

10. Hoe verrekent u uw WBSO-voordeel?

Nadat u uw S&O-verklaring hebt 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-afrek.

In dit hoofdstuk wordt uitgelegd hoe u uw S&O-afdrachtvermindering of S&O-afrek 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 hebt met verschillende subnummers, zoals Lo1 en Lo2, 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 zorgverzekeringswet. 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 hebt ontvangen, kunt u verrekenen in de dan nog resterende aangiftetijdvakken. Per aangiftetijdvak kunt u maximaal een evenredig deel van het nog niet gebruikte bedrag op de verschuldigde loonheffing in mindering brengen. Als u er bijvoorbeeld voor kiest om in één of meer van de aangiftetijdvakken geen (maximale) S&O-afdrachtvermindering toe te passen, wordt het maximum voor de volgende nog resterende aangiftetijdvakken hoger. U kunt hier bijvoorbeeld voor kiezen als u in de loop van het jaar meer personeel aantrekt of als uw S&O-project tijdelijk vertraging oploopt of stopt en daarna toch weer doorgaat. 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.nl nog geen S&O-verklaring hebt ontvangen, dan kunt u nog geen S&O-afdrachtvermindering toepassen!

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

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).

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

Voorbeeld verrekening S&O-afdrachtvermindering: maandelijkse aangifte

U dient een aanvraag in voor de eerste zes maanden van een kalenderjaar en u ontvangt de S&O-verklaring op 10 maart. De toegekende maximale S&O-afdrachtvermindering bedraagt € 12.000. U kunt dan dit bedrag in de aangiften over de maanden maart, april, mei en juni verrekenen, oftewel $€ 12.000 : 4 \text{ maanden} = € 3.000$ maximaal per maand.

S&O-verklaring (€ 12.000)					
		€ 3.000	€ 3.000	€ 3.000	€ 3.000
jan	feb	mrt	apr	mei	juni

Voorbeeld verrekening S&O-afdrachtvermindering: aangifte per vier weken

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

1. eerste aangiftetijdvak van 1 januari tot en met 24 januari;
2. tweede aangiftetijdvak van 25 januari tot en met 21 februari;
3. derde aangiftetijdvak van 22 februari tot en met 20 maart;
4. vierde aangiftetijdvak van 21 maart tot en met 17 april;
5. vijfde aangiftetijdvak van 18 april tot en met 15 mei.

Omdat alleen de eerste vier aangiftetijdvakken eindigen in de periode van de S&O-verklaring kan het bedrag van de S&O-afdrachtvermindering van die verklaring niet in tijdvak (5) in mindering worden gebracht. U kunt verrekenen in de resterende aangiftetijdvakken waarbij de datum van de S&O-verklaring leidend is. Omdat de S&O-verklaring op 10 maart is afgegeven, kunt u in de aangiftetijdvakken (3) en (4) maximaal $€ 12.000 : 2 \text{ maanden} = € 6.000$, verrekenen.

S&O-verklaring (€ 12.000)			
		€ 6.000	€ 6.000
jan	feb	mrt	apr

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

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

S&O-verklaring (€ 3.000)			
	€ 600	€ 800	€ 1.600
jun	jul	aug	sep

Verrekening buiten de aangiftetijdvakken

Het kan voorkomen dat de in een aangiftetijdvak verschuldigde loonheffing niet voldoende is om het voor dat tijdvak evenredige deel van het nog niet verrekende bedrag aan S&O-afdrachtvermindering te verrekenen. Als aan het einde van het jaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft nog een bedrag aan niet gebruikte S&O-afdrachtvermindering resteert, dan kunt u dit met terugwerkende kracht verrekenen over de al verstreken aangiftetijdvakken die eindigen in het jaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. Met terugwerkende kracht verrekenen doet u door één of meerdere correctieberichten in te dienen bij de Belastingdienst. Deze correctieberichten maken deel uit van de aangifte loonheffingen.

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

Voorbeeld verrekening S&O-afdrachtvermindering: correctieberichten

U bent maandaangever en hebt in januari een S&O-verklaring ontvangen voor de eerste vier maanden van het jaar. De toegekende S&O-afdrachtvermindering is € 3.000. 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 maximale S&O-afdrachtvermindering van € 750 ($€ 3.000 : 4$);
2. In het tweede tijdvak past u geen S&O-afdrachtvermindering toe.
3. In het derde tijdvak mag u maximaal € 1.125 ($€ 3.000 - € 750 = € 2.250 : 2$) in mindering brengen. Er is deze maand echter slechts ruimte voor toepassing van een S&O-afdrachtvermindering van € 900.
4. In het vierde en laatste tijdvak mag u maximaal het restant van de S&O-afdrachtvermindering ad € 1.350 ($€ 3.000 - € 750 - € 900$) in mindering brengen. Omdat slechts ruimte is voor toepassing van een S&O-afdrachtvermindering van € 900, resteert na afloop van de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft een nog niet verrekend bedrag aan S&O-afdrachtvermindering van € 450. In het eerste en het tweede aangiftetijdvak is nog ruimte van € 150 respectievelijk € 900 om het restant van de S&O-afdrachtvermindering te benutten. Verrekening van het restant van de afdrachtvermindering ad € 450 met het tweede aangiftetijdvak ligt hier het meest voor de hand (dit vergt slechts één correctiebericht; anders zijn twee correctieberichten nodig, bijvoorbeeld € 150 in januari en € 300 in februari). U dient dus een correctiebericht in over het tweede aangiftetijdvak.

