

ECLI:NL:CBB:2012:BW5214

Instantie	College van Beroep voor het bedrijfsleven
Datum uitspraak	02-05-2012
Datum publicatie	09-05-2012
Zaaknummer	AWB 09/1098
Rechtsgebieden	Bestuursrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig Proceskostenveroordeling
Inhoudsindicatie	Wet inkomstenbelasting 2001, Uitvoeringsregeling energie-investeringsaftrek 2001, EIA-verklaring, motiveringsgebrek
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

Uitspraak

College van Beroep voor het bedrijfsleven

AWB 09/1098 2 mei 2012

27650 Wet inkomstenbelasting 2001

Uitspraak in de zaak van:

A, te B, appellant,

tegen

de Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie, verweerder,

gemachtigde: mr. J. Weda, werkzaam bij Agentschap NL (voorheen: SenterNovem)

1. De procedure

Appellant heeft bij brief van 16 augustus 2009, bij het College ingekomen op 18 augustus 2009, beroep ingesteld tegen een besluit van verweerder van 14 juli 2009.

Bij dit besluit heeft verweerder ongegrond verklaard het bezwaar van appellant tegen het besluit van verweerder van 7 april 2009, waarbij verweerder heeft beslist dat appellantes investering in een afgiftesysteem voor lage temperatuur verwarming (hierna: LTV-afgiftesysteem) niet in aanmerking komt voor een verklaring energie-investeringsaftrek (hierna: EIA-verklaring).

Bij brief van 6 oktober 2009 heeft appellant de gronden van het beroep aangevuld.

Bij brief van 13 november 2009 heeft verweerder een verweerschrift ingediend.

Bij brief van 25 juli 2011 heeft verweerder een nader stuk ingediend.

Op 23 augustus 2011 heeft het onderzoek ter zitting plaatsgehad. Appellant en de gemachtigde van verweerder zijn verschenen. Tevens zijn aan de zijde van verweerder verschenen mr. H. Vissinga en ing. W. Brinkman.

Na sluiting van het onderzoek ter zitting is het College tot het oordeel gekomen dat het onderzoek in de zaak niet volledig is geweest en heropening geboden is om appelland in de gelegenheid te stellen nader op de brief van verweerder van 25 juli 2011 te reageren.

Bij brief van 20 september 2011 heeft appelland gereageerd op bovengenoemde brief van verweerder, waarna verweerder bij brief van 12 oktober 2011 heeft gereageerd. Bij brief van 20 oktober 2011 heeft appelland op laatstgenoemde brief van verweerder gereageerd.

Vervolgens heeft op 1 december 2011 een tweede zitting plaatsgehad. Appelland en de gemachtigde van verweerder zijn verschenen. Van de zijde van verweerder is tevens verschenen ing. W. Brinkman.

2. De grondslag van het geschil

2.1 De Wet Inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) luidde, ten tijde en voor zover hier van belang, als volgt:

Artikel 3.40. Investeringsaftrek

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 kleinschaligheidsinvesteringsaftrek, van energie-investeringsaftrek en van milieu-investeringsaftrek.

()

Artikel 3.42. Energie-investeringsaftrek

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.

()

Artikel 3.51. Toepasselijk regime investeringsaftrek

De investeringsaftrek en de desinvesteringsbijtelling vinden plaats volgens de regels voor het tijdvak waarin de investering heeft plaatsgevonden.

Op grond artikel 3.42, tweede en zevende lid, van de Wet IB 2001 is vastgesteld de Uitvoeringsregeling energie-investeringsaftrek 2001 (Stcrt. 2000, 249, nadien gewijzigd, hierna: Uitvoeringsregeling) waarin onder meer is bepaald:

Artikel 2

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 I 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 genoemde bestanddelen;

In de in artikel 2 van de Uitvoeringsregeling 2001 bedoelde bijlage (hierna: Bijlage), zoals die luidde van 1 januari 2008 tot en met 31 december 2008, is het volgende bepaald:

Artikel 1

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

A. Investeringen ten behoeve van energiebesparing in of bij bouwwerken

Technische voorzieningen ten behoeve van energiebesparing in of bij bouwwerken, door:

1. De verbetering van de energie-efficiëntie door:

()

1.2.A. Toepassing van efficiëntere apparatuur.

()

Artikel 2

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

() A.1.2.A. () ten minste 0,3 Nm³ aardgasequivalent (a.e.) per jaar per geïnvesteerde euro te bedragen, maar niet meer dan 2 Nm³ aardgasequivalent (a.e.) per jaar per geïnvesteerde euro;

()

De energie-investeringen die zijn opgenomen in de Bijlage zijn door verweerder eveneens opgenomen in een brochure Energielijst 2008 (hierna: Energielijst 2008) en voorzien van een code. Code 410000 betreft een code voor investeringen in technische voorzieningen voor energiebesparing in of bij nieuwe gebouwen. Deze code ziet op de artikel 1, onder A, van de Bijlage genoemde investeringen.

