermindering is exact gelijk aan de in de correctie-S&O-verklaring toegekende S&O-afdrachtvermindering

U heeft bij het toepassen van de S&O-afdrachtvermindering rekening gehouden met uw werkelijke realisatie van S&O-uren en eventueel kosten en uitgaven. In dit geval hoeft u niets meer te verrekenen.

**2. De al in uw aangiften verrekenende S&O-afdrachtvermindering is hoger dan de in de correctie-S&O-verklaring toegekende S&O-afdrachtvermindering**

Als u het oorspronkelijk 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.

**Voorbeeld correctie-S&O-verklaring: teveel genoten S&O-afdrachtvermindering met keuze voor het forfait**

U doet voor 2024 een aanvraag voor in totaal 4.000 S&O-uren. Het uurloon bedraagt € 25. U heeft gekozen voor de forfaitaire benadering en ontvangt uw S&O-verklaring in maart 2024.

Het toegekende S&O-loon bedraagt € 100.000 (4.000 uren x € 25/ uur).

Het toegekende forfaitaire bedrag is:  
 $(1.800 \times € 10) + (4.000 - 1.800) \times € 4 =$   
 $€ 18.000 + € 8.800 = € 26.800$

De totale grondslag waarover de S&O-afdrachtvermindering wordt berekend bedraagt:  $€ 100.000 + € 26.800 = € 126.800$

De toegekende S&O-afdrachtvermindering bedraagt 32 % van € 126.800 = € 40.576.

U verrekent in de maanden maart tot en met december het volledige bedrag van de toegekende S&O-afdrachtvermindering van € 40.576.

Aan het eind van het kalenderjaar blijkt dat er in totaal 3.200 S&O-uren zijn gerealiseerd. U moet uiterlijk 31 maart 2025 een mededeling doen bij RVO. Van RVO ontvangt u een correctie S&O-verklaring.

Het gerealiseerde S&O-loon bedraagt:  
 $3.200 \times € 25 = € 80.000$

Het forfaitaire bedrag dat hieruit volgt is:  
 $(1.800 \times € 10) + (3.200 - 1.800) \times € 4 = € 18.000 +$   
 $€ 5.600 = € 23.600$

De gerealiseerde grondslag waarover de gerealiseerde S&O-afdrachtvermindering wordt berekend bedraagt:  $€ 80.000 + € 23.600 =$   
 $€ 103.600$ .

De gerealiseerde S&O-afdrachtvermindering bedraagt 32 % van € 103.600 = € 33.152.

Het correctiebedrag is:  $€ 40.576 - € 33.152 =$   
 $€ 7.424$ .

In de aangifte loonheffingen over de maand april of mei 2025 voert u dit correctiebedrag als negatieve S&O-afdrachtvermindering op. Als er voor 2025 aan u ook een S&O-verklaring wordt afgegeven en u in april of mei 2025 een deel van de toegekende S&O-afdrachtvermindering mag toepassen, dan dient u het correctiebedrag van dit bedrag af te trekken en het restbedrag als al dan niet negatieve S&O-afdrachtvermindering in uw aangifte op te nemen.

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: teveel genoten S&O-afdrachtvermindering met keuze voor kosten en uitgaven**

U doet voor heel 2024 een aanvraag voor in totaal 40.000 S&O-uren. Het uurloon bedraagt € 25. U kiest er tevens voor om in totaal € 500.000 aan kosten en uitgaven aan te vragen. U ontvangt uw S&O-verklaring in maart 2024.

Het toegekende S&O-loon bedraagt € 1.000.000 (40.000 uren x € 25/ uur).

De totale grondslag waarover de S&O-afdrachtvermindering wordt berekend is de som van de S&O-loonkosten en overige kosten en uitgaven en bedraagt:  $€ 1.000.000 +$   
 $€ 500.000 = € 1.500.000$ .

De toegekende S&O-afdrachtvermindering bedraagt 32 % van € 350.000 + 16 % van  
 $(€ 1.500.000 - € 350.000) = € 112.000 +$   
 $€ 184.000 = € 296.000$ .

U verrekent de volledige toegekende S&O-afdrachtvermindering in de maanden maart tot en met december. U kiest daarbij zelf de hoogte van de vermindering per tijdvak tot maximaal de hoogte van de totale loonheffing voor dat tijdvak.

Aan het eind van het kalenderjaar blijkt dat er in totaal 35.000 S&O-uren zijn gerealiseerd. Daarnaast heeft u in totaal € 425.000 aan kosten en uitgaven gerealiseerd. U moet uiterlijk 31 maart 2025 een mededeling doen bij RVO. Van RVO ontvangt u een correctie S&O-verklaring.

Het gerealiseerde S&O-loon bedraagt:  
 $35.000 \times € 25 = € 875.000$ .  
De gerealiseerde grondslag waarover de S&O-afdrachtvermindering wordt berekend bedraagt:  $€ 875.000 + € 425.000 = € 1.300.000$ .  
De gerealiseerde S&O-afdrachtvermindering bedraagt 32 % van  $€ 350.000 + 16\%$  van  $(€ 1.300.000 - € 350.000) = € 112.000 + € 152.000 = € 264.000$ .  
Het correctiebedrag is  $€ 296.000 - € 264.000 = € 32.000$ .

In de aangifte loonheffingen over de maand april of mei 2025 voert u dit correctiebedrag als negatieve S&O-afdrachtvermindering op. Als er voor 2025 aan u ook een S&O-verklaring wordt afgegeven en u in april of mei 2025 een deel van de toegekende S&O-afdrachtvermindering mag toepassen, dan dient u het correctiebedrag van dit bedrag af te trekken en het restbedrag als al dan niet negatieve S&O-afdrachtvermindering in uw aangifte op te nemen.

