

ECLI:NL:GHDHA:2016:65

Instantie	Gerechtshof Den Haag
Datum uitspraak	19-01-2016
Datum publicatie	20-01-2016
Zaaknummer	BK-15/00257
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBDHA:2015:1704, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan Cassatie: ECLI:NL:HR:2017:1133, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Tussen partijen is in geschil of belanghebbende wat betreft de investering in de WKK recht heeft op toepassing van de EIA.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2016/183 Belastingadvies 2016/6.3 V-N 2016/18.1.3 NTFR 2016/892 met annotatie van Drs. N.E. Vis

Uitspraak

GERECHTSHOF DEN HAAG

Team Belastingrecht
meervoudige kamer
nummer BK-15/00257

Uitspraak van 19 januari 2016

in het geding tussen:

[X] B.V. te [Z] , belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst/kantoor Den Haag, de Inspecteur,

op het hoger beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de rechtbank Den Haag van 27 januari 2015, nummer SGR 14/2484, betreffende de hierna vermelde aanslag en beschikking.

Aanslag, beschikking, bezwaar en geding in eerste aanleg

- 1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2009 een aanslag in de vennootschapsbelasting opgelegd naar een belastbaar bedrag van 196.465 negatief. Gelijktijdig met het vaststellen van de aanslag heeft de Inspecteur bij afzonderlijk gegeven beschikking het verlies van dat jaar vastgesteld op 196.465 (hierna: de verliesbeschikking).
- 1.2. Bij uitspraak op bezwaar heeft de Inspecteur het bezwaar tegen de hiervoor in 1.1 vermelde aanslag en beschikking afgewezen.
- 1.3. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak op bezwaar beroep bij de rechtbank ingesteld. De rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.

Loop van het geding in hoger beroep

- 2.1. Belanghebbende is van de uitspraak van de rechtbank in hoger beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is door de griffier een griffierecht geheven van 497. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.
- 2.2. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 27 oktober 2015 te Den Haag. Partijen zijn verschenen. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt.

Vaststaande feiten

Op grond van de stukken van het geding en het ter zitting verhandelde staat in hoger beroep het volgende vast:

- 3.1. [Y] B.V. (hierna: [Y] BV) en belanghebbende zijn werkzaam in de glastuinbouw en behoorden tot 30 september 2009 tot een fiscale eenheid als bedoeld in artikel 15, lid 1, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb 1969).
- 3.2. [Y] BV heeft op 18 november 2008 een overeenkomst gesloten met [A] B.V. te [B] (hierna: [A] BV) met betrekking tot de aanschaf van een warmtekrachtkoppelingsinstallatie (hierna: WKK). De investering in de WKK is een energie-investering als bedoeld in artikel 3.42, lid 2, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001). [Y] BV heeft de investering niet binnen drie maanden na het aangaan daarvan - dus niet vóór 18 februari 2009 - aangemeld bij [C] .
- 3.3. Op 25 november 2008 heeft [Y] BV aan [A] BV opdracht gegeven tot levering en installatie van de WKK voor een contractprijs van 1.114.000. De WKK is in Oostenrijk gefabriceerd en op 19 juni 2009 afgeleverd op de plaats van bestemming. De eerste en de tweede termijn van de contractprijs ten bedrage van elk 198.849 zijn betaald op 23 december 2008 en op 20 april 2009. Op 19 augustus 2009 heeft [A] BV de eindschoonmaak van de WKK-installatie uitgevoerd. Een Oostenrijkse servicetechnicus van [A] BV heeft op 2 september 2009 het 'Prüfprotokoll für elektrische Anlagen' en op 9 september 2009 het 'Erstinbetriebnahmedatenblatt' ingevuld. Op 10 september 2009 heeft hij een 'Service Report' opgemaakt. Op 1 oktober 2009 is het 'Abnahmeprotokoll' ondertekend en ving de garantietermijn aan. Op 2 oktober 2009 is de WKK feitelijk door belanghebbende in gebruik genomen. De derde en de vierde termijn van de contractprijs ten bedrage van elk 397.698 zijn betaald op 13 januari 2010 en op 12 februari 2010.
- 3.4. Belanghebbende is op 30 september 2009 ontvoegd uit de fiscale eenheid. Onmiddellijk na de ontvoeging heeft [Y] BV de rechten en verplichtingen die voortvloeien uit de overeenkomst tot levering van de WKK overgedragen aan belanghebbende, die de WKK in oktober 2009 is gaan exploiteren door elektriciteit te produceren en te leveren aan groepsmaatschappijen en aan het elektriciteitsnet. Belanghebbende heeft de investering in de WKK op 10 december 2009 aangemeld bij [C] . In een bij beschikking van 12 februari 2010 gevoegde verklaring is door [C] bevestigd dat de WKK voldoet aan de eisen van de energielijst 2009. Deze verklaring vermeldt tevens dat de investering in beginsel in aanmerking komt voor energie-investeringsaftrek (hierna: EIA).
- 3.5. Belanghebbende heeft in haar aangifte vennootschapsbelasting voor het onderhavige jaar (2009) ter zake van de WKK een EIA in aanmerking genomen ten bedrage van 468.776.
- 3.6. De Inspecteur heeft bij de vaststelling van de aan belanghebbende voor het jaar 2009 opgelegde aanslag geen rekening gehouden met de EIA, omdat de verplichting is aangegaan tussen verbonden lichamen en het onderhavige geval volgens hem niet valt onder de in onderdeel 5.4 van het besluit van de staatssecretaris van Financiën van 15 september 2009, nr. 2009/1116M, BNB 2009/306 (hierna: het Besluit) geregelde ontheffing bij verplichtingen tussen gelieerde lichamen.