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:

- Bij een daartoe bestemd formulier, door verweerder ontvangen op 11 november 2008, heeft appellant verzocht om een EIA-verklaring onder code 410000 van de Energielijst 2008 ten behoeve van een LTV-afgiftesysteem.

- Bij brieven van 12 december 2008, 13 januari 2009 en 13 februari 2009 heeft verweerder appellant verzocht aanvullende gegevens toe te sturen.

- Bij brief van 3 maart 2009 heeft appellant op voornoemd verzoek gereageerd.
- Bij besluit van 7 april 2009 heeft verweerder appellant medegedeeld dat hij voor het gemelde bedrijfsmiddel geen EIA-verklaring kan afgeven omdat de investering niet voldoet aan de vereiste energiebesparing van ten minste 0,3 Nm³ aardgasequivalent (a.e.) per jaar per geïnvesteerde euro.
- Bij fax van 8 mei 2009 heeft appellant tegen het besluit van 7 april 2009 bezwaar gemaakt. Bij brief van 8 juni 2009 en e-mail van 16 juni 2009 heeft appellant zijn bezwaar aangevuld.
- Op 26 juni 2009 heeft verweerder appellant over zijn bezwaar gehoord.
- Bij brief van 9 juli 2009 en een e-mail van 10 juli 2009 heeft appellant aanvullende stukken aangeleverd.
- Vervolgens heeft verweerder het bestreden besluit genomen.

3. Het bestreden besluit en het nadere standpunt van verweerder

Bij het bestreden besluit heeft verweerder de weigering van de EIA-verklaring gehandhaafd. Ter onderbouwing voert verweerder aan dat appellant bij de besparingsberekening zich heeft gebaseerd op een te lage COP (coefficient of performance)-waarde van 2,8, nu een COP-waarde van 3,6 in 2008 gangbaar was. Omdat de COP-waarde die appellant hanteert te ver afligt van hetgeen gangbaar is in de markt, kan deze niet worden gebruikt bij de besparingsberekening. Appellantes investering in de fan coil units komt om die reden niet in aanmerking voor een EIA-verklaring.

In zijn brief van 25 juli 2011 zet verweerder uiteen dat de aanvraag niet om deze reden had mogen worden afgewezen, nu appellant bij nader inzien wel mocht uitgaan van een COP-waarde van 2,8. Volgens verweerder voldoet de gemelde investering echter nog steeds niet aan de besparingsnorm, omdat andere uitgangspunten waarop de besparingsberekening is gestoeld, onjuist zijn.

Verweerder stelt allereerst dat het door appellant gehanteerde aantal vollast koellasturen van 1.200 per jaar volstrekt niet realistisch is. Bij een koellast van 1.200 vollastuur per jaar zou de buitentemperatuur per jaar 30 weken lang continu 28 graden Celsius moeten zijn. Daarnaast heeft appellant in zijn besparingsberekening de gehanteerde investeringskosten op een te laag bedrag vastgesteld. De directe koeling is niet uitsluitend afkomstig van de tien fan coil units. Er wordt, blijkens de offerte, ook gekoeld met behulp van de warmtepomp, hetgeen betekent dat de kosten van de waterpomp moeten worden meegenomen bij de berekening van de besparing.

In zijn brief van 12 oktober 2011 stelt verweerder reagerend op de door appellant bij brief van 20 september 2011 overgelegde koellastberekening het volgende. Voor zover appellants stelling dat met de waterpomp niet wordt gekoeld, juist zou zijn, kan de door appellant gemaakte besparingsberekening per definitie geen stand houden. Vaststaat dat het benodigde thermische koelvermogen van het pand 98,6 kW per uur bedraagt, hetgeen een koelbehoefte is waaraan appellant niet kan voldoen. De maximale thermische koelbehoefte die geleverd kan worden per fan coil unit is 7,68 kW per uur. Met de investering in 10 fan coil units is het maximaal te bereiken thermische koelvermogen 76,8 kW per uur.

Ter zitting van het College op 1 december 2011 heeft verweerder het volgende toegevoegd. Appellant gaat in zijn laatste aangepaste besparingsberekening, overgelegd bij brief van 20 september 2011, uit van een koellast die is gebaseerd op een gemiddelde maximum temperatuur in mei van 23,6 graden Celsius, terwijl uit gegevens van het KNMI blijkt dat de gemiddelde maximum temperatuur in mei 17,6 graden Celsius bedraagt.

