Rijksdienst voor Ondernemend Nederland

Handleiding WBSO 2027

In opdracht van het ministerie van Economische Zaken en Klimaat



Woord vooraf

Deze handleiding bevat alle informatie die u nodig heeft als u belastingvoordeel wilt ontvangen voor speur- en ontwikkelingswerk (S&O) via de Wet Bevordering Speur- en Ontwikkelingswerk (WBSO). De handleiding beschrijft het hele WBSO-proces: van het voorbereiden van een aanvraag tot het doorgeven van de realisatie.

Leeswijzer
De handleiding start met een overzicht van de kern van de WBSO. Hierna lichten we de WBSO verder toe. Achterin de handleiding vindt u een woordenlijst en verdiepende bijlagen. Hierin staat extra informatie met bruikbare tips en voorbeelden.

WBSO in 2027
Deze handleiding bevat informatie over de WBSO in 2027.

Op Prinsjesdag presenteerde het kabinet de Miljoenennota en het Belastingplan 2027. Het uitgangspunt van het kabinet blijft nog altijd dat er stabiel fiscaal beleid gevoerd wordt. In het Belastingplan 2027 wordt gedeeld dat de WBSO-parameters hetzelfde blijven. Ook de in 2026 verhoogde bovengrens van de 1e schijf blijft van kracht. In 2027 is € 1.968 miljoen beschikbaar voor de WBSO.

Wijzigingen in 2027:
- Verhoging forfaitaire S&O-uurloon van € 29 naar € 33.
- De farmaciebrief vervalt. Meer hierover leest u in bijlage E.
- Binnen de bestaande wetgeving is een meer eenduidige lijn voor prototypes. Meer hierover leest u in §1.4.1 en §4.4.

Ook verandert het proces rondom het beantwoorden van inhoudelijke vragen die WBSO-adviseurs aan u kunnen stellen over uw projecten. U kunt als aanvrager één keer uitstel vragen. We sturen geen herinnering meer als u niet heeft gereageerd op onze vragen. Meer informatie vindt u in onze notificatiemails en bij de vragen die voor u klaarstaan in het portaal.

Eind 2026 maakt het ministerie van Economische Zaken en Klimaat (EZK) de bedragen voor de S&O-aftrek in 2027 bekend. In 2026 was de aftrek voor S&O (S&O-aftrek) voor zelfstandigen € 15.979. De aanvullende S&O-aftrek voor starters was € 7.996.

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

Inhoudsopgave

De WBSO in één overzicht 4

1 Over de WBSO 5
- 1.1 Wat is de WBSO? 5
- 1.2 Wie kan de WBSO aanvragen? 5
  - *1.2.1 S&O-inhoudingsplichtigen* 5
  - *1.2.2 S&O-belastingplichtigen* 6
- 1.3 Wat levert de WBSO u op? 6
  - *1.3.1 Fiscaal voordeel voor S&O-inhoudingsplichtigen* 6
  - *1.3.2 Fiscaal voordeel voor S&O-belastingplichtigen* 6
  - *1.3.3 Extra financieel voordeel voor starters* 6
- 1.4 Welke projecten komen voor de WBSO in aanmerking? 7
  - *1.4.1 Ontwikkelingsprojecten* 7
  - *1.4.2 Technisch-wetenschappelijk onderzoek* 8
- 1.5 Kosten en uitgaven voor S&O 8
  - *1.5.1 Forfait* 9
  - *1.5.2 Werkelijke kosten en uitgaven* 9
- 1.6 Uitgesloten werkzaamheden, kosten en uitgaven 10

2 De WBSO-aanvraag 11
- 2.1 Uw aanvraag voorbereiden 11
- 2.2 Uw aanvraag indienen 12
- 2.3 Wanneer dient u een aanvraag in? 13
- 2.4 Heeft u vragen? 14

3 Beoordeling en besluit 15
- 3.1 De beoordeling 15
- 3.2 De termijnen 15
- 3.3 Het besluit 16
- 3.4 Bezwaar en beroep 16

4 Administratieve eisen 17
- 4.1 De S&O-administratie 17
- 4.2 De projectadministratie 17
- 4.3 De urenadministratie 18
- 4.4 De kosten/uitgaven administratie 18

5 Verrekening voordeel en correcties 19
- 5.1 Voordeel verrekenen voor S&O-inhoudingsplichtigen 19
  - *5.1.1 Wanneer verrekent u de S&O-afdrachtvermindering?* 19
  - *5.1.2 De correctie-S&O-verklaring en verrekening daarvan* 19
- 5.2 Voordeel verrekenen voor S&O-belastingplichtigen 20

6 Mededeling van de realisatie 21
- 6.1 Wat is de mededeling van de realisatie? 21
- 6.2 Mededeling door S&O-inhoudingsplichtigen 21
  - *6.2.1 Het schuiven met uren, kosten en uitgaven* 22
- 6.3 Mededeling door S&O-belastingplichtigen 22
  - *6.3.1 Het schuiven met uren* 22
- 6.4 Hoe doet u de mededeling realisatie? 22

7 Controle achteraf 23
- 7.1 Controle 23
- 7.2 Correcties en boetes 23
- 7.3 Bezwaar en beroep 23

Woordenlijst 24

Bijlage A: Algemene aspecten WBSO 27
Bijlage B: S&O-projecten 33
Bijlage C: Kosten en uitgaven 37
Bijlage D: Stappenplan mededeling realisatie 43
Bijlage E: Gevolgen vervallen farmaciebrief 45

De WBSO in één overzicht

Voor wie?

- Inhoudingsplichtigen (zoals BV's en NV's)
- Belastingplichtigen (zoals de eigenaar van een eenmanszaak en de vennoten van een VOF en CV), ook wel zelfstandigen genoemd
- Met uitzondering van publieke kennisinstellingen

Voor welk project?

- Ontwikkelingsproject
- Technisch-wetenschappelijk onderzoek

Voordeel?

- Minder loonheffing voor inhoudingsplichtigen
- Vaste S&O-aftrek voor belastingplichtigen (via inkomstenbelasting)
- Extra voordeel voor starters

WBSO

- **Stimuleren innovatie**
- **Belastingvoordeel**
- **Kosten speur- en ontwikkeling lager**

WBSO aanvragen

- Vraag vóóraf WBSO aan
- Één of meerdere aanvragen per jaar met een maximum van 4
- Één of meerdere projecten per aanvraag (met eventuele kosten/uitgaven)
- Zelf aanvragen via het online aanvraagportaal
- eHerkenning niveau3 (en ketenmachtiging als u gebruik maakt van een intermediair)

Administratie verplicht

- Urenadministratie
- Projectadministratie
- Kosten/uitgaven administratie (bij aanvraag werkelijke kosten/uitgaven)

Realisatie mededelen

- Doorgeven gerealiseerde uren en kosten/uitgaven (bij aanvraag werkelijke kosten/uitgaven)
- Na afloop kalenderjaar (uiterlijk 31 maart)

Parameters 2027

Schijf 1
Percentage 1e schijf: 36%

Schijf 2
Percentage 2e schijf: 16%

Bovengrens 1e schijf: € 391.020
Percentage 1e schijf voor starters: 50%

S&O-aftrek in 2027

Eind 2026 maakt het ministerie van Economische Zaken en Klimaat (EZK) de bedragen voor de S&O-aftrek in 2027 bekend. In 2026 was de S&O-aftrek voor zelfstandigen € 15.979. De aanvullende S&O-aftrek voor starters was € 7.996.

1 Over de WBSO

Voordat u een WBSO-aanvraag doet, is het belangrijk dat u weet wat de WBSO inhoudt. Ook moet u uw eigen situatie goed bekijken, zodat u weet of uw onderneming en uw project in aanmerking kunnen komen voor de WBSO.
In dit hoofdstuk vindt u informatie over:

- Wat is de WBSO? (§1.1)
- Wie kan de WBSO aanvragen? (§1.2)
- Wat levert de WBSO u op? (§1.3)
- Welke projecten komen voor de WBSO in aanmerking? (§1.4)
- Kosten en uitgaven voor S&O (§1.5)
- Uitgesloten werkzaamheden, kosten en uitgaven (§1.6)

1.1 Wat is de WBSO?

De WBSO is een fiscale regeling, waarmee de overheid technische innovatie stimuleert. Het speur- en ontwikkelingswerk dat bij (technisch) innovatieve werkzaamheden hoort, kost vaak veel geld. Met de WBSO kunt u (een deel van) deze kosten verlagen, doordat u een belastingvoordeel ontvangt. U vraagt de WBSO altijd vóóraf aan. Achteraf WBSO aanvragen is niet mogelijk.

De regels over het ontvangen van voordeel via de WBSO zijn vastgelegd in een wet en regeling. Meer informatie hierover vindt u in bijlage A.

In deze handleiding gebruiken we de term ‘speur- en ontwikkelingswerk’ (S&O) in plaats van de meer bekende term ‘Research and Development’ (R&D). De reden is dat niet alles wat onder R&D valt in aanmerking komt voor de WBSO. De term S&O sluit wel volledig aan bij de regeling.

U kunt WBSO aanvragen voor één of meerdere S&O-projecten. In deze handleiding gebruiken we de term ‘S&O-project’. U kunt in plaats hiervan ook ‘S&O-projecten’ lezen.

1.2 Wie kan de WBSO aanvragen?

Met uitzondering van publieke kennisinstellingen (zoals universiteiten en hogescholen) kan elke ondernemer die in Nederland is gevestigd en S&O gaat doen, WBSO aanvragen. De WBSO maakt onderscheid tussen 2 typen ondernemers: inhoudingsplichtigen en belastingplichtigen.

Heeft u als zelfstandige personeel in dienst? En vraagt u voor uzelf én voor uw personeel WBSO aan? Dan bent u belastingplichtige als het gaat om uw eigen WBSO-aanvraag en inhoudingsplichtige als het gaat om de WBSO-aanvraag voor uw personeel.

U moet het S&O zelf organiseren en uitvoeren. Dit geldt ook als u het S&O in opdracht van een derde of in samenwerking met een derde uitvoert. Bij een samenwerking bepaalt u ook zelf de aansturing van de werkzaamheden.

U moet het S&O uitvoeren in een lidstaat van de Europese Unie (EU). Voert u of uw personeel de S&O-werkzaamheden in een ander EU-lidstaat uit? Lees dan de informatie in bijlage A.

1.2.1 S&O-inhoudingsplichtigen

Valt uw onderneming onder de regels van de vennootschapsbelasting (vpb)? En voert uw personeel S&O uit? Dan is uw onderneming S&O-inhoudingsplichtig. Een onderneming die gebruikmaakt van WBSO draagt minder loonheffing af. Loonheffing is de belasting die een werkgever namens een werknemer betaalt. Voorbeelden van inhoudingsplichtige ondernemingen zijn besloten vennootschappen (BV’s), naamloze vennootschappen (NV’s), coöperaties en stichtingen die een onderneming drijven.

Er zijn speciale regels voor holdings met werkmaatschappijen, samenwerkingen tussen bedrijven en in-en uitleen tussen bedrijven. Deze regels vindt u in bijlage A. Ook leest u in bijlage A wat u moet doen als de juridische entiteit van uw onderneming verandert of als uw inhoudingsplicht eindigt tijdens een kalenderjaar.

Heeft u stagiairs of afstudeerders die S&O verrichten? Dan mogen hun uren alleen meetellen voor de WBSO als zij een echte dienstbetrekking hebben.

1.2.2 S&O-belastingplichtigen

Bent u zelfstandige? Valt uw onderneming onder de regels van de inkomstenbelasting? En besteedt u zelf meer dan 500 uur in een kalenderjaar aan S&O? Dan bent u S&O-belastingplichtige. Een ondernemer die gebruikmaakt van de WBSO ontvangt een vaste S&O-aftrek. Voorbeelden van belastingplichtigen zijn eigenaren van eenmanszaken, maten in maatschappen en vennoten van vennootschappen onder firma (VOF's) en commanditaire vennootschappen (CV's).

LET OP ▶ De Belastingdienst heeft als voorwaarde dat u minimaal 1.225 uur per jaar aan uw onderneming moet besteden om van bepaalde soorten ondernemersaftrek (zoals de S&O-aftrek) gebruik te kunnen maken.

1.3 Wat levert de WBSO u op?

Wat de WBSO u aan voordeel oplevert, hangt af van of u inhoudingsplichtig of belastingplichtig bent. Voor startende ondernemers is er een extra financieel voordeel.

1.3.1 Fiscaal voordeel voor S&O-inhoudingsplichtigen

Als S&O-inhoudingsplichtige draagt u loonheffing af voor uw personeel. Dankzij de WBSO is uw totale loonafdracht lager. Deze vermindering van de afdracht loonheffing noemen we de 'S&O-afdrachtvermindering'. U kunt pas gebruikmaken van de S&O-afdrachtvermindering, nadat u een S&O-verklaring van ons heeft ontvangen.

In 2027 is de S&O-afdrachtvermindering:
- 36% van de eerste € 391.020 van de totale S&O-grondslag en;
- 16% van het restant.

De S&O-grondslag bestaat uit het S&O-loon (aantal S&O-uren × S&O-uurloon) plus het bedrag aan S&O kosten en uitgaven (het forfaitaire bedrag of werkelijke kosten/uitgaven). Het S&O-loon berekenen wij door het S&O-uurloon te vermenigvuldigen met de door ons toegekende S&O-uren. Het S&O-uurloon is een vast gemiddeld bedrag per uur dat geldt voor al uw S&O-personeel. Dit S&O-uurloon is van toepassing op al uw aanvragen in een kalenderjaar.

In bijlage A vindt u rekenvoorbeelden die laten zien hoe de S&O-grondslag en het S&O-uurloon worden berekend.

1.3.2 Fiscaal voordeel voor S&O-belastingplichtigen

Bent u een S&O-belastingplichtige en besteedt u in één kalenderjaar minstens 500 uur aan S&O? Dan biedt de WBSO u een vast bedrag aan S&O-aftrek. Dit bedrag wordt jaarlijks vastgesteld. Het ministerie van EZK maakt eind 2026 de S&O-aftrek voor zelfstandigen in 2027 bekend. In 2026 was de S&O-aftrek voor zelfstandigen € 15.979.

De 500-urendrempel

Dient u meerdere WBSO-aanvragen in één kalenderjaar in? Dan tellen de S&O-uren van deze aanvragen samen mee voor de 500-urendrempel. U hoeft dus niet in uw eerste WBSO-aanvraag al meteen 500 S&O-uren aan te vragen.

LET OP ▶ De 500-urendrempel geldt ook als u pas later in een kalenderjaar voor het eerst een WBSO-aanvraag indient. Dient u bijvoorbeeld pas in juli voor het eerst een aanvraag in? Dan moet u nog steeds minstens 500 uur in de rest van het jaar aan S&O besteden om de S&O-aftrek te ontvangen.

Het 1.225-urencriterium

Om de S&O-aftrek op een later moment te kunnen verrekenen, moet u voldoen aan het 1.225-uren criterium van de Belastingdienst. Dit betekent dat u minstens 1.225 uur per jaar aan uw onderneming moet besteden.

LET OP ▶ Het urencriterium geldt ook als u pas later in een kalenderjaar bent gestart als ondernemer. Bent u bijvoorbeeld pas in juli als ondernemer gestart? Dan moet u nog steeds minstens 1.225 uur in de rest van het jaar aan uw onderneming besteden om de S&O-aftrek te mogen verrekenen.

1.3.3 Extra financieel voordeel voor starters

Starters ontvangen extra WBSO-voordeel. Starters die S&O-inhoudingsplichtig zijn, ontvangen een S&O-afdrachtvermindering van 50% (in plaats van 36%) over de eerste € 391.020 van de totale S&O-grondslag. Starters die S&O-belastingplichtig zijn, ontvangen naast de vaste S&O-aftrek nog een aanvullende S&O-aftrek. Dit bedrag wordt jaarlijks vastgesteld. Het ministerie van EZK maakt eind 2026 de aanvullende S&O-aftrek voor starters in 2027 bekend. In 2026 was de aanvullende S&O-aftrek voor starters € 7.996. U kunt maximaal 3 kalenderjaren als starter worden aangemerkt. In bijlage A vindt u meer informatie over de toets die bepaalt of u voor de WBSO als starter wordt aangemerkt.

1.4 Welke projecten komen voor de WBSO in aanmerking?

De WBSO geldt voor 2 soorten projecten: ontwikkelingsprojecten en technisch-wetenschappelijk onderzoek. In beide gevallen moet het S&O een projectmatige- of programmatische aanpak hebben.

1.4.1 Ontwikkelingsprojecten

De WBSO geldt voor ontwikkelingen die voor u technisch nieuw zijn. Het kan gaan om het ontwikkelen van technisch nieuwe (onderdelen van) fysieke producten, (onderdelen van) fysieke productieprocessen of (onderdelen van) programmatuur. Voor de WBSO eindigt het ontwikkelingsproject, zodra u het werkingsprincipe heeft aangetoond.

Er is sprake van een ontwikkelingsproject als:

- u iets wilt ontwikkelen en aanloopt tegen een technisch knelpunt of probleem;
- u werkt aan een oplossing die voor u technisch nieuw is (leidend hierbij zijn uw eigen technische vaardigheden en kennis). Dit geldt voor iedere WBSO-aanvraag afzonderlijk, ook als u het S&O in opdracht of in samenwerking met een ander uitvoert;
- u zelf bewijst hoe de oplossing werkt (via bijvoorbeeld een prototype, model, principe of applicatie);
- er technische risico's of onzekerheden zijn over het bereiken van de oplossing.

U bent verplicht om zelf aannemelijk te maken dat wat u doet onder S&O valt. U moet ons diepgaand inzicht geven in de technologische kant van uw ontwikkeling. Beschrijf helder en concreet wat u in technische zin gaat ontwikkelen in dit project. Een productrange, roadmap of ICT-landschap zijn geen concrete ontwikkelingen. Vermijd vergelijkende en opsommende formuleringen als 'zoals' en 'onder meer'. Deze zijn onvoldoende concreet afgebakend. Wij moeten als het ware 'onder de technische motorkap' kunnen meekijken, zodat wij kunnen beoordelen of uw werkzaamheden onder S&O vallen.

In bijlage B vindt u praktische voorbeelden die de begrippen 'ontwikkelingsproject' en 'technisch nieuwe programmatuur' verduidelijken. De voorbeelden laten zien wat in een concrete situatie wel en niet onder S&O valt.

Verschil tussen nieuw en technisch nieuw

Er is een verschil tussen 'nieuw' en 'technisch nieuw'. Als u de oplossing van de technische knelpunten bereikt door technieken of werkingsprincipes te gebruiken die nog niet bestaan of nog niet algemeen bekend zijn, dan kan sprake zijn van een ontwikkelingsproject in de zin van de WBSO.

Het bouwen en testen van een prototype

Een prototype is de fysieke realisatie van het werkingsprincipe waarmee kan worden aangetoond of de gekozen oplossing voldoet. Uren, kosten en uitgaven die u besteedt aan het bouwen van een prototype met de beoogde gebruikerswaarde vallen niet onder de WBSO. Een prototype heeft de beoogde gebruikerswaarde als het prototype dezelfde commerciële betekenis heeft als het doel van de ontwikkeling of als het prototype als bedrijfsmiddel kan worden ingezet voor hetzelfde doel als de ontwikkeling. Een prototype heeft commerciële betekenis als u het kunt verkopen of voor dienstverlening aan (potentiële) klanten kunt inzetten. Hierbij doet het er niet toe of er kosten in rekening worden gebracht of worden betaald. Uren, kosten en uitgaven die besteed worden aan testen van een prototype met beoogde gebruikerswaarde komen wél in aanmerking. Opbrengsten met het prototype moet u in de meeste gevallen verrekenen. In sommige gevallen komen de bouwkosten en bouwuren ook in aanmerking, namelijk bij het bouwen van een prototype zonder de beoogde gebruikerswaarde.

In bijlage B vindt u praktische voorbeelden die het begrip 'prototype met en zonder gebruikerswaarde' verduidelijken. De voorbeelden laten zien wat in een concrete situatie wel en niet onder S&O valt.

Technisch nieuwe programmatuur

Bij het ontwikkelen van technisch nieuwe programmatuur gaat het om het oplossen van een technisch knelpunt of probleem op het gebied van informatietechnologie. Om te bepalen of het ontwikkelen van programmatuur onder S&O valt, zijn 2 begrippen belangrijk: programmatuur en technische nieuwheid:

- Programmatuur is "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".
- Bij technische nieuwheid is vooral het verschil tussen technisch nieuw en nieuw belangrijk. Als je programmatuur bouwt dat er eerst nog niet was, is dit vrijwel altijd nieuw. Maar, dit wil nog niet zeggen dat je dan ook technisch nieuwe programmatuur bouwt. Kenmerkend aan de ontwikkeling van technisch nieuwe programmatuur is het iteratieve karakter. Als sprake is van een nieuw informatietechnologisch principe in de programmatuur én u

lost de technische knelpunten zelf op, dan is er sprake van een ontwikkelingsproject in de zin van de WBSO. Het S&O-traject eindigt, zodra u een nieuw informatietechnologisch werkingsprincipe aantoont.