Omschrijving geschil in hoger beroep en standpunten van partijen

- 4.1. Tussen partijen is in geschil of belanghebbende wat betreft de investering in de WKK recht heeft op toepassing van de EIA.
- 4.2. Belanghebbende beantwoordt de hiervoor in 4.1 vermelde vraag bevestigend en voert daartoe samengevat weergegeven het volgende aan. De onderwerpelijke investering kan worden aangemerkt als een reële investering als bedoeld in onderdeel 5.4.2.2.2 van het Besluit. Op het moment van de doorverkoop op 30 september 2009 was nog geen sprake van een bedrijfsmiddel. Uit het arrest van de Hoge Raad van 20 september 1989, nr. 25821, ECLI:NL:HR:1989:ZC4106, BNB 1990/32, volgt dat het moment van ingebruikneming - in casu: begin oktober 2009 - het moment is dat een goed een bedrijfsmiddel wordt. Ook op grond van het jaarrekeningenrecht (RJ 212.604) heeft de WKK op de balans van [Y] BV nimmer het stadium van bedrijfsmiddel bereikt. Direct voorafgaand aan het aangaan van de verplichtingen, was sprake van voorraad, namelijk van een activum dat werd aangehouden voor verkoop (zie RJ 220.105). Bovendien is voldaan aan de in onderdeel 5.4.4 van het Besluit gestelde voorwaarden. Partijen hebben niet beoogd dat met betrekking tot de WKK rechten zouden achterblijven bij [Y] BV. Zij gingen ervan uit dat de WKK een roerende zaak is. Het arrest van de Hoge Raad van 27 september 2013 was ten tijde van de overeenkomst nog niet gewezen (HR 27 september 2013, nr. 12/01929, ECLI:NL:HR:2013:CA0813, BNB 2013/248). Partijen zijn bereid alsnog een opstalrecht te vestigen. Bovendien heeft belanghebbende op grond van het gelijkheidsbeginsel recht op toepassing van de EIA, aangezien sale en lease back constructies wel worden gehonoreerd.
- 4.3. De Inspecteur beantwoordt de hiervoor in 4.1 vermelde vraag ontkennend en voert daartoe samengevat weergegeven het volgende aan. Onderdeel 5.4.2.2.2 van het Besluit mist toepassing omdat de WKK bij [Y] BV een bedrijfsmiddel is geweest en bovendien onmiddellijk voorafgaand aan het aangaan van de verplichtingen in de onderneming van [Y] BV niet de hoedanigheid had van onderhanden werk dan wel voorraad. Aangezien in het onderhavige geval ter zake van de overdracht bij [Y] BV geen desinvesteringsbijtelling heeft plaatsgevonden, biedt ook het bepaalde in onderdeel 5.4.3 van het Besluit geen soelaas. Subsidiair bestaat geen recht op toepassing van de EIA omdat ter zake van de overdracht met betrekking tot de WKK rechten zijn achtergebleven bij [Y] BV, zodat niet is voldaan aan de voorwaarden van onderdeel 5.4.4 van het Besluit. Het gelijkheidsbeginsel is niet geschonden.

