ECLI:NL:CBB:2007:BC1840

Instantie	College van Beroep voor het bedrijfsleven
Datum uitspraak	27-12-2007
Datum publicatie	15-01-2008
Zaaknummer	AWB 07/197 en 07/198
Rechtsgebieden	Bestuursrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - enkelvoudig Eerste en enige aanleg
Inhoudsindicatie	Wet inkomstenbelasting 2001 Uitvoeringsregeling energie-investeringsaftrek 2001
Wetsverwijzingen	Wet inkomstenbelasting 2001 3.40 Uitvoeringsregeling energie-investeringsaftrek 2001 2
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

Uitspraak

College van Beroep voor het bedrijfsleven

(vijfde enkelvoudige kamer)

AWB 07/197 en 07/198 27 december 2007

27652 Wet inkomstenbelasting 2001

Uitvoeringsregeling energie-investeringsaftrek 2001

Uitspraak in de zaken van:

A en B, beiden wonende te C, appellanten,

gemachtigde: W. Jansen, werkzaam bij Jocabo bedrijvenadvies te Krimpen aan den IJssel,

tegen

de Minister van Economische Zaken, verweerder,

gemachtigden: mr. R.F. Jassies en W. Brinkman, beiden werkzaam bij verweerders dienst Senter/Novem.

1. De procedure

Appellanten hebben bij brief van 21 maart 2007, bij het College binnengekomen op 23 maart 2007, beroep ingesteld tegen een tweetal gelijkluidende besluiten van verweerder van 12 februari 2007 gericht aan respectievelijk A en B.

Bij deze besluiten heeft verweerder de bezwaren van appellanten tegen de afwijzing van hun aanvragen om verklaringen energie-investeringsaftrek op grond van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) ongegrond verklaard.

Op 24 april 2007 heeft verweerder een verweerschrift en op de zaak betrekking hebbende stukken ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 6 december 2007, waar partijen bij monde van hun gemachtigden hun standpunten hebben toegelicht. Aan de zijde van verweerder was tevens aanwezig mr. M.J.H. Paulusma.

2. De grondslag van het geschil

2.1 De Wet IB 2001 luidt voor zover hier van belang:

" Artikel 3.40

Indien wordt geïnvesteerd in bedrijfsmiddelen kan door de belastingplichtige naast de afschrijvingen een deel van het investeringsbedrag aanvullend ten laste van de winst worden gebracht (investeringsaftrek). Investeringsaftrek kan de vorm hebben () van energie-investeringsaftrek ().

()

Artikel 3.42

1. Indien in een kalenderjaar in een onderneming die de ondernemer voor eigen rekening drijft, wordt geïnvesteerd in niet eerder gebruikte bedrijfsmiddelen met betrekking waartoe op een door de ondernemer gedaan verzoek door Onze Minister van Economische Zaken is verklaard dat sprake is van energie-investeringen, en de ondernemer daarvoor bij de aangifte kiest, wordt een in het derde lid aangewezen percentage van het bedrag aan energie-investeringen ten laste gebracht van de winst over dat jaar (energie-investeringsaftrek).

2. Energie-investeringen zijn investeringen die door Onze Minister in overeenstemming met Onze Minister van Economische Zaken en na overleg met Onze Minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer bij ministeriële regeling zijn aangewezen als investeringen die in het belang zijn van een doelmatig gebruik van energie.

()

6. De energie-investeringsaftrek is van toepassing indien de energie-investering is aangemeld bij Onze Minister.

7. Bij ministeriële regeling kunnen:

a. in overeenstemming met Onze Minister van Economische Zaken regels worden gesteld met betrekking tot de in het eerste lid bedoelde verklaring en

b. regels worden gesteld met betrekking tot het zesde lid.