Bij het ontwikkelen van programmatuur komt niet alles in aanmerking voor WBSO. Onder andere het volgende valt niet onder S&O:

- Het beschrijven van modellen, het formuleren van algoritmen of het beschrijven van een architectuur.
- Activiteiten die zich richten op het toepassen, samenstellen of implementeren van programmatuur.
- Projecten die zich richten op het ontwerpen en realiseren van een nieuwe functionaliteit (zoals bouwstenen, modulen en pakketten) op basis van beschikbare of verkrijgbare technologie (programmatuur en technieken) of het bouwen van systemen.

Ook als u programmatuur ontwikkelt om bestaande componenten op technisch nieuwe wijze te integreren of te laten samenwerken, kan dit onder S&O vallen. U moet dan wel de bestaande programmatuur-componenten hoofdzakelijk zelf hebben ontwikkeld en al in uw onderneming toepassen.

Verschil tussen project en probleem

Er bestaat een verschil tussen een project en een probleem. Een project kan bijvoorbeeld bestaan uit het realiseren van een nieuw systeem dat routes plant. Het informatietechnologische probleem kan dan zijn dat op basis van het huidige algoritme het niet mogelijk is om de gewenste specificaties te realiseren. Als u een nieuw en efficiënter algoritme ontwikkelt, kan er sprake zijn van het ontwikkelen van technisch nieuwe programmatuur. U moet dit dan wel vastleggen in een formele programmeertaal. Alleen het beschrijven of formuleren van een nieuw algoritme valt niet onder S&O.

1.4.2 Technisch-wetenschappelijk onderzoek

Onderzoeksprojecten die technisch nieuwe kennis opleveren, kunnen onder bepaalde voorwaarden vallen onder technisch-wetenschappelijk onderzoek (TWO). Wat TWO precies is, leggen we uit aan de hand van de begrippen ‘technisch’ en ‘wetenschappelijk’.

Technisch

Technisch betekent dat het onderzoek betrekking heeft op gebieden, zoals fysica, chemie of biotechnologie, productietechnologie of informatie- en communicatietechnologie. De resultaten van het onderzoek hoeven niet per se te kunnen worden toegepast in een technisch nieuw fysiek product of productieproces. Economisch, sociaal of psychologisch onderzoek valt niet onder TWO.

Wetenschappelijk

Wetenschappelijk heeft te maken met het doel en de resultaten van het onderzoek, en de manier waarop u het onderzoek opzet en uitvoert.

- Doel en resultaten:
  - Uw doel is om een verklaring voor een verschijnsel te vinden die u niet kunt geven op basis van algemeen toegankelijke kennis.
  - Er bestaat een risico dat u de verklaring niet vindt.
  - Beschrijf helder en concreet voor welk verschijnsel u een verklaring zoekt. Geef aan waarom u geen verklaring kunt vinden voor het verschijnsel op basis van algemeen toegankelijke kennis of de al intern aanwezige kennis. Het onderzoek moet verklaren. Niet constateren, beschrijven, inventariseren, coderen of vertalen.
  - U verzamelt niet (alleen) bestaande gegevens of informatie, maar uw onderzoek levert juist zelf theoretische of praktische kennis op.
  - De resultaten van het onderzoek worden vastgesteld op basis van feiten.

- Opzet en uitvoering:
  - De onderzoeksopzet is bekend op het moment dat u WBSO aanvraagt.
  - U zet het onderzoek systematisch en planmatig op en voert dit ook zo uit.
  - Het onderzoek is niet routinematig van aard.
  - U legt het onderzoekstraject en de resultaten inzichtelijk vast.

U hoeft de resultaten van het onderzoek niet te kunnen reproduceren en de statistische betrouwbaarheid niet inzichtelijk te maken. Ook hoeft u geen nieuwe concepten, wetmatigheden of theorieën te ontwikkelen of onbekende werkingsprincipes te verklaren.

In bijlage B vindt u praktische voorbeelden die het begrip ‘technisch-wetenschappelijk onderzoek’ verduidelijken.

Vanaf 1 januari 2027 vervalt de farmaciebrief. Hiermee vervalt de bijzondere positie voor aanvragers binnen het farmaciedomein en is de algemene WBSO-regeling van toepassing. In bijlage E lichten wij toe wat dit betekent voor de betrokken partijen.

1.5 Kosten en uitgaven voor S&O

S&O kost vaak veel geld. U moet het personeel dat S&O verricht loon betalen, maar u moet bijvoorbeeld ook materialen aanschaffen om het S&O überhaupt te kunnen uitvoeren. De WBSO compenseert naast loonkosten ook deze

andere kosten en uitgaven. Dit gebeurt door een bedrag bovenop de S&O-loonkosten te tellen. Over dit totale bedrag wordt uw WBSO-voordeel (de S&O-afdrachtvermindering) berekend. Het bedrag dat bovenop de S&O-loonkosten komt, hangt af of u kiest voor een forfait (vast bedrag per S&O-uur) of werkelijke kosten/uitgaven.

De meeste aanvragers kiezen voor het forfait. U hoeft dan geen aanvullende administratie bij te houden. 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 of andersom.

LET OP ▶ U kunt alleen kiezen voor werkelijke kosten/uitgaven als u S&O-inhoudingsplichtige bent of als u als zelfstandige personeel in dienst heeft dat S&O uitvoert. In het laatste geval kunt u voor zowel uzelf (als belastingplichtige) als voor uw personeel (als inhoudingsplichtige) een WBSO-aanvraag indienen. Wees erop bedacht dat u alleen voor uw personeel kosten/uitgaven kunt opvoeren en niet voor uzelf.

1.5.1 Forfait

Kiest u voor het forfait, dan ontvangt u een vast bedrag per S&O-uur aan S&O-afdrachtvermindering. U hoeft geen administratie bij te houden van de kosten/uitgaven die u doet. Uw S&O-afdrachtvermindering hangt af van het aantal S&O-uren dat wij u toekennen.

De hoogte van het forfait 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.

1.5.2 Werkelijke kosten en uitgaven

In plaats van het forfait kunt u ook kiezen voor werkelijke kosten/uitgaven. In dat geval schat u per project in hoeveel en welke soorten kosten en uitgaven u aan S&O t/m het einde van het kalenderjaar verwacht te gaan maken. U geeft dit aan ons door bij het indienen van uw WBSO-aanvraag. Wij beoordelen de kosten/uitgaven en nemen het totaalbedrag van de kosten/uitgaven op in een S&O-verklaring als wij deze toekennen.

Wat is het verschil tussen kosten en uitgaven?

Uitgaven zijn nieuw vervaardigde bedrijfsmiddelen die u van plan bent aan te schaffen en te betalen om het eigen S&O te kunnen uitvoeren. Dit zijn dus investeringen. Kosten zijn alle andere zaken die u van plan bent te betalen voor het uitvoeren van het eigen S&O.

LET OP ▶ U mag btw niet opvoeren als kosten en/of uitgaven. Btw drukt namelijk niet op de S&O-inhoudingsplichtige.

1.5.2.1 Kosten

Welke kosten komen in aanmerking?

Alleen kosten die direct toerekenbaar zijn aan S&O, komen in aanmerking voor de WBSO. Dit betekent dat er een 'duidelijk aanwijsbaar oorzakelijk verband' moet zijn tussen het S&O en de kosten die u maakt. Daarnaast geldt dat de kosten uitsluitend dienstbaar moeten zijn aan het uitvoeren van eigen S&O. De kosten moeten volledig (dus 100%) toe te rekenen zijn aan het S&O.

De kosten die u opvoert, mogen niet kwalificeren als uitgaven. Ook moeten de kosten drukken op de S&O-inhoudingsplichtige of op een onderneming binnen de fiscale eenheid van de S&O-inhoudingsplichtige.

In bijlage C vindt u praktische voorbeelden van kosten die (afhankelijk van het S&O) in aanmerking komen voor de WBSO.

Berekenen van kosten

Niet voor alle kosten geldt dat je meteen ziet welk deel van de totale kostenpost aan het eigen S&O is besteed. Denk bijvoorbeeld aan grondstoffen die u in grote hoeveelheden inkoopt en die u deels voor S&O en deels voor overige bedrijfsactiviteiten inzet. In dit soort gevallen kijkt u naar dat deel van de totale kostenpost dat uitsluitend dienstbaar is aan het S&O. U berekent dat deel op basis van objectieve gegevens (feiten, vaststellingen, metingen of zuivere registraties van verbruik). Deze berekening(en) legt u vast in uw S&O-administratie.

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 en 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.

In bijlage C vindt u praktische voorbeelden over het berekenen van kosten.

Kosten versus opbrengsten

Bouwt u een prototype om het werkingsprincipe aan te tonen? Als u kosten maakt voor het eigen S&O kunnen daar ook opbrengsten tegenover staan. In de meeste gevallen is dan sprake van een prototype met gebruikerswaarde (commerciële of productieve betekenis). De bijbehorende bouwuren en bouwkosten komen dan sowieso niet voor WBSO in aanmerking. De testuren en testkosten van een prototype komen wél in aanmerking voor de WBSO. Het maakt hierbij niet uit of het prototype de beoogde gebruikerswaarde heeft. Opbrengsten die u zelf genereert met het testen van het prototype of met het afstoten van het prototype na het testen moeten dan wel in mindering worden gebracht. Besteedt u het testen uit en genereert deze partij opbrengsten met het testen van het prototype dan hoeft u deze opbrengsten niet zelf in mindering te brengen. Als u ook deelt in deze opbrengsten, dan moet u dat deel wel in mindering brengen op de kosten.

In bijlage C vindt u praktische voorbeelden die verduidelijken wanneer u opbrengsten wel en niet in mindering moet brengen.

1.5.2.2 *Uitgaven*

Welke uitgaven komen in aanmerking?

Alleen uitgaven die direct toerekenbaar zijn aan S&O, komen in aanmerking voor de WBSO. Dit betekent dat er een 'duidelijk aanwijsbaar oorzakelijk verband' moet zijn tussen het S&O en de uitgaven die u doet. Daarnaast geldt dat uitgaven dienstbaar moeten zijn aan het uitvoeren van eigen S&O. De uitgaven moeten dus bijdragen aan het S&O.

Voor uitgaven geldt dat zij voor WBSO in aanmerking komen in het jaar dat zij in gebruik worden genomen. Een uitgave kan maar in één S&O-verklaring worden opgenomen en moet vóór de ingebruikname zijn aangevraagd. Verder moet het gaan om de aanschaf van nieuw vervaardigde bedrijfsmiddelen (bedrijfsmiddelen die dus nieuw en niet eerder gebruikt zijn). Ook moeten de betalingen drukken op de S&O-inhoudingsplichtige of een onderneming binnen de fiscale eenheid van de S&O-inhoudingsplichtige.

In bijlage C vindt u praktische voorbeelden van uitgaven die (afhankelijk van het S&O) in aanmerking komen voor de WBSO.

Uitgaven gelijk of groter dan € 1 miljoen

U mag uitgaven gelijk of groter dan € 1 miljoen gedurende 5 kalenderjaren opvoeren als uitgave. Per kalenderjaar komt maximaal 20% van de aanschafwaarde in aanmerking voor WBSO. Het bedrijfsmiddel moet in alle 5 de kalenderjaren wel dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan het S&O. Is het bedrijfsmiddel voor minder dan 100% dienstbaar en direct toerekenbaar aan het S&O? Dan komt 20% van het toe te rekenen deel van de uitgave in aanmerking. Houd hier dan rekening mee bij het opvoeren van uitgaven.

In bijlage C vindt u een rekenvoorbeeld over het opvoeren van uitgaven gelijk of groter dan € 1 miljoen.

Toerekenen van uitgaven

Voor uitgaven geldt dat u bij de WBSO-aanvraag rekening houdt met de verwachte inzetbaarheid (dienstbaarheid) van een bedrijfsmiddel voor uw S&O. 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 en dienstbaar zijn aan het S&O. In uw S&O-administratie legt u een duidelijke en reële berekening hiervan vast. Bij de mededeling van de realisatie voert u de daadwerkelijk gemaakte en betaalde uitgaven op. Hierbij houdt u rekening met dat deel van het bedrijfsmiddel dat is gebruikt voor S&O.

In bijlage C vindt u praktische voorbeelden over het toerekenen van uitgaven.

1.6 Uitgesloten werkzaamheden, kosten en uitgaven

Niet alle werkzaamheden die u in het kader van een S&O-project verricht, kunnen worden aangemerkt als S&O-werkzaamheden die vallen onder de WBSO. Dit betekent dat u voor bepaalde werkzaamheden geen voordeel vanuit de WBSO ontvangt. Denk bijvoorbeeld aan werkzaamheden die worden uitgevoerd door medewerkers die niet technisch inhoudelijk betrokken zijn bij het S&O-project (zoals een secretaresse of vormgever) of het bezoeken van beurzen en congressen. Ook een aantal specifieke kosten/uitgaven komen niet voor de WBSO in aanmerking.

In bijlage C staat meer informatie over de uitgesloten werkzaamheden, kosten en uitgaven inclusief een aantal praktische voorbeelden. Ook leest u meer over de wet- en regelgeving, waarin dit is vastgelegd.

TIP ▶ Wilt u snel weten of u voldoet aan de basisvoorwaarden van de WBSO? Of hoeveel voordeel de WBSO u kan opleveren? Maak dan gebruik van de WBSO-wijzer (eerder: WBSO-regelhulp). U vindt de WBSO-wijzer op onze website (rvo.nl/wbso).

2 De WBSO-aanvraag

Als u een WBSO-aanvraag indient, moet u verschillende gegevens aanleveren over uw onderneming en uw project. Door uw aanvraag nauwkeurig voor te bereiden, kunt u het aanvraagproces soepel doorlopen. In dit hoofdstuk vindt u informatie over:

- Uw aanvraag voorbereiden (§2.1)
- Uw aanvraag indienen (§2.2)
- Wanneer dient u een aanvraag in? (§2.3)
- Heeft u vragen? (§2.4)

2.1 Uw aanvraag voorbereiden

Bereid uw aanvraag zorgvuldig voor. Zorg ervoor dat u het volgende klaar heeft staan:

- *Gegevens over uw onderneming en project*
  De volgende gegevens vragen wij op:
  - algemene bedrijfsgegevens
  - keuze tussen forfait of kosten/uitgaven (voor S&O-inhoudingsplichtigen en zelfstandigen die voor hun personeel WBSO aanvragen)
  - startergegevens (indien van toepassing; bekijk de informatie in §1.3.3)
  - bsn's (indien van toepassing; bekijk de informatie in §2.2 stap 5)
  - beschrijving van het S&O-project, inclusief de S&O-werkzaamheden, S&O-uren (en eventueel S&O kosten/uitgaven en de hoogte hiervan) die u per project van plan bent te maken t/m 31 december.

- *Het S&O-project*
  Bepaal voor welk S&O-project u WBSO wilt aanvragen. Uw aanvraag mag zoveel S&O-projecten bevatten als u zelf wilt. Het is mogelijk om uw aanvraag offline voor te bereiden. Beantwoord de projectvragen in een projectformulier en importeer deze later in het aanvraagportaal. U vindt het projectformulier op onze website (rvo.nl/subsidies-financiering/wbso/aanvraagproces).

  - Ontwikkelingsproject: beschrijf concreet wat u van plan bent te ontwikkelen, wat het (programmeer) technisch probleem of knelpunt is waar u aan werkt en wat de mogelijke oplossingsrichtingen zijn.
  - Technisch-wetenschappelijk onderzoek: beschrijf concreet wat u van plan bent te onderzoeken, voor welk onbekend verschijnsel u een verklaring zoekt en welke onderzoeksopzet u heeft.

- *Werkzaamheden, uren en kosten/uitgaven (indien van toepassing)*
  Maak per S&O-project een realistische inschatting van de uren en kosten/uitgaven (indien van toepassing) die u nodig heeft t/m 31 december. Beschrijf de S&O-werkzaamheden, S&O-uren en S&O-kosten/uitgaven duidelijk en overzichtelijk. Uitgaven gelijk of groter dan € 1 miljoen geeft u apart aan tijdens uw WBSO-aanvraag. In het aanvraagportaal geeft u een beschrijving van deze uitgave(n).

- *De aanvraagperiode*
  U vraagt altijd vooraf WBSO aan. U kunt niet met terugwerkende kracht een project aanvragen. Bepaal vanaf wanneer u WBSO wilt aanvragen.
  De aanvraagperiode is maximaal 12 maanden en minimaal 3 maanden.
  U kunt in een kalenderjaar dus op 30 september voor het laatst WBSO aanvragen. Elke aanvraag loopt automatisch door t/m 31 december.

- *eHerkenning/ketenmachtiging*
  U moet zich online kunnen identificeren. Hiervoor heeft u eHerkenning op minimaal niveau 3 (eH3) nodig. Intermediairs hebben, naast eH3, ook een ketenmachtiging nodig om in te loggen. Vraag eH3 en/of ketenmachtiging op tijd aan, want dit is niet direct beschikbaar.
  Houd hierbij rekening met een levertijd van een aantal weken. Dient u als intermediair een vormvrije aanvraag in of wilt u een vormvrije aanvraag intrekken? Gebruik dan uw eigen eH3 en niet de ketenmachtiging. Voor het aanvullen van de vormvrije aanvraag gebruikt u wel de ketenmachtiging.

Wilt u een aanvraag indienen voor een BV in oprichting? Dan kunt u geen eHerkenning aanvragen, omdat u nog geen KVK-nummer heeft. Heeft de B.V. vanaf de start van de volgende maand personeel in dienst en draagt deze loonheffing af? Stuur dan een e-mail met uw naw-gegevens naar wbso@rvo.nl. U krijgt van ons een e-mail met de instructie.

- Bent u een zelfstandige en heeft u personeel in dienst? En vraagt u voor uzelf én uw personeel WBSO aan? Kies dan in het aanvraagportaal voor de combinatie-aanvraag. U doet dus één aanvraag en ontvangt later één beschikking met mogelijk 2 S&O-verklaringen.
- Heeft u als zelfstandige meerdere ondernemingen waar S&O plaatsvindt? Dan moet u per onderneming een WBSO-aanvraag indienen.

Wanneer dient u een nieuwe aanvraag in?

In uw eerste aanvraag van het kalenderjaar neemt u alle S&O-projecten met S&O-uren (en eventuele kosten/uitgaven) op die u t/m 31 december heeft begroot. Dien alléén een extra aanvraag in:

- voor een nieuw S&O-project;
- als de inhoud van uw S&O-project verandert (beschrijf bij uw aanvraag de wijzigingen bij 'Update project');
- als u andere kosten en/of uitgaven gaat doen dan u heeft aangevraagd (dit geldt niet per aanvraag, maar per project);
- als u verwacht meer uren en kosten te gaan maken dan u in totaal heeft aangevraagd;
- als u een uitgave die in een eerdere verklaring van dit kalenderjaar is toegekend, ook wilt gebruiken voor een ander project. Een uitgave kan maar in 1 S&O-verklaring worden opgenomen, daardoor kunt u het bedrag van de uitgave niet ophogen in een nieuwe aanvraag. Vermeld in het aanvraagformulier bij het project dat u de eerder toegekende uitgave ook voor dit project gaat gebruiken. U mag het bedrag niet opnieuw aanvragen;
- als uw project doorloopt na 31 december (aanvraag voor het volgende jaar).

In de extra aanvraag moet u minimaal één S&O-uur invullen om deze aanvraag in te kunnen dienen.

2.2 *Uw aanvraag indienen*

U kunt zelf WBSO aanvragen. Gebruik het volgende stappenplan bij het indienen van uw aanvraag.

Stap 1: Log in op het aanvraagportaal

U vindt het aanvraagportaal via onze website (www.rvo.nl/wbso). Klik op 'Aanvragen en beheren' > log in met eH3 > klik op 'Nieuwe aanvraag' > klik op 'WBSO'. Het systeem vult uw bedrijfsgegevens (statutaire naam, loonheffingennummer en adres) automatisch in.

Stap 2: Projecten

Bij de stap 'Projecten' maakt u de projecten aan. Heeft u eerder WBSO aangevraagd? Goedgekeurde projecten uit uw vorige aanvraag staan al klaar. Ook kunt u projecten overnemen uit een oudere aanvraag, projecten importeren uit een PDF of zelf een nieuw project toevoegen.

Stap 3: Kies forfait of werkelijke kosten/uitgaven (indien van toepassing)

Bent u inhoudingsplichtige? Of bent u zelfstandige met personeel in dienst en vraagt u voor uw personeel WBSO aan? Dan kiest u bij de eerste aanvraag in het kalenderjaar voor het forfait of de werkelijke S&O-kosten/uitgaven. Deze keuze geldt voor alle aanvragen die u in datzelfde kalenderjaar doet.

