



## **Alert woningcorporaties**

Rechtbank: geen piek-eis bij  
onderhoudsvoorziening

## **Voorziening groot onderhoud algemeen**

Onderhoudsuitgaven die fiscaal als kosten kwalificeren komen in beginsel ten laste van het fiscale resultaat in het jaar waarin de uitgaven worden gedaan.

Onder voorwaarden kunnen deze lasten echter al eerder ten laste van het fiscale resultaat worden gebracht, namelijk door het vormen van een onderhoudsvoorziening c.q. voorziening groot onderhoud.

Zo lang de toekomstige fiscaal aftrekbare onderhoudsuitgaven in latere jaren op minimaal hetzelfde niveau blijven als in het jaar waarin de voorziening wordt gevormd, blijft de voorziening per saldo in stand en wordt het naar voren halen van kosten dan ook in feite niet terug genomen. Tegenover onttrekkingen in het jaar waarin de verwachte uitgaven worden gedaan, staan dan immers minimaal even hoge dotaties voor nieuwe toekomstige uitgaven.

## **Voorwaarden voor voorziening**

De open norm 'goed koopmansgebruik' is leidend voor het antwoord op de vraag of een voorziening kan worden gevormd.

Het standaardarrest van de Hoge Raad in deze is het zogenaamde Baksteenarrest uit 1998, waarin -kort gezegd- is bepaald dat een voorziening kan worden gevormd als voldaan is aan de oorsprong-eis, de toerekening-eis en de redelijke mate van zekerheid-eis.

VSO-2 en VSO-2a bevatten ook twee bepalingen specifiek voor de voorziening groot onderhoud bij woningcorporaties. De meest relevante betreft het inhaalverbod: onder VSO-2(a) mocht bij het vormen van een voorziening groot onderhoud slechts inhaal plaats vinden tot de datum van aanvang van de integrale vennootschapsbelastingplicht. Per 1 januari 2023 is VSO-2(a) niet meer geldig en zijn de bepalingen derhalve vervallen.

## **Extra voorwaarde / discussie**

Sinds boekjaar 2016 stelt de Belastingdienst naast deze eisen nog een aanvullende voorwaarde voor het kunnen vormen van een voorziening groot onderhoud door exploitanten van vastgoed, zoals woningcorporaties: de piek-eis op ondernemingsniveau. Deze voorwaarde is in 2020 ook door de Staatssecretaris van Financiën overgenomen in het Besluit over voorzieningen.

In de gemiddelde bedrijfsvoering bij woningcorporaties wordt vaak gestreefd naar een uitgavenniveau zonder grote pieken en dalen. De piek-eis op ondernemingsniveau leidt dan doorgaans tot de conclusie dat de omvang van de resterende voorziening groot onderhoud dermate beperkt is, dat de administratieve lasten van de jaarlijkse berekening niet opwegen tegen het te behalen fiscale voordeel.

Aan de piek-eis op ondernemingsniveau voor een voorziening groot onderhoud bij verhuurd vastgoed ligt geen specifieke rechtspraak ten grondslag. In de fiscale literatuur is de introductie van deze eis door eerst de Belastingdienst en daarna het Ministerie van Financiën veelvuldig bekritiseerd

## **Proefprocedure**

Uiteindelijk heeft een woningcorporatie besloten om, in afstemming met de Belastingdienst, een proefprocedure te voeren over de vraag of de piek-eis wel of niet gesteld kan worden als extra voorwaarde voor het vormen van een voorziening groot onderhoud in boekjaar 2016.

De woningcorporatie en de Belastingdienst hebben daartoe een vaststellingsovereenkomst gesloten, waarin is opgenomen dat het principiële geschil over de piek-eis aan de rechter zal worden voorgelegd en dat over alle overige feiten en omstandigheden rond het vormen van de voorziening groot onderhoud geen verschil

van inzicht bestaat. De maximale horizon waarover de voorziening kan worden gevormd (standpunt Belastingdienst: 10 jaar) is geen onderdeel van de proefprocedure.

De woningcorporatie is in beroep gegaan tegen de aanslag 2016 waarin de voorziening van € 54 mln niet was opgenomen. Deloitte is de gemachtigde van deze woningcorporatie in de procedure. Op 9 maart 2023 heeft de rechtbank uitspraak gedaan.