Voorts betoogt appellant dat het benodigde koelvermogen op een zomerse dag in augustus 132 kW per uur bedraagt. Nu de tien fan coil units een maximum thermisch koelvermogen van 76,8 kW per uur hebben, staat daarmee vast dat een vermogen van 132 kW per uur niet kan worden bereikt. Voor zover appellant aanvoert dat hij, indien nodig, de fan coils kan laten verzwaren, is dit irrelevant voor de beantwoording van de vraag of de gemelde investering voldoet aan de besparingsnorm.

Ten slotte moet de stelling van appellant, dat verweerder tijdens de hoorzitting de suggestie zou hebben gewekt dat na overlegging van drie opgevraagde documenten de aanvraag zou worden gehonoreerd, niet worden gevolgd. Van enige toezegging is geen sprake geweest.

4. Het standpunt van appelland

Appelland is allereerst van mening dat het bestreden besluit op een ondeugdelijke motivering berust en dit met zich brengt dat hij in het gelijk moet worden gesteld. Het in een dusdanig laat stadium met een nieuwe motivering komen dient voor rekening van verweerder te blijven. Op de hoorzitting heeft verweerder de suggestie gewekt dat de aanvraag zou worden ingewilligd na het indienen van drie documenten, welke appelland vervolgens heeft ingediend.

Indien toch inhoudelijk op het besluit zou moeten worden ingegaan, stelt appelland dat de gemelde investering voldoet aan de besparingsnorm. De uitgangspunten die ten grondslag liggen aan verweerders besparingsberekening zijn gedeeltelijk onjuist.

Ten eerste geven de aannames van verweerder geen reëel beeld van het aantal uren dat gekoeld dient te worden. Het te koelen pand heeft een op het zuiden gericht glasoppervlak van ongeveer 350 vierkante meter. Wanneer de zon schijnt, stijgt de binnentemperatuur onmiddellijk. Verweerder houdt daar geen rekening mee en ook niet met het feit dat in sommige gevallen op zaterdag en zondag dient te worden gekoeld, dat in voorkomend geval langer dan acht uur per dag moet worden gekoeld en dat op warme dagen ook snachts gekoeld dient te worden. Bovendien heeft appelland in zijn berekening geen rekening gehouden met de uren waarvoor in de maanden oktober tot en met april koeling nodig is.

Daarnaast is, anders dan verweerder veronderstelt, geen sprake van koeling met de waterpomp. De kosten die hieraan verbonden zijn, behoren dan ook niet tot de voor de besparingsberekening relevante investeringskosten. De waterpomp is bovendien niet nodig, nu zo nodig extra koelvermogen kan worden behaald door het verzoeken van fan coils of het inzetten van extra fan coils.

Bij brief van 20 september 2011 heeft appelland een nieuwe aangepaste besparingsberekening overgelegd waaruit volgt dat de gemelde investering voldoet aan de besparingsnorm. Appelland gaat hierbij uit van gemiddelde temperatuurgegevens in de maand mei en heeft op basis daarvan hieruit de koellast en besparing voor de periode mei tot en met september berekend.

5. De beoordeling van het geschil

5.1 Ter beoordeling van het College staat of het bestreden besluit waarbij verweerder heeft gehandhaafd de afwijzing van de aanvraag van appelland om een EIA-verklaring voor de investering in een LTV-afgiftesysteem, op de grond dat deze investering niet voldoet aan de vereiste energiebesparingsnorm van 0,3 Nm³ a.e. per jaar per geïnvesteerde euro, in rechte stand kan houden.

5.2 Voor zover appelland heeft willen stellen dat hij op grond van de opstelling van verweerder tijdens de hoorzitting in bezwaar erop mocht rekenen dat de aanvraag, na aanlevering van drie ontbrekende stukken, zou worden gehonoreerd, volgt het College deze stelling niet. Uit het verslag van de hoorzitting blijkt niet dat hierover toezeggingen zijn gedaan, terwijl dat door verweerder in beroep ook nadrukkelijk ontkend is. Het beroep van appelland op het vertrouwensbeginsel faalt derhalve.

5.3 De beroepsgrond van appelland dat het bestreden besluit op een ondeugdelijke motivering berust slaagt.

Door middel van een besparingsberekening toetst verweerder of de investering van appelland in aanmerking komt voor een EIA-verklaring. In het bestreden besluit heeft verweerder als afwijzingsgrond vermeld dat de door appelland gehanteerde COP-waarde van 2,8 te ver afligt van wat gangbaar is in de markt en daarom bij de besparingsberekening niet gebruikt kan worden. Bij brief van 25 juli 2011 geeft verweerder aan dat deze afwijzingsgrond niet juist was, maar dat andere uitgangspunten die ten grondslag liggen aan de besparingsberekening van appelland niet juist zijn, zodat om die reden alsnog geen EIA-verklaring kan worden afgegeven. Het College stelt vast dat verweerder in beroep met een geheel andere inhoudelijke motivering is gekomen. In deze handelwijze ziet het College aanleiding het bestreden besluit wegens strijd met artikel 7:12 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) te vernietigen, omdat het niet op een deugdelijke motivering berust.

