



Voorziening groot onderhoud bij woningcorporaties

memo

Vastgoedkenniscentrum

Kingsfordweg 1
1043 GN Amsterdam
Postbus 58944
1040 EE Amsterdam
www.belastingdienst.nl

Contactpersonen

J.M. van der Heijden
S. Overes

jm.van.der.heijden@belastingdienst.nl
s.overes@belastingdienst.nl

Datum

21 september 2016

Bijlagen

Geen

Algemeen

Op grond van het arrest van de Hoge Raad van 26 augustus 1998, nr. 33.317, BNB 1998/409 mag bij de bepaling van de winst voor een zeker jaar voor toekomstige uitgaven een passiefpost worden gevormd, als die uitgaven:

1. hun oorsprong vinden in feiten of omstandigheden, die zich in de periode voorafgaande aan de balansdatum hebben voorgedaan (oorsprong-eis); en
2. ook overigens aan die periode kunnen worden toegerekend (toerekening-eis); en
3. er een redelijke mate van zekerheid bestaat dat zij zich zullen voordoen (redelijke mate van zekerheid-eis).

In het memo van 27 augustus 2010 is de Belastingdienst ingegaan op de voorziening groot onderhoud bij woningcorporaties. De aanleiding was dat aan de Belastingdienst in het kader van vooroverleg door een aantal adviseurs van woningcorporaties de vraag werd voorgelegd aan welke voorwaarden een woningcorporatie voor de jaarwinstbepaling moet voldoen om een voorziening groot onderhoud te kunnen vormen en hoe de opbouw en de afbouw dient plaats te vinden. De drie hierboven genoemde voorwaarden zijn in het memo van 27 augustus 2010 aangehaald (par. 1).

Naar aanleiding van vragen in de praktijk van woningcorporaties wordt hierna ingegaan op de invulling van de toerekening-eis bij de vorming van een voorziening, voor zover het ziet op de contante waarde en substantiële afwijkingen.

Contante waarde

Op grond van goed koopmansgebruik moeten uitgaven worden toegerekend aan de jaren waarop ze betrekking hebben. Voor het toerekenen van een toekomstige uitgave wegens onderhoudswerkzaamheden aan een eerder jaar dan het jaar van uitgave, kan dit onder de hiervoor genoemde voorwaarden in beginsel middels een passiefpost zoals een voorziening.

Een voorziening zoals ook een voorziening groot onderhoud, dient op de contante waarde te worden gewaardeerd, indien deze waarde zowel relatief als absoluut aanmerkelijk geringer is dan de nominale waarde.

Substantiële afwijkingen

Een voorziening groot onderhoud is gericht op een gelijkmatige verdeling van kosten en lasten in de tijd. De voorziening groot onderhoud verschilt qua karakter en doel niet van de kostenegaliseringsreserve (art. 3.53, 1, a Wet IB 2001). Bovendien worden beide fenomenen in verband met de vorming en de invulling beheerst door goed koopmansgebruik.

De vorming van een kostenegaliseringsreserve vindt plaats binnen het kader van goed koopmansgebruik (winstbepaling). Er is strikt genomen geen sprake van een echte reserve (winstbestemming), omdat de reserve ten laste van het fiscale resultaat wordt gevormd en vrijvalt ten gunste van het fiscale resultaat bij het vervallen van het doel waarvoor de reserve was gevormd. In de jurisprudentie heeft de Hoge Raad

binnen het kader van goed koopmansgebruik een invulling gegeven aan de voorwaarden die gelden in verband met een kostenegaliseringsreserve.

Omdat door de vorming van een voorziening groot onderhoud lasten anders in de tijd worden toegerekend, moet er een rechtvaardigingsgrond zijn deze te vormen. Voor de voorziening groot onderhoud is deze gelegen in het onregelmatige verloop van de verwachte toekomstige onderhoudsuitgaven, waarbij sprake is van substantiële afwijkingen ten opzichte van het normale uitgavenniveau van de onderhoudsuitgaven in andere jaren.

Slechts als onderhoudsuitgaven in enig jaar substantieel afwijken van het normale verloop van de onderhoudsuitgaven, biedt goed koopmansgebruik de mogelijkheid een voorziening groot onderhoud te vormen. Het mag daarbij niet gaan om kleinigheden. Indien en voor zover de 'uitschieters' boven een bepaald niveau uitkomen (substantiële afwijkingen), mag het meerdere boven dat niveau binnen de overige geldende voorwaarden worden voorzien. Of sprake is van dergelijke substantiële afwijkingen moet worden beoordeeld op ondernemingsniveau. Daardoor wordt aangesloten bij de feitelijke bedrijfsvoering bij woningcorporaties (realiteitszin).

Conclusie voorziening groot onderhoud bij woningcorporaties

De Belastingdienst beoordeelt een voorziening groot onderhoud bij woningcorporaties mede aan de in dit memo geschetste kaders en voorwaarden. Het memo van 27 augustus 2010 dient derhalve in samenhang met dit memo te worden gelezen.