### **3. De al in uw aangiften verrekende S&O-afdrachtvermindering is lager dan de in de correctie-S&O-verklaring toegekende S&O-afdrachtvermindering**

Als u géén, of minder, S&O-afdrachtvermindering heeft verrekend dan waar u op grond van de gerealiseerde S&O-uren en eventueel de gemaakte kosten en uitgaven recht op heeft, dan kunt u na het ontvangen van de correctie-S&O-verklaring alsnog de resterende S&O-afdrachtvermindering toepassen. In dit geval dient u één of meerdere correctieberichten in met betrekking tot al verstreken aangiftetijdvakken die vallen binnen het kalenderjaar 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. De correctieberichten maken deel uit van de aangifte loonheffingen.

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

U ontvangt uw S&O-verklaring voor juli t/m december 2024 in augustus 2024. De toegekende S&O-afdrachtvermindering bedraagt  $€ 50.720$ .

U draagt maandelijks  $€ 11.000$  aan loonheffing af en kiest ervoor in de maanden augustus tot en met december 2024 elke maand  $€ 4.000$  aan S&O-afdrachtvermindering toe te passen.

Uiterlijk 31 maart 2025 doet u een mededeling bij RVO van in totaal 3.200 gerealiseerde S&O-uren.

Van RVO ontvangt u in april 2025 een correctie S&O-verklaring. Het correctiebedrag is  $€ 9.280$ .

U heeft al  $5 \times € 4.000 = € 20.000$  verrekend in de maanden van de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. U heeft dus nog recht op een bedrag van  $€ 41.440 - € 20.000 = € 21.440$  aan niet-toegepaste S&O-afdrachtvermindering. Dit kunt u bijvoorbeeld in de aangifte over april 2025 verrekenen met correctieberichten over de maanden november en december 2024 van elk  $€ 10.720$ , of met een correctiebericht over juli 2024 voor een bedrag van  $€ 11.000$  en augustus 2024 voor een bedrag van  $€ 10.440$ .

U hoeft echter in dit geval niet te wachten met verrekenen tot het moment dat u de correctie-S&O-verklaring van RVO heeft ontvangen. In de aangifte over december 2024 kunt u het restbedrag in principe ook verrekenen, bijvoorbeeld door die maand  $€ 11.000$  in plaats van  $€ 4.000$  toe te passen en tevens een correctiebericht over bijvoorbeeld september, oktober en november 2024 in te dienen voor een bedrag van in totaal  $€ 14.440$  (bijvoorbeeld respectievelijk  $€ 440$ ,  $€ 7.000$  en  $€ 7.000$ ). Het tijdig doen van de mededeling aan RVO blijft verplicht!

# 11. Hoe doet u een mededeling?

In dit hoofdstuk kunt u lezen hoe en wanneer u een mededeling van het aantal gerealiseerde S&O-uren en kosten en uitgaven moet doen.

## 11.1 Mededeling

U moet als S&O-inhoudingsplichtige het aantal uren dat u in een jaar heeft besteed aan speur- en ontwikkelingswerk (S&O) en eventueel de kosten en uitgaven die u heeft gerealiseerd altijd aan RVO mededelen. Als S&O-belastingplichtige doet u altijd een mededeling als u minder dan 500 S&O-uren heeft gerealiseerd. Hieronder wordt uitgelegd hoe u deze mededeling moet doen.

Uitgebreide informatie over het mededelen vindt u op [www.rvo.nl/wbso/realisatie-melden](http://www.rvo.nl/wbso/realisatie-melden). Gebruik de rekentool en de toelichting op de rekentool (pdf) als hulpmiddel voor het juist melden van uw gerealiseerde uren en eventuele kosten en uitgaven. In onze 'Handleiding mededelen WBBO' (pdf) vindt u o.a. voorbeelden over het schuiven met uren, kosten en uitgaven en een overzichtelijk stappenplan.

### Mededeling voor S&O-inhoudingsplichtigen

U bent verplicht een mededeling te doen van het aantal gerealiseerde S&O-uren. Indien u een S&O-verklaring op basis van kosten en uitgaven heeft ontvangen, dan moet u tevens de gerealiseerde kosten en uitgaven mededelen. Is de realisatie van S&O-uren gelijk aan of hoger dan het aantal toegekende S&O-uren uit uw S&O-verklaring en is het totaal aan gerealiseerde kosten en uitgaven hoger dan het toegekende bedrag aan kosten en uitgaven, dan mag u de toegekende S&O-afdrachtvermindering volledig verrekenen. Hoe die verrekening gaat is in paragraaf 10.1 beschreven.

### Bedrijfsbeëindiging of faillissement

Bent u genoodzaakt uw bedrijf te beëindigen? Geef dat dan zo snel mogelijk aan ons door via [wbso@rvo.nl](mailto:wbso@rvo.nl). Wij zetten de 'Mededelingstaak' meteen voor u klaar in het aanvraagportaal.

U bent verplicht om binnen 1 maand de gerealiseerde uren en/of eventuele kosten en uitgaven aan ons door te geven.

U doet voor alle ontvangen S&O-verklaring(en) tegelijk één mededeling binnen drie maanden na afloop van het kalenderjaar. In deze mededeling geeft u het aantal in 2024 gerealiseerde S&O-uren en zo nodig de in 2024 gerealiseerde kosten en uitgaven op. Het is verplicht om een mededeling te doen.

Houd bij het melden van kosten en uitgaven rekening met het volgende:

- de gerealiseerde kosten en uitgaven die u meldt, moeten zijn betaald op het moment dat u de mededeling doet;
- u kunt alleen kosten en uitgaven melden die u in de aanvraag heeft opgenomen en die RVO heeft toegekend.
- u meldt uitsluitend de daadwerkelijk gemaakte en betaalde kosten voor uw S&O-werkzaamheden. De kosten worden gemaakt op het moment dat u deze voor uw S&O-werk inzet. Heeft u bijvoorbeeld materialen ingekocht die u al wel heeft betaald maar nog niet heeft gebruikt voor uw S&O-werkzaamheden? Dan kunt deze kosten niet opnemen in de mededeling.