Stap 4: Beantwoord de projectvragen

Bij de stap 'Projecten' beantwoordt u de projectvragen. Ook kunt u hier de projectformulieren importeren. Hier beschrijft u uw uren, werkzaamheden en eventueel uw kosten/uitgaven. Dit is nodig om uw aanvraag te kunnen beoordelen.

Stap 5: Geef de bsn's van uw personeel door

Ontving u als S&O-inhoudingsplichtige in 2025 een S&O-verklaring? Geef dan de bsn's door van het personeel dat toen het S&O verrichtte. Dit personeel moet voorkomen in uw S&O-urenadministratie van 2025. Open de 'WBSO bsn-melding' onder 'Mijn aanvragen' > 'Overige'. Geef de bsn's van uw S&O-medewerkers door via de taak 'Burgerservicenummers melden'. Wij gebruiken de bsn's voor het berekenen van het S&O-uurloon. Het S&O-uurloon wordt per kalenderjaar bepaald.

Ontving u 2 jaar geleden geen S&O-verklaring of is/zijn uw S&O-verklaring(en) van 2 jaar geleden volledig gecorrigeerd? Dan geldt voor u een forfaitair uurloon en hoeft u geen bsn's door te geven.

Op basis van de AVG moet u uw medewerkers informeren over wat het voor hen betekent dat hun persoonsgegevens zoals bsn's worden verstrekt aan RVO. Doe dit voordat u deze persoonsgegevens deelt met RVO. U moet uw medewerkers ook vooraf informeren over hun rechten, waaronder het recht van bezwaar. Een medewerker die van dit recht gebruik wil maken, dient bezwaar bij u als aanvrager in.

LET OP ▶ Wij bekijken of uw aanvraag compleet is. Zorg er dus voor dat u uw aanvraag met projecten en eventueel uw bsn-melding indient.

TIPS ▶ **Dien een duidelijke en volledige aanvraag in**
Vul uw aanvraag volledig in, verwijs niet naar eerdere aanvragen en wees zo duidelijk mogelijk. Elk project bevat specifieke vragen. Hoe beter u beschrijft waarom uw project aan de voorwaarden voldoet, hoe sneller u een beslissing ontvangt. U voorkomt hiermee namelijk dat wij u aanvullende vragen moeten stellen.

Gebruik bijlages op de juiste manier
U kunt bijlages toevoegen bij uw aanvraag, zoals een schets/illustratie of technische achtergrondinformatie. Een bijlage is een aanvulling op het aanvraagformulier en geen vervanging voor het aanvraagformulier.

Vermeld alleen uw eigen S&O-werkzaamheden
Heeft u een samenwerkingspartner? Noem deze dan in uw aanvraag en beschrijf hun bijdrage aan uw project. Verricht een andere entiteit binnen uw concern of een andere onderneming ook S&O-werkzaamheden binnen dit project? Dien hiervoor een aparte WBSO-aanvraag in met daarin de specifieke S&O-werkzaamheden en de eventuele kosten/uitgaven van deze onderneming.

Beschrijf vooral de technische aspecten
Ga vooral in op de techniek en niet op functionele of bedrijfseconomische aspecten. U kunt namelijk maar een beperkt aantal karakters invullen.

Stem uw antwoorden vooraf af
Bespreek uw antwoorden met een technisch medewerker of ontwikkelaar die het S&O-project (mede) gaat uitvoeren. Gebruik hiervoor het offline projectformulier (pdf) op onze website (rvo.nl/subsidies-financiering/wbso/aanvraagproces). Dit formulier kunt u later importeren in het aanvraagportaal. De overige vragen beantwoordt u online.

Controleer het maximaal aantal aanvragen
S&O-inhoudingsplichtigen kunnen maximaal 4 aanvragen per kalenderjaar indienen. Voor S&O-belastingplichtigen geldt geen maximum.

Wijzigt de rechtsvorm?
Is er een kans dat de rechtsvorm van uw onderneming in de aanvraagperiode wijzigt? Dien dan op tijd een aanvraag in voor de oude én de nieuwe rechtsvorm. Zo loopt u de kans op een belastingvoordeel via de WBSO niet mis.

Heeft u tijdnood?
Wilt u WBSO aanvragen, maar lukt dat niet op tijd? Dien dan een vormvrije aanvraag in. Op een later moment vult u de vormvrije aanvraag aan. Besluit u om de aanvraag niet door te zetten? Trek de aanvraag dan in. Als u dat niet doet, telt de vormvrije aanvraag mee voor het maximum van 4 aanvragen dat u per kalenderjaar kunt indienen.

LET OP ▶ Alle communicatie over uw aanvraag verloopt digitaal. Wij sturen u een melding per e-mail als er een bericht voor u klaarstaat in het aanvraagportaal. De afzender van deze e-mail is noreply@rvo.nl. Zorg ervoor dat deze e-mails niet in uw spamfilter terecht komen. Houd uw mailbox in de gaten en beantwoord vragen zo snel mogelijk volgens het stappenplan in de e-mail. Geef meerdere medewerkers toegang tot het e-mailadres dat u opgeeft bij de aanvraag, zodat u geen belangrijke communicatie mist. Ook is het handig als deze medewerkers toegang hebben tot het aanvraagportaal.

2.3 *Wanneer dient u een aanvraag in?*

Vraag altijd vóóraf WBSO aan. Achteraf WBSO aanvragen is niet mogelijk. Hieronder leest u welke aanvraagperioden gelden voor S&O-inhoudingsplichtigen en S&O-belastingplichtigen. Ons advies is om uw WBSO-aanvraag ruim voor de deadline in te dienen. U heeft dan nog de tijd om advies of hulp te vragen en u profiteert van een vlot werkend aanvraagportaal.

Bent u zelfstandige en draagt u loonheffing af voor uw personeel dat S&O uitvoert? Dan valt u onder de voorwaarden en verplichtingen die gelden voor S&O-inhoudingsplichtigen.

S&O-inhoudingsplichtigen:
U kunt t/m de laatste dag van iedere maand WBSO aanvragen. De aanvraagperiode start op de 1e dag van de maand die erna komt en loopt automatisch door t/m 31 december. Houd wel rekening met de minimale aanvraagperiode van 3 maanden. Dien dus **uiterlijk 30 september** uw (extra) aanvraag in als u in de periode oktober t/m december gebruik wilt maken van de WBSO. Wilt u per 1 januari gebruik maken van de WBSO of loopt uw S&O-project door in een nieuw kalenderjaar? Dien uw aanvraag dan **uiterlijk 20 december** in.

S&O-belastingplichtigen:
De aanvraagperiode start vanaf de dag dat u de aanvraag indient en loopt automatisch door t/m 31 december. Houd wel rekening met de minimale aanvraagperiode van 3 maanden. Dien dus **uiterlijk 30 september** uw (extra) aanvraag in als u in de periode oktober t/m december gebruik wilt maken van de WBSO. Wilt u per 1 januari gebruik maken van de WBSO of loopt uw S&O-project door in een nieuw kalenderjaar? Dien uw aanvraag dan **uiterlijk 1 januari** in.

2.4 Heeft u vragen?

U kunt zelf een WBSO-aanvraag indienen. Als u vragen heeft, kunt u contact met ons opnemen via telefoonnummer 088 042 42 42 of via wbso@rvo.nl. Wij zijn bereikbaar op werkdagen tussen 08.30 uur en 17.00 uur.

U kunt ook een intermediair inschakelen voor het indienen van uw aanvraag. Zorg in dat geval voor een ketenmachtiging. U blijft altijd zelf verantwoordelijk voor uw WBSO-aanvraag en het nakomen van uw WBSO-verplichtingen.

3 Beoordeling en besluit

Hebben wij een volledige aanvraag van u ontvangen? Dan beoordelen wij uw aanvraag inhoudelijk en nemen wij een besluit. In dit hoofdstuk vindt u informatie over:

- De beoordeling (§3.1)
- De termijn (§3.2)
- Het besluit (§3.3)
- Bezwaar en beroep (§3.4)

3.1 De beoordeling

Zodra uw aanvraag volledig is, gaan wij aan de slag met het inhoudelijk beoordelen van uw aanvraag. Dit houdt in dat WBSO-adviseurs met (technische) kennis van uw vakgebied het opgevoerde project en de eventuele kosten/uitgaven toetsen aan alle relevante wet- en regelgeving. Zo beoordeelt een adviseur bijvoorbeeld of sprake is van S&O in de zin van de WBSO en u (of uw personeel) de S&O-werkzaamheden zelf verricht. Het kan zijn dat de adviseur hierbij ook openbare bronnen (zoals zakelijke LinkedIn profielen op internet, uw eigen website of zoekresultaten via Google) bekijkt om na te gaan wat het kennis- en kundeniveau is binnen uw onderneming. Geeft de beschrijving van het project of de opgevoerde kosten/uitgaven onvoldoende informatie om uw aanvraag te kunnen beoordelen? Dan kan het zijn dat wij u via het aanvraagportaal of telefonisch aanvullende vragen stellen. Het is mogelijk om een aanvraag in het Engels in te dienen, maar dit kan de afhandeling vertragen. Ook kunnen wij vragen om een vertaling.

In bijlage A vindt u meer informatie over de punten die een WBSO-adviseur toetst bij de beoordeling van een aanvraag.

LET OP ▶ Verrichte u voor een project S&O, maar vraagt u in een latere fase van het project (de vervolgfase) pas voor het eerst WBSO aan? Dan kijken wij tijdens de beoordeling alleen naar de werkzaamheden die u voor deze vervolgfase aanvraagt. Eerder verrichte werkzaamheden laten wij buiten beschouwing.

3.2 De termijnen

De tabel hieronder bevat een overzicht van de maximale wettelijke termijnen, waarbinnen wij uw aanvraag afhandelen.

Ontvingen wij een volledige aanvraag van u? Dan ontvangt u een bevestiging in het aanvraagportaal en nemen wij uw aanvraag in behandeling. Vulde u de aanvraag niet volledig in? Dan krijgt u één kans om uw aanvraag aan te vullen. Als u de aanvraag niet op tijd aanvult, nemen wij uw aanvraag niet in behandeling.

Tabel 1: *termijnen*

Volledigheid van de aanvraag	Afhandelingstermijn*
S&O-inhoudingsplichtigen*	
Complete aanvraag – keuze forfait	Binnen 3 maanden vanaf de start van uw aanvraagperiode**
Complete aanvraag – keuze werkelijke kosten/uitgaven	Binnen 3 maanden + 8 weken vanaf de start van uw aanvraagperiode**
Vormvrije aanvraag of incomplete aanvraag	De normale afhandelingstermijn plus de tijd die u neemt om de aanvraag aan te vullen
S&O-belastingplichtigen*	
Complete aanvraag	Binnen 3 maanden na het indienen van uw aanvraag**
Vormvrije aanvraag of incomplete aanvraag	Binnen 3 maanden na het indienen van uw aanvraag + de tijd die u neemt om de aanvraag aan te vullen

** Stellen wij aanvullende vragen om uw aanvraag te kunnen beoordelen? Dan wordt de afhandelingstermijn opgeschort (verlengd) met de tijd die u nodig heeft om de vragen volledig te beantwoorden.*

***Ook voor nieuwe aanvragers gelden de wettelijke afhandelingstermijnen. We streven ernaar de complete eerste WBSO-aanvraag van starters (zie kwalificatie starter onder de WBSO, bijlage A §1.3.3) binnen 1 maand af te handelen.*

3.3 Het besluit

Op grond van alle informatie nemen wij een besluit op uw aanvraag.
Dit besluit leggen wij vast in een beschikking. U ontvangt van ons per e-mail een melding als de beschikking voor u klaar staat in het aanvraagportaal.
Wij kunnen uw aanvraag:

- **Toekennen (gedeeltelijk of volledig):** u ontvangt een beschikking met S&O-verklaring. In de beschikking staat het goedgekeurde project en de toegekende uren (en eventuele kosten/uitgaven). Hebben wij uw aanvraag voor een deel goedgekeurd? Dan leest u in de beschikking wat de reden hiervan is.
- **Afwijzen**: u ontvangt een beschikking zonder S&O-verklaring, omdat wij uw aanvraag afwijzen. In de beschikking staat wat de reden hiervan is. Wij proberen u ook telefonisch te bereiken om de afwijzing uit te leggen.
- **Niet in behandeling nemen**: u ontvangt een beschikking zonder S&O-verklaring. Omdat wij uw aanvraag niet in behandeling nemen, hebben wij uw aanvraag niet inhoudelijk beoordeeld. In de beschikking staat wat de reden hiervan is.

Ook kunt u zelf besluiten de WBSO-aanvraag in te trekken. Dit kan totdat wij een beslissing hebben genomen op uw aanvraag.

3.4 Bezwaar en beroep

Als u het niet eens bent met ons besluit, dan kunt u bezwaar maken door een bezwaarschrift in te dienen. In het bezwaarschrift legt u uit en onderbouwt u waarom u het er niet mee eens bent. Wij beoordelen uw bezwaarschrift en sturen u een beslissing. Als wij vinden dat u (deels) gelijk heeft, ontvangt u een (aanvullende) S&O-verklaring.

Bent u het niet eens met onze beslissing op uw bezwaar? Dan kunt u beroep aantekenen bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven.

In de beschikking vindt u hier meer informatie over. Wilt u in bezwaar of beroep? Dan moet u dat binnen 6 weken na de verzenddatum van de beschikking doen.

4 Administratieve eisen

Tijdens uw WBSO-project moet u een S&O-administratie bijhouden. Het gaat om een projectadministratie, urenadministratie en kosten/uitgaven administratie (als u koos voor werkelijke kosten/uitgaven). In dit hoofdstuk vindt u informatie over:

- De S&O-administratie (§4.1)
- De projectadministratie (§4.2)
- Het urenadministratie (§4.3)
- De kosten/uitgaven administratie (§4.4)

4.1 De S&O-administratie

Als u gebruik maakt van de WBSO bent u verplicht om een S&O-administratie bij te houden. Een goede S&O-administratie geeft per project eenvoudig en duidelijk inzicht in de aard, inhoud, voortgang en omvang van de uitgevoerde S&O-werkzaamheden. Het maakt hierbij niet uit of uw project succesvol verloopt of niet. Koos u voor werkelijke kosten/uitgaven? Dan moet u deze bijhouden in een kosten/uitgaven-administratie. De manier waarop u de S&O-administratie bijhoudt, mag aansluiten bij hoe u normaal uw administratie bijhoudt. U beslist ook zelf of u de administratie digitaal of op papier bijhoudt. In beide gevallen: zorg voor een duidelijke en overzichtelijke administratie. Hiermee heeft u (en RVO, in geval van een controle) snel en makkelijk inzicht in uw S&O-project.

De WBSO onderscheidt 3 typen administraties: de projectadministratie, urenadministratie en kosten/uitgaven-administratie (indien van toepassing). Deze 3 administraties moeten op elkaar aansluiten.

LET OP ▶ U moet de S&O-administratie 7 jaar lang bewaren.

Voor wie geldt de administratieplicht?

Het bijhouden van een projectadministratie en urenadministratie geldt voor zowel S&O-inhoudingsplichtigen als S&O-belastingplichtigen. De kosten/uitgaven administratie geldt alleen voor S&O-inhoudingsplichtigen die bij hun aanvraag voor werkelijke kosten/uitgaven kozen.

Vanaf wanneer moet u de administratie bijhouden?

S&O-belastingplichtigen moeten de administratie bijhouden vanaf de startdatum van de aanvraag. S&O-inhoudingsplichtigen moeten de administratie bijhouden vanaf de startmaand van de aanvraag.

Heeft u als zelfstandige personeel in dienst? En vroeg u voor uzelf én voor uw personeel WBSO aan? Dan gelden de administratieve eisen voor belastingplichtigen als het gaat om uw eigen WBSO-aanvraag en de administratieve eisen voor inhoudingsplichtigen als het gaat om de WBSO-aanvraag voor uw personeel.

Wat als u niet aan uw administratieplicht voldoet?

Zien wij tijdens een controle dat uw administratie niet volledig is en/of niet aan de wettelijke eisen voldoet? Dan ontvangt u mogelijk een correctie-S&O-verklaring. Wij corrigeren dan (gedeeltelijk) de eerder toegekende S&O-afdrachtvermindering voor het personeel of wij trekken de S&O-verklaring voor de zelfstandige in. Ook kunnen wij u een boete opleggen.

4.2 De projectadministratie

In de projectadministratie houdt u de aard, inhoud en voortgang van de eigen S&O-werkzaamheden bij. Dat kunt u doen door bijvoorbeeld (digitale) documenten, zoals vergaderstukken, rapportages, tekeningen, e-mailwisselingen, foto's van prototypes, testresultaten, meetverslagen en berekeningen te bewaren. Vraagt u WBSO aan voor een programmatuurproject? Dan blijkt de aard, inhoud en voortgang van het S&O bijvoorbeeld uit versiebeheersystemen (zoals SVN en Github) en issuetracking-systemen (zoals Jira).

Bij ontwikkelingsprojecten blijkt uit uw administratie wat de technische problemen/knelpunten zijn waar u tegenaan bent gelopen en welke oplossingsrichtingen u gekozen heeft. Bij TWO geeft uw administratie inzicht in de opzet en de resultaten van het onderzoek.

Waar moet u aan voldoen?

- De administratie moet per project zijn ingericht. Maak voor elk project een (digitale) map aan en voeg de documenten hier samen. Voorzie de documenten van datum en naam van de maker om uw eigen S&O aannemelijk te maken.
- Bij het gebruik van een versiebeheersysteem moeten de datering en de namen van het personeel dat S&O verrichtte duidelijk aanwezig zijn (én blijven, na bijvoorbeeld een migratie van het systeem).
- Uit de stukken moet blijken wat de technische inbreng van het personeel dat S&O verrichtte in elk project is geweest.
- U moet alle documenten uit alle fasen van het project bewaren. Ook stukken die niet meer gebruikt worden in een vervolgtraject kunnen bij een controle van belang zijn, omdat deze inzicht geven in de werkzaamheden.
- De werkzaamheden die u uitvoert, moeten overeenkomen met de werkzaamheden die wij hebben goedgekeurd.
- U moet de projectadministratie binnen 2 maanden na afloop van elk kalenderkwartaal bijwerken.

4.3 De urenadministratie

In de urenadministratie legt u per project vast welke werknemer S&O doet, voor welk project hij dat doet en hoeveel uur hij daar per dag aan besteedt.

Waar moet u aan voldoen?

- U moet de uren per persoon, per project en per dag administreren.
- U mag alleen S&O-uren opvoeren voor medewerkers die in dienst zijn van uw onderneming.
- U mag alleen uren opvoeren voor werkzaamheden die onder S&O vallen. Ook moeten de S&O-werkzaamheden die u uitvoert, vallen binnen het goedgekeurde S&O-project.
- U moet ervoor zorgen dat uw urenadministratie klopt met uw verlof- en ziekteregistratie.
- U moet de urenadministratie steeds binnen 10 werkdagen bijwerken.

Op onze website (rvo.nl/subsidies-financiering/wbso/na-uw-aanvraag/so-administratie-bijhouden) kunt u een voorbeeld urenstaat downloaden (excel). U hoeft deze urenstaat niet naar ons te sturen. Bij een controle moet u de urenadministratie wel aan ons kunnen laten zien.

4.4 De kosten/uitgaven administratie

Als u een S&O-verklaring op basis van werkelijke kosten/uitgaven ontving, moet u een kosten/uitgaven administratie bijhouden. In de kosten/uitgaven administratie houdt u de kosten en uitgaven bij die u per S&O-project heeft gedaan en betaald. Deze administratie bestaat bijvoorbeeld uit (digitale) documenten, zoals offertes, opdrachtbevestigingen, facturen en betaalbewijzen.

Waar moet u aan voldoen?

- Alleen kosten/uitgaven die vooraf per project zijn aangevraagd en toegekend, komen in aanmerking.
- Uit uw administratie moet blijken dat de kosten/uitgaven die u opvoert (uitsluitend) dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan het S&O. Als dat nodig is, legt u een berekening hiervan in uw administratie vast.
- Uw administratie moet bijgewerkt zijn op het moment dat u de mededeling van de realisatie doet. De kosten/uitgaven moeten op het moment van de mededeling zijn betaald.

Voor de kosten/uitgaven administratie kunt u gebruik maken van het WBSO invoermodel kosten en uitgaven (Excel). Dit invoermodel vindt u op onze website (rvo.nl/subsidies-financiering/wbso/na-uw-aanvraag/so-administratie-bijhouden).

In bijlage A vindt u informatie over het opvoeren van kosten/uitgaven van een andere onderneming binnen een fiscale eenheid. En wat u moet doen bij een gezamenlijk S&O-project binnen of buiten een fiscale eenheid.

