

Geachte Raad,

Wij vinden het een goede zaak dat met de voorgestelde wijzigingen een aantal verduidelijkingen in RJ 212 worden aangebracht. Er blijft vin de praktijk echter nog een onduidelijkheid over. Het lijkt ons handig om deze update van RJ 212 te gebruiken om ook deze onduidelijkheid weg te nemen.

Het gaat om het woord 'periodieke' in de definitie van groot onderhoud. In de huidige richtlijn wordt het woord 'telkens' gebruikt, waar zoals wij het interpreteren hetzelfde mee wordt bedoeld. Deze formulering impliceert dat de bepalingen voor de verwerking van kosten van groot onderhoud alleen gelden als het groot onderhoud zich gedurende de gebruiksduur van het actief met een zekere regelmaat en (min of meer) voorspelbare intervallen voordoet. In de praktijk is echter vaak sprake van incidenteel groot onderhoud. Uit de richtlijnen blijkt niet expliciet hoe de kosten van incidenteel groot onderhoud moeten of mogen worden verwerkt. Beoogt de Raad dat deze kosten op dezelfde manier verwerkt worden als die van periodiek groot onderhoud, dus ofwel via het vormen van een voorziening ter gelijkmatige spreiding van lasten over een aantal boekjaren vanaf het moment dat de noodzaak voor het onderhoud duidelijk wordt tot het moment waarop het wordt uitgevoerd, ofwel het activeren van de onderhoudskosten als belangrijk bestanddeel van het actief en dit af te schrijven over de verwachte resterende gebruiksduur? Of beschouwt de Raad dergelijke onderhoudskosten als 'gewone' bedrijfskosten die net als frequent voorkomende onderhoudskosten ten laste van het resultaat moeten worden gebracht in het jaar waarin zij zich voordoen? Het zou zeer verhelderend zijn als de Raad haar standpunt voor de verwerking van kosten van incidenteel groot onderhoud in RJ 212 tot uitdrukking zou brengen.

Uit taalkundig oogpunt komt de bedoeling van de Raad niet uit de verf in de derde alinea van RJ 212.445. Daarin wordt gesproken over 'periodieke inspectie, revisie en renovatie'. 'Periodieke' kan worden gelezen als een bijvoeglijke bepaling bij alleen 'inspectie', maar ook als bijvoeglijke bepaling bij alle drie de genoemde soorten werkzaamheden. Revisies en renovaties zijn vaak van eenmalige aard, terwijl inspecties doorgaans juist wel een periodiek karakter hebben. De formulering kan er op wijzen dat de Raad heeft bedoeld dat niet-periodieke renovaties en revisies wel onder het volgens de bepalingen in RJ 212 te verwerken groot onderhoud vallen, maar dat is niet in lijn met het gebruik van de term 'periodieke' in de definitie van groot onderhoud. Zij kan er ook op wijzen dat de Raad alleen periodieke renovaties en periodieke revisies onder groot onderhoud verstaat.

Toepassing componentenbenadering bij groot onderhoud

De mogelijkheid om kosten van groot onderhoud te verwerken in de boekwaarde van het actief bestond al voor de wijziging van Richtlijn 212 waarbij de optie om deze kosten in een keer ten laste van het resultaat te brengen, werd geschrapt. Door laatstgenoemde wijziging is de verwerking van kosten van groot onderhoud via de componentenbenadering wel meer in beeld gekomen, want met name in de MKB-praktijk kwam deze verwerkwijze voordien nauwelijks voor. Daardoor is er meer over nagedacht, en de uitkomst van dat nadenken is dat het, op de wijze waarop deze methode in de huidige Richtlijn 212 en RJ-uiting 2012-14 gestalte krijgt, eigenlijk een onlogische verwerkwijze is.

Kosten van groot onderhoud zijn extra kosten boven de afschrijvingslasten die voortvloeien uit de kostprijs van het actief. Door, zoals uitgewerkt in voorbeeld E bij RJ 212, een deel van de kostprijs van het actief als een fictief bestanddeel inzake groot onderhoud aan te merken, wordt het als last verantwoord van deze extra kosten uitgesteld doordat over de rest van het actief een lager bedrag wordt afgeschreven. Er vindt dus gedurende de gebruiksduur een structureel te lage verantwoording van het resultaat plaats. In de bijlage hebben we voorbeeld E uitgewerkt over de gehele gebruiksduur. Uiteindelijk zijn de totale lasten gelijk, maar bij toepassing van de componentenbenadering blijkt dat de kosten later tot uitdrukking komen. Als je ervan uitgaat dat de laatste keer onderhoud aan de ovens en het schilderwerk aan het eind van de gebruiksduur nog wel moet worden uitgevoerd (bijvoorbeeld omdat het actief anders onverkoopbaar is), wordt het verschil dan pas vereffend, in de vorm van een lager boekresultaat bij toepassing van de componentenbenadering. Wanneer deze laatste onderhoudsbeurten in het zicht van de buitengebruikstelling resp. afstoting niet meer plaatsvinden, wordt het verschil al tijdens de laatste fase van de gebruiksduur rechtgetrokken doordat dan vanaf jaar 16 resp. jaar 26 met lagere toevoegingen aan de voorziening voor groot onderhoud kan worden volstaan. Het blijft echter zo dat de verantwoording van de kosten bij toepassing van de componentenbenadering later plaatsvindt dan bij de verwerking van de kosten via een voorziening. Volgens ons kan dat niet de bedoeling zijn. We

zouden de verwerking in de boekwaarde wel logisch vinden als deze op dezelfde wijze plaatsvindt als bij de kosten van herstel. Dan worden de lasten volgens beide toegestane methodes wel op dezelfde wijze toegerekend aan de jaren waarop zij betrekking hebben (afgezien van de rentecomponent bij het vormen van de voorziening in één keer).

Wij geven u in overweging om nog eens over de verantwoording van kosten van groot onderhoud via de boekwaarde van het actief na te denken.

Met vriendelijke groet,

Frank van Enkhuizen RA
Manager Bureau Kwaliteit