Zodra het kalenderjaar waarop uw S&O-verklaring(en) betrekking heeft (hebben) is verstreken, zal RVO u ter herinnering aan de mededelingsplicht een (notificatie) e-mail sturen. U kunt een mededeling doen via [mijn.rvo.nl/wbso](http://mijn.rvo.nl/wbso). Is de S&O-verklaring afgegeven na afloop van het kalenderjaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft, dan moet u de mededeling binnen drie maanden na de dagtekening van de S&O-verklaring doen. Zorg ervoor dat u uw mededeling op tijd doet bij RVO.

Als u niet tijdig of een onjuiste mededeling doet, legt RVO een boete op. Ook als u geen S&O-werkzaamheden heeft uitgevoerd en geen S&O-afdrachtvermindering heeft toegepast, geldt voor u de mededelingsplicht. Doet u, na herinnering, geen mededeling dan wordt het aantal gerealiseerde S&O-uren en eventueel gerealiseerde kosten en uitgaven op nihil gesteld. Er volgt een volledige correctie van uw S&O-verklaring en een boete.

Heeft u één of meerdere S&O-verklaringen ontvangen over 2024? Dan doet u uiterlijk 31 maart 2025 één mededeling van het aantal gerealiseerde S&O-uren, kosten en uitgaven voor alle S&O-verklaringen. In de mededeling geeft u de gerealiseerde S&O-uren, kosten en uitgaven op. Heeft u gekozen voor het forfaitaire regime? Dan hoeft u alleen de gerealiseerde S&O-uren te melden.

#### **Mededeling als uw onderneming ophoudt inhoudingsplichtige te zijn**

Het kan voorkomen dat uw onderneming in de loop van het kalenderjaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft, ophoudt inhoudingsplichtige te zijn. In dat geval moet u binnen één kalendermaand nadat de onderneming ophoudt inhoudingsplichtige te zijn een mededeling van het aantal gerealiseerde S&O-uren en indien van toepassing de gemaakte kosten en uitgaven doen. Doet u die mededeling te laat of niet, dan legt RVO een boete op.

#### **Mededeling voor S&O-belastingplichtigen (zelfstandigen)**

U bent verplicht om binnen drie maanden na afloop van het kalenderjaar een mededeling te doen aan RVO als u minder dan 500 S&O-uren heeft gerealiseerd. RVO trekt in dat geval de S&O-verklaring(en) in. De eerder toegekende S&O-afrek komt te vervallen. U kunt de S&O-afrek voor zelfstandigen niet toepassen bij uw aangifte inkomstenbelasting. Zodra het kalenderjaar waarop uw S&O-verklaring(en) betrekking heeft (hebben) is verstreken, zal RVO u ter herinnering aan het zo nodig doen van de mededeling een (notificatie) e-mail sturen. Vervolgens kunt u uw mededeling via [mijn.rvo.nl/wbso](https://mijn.rvo.nl/wbso) doen.

## **11.2 Realisatie uren, kosten en uitgaven**

Als u in uw aanvraag meerdere projecten heeft opgevoerd dan kan het zijn dat de gerealiseerde uren en kosten of uitgaven per project afwijken van de prognose waarop uw aanvraag is gebaseerd. Binnen een S&O-verklaring mag u met de uren schuiven tussen goedgekeurde projecten. Eveneens mag u schuiven met het toegekende bedrag aan kosten of uitgaven binnen één S&O-verklaring. Wanneer u bijvoorbeeld aan een

bepaald project minder tijd besteedt, mag u de resterende toegekende uren van dat project schuiven naar één of meer andere S&O-projecten die meer uren vragen. Wanneer bijvoorbeeld de machine ten behoeve van project A ad € 900.000 uiteindelijk € 800.000 kost, terwijl de voorraad voor project B was ingeschat op € 200.000, maar uiteindelijk € 300.000 bedraagt, mag u deze bedragen overhevelen. Daarnaast mag u binnen eenzelfde kalenderjaar ook niet gerealiseerde S&O-uren (en eventueel niet gerealiseerde bedragen van toegekende kosten en uitgaven) voor een toegekend project uit voorgaande S&O-verklaringen gebruiken voor toegekende projecten uit latere S&O-verklaringen.

#### **Let op!**

*U kunt nooit schuiven tussen S&O-uren enerzijds en kosten en uitgaven anderzijds. Ook kunt u niet-gerealiseerde S&O-uren (en bedragen van toegekende kosten en/of uitgaven) schuiven naar toegekende projecten (en toegekende kosten en/of uitgaven) die u op een later moment heeft aangevraagd. Terugschuiven naar een eerdere periode is niet toegestaan. U kunt ook nooit méér uren verrekenen dan het aantal uren waarop uw S&O-verklaring is gebaseerd.*

#### **Let op!**

*U mag alleen kosten en uitgaven mededelen die (uitsluitend) dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan uw S&O. U kunt alleen kosten en uitgaven mededelen die zijn aangevraagd en toegekend (dit geldt niet per aanvraag maar per project).*

#### **Let op!**

*Houd bij de mededeling rekening met de toerekening van een uitgave. Het toe te rekenen deel van een uitgave moet objectief bepaalbaar zijn en dienstbaar zijn aan het S&O. In uw S&O-administratie moet u deze berekening onderbouwen.*

#### **Hulpmiddelen voor de mededeling**

U kunt gebruik maken van een aantal handige hulpmiddelen voor het melden van de juiste gegevens. Maak voor uw mededeling gebruik van:

- 'Stappenplan mededelen WBso' (pdf)
- Rekentool en toelichting op de rekentool (pdf) om de totalen van uw gerealiseerde uren en eventuele kosten en uitgaven te bepalen.
- 'Handleiding mededelen WBso' (pdf) met veel gestelde vragen en voorbeelden over het schuiven met uren, kosten en uitgaven.