8. Tegen de in het eerste lid bedoelde verklaring staat beroep open bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Tegen een uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven kunnen de belanghebbende en Onze Minister van Economische Zaken beroep in cassatie instellen ter zake van schending of verkeerde toepassing van de begrippen investeren en bedrijfsmiddelen. Op dit beroep zijn de voorschriften betreffende het beroep in cassatie tegen uitspraken van de gerechtshoven inzake beroepen in belastingzaken van overeenkomstige toepassing, waarbij het College van Beroep voor het bedrijfsleven de plaats inneemt van een gerechtshof."

In de Uitvoeringsregeling energie-investeringsaftrek 2001 (Stcrt. 2000, 249, nadien gewijzigd; hierna: Uitvoeringsregeling 2001) is onder meer bepaald:

" Artikel 2

1. Als energie-investeringen als bedoeld in artikel 3:42, tweede lid, van de wet worden aangewezen: de investeringen in bedrijfsmiddelen of in onderdelen daarvan, opgenomen in bijlage 1 van deze regeling, mits:

a. het bedrijfsmiddel of het onderdeel in overeenstemming is met de bestemming voor zover aangegeven in de bijlage, niet eerder is gebruikt en bestaat uit de in die bijlage genoemde bestanddelen;

()"

In de in artikel 2 van de Uitvoeringsregeling bedoelde bijlage 1 is onder meer het volgende bepaald:

Artikel 1

Als energie-investeringen als bedoeld in artikel 3.42, tweede lid, van de wet worden aangemerkt:

()

D. Investeringen ten behoeve van energiebesparing bij transportmiddelen

Technische voorzieningen ten behoeve van energiebesparing bij () vaartuigen bij de binnenvaart () door:

()

1.3.A. Additionele efficiency-verhogende voorzieningen.

(..)

Artikel 2

1.a. Bij de investeringen voor de technische voorzieningen als omschreven in artikel 1 dient de energiebesparing voor de investeringen onder:

()

D.1.3.A () ten minste 0,4 Nm³ aardgasequivalent (a.e.) per jaar per geïnvesteerde euro te bedragen, maar niet meer dan 4 Nm³ aardgasequivalent (a.e.) per jaar per geïnvesteerde euro.

()

In de door verweerder uitgegeven brochure Energielijst 2006 is onder het kopje: Generiek omschreven bedrijfsmiddelen voor transportmiddelen () onder meer het volgende vermeld:

(440000)

Technische voorzieningen voor energiebesparing bij nieuwe transportmiddelen. De energiebesparing moet ten minste 0,4 Nm³, maar niet meer dan 4 Nm³ (a.e.) per jaar per geïnvesteerde euro bedragen. Als referentie bij nieuwe transportmiddelen dient het in de betreffende branche gemiddeld gangbare energiegebruik bij soortgelijke technische voorzieningen voor vergelijkbare nieuwe transportmiddelen.

De voorzieningen moeten de energiebesparing realiseren door:

a. verbetering van de energie-efficiëntie door:

()

additionele efficiency-verhogende voorzieningen.

()

2.2 Op grond van de stukken en het onderzoek ter zitting zijn in deze zaak de volgende feiten en omstandigheden voor het College komen vast te staan.

- Appellanten vormen de vennootschap onder firma D.

- Appellanten hebben ieder voor zich op het daarvoor bestemde formulier, ingekomen bij het Bureau Investeringsregelingen en willekeurige afschrijving van de Belastingdienst op 8 augustus 2006, onder vermelding van code 440000 uit de brochure Energielijst 2006 verzocht om een verklaring energie-investeringsaftrek (hierna: verklaring) op grond van de Wet IB 2001 in verband met de investering in de vorm van een casco van een nieuw te bouwen bunkerboot E.

- De investering waarvoor de verklaringen zijn aangevraagd bedraagt 125.000,--.

- In de bijlage bij ieder van de aanvragen hebben appellanten de volgende toelichting gegeven.