Conclusies van partijen

- 5.1. Belanghebbende heeft in hoger beroep geconcludeerd tot vernietiging van de uitspraak van de rechtbank, tot vernietiging van de uitspraak op bezwaar, tot vaststelling van de aanslag naar een belastbaar bedrag van 665.241 negatief en tot vaststelling van de verliesbeschikking op 665.241.
- 5.2. De Inspecteur heeft in hoger beroep geconcludeerd tot bevestiging van de uitspraak van de rechtbank.

Oordeel van de rechtbank

6. De rechtbank heeft in haar uitspraak, voor zover in hoger beroep van belang, het volgende overwogen:

"10. Op grond van artikel 8, achtste lid, van de Wet Vpb worden, voor de toepassing van de artikelen 3.40 tot en met 3.46 van de Wet IB (investeringsaftrek), verplichtingen die zijn aangegaan tegenover verbonden lichamen, als bedoeld in dat artikellid, niet in aanmerking genomen. Op grond van het elfde lid van artikel 8 kan de Minister van Financiën bepalen dat deze bepaling niet van toepassing is. Van deze bevoegdheid is gebruik gemaakt bij het Besluit. Op grond van onderdeel 5.4 van het Besluit kunnen verplichtingen tussen gelieerde vennootschappen in aanmerking worden genomen als is voldaan aan de voorwaarden van onderdeel 5.4.4 en sprake is van een situatie als omschreven in onderdeel 5.4.2.2.2.

11. Tussen partijen is niet in geschil dat [Y] BV en [belanghebbende] met elkaar verbonden vennootschappen zijn als bedoeld in artikel 8, achtste lid, van de Wet Vpb. Dit heeft, naar het oordeel van de rechtbank, tot gevolg dat [belanghebbende] ter zake van de WKK slechts recht heeft op investeringsaftrek als is voldaan aan de voorwaarden van onderdeel 5.4.4 van het Besluit en tevens sprake is van een situatie als bedoeld in onderdeel 5.4.2.2.2 van het Besluit.

12. Van een situatie als bedoeld in onderdeel 5.4.2.2.2 van het Besluit is sprake als de desbetreffende bedrijfsmiddelen onmiddellijk voorafgaand aan het aangaan van de verplichtingen in de onderneming van het verbonden lichaam de hoedanigheid hadden van onderhanden werk of van voorraad grond- en hulpstoffen, handelsgoederen en dergelijke en de bedrijfsmiddelen binnen de gelieerde verhoudingen niet eerder bedrijfsmiddel zijn geweest. Onderhanden werk is werk in uitvoering voor een opdrachtgever. Naar het oordeel van de rechtbank was tijdens de opbouw van de WKK sprake van onderhanden werk van [A] BV voor [Y] BV en was geen sprake van onderhanden werk van [Y] BV. Verder is de rechtbank van oordeel dat de WKK door [Y] BV niet als voorraad is gehouden omdat het bij voorraad in de zin van onderdeel 5.4.2.2.2 van het Besluit gaat om grond- en hulpstoffen en handelsgoederen. Verder is de rechtbank van oordeel dat de vraag of een goed een handelsgoed of een bedrijfsmiddel is moet worden beantwoord aan de hand van de bestemming van het goed. Een bedrijfsmiddel in bestelling of in aanbouw is, zeker in het licht van de wettelijke bepalingen betreffende de investeringsaftrek, van meet af aan een bedrijfsmiddel en, anders dan [belanghebbende] kennelijk meent, niet pas vanaf de ingebruikneming. Dat tijdens de bouw nog niet op het bedrijfsmiddel kan worden afgeschreven maakt dit niet anders. Voorts heeft het enkele besluit tot verkoop nog niet tot gevolg dat het bedrijfsmiddel gaat behoren tot een handelsvoorraad. Nu vaststaat dat de WKK door [Y] BV bij [A] BV werd besteld om binnen het eigen concern als zodanig te worden gebruikt, is de rechtbank, met inachtneming van het vorenstaande, van oordeel dat de WKK voorafgaand aan de overdracht aan [belanghebbende] binnen de gelieerde verhoudingen reeds een bedrijfsmiddel is geweest en daarom geen sprake is geweest van een situatie als bedoeld in onderdeel 5.4.2.2.2 van het Besluit. Dat, zoals [belanghebbende] heeft aangevoerd, de wettelijke bepalingen tot beperking van de EIA strekken ter voorkoming van misbruik van de EIA en daarvan in dit geval geen sprake is, doet daar niet aan af.