5 Verrekening voordeel en correcties

Ontving u een S&O-verklaring? Dan kunt u het voordeel verrekenen via de belastingaangifte. De manier waarop dit moet, verschilt per type ondernemer. In dit hoofdstuk vindt u informatie over:

- Voordeel verrekenen voor S&O-inhoudingsplichtigen (§5.1)
- Voordeel verrekenen voor S&O-belastingplichtigen (§5.2)

5.1 Voordeel verrekenen voor S&O-inhoudingsplichtigen

U draagt loonheffing (loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen) af voor uw personeel. Dit doet u in uw aangifte loonheffingen. Ontving u een S&O-verklaring? Dan draagt u minder loonheffing af (de S&O-afdrachtvermindering). Hoeveel minder dat precies is, staat op uw S&O-verklaring. Deze S&O-verklaring staat op naam van uw onderneming.

Waar moet u op letten?

- In uw loonaangifte verrekent u de S&O-afdrachtvermindering op uw loonheffingennummer. Heeft u een loonheffingennummer met verschillende subnummers, zoals L01 en L02? Dan mag u de S&O-afdrachtvermindering onderling verrekenen.
- Verreken uw S&O-afdrachtvermindering alleen met de loonheffing en niet met de premies werknemersverzekeringen en bijdragen zorgverzekeringswet.
- Pas nooit meer S&O-afdrachtvermindering toe dan het totale bedrag aan S&O-afdrachtvermindering dat op de S&O-verklaring staat. Pas ook nooit meer S&O-afdrachtvermindering toe dan dat u aan loonheffing moet afdragen. U betaalt nooit minder loonheffing dan nihil.

5.1.1 Wanneer verrekent u de S&O-afdrachtvermindering?

Op uw S&O-verklaring staat voor welk kalenderjaar de S&O-afdrachtvermindering geldt. U mag de S&O-afdrachtvermindering alleen in de aangiftetijdvakken van dat kalenderjaar toepassen. Het maakt hierbij niet uit in welke maand van het kalenderjaar u de uren, kosten en uitgaven precies maakte. Wijken de uiteindelijk gerealiseerde uren, kosten en uitgaven af van wat in de S&O-verklaring stond? Dan geeft u dit door bij de mededeling van de realisatie. Het kan zijn dat u een correctie-S&O-verklaring ontvangt.

U start met verrekenen vanaf de afgiftedatum die op uw S&O-verklaring staat. Heeft u nog geen S&O-verklaring ontvangen? Dan kunt u nog geen S&O-afdrachtvermindering toepassen.

U past de S&O-afdrachtvermindering toe tijdens uw aangifte loonheffing. Een aangiftejaar bestaat uit meerdere aangiftetijdvakken. U doet elke maand of één keer per vier weken aangifte. U kiest zelf de aangiftetijdvakken. Ook kiest u zelf hoeveel u van het bedrag op de S&O-verklaring wil verrekenen en in welk aangiftetijdvak u dat wilt doen. U kunt het totale bedrag dus in één aangiftetijdvak verrekenen of verspreid over meerdere aangiftetijdvakken.

Heeft u aan het einde van het kalenderjaar nog niet het hele bedrag verrekend? Dan mag u het bedrag dat over is, alsnog verrekenen met alle eerdere aangiftetijdvakken van dat kalenderjaar. Dit doet u door een correctiebericht in te dienen voor de eerder ingediende aangifte loonheffing. Voor een correctie moet in de andere aangiftetijdvakken wel ruimte zijn. U betaalt namelijk nooit minder loonheffing dan nihil.

In bijlage A vindt u een rekenvoorbeeld van verrekening met een correctiebericht.

5.1.2 De correctie-S&O-verklaring en verrekening daarvan

Ontving u een S&O-verklaring? En blijkt na afloop van het kalenderjaar dat het aantal toegekende S&O-uren (en eventuele kosten/uitgaven) niet overeenkomt met wat u daadwerkelijk aan uren (en eventuele kosten/uitgaven) aan het S&O-project besteedde? Dan kan het zijn dat u een correctie-S&O-verklaring ontvangt. Dit hangt af van uw situatie:

- Uw S&O-werkzaamheden gingen niet door: u ontvangt een correctie-S&O-verklaring voor het hele toegekende bedrag. U verrekent het correctiebedrag in uw aangifte loonheffingen. Hoe u dit doet, leest u in de correctie-S&O-verklaring.
- U realiseerde minder uren, kosten en/of uitgaven dan toegekend: u ontvangt een (gedeeltelijke) correctie-S&O-verklaring. In deze correctie-S&O-verklaring staat één correctiebedrag voor alle S&O-verklaringen van het afgelopen kalenderjaar. Het bedrag bestaat uit de S&O-afdrachtvermindering op de S&O-verklaring min (-) het bedrag aan S&O-afdrachtvermindering waar u recht op blijkt te hebben.

- U realiseerde meer uren, kosten en/of uitgaven dan toegekend: u ontvangt geen correctie-S&O-verklaring.

U kunt ook een correctie-S&O-verklaring ontvangen naar aanleiding van een controle. Ook in dat geval moet u de correctie-S&O-verklaring verrekenen.

Hoe u de correctie verrekent, hangt af van de hoogte van de S&O-afdrachtvermindering die u eerder in uw aangiftes loonheffing verrekende. Er zijn 3 mogelijkheden.

1. **De al verrekende S&O-afdrachtvermindering is even hoog**
   ▶ U hoeft niets te doen.

   Is de S&O-afdrachtvermindering die u al in uw aangiftes loonheffing verrekend heeft, precies gelijk aan de toegekende S&O-afdrachtvermindering in de correctie-S&O-verklaring? Dan hoeft u niets te verrekenen.

2. **De al verrekende S&O-afdrachtvermindering is hoger**
   ▶ U moet terugbetalen.

   Is de S&O-afdrachtvermindering die u al in uw aangiftes loonheffing verrekend heeft, hoger dan de toegekende S&O-afdrachtvermindering in de correctie-S&O-verklaring? Dan betaalt u de te veel toegepaste S&O-afdrachtvermindering terug via uw aangifte loonheffingen. In de correctie-S&O-verklaring leest u hoe u dit moet doen.

   In bijlage A vindt u een rekenvoorbeeld van deze situatie.

3. **De al verrekende S&O-afdrachtvermindering is lager**
   ▶ U kunt nog S&O-afdrachtvermindering toepassen.

   Is de S&O-afdrachtvermindering die u al in uw aangiftes loonheffing verrekend heeft, lager dan de toegekende S&O-afdrachtvermindering in de correctie-S&O-verklaring? Dan heeft u minder S&O-afdrachtvermindering verrekend dan waar u op grond van de correctie-S&O-verklaring recht op heeft. U kunt alsnog S&O-afdrachtvermindering toepassen. In de correctie-S&O-verklaring leest u hoe u dit moet doen.

   In bijlage A vindt u een rekenvoorbeeld van deze situatie.

5.2 Voordeel verrekenen voor S&O-belastingplichtigen

Als S&O-belastingplichtige kunt u één of meer WBSO-aanvragen per jaar indienen. Zodra wij u in totaal 500 of meer S&O-uren toekennen, ontvangt u van ons een S&O-verklaring met S&O-aftrek. In deze S&O-verklaring staat voor welk kalenderjaar de S&O-aftrek geldt. U mag de S&O-aftrek alleen in dat kalenderjaar toepassen in uw aangifte inkomstenbelasting.

LET OP ▶ U kunt de S&O-aftrek alleen verrekenen als u 500 of meer S&O-uren realiseert binnen de goedgekeurde projecten in het kalenderjaar. Ook moet de Belastingdienst u aanmerken als ondernemer voor de inkomstenbelasting en moet u voldoen aan het urencriterium van 1.225 uur.

De S&O-aftrek verlaagt uw winst. Het is mogelijk dat uw winst onder *0* uitkomt. Uw kosten zijn in dat geval hoger dan uw omzet. U heeft dan een negatief belastbaar inkomen box 1. U mag uw negatieve inkomen verrekenen met het inkomen box 1 van 3 afgelopen jaren en de 9 volgende kalenderjaren. De S&O-aftrek zelf kan niet apart overgezet worden naar een ander jaar.

Heeft u vragen over de financiële verrekening van de WBSO? Neem dan contact op met de Belastingtelefoon (telefoonnummer 0800 0543) of met het Belastingkantoor waar uw onderneming onder valt.

6 Mededeling van de realisatie

Na afloop van het kalenderjaar, doet u de mededeling van de realisatie. U geeft dan de gerealiseerde uren en eventuele kosten/uitgaven aan ons door. In dit hoofdstuk vindt u informatie over:

- Wat is de mededeling van de realisatie? (§6.1)
- Mededeling door S&O-inhoudingsplichtigen (§6.2)
- Mededeling door S&O-belastingplichtigen (§6.3)
- Hoe doet u de mededeling realisatie? (§6.4)

6.1 Wat is de mededeling van de realisatie?

Na afloop van het kalenderjaar geeft u aan ons door hoeveel uur (en eventuele kosten/uitgaven) u daadwerkelijk aan uw S&O-project besteedde. Dit noemen we het 'melden van de realisatie', oftewel de 'mededeling van de realisatie'. Dit vindt altijd plaats in het jaar dat volgt op het jaar waarin u het S&O-project uitvoert. Heeft u dus in 2027 gebruik gemaakt van WBSO? Dan doet u de mededeling van de realisatie in 2028.

6.2 Mededeling door S&O-inhoudingsplichtigen

Voor wie?

Elke S&O-inhoudingsplichtige is verplicht om een mededeling van de realisatie te doen. Dit geldt in elke situatie, dus ook als een of meer S&O-projecten niet doorgingen.

> Bent u zelfstandige en draagt u loonheffing af voor uw personeel dat S&O uitvoert? Dan valt u onder de voorwaarden en verplichtingen die gelden voor S&O-inhoudingsplichtigen.

Wat?

U geeft de gemaakte S&O-uren aan ons door. Koos u voor werkelijke kosten/uitgaven? Dan geeft u ook de gerealiseerde S&O-kosten en S&O-uitgaven aan ons door. U doet dit in één mededeling, ook al ontving u meerdere S&O-verklaringen. Koos u voor het forfait (vast bedrag per S&O-uur)? Dan hoeft u alleen de S&O-uren door te geven.

Wanneer?

U geeft de S&O-uren (en eventuele kosten/uitgaven) binnen 3 maanden na afloop van het kalenderjaar aan ons door. Doe de mededeling dus uiterlijk op 31 maart.

Dit is anders in de volgende situaties:

- Ontving u een S&O-verklaring na afloop van het kalenderjaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft? Kijk dan naar de datum die op de S&O-verklaring staat. U moet de mededeling binnen 3 maanden na deze datum doen.
- Stopt u met uw onderneming? Of moet u stoppen door bijvoorbeeld een faillissement? Dan moet u binnen 1 maand na beëindiging uw S&O-uren (en eventuele kosten/uitgaven) doorgeven. Stel ons zo snel mogelijk op de hoogte via wbso@rvo.nl. Wij zorgen ervoor dat u direct uw S&O-uren (en eventuele kosten/uitgaven) kunt doorgeven via onze website (www.rvo.nl/wbso).
- Was u bij het doen van de aanvraag S&O-inhoudingsplichtig, maar veranderde dit tijdens het kalenderjaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft? Dan moet u binnen 1 maand na beëindiging van de inhoudingsplicht uw S&O-uren (en eventuele kosten/uitgaven) doorgeven. Stel ons zo snel mogelijk op de hoogte via wbso@rvo.nl. Wij zorgen ervoor dat u direct uw S&O-uren (en eventuele kosten/uitgaven) kunt doorgeven via onze website (www.rvo.nl/wbso).

Bent u te laat met de mededeling? Dan ontvangt u een boete en een correctie-S&O-verklaring als u minder uren (en eventuele kosten/uitgaven) realiseerde dan toegekend.

Doet u geen mededeling? Dan stellen wij de gerealiseerde S&O-uren (en eventuele kosten/uitgaven) op nihil vast. U ontvangt een correctie-S&O-verklaring en een boete.

Hoe?

Nadat het kalenderjaar dat in de S&O-verklaring(en) staat voorbij is, ontvangt u van ons een e-mail. Deze e-mail bevat een aankondiging dat u de mededeling moet doen. U doet de mededeling via onze website (www.rvo.nl/wbso). Bekijk het stappenplan in bijlage D voor een overzicht hoe u de mededeling doet en waar u op moet letten.

Bevestiging
U ontvangt per e-mail een bevestiging dat u de mededeling van de realisatie heeft ingediend. Heeft u minder S&O-uren (en/of kosten/uitgaven) medegedeeld dan waarvoor u een S&O-verklaring ontving? Dan ontvangt u een correctie-S&O-verklaring. Dit is (deels) een geautomatiseerd besluit op basis van uw eigen mededeling.

6.2.1 Het schuiven met uren, kosten en uitgaven

U kunt binnen één kalenderjaar meerdere WBSO-aanvragen indienen.
Elke aanvraag kan meerdere S&O-projecten bevatten. Dit betekent dat u in één kalenderjaar meerdere S&O-verklaringen kunt ontvangen. In elke S&O-verklaring staan de goedgekeurde projecten en toegekende uren en eventuele bedragen aan kosten/uitgaven.

Besteedde u in een kalenderjaar meer of minder S&O-uren of kosten/uitgaven aan een project dan verwacht? Dan mag u schuiven met de toegekende uren en toegekende bedragen aan kosten/uitgaven. Dit geldt voor projecten binnen dezelfde S&O-verklaring, maar ook voor projecten uit andere S&O-verklaringen in datzelfde kalenderjaar. Dit laatste betekent dat u binnen hetzelfde kalenderjaar niet-gerealiseerde S&O-uren en eventuele niet-gerealiseerde bedragen van kosten/uitgaven uit voorgaande S&O-verklaringen mag gebruiken voor projecten uit latere S&O-verklaringen. Het moet wel steeds gaan om al goedgekeurde projecten en al toegekende uren en kosten/uitgaven. Ook mag u alleen uren schuiven met uren en euro's schuiven met euro's. U kunt niet uren en euro's tegen elkaar uitwisselen.

6.3 Mededeling door S&O-belastingplichtigen

Wie?
Elke S&O-belastingplichtige die minder dan 500 S&O-uren maakte, is verplicht om een mededeling van de realisatie te doen.

> Bent u zelfstandige en draagt u loonheffing af voor uw personeel dat S&O uitvoert? Dan valt u onder de voorwaarden en verplichtingen die gelden voor S&O-inhoudingsplichtigen.

Wat?
Als u minder dan 500 S&O-uren realiseerde, dan geeft u de gerealiseerde uren aan ons door. Wij trekken uw S&O-verklaring dan in. De S&O-aftrek die wij u eerder toekenden, kunt u niet toepassen bij uw aangifte inkomstenbelasting. Realiseerde u meer dan 500 S&O-uren? U hoeft geen mededeling van de realisatie te doen.
U kunt de S&O-aftrek toepassen in uw aangifte inkomstenbelasting.

Wanneer?
U geeft de S&O-uren binnen 3 maanden na afloop van het kalenderjaar aan ons door. Doe de mededeling dus uiterlijk op 31 maart.

Hoe?
Nadat het kalenderjaar dat in de S&O-verklaring(en) staat voorbij is, ontvangt u van ons een e-mail. Deze e-mail bevat een aankondiging dat u de mededeling moet doen als u minder dan 500 S&O-uren realiseerde. U doet de mededeling via onze website (www.rvo.nl/wbso). Bekijk het stappenplan in bijlage D voor een overzicht hoe u de mededeling doet en waar u op moet letten.

Bevestiging
U ontvangt per e-mail een bevestiging dat u de mededeling van de realisatie heeft ingediend. Heeft u minder dan 500 S&O-uren medegedeeld? Dan trekken wij uw S&O-verklaring in. Dit is (deels) een geautomatiseerd besluit op basis van uw eigen mededeling. Doet u geen mededeling van de realisatie? Dan gaan we ervan uit dat u 500 uur of meer heeft gerealiseerd. U ontvangt dan na 31 maart een e-mail met de bevestiging dat u de S&O-aftrek mag toepassen.

6.3.1 Het schuiven met uren

U kunt binnen één kalenderjaar meerdere WBSO-aanvragen indienen.
Elke aanvraag kan meerdere S&O-projecten bevatten. Dit betekent dat u in één kalenderjaar meerdere S&O-verklaringen kunt ontvangen. In elke S&O-verklaring staan de goedgekeurde projecten en toegekende uren.

Besteedde u in een kalenderjaar meer of minder S&O-uren aan een project dan verwacht? Dan mag u schuiven met de toegekende uren. Dit geldt voor projecten binnen dezelfde S&O-verklaring, maar ook voor projecten uit andere S&O-verklaringen in datzelfde kalenderjaar. Dit laatste betekent dat u binnen hetzelfde kalenderjaar niet-gerealiseerde S&O-uren uit voorgaande S&O-verklaringen mag gebruiken voor projecten uit latere S&O-verklaringen. Het moet wel steeds gaan om al goedgekeurde projecten en al toegekende uren.

6.4 Hoe doet u de mededeling realisatie?

Voor het doen van de mededeling realisatie heeft u verschillende gegevens nodig. De mededeling bestaat uit een aantal stappen. Bijlage D bevat een stappenplan dat u kunt volgen. In elke stap staat wat u nodig heeft, hoe u de stap uitvoert en waar u op moet letten.

7 Controle achteraf

Wij voeren achteraf controles uit bij ondernemingen die een S&O-verklaring ontvingen. Dit doen wij op uw bedrijfslocatie of op afstand. In dit hoofdstuk vindt u informatie over:

- Controle (§7.1)
- Correcties en boetes (§7.2)
- Bezwaar en beroep (§7.3)

7.1 Controle

Wij voeren achteraf controles uit bij ondernemingen die een S&O-verklaring ontvingen. Dit is een wettelijke verplichting die voortkomt uit de toekenning. Wij controleren of de gegevens in uw aanvraag overeenkomen met de praktijk en of u voldoet aan de wettelijke eisen. Wij controleren de S&O-werkzaamheden die u uitvoerde en de tijd die u aan S&O besteedde aan de hand van uw S&O-administratie. Koos u voor werkelijke kosten/uitgaven? Dan controleren wij aan de hand van uw S&O-administratie welke kosten/uitgaven u maakte en betaalde voor het S&O waar u een S&O-verklaring voor ontving.

De controle vindt bij uw onderneming (bedrijfslocatie) of op afstand (deskcontrole) plaats. U ontvangt van tevoren van ons informatie over de controle, de gegevens die wij nodig hebben en vóór welke datum u deze gegevens moet aanleveren.

De Belastingdienst controleert alleen uw belastingaangiften en de verrekening van het bedrag in de (correctie) S&O-verklaring.

7.2 Correcties en boetes

Blijkt uit de controle dat u niet voldoet aan de voorwaarden en/of administratieve eisen? Dan kan het zijn dat u een correctie-S&O-verklaring ontvangt. De hoogte van de correctie is maximaal de S&O-afdrachtvermindering die wij u in de oorspronkelijke S&O-verklaring(en) toekenden. In bijlage A vindt u voorbeelden van situaties, waarin u een correctie-S&O-verklaring ontvangt.

Naast een correctie-S&O-verklaring kunnen wij u ook een boete opleggen. Dit hangt af van waar u niet aan voldoet. Wij vermelden de boete in de correctie-S&O-verklaring. De boete telt u op bij het teveel genoten bedrag aan S&O-afdrachtvermindering. Het totaal hiervan neemt u als negatieve S&O-afdrachtvermindering op in de belastingaangifte over het aangiftetijdvak waarin de correctie-S&O-verklaring valt of in het aangiftetijdvak dat daarna komt. Kijk hiervoor naar de datum van de correctie-S&O-verklaring.

Bent u zelfstandige en blijkt na een controle dat u minder dan 500 S&O-uren heeft gerealiseerd? Dan trekken wij uw S&O-verklaring in.

7.3 Bezwaar en beroep

Bent u het niet eens met de correctie-S&O-verklaring en/of de boete? Dan kunt u bezwaar maken. U dient bij RVO een bezwaarschrift in met een onderbouwing waarom u het er niet mee eens bent.

Wij beoordelen uw bezwaarschrift en nemen een beslissing. Bent u het niet eens met deze beslissing? Dan kunt u beroep instellen. Als het gaat om een correctie-S&O-verklaring stelt u beroep in bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Als hierbij ook een boete is opgelegd, stelt u beroep in bij de Rechtbank Rotterdam en hoger beroep bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven.

Meer informatie over het instellen van bezwaar en beroep leest u in de beschikking. Wilt u in bezwaar of beroep? Dan moet u dat binnen 6 weken na de verzenddatum van de beschikking doen.

LET OP ▶ Als u bezwaar of beroep indient, moet u de correctie-S&O-verklaring verrekenen in afwachting van de beslissing op het bezwaar of beroep.