U vindt deze publicaties begin 2025 op [www.rvo.nl/wbso/realisatie-melden](https://www.rvo.nl/wbso/realisatie-melden).

# 12. Kunt u een controle krijgen?

**RVO ziet erop toe dat het gebruik van de WBSO aan alle voorwaarden voldoet. RVO voert daarom achteraf controles uit. Deze controles vinden vanachter het bureau plaats of op locatie bij uw bedrijf. In dit hoofdstuk wordt nader ingegaan op de controle.**

## 12.1 Controle door RVO

Als u een S&O-verklaring heeft ontvangen, kunt u achteraf controle krijgen van RVO. Er wordt dan gecontroleerd of de in uw aanvraag opgenomen gegevens overeenstemmen met de praktijk en of er wordt voldaan aan de wettelijke vereisten. De S&O-werkzaamheden die u uitvoert en de tijd die u aan S&O besteedt, controleert RVO aan de hand van uw S&O-administratie. Heeft u tevens gekozen voor werkelijke kosten en uitgaven? Dan wordt aan de hand van uw S&O-administratie gecontroleerd welke kosten en uitgaven zijn gemaakt en betaald voor het S&O-werk waarvoor de S&O-verklaring is afgegeven.

De Belastingdienst controleert alleen uw aangiften en controleert of het bedrag van de S&O-verklaring juist wordt verrekend.

## 12.2 WBSO – Correcties en boetes

Om gebruik te maken van de WBSO moet u voldoen aan een aantal voorwaarden en administratieve eisen. De ervaring leert dat hierbij nog wel eens fouten worden gemaakt. RVO zal bijvoorbeeld een correctie-S&O-verklaring afgeven als tijdens een controle blijkt dat:

- Er S&O-uren zijn geregistreerd op projecten die niet zijn aangevraagd.
- Er kosten en/of uitgaven zijn geregistreerd die niet zijn aangevraagd.
- Er S&O-uren (en kosten en/of uitgaven) zijn geregistreerd die zijn uitgesloten van S&O.
- Er S&O-uren zijn geregistreerd door medewerkers die niet op uw loonlijst staan.
- U niet, niet voldoende 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 en RVO bij de beoordeling een andere beslissing had genomen als de juiste omstandigheden volledig bekend waren geweest.

- U een onjuiste mededeling van het aantal gerealiseerde S&O-uren en eventueel van de gerealiseerde kosten en uitgaven heeft gedaan.
- U voor de bepaling van het S&O-uurloon onjuiste bsn's heeft doorgegeven.

Afhankelijk van de omissie kan RVO naast een correctie ook een boete opleggen. De hoogte van de correctie kan maximaal de in de oorspronkelijke S&O-verklaring toegekende S&O-afdrachtvermindering bedragen. Een eventuele boete wordt in de correctie-S&O-verklaring opgenomen. Het teveel genoten bedrag aan S&O-afdrachtvermindering, vermeerderd met een eventuele boete, neemt u als negatieve S&O-afdrachtvermindering op in de aangifte over het tijdvak waarin de correctie-S&O-verklaring is gedagtekend of in het daaropvolgende tijdvak.

## 12.3 Bezwaar en (hoger) beroep

Tegen een afgegeven correctie-S&O-verklaring kunt u bezwaar aantekenen bij RVO door middel van een gemotiveerd bezwaarschrift. In uw beschikking leest u hoe u een bezwaarschrift kunt indienen. Indien u zich niet kunt vinden in de beslissing die RVO op uw bezwaarschrift neemt, kunt u beroep aantekenen bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. RVO zal in de beschikkingen wijzen op de bezwaar- en beroeps-mogelijkheden. Een eventuele bezwaar- of beroeps-procedure ontslaat u niet van de verplichting de correctie-S&O-verklaring te verrekenen.

Heeft u bezwaar aangetekend tegen een aan u opgelegde boete en kunt u zich niet vinden in de beslissing van RVO op uw bezwaarschrift? In dat geval kunt u beroep aantekenen bij de *Rechtbank Rotterdam* in plaats van het College van Beroep voor het bedrijfsleven. In het geval u hoger beroep instelt is het College van Beroep voor het bedrijfsleven bevoegd. RVO wijst u in de beschikking op de bezwaar- en beroeps-mogelijkheden en de hiervoor geldende termijnen.

# 13. Checklist

## Checklist verplichtingen

### Geef de juiste burgerservicenummers (bsn's) door.

Heeft u in 2022 gebruik gemaakt van de WBSO? Dan berekenen wij uw S&O-uurloon voor 2024 met behulp van de loongegevens van uw werknemers die het S&O-werk in 2022 hebben uitgevoerd.

- Geef uitsluitend bsn's door van medewerkers die het S&O-werk hebben verricht (en niet van administratief/organisatorisch personeel).
- Geef de bsn's door van S&O-medewerkers uit het juiste jaar.
- Deze S&O-medewerkers moeten voorkomen in uw S&O-urenadministratie 2022.

Heeft u in 2022 geen gebruik gemaakt van de WBSO? Dan hoeft u geen bsn's door te geven. Voor u geldt dan het forfaitaire S&O-uurloon van € 29.

#### Meer informatie

- [www.rvo.nl/wbso/bsnmelden](http://www.rvo.nl/wbso/bsnmelden)

### Geef de juiste gerealiseerde S&O-uren en eventueel gemaakte kosten en uitgaven door.

Jaarlijks geeft u uiterlijk 31 maart de gerealiseerde S&O-uren en eventueel gemaakte kosten en uitgaven van het voorgaande jaar aan ons door. U kunt gebruik maken van een aantal handige hulpmiddelen voor het melden van de juiste gegevens. U vindt deze informatie op [www.rvo.nl/wbso/realisatie-melden](http://www.rvo.nl/wbso/realisatie-melden).

