



Jurriën van der Heijden:

‘In het overleg lijkt een natuurlijke rol voor accountants te zijn weggelegd.’

FOTO: SIMONE VAN ES

Onzekerheid over onderhanden werk

De nieuwe fiscale regels voor waardering van onderhanden werk zijn voor zowel ondernemingen als Belastingdienst nog onvoldoende duidelijk. Promovendus Jurriën van der Heijden pleit voor ‘horizontaal toezicht’.

LIEUWE KOOPMANS

Voor ondernemingen uit de wereld van de bouw en projectontwikkelaars, maar ook voor sommige andere dienstverleners, lijkt 2007 een jaar van fiscale onzekerheid te worden. Per begin dit jaar is nieuwe wetgeving van kracht die wezenlijk anders omgaat met de fiscale waardering van onderhanden werk. Artikel 3.29b Wet IB 2001 breekt met de hoofdregel die stelt dat de winst van een project fiscaal gezien pas genomen hoeft te worden op het moment van oplevering. “Een fiscale aardverschuiving”, vindt Jurriën van der Heijden, fiscalist en

accountant bij de Belastingdienst (Utrecht-Gooi, vastgoedkenniscentrum).

Van der Heijden promoveerde vorig jaar op het onderwerp *Winstrealisatie bij onderhanden werk volgens goed koopmansgebruik*. “Tot en met vorig jaar bestond er voor de verslaggeving over winstverantwoording bij onderhanden werk een redelijk evenwichtige situatie. Zowel voor de fiscale als vennootschapsrechtelijke (commerciële) jaarrekening wordt in principe aangesloten bij het realisatiemoment. Voor onderhanden werk is nu een uitzonderingspositie gecreëerd, om het inzicht in de commerciële jaarrekening te verbeteren.”

Van der Heijden geeft aan dat daardoor het tijdstip van winstverantwoording afwijkt van het tijdstip van winstrealisatie. Tot 2007 was van realisatie in ieder geval sprake bij de oplevering van een werk. “Dit gold en geldt fiscaal als goed koopmansgebruik. De wetgever ziet dat voor onderhanden werk blijkbaar anders.”

Financieringspotje

Een belangrijk gevolg van de verandering is dat ondernemingen al tijdens de voortgang van een project, dus eerder, belasting moeten gaan betalen. De rechtvaardiging voor de veranderde koers is volgens de parlementaire behandeling het verkleinen van de waarde-ringsverschillen tussen fiscale en commerciële jaarrekening.

Financiële overwegingen vormen echter de werkelijke aanleiding, stelt Van der Heijden. “De nieuwe wetgeving uit Werken aan Winst, die zorgt voor een verlaging van de vennootschapsbelasting, moest aanvankelijk budgettair neutraal zijn. De verandering rond onderhanden werk dient als een van de financieringspotjes van de wet.” Vanwege het ontbreken van een overgangsmaatregel kan het potje dit jaar met ongeveer € 200 miljoen worden gevuld, omdat ondernemingen dit jaar ook belasting moeten afdragen over projecten die voor 2007 zijn gestart.

Niet eenduidig

Van der Heijden wijst erop dat er over de praktische uitwerking van artikel 3.29b nog veel vragen bestaan. Dat geldt onder meer als daarvoor bij de commerciële jaarverslaggeving zou worden aangesloten. In de eerste plaats bestaat voor de betrokken sectoren geen eenduidige norm. Zo zijn sommige ondernemingen niet verplicht een jaarrekening volgens Titel 9 van boek 2 BW op te maken, bijvoorbeeld eenmanszaken en buitenlandse rechtspersonen die actief zijn in Nederland. Maar ook binnen

Ook andere sectoren

Behalve bouwondernemingen, aannemers en projectontwikkelaars hebben ook andere sectoren te maken met onderhanden werk. Bijvoorbeeld industriële bedrijven, installatiebedrijven, vrijeberoepsbeoefenaren en verschillende dienstverleners die werken met opdrachten met een vaste prijs, zoals ICT-dienstverleners. Het is de vraag of alle onderhanden projecten en opdrachten van deze ondernemingen ook onder de werking van artikel 3.29b Wet IB 2001 zijn te rangschikken. Van der Heijden: “Bijvoorbeeld bij installatiebedrijven, maar ook bij sommige woningbouwprojecten, is het de vraag of er sprake is van aanneming van werk of van koop.”