13. Op grond van wat is overwogen onder 12 moet worden geoordeeld dat de door [belanghebbende] jegens [Y] BV aangegane verplichtingen uitgesloten verplichtingen zijn als bedoeld in artikel 8, achtste lid, van de Wet Vpb en het elfde lid van dit artikel toepassing mist. Al hetgeen partijen voor het overige over en weer hebben aangevoerd, behoeft daarmee geen beoordeling meer."

Beoordeling van het hoger beroep

Wettelijk kader en beleid

7.1.1. Artikel 3.42 van de Wet IB 2001 luidt voor zover hier van belang als volgt:

"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)."

7.1.2. Op grond van artikel 8, lid 8, Wet Vpb 1969 komen verplichtingen aangegaan tussen verbonden lichamen niet in aanmerking voor EIA. Ingevolge het elfde lid van deze bepaling kan de minister van Financiën bepalen dat het achtste lid niet van toepassing is. Artikel 8 van de Wet Vpb 1969 luidt voor zover hier van belang als volgt:

"8. Voor de toepassing van de artikelen 3.40 tot en met 3.46 van de Wet inkomstenbelasting 2001 worden niet in aanmerking genomen verplichtingen aangegaan door een vennootschap welker kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld:

()

c. tegenover een andere vennootschap welker kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld, indien hetzij de belastingplichtige in die vennootschap, hetzij een derde in beide vennootschappen voor ten minste een derde gedeelte van het nominaal gestorte kapitaal onmiddellijk of middellijk aandeelhouder is of in de loop van de laatste vijf jaren is geweest.

()

11. Onze Minister kan bepalen dat het achtste lid niet van toepassing is."

7.1.3. Van de in het elfde lid van de hiervoor vermelde bepaling neergelegde ontheffingsbevoegdheid is gebruik gemaakt in het Besluit, dat voor zover hier van belang als volgt luidt:

"5.4. Ontheffing bij verplichtingen tussen gelieerde lichamen

5.4.1. Inleiding

()

Ingevolge artikel 8, achtste lid, onderdelen b en c, Wet VPB kan voor verplichtingen aangegaan door een aandelenvennootschap tegenover een natuurlijk persoon (hierna te noemen: groot-aandeelhouder) dan wel een andere aandelenvennootschap (hierna te noemen: gelieerde aandelenvennootschap), waarbij sprake is van een gelieerdheid, als is bedoeld in die wettelijke bepalingen, geen aanspraak worden gemaakt op investeringsaftrek.

De bedoeling van deze uitsluitingsbepalingen is geen investeringsaftrek toe te passen ter zake van blote verschuivingen binnen een vermogensgemeenschap.

Blijkens artikel 8, elfde lid, Wet VPB heeft de Minister de bevoegdheid te bepalen dat het achtste lid geen toepassing vindt.

Ik heb besloten voor de volgende situaties van deze ontheffingsbevoegdheid gebruik te maken. Hierbij machtig ik de inspecteurs namens mij onder de navolgende voorwaarden ontheffing te verlenen.

5.4.2. Reële investeringen

()

5.4.2.2.

Ingeval één van de onder 5.4.1 omschreven uitsluitingen van toepassing is, zijn de inspecteurs gemachtigd de investeringsaftrek volledig toe te passen in de hierna omschreven situaties, indien is voldaan aan de onder 5.4.4 gestelde voorwaarden.

In deze situaties is geen sprake van vermogensverschuivingen of worden de vermogensverschuivingen aangemerkt als reële investeringen.

()

5.4.2.2.2.

De aandelenvennootschap gaat verplichtingen aan ter zake van de verwerving van bedrijfsmiddelen
()

- jegens een binnen Nederland gevestigde gelieerde aandelenvennootschap.