5.4 In het vervolg op verweerders brief van 25 juli 2011 hebben partijen schriftelijk en ook ter zitting van 23 augustus 2011 en 1 december 2011 nader gemotiveerd waarom (wel of niet) is voldaan aan de hiervoor genoemde besparingsnorm. Het College staat thans voor de vraag of, gelet op de nadere motivering van partijen, aanleiding bestaat op grond van

artikel 8:72, derde lid, Awb de rechtsgevolgen van het te vernietigen besluit in stand te laten. Daarom treft het College als volgt.

5.5 Appellant heeft in deze procedure verschillende besparingsberekeningen overgelegd op basis van steeds wijzigende uitgangspunten met betrekking tot de koellast. In zijn laatste besparingsberekening van 20 september 2011 heeft appellant een maximum temperatuur in mei van 23,6 graden Celsius ten grondslag gelegd aan de koellastberekening en een koelbehoefte van 98,6 kW per uur vastgesteld.

Naar het oordeel van het College heeft appellant onvoldoende aannemelijk gemaakt dat deze benadering juist is. Allereerst heeft appellant bevestigd dat, zoals verweerder stelt, het maximum thermisch koelvermogen van 10 fan coil units 76,8 kW per uur bedraagt. Dit brengt met zich mee dat, uitgaande van een COP-waarde van 2,8 en zelfs indien wordt uitgegaan van het door appellant aangehouden benodigd aantal koeluren van 1.200 op jaarbasis, wat er ook zij van het realiteitsgehalte daarvan, de vereiste minimale besparing van 0,3 Nm³ niet kan worden behaald. Het verhogen van het koelvermogen om aan de koelbehoefte die appellant in zijn laatste berekening heeft vastgesteld te kunnen voldoen door het inzetten van extra fan coils of door verzwaring van fan coils kan, wat daarvan ook zij, niet worden betrokken bij de beoordeling of de investering zoals geduid in de aanvraag aan de besparingsnorm voldoet. Het betreft in dat geval immers niet meer hetzelfde bedrijfsmiddel.

Uit het vorenoverwogene volgt dat appellant er niet in is geslaagd aannemelijk te maken dat de door hem gehanteerde uitgangspunten juist zijn. Verweerder heeft in de beroepsfase afdoende gemotiveerd dat de vereiste besparingsnorm niet wordt behaald en het LTV-afgiftesysteem daarom niet in aanmerking komt voor een EIA-verklaring. De beroepsgrond van appellant die zich richt tegen het oordeel van verweerder over de besparingsberekening slaagt derhalve niet.

5.6 Het vorenstaande leidt tot de conclusie dat het beroep gegrond is. Het College zal het bestreden besluit vernietigen wegens strijd met artikel 7:12, eerste lid, Awb, maar met toepassing van artikel 8:72, derde lid, Awb bepalen dat de rechtgevolgen van het vernietigde besluit in stand blijven.

5.7 Het College acht voorts termen aanwezig verweerder te veroordelen in de kosten die appellant in verband met de behandeling van het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Dit betreft de door appellant, ten behoeve van het bijwonen van de zitting, gemaakte reiskosten. Het bedrag van deze vergoeding wordt ingevolge artikel 2, eerste lid,

onder c, Besluit proceskosten bestuursrecht, vastgesteld overeenkomstig artikel 11, eerste lid, onderdeel c, van het Besluit tarieven in strafzaken, te weten reiskosten openbaar vervoer laagste klasse. In artikel 11, vierde lid, van het Besluit tarieven in strafzaken is bepaald dat de reiskosten eenmaal voor vergoeding in aanmerking komen. De reiskosten bedragen voor de busreis Nes-Leeuwarden retour 7,20 en voor retour Leeuwarden Den Haag CS, 47,60. Het College ziet tevens aanleiding te gelasten dat verweerder het door appellant betaalde griffierecht aan hem zal vergoeden.

6. De beslissing

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt het bestreden besluit van 14 juli 2009;
- bepaalt dat de rechtsgevolgen van het vernietigde besluit in stand blijven;
- veroordeelt verweerder in de door appellant gemaakte proceskosten tot een bedrag van 54,80 (zegge: vierenvijftig euro en tachtig cent);
- bepaalt dat verweerder het door appellant betaalde griffierecht ten bedrage van 150,- (zegge: honderdvijftig euro) aan hem vergoedt;

Aldus gewezen door mr. M. van Duuren, mr. E. Dijt en mr. J.A.M. van den Berk, in tegenwoordigheid van mr. L.B.J. Leunissen als griffier, en uitgesproken in het openbaar op 2 mei 2012.

w.g. M. van Duuren w.g. L.B.J. Leunissen