

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 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 heeft 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 heeft 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 $€ 12.000 : 4$

S&O-verklaring (€ 12.000)					
jan	feb	€ 3.000	€ 3.000	€ 3.000	€ 3.000
		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 29 januari;
2. tweede aangiftetijdvak van 30 januari tot en met 26 februari;
3. derde aangiftetijdvak van 27 februari tot en met 26 maart;
4. vierde aangiftetijdvak van 27 maart tot en met 23 april;
5. vijfde aangiftetijdvak van 24 april tot en met 21 mei.

Alleen de eerste vier aangiftetijdvakken eindigen in de periode van de S&O-verklaring. 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 $€ 12.000 : 2$ maanden ofwel € 6.000, verrekenen.

S&O-verklaring (€ 12.000)			
jan	feb	€ 6.000	€ 6.000
		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)			
jun	€ 600	€ 800	€ 1.600
	jul	aug	sep

Verrekening buiten de aangiftetijdvakken

Is aan het einde van de periode van de S&O-verklaring 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. Dat hoeft niet als u verrekent met een toekomstig tijdvak.

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 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 (31%)
S&O-verklaring 1	1.000	20.000	10.000	30.000	9.300
S&O-verklaring 2	1.000	20.000	8.800	28.800	8.928
S&O-verklaring 3	1.000	20.000	4.000	24.000	7.440
Totaal toegekende S&O-afdrachtvermindering					25.668

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	7.905
S&O-verklaring 2	950	19.000	9.500	28.500	8.835
S&O-verklaring 3	500	10.000	2.000	12.000	3.720
Totaal toegekende S&O-afdrachtvermindering					20.460

Het correctiebedrag = 25.668 - 20.460 = 5.208

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.nl 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.nl goedgekeurde projecten. 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.nl 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 correctiebedrag 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). 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 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 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 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 2018 een aanvraag voor in totaal 4.000 S&O-uren. De aanvraag geldt voor de eerste 6 maanden van 2018. Het uurloon bedraagt € 25. U heeft gekozen voor de forfaitaire benadering en ontvangt uw S&O-verklaring voor de eerste helft van 2018 in maart 2018.

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 31 % van € 126.800 = € 39.308.

U verrekt in de maanden maart tot en met juni 2018 elke maand een evenredig deel van de toegekende S&O-afdrachtvermindering, ofwel € 39.308 / 4 = € 9.827.

Aan het eind van het kalenderjaar blijkt dat er in totaal 3.200 S&O-uren zijn gerealiseerd. U moet uiterlijk 31 maart 2019 een mededeling doen bij RVO.nl. Van RVO.nl ontvangt u in april 2019 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 31 % van € 103.600 = € 32.116.

Het correctiebedrag is: € 39.308 - € 32.116 = € 7.192.

In de aangifte loonheffingen over de maand april of mei 2019 voert u dit correctiebedrag als negatieve S&O-afdrachtvermindering op. Als er voor 2019 aan u een S&O-verklaring is afgegeven en u in april of mei 2019 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 2018 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 2018 in maart 2018.

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 31 % van € 350.000 + 14 % van (€ 1.500.000 - € 350.000) = € 108.500 + € 161.000 = € 269.500

U verrekt in de maanden maart tot en met december 2018 elke maand een evenredig deel van de toegekende S&O-afdrachtvermindering, ofwel € 269.500 / 10 = € 26.950.

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 2019 een mededeling doen bij RVO.nl. Van RVO.nl ontvangt u in april 2019 een correctie S&O-verklaring.

Het gerealiseerde S&O-loon bedraagt:
 $35.000 \times 25 = \text{€ } 875.000$.
De gerealiseerde grondslag waarover de S&O-afdrachtvermindering wordt berekend bedraagt: $\text{€ } 875.000 + \text{€ } 425.000 = \text{€ } 1.300.000$.
De gerealiseerde S&O-afdrachtvermindering bedraagt 31 % van $\text{€ } 350.000 + 14 \%$ van $(\text{€ } 1.300.000 - \text{€ } 350.000) = \text{€ } 108.500 + \text{€ } 133.000 = \text{€ } 241.500$.
Het correctiebedrag is $\text{€ } 269.500 - \text{€ } 241.500 = \text{€ } 28.000$.

In de aangifte loonheffingen over de maand april of mei 2019 voert u dit correctiebedrag als negatieve S&O-afdrachtvermindering op. Als er voor 2019 aan u een S&O-verklaring is afgegeven en u in april of mei 2019 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 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 de eerste helft van 2018 in februari 2018. De toegekende S&O-afdrachtvermindering bedraagt $\text{€ } 39.308$. U draagt maandelijks $\text{€ } 11.000$ aan loonheffing af en kiest ervoor in de maanden februari tot en met juni 2018 elke maand $\text{€ } 4.000$ aan S&O-afdrachtvermindering toe te passen.

Uiterlijk 31 maart 2019 doet u een mededeling bij RVO.nl van in totaal 3.200 gerealiseerde S&O-uren.

Van RVO.nl ontvangt u in april 2019 een correctie S&O-verklaring. Het correctiebedrag is $\text{€ } 7.192$.

U heeft al $5 \times \text{€ } 4.000 = \text{€ } 20.000$ verrekend in de maanden van de periode waarop de S&O-verklaring betrekking heeft. U heeft dus nog recht op een bedrag van $\text{€ } 32.116 - \text{€ } 20.000 = \text{€ } 12.116$ aan niet-toegepaste S&O-afdrachtvermindering. Dit kunt u bijvoorbeeld in de aangifte over april 2019 verrekenen met correctieberichten over de maanden mei en juni 2018 van elk $\text{€ } 6.058$, of met een correctiebericht over januari 2018 voor een bedrag van $\text{€ } 11.000$ en februari 2018 voor een bedrag van $\text{€ } 1.116$.

U hoeft echter in dit geval niet te wachten met verrekenen tot het moment dat u de correctie-S&O-verklaring van RVO.nl heeft ontvangen. In de aangifte over juni 2018 kunt u het restbedrag in principe ook verrekenen, bijvoorbeeld door die maand $\text{€ } 11.000$ in plaats van $\text{€ } 4.000$ toe te passen en tevens een correctiebericht over bijvoorbeeld mei 2018 in te dienen voor een bedrag van $\text{€ } 5.116$. Het tijdig doen van de mededeling aan RVO.nl blijft verplicht!