### Houd een goede S&O-administratie bij.

## Checklist verplichtingen

### Urenadministratie

- Schrijf geen S&O-uren van stagiairs, afstudeerders of andere medewerkers die niet op de loonlijst staan.
- Schrijf geen S&O-uren voor organisatorische en administratieve werkzaamheden.
- Schrijf geen S&O-uren voor projecten waarvoor u geen S&O-verklaring heeft ontvangen.
- Schrijf geen S&O-uren op verlofdagen en ziekte dagen.
- Houd S&O-uren bij per persoon, per dag en per project.
- Zorg dat de uitgevoerde werkzaamheden overeen komen met de door RVO goedgekeurde projecten.

### Projectadministratie

- Houd een administratie bij die een helder overzicht geeft van de aard, inhoud en voortgang van de S&O-werkzaamheden per S&O-project.

### Kosten en uitgaven administratie

- Bewaar (digitale) documenten zoals offertes, opdrachtbevestigingen, facturen, betaalbewijzen etc.
- Administreer de kosten en uitgaven per project.
- Administreer alleen die kosten en uitgaven die (uitsluitend) dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan uw S&O.
- Neem in uw kosten en uitgaven administratie alleen kosten en uitgaven op die u in de aanvraag heeft opgenomen en die RVO heeft toegekend.

### Meer informatie

- Hoofdstuk 9 van de WBSO Handleiding
- 'Een aanvraag en dan' (pdf) op [www.rvo.nl/wbso](http://www.rvo.nl/wbso) > Publicaties
- [www.rvo.nl/wbso](http://www.rvo.nl/wbso) > Na uw aanvraag > S&O-administratie bijhouden. Hier staan ook modellen (excel) voor het bijhouden van de uren en de kosten en uitgaven.

## Heeft u WBSO aangevraagd voor kosten en/of uitgaven? Denk dan aan het volgende.

Als u uitgaven gedeeltelijk voor de WBSO opvoert, leg dan in uw S&O-administratie vast hoe de berekening tot stand is gekomen. Deze berekening moet aan de hand van feitelijke registraties worden onderbouwd, een schatting is niet akkoord.

Het deel van de uitgave dat in aanmerking komt wordt bepaald vanaf de datum dat het bedrijfsmiddel in gebruik is genomen tot aan het einde van het kalenderjaar.

Geef geen kosten op die zijn uitgesloten in de wet, bijvoorbeeld:

- kosten voor de inhuur van arbeid (bijvoorbeeld uitzendkrachten);
- kosten van uitbesteed onderzoek;
- afschrijvingskosten, financieringskosten;
- kosten en uitgaven voor een project dat niet is goedgekeurd/toegekend.

Geef alleen kosten op van projecten waarvoor kosten zijn toegekend en voor zover die kosten uitsluitend dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan die S&O-projecten. Uitsluitend dienstbaar en direct toerekenbaar wil zeggen:

- u maakt de kosten uitsluitend (100%) voor het S&O-project;
  - er is een duidelijk verband tussen de opgegeven kosten en de verrichte S&O-werkzaamheden.
- Maakt u (een deel van de) kosten ook als u het S&O-project niet zou uitvoeren? Dan zijn deze kosten niet voor 100% toe te rekenen aan uw innovatieproject en komen ze niet in aanmerking voor de WBSO.



## Checklist verplichtingen

Houd bij het melden van kosten en uitgaven rekening met het volgende:

- de gerealiseerde kosten en uitgaven die u meldt, moeten zijn betaald op het moment dat u de mededeling doet;
- u kunt alleen kosten en uitgaven melden die u in de aanvraag heeft opgenomen en die RVO heeft toegekend.  
Dit geldt niet per aanvraag maar per project;
- u meldt uitsluitend de daadwerkelijk gemaakte en betaalde kosten voor uw S&O-werkzaamheden. De kosten worden gemaakt op het moment dat u deze voor uw S&O-werk inzet. Heeft u bijvoorbeeld materialen ingekocht die u al wel heeft betaald maar nog niet heeft gebruikt voor uw S&O-werkzaamheden? Dan kunt deze kosten niet opnemen in de mededeling.

# 14. Kalender

Belangrijke data	Wat?	Voor wie?*
20 december 2023	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO vanaf 1-1-2024	1
1 januari 2024	<ul style="list-style-type: none"> <li>• begin S&amp;O-jaar</li> <li>• bijhouden S&amp;O-administratie (vanaf de start van de aanvraagperiode)</li> </ul>	1 en 2
1 januari 2024	uiterste datum waarop zelfstandigen een WBSO aanvraag kunnen indienen met ingangsdatum 1-1-2024	2
31 januari 2024	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO voor 11 maanden (febr-dec)	1
29 februari 2024	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO voor 10 maanden (maart-dec)	1
31 maart 2024	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO voor 9 maanden (april-dec)	1
31 maart 2024	uiterste datum voor het doorgeven van: <ul style="list-style-type: none"> <li>• gerealiseerde S&amp;O-uren in 2023</li> <li>• gerealiseerde kosten en uitgaven in 2023 (indien aangevraagd)</li> </ul>	1
31 maart 2024	uiterste datum voor het doorgeven van het realiseren van < 500 S&O-uren in 2023	2
30 april 2024	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO voor 8 maanden (mei-dec)	1
31 mei 2024	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO voor 7 maanden (juni-dec)	1
30 juni 2024	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO voor 6 maanden (juli-dec)	1
31 juli 2024	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO voor 5 maanden (aug-dec)	1
31 augustus 2024	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO voor 4 maanden (sept-dec)	1
30 september 2024	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO voor 3 maanden (okt-dec)	1 en 2
20 december 2024	uiterste datum voor het aanvragen van WBSO vanaf 1-1-2025	1
31 december 2024	einde S&O-jaar	1 en 2

\*) 1. ondernemingen met personeel (bijvoorbeeld BV of NV)  
2. zelfstandigen zonder personeel

Heeft u als zelfstandige werknemers in dienst?