De ondernemers exploiteren een bunkerstation in C. () Het bunkerstation houdt zich bezig met het bevoorraden van binnenvaartschepen. () Daarom hebben ze het plan opgevat een tweede bunkerboot te bouwen. () Bij de bouw van bunkerschepen is de stroomlijn van het schip van ondergeschikt belang. Dit omdat het goedkoper is om minder gestroomlijnd (hoekig) te bouwen. Als referentie is gekozen voor het schip F. () Bij de bouw van de nieuwe bunkerboot is er veel andacht besteed aan de stroomlijn van het schip. Het achterschip is zo gebouwd dat er snelheid in het schip zit. Daarnaast zijn de kimmen rond (i.p.v. hoekig bij de F). De kosten voor het achterschip, onderwaterschip en de ronde kimmen bedragen 125.000,--.

().

- Bij besluiten van 23 oktober 2006 heeft verweerder afwijzend op de aanvragen beslist.

- Hiertegen hebben appellanten een bezwaarschrift ingediend.

- Op 12 januari 2007 zijn appellanten naar aanleiding van hun bezwaren gehoord.

- Vervolgens heeft verweerder de bestreden besluiten genomen.

3. De bestreden besluiten

Bij de bestreden besluiten heeft verweerder het bezwaar van appellanten ongegrond verklaard. Daartoe heeft verweerder onder meer het volgende overwogen.

Bevindingen en overwegingen

()

Over uw bezwaargronden merk ik het volgende op. Naar mijn mening dienen de kosten voor het gehele casco in de berekening meegenomen te worden en niet slechts de kosten voor het onderwaterdeel. De energiebesparing wordt immers gerealiseerd door (de vorm van) het gehele casco. U investeert ook in een geheel casco, niet in afzonderlijke onderdelen ervan.

Weliswaar zal de energiebesparing voornamelijk worden bereikt door de aangepaste vormgeving van voorschip, kimmen en achterschip, maar het is vrijwel onmogelijk te bepalen welk deel van het casco exact bijdraagt aan de energiebesparing. Zo zal het 'onderwaterdeel' van het casco steeds wisselend van grootte zijn, afhankelijk van de belading. Hoewel u hebt aangegeven dat het schip een groot deel van de tijd beladen is, zal dit een deel van de tijd niet het geval zijn. Overigens merk ik op dat als het schip voortdurend vol beladen zou zijn, alsnog vrijwel de gehele prijs van het casco in de berekening betrokken zou moeten worden, omdat een groot deel van het casco zich dan onder water bevindt.

Een investering in Hardox, bijvoorbeeld een laadvloer en beunwanden, kan wel als zogenaamde deelinvestering worden gemeld; het gaat daarbij om een exact definieerbaar deel van het schip dat zorgt voor besparing in de vorm van minder gewicht, slijtage en een groter laadvermogen.

Om met een als generieke omschrijving gemelde investering in aanmerking te komen voor de Energie-investeringsaftrek dient te worden aangetoond dat wordt voldaan aan de energiebesparingeis behorende bij de betreffende omschrijving. U hebt de investering gemeld onder code 440000, technische voorzieningen voor energiebesparing bij nieuwe transportmiddelen, waarvoor een energiebesparingseis geldt van ten minste 0,4 Nm³, maar niet meer dan

4 Nm³ a.e. per jaar per geïnvesteerde euro.

Uitgaande van de kosten van het gehele casco dient derhalve te worden voldaan aan een minimale besparing van 104.159 liter brandstof per jaar. U hebt berekend dat u op jaarbasis ongeveer 61.846 liter brandstof kunt besparen hetgeen niet voldoende is om te voldoen aan de besparingseis.

Ten overvloede merk ik hierbij op dat over uw besparingsberekening bij mij nog veel onduidelijkheid bestaat. Zo ben ik van mening ben dat het jaarlijks brandstofverbruik van de F, de door u gekozen referentie, zeker hoog te noemen is. Een verbruik van 201.000 liter brandstof komt namelijk veel voor bij schepen van 86 meter en, in sommige gevallen, zelfs 110 meter, terwijl uw schip nog geen 35 meter lang is. Verder gaat u er vanuit dat het schip voortdurend op vol vermogen zal varen, wat ik niet reëel acht. Ook zou beter onderbouwd moeten worden waarom de gekozen referentie de juiste is.