Woordenlijst

Tabel 2: *afkortingen*

Afkortingen	Betekenis
AI	Artificial Intelligence
API	Application programming interface
AVG	Algemene verordening gegevensbescherming
AWR	Algemene Wet Inzake Rijksbelastingen
Bsn	Burgerservicenummer
BV	Besloten vennootschap
CV	Commanditaire vennootschap
eH	eHerkenning
EU	Europese Unie
EZK	Economische Zaken en Klimaat
KvK	Kamer van Koophandel
m^2	Vierkante meter
NV	Naamloze vennootschap
R&D	Research and development
RVO	Rijksdienst voor Ondernemend Nederland
S&O	Speur- en ontwikkelingswerk
TWO	Technisch wetenschappelijk onderzoek
UWV	Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen
VOF	Vennootschap onder firma
WBSO	Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk
WVA	Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen

Tabel 3: *begrippen*

Begrippen	Betekenis
Bedrijfsmiddel	Een goed (zoals een machine) dat u gebruikt in uw onderneming.
S&O-belastingplichtig	U bent S&O-belastingplichtig als u als natuurlijke persoon een onderneming heeft die valt onder de regels van de inkomstenbelasting, en u minimaal 500 uur in een kalenderjaar aan S&O besteedt.
Beschikking	Het document waarin staat wat het besluit van RVO is op uw aanvraag.
Burgerservicenummer	Een nummer dat iedere Nederlandse burger heeft en dat u gebruikt bij communicatie met overheidsinstanties. RVO gebruikt de bsn's van uw S&O-medewerkers om het S&O-uurloon te berekenen. Daarnaast wordt, ingeval van een zelfstandige, zijn/haar bsn vermeld in de S&O-verklaring.
Correctiebericht	Een bericht waarmee u een ingediende belastingaangifte kunt wijzigen. Of waarmee u niet gebruikte S&O-afdrachtvermindering kunt verrekenen met andere aangiftetijdvakken. U dient een correctiebericht in bij de Belastingdienst.
Correctie S&O-verklaring	Een document waarin staat met welk bedrag de S&O-afdrachtvermindering is aangepast.
eHerkenningsmiddel	Een inlogmiddel waarmee u veilig kunt inloggen op digitale systemen.
Fiscale eenheid	Meerdere ondernemingen die de Belastingdienst ziet als één onderneming. Een fiscale eenheid bestaat vaak uit een moedermaatschappij en één of meer dochtermaatschappijen. Voor de WBSO geldt de fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting.
Forfait (kosten en uitgaven)	Een vast bedrag voor de kosten en uitgaven per S&O-uur.
Forfaitair uurloon	Een vast bedrag per S&O-uur.
S&O-inhoudingsplichtig	U bent S&O-inhoudingsplichtig als u loonheffing moet inhouden en afdragen, en u ook een onderneming drijft (en geen publieke kennisinstelling bent) met een S&O-verklaring.
Ketenmachtiging	Met een ketenmachtiging geeft u een andere organisatie (zoals een intermediair) toestemming om namens uw onderneming in te loggen met eHerkenning.
Loonheffing	Loonbelasting en premie volksverzekeringen.
Loonheffingennummer	Een 9-cijferig nummer, gevolgd door een 'L' met 2 cijfers erachter. Met dit nummer kan een werkgever de aangifte loonbelasting doen en loonheffingen betalen. Voor eenmanszaken is het loonheffingennummer het bsn-nummer van de eigenaar. Voor rechtspersonen, zoals BV's en NV's, is dit het RSIN.
Mededeling realisatie	Het doorgeven van uw gerealiseerde S&O-uren en eventuele gerealiseerde S&O-kosten en S&O-uitgaven na afloop van een kalenderjaar.
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	Instellingen die genoemd worden in artikel 1 onderdeel m van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen.
Speur- en ontwikkelingswerk	Werkzaamheden die direct en uitsluitend zijn gericht op het ontwikkelen van technisch nieuwe (onderdelen van) fysieke producten, (onderdelen van) fysieke productieprocessen of (onderdelen van) programmatuur. Of op technisch-wetenschappelijk onderzoek. De werkzaamheden moeten in een lidstaat van de Europese Unie zijn verricht door een S&O-inhoudingsplichtige of S&O-belastingplichtige, en systematisch zijn georganiseerd.

Begrippen	Betekenis
S&O-afdrachtvermindering	De vermindering van de afdracht loonheffing voor S&O-inhoudingsplichtigen.
S&O-aftrek	Het bedrag aan aftrek dat een S&O-belastingplichtige mag opnemen in de aangifte inkomstenbelasting.
S&O-grondslag	De S&O-grondslag bestaat uit het S&O-loon (aantal S&O-uren × S&O-uurloon) plus het bedrag aan S&O kosten en uitgaven (het forfaitaire bedrag of werkelijke kosten/uitgaven).
S&O-loon	Het loon voor het verrichten van S&O. S&O-loon = aantal S&O-uren × S&O-uurloon.
S&O-uren	Uren voor het verrichten van S&O.
S&O-uurloon	Dit is de som van het loon van alle S&O-medewerkers van 2 jaar eerder, gedeeld door (0,85x som verloonde uren van alle S&O-medewerkers). De factor 0,85 is bedoeld ter compensatie van verlof.
S&O-verklaring	Het document waarin staat hoeveel S&O-uren en eventuele S&O-kosten/uitgaven RVO u toekent. Ook staat hierin hoeveel S&O-afdrachtvermindering (voor S&O-inhoudingsplichtigen) of S&O-aftrek (S&O-belastingplichtigen) u mag toepassen.
Uitbesteed onderzoek	Werkzaamheden die voor de S&O-inhoudingsplichtige als S&O kunnen worden aangemerkt en door deze S&O-inhoudingplichtige worden uitbesteed aan een derde. De kosten van uitbesteed onderzoek komen niet in aanmerking voor de WBSO.

Bijlage A: Algemene aspecten WBSO

Deze bijlage bevat verdiepende informatie over de WBSO. De bijlage is onderdeel van de WBSO Handleiding 2027. Bij elk onderwerp staat een verwijzing naar de bijbehorende basisinformatie over de WBSO in de handleiding.

Hoofdstuk 1 - §1.1

Wet- en regelgeving

De WBSO is een fiscale regeling, waarmee de overheid technische innovatie stimuleert. Met de WBSO kunnen ondernemers (een deel van) deze kosten verlagen, doordat zij een belastingvoordeel ontvangen. De regels over dit belastingvoordeel zijn vastgelegd in de 'Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen' (WVA) en de 'Regeling S&O-afdrachtvermindering'. Eerder waren deze regels vastgelegd in de 'Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk' (WBSO). In deze handleiding gebruiken wij de gevestigde term 'WBSO', of ook wel: 'regeling'.

Hoofdstuk 1 - §1.2

S&O binnen de Europese Unie (EU)

Om gebruik te kunnen maken van de WBSO, geldt dat u de S&O-werkzaamheden moet uitvoeren in een lidstaat van de EU.

- Bent u **inhoudingsplichtige** en voert uw personeel S&O uit in andere EU-lidstaten? Dan vallen de S&O-uren van uw personeel onder de WBSO als u als werkgever in Nederland gevestigd bent en u voor dit personeel in Nederland loonheffing afdraagt.
- Bent u **belastingplichtige** en voert u S&O-werkzaamheden uit in een andere EU-lidstaat? Dan vallen de S&O-uren onder de WBSO als de vestiging van uw onderneming in Nederland is.

In beide gevallen gelden dezelfde administratieve eisen als voor S&O-uren die in Nederland zijn gemaakt. De S&O-administratie moet aanwezig zijn op de Nederlandse vestiging van de onderneming.

Hoofdstuk 1 - §1.2.1

Holding en werkmaatschappij

Ook een holding met personeel in dienst kan WBSO aanvragen. Heeft de holding een werkmaatschappij onder zich? En voert het personeel van zowel de holding als de werkmaatschappij S&O uit? Dan moeten de holding én de werkmaatschappij allebei WBSO aanvragen. Iedere onderneming die personeel op de loonlijst heeft staan dat S&O-uren maakt, moet namelijk zelf een aanvraag indienen.

LET OP ▶ In de aanvraag beschrijft u het eigen S&O. Bij gezamenlijke projecten houdt u een zodanige administratie bij dat daaruit de rol en inbreng van beide ondernemingen blijkt.

Samenwerking en in- en uitleen tussen bedrijven

Leent uw onderneming personeel uit aan een andere onderneming voor het uitvoeren van S&O? Dan valt dit onder de WBSO als uw personeel het S&O zelf systematisch organiseert in de andere onderneming. In dit geval moet u voor uw onderneming een WBSO-aanvraag indienen. Een uitzondering hierop is als sprake is van het in- en uitlenen van personeel binnen een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting (zoals bij een personeels-bv of wanneer meerdere entiteiten binnen de fiscale eenheid aan hetzelfde project werken). In dat geval moeten alle entiteiten binnen de fiscale eenheid met S&O-werknemers in dienst een WBSO-aanvraag indienen en wordt het zelf systematisch organiseren van het S&O-werk beoordeeld op het niveau van de fiscale eenheid.

Wijziging juridische entiteit onderneming

Als de juridische entiteit van uw onderneming wijzigt (ander loonheffingennummer en KvK-nummer) is er sprake van een nieuwe inhoudingsplichtige. Zorg ervoor dat u uw WBSO-aanvraag altijd voor de juiste inhoudingsplichtige indient. En dien een nieuwe aanvraag in bij het oprichten van een nieuwe entiteit. Voor uw onderneming geldt in het jaar van de eerste WBSO-aanvraag en het kalenderjaar erna het forfaitaire uurloon van € 33. Dit uurloon geldt ook als u als nieuwe inhoudingsplichtige S&O-personeel overneemt van een voorganger of van een andere onderneming.

Wijziging inhoudingsplicht

Was u bij het doen van de aanvraag S&O-inhoudingsplichtig, maar wijzigt dit tijdens het kalenderjaar waarop de S&O-verklaring betrekking heeft? Dan moet u binnen 1 maand na beëindiging van de inhoudingsplicht uw S&O-uren (en eventuele kosten/uitgaven) doorgeven en de WBSO op een juiste manier verrekenen en afronden.

Hoofdstuk 1 - §1.3.1

Berekening S&O-grondslag

De S&O-grondslag bestaat uit het S&O-loon (aantal S&O-uren × S&O-uurloon) plus het bedrag aan S&O kosten en uitgaven (het forfaitaire bedrag of werkelijke kosten/uitgaven). Hieronder staan 2 rekenvoorbeelden.

Voorbeeld forfaitair bedrag

Situatie:

- U doet voor 2027 een aanvraag voor in totaal 4.000 S&O-uren.
- De aanvraag geldt voor de laatste 6 maanden van 2027.
- Het uurloon bedraagt € 25.
- U koos voor het forfait (vast bedrag per S&O-uur) en ontvangt uw S&O-verklaring.
- De hoogte van het forfait per kalenderjaar is: € 10 per S&O-uur voor de eerste 1.800 S&O-uren en € 4 per S&O-uur voor alle S&O-uren boven de 1.800.

Berekening:

- Toegekende S&O-loon: € 100.000 (4.000 uren × € 25/ uur).
- Toegekende forfaitaire bedrag: (1.800 × € 10) + (4.000 – 1.800) × € 4 = 18.000 + 8.800 = € 26.800.
- Totale grondslag waarover wij de S&O-afdrachtvermindering berekenen: € 100.000 + € 26.800 = € 126.800.
- Toegekende S&O-afdrachtvermindering: 36% van € 126.800 = € 45.648.

Voorbeeld werkelijke kosten/uitgaven

Als u in de voorgaande situatie niet kiest voor de forfaitaire benadering, maar bijvoorbeeld € 20.000 aan kosten en € 325.000 aan uitgaven aanvraagt, is de berekening als volgt:

- Totale grondslag waarover wij de S&O-afdrachtvermindering berekenen: € 100.000 + € 345.000 = € 445.000.
- Toegekende S&O-afdrachtvermindering: 36% van € 391.020 en 16% over de resterende € 53.980 = € 140.767 + € 8.637 = € 149.404.

Berekening S&O-uurloon

Voor de berekening van het S&O-uurloon voor een aanvraag in 2027 hebben wij de bsn's nodig van het personeel dat 2 jaar eerder S&O verrichtte. Het S&O-uurloon van 2027 is dus gebaseerd op 2025. Dit personeel moet ook voorkomen in de S&O-administratie van 2025. Met de bsn's vragen wij het fiscaal loon en de verloonde uren (de uren waarover u loon betaalde) van het personeel op bij het UWV. Het UWV ontvangt deze gegevens van de Belastingdienst. Wij gebruiken de gegevens zoals die op de peildatum zijn opgenomen in de polisadministratie van het UWV. De peildatum voor de loongegevens van 2025 is 1 april 2026.

Als het S&O-uurloon niet op deze manier berekend kan worden, geldt een vast gemiddeld S&O-uurloon (forfaitaire uurloon) van € 33.

Vervolgens berekenen wij het S&O-uurloon. Hieronder ziet u hoe wij dat doen. De factor 0,85 is bedoeld ter compensatie van verlof. We ronden de uitkomst naar boven op een heel getal af. Het berekende uurloon geldt voor heel kalenderjaar 2027. U hoeft dus maar één keer bsn's aan te leveren.

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

Hoofdstuk 1 - §1.3.3

Kwalificatie starter

Aan de hand van de gegevens die u bij uw WBSO-aanvraag invult, toetsen wij of u voor de WBSO als starter kan worden aangemerkt. Dit is het geval als u in de afgelopen 5 kalenderjaren:

- als **inhoudingsplichtige** tenminste één jaar niet inhoudingsplichtig was (dit hoeft geen aangesloten periode te zijn).
- als **belastingplichtige** maximaal 4 kalenderjaren ondernemer was (dit hoeft geen aangesloten periode te zijn).

U kunt maximaal 3 kalenderjaren als starter worden aangemerkt. Bij de toets of u als starter wordt aangemerkt, kan meespelen of u activiteiten voortzet van een andere onderneming. Hiervan is sprake als uw onderneming activiteiten overneemt van een andere onderneming. Of als uw onderneming dit in het verleden deed. Het hoeft niet zo te zijn dat de onderneming waarvan u de activiteiten overneemt, stopt met ondernemen. In bepaalde gevallen tellen de S&O-verklaringen die de andere onderneming in de afgelopen 5 kalenderjaren ontving mee bij het bepalen of u starter bent. Dit hangt af van de eigendomsverhouding tussen de 2 ondernemingen. De tabel hieronder bevat een uitwerking hiervan.

Tabel 4: *Eigendomsverhouding*

Eigendoms-verhouding	Uitleg
Verbondenheid	Onderneming A zet activiteiten voort van onderneming B en: - onderneming B heeft minstens 1/3 van de aandelen van onderneming A, OF - onderneming A heeft minstens 1/3 van de aandelen van onderneming B, OF - onderneming of natuurlijke persoon C heeft een belang van minstens 1/3 (direct of indirect) in onderneming A én onderneming B
Aanmerkelijk belang	Onderneming A zet de activiteiten voort van zelfstandige B en: - zelfstandige B heeft minstens 5% van de aandelen van onderneming A

Blijkt achteraf dat u onjuiste gegevens heeft verstrekt? Dan vervalt uw startersvoordeel en ontvangt u mogelijk een boete.

Met de voorbeelden hieronder leggen wij de begrippen 'verbondenheid' en 'aanmerkelijk belang' verder uit.

Voorbeeld: Voortzetting activiteiten van ander bedrijf

Directe en indirecte verbondenheid

Bedrijf 2 ontving in 2025 en 2026 S&O-verklaringen. Bedrijf 1 zet de activiteiten van bedrijf 2 voort. Bedrijf 1 ontving nooit eerder een S&O-verklaring en heeft pas sinds 2027 personeel in dienst. In 2027 vraagt bedrijf 1 voor het eerst zelf WBSO aan.

- **Situatie 1** (directe verbondenheid): Er bestaat een verbondenheid tussen bedrijf 1 en bedrijf 2. De S&O-verklaringen van 2 jaren (2025 en 2026) van bedrijf 2 worden meegeteld bij het bepalen van de starterstatus van bedrijf 1. Bedrijf 1 is daarom in 2027 nog starter. In 2028 is bedrijf 1 geen starter meer.
- **Situatie 2** (indirecte verbondenheid): Bedrijf 1 en bedrijf 2 hebben allebei een verbondenheid met bedrijf 3. Daarbij kan bedrijf 3 een direct belang hebben in bedrijf 1 en bedrijf 2, maar dit kan ook indirect zijn via tussenliggende bv's. In deze situatie bestaat er een indirecte verbondenheid tussen bedrijf 1 en bedrijf 2. De 2 S&O-verklaringen van bedrijf 2 worden meegeteld bij het bepalen van de starterstatus van bedrijf 1. Bedrijf 1 is daarom in 2027 nog starter. In 2028 is bedrijf 1 geen starter meer.

Voorbeeld: Omzetting eenmanszaak in BV

Aanmerkelijk belang (direct)

De eigenaar van een eenmanszaak ontving in 2022 t/m 2026 S&O-verklaringen. De eenmanszaak wordt per 2027 omgezet in een nieuwe bv. De eigenaar van de opgeheven eenmanszaak heeft een aanmerkelijk belang in de nieuwe bv. De bv is in 2027 geen starter, omdat de eigenaar van de eenmanszaak al in 3 eerdere jaren S&O-verklaringen ontving.

Hoofdstuk 3 - §3.1

Inhoudelijke beoordeling

Nadat wij een volledige aanvraag van u hebben ontvangen, **beoordeelt** een WBSO-adviseur met (technische) kennis van uw vakgebied de aanvraag inhoudelijk. De WBSO-adviseur toetst onder andere de onderstaande punten.

Ontwikkelingsproject (product of productieproces)

- Ontwikkelt u fysieke (dus tastbare) producten of productieprocessen, of onderdelen hiervan?
- Is er sprake van technische nieuwheid?
- 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?

Ontwikkelingsproject (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?
- Als u programmatuur ontwikkelt die integreert of samenwerkt met bestaande programmatuur, gebeurt dit dan op een technisch nieuwe wijze? En heeft u die bestaande programmatuur hoofdzakelijk zelf ontwikkeld en toegepast?
- Is er geen sprake van routinematige ontwikkeling of de bouw van systemen (complete applicaties)?

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?

Hoofdstuk 4 - §4.4

Administratie bij gezamenlijk S&O-project binnen/buiten fiscale eenheid

In geval van een gezamenlijk S&O-project binnen of buiten een fiscale eenheid geldt het volgende.

- Werkt u met meerdere ondernemingen binnen een fiscale eenheid aan een gezamenlijk S&O-project? Dan is één S&O-administratie voldoende. Wel moeten de S&O-werkzaamheden (en eventuele kosten/uitgaven) per onderneming en per S&O-project uit deze administratie af te leiden zijn.
- Werkt u met meerdere ondernemingen aan één gezamenlijk S&O-project? Dan moet iedere onderneming een eigen administratie bijhouden, waaruit de eigen S&O-werkzaamheden en eventuele gemaakte en betaalde kosten/uitgaven blijken.

Hoofdstuk 5 - §5.1.1

Verrekening met correctiebericht

Heeft u aan het einde van het kalenderjaar nog niet de toegekende S&O-afdrachtvermindering verrekend? Dan mag u het bedrag dat over is, alsnog verrekenen met alle eerdere aangiftetijdvakken van dat kalenderjaar. Dit doet u door een correctiebericht in te dienen voor de eerder ingediende aangifte loonheffing. Het rekenvoorbeeld hieronder laat in een concrete situatie zien hoe de verrekening eruit ziet.

Voorbeeld: verrekening S&O-afdrachtvermindering met een correctiebericht

U dient elke maand uw belastingaangifte in en u 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 2e aangiftetijdvak. De verschuldigde loonheffing is € 900 per tijdvak.

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

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

Rekenvoorbeeld a

Uurloon = € 20	Toegekende S&O-uren	Toegekend S&O-loon (€)	Toegekend forfait (€)	S&O-grondslag (€)	Toegekende S&O-afdrachtvermindering (36%) (€)
S&O-verklaring 1	1.000	20.000	10.000	30.000	10.800
S&O-verklaring 2	1.000	20.000	8.800	28.800	10.368
S&O-verklaring 3	1.000	20.000	4.000	24.000	8.640
Totaal toegekende S&O-afdrachtvermindering					€ 29.808

Rekenvoorbeeld b

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 (€)	
S&O-verklaring 1	850	17.000	8.500	25.500	9.180
S&O-verklaring 2	950	19.000	9.500	28.500	10.260
S&O-verklaring 3	500	10.000	2.000	12.000	4.320
Totaal toegekende S&O-afdrachtvermindering					€ 23.760

Het correctiebedrag = € 29.808 - € 23.760 = € 6.048

Hoofdstuk 5 - §5.1.2

Correctie S&O-verklaring verrekenen

Ontving u een S&O-verklaring? En blijkt na afloop van het kalenderjaar dat het aantal toegekende S&O-uren (en eventuele kosten/uitgaven) niet overeenkomt met wat u daadwerkelijk aan uren (en eventuele kosten/uitgaven) aan het S&O-project besteedde? Dan kan het zijn dat u een correctie-S&O-verklaring ontvangt.