Dan gelden voor uw werknemers de data voor ondernemingen met personeel (1). De aanvraagperiode start vanaf de datum dat u de aanvraag indient tot het einde van het kalenderjaar.

# 15. Begrippenlijst

## **AI**

Artificial Intelligence.

## **API**

Application programming interface.

## **Bedrijfsmiddel**

Een goed dat voor het drijven van een onderneming wordt gebruikt.

## **Beschikking**

Het document waarin RVO het besluit op de WBSO-aanvraag meedeelt is een beschikking. In de WBSO-beschikking staat per aangevraagd project aangegeven hoeveel S&O-uren wel en/of niet toegekend worden. Als er S&O-uren worden toegekend zit als volgbblad bij de beschikking een S&O-verklaring. Indien een inhoudingsplichtige niet heeft gekozen voor het forfaitaire bedrag voor kosten en uitgaven, staat in de beschikking tevens het toegekende bedrag aan kosten en uitgaven. Ook het niet in behandeling nemen van een aanvraag is een beschikking.

## **Burgerservicenummer (bsn)**

De bsn's van uw S&O- medewerkers gebruikt RVO om het S&O-uurloon te berekenen. Bsn's kunt u eenvoudig doorgeven via internet. Daarnaast wordt, ingeval van een zelfstandige, diens bsn vermeld in de S&O-verklaring. Deze zelfstandige mag de toegekende S&O-aftrek toepassen bij diens aangifte inkomstenbelasting.

## **Correctiebericht**

Correctieberichten maken deel uit van de aangifte loonheffingen en zijn bedoeld voor herziening van reeds ingediende aangiftes. Met een correctiebericht kunt u ook met terugwerkende kracht niet gebruikte S&O-afdrachtvermindering verrekenen met alle aangiftetijdvakken in het kalenderjaar waarop uw S&O-verklaring betrekking heeft. Correctieberichten kunt u indienen bij de Belastingdienst.

## **Correctie-S&O-verklaring**

Een correctie-S&O-verklaring is een herziening van een reeds afgegeven S&O-verklaring. Een correctie-S&O-verklaring ontvangt u van RVO indien u een mededeling doet of ten gevolge van een correctie naar aanleiding van een door RVO uitgevoerd controlebezoek. In de correctie-S&O-verklaring staat het bedrag vermeld dat aan S&O-afdrachtvermindering wordt gecorrigeerd. Afhankelijk van het bedrag dat u aan S&O-afdrachtvermindering heeft toegepast, heeft u nog recht op toepassing van S&O-afdrachtvermindering of dient u teveel genoten S&O-afdrachtvermindering terug te betalen. Informatie hierover is opgenomen in de correctie-S&O-verklaring. Indien nodig verrekent u dit correctiebedrag vervolgens in uw aangifte loonheffingen.

## **eHerkenningmiddel**

Een eHerkenningmiddel is een inlogmiddel waarmee u veilig kunt inloggen op webdiensten of het digitale loket van aangesloten organisaties. Zo kunt u veilig en eenvoudig online zaken doen.

## **Fiscale eenheid**

Bij een fiscale eenheid worden meerdere ondernemingen samen gezien als één onderneming. De Belastingdienst heeft hiervoor een verklaring afgegeven. Een fiscale eenheid bestaat vaak uit een moedermaatschappij en 1 of meer dochtermaatschappijen. Ondernemingen kunnen voor verschillende belastingen een fiscale eenheid vormen. Voor de WBSO is het alleen relevant of er sprake is van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting.

### **Forfaitair uurloon**

Een forfaitair uurloon is een verondersteld uurloon dat geldt voor aanvragers van wie het S&O-uurloon niet kan worden berekend. De hoogte wordt jaarlijks vastgesteld en bedraagt in 2024 € 29.

### **Inhoudingsplichtige**

Als u loon of een uitkering aan een werknemer of uitkeringsgerechtigde verstrekt, moet u over dit loon loonbelasting en premie volksverzekeringen (samen ook loonheffing genoemd) inhouden en afdragen aan de Belastingdienst. Als u loonheffing moet inhouden en afdragen, wordt u inhoudingsplichtige genoemd.

### **Ketenmachtiging**

Met een ketenmachtiging kunnen organisaties andere organisaties machtigen om namens hen een online dienst af te nemen met eHerkenning. Intermediairs en tussenpersonen die via het aanvraagportaal WBSO aanvragen voor iemand anders hebben een ketenmachtiging op niveau eH3 nodig. Meer informatie over ketenmachtiging leest u op de website van [eHerkenning](#).

### **Kosten**

Als u S&O-inhoudingsplichtige bent kunt u ervoor kiezen om de kosten en uitgaven aan te vragen die u verwacht te maken voor het uitvoeren van uw eigen S&O. Onder kosten wordt verstaan al hetgeen is betaald voor de realisatie van het eigen S&O en niet kwalificeert als een uitgave. Kosten moeten uitsluitend dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan het uitvoeren van het eigen S&O, moeten drukken op de S&O-inhoudingsplichtige zelf of een bedrijf uit dezelfde fiscale eenheid en mogen niet eerder in aanmerking zijn genomen voor een S&O-verklaring. Kosten moeten zijn betaald voordat u deze als gerealiseerde kosten in uw verplichte mededeling opneemt.

### **Loonheffing**

De loonheffing is een voorheffing op de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen. De Belastingdienst is verantwoordelijk voor de heffing van de loonbelasting en de premie volksverzekeringen. Loonbelasting en premie volksverzekeringen worden samen vaak loonheffing genoemd, omdat ze als een bedrag door de inhoudingsplichtige worden ingehouden en afgedragen.

### **Loonheffingnummer**

Een loonheffingnummer bestaat uit een RSIN en een subnummer. Een inhoudingsplichtige bestaat doorgaans uit één administratieve eenheid. Dat wordt in het loonheffingnummer meestal aangeduid met het getal 01 (subnummer) na de L.