### **Uitspraak rechtbank**

De rechtbank is van oordeel dat de piek-eis niet geldt bij het vormen van een voorziening groot onderhoud. De vraag of de piek-eis in plaats van op ondernemingsniveau per bedrijfsmiddel moet worden beoordeeld hoeft dan niet meer te worden beantwoord.

De rechtbank leest in het Baksteenarrest geen piek-eis en dit volgt ook niet uit de ratio van dit arrest, zo stelt de rechtbank. De rechtbank meent dat de voorziening er voor zorgt dat uitgaven die opkomen in latere jaren, maar worden veroorzaakt door het gebruik van de huurwoningen, kunnen worden toegerekend aan de jaren waarin dit gebruik zich voordoet.

Het Autolease-arrest waar de Belastingdienst naar verwees is volgens de rechtbank niet relevant voor de onderhavige kwestie, omdat het daar ging om regulier onderhoud en niet om planmatig onderhoud.

### **Praktische gevolgen**

Gelet op het principiële karakter van de discussie over de piek-eis verwachten wij dat de Belastingdienst niet zal berusten in deze uitspraak en ofwel in hoger beroep zal gaan bij het Hof, ofwel direct in sprongcassatie naar de Hoge Raad gaat.

Bij andere woningcorporaties die een voorziening groot onderhoud (willen) vormen zal de Belastingdienst naar onze inschatting

dan ook vooralsnog vast houden aan de piek-eis.

Diverse woningcorporaties hebben een VSO met de Belastingdienst gesloten waarin -kort gezegd- is opgenomen dat de door hen zonder piek-eis berekende voorziening groot onderhoud voor 50% in stand mag blijven zo lang de proefprocedure loopt. De uitspraak van de rechtbank zorgt er in principe niet voor dat de VSO eindigt. Dit is volgens de afspraken uit deze VSO namelijk pas het geval als de hoogste rechter uitspraak doet over de rechtsvraag, tenzij de procederende woningcorporatie zich bij een eerder gerechtelijk oordeel neerlegt.

Als de hoogste rechter het oordeel van de rechtbank over de piek-eis uiteindelijk volgt, dienen woningcorporaties bij de voorziening groot onderhoud uiteraard wel aan de oorsprong-eis, de toerekening-eis en de redelijke mate van zekerheid-eis te (blijven)

### **Contact**

Mocht u naar aanleiding van het bovenstaande nog vragen hebben, uitleggen willen hebben over de onderhoudsvoorziening en de toekomstige ontwikkelingen, dan kunt u contact opnemen met een van onderstaande adviseurs.

Gert-Jan de Ruiter

T: 088 - 2880361

[GdeRuiter@deloitte.nl](mailto:GdeRuiter@deloitte.nl)

Matthijs Broekhuizen

T: 088 - 2882411

[MBroekhuizen@deloitte.nl](mailto:MBroekhuizen@deloitte.nl)

Toine van Baal

T: 088 - 2884917

[TvanBaal@deloitte.nl](mailto:TvanBaal@deloitte.nl)

voldoen.

Onder omstandigheden kan de wijze van fiscale afschrijving naar lagere

bedrijfswaarde ook gevolgen hebben voor de mogelijkheid om een voorziening groot onderhoud te vormen.

Bij een stijgende rente is tot slot van belang dat de nominale waarde van de voorziening verder uiteen gaat lopen van de contante waarde, waardoor waardering op contante waarde verplicht kan worden.

# Deloitte.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the “Deloitte organization”). DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) to learn more. Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our global network of member firms and related entities in more than 150 countries and territories (collectively, the “Deloitte organization”) serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte’s approximately 312,000 people make an impact that matters at [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com). This communication and any attachment to it is for internal distribution among personnel of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms and their related entities (collectively, the “Deloitte organization”). It may contain confidential information and is intended solely for the use of the individual or entity to whom it is addressed. If you are not the intended recipient, please notify us immediately by replying to this email and then please delete this communication and all copies of it on your system. Please do not use this communication in any way.

None of DTTL, its member firms, related entities, employees or agents shall be responsible for any loss or damage whatsoever arising directly or indirectly in connection with any person relying on this communication. DTTL and each of its member firms, and their related entities, are legally separate and independent entities.

© 2022. For information, contact Deloitte Global.