U paste te veel S&O-afdrachtvermindering toe

Is de S&O-afdrachtvermindering die u al in uw aangiftes loonheffing verrekend heeft, hoger dan de toegekende S&O-afdrachtvermindering in de correctie-S&O-verklaring? De te veel toegepaste S&O-afdrachtvermindering betaalt u terug via uw aangifte loonheffingen. De voorbeelden hieronder beschrijft aan de hand van 2 concrete situaties hoe u dit moet doen.

Voorbeeld: te veel toegepaste S&O-afdrachtvermindering (met keuze forfait)

Situatie:
- U doet voor 2027 een aanvraag voor in totaal 4.000 S&O-uren.
- Het uurloon is € 25.
- U koos voor de forfaitaire benadering.
- U ontvangt uw S&O-verklaring in maart 2027.

Berekening S&O-afdrachtvermindering:
- Het toegekende S&O-loon is: € 100.000 (4.000 uren × € 25).
- Het toegekende forfaitaire bedrag is: (1.800 × € 10) + (4.000 – 1.800) × € 4 = € 18.000 + € 8.800 = € 26.800
- De totale grondslag waarover wij de S&O-afdrachtvermindering berekenen is: € 100.000 + € 26.800 = € 126.800.
- De toegekende S&O-afdrachtvermindering is 36% van € 126.800 = € 45.648.

Verrekening:
U verrekent in de maanden maart tot en met december 2027 het volledige bedrag van de toegekende S&O-afdrachtvermindering van € 45.648. Aan het eind van het kalenderjaar blijkt dat er in totaal 3.200 S&O-uren zijn gerealiseerd. U moet uiterlijk 31 maart 2028 de mededeling van de realisatie doen. U ontvangt van ons een correctie-S&O-verklaring.

Berekening correctiebedrag:
- Het gerealiseerde S&O-loon is: 3.200 × € 25 = € 80.000
- Het forfaitaire bedrag is: (1.800 × € 10) + (3.200 – 1.800) × € 4 = € 18.000 + € 5.600 = € 23.600.
- De gerealiseerde grondslag waarover wij de gerealiseerde S&O-afdrachtvermindering berekenen is: € 80.000 + € 23.600 = € 103.600.
- De gerealiseerde S&O-afdrachtvermindering is 36% van € 103.600 = € 37.296.
- Het correctiebedrag is: € 45.648 - € 37.296 = € 8.352.

In de aangifte loonheffingen over de maand april of mei 2028 voert u dit correctiebedrag als negatieve S&O-afdrachtvermindering op. Als u voor 2028 ook een S&O-verklaring ontvangt en u in april of mei 2028 een deel van de toegekende S&O-afdrachtvermindering mag toepassen, moet u het correctiebedrag van dit bedrag aftrekken en het restbedrag als al dan niet negatieve S&O-afdrachtvermindering in uw aangifte opnemen. U neemt dit bedrag als negatieve S&O-afdrachtvermindering op in de aangifte loonheffingen over het tijdvak waarin de correctie-S&O-verklaring valt (zie de datum op de verklaring) of over het daaropvolgende aangiftetijdvak.

Voorbeeld te veel toegepaste S&O-afdrachtvermindering (met keuze kosten/uitgaven)

Situatie:
- U doet voor heel 2027 een aanvraag voor in totaal 40.000 S&O-uren.
- Het uurloon is € 25.
- U vraagt in totaal € 500.000 aan kosten en uitgaven aan.
- U ontvangt uw S&O-verklaring in maart 2027.

Berekening S&O-grondslag:
- Het toegekende S&O-loon is: € 1.000.000 (40.000 uren × € 25).
- De totale grondslag waarover wij de S&O-afdrachtvermindering berekenen, is de som van de S&O-loonkosten en overige kosten en uitgaven en is: € 1.000.000 + € 500.000 = € 1.500.000.
- De toegekende S&O-afdrachtvermindering is: 36% van € 391.020 + 16% van (€ 1.500.000 - € 391.020) = € 140.767 + € 177.437 = € 318.204.

Verrekening:
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 2028 de mededeling van de realisatie doen. U ontvangt van ons een correctie-S&O-verklaring.

Berekening correctiebedrag:
- Het gerealiseerde S&O-loon is: 35.000 × € 25 = € 875.000.
- De gerealiseerde grondslag waarover wij de S&O-afdrachtvermindering berekenen, is: € 875.000 + € 425.000 = € 1.300.000.
- De gerealiseerde S&O-afdrachtvermindering is: 36% van € 391.020 + 16% van (€ 1.300.000 - € 391.020) = € 140.767 + € 145.437= € 286.204.
- Het correctiebedrag is € 318.204 - € 286.204 = € 32.000.

In de aangifte loonheffingen over de maand april of mei 2028 voert u dit correctiebedrag als negatieve S&O-afdrachtvermindering op. Als u voor 2028 ook een S&O-verklaring ontvangt en u in april of mei 2028 een deel van de toegekende S&O-afdrachtvermindering mag toepassen, moet u het correctiebedrag van dit bedrag aftrekken en het restbedrag als al dan niet negatieve S&O-afdrachtvermindering in uw aangifte opnemen.

U paste te weinig S&O-afdrachtvermindering toe

Is de S&O-afdrachtvermindering die u al in uw aangiftes loonheffing verrekend heeft, lager dan de toegekende S&O-afdrachtvermindering in de correctie-S&O-verklaring? Dan heeft u minder S&O-afdrachtvermindering verrekend dan waar u op grond van de correctie-S&O-verklaring recht op heeft. U kunt alsnog S&O-afdrachtvermindering toepassen. Het voorbeeld hieronder beschrijft aan de hand van een concrete situatie hoe u dit moet doen.

Voorbeeld: te weinig toegepaste S&O-afdrachtvermindering
Situatie:
- U ontvangt uw S&O-verklaring voor juli t/m december 2027 in augustus 2027.
- De toegekende S&O-afdrachtvermindering is: € 50.720.
- U draagt maandelijks € 11.000 aan loonheffing af en kiest ervoor om in de maanden augustus tot en met december 2027 elke maand € 4.000 aan S&O-afdrachtvermindering toe te passen.
- Uiterlijk 31 maart 2028 doet u de mededeling van de realisatie van in totaal 3.200 gerealiseerde S&O-uren.
- U ontvang van ons in april 2028 een correctie-S&O-verklaring.
- Het correctiebedrag is € 9.280.
- U heeft al 5 × € 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.

Na afloop van het kalenderjaar kunt u hiervoor een correctiebericht indienen. Dit kunt u bijvoorbeeld in de aangifte over april 2028 verrekenen met correctieberichten over de maanden januari en februari 2027 van elk € 10.720. Of met een correctiebericht over juni 2027 voor een bedrag van € 11.000 en juli 2027 voor een bedrag van € 10.440. U hoeft in dit geval niet te wachten met verrekenen totdat u de correctie-S&O-verklaring van ons heeft ontvangen. In de aangifte over december 2027 kunt u het restbedrag in principe ook verrekenen, bijvoorbeeld door die maand € 11.000 in plaats van € 4.000 toe te passen en ook een correctiebericht over bijvoorbeeld januari, februari en maart 2027 in te dienen voor een bedrag van in totaal € 14.440 (bijvoorbeeld na elkaar: € 440, € 7.000 en € 7.000).

Hoofdstuk 7 - §7.2

Correctie-S&O-verklaring na controle

Blijkt uit de controle dat u niet voldoet aan de voorwaarden en/of administratieve eisen? Dan kan het zijn dat u een correctie-S&O-verklaring en eventueel een boete ontvangt. Dit is bijvoorbeeld het geval in de volgende situaties:
- U registreerde S&O-uren op projecten die RVO niet toekende.
- U registreerde kosten en/of uitgaven die RVO niet toekende bij het project.
- U registreerde S&O-uren en/of kosten en/of uitgaven die zijn uitgesloten van S&O.
- U registreerde kosten en/of uitgaven die niet (uitsluitend) dienstbaar en toerekenbaar zijn aan S&O.
- U registreerde S&O-uren van medewerkers die niet op uw loonlijst staan.
- U voldeed niet, niet voldoende of niet op tijd aan uw administratieve verplichtingen.
- U verstrekte gegevens die onjuist of onvolledig waren en als wij de juiste gegevens hadden geweten, hadden wij een andere beslissing genomen.
- U deed een onjuiste mededeling van het aantal gerealiseerde S&O-uren.
- U deed een onjuiste mededeling van de kosten/uitgaven.
- U gaf onjuiste bsn's door voor het bepalen van het S&O-uurloon.

Bijlage B: S&O-projecten

Deze bijlage bevat verdiepende informatie over speur- en ontwikkelingsprojecten (S&O-projecten) binnen de WBSO. Ook vindt u in deze bijlage voorbeelden die in een concrete situatie laten zien wat wel en niet onder S&O valt. De bijlage is onderdeel van de WBSO Handleiding 2027. Bij elk onderwerp staat een verwijzing naar de bijbehorende basisinformatie over S&O-projecten in de handleiding.

Hoofdstuk 1 - §1.4.1

Ontwikkelingsproject

De WBSO geldt voor ontwikkelingen die voor u technisch nieuw zijn. Het kan gaan om het ontwikkelen van technisch nieuwe (onderdelen van) fysieke producten, (onderdelen van) fysieke productieprocessen of (onderdelen van) programmatuur.

De praktische voorbeelden hieronder verduidelijken het begrip 'ontwikkelingsproject'. Ook laten de voorbeelden zien wat in een concrete situatie wel en niet onder S&O valt.

Voorbeeld: Nieuwe zuiveringsinstallatie

Wel/deels/geen S&O - Ontwikkeling technisch nieuw product

- *Wel S&O:* Een waterbedrijf ontwikkelt een zuiveringsinstallatie met een nieuw technisch werkingsprincipe. Er is sprake van S&O als de zuiveringsinstallatie technisch nieuw is ten opzichte van de zuiveringsinstallaties die normaal worden ontworpen. Wat voegt het toe aan de eigen technische kennis van de aanvrager? Welke technische knelpunten kunnen met huidige kennis en kunde niet worden opgelost?
- *Deels S&O:* Ontwikkelt het bedrijf alleen een technisch nieuw onderdeel van de zuiveringsinstallatie? Dan valt alleen de ontwikkeling van dat onderdeel onder 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 vallen niet onder S&O.
- *Geen S&O:* Ontwerpt het bedrijf de zuiveringsinstallatie op basis van bestaande en bewezen technieken (oftewel: 'engineering')? Dan is geen sprake van het ontwikkelen van een technisch nieuw product, proces of onderdeel daarvan. Het gaat dan niet om S&O.

De praktische voorbeelden hieronder verduidelijken het begrip 'technisch nieuwe programmatuur'. Ook laten de voorbeelden zien wat in een concrete situatie wel en niet onder S&O valt.

Voorbeeld: Spraakgestuurde zoekmachine

Wel/geen S&O - Ontwikkeling technisch nieuwe programmatuur

Een bedrijf ontwikkelt apps voor mobiele telefoons. Het bedrijf wil een app realiseren die werkt als spraakgestuurde zoekmachine. Er is sprake van *augmented reality* in die zin dat de gebruiker een zoekopdracht kan invoeren, waarbij tekstuele informatie over de omgeving kan worden gezocht. De gezochte content kan variëren van de geschiedenis over een gebied of gebouw tot eetgelegenheden in de buurt. De programmatuur voor zowel de spraakverwerking op de telefoon als voor het terugdringen van het energiegebruik van de smartphone, ontwikkelt het bedrijf zelf.

- Wel S&O: Als er sprake is van een bepaalde mate van onbekendheid van de ontwikkeling van apps voor spraakbesturing en/of augmented reality, kan er sprake zijn van S&O. Daarbij is het wel van belang dat u duidelijk maakt dat er bij de ontwikkeling sprake is van concrete technische problematiek waarvoor u niet kunt terugvallen op standaardoplossingen en die voor u een technische uitdaging vormen. Het project moet verder gaan dan het verzamelen van algemeen beschikbare kennis. Ook lost u zelf de technische knelpunten op het gebied van informatietechnologie op.
- Geen S&O: Als u reeds bekend bent met de ontwikkeling van mobiele apps op het vlak van spraakbesturing en augmented reality en de realisatie van de genoemde app voor u geen nieuwe technische problematiek bevat dan kan deze ontwikkeling niet worden aangemerkt als S&O.

Voorbeeld: Toepassing van machine learning

Geen S&O – Geen ontwikkeling technisch nieuwe programmatuur

Een bedrijf ontwikkelt een app 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 verschillende data. Deze data vormen de input voor de app. Met behulp van technieken als *TensorFlow* maakt en traint het bedrijf een model dat ze vervolgens toepassen in de app, maar van eigen programmatuurontwikkeling is geen sprake.

Voorbeeld: Nieuwe database- en netwerkomgeving

Geen S&O - Geen ontwikkeling technisch nieuwe programmatuur

Een ICT-leverancier ontwerpt en realiseert een nieuw informatiesysteem. Nieuw hieraan zijn een nieuwe database-omgeving en een nieuwe netwerkomgeving. De leverancier past hierbij al beschikbare technologie toe. Daarom is geen sprake van een S&O-project. Het zoeken naar het optimale ontwerp en de meest geschikte onderdelen is ook geen S&O, omdat dit toepassingsgericht is en niet technologiegericht. Het feit dat een ontwikkelomgeving helemaal nieuw is voor de ICT-leverancier en deze zich eerst nieuwe methoden en technieken moet aanleren (first use), maakt een project niet tot S&O-project. De leerfase wordt gezien als opleiding en dit valt niet onder S&O.

Voorbeeld: Bots en AI-techniek

Wel/geen S&O - Ontwikkeling technisch nieuwe programmatuur

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

- *Wel S&O:* Ontbreken de benodigde voorzieningen in de gebruikte programmeertalen? En moet u nieuwe kennis opdoen om deze voorzieningen zelf te realiseren? Dan kan dit S&O zijn. Ook als u bij het realiseren van functionaliteit (waarmee data wordt voorbereid of resultaten aan een gebruiker worden getoond) tegen blokkades aanloopt, en u een nieuwe techniek moet realiseren om deze blokkades op te lossen, kan dit S&O zijn.
- *Geen S&O:* Heeft de problematiek in het proces van realisatie van de functionaliteit betrekking op het trainen van een AI-model dat de intentie van een gebruiker kan herkennen? Dan is dit geen S&O. Ook als de problematiek zich puur in het statistische domein afspeelt zonder dat de programmeertechniek u daarbij belemmert, is dat geen S&O. De betrouwbaarheid van resultaten wordt daarbij niet gezien als een technisch knelpunt maar als een eis die u stelt aan de werking van de programmatuur.

Voorbeeld: Synchronisatie van machines

Wel/geen S&O - Ontwikkeling technisch nieuwe programmatuur

Een bedrijf koopt 2 machines voor een productieproces. De uitdaging is om de machines in hoge mate realtime te synchroniseren, monitoren en bijregelen. Hiervoor biedt de machinefabrikant geen oplossing. Het bedrijf ontwikkelt programmatuur in programmeertaal C om realtime communicatie mogelijk te maken.

- *Wel S&O:* Moet u, buiten de aansturing door API's en andere interfaces om, voorzieningen treffen om de communicatie op basis van toereikende prestatie-eisen te laten verlopen? Dan kan dit als S&O worden aangemerkt. Het is daarbij wel van belang dat u duidelijk maakt dat de feitelijke technische problematiek in de realisatie van de communicatie ligt en niet in de aansturing zelf.
- *Geen S&O:* Als er sprake is van puur het aansturen door bekende API's en andere interfaces waarvan de vorm en werking voor u bekend is dan kan dit niet worden aangemerkt als S&O.

Voorbeeld: Koppeling van machines

Geen S&O - Geen ontwikkeling technisch nieuwe programmatuur

Een bedrijf schaft een aantal machines aan om een nieuw productieproces in te richten. Het bedrijf maakt een dashboard met behulp van programmeertaal C# en gebruikt beschikbare API's voor de uitwisseling van gegevens tussen de machines en de administratieve systemen. Dit valt niet onder de ontwikkeling van programmatuur.

Voorbeeld: codegeneratie met behulp van een *AI-assistent*
Wel/geen S&O - Ontwikkeling technisch nieuwe programmatuur
Een bedrijf past codegeneratie toe bij het ontwikkelen van programmatuur om zo sneller functionaliteit te kunnen creëren. Het doel is daarbij om de kosten van programmatuurontwikkeling te verlagen en de kwaliteit te verhogen. Men wil daarbij 'vibe coding' gaan toepassen op basis van Claude Code: dit is een vorm van codegeneratie die werkt op basis van generatieve AI. De gebruiker beschrijft functionaliteit en Claude Code genereert de broncode die nodig is om de applicatie te laten werken.

- *Wel S&O:* Claude Code kan gebruikt worden voor het genereren van een basis van een applicatie waarbij de meer complexe onderdelen door uzelf worden ontwikkeld. U lost daarbij zelf technische knelpunten op die middels Claude Code niet of onvoldoende kunnen worden opgelost. U kunt uitleggen hoe u deze technische knelpunten oplost, welke code u zelf hiervoor schrijft en welke bijbehorende werkzaamheden u verricht. Daarbij kunt u aangeven wat de bijdrage van Claude Code is.
- *Geen S&O:* Het gebruik van Claude Code om code te genereren is op zich geen S&O. Het gebruik van codegeneratie wijst eerder op het bouwen van functionaliteit en niet op de eigen ontwikkeling van technisch nieuwe programmatuur. Als het gaat om programmatuurontwikkeling, vereist de WBSO dat u zelf technische knelpunten in het proces van programmatuurvervaardiging onderzoekt en oplost. Hierbij legt u de oplossing vast in een formele programmeertaal. Dat is bij het gebruik van vormen van codegeneratie niet aannemelijk.

Prototype met/zonder gebruikerswaarde
Uren, kosten en uitgaven die u besteedt aan het bouwen van een prototype met de beoogde gebruikerswaarde vallen niet onder de WBSO. Uren, kosten en uitgaven die u besteedt aan testen van een prototype komen wel in aanmerking.

De praktische voorbeelden hieronder verduidelijken het begrip 'prototype met en zonder gebruikerswaarde'. Ook laten de voorbeelden zien wat in een concrete situatie wel en niet onder S&O valt.

Voorbeeld: Sorteermachine
Wel S&O - Bouwuren en testuren bij ontwikkeling prototype zonder gebruikerswaarde
Een geneesmiddelenproducent ontwikkelt een technisch nieuwe sorteermachine voor medicijnen. Hij bouwt een prototype van constructiestaal om het werkingsmechanisme te testen. In onder andere de volgende situaties gaat het om een prototype zonder gebruikerswaarde en vallen bouwuren en testuren onder S&O-uren:

- Na het aantonen van het werkingsmechanisme vernietigt de producent het prototype.
- De producent zet het prototype niet in als bedrijfsmiddel, omdat er een kans bestaat dat de medicijnen door het gebruik van constructiestaal vervuild raken met roest.

Geen/wel S&O - Geen bouwuren en wel testuren bij ontwikkeling prototype met gebruikerswaarde
Om het werkingsprincipe aan te tonen ontwikkelt de producent een definitieve uitvoering van hoogwaardig roestvrijstaal. De definitieve uitvoering heeft de beoogde gebruikerswaarde. Dan vallen de bouwuren van het prototype niet onder S&O-uren. De testuren komen wél in aanmerking voor de WBSO als de testen nodig zijn om het werkingsprincipe aan te tonen.

Hoofdstuk 1 - §1.4.2

Technisch-wetenschappelijk onderzoek
Onderzoeksprojecten die technisch nieuwe kennis opleveren, kunnen onder bepaalde voorwaarden vallen onder **t**echnisch-wetenschappelijk onderzoek (TWO).

De praktische voorbeelden hieronder verduidelijken het begrip 'technisch-wetenschappelijk onderzoek'. Ook laten de voorbeelden zien wat in een concrete situatie wel en niet onder S&O valt.

Voorbeeld: Gebruik deeplearning
Wel S&O - TWO (verklarend van aard)
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 klassieke applicaties én deeplearning. Het bedrijf vergelijkt de resultaten van beide trajecten en wil op basis hiervan een verklaring vinden voor de trage katalytische werking. Dit valt onder TWO.

Voorbeeld: Chemische installatie

Wel S&O - TWO (verklarend van aard)

Een ondernemer zoekt een verklaring voor onverwacht snelle corrosie bij chemische installaties. Hij vermoedt dat microbieel geïnduceerde corrosie de oorzaak is van de corrosie. Hierover is geen openbare informatie beschikbaar. Daarom toetst de ondernemer zijn vermoeden door chemische, metallurgische en microbiologische metingen uit te voeren. De ondernemer onderzoekt welke soorten corrosieprocessen plaatsvinden bij de installaties en hoe deze processen kunnen worden beïnvloed. Na analyse van de metingen valideert de ondernemer zijn vermoedens. Dit valt onder TWO.