Ik ben er van overtuigd dat uw bunkerschip E door de weldoordachte stroomlijning sneller zal zijn dan even grote, maar 'vierkante' schepen met hetzelfde motorvermogen, met andere woorden dat uw schip per kilometer minder brandstof zal verbruiken. Echter, de energie die u bespaart met de vorm van het casco is niet voldoende om aan de als voorwaarde gestelde besparingseis te voldoen en derhalve in aanmerking te komen voor Energie-investeringsaftrek.

Op grond van het voorgaande verklaar ik uw bezwaarschrift ongegrond. Ik zal mijn beslissing van 23 oktober 2006 dan ook niet herzien.

().

4. Het standpunt van appellanten

Appellanten hebben ter ondersteuning van hun beroep, zakelijk weergegeven, het volgende tegen de bestreden besluiten aangevoerd.

De in het kader van de Energie-investeringsaftrek ingediende melding heeft betrekking op de vorm van het casco van het nieuw te bouwen bunkerschip. De energiebesparing wordt gerealiseerd door de vormgeving van het casco. Dit betreft met name het gedeelte van het schip dat zich onder de waterlijn bevindt. Daarom is bewust een deel van de investering in het casco gemeld voor de energie-investeringsaftrek en wel het deel van het schip dat de energiebesparing oplevert

(125.000.--).

Verweerder stelt ten onrechte dat de volledige investering van 294.250 in het gehele casco gemeld dient te worden voor de energie-investeringsaftrek. Appellanten zijn van mening dat wel degelijk een deel van de investering gemeld kan worden voor de energie-investeringsaftrek. Daarnaast is sprake van een besparing met betrekking tot het brandstofverbruik van het schip. Deze brandstofbesparing wordt ook door verweerder erkend. Het is misschien een discussiepunt over hoe de letter van de wet luidt, maar de strekking van de wet is om energie vriendelijke investeringen te stimuleren. Zowel appellanten als verweerder zijn het erover eens dat de investering in de vormgeving van het casco van het schip een energie vriendelijke investering is.

Andere deelinvesteringen (zoals de Hardox beunvloer) komen wel in aanmerking voor energie-investeringsaftrek. Ook in onderhavig geval is het vrij goed te bepalen welk deel zorgt voor de

energiebesparing, namelijk het deel van het schip dat in/onder het wateroppervlakte ligt. Dit deel is niet afhankelijk van de beladingsgraad van het schip, maar ligt altijd in het water.

Indien de investering in het volledige casco gemeld dient te worden, dan is het bedrag van 125.000.-- ook te beredeneren als investering voor het volledige casco. De investering van 125.000,-- bestaat uit de aankoop van materialen en de ontwikkelingskosten voor het model van het schip. De kosten voor het construeren van het schip (manuren en dergelijke) worden niet gemeld voor de energie-investeringsaftrek.

Tijdens de hoorzitting is aangegeven dat de bouw van het schip nagenoeg is afgerond. Zodoende zijn een aantal nieuwe gegevens bekend over de energiebesparing.

5. De beoordeling van het geschil

5.1 Ter beoordeling staat of verweerder op goede gronden de afwijzing van de verzoeken van appellanten om een verklaring Energie-investeringsaftrek af te geven, heeft gehandhaafd. Dienaangaande overweegt het College als volgt.

5.2 Het College is van oordeel dat de enkele omstandigheid dat de door appellanten gedane investering in het schip leidt tot energiebesparing, niet automatisch betekent dat zij in aanmerking komen voor de gevraagde investeringsaftrek. Om hiervoor in aanmerking te komen dienen appellanten te voldoen aan de bij en krachtens de Wet IB 2001 gestelde eisen en meer in het bijzonder aan artikel 2, eerste lid en onder a, Uitvoeringsregeling 2001. Uit deze bepaling volgt dat energie-investeringen betrekking kunnen hebben op bedrijfsmiddelen of onderdelen daarvan.