De bedrijfsmiddelen hadden onmiddellijk voorafgaand aan het aangaan van de verplichtingen in de onderneming van de groot-aandeelhouder of bij de gelieerde aandelenvennootschap, de hoedanigheid van onderhanden werk dan wel voorraad (grondstoffen, hulpstoffen, goederen in bewerking, gereede producten, handelsgoederen e.d.) en zijn niet eerder binnen de door artikel 8, achtste lid, van de Wet Vpb bedoelde gelieerde verhoudingen bedrijfsmiddel geweest.

()

5.4.3. Overige investeringen

De inspecteurs zijn gemachtigd in de overige situaties waarin verplichtingen worden aangegaan, zoals omschreven onder 5.4.1, zonder dat wordt voldaan aan de omschrijving van de situaties in 5.4.2, maar wel aan de onder 5.4.4 gestelde voorwaarden, per bedrijfsmiddel investeringsaftrek toe te passen tot maximaal het bedrag van de desinvesteringsbijtelling die bij de inbrenger(s) of vervreemder(s) ter zake van de inbreng of vervreemding van dat bedrijfsmiddel is toegepast.

5.4.4. Voorwaarden

De machtiging om in de onder 5.4.2 en 5.4.3 hiervoor bedoelde situaties namens mij ontheffing te verlenen geldt slechts indien aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- a. de bedrijfsmiddelen worden niet als belegging aangehouden (het moet bedrijfsmiddelen betreffen waarop op grond van artikel 3.30 Wet IB 2001 kan worden afgeschreven);
- b. met betrekking tot de bedrijfsmiddelen blijven geen rechten achter of worden niet alsnog rechten gevestigd door de inbrenger(s) of vervreemder(s);
- c. de bedrijfsmiddelen hebben niet op enig tijdstip binnen vijf jaren voorafgaand aan het moment van het aangaan van de verplichtingen tot de bedrijfsmiddelen van de investerende aandelenvennootschap behoord; en
- d. de overeenkomst en de daaruit voortvloeiende verplichtingen voldoen aan hetgeen tussen derden gebruikelijk is."

Omtrent het geschil

7.2. Uit onderdeel 5.4.1 van het Besluit kan worden afgeleid dat met het uitsluiten van investeringsaftrek ten aanzien van verplichtingen aangegaan tussen verbonden lichamen beoogd is geen investeringsaftrek toe te passen ter zake van blote verschuivingen binnen een vermogensgemeenschap. Deze bepaling heeft klaarblijkelijk tot doel te voorkomen dat keer op keer investeringsverplichtingen worden overgenomen louter en alleen om ter zake investeringsaftrek te kunnen claimen. Partijen zijn het erover eens dat daarvan in het onderhavige geval geen sprake is.

7.3.1. Het Besluit onderscheidt "blote vermogensverschuivingen" en "reële investeringen". In onderdeel 5.4.2.2 van het Besluit staan situaties omschreven waarin geen sprake is van een vermogensverschuiving ofwel waarin de vermogensverschuiving wordt aangemerkt als reële investering. In het voor de onderhavige casus relevante, in onderdeel 5.4.2.2.2 van het Besluit omschreven geval gaat het om de situatie waarin een vennootschap een investeringsgoed produceert of verhandelt, dat door een verbonden lichaam wordt gekocht. Vereist is dat het investeringsgoed onmiddellijk voorafgaand aan het aangaan van de verplichtingen bij de gelieerde vennootschap de hoedanigheid had van onderhanden werk dan wel voorraad en niet eerder binnen de bedoelde gelieerde verhoudingen bedrijfsmiddel is geweest.

7.3.2. De rechtbank heeft op goede gronden geoordeeld dat de onderhavige investering niet valt te scharen onder de in onderdeel 5.4.2.2.2 van het Besluit omschreven situatie. Anders dan belanghebbende betoogt, is voor de kwalificatie als bedrijfsmiddel niet doorslaggevend of het investeringsgoed als bedrijfsmiddel in gebruik is genomen (vgl. HR 16 december 1995, nr.