Voorbeeld: Producent van tomatensaus

Wel S&O - TWO (verklarend van aard)

Een ondernemer wil de houdbaarheid van zijn tomatensaus verlengen door alternatieve conserveringsmiddelen te combineren met een hittebehandeling. De smaak van het product mag er niet onder lijden. De ondernemer onderzoekt de cellulaire mechanismen die in werking treden als je micro-organismen blootstelt aan hitte en alternatieve conserveringsmiddelen. Hiermee zoekt de ondernemer naar een verklaring voor het verschil in hittetoleranties en toleranties op alternatieve conserveringsmiddelen van verschillende soorten micro-organismen in tomatensaus. Dit project valt onder TWO.

Geen S&O - Geen TWO (niet verklarend van aard)

Had de ondernemer verschillende testen uitgevoerd om de effecten in kaart te brengen en daarna hebben bepaald wat de beste behandeling is? Dan is geen sprake van S&O. In dat geval kijkt de ondernemer namelijk naar verbanden, relaties en correlaties, maar doet hij geen onderzoek naar de achterliggende werkingsmechanismen in de tomatensaus om het verschil in houdbaarheid te kunnen verklaren. Het project valt dan niet onder TWO.

Voorbeeld: Spuitgietbedrijf

Geen S&O - Geen TWO (vaststellend van aard, niet verklarend)

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, voert het bedrijf een *design of experiments* uit. Het bedrijf brengt het probleem in kaart, maar zoekt niet naar een verklaring voor de productafwijkingen bij het gebruik van regeneraat. Dit valt niet onder TWO.

Voorbeeld: Datasciencemodel voor reinigingsmethode

Geen S&O - Geen TWO (vaststellend van aard, niet verklarend)

Een voedingsmiddelenproducent wil de kwaliteit van de reinigings-methode voor de productie-installatie onderzoeken. De producent wil kunnen bepalen wanneer de reiniging het meest efficiënt is, zodat hij chemicaliën, energie en tijd kan besparen. Het onderzoek vindt plaats op basis van meetgegevens en historische data. Datascientists verwerken deze data in een model. De producent gebruikt dit model om voorspellingen te doen over de kwaliteit van de reiniging en de optimale inzet van reinigingsmiddelen. In deze situatie is geen sprake van TWO.

Bijlage C: Kosten en uitgaven

Deze bijlage bevat verdiepende informatie over kosten en uitgaven, inclusief praktische voorbeelden. De bijlage is onderdeel van de WBSO Handleiding 2027. Bij elk onderwerp staat een verwijzing naar de bijbehorende basisinformatie over kosten en uitgaven in de handleiding.

Hoofdstuk 1 - §1.5.2.1

Kosten die in aanmerking komen

Alleen kosten die direct toerekenbaar en uitsluitend dienstbaar zijn aan het S&O, komen in aanmerking voor de WBSO. Voorbeelden van kosten die (afhankelijk van het S&O) in aanmerking komen, zijn:

- de aanschaf van verbruiksgoederen, materialen en onderdelen voor het doen van proeven of het maken van proefbatches;
- de aanschaf van materialen en onderdelen voor het zelf bouwen van een prototype zonder aangetoond werkingsprincipe en zonder beoogde gebruikerswaarde;
- de kosten voor het laten bouwen van prototypes zonder aangetoond werkingsprincipe en zonder beoogde gebruikerswaarde;
- de aanschaf van licenties voor specifieke softwaretools of ICT-tools die noodzakelijk zijn voor het zelf ontwikkelen van technisch nieuwe programmatuur;
- de kosten voor de huur van apparatuur of (delen van) gebouwen die uitsluitend dienstbaar zijn aan de eigen S&O-werkzaamheden.

Hieronder volgt een voorbeeld.

Voorbeeld: Huurkosten apparatuur

Kosten komen in aanmerking

Een onderneming huurt op basis van operational lease een apparaat specifiek voor het testen van prototypes. Voor de WBSO komen de te betalen leasetermijnen in de aanvraagperiode in aanmerking.

Berekenen van kosten

Als niet direct duidelijk is welk deel van de totale kostenpost aan het eigen S&O is besteed, moet u dit deel berekenen op basis van objectieve gegevens.

Met de voorbeelden hieronder laten wij in een aantal concrete situaties zien welke berekening wel en niet akkoord is.

Voorbeeld: Staalverbruik prototype

Berekening akkoord

Een machinebouwer maakt in het kader van zijn S&O een prototype zonder gebruikerswaarde. Hiervoor schaft hij een voorraad staal aan. Een deel daarvan verwerkt hij in het prototype. Met de factuur kan de bouwer de vaste eenheidsprijs per kilo staal uitrekenen. Op basis van een meting van het gewicht kan hij bepalen hoeveel kilo staal verwerkt is in het prototype. Door de vaste eenheidsprijs van het staal (€/kg) te vermenigvuldigen met het staalgewicht van het prototype weet de machinebouwer de kosten die voor WBSO in aanmerking komen.

Berekening niet akkoord

De machinebouwer heeft een loods, waarin onder andere S&O wordt uitgevoerd. De benodigde materialen (zoals staal) komen uit een voorraadmagazijn, waarin de algemene voorraad ligt. Wat voor S&O wordt gebruikt, berekent de bouwer op basis van het aantal S&O-uren versus het totale aantal gewerkte uren in de loods. Dit is geen objectieve berekening. De kosten voor de ingezette materialen mogen niet op deze manier worden bepaald en komen daarom niet in aanmerking.

Voorbeeld: Verbruik gas-water-elektra

Berekening akkoord

Een veredelaar veredelt groenten. Hij zet één kas uitsluitend in voor S&O. De kas bevat meters die meten en registreren hoeveel gas, water en elektra specifiek in deze kas wordt verbruikt. De kosten die voor WBSO in aanmerking komen kunnen op objectieve wijze worden bepaald aan de hand van het feitelijke verbruik in deze kas en de eenheidsprijs van gas (€/m³), water (€/m³) en elektriciteit (€/kWh). Kosten die niet uitsluitend dienstbaar en direct toerekenbaar zijn komen niet in aanmerking voor WBSO. Denk aan leveringskosten/vastrecht, aansluittarieven, netbeheerkosten, belastingen of overheidsheffingen, bijkomende kosten (vergoedingen, diensten, web services) en kosten van het meetbedrijf voor het uitlezen van de meters.

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 aan het werk. 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.

Kosten versus opbrengsten

Als u kosten maakt voor het eigen S&O kunnen daar ook opbrengsten tegenover staan. Er kan dan sprake zijn van een prototype met de beoogde gebruikerswaarde (commerciële of productieve betekenis). De bijbehorende bouwuren en bouwkosten komen dan sowieso niet voor WBSO in aanmerking. De testuren en testkosten kunnen wel in aanmerking komen.
Hieronder volgt een praktijkvoorbeeld van deze situatie.

Voorbeeld: Kosten grondstoffen voor proefproducties

Een producent van verpakkingen ontwikkelt een nieuw verpakkingsmateriaal (product). Om het werkingsprincipe van het product aan te tonen, draait de producent proefproducties op de bestaande productielijn. De producent verkoopt de proefproducties aan klanten die een bestelling hebben geplaatst.

Opbrengsten verrekenen met kosten (niet beoogde gebruikerswaarde)

Blijkt de kwaliteit van het materiaal lager dan bedoeld? En krijgt het verpakkingsmateriaal daardoor een andere bestemming (niet de beoogde gebruikerswaarde)? Dan komen de testuren en testkosten voor deze proefproducties in aanmerking voor de WBSO. Denk aan uren en kosten voor druk- en lektesten.
In dit voorbeeld komen ook de bouwuren en bouwkosten in aanmerking. Denk bij bouwuren en bouwkosten aan het vervaardigen van proefproducties door de operator en grondstofkosten.
De producent moet wel de opbrengsten van de proefproducties in mindering brengen op de kosten.

Uren voor het aanpassen van een productielijn komen niet in aanmerking bij de ontwikkeling van een product.

Bouwuren en bouwkosten komen niet in aanmerking (beoogde gebruikerswaarde)

Zijn de testen nodig om het werkingsprincipe aan te tonen? En voldoet het geproduceerde aan alle eisen en kenmerken om het als het beoogde eindproduct te verkopen? Dan hebben de proefproducties de beoogde gebruikerswaarde. Alleen de testuren en testkosten komen in aanmerking voor de WBSO.

In sommige gevallen is sprake van een prototype waarbij opbrengsten worden gegenereerd met het afstoten van het prototype.

Hieronder volgt een praktijkvoorbeeld van deze situatie.

Voorbeeld: Kosten grondstoffen voor proefproducties

Opbrengsten afstoten prototype verrekenen (geen gebruikerswaarde)

Een producent van verpakkingen ontwikkelt een nieuw verpakkingsmateriaal (product). Om het werkingsprincipe van het product aan te tonen, draait de producent proefproducties op de productielijn. De output van de proefproducties is afval voor de producent. Een recyclingbedrijf koopt dit afval voor een gering bedrag in. De kosten van de grondstoffen en de bouwuren voor deze proefproducties komen voor WBSO in aanmerking. De proefproducties zijn weliswaar nodig om het werkingsprincipe aan te tonen van het te ontwikkelen product, maar hebben geen gebruikerswaarde. De producent moet wel de opbrengsten van het afstoten van het prototype in mindering brengen op de kosten die hij voor de WBSO opvoert.

Hebben de kosten voor het eigen S&O niet direct betrekking op het maken van een prototype, maar staan er wel opbrengsten tegenover die kosten? Ook dan moet u de opbrengsten in mindering brengen op de kosten.

Hieronder volgt een praktijkvoorbeeld van deze situatie.

Voorbeeld: Veevoederontwikkelaar

Een bedrijf ontwikkelt veevoer en het voer wordt getest op dieren.
De dieren zijn niet het prototype binnen het project. Het S&O richt zich namelijk op de ontwikkeling van het voer. De dieren zijn noodzakelijk voor het testen. Hiermee wordt het werkingsprincipe van het voer aangetoond.

Opbrengsten verrekenen met kosten

Schaft het bedrijf de dieren zelf aan om het nieuw te ontwikkelen voer te kunnen testen? De dieren hebben na het project een significante opbrengst en worden verkocht. De kosten voor aanschaf van de dieren zijn direct toerekenbaar aan het S&O, omdat de testen noodzakelijk zijn om het werkingsprincipe aan te tonen. Omdat het bedrijf ook

opbrengsten heeft uit de verkoop van de dieren 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 wél uitsluitend dienstbaar is aan het S&O worden bepaald. De kosten die in aanmerking komen, zijn de aanschafwaarde van de dieren en eventueel andere kosten en uitgaven die betrekking hebben op de dieren min de opbrengsten van de uiteindelijke verkoop van deze dieren na het testen van het voer.

Opbrengsten niet verrekenen met kosten

Schaft het bedrijf niet zelf de dieren aan, maar besteedt het bedrijf de testen uit aan een andere partij? Genereert deze partij opbrengsten met het testen van het prototype of met het afstoten van het prototype na het testen? Dan hoeft het bedrijf deze opbrengsten niet in mindering te brengen. Als het bedrijf ook deelt in deze opbrengsten, dan moet het bedrijf dat deel wel in mindering brengen op de kosten.

Hoofdstuk 1 - §1.5.2.2

Uitgaven die in aanmerking komen

Alleen uitgaven die direct toerekenbaar en dienstbaar zijn aan het S&O, komen in aanmerking voor de WBSO. Voorbeelden van uitgaven die (afhankelijk van het S&O) in aanmerking komen, zijn:

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

Hieronder volgt een voorbeeld.

Voorbeeld: Aanschaf nieuwe apparatuur

Uitgave die in aanmerking komt

Een onderneming schaft op basis van financial lease een nieuw, nog niet eerder gebruikt meetapparaat aan. Het apparaat wordt vanaf datum ingebruikname tot aan het einde van het kalenderjaar voor 100% ingezet voor de realisatie van S&O-werkzaamheden. Voor de WBSO komt eenmalig de aanschafprijs (exclusief de financieringskosten) in aanmerking. In het geval van financial lease mag u bij de mededeling van de realisatie de aanschafprijs in één keer opvoeren als zijnde betaald.

Het praktijkvoorbeeld hieronder beschrijft een concrete situatie, waarin de uitgaven niet voor WBSO in aanmerking komen.

Voorbeeld: Nieuw productieproces

Uitgaven die niet in aanmerking komen

Een bedrijf ontwikkelt een technisch nieuw productieproces. Het 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 zet het bedrijf het proces in voor productie. De uitgaven die betrekking hebben op de realisatie van het productieproces komen niet in aanmerking voor WBSO. Er is namelijk sprake van het bouwen van een pilot-plant op productieschaal of 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. Het bedrijfsmiddel is niet direct toerekenbaar en dienstbaar aan het uitvoeren van S&O.

Uitgaven gelijk aan of groter dan € 1 miljoen

Voor uitgaven gelijk aan of groter dan € 1 miljoen bepaalt u elk jaar dat deel van de aanschafwaarde van het bedrijfsmiddel dat direct toerekenbaar en dienstbaar is aan het S&O. Dit doet u gedurende maximaal 5 kalenderjaren. Per jaar komt namelijk maximaal 20% van het aanschafbedrag in aanmerking.

In de rekenvoorbeelden hieronder laten wij zien hoe u dit doet.

Voorbeeld: Uitgave groter dan € 1 miljoen

Verdeel de uitgave over maximaal 5 kalenderjaren

U schaft een nieuwe machine aan van € 3 miljoen en in het jaar van ingebruikname gebruikt u dit bedrijfsmiddel voor 50% voor S&O en voor 50% voor reguliere productie. Het aan S&O toerekenbare en dienstbare deel is 50% van € 3 miljoen = € 1,5 miljoen. Deze uitgave moet verdeeld worden over maximaal 5 kalenderjaren. In het eerste jaar komt dus 50% van 20% van € 3 miljoen = € 300.000 in aanmerking. Wanneer het aan uw S&O toerekenbare en dienstbare deel van de uitgave minder is dan € 1 miljoen, mag u deze éénmalig opvoeren in uw WBSO-aanvraag.

Voorbeeld: Dienstbare deel kleiner dan € 1 miljoen

Voer de uitgave eenmalig op

U schaft een nieuwe machine aan van € 1,2 miljoen 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 € 1,2 miljoen = € 720.000. Dit deel van de uitgave is minder dan € 1 miljoen en mag u één keer opvoeren in uw WBSO-aanvraag.

Toerekenen van uitgaven

Voor uitgaven geldt dat u bij de WBSO-aanvraag rekening houdt met de verwachte inzetbaarheid (dienstbaarheid) van een bedrijfsmiddel voor uw S&O. Het toe te rekenen deel van de uitgave moet objectief bepaalbaar en dienstbaar zijn aan het S&O.

Met de voorbeelden hieronder laten wij in een aantal concrete situaties zien welke toerekening akkoord is.

Voorbeeld: Menger voor yoghurtproductie

Toerekenen deel uitgave dat in aanmerking komt

Een zuivelfabriek ontwikkelt een technisch nieuwe yoghurt en schaft hiervoor een menger met speciale mengtechnieken aan. Ook zet de fabriek de menger in voor de reguliere zuivelproductie. Een deel van de menger komt in aanmerking voor WBSO, omdat het bedrijfsmiddel deels dienstbaar is aan S&O. Welk deel in aanmerking komt, wordt bepaald op basis van de draaiuren van de menger voor het S&O versus het totaal aantal uren dat de menger wordt ingezet, gemeten vanaf de datum van ingebruikname 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

Berekening uitgave die in aanmerking komt

Een bedrijf laat een nieuw R&D-pand bouwen van in totaal € 800.000 (na aftrek van onderdelen die niet in aanmerking komen, zoals grondverwerving, grondverbetering, sloopkosten, kosten voor vergunningen en verzekeringen (uitzondering: CAR), inbraak/toegang/brandbeveiliging, bestrating buiten gebouw en “onvoorziene” posten). In het pand wordt niet uitsluitend S&O uitgevoerd. De mate van dienstbaarheid van het pand aan S&O kan worden bepaald door het deel van het pand (m²) met een R&D-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 op basis van een plattegrond 63% van het oppervlak ruimtes waar R&D 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 R&D-functie ook daadwerkelijk S&O betreffen. Dan is de uitgave die in aanmerking komt voor WBSO: 0,63 * 0,58 * € 800.000 = € 292.320.

Hoofdstuk 1 - §1.6

Uitgesloten werkzaamheden, kosten en uitgaven

Niet alle werkzaamheden die u in het kader van een S&O-project verricht, kunnen worden aangemerkt als S&O-werkzaamheden in de zin van de WBSO. Dit betekent dat u voor bepaalde werkzaamheden geen voordeel vanuit de WBSO ontvangt. Ook een aantal kosten en uitgaven zijn uitgesloten van de WBSO.

Wat wel en niet onder S&O valt, ligt vast in de ‘Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen’ (WVA) en de ‘Regeling S&O-afdrachtvermindering’. De WVA omschrijft wat S&O is en wat wordt verstaan onder kosten/uitgaven. Ook staan in deze wet een aantal specifieke kosten/uitgaven die niet voor de WBSO in aanmerking komen. De Regeling S&O-afdrachtvermindering sluit expliciet een aantal werkzaamheden uit.

Uitgesloten werkzaamheden

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 een lidstaat van de Europese Unie plaatsvinden (let op: het Verenigd Koninkrijk valt buiten de EU)
- het bouwen of inrichten van apparatuur bestemd voor toepassing in de praktijk
- werkzaamheden voor het invoeren en aanpassen van aangeschafte of aan te schaffen technologie, producten, processen of programmatuur, of onderdelen daarvan, onverminderd datgene wat staat bij punt 5 in deze opsomming
- 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 als er geen directe samenhang is met eigen S&O
- productvergelijkend onderzoek als 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 voor bouwkundige en installatietechnische ontwerpen op basis van bestaande technieken
- voorbereiding en uitvoering van de productie
- het bouwen van een pilot-plant op productieschaal, of een prototype (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 voor door een ander verricht S&O, die op zichzelf niet zijn aan te merken als S&O
- werkzaamheden voor in technologische zin niet significante aanpassingen aan of wijzigingen van bestaande producten of processen
- werkzaamheden voor 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 (ontwikkelplatform) 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 congresbezoeken
- 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 (zoals afstudeerders of stagiairs)
- medewerkers die niet technisch inhoudelijk zijn betrokken bij het project (zoals een secretaresse, vormgever of marketingmanager)

Kosten en uitgaven voor activiteiten die geen S&O zijn

Voorbeelden van activiteiten en bijbehorende kosten/uitgaven die niet voor de WBSO in aanmerking komen zijn:
- bouwen van een prototype waarvan aannemelijk is dat het een productieve of commerciële betekenis kan hebben, en eventuele kosten hiervoor (zoals voor materialen die gebruikt worden om het prototype te bouwen)
- activiteiten voor marktonderzoek, en eventuele kosten hiervoor
- aanvragen en in stand houden van octrooien, en eventuele kosten hiervoor
- opstarten en voorbereiden van de productie, en eventuele kosten hiervoor Ook kosten van productieverliezen komen niet 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

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

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. Ook machines die een andere bestemming krijgen zijn eerder gebruikt en komen niet in aanmerking)
- investeringen die in aanmerking komen voor energie investeringsaftrek (EIA) of milieu-investeringsaftrek (MIA)
- apparatuur, instrumenten of faciliteiten voor door derden te verrichten S&O

Bijlage D: Stappenplan mededeling realisatie

Deze bijlage bevat een stappenplan die u helpt bij het mededelen van de realisatie. De bijlage is onderdeel van de WBSO Handleiding 2027. In hoofdstuk 6 van de handleiding vindt u de basisinformatie over het mededelen van de realisatie.

Stap 1: Bepaal de gerealiseerde S&O-uren

Wat heeft u nodig?

- ☐ S&O-urenadministratie
- ☐ S&O-verklaring(en)
- ☐ Verzamelloonstaat
- ☐ WBSO Rekentool

Wat moet u doen?

Bekijk in uw S&O-urenadministratie hoeveel uren er per project in 2027 aan S&O zijn besteed. Tel deze uren bij elkaar op. Heeft u 2 of meer S&O-verklaringen? Gebruik dan de rekentool voor deze rekensom. Vermeld de uitkomst in het mededelingsformulier in het aanvraagportaal. U kunt een schermafdruk maken van de ingevulde rekentool of het ingevulde formulier. De schermafdruk kunt u bij uw S&O-administratie bewaren.

Waar moet u op letten?

Tel alleen S&O-uren mee:

- voor werkzaamheden die volgens de wet- en regelgeving voor WBSO in aanmerking komen.
- voor projecten die wij hebben toegekend.
- die na de start van de periode in uw S&O-verklaring verricht zijn.
- van S&O-medewerkers die op uw verzamelloonstaat van 2027 staan (van toepassing op S&O-inhoudingsplichtigen).
- van S&O-medewerkers die een echte dienstbetrekking hebben (van toepassing op S&O-inhoudingsplichtigen).

Stap 2: Bepaal de gemaakte kosten en/of uitgaven

(Dit geldt alleen als u koos voor werkelijke kosten/uitgaven. Koos u voor het forfait? Sla deze stap dan over en ga door naar stap 3)

Wat heeft u nodig?