### **Mededeling**

Na afloop van het kalenderjaar moet u, als u S&O-inhoudingsplichtige bent, altijd het aantal uren dat u in een jaar heeft besteed aan speur- en ontwikkelingswerk (S&O) en indien van toepassing hoeveel kosten en uitgaven u heeft gemaakt en betaald aan RVO mededelen. Als S&O-belastingplichtige meldt u alleen bij RVO wanneer u minder dan 500 S&O-uren heeft gerealiseerd. Het doorgeven van uw realisatie heet een mededeling doen. U kunt een mededeling doen via internet op [mijn.rvo.nl/wbso](http://mijn.rvo.nl/wbso).

### **Onderzoeksorganisatie**

Een onderzoeksorganisatie als bedoeld in artikel 1.3, onderdeel ee, van de Kaderregeling betreffende staatssteun voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie (PbEU 2014, C198/7). Dergelijke organisaties worden mogelijk als publieke kennisinstelling aangemerkt en kunnen geen WBSO aanvragen.

### **Programmatuur**

Het niet-fysieke, logische deelsysteem van een informatiesysteem dat de structuur van de gegevens en de verwerkingsprocessen bepaalt voor zover dat deelsysteem is vastgelegd in een formele programmeertaal.

### **Publieke kennisinstelling**

Is uw organisatie een publieke kennisinstelling? Dan komt uw organisatie niet voor WBSO in aanmerking. Onder publieke kennisinstelling wordt verstaan:

- 23° een instelling voor hoger onderwijs als bedoeld in de onderdelen a, b, c, g, h en i van de bijlage behorende bij de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek en een academisch ziekenhuis als bedoeld in onderdeel j van die bijlage;
- 24° een geheel of gedeeltelijk, meerjarig door de overheid gefinancierde onderzoeksorganisatie die activiteiten verricht met als doel de algemene wetenschappelijke of technische kennis uit te breiden;
- 25° een geheel of gedeeltelijk, meerjarig door een andere lidstaat van de Europese Unie gefinancierde openbare instelling voor hoger onderwijs, ziekenhuis of onderzoeksorganisatie die gelijkwaardig is aan een publieke kennisinstelling als bedoeld onder 1° of 2°.

### **RSIN**

Rechtspersonen en Samenwerkingsverbanden Informatienummer van de S&O-inhoudingsplichtige. Het RSIN maakt onderdeel uit van uw loonheffingnummer.

### **S&O**

Speur- en ontwikkelingswerk: door een S&O-inhoudingsplichtige of een S&O-belastingplichtige, systematisch georganiseerde en in een lidstaat van de Europese Unie verrichte werkzaamheden, direct en uitsluitend gericht op:

- 1° technisch-wetenschappelijk onderzoek;
- 2° de ontwikkeling van voor de S&O-inhoudingsplichtige inhoudingsplichtige, of de S&O-belastingplichtige, technisch nieuwe (onderdelen van) fysieke producten, (onderdelen van) fysieke productieprocessen, of (onderdelen van) programmatuur.

### **S&O-administratie**

De administratie omtrent de aard, inhoud, voortgang en omvang (tijdsbesteding) van de S&O-werkzaamheden, en indien van toepassing de administratie van de gerealiseerde kosten en uitgaven. Deze administratie moet u bijhouden als u van de WBSO gebruik wilt maken.

### **S&O-afdrachtvermindering**

Via de WBSO vermindert een S&O-inhoudingsplichtige de totaal af te dragen loonheffing. Deze vermindering van de afdracht loonheffing wordt S&O-afdrachtvermindering genoemd.

### **S&O-af trek**

Het bedrag dat een zelfstandige als aftrek in diens aangifte inkomstenbelasting mag opvoeren als hij/zij over een S&O-verklaring beschikt en tenminste 500 S&O-uren in het desbetreffende kalenderjaar maakt. De S&O-af trek is geregeld in artikel 3.77 van de Wet Inkomstenbelasting 2001.

### **S&O belastingplichtige (zelfstandige)**

Een natuurlijke persoon die voldoet aan het uren-criterium, bedoeld in artikel 3.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

### **S&O-inhoudingsplichtige**

Een inhoudingsplichtige die tevens een onderneming drijft en geen publieke kennisinstelling is met een S&O-verklaring.

### **S&O-loon**

S&O-loon is loon voor het verrichten van speur- en ontwikkelingswerk. Het S&O-loon = aantal S&O-uren x S&O-uurloon.

### **S&O-uren**

S&O-uren zijn uren voor het verrichten van S&O.

### **S&O-uurloon**

Het S&O-uurloon is de som van het loon van alle S&O-medewerkers / (0,85 x som verloonde uren van alle S&O-medewerkers). De factor 0,85 is bedoeld ter compensatie van verlof. De uitkomst wordt naar boven afgerond op een veelvoud van € 1. Het berekende uurloon geldt altijd voor een heel kalenderjaar. RVO berekent het S&O-uurloon op basis van aangeleverde bsn's van medewerkers die twee jaren eerder S&O hebben verricht. Als het S&O-uurloon niet berekend kan worden dan geldt het forfaitaire uurloon.

### **S&O-verklaring**

Verklaring die u ontvangt van RVO. In de S&O-verklaring voor een S&O-inhoudingsplichtige staat het bedrag aan maximale S&O-afdrachtvermindering dat u, in het kalenderjaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft, mag verrekenen op het loonheffingsnummer dat op de S&O-verklaring staat vermeld. Een S&O-belastingplichtige ontvangt een S&O-verklaring bij minimaal 500 S&O-uren en verkrijgt hiermee het recht op toepassing van de S&O-af trek. De S&O-verklaring wordt meegestuurd met de beschikking.