S&O-verklaring (€ 3.000)			
€ 750		€ 900	€ 900
	€ 450		
jan	feb	mrt	apr

Rekenvoorbeeld

Uurloon = 20	Toegekende S&O-uren	Toegekend S&O-loon	Toegekend forfait	S&O-grondslag	Toegekende S&O-afdrachtvermindering (35%)
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	Toegekend 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 correctie-S&O-verklaring

Nadat u een mededeling hebt gedaan (zie hoofdstuk 11) van het aantal gerealiseerde S&O-uren en eventueel de gerealiseerde kosten en uitgaven, ontvangt u van RVO. nl een correctie-S&O-verklaring waarin alle mededelingen van het afgelopen kalenderjaar zijn verwerkt. In de correctie-S&O-verklaring staat één correctiebedrag voor alle S&O-verklaringen van het kalenderjaar. Het correctiebedrag is het resultaat van de mededeling die u gespecificeerd per S&O-verklaring hebt gedaan. Dit bedrag is de oorspronkelijk (totaal) toegekende S&O-afdrachtvermindering minus het bedrag aan S&O-afdrachtvermindering op basis van de realisatie(s). Hieronder 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 hebt 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 hebt 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 verrekende 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 hebt 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 2016 een aanvraag voor in totaal 4.000 S&O-uren. De aanvraag geldt voor de eerste 6 maanden van 2016. Het uurloon bedraagt € 25. U hebt gekozen voor de forfaitaire benadering en ontvangt uw S&O-verklaring voor de eerste helft van 2016 in maart 2016.

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

Het toegekende forfaitaire bedrag is: (1.800 x € 10) + (4.000 - 1.800) x € 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 juni 2016 elke maand een evenredig deel van de toegekende S&O-afdrachtvermindering, ofwel € 40.576 / 4 = € 10.144.

Aan het eind van het kalenderjaar blijkt dat er in totaal 3.200 S&O-uren zijn gerealiseerd. U moet uiterlijk 31 maart 2017 een mededeling doen bij RVO.nl. Van RVO.nl ontvangt u in april 2017 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 2017 voert u dit correctiebedrag als negatieve S&O-afdrachtvermindering op. Als er voor 2017 aan u een S&O-verklaring is afgegeven en u in april of mei 2017 een evenredig 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 2016 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 voor de eerste helft van 2016 in maart 2016.

Het toegekende S&O-loon bedraagt € 1.000.000 (40.000 uren \times € 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 in de maanden maart tot en met december 2016 elke maand een evenredig deel van de toegekende S&O-afdrachtvermindering, ofwel $€ 296.000 / 10 = € 29.600$.

Aan het eind van het kalenderjaar blijkt dat er in totaal 35.000 S&O-uren zijn gerealiseerd. Daarnaast hebt u in totaal € 425.000 aan kosten en uitgaven gerealiseerd. U moet uiterlijk 31 maart 2017 een mededeling doen bij RVO.nl. Van RVO.nl ontvangt u in april 2017 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 2017 voert u dit correctiebedrag als negatieve S&O-afdrachtvermindering op. Als er voor 2017 aan u een S&O-verklaring is afgegeven en u in april of mei 2017 een evenredig 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 hebt verrekend dan waar u op grond van de gerealiseerde S&O-uren recht op hebt, 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 de eerste helft van 2016 in februari 2016. De toegekende S&O-afdrachtvermindering bedraagt € 40.576. U draagt maandelijks € 11.000 aan loonheffing af en kiest ervoor in de maanden februari tot en met juni 2016 elke maand € 4.000 aan S&O-afdrachtvermindering toe te passen.

Uiterlijk 31 maart 2017 doet u een mededeling bij RVO.nl van in totaal 3.200 gerealiseerde S&O-uren.

Van RVO.nl ontvangt u in april 2017 een correctie S&O-verklaring. Het correctiebedrag is € 7.424.

U hebt al $5 \times € 4.000 = € 20.000$ verrekend in de maanden van de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. U hebt dus nog recht op een bedrag van $€ 33.152 - € 20.000 = € 13.152$ aan niet-toegepaste S&O-afdrachtvermindering. Dit kunt u bijvoorbeeld in de aangifte over april 2017 verrekenen met correctieberichten over de maanden mei en juni 2016 van elk € 6.576, of met een correctiebericht over januari 2016 voor een bedrag van € 11.000 en februari 2016 voor een bedrag van € 2.152.

U hoeft echter in dit geval niet te wachten met verrekenen tot het moment dat u de correctie-S&O-verklaring van RVO.nl hebt ontvangen. In de aangifte over juni 2016 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 mei 2016 in te dienen voor een bedrag van € 6.152. Het tijdig doen van de mededeling aan RVO.nl blijft verplicht!