- ☐ S&O-verklaring(en)
- ☐ Overzicht van kosten en/of uitgaven
- ☐ WBSO Rekentool

Wat moet u doen?

Bekijk hoeveel kosten/uitgaven u per project in 2027 aan S&O besteedde. Tel de kosten bij elkaar. Tel de uitgaven bij elkaar op. Heeft u 2 of meer S&O-verklaringen? Gebruik dan de rekentool voor deze rekensom. Vermeld de uitkomst van de rekensommen in het mededelingsformulier in het aanvraagportaal. U kunt een schermafdruk maken van de ingevulde rekentool of het ingevulde formulier. De schermafdruk kunt u bij uw S&O-administratie bewaren.

Waar moet u op letten?

Tel alleen kosten/uitgaven mee:

- die (uitsluitend) dienstbaar en direct toerekenbaar zijn aan uw S&O. Is slechts een deel van uw uitgaven direct toerekenbaar aan uw S&O? Dan kunt alleen dit deel mededelen. Dit deel moet objectief bepaalbaar zijn.
- die u heeft aangevraagd én waarvoor een S&O-verklaring is verstrekt (dit geldt niet per aanvraag, maar per project).
- die u op het moment van de mededeling al heeft betaald.
- die u al heeft ingezet voor uw S&O-werkzaamheden (dit geldt voor kosten).
- die u al voor uw S&O-werkzaamheden in gebruik heeft genomen (dit geldt voor uitgaven).
- die volgens de wet voor WBSO in aanmerking komen.
- die zijn gerealiseerd na de start van de periode in uw S&O-verklaring.

Heeft u uitgaven van € 1 miljoen of meer per bedrijfsmiddel? Tel dan maximaal 20% van de aanschafwaarde bij de uitgaven op. U mag dit maximaal 5 keer per bedrijfsmiddel doen.

Stap 3: Log in op het aanvraagportaal, vul in en onderteken

Wat heeft u nodig?

- ☐ E-Herkenning 3 (eH3)
- ☐ Ketenmachtiging (als uw intermediair de mededeling doet)
- ☐ De door u bij stap 2 en 3 bepaalde omvang van het aantal S&O-uren en kosten en/of uitgaven

Wat moet u doen?

- Ga naar www.rvo.nl/wbso. > Direct regelen in aanvraagportaal > Aanvragen en Beheren.
- Log in met minimaal eH3. Dient uw intermediair de mededeling in? Dan heeft uw intermediair een ketenmachtiging nodig.
- Open WBSO mededeling onder Mijn aanvragen > Overig
- Open bij Taken (rechtsboven) > Indienen mededeling
- Vul hier in hoeveel S&O-uren u in 2027 maakte. Kenden wij u ook kosten en/of uitgaven toe? Vul dan hier de totaalbedragen van de kosten en uitgaven in 2027 in.
- Dien de ingevulde mededeling van de realisatie in en onderteken deze.

TIP ▶ Meld gelijk ook de bsn's van de S&O-medewerkers die het S&O in 2027 hebben verricht. Wij hebben deze bsn's nodig voor het berekenen van het S&O-uurloon voor 2029.

U vindt de WBSO rekentool op onze website (rvo.nl/subsidies-financiering/wbso/publicaties).

Bijlage E: Gevolgen vervallen farmaciebrief

Deze bijlage bevat een toelichting op het vervallen van de farmaciebrief vanaf 1 januari 2027. Hiermee vervalt de bijzondere positie voor aanvragers binnen het farmaciedomein en is de algemene WBSO-regeling van toepassing.
De bijlage is onderdeel van de WBSO Handleiding 2027. Meer informatie leest u ook op onze website.

Doe de online check voor farmaciedomein

Overweegt u als onderneming binnen het farmaciedomein een WBSO-aanvraag te doen? Doe de online check en kom erachter of uw werkzaamheden kwalificeren als speur- en ontwikkelingswerk binnen de voorwaarden van de WBSO.

Farmacie binnen de WBSO

Het uitgangspunt voor farmaceutische ontwikkelbedrijven blijft in de kern gelijk: de ontwikkeling van een technisch nieuw, nog niet geregistreerd geneesmiddel kan in aanmerking komen voor de WBSO. Dit geldt bijvoorbeeld voor nieuwe middelen zoals NCE's, NBE's, biologicals, en RNA-, gen- en celtherapieën. Ook substantiële wijzigingen van bestaande middelen kunnen in aanmerking komen als een nieuw ontwikkel- en registratietraject nodig is. Bijvoorbeeld bij een nieuwe formulering, toedieningsvorm, dosering of afgifteprofiel. Voor geregistreerde middelen of ontwikkelingen waarvoor geen nieuw registratietraject nodig is, is in principe geen sprake van geneesmiddelenontwikkeling in de zin van de WBSO.

Wat zijn de belangrijkste wijzigingen vanaf 2027?

De manier waarop de werkzaamheden van voornamelijk Contract Research Organisaties (CRO's) en andere vergelijkbare organisaties worden beoordeeld verandert. Onder de farmaciebrief konden zij in de praktijk aansluiten bij het ontwikkeltraject van de farmaceutische opdrachtgever. Vanaf 2027 wordt beoordeeld of hun eigen werkzaamheden zelfstandig kwalificeren als speur- en ontwikkelingswerk (S&O), en daarmee in aanmerking komen voor WBSO.
Een CRO moet dus zelf een fysiek ontwikkelobject hebben, zoals een technisch nieuwe formulering, assay, analysemethode, productieproces of zelfstandig technisch-wetenschappelijk onderzoek verrichten (TWO). Alleen technische inbreng in een protocol, coördinatie, monitoring en/of uitvoering van klinisch onderzoek is niet voldoende.

Aan de hand van de volgende voorbeelden leggen we uit wat het vervallen van de farmaciebrief betekent in verschillende situaties.

Voorbeeld: Farmaceut ontwikkelt eigen geneesmiddel

Een farmaceutisch ontwikkelbedrijf ontwikkelt een technisch nieuw, nog niet geregistreerd geneesmiddel, bijvoorbeeld een NCE, NBE, biological, RNA-, gen- of celtherapie. Het bedrijf is verantwoordelijk voor het integrale traject: preklinisch onderzoek, formulering, CMC, klinisch onderzoek en registratieonderbouwing.

- *Wel S&O:* De ontwikkeling van het geneesmiddel als geheel kan in aanmerking komen, voor zover deze werkzaamheden direct bijdragen aan het aantonen van het technisch werkingsprincipe van het technisch nieuwe geneesmiddel. Fase I, II, III van het klinisch onderzoek komt in aanmerking als integraal onderdeel van de ontwikkeling van het geneesmiddel.
- *Einde S&O:* Het S&O-project eindigt bij de eerste indiening van het registratiedossier voor markttoelating, waar dan ook ter wereld. Werkzaamheden na dit moment, zoals regulatoire afhandeling, commerciële voorbereiding of fase IV-monitoring zijn in beginsel geen S&O en komen dus niet in aanmerking.

Voorbeeld: CRO ontwikkelt een formulering

Een CRO ontwikkelt een technisch nieuwe formulering voor een werkzame stof, bijvoorbeeld om stabiliteit, afgifte, biologische beschikbaarheid of toediening te verbeteren.

- *Wel S&O:* De ontwikkeling van de formulering kan in aanmerking komen zolang nog technische knelpunten en risico's bestaan over bijvoorbeeld stabiliteit, afgifteprofiel, blootstelling, veiligheid, reproduceerbaarheid of toepasbaarheid in verdere klinische ontwikkeling. Klinische werkzaamheden kunnen meetellen als klinische data nodig zijn om te beoordelen of de formulering in technische zin doet wat zij moet doen, bijvoorbeeld qua afgifte, blootstelling, veiligheid of effectiviteit.

- *Einde S&O:* Het S&O-project eindigt zodra de formulering technisch functioneert zoals bedoeld en voldoende stabiel, reproduceerbaar en betrouwbaar toepasbaar is binnen verdere klinische ontwikkeling. In de praktijk wordt dit vaak bereikt vóór of rond fase IIa.
- *Geen S&O:* Validatie, bevestiging en toepassing van dezelfde formulering in fase IIb- of fase III-studies zijn in beginsel geen formuleringsontwikkeling meer.

Voorbeeld: CRO of laboratorium ontwikkelt een assay of analysemethode

Een CRO of laboratorium ontwikkelt een technisch nieuwe methode om biomarkers, concentraties, metabolieten of farmacologische responsen te meten.

- *Wel S&O:* De ontwikkeling van een fysiek assay, test of analysemethode kan in aanmerking komen wanneer de aanvrager zelf een technisch nieuwe methode ontwikkelt en daarbij technische knelpunten oplost. Dat kan bijvoorbeeld aan de orde zijn wanneer als bestaande methoden onvoldoende gevoelig, specifiek, reproduceerbaar of toepasbaar zijn.
- *Einde S&O:* Het S&O-project eindigt zodra de test of methode betrouwbaar, specifiek en reproduceerbaar meet wat deze moet meten en kan worden toegepast voor het beoogde gebruik (bijvoorbeeld in een fase IIb / III klinische vervolgstudie, of binnen een commerciële toepassing).
- *Geen S&O:* Routinematige metingen, standaardanalyses, rapportage van biomarkerdata of validatie van een al werkende test vallen in beginsel niet binnen de voorwaarden. Ook niet wanneer dat wordt uitgevoerd in het kader van een klinisch traject dat betrekking heeft op een nieuw, ongeregistreerd geneesmiddel, dat primair bij een farmaceut of biotech bedrijf ligt.

Voorbeeld: Klinisch onderzoek als zodanig

Een CRO voert een klinische studie uit volgens een klinisch onderzoeksprotocol. De CRO zoekt geschikte patiënten en neemt hen op in het onderzoek. Ook monitort de CRO sites, verzamelt data, voert standaardanalyses uit en rapporteert de resultaten.

- *Wel S&O:* Het uitvoeren van een klinische studie kwalificeert alleen wanneer de werkzaamheden direct en uitsluitend gericht zijn op een eigen ontwikkelingsproject of eigen technisch-wetenschappelijk onderzoek van de aanvrager. Klinisch onderzoek kan ik aanmerking komen als het onderzoek direct bijdraagt aan bijvoorbeeld:
  - het aantonen van het werkingsprincipe van een eigen formulering, assay, analysemethode, productieproces of model;
  - het oplossen van technische knelpunten met betrekking tot een eigen ontwikkelobject;
  - het beantwoorden van een eigen verklarende onderzoeksvraag binnen TWO.
- *Geen S&O:* Klinisch onderzoek komt op zichzelf niet in aanmerking. Patiëntinclusie, monitoring, site management, dataverzameling, standaardanalyses, rapportage en uitvoering van een protocol zijn op zichzelf geen S&O wanneer zij niet direct en uitsluitend zijn gericht op de ontwikkeling van een technisch nieuw fysiek product/proces (of onderdelen daarvan) of eigen TWO.

Voorbeeld: Samenwerking tussen farmaceut en CRO

Een farmaceut ontwikkelt een nieuw geneesmiddel en schakelt een CRO in voor klinische werkzaamheden, bioanalyses, dataverzameling, PK/PD-analyses of andere werkzaamheden binnen het klinische traject.

- *Bij de farmaceut:* Als de farmaceut zelf het technisch nieuwe geneesmiddel ontwikkelt, kunnen de kosten voor uitbestede CRO-werkzaamheden onderdeel zijn van het S&O-project van de farmaceut. Deze kosten kunnen worden opgevoerd voor zover de werkzaamheden direct nodig zijn voor de technische ontwikkeling van het geneesmiddel en de kosten direct toerekenbaar en dienstbaar zijn aan het eigen S&O-project van de farmaceut. Denk bijvoorbeeld aan uitvoerende klinische werkzaamheden, routinematige analyses, monitoring en dataverzameling.

- *Bij de CRO:* De CRO ontvangt niet automatisch S&O-voordeel omdat zij werkzaamheden uitvoert binnen het geneesmiddeltraject van de farmaceut. De CRO moet zelfstandig S&O-werkzaamheden verrichten. Dat is het geval wanneer de CRO zelf een ontwikkelobject heeft of zelf technisch-wetenschappelijk onderzoek uitvoert.
- *Uitbesteed werk of uitbesteed onderzoek:* Het onderscheid hangt af van wie het S&O verricht. Wanneer de CRO werkzaamheden uitvoert binnen het S&O-project van de farmaceut, zonder daarbij zelf eigen S&O te verrichten, dan komen deze werkzaamheden niet in aanmerking voor WBSO bij de CRO. De farmaceut kan kosten voor uitbesteed werk aanvragen. Wanneer de CRO zelf een technisch nieuw product of proces (of onderdelen daarvan) ontwikkelt of zelf TWO uitvoert, kan sprake zijn van eigen S&O bij de CRO. Er is dan sprake van uitbesteed onderzoek door een farmaceut. De farmaceut kan geen kosten aanvragen voor uitbesteed onderzoek.

Voorbeeld: Klinisch onderzoek als TWO

Een CRO onderzoekt waarom een NCE zich in fase I anders gedraagt dan voorspeld op basis van preklinische modellen.

- *Wel S&O:* Er kan sprake zijn van TWO wanneer de CRO zelf een niet begrepen (farmacologisch) verschijnsel probeert te verklaren. Om tot een verklaring te komen gaat de CRO bijvoorbeeld onderzoekshypothesen formuleren, PK/PD- of ADME-modellen aanpassen, mechanistische analyses uitvoeren en de onderzoeksdata inhoudelijk interpreteren.
- *Einde S&O:* TWO eindigt zodra de verklarende onderzoeksvraag is beantwoord of het verschijnsel voldoende is verklaard.
- *Geen S&O:* Routinematige PK/PD-analyse, standaard NCA, toepassing van bestaande modellen en rapportage van meetresultaten zonder primair verklarende, mechanistische insteek zijn geen TWO.

Overzicht belangrijkste richtlijnen en wijzigingen

In onderstaande tabel vindt u de belangrijkste richtlijnen en wijzigingen.

Onderwerp	Tot en met 2026: farmaciebrief	Vanaf 2027: reguliere WBSO-kaders
Nieuwe geneesmiddelenontwikkeling	Technisch nieuwe, nog niet geregistreerde middelen kwamen in aanmerking voor WBSO.	Dit kan ook vanaf 2027 voor de WBSO in aanmerking komen. Denk aan NCE's, NBE's, biologicals, en RNA-, gen- en celtherapieën.
Substantiële wijziging bestaand middel	Een wezenlijk nieuw ontwikkeltraject kon in aanmerking komen voor WBSO.	Dit kan ook vanaf 2027, bijvoorbeeld bij een nieuwe formulering, dosering, toedieningsvorm of afgifteprofiel waarvoor een nieuw registratietraject nodig is.
Geregistreerde middelen / geen nieuw registratietraject / nieuwe indicatie	Dit werd meestal niet gezien als geneesmiddelen-ontwikkeling binnen de voorwaarden van de WBSO.	Ook vanaf 2027 is bij geregistreerde middelen of wijzigingen zonder nieuw registratietraject of bij een nieuwe indicatie voor een reeds geregistreerd middel meestal geen sprake van geneesmiddelenontwikkeling binnen de WBSO.
Farmaceutisch ontwikkelbedrijf	Ontwikkeling van het geneesmiddel als geheel kon als zelfstandig WBSO-project worden beoordeeld.	Dit blijft mogelijk als het bedrijf zelf een technisch nieuw geneesmiddel ontwikkelt. Het traject valt onder de voorwaarden van de WBSO tot de eerste indiening van het registratiedossier (preklinische t/m fase III), waar dan ook ter wereld.
CRO's en vergelijkbare organisaties	Werkzaamheden konden vaker worden beoordeeld binnen het bredere geneesmiddeltraject van de opdrachtgever.	De eigen S&O-werkzaamheden van de aanvrager zijn leidend. Bijdragen aan het geneesmiddeltraject van de opdrachtgever is niet voldoende. Werkzaamheden moeten een op zichzelf staand WBSO project vormen.
Betrokkenheid bij klinisch onderzoek (protocol-ontwikkeling, coördinatie en uitvoering)	Technische inbreng in een klinisch protocol of betrokkenheid bij klinisch onderzoek kon onder voorwaarden voldoende zijn om werkzaamheden als S&O te beoordelen en in aanmerking te komen voor WBSO.	Betrokkenheid bij klinisch onderzoek is op zichzelf niet voldoende. Er moet sprake zijn van een eigen technisch nieuw ontwikkelobject of eigen TWO. Protocol-ontwikkeling, coördinatie, monitoring, dataverzameling, standaardanalyses en uitvoering van klinisch onderzoek zijn op zichzelf geen S&O, en komen daarmee niet in aanmerking voor WBSO.
Eindpunt S&O bij CRO's en vergelijkbare organisaties	Het S&O-traject kon aansluiten bij het geneesmiddel-traject van de opdrachtgever.	Werkzaamheden komen in aanmerking voor WBSO tot de technische knelpunten zijn opgelost en het werkingsprincipe van het eigen ontwikkelobject is aangetoond, of de eigen TWO-vraag is beantwoord. In de praktijk zal dit moment vaak vóór of rond fase IIa liggen.
Fase IIb en III studies door CRO's	Werkzaamheden konden binnen het bredere genees-middeltraject worden beoordeeld.	S&O is minder aannemelijk, omdat de nadruk meestal ligt op bevestiging, validatie, toepassing en uitvoering. Uitzonderingen moeten concreet worden onderbouwd om in aanmerking te kunnen komen voor WBSO.
Projectomschrijving	De projectomschrijving had als uitgangspunt het klinische traject van de opdrachtgever en de inbreng in het studieprotocol toe te lichten.	De projectomschrijving moet duidelijk maken dat de eigen werkzaamheden van de aanvrager op zichzelf als S&O kunnen worden aangemerkt om in aanmerking te kunnen komen voor WBSO.

Andere interessante regelingen

Octrooien
Octrooicentrum 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.octrooicentrum.nl

Energie Investeringsaftrek (EIA)
Fiscaal voordelig investeren in energiezuinige systemen en -technieken en duurzame energie. www.rvo.nl/EIA

Milieu Investeringsaftrek (MIA) en Vamil
Fiscaal voordelig investeren in milieuvriendelijke systemen en -technieken.
www.rvo.nl/miavamil

Innovatiekrediet
Krediet voor de financiering van veelbelovende innovatieve projecten.
www.rvo.nl/innovatiekrediet

Borgstelling MKB-kredieten (BMKB)
Bankkrediet met gunstige voorwaarden. www.rvo.nl/bmkb

Overzicht ondernemersondersteuning
www.rvo.nl/ondernemersfinanciering

WBSO
De WBSO is een initiatief van het ministerie van Economische Zaken en Klimaat. RVO voert deze regeling uit. Met de WBSO kunnen ondernemers de kosten voor S&O verlagen. Ondernemers kunnen het financiële voordeel van de WBSO verrekenen met de Belastingdienst. Op onze website (rvo.nl/wbso) vindt u meer informatie.

Geheimhoudingsplicht
Wij zijn verplicht alle informatie die u verstrekt voor uw WBSO-aanvraag geheim te houden. Dit staat in artikel 67 van de Algemene Wet Inzake Rijksbelastingen (AWR). Dit artikel is van toepassing op de WBSO.

Artificiële Intelligentie
Wees bedacht op het gebruik van Artificiële Intelligentie (AI). Er bestaan AI-tools die u kunnen helpen met het indienen van uw WBSO-aanvraag en het beantwoorden van vragen. Dit zijn zelflerende systemen: de input die u in de tool stopt, wordt gebruikt om de tool te verbeteren. Ook wordt de input opgeslagen op servers. Als u dit niet wilt, maak dan geen gebruik van AI-tools. Maak dit ook op tijd kenbaar aan een eventuele intermediair en leg dit schriftelijk vast.

Waarborging privacy
Wij gaan zorgvuldig om met uw persoonsgegevens. Wij gebruiken uw gegevens alleen voor het doel waarvoor u ze achterliet. Ook bewaren wij uw gegevens niet langer dan nodig. Meer informatie over de Algemene verordening gegevensbescherming (AVG) en de manier waarop wij uw persoonsgegevens verwerken en beschermen, vindt u op onze website (rvo.nl/onderwerpen/privacy).

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 toegangsticket voor de innovatiebox. Op onze website (rvo.nl/wbso/publicaties) vindt u onder 'Overige downloads' een uitgebreide brochure over de Innovatiebox.

Dit is een publicatie van:
Rijksdienst voor Ondernemend Nederland
Prinses Beatrixlaan 2 | 2595 AL Den Haag
Postbus 93144 | 2509 AC Den Haag
T +31 (0) 88 042 42 42
www.rvo.nl

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

© Rijksdienst voor Ondernemend Nederland | november 2026

Publicatienummer: RVO-249-2026/BR-INNO

De Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO) stimuleert 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. RVO is een onderdeel van het ministerie van Economische Zaken en Klimaat.

Disclaimer: 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.