### **Starter**

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 dat ze over de afgelopen vijf jaar maximaal vier jaar ondernemer waren en maximaal twee jaar een S&O-verklaring hebben ontvangen om als starter te worden aangemerkt. Als er sprake is van een voortzetting van S&O-activiteiten vanuit een andere onderneming en een aanmerkelijk belang in 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 zelfstandige die aanvraagt.

### **Startersfaciliteit**

De WBSO geeft extra ondersteuning aan starters. Dit heet de startersfaciliteit.

### **TWO**

TWO staat voor technisch-wetenschappelijk onderzoek.

### ***Uitbesteed onderzoek***

Werkzaamheden die voor de S&O-inhoudingsplichtige als S&O kunnen worden aangemerkt en door deze S&O-inhoudingsplichtige worden uitbesteed aan een derde. De kosten van uitbesteed onderzoek komen niet in aanmerking voor de WBSO.

### ***Uitgaven***

Als u S&O-inhoudingsplichtige bent kunt u ervoor kiezen om de kosten en uitgaven aan te vragen die u verwacht te maken voor het uitvoeren van uw eigen speur- en ontwikkelingswerk. Onder uitgaven wordt verstaan al hetgeen is betaald voor de verwerving van nieuw vervaardigde bedrijfsmiddelen, voor zover de betalingen drukken op de S&O-inhoudingsplichtige zelf of een bedrijf uit dezelfde fiscale eenheid. De bedrijfsmiddelen mogen bovendien niet eerder gebruikt zijn, niet eerder in aanmerking zijn genomen voor een S&O-verklaring en moeten dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan het uitvoeren van eigen S&O.

### ***Urencriterium***

Urencriterium als bedoeld in artikel 3.6.1 van de Wet Inkomstenbelasting 2001.

### ***WBSO***

WBSO staat voor Wet Bevordering Speur- en ontwikkelingswerk. Een fiscale stimuleringsregeling waarmee de Nederlandse overheid een deel van de loonkosten en overige kosten en uitgaven voor speur- en ontwikkelingswerk (Research & Development) compenseert. De WBSO bestaat niet meer als wet in formele zin, maar is ondergebracht in hoofdstuk 8 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA).

### **WBSO**

De WBSO is een initiatief van het ministerie van Economische Zaken en Klimaat. Met de WBSO kunnen ondernemers de kosten voor R&D verlagen. RVO, een onderdeel van ministerie van Economische Zaken en Klimaat, verzorgt de uitvoering. Bedrijven kunnen het financiële voordeel van de WBSO verrekenen met de Belastingdienst. [www.rvo.nl/wbso](http://www.rvo.nl/wbso)

### **Klantcontact**

Telefoon 088 042 42 42 (bereikbaar op werkdagen van 8.30 uur tot 17.00 uur). Hier kunt u ook terecht voor vragen over het indienen van de verschillende WBSO-formulieren.

### **Financiële verrekening**

Voor vragen over de financiële verrekening van de WBSO kunt u contact opnemen met de Belastingtelefoon (telefoonnummer 0800 0543) of met het Belastingdienstkantoor waar uw onderneming onder valt.

### **Innovatiebox**

De innovatiebox is een fiscale stimulans voor ondernemers om innovatief onderzoek uit te voeren. De Belastingdienst voert de innovatiebox uit. Een S&O-verklaring is een vereist toegangsticket voor de innovatiebox. Op [www.rvo.nl/wbso](http://www.rvo.nl/wbso) onder het menu 'Publicaties' vindt u een uitgebreide brochure over de innovatiebox.

### **Octrooien**

Octrooiencentrum Nederland informeert u over intellectueel eigendom en helpt u bij het vinden van octrooi-informatie om uw vinding verder te ontwikkelen. U kunt in de informatie ook zien wie uw concurrenten zijn of met wie u eventueel kunt samenwerken. [www.rvo.nl/octrooien](http://www.rvo.nl/octrooien)

Dit is een publicatie van:

Rijksdienst voor Ondernemend Nederland  
Hanzelaan 310  
8017 JK Zwolle  
Postbus 10073 | 8000 GB Zwolle  
T 088 042 42 42  
[www.rvo.nl](http://www.rvo.nl)

Deze publicatie is tot stand gekomen in opdracht van het ministerie van Economische Zaken en Klimaat.

© Rijksdienst voor Ondernemend Nederland | november 2023

Publicatienummer: RVO-218-2023/HL-INNO

De Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO) stimuleert ondernemers bij duurzaam, agrarisch, innovatief en internationaal ondernemen. Met subsidies, het vinden van zakenpartners, kennis en het voldoen aan wet- en regelgeving. RVO werkt in opdracht van ministeries en de Europese Unie.

Hoewel deze publicatie met de grootst mogelijke zorg is samengesteld kan Rijksdienst voor Ondernemend Nederland geen enkele aansprakelijkheid aanvaarden voor eventuele fouten. Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd en/of openbaar gemaakt door middel van druk, fotokopie, microfilm of op welke andere wijze ook zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

### **Andere interessante regelingen**

#### **Energie Investeringsaftrek (EIA)**

Fiscaal voordelig investeren in energiezuinige systemen en -technieken en duurzame energie. [www.rvo.nl/EIA](http://www.rvo.nl/EIA)

#### **Milieu Investeringsaftrek (MIA) en Vamil**

Fiscaal voordelig investeren in milieuvriendelijke systemen en -technieken. [www.rvo.nl/miavamil](http://www.rvo.nl/miavamil)

#### **Innovatiekrediet**

Krediet voor de financiering van veelbelovende innovatieve projecten. [www.rvo.nl/innovatiekrediet](http://www.rvo.nl/innovatiekrediet)

#### **BMKB**

Bankkrediet met gunstige voorwaarden. [www.rvo.nl/bmkb](http://www.rvo.nl/bmkb)

#### **Overzicht ondernemersondersteuning**

[www.rvo.nl/ondernemersfinanciering](http://www.rvo.nl/ondernemersfinanciering)