5.3 De investering waarvoor appellanten de verklaringen hebben aangevraagd bedraagt

125.000,--. Dit bedrag baseren appellanten op hun opvatting dat de energiebesparing vooral wordt gerealiseerd door het deel van het schip dat zich onder de waterlijn bevindt. Volgens appellanten betreft de energiebesparende investering derhalve een deelinvestering in een onderdeel van het casco. Verweerder stelt zich daarentegen op het standpunt dat de kosten voor het gehele casco (294.250,--) in de berekening moet worden meegenomen en niet alleen de kosten voor het onderwaterdeel, omdat naar zijn mening de energiebesparing wordt gerealiseerd door de vorm van het gehele casco.

Het College acht dit standpunt van verweerder niet onjuist. Uit artikel 2, eerste lid en onder a, Uitvoeringsregeling 2001 volgt weliswaar dat (deel)investeringen betrekking kunnen hebben op onderdelen van bedrijfsmiddelen, maar naar het oordeel van het College heeft verweerder terecht geconcludeerd dat, voor de toepassing van de Uitvoeringsregeling, het onderwaterdeel van het casco niet los kan worden gezien van het gehele casco van het schip. Ter zitting van het College is ook aannemelijk geworden op grond van hetgeen partijen dienaangaande over en weer hebben gesteld, dat kimmen niet zomaar op een schip gemonteerd kunnen worden, maar dat dit een flinke operatie behelst. Voorts heeft verweerder door appellanten onvoldoende weersproken uiteengezet dat en waarom het vrijwel onmogelijk is te bepalen welk deel van het casco bijdraagt aan de energiebesparing. Verweerder heeft er in dit verband terecht op gewezen dat het onderwaterdeel van het schip wisselend van grootte is, want afhankelijk van de belading van het schip.

5.4 Dat, zoals appellanten betogen, andere deelinvesteringen, bijvoorbeeld in Hardox beunvloeren, wel in aanmerking kunnen komen voor energie-investeringsaftrek, kan aan het voorgaande niet afdoen. Verweerder heeft immers gemotiveerd uiteengezet dat het daarbij, in tegenstelling tot onderhavige zaken, gaat om een exact definieerbaar, betrekkelijk eenvoudig vervangbaar, deel van het schip dat zorgt voor besparing in de vorm van minder gewicht, slijtage en een groter laadvermogen.

5.5 Het betoog van appellanten dat het bedrag van 125.000.-- ook te beredeneren is als een investering voor het volledige casco faalt, reeds omdat de totale investering in het volledige casco 294.250,-- bedraagt.

5.6 Verweerder is derhalve bij de besparingsberekening terecht uitgegaan van de totale kosten van het gehele casco. Appellanten betwisten niet dat zij, uitgaande van deze totale kosten, de vereiste besparingsnorm niet halen, ook niet indien zou worden uitgegaan van de door appellanten eerst in beroep gepresenteerde nieuwe gegevens.

5.7 Gelet op het voorgaande heeft verweerder in bezwaar de afwijzing van de verzoeken van appellanten om een verklaring Energie-investeringsaftrek af te geven op goede gronden gehandhaafd.

5.8 De beroepen zijn derhalve ongegrond.

Het College acht geen termen aanwezig voor een proceskostenveroordeling met toepassing van artikel 8:75 van de Awb.

6. De beslissing

Het College verklaart de beroepen ongegrond.

Aldus gewezen door mr. B. Verwayen in tegenwoordigheid van mr. A. Venekamp, als griffier, en uitgesproken in het openbaar op 27 december 2007.

w.g. B. Verwayen w.g. A. Venekamp