Artikel 3.29b lijkt slechts betrekking te hebben op onderhanden werk uit aangenomen werk en uit opdracht. Onderhanden werk uit hoofde van een koopovereenkomst zou er dan niet onder vallen.

“Dit zal nog tot veel discussie in de praktijk kunnen leiden want het is een moeilijk onderscheid, zelfs voor civielrecht-juristen.”

Titel 9 geldt bijvoorbeeld voor kleine rechtspersonen (€ 4,4 miljoen activa en € 8,8 miljoen netto-omzet) een uitzondering. Deze ondernemingen mogen de winstrealisatie uitstellen tot de oplevering van een project. Van de beoogde voortschrijdende winstneming is dan geen sprake.

Opties

Ook voor ondernemingen die niet onder een uitzondering vallen, is er nog onvoldoende duidelijk. Van der Heijden: “Dat hangt bijvoorbeeld samen met het feit dat richtlijn 221 uit de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving verschillende mogelijkheden voor de winstverantwoording geeft.”

Zo biedt de richtlijn verschillende manieren om de mate van uitvoering van een project vast te stellen. Tijdens de parlementaire behandeling is volgens Van der Heijden niet duidelijk geworden welke manier dan zou moeten worden gebruikt. Daarnaast kunnen bijvoorbeeld ondernemingen waar sprake is van een gelijkmatige stroom van projecten met een stabiele omvang, volgens de richtlijn de winst wel nemen op het moment van oplevering, en daarmee eerder belasting betalen voorkomen.

Verder voorziet Van der Heijden onder meer problemen met grote projecten. “Grote projecten gaan vaak gepaard met behoorlijke marges, maar ook met grote risico's. Het is

‘De verandering rond onderhanden werk dient als een financieringspot.’

mogelijk dat gedurende het project tegenvallers optreden waardoor de winstontwikkeling van het project onzeker wordt. De wetgever geeft geen uitsluitsel hoe je hiermee om moet gaan.”

Vrijheid?

Wat betekent dit nu voor 2007? Zolang niet vaststaat hoe de uitwerking van artikel 3.29b luidt, bestaat voor ondernemers enige vrijheid om de manier van verslaggeving te bepalen. Bovendien zal meespelen dat ondernemers weinig trek hebben om de omvangrijke fiscale claim die ontstaat doordat ook belasting moet worden betaald over projecten die voor 2007 zijn gestart, in één keer te betalen.

Brancheorganisatie Bouwend Nederland heeft zich bezorgd uitgelaten over deze belastingclaim en vreest liquiditeitsproblemen.

Volgens Van der Heijden hebben ondernemers vooral behoefte aan duidelijkheid. “Een ondernemer wil weten waar hij aan toe is. Een accountant kan bijvoorbeeld een bouwbedrijf wel adviseren over de winstverantwoording van een project, maar de belastingdienst moet daar wel akkoord mee gaan. Maar ook voor de belastingdienst is de uitwerking van de nieuwe bepaling nog niet duidelijk.”

Horizontaal toezicht

Om de impasse te doorbreken pleit Van der Heijden voor ‘horizontaal toezicht’, waarbij belastingdienst en ondernemers (brancheorganisaties) met elkaar overleggen over de uitwerking. “In dit overleg moet consensus ontstaan op welke manier we artikel 3.29b gaan invullen.”

Daarover zouden vervolgens bindende afspraken kunnen worden gemaakt. “Die afspraken bieden bovendien een goede norm voor de rechter, als die over een artikel 3.29b-vraagstuk moet oordelen.” Van der Heijden ziet ook een rol voor accountants in het overleg bij horizontaal toezicht. “Een het overleg laten ondernemers en brancheorganisaties zich bijstaan door adviseurs. Daarbij lijkt in ieder geval een natuurlijke rol voor accountants te zijn weggelegd.” ■

Winstrealisatie bij onderhanden werk volgens goed koopmansgebruik, Jurriën van der Heijden, Kluwer, ISBN 909-13-03669-4.