30.593, ECLI:NL:HR:1995:AA3105, BNB 1996/58). Uit het bepaalde in artikel 3.44 van de Wet IB 2001 volgt eveneens dat EIA wordt verleend ter zake van nog niet in gebruik genomen bedrijfsmiddelen. Ook investeringsgoederen die zijn verworven met de overheersende bedoeling deze in de onderneming te exploiteren, kunnen als bedrijfsmiddel worden aangemerkt. Niet in geschil is dat op het moment van het aangaan van de investeringsverplichting door [Y] BV bij haar de intentie bestond de WKK te gaan gebruiken als bedrijfsmiddel. Dit brengt mee dat de WKK bij het aangaan van de verplichtingen door [Y] BV jegens [A] BV, de aankoop moest worden aangemerkt als bedrijfsmiddel, zodat niet wordt voldaan aan de in onderdeel 5.4.2.2.2 van het Besluit gestelde eis dat het investeringsgoed binnen de gelieerde verhouding niet eerder bedrijfsmiddel is geweest.

- 7.4. In overige situaties waarin verplichtingen worden aangegaan, dat wil zeggen situaties welke niet kwalificeren als een zogenoemde "reële investering", kan ingevolge het bepaalde in onderdeel 5.4.3 van het Besluit indien aan de in onderdeel 5.4.4 van het Besluit gestelde voorwaarden wordt voldaan, investeringsaftrek worden verleend tot maximaal het bedrag dat voor het desbetreffende bedrijfsmiddel als desinvesteringsbijtelling in aanmerking wordt genomen bij de vervreemder. Op grond van deze bevoegdheid wordt tegemoet gekomen aan de onevenwichtigheid die bij verschuivingen van bedrijfsmiddelen binnen het concern optreedt doordat de investerende vennootschap geen aanspraak heeft op investeringsaftrek, terwijl de vervreemder wel een desinvesteringsbijtelling in acht moet nemen. Hoewel dat geval zich hier niet voordoet, kan a fortiori worden betoogd dat in het geval dat de vervreemder (in het geheel) geen EIA heeft genoten, de investerende vennootschap daarop aanspraak zou moeten kunnen maken, omdat ter zake van de investering slechts éénmaal EIA wordt geclaimd.
- 7.5. Uit artikel 8, lid 8, van de Wet Vpb 1969 volgt dat gelieerde transacties zijn uitgesloten van investeringsaftrek. Tussen partijen is terecht niet in geschil dat in situaties van sale en lease back met onafhankelijke derden EIA wordt verleend. De onderhavige situatie verschilt niet in belangrijke mate van een sale en lease back situatie, omdat de transactie is geschied onder zakelijke voorwaarden en overall bezien ter zake van de investering slechts éénmaal EIA wordt geclaimd.
- 7.6. De onderhavige situatie kenmerkt zich hierdoor dat sprake is van een verschuiving van een bedrijfsmiddel binnen het concern, terwijl de vervreemdende vennootschap ter zake van een reële investering geen EIA heeft geclaimd en tussen partijen niet in geschil is dat sprake is van een bonafide situatie. Deze situatie is niet door de Besluitgever voorzien. Een redelijke rechtstoepassing brengt met zich dat veronderstellenderwijs ervan uitgaande dat is voldaan aan de in onderdeel 5.4.4 van het Besluit gestelde voorwaarden de hiervoor omschreven situatie voor de toepassing van de artikelen 3.40 tot en met 3.46 van de Wet IB 2001, artikel 8 van de Wet Vpb 1969 en het Besluit moet worden gelijkgesteld met de hiervoor in 7.3 tot en met 7.5 omschreven situaties.
- 7.7. Belanghebbende heeft ter zitting laten weten dat de overeenkomst tussen [Y] BV en belanghebbende erop was gericht alle rechten en plichten met betrekking tot de WKK over te dragen aan belanghebbende. Dat daarbij geen recht van opstal is gevestigd op de WKK komt doordat ten tijde van het aangaan van de overeenkomst tussen belanghebbende en [Y] BV ervan werd uitgegaan dat de WKK roerend was. Aangezien de Hoge Raad nadien heeft beslist dat een WKK een onroerende zaak is, is zij bereid ervoor te zorgen dat alsnog een recht van opstal op de WKK ten behoeve van haar zal worden gevestigd.

Slotsom

- 7.8. Uit het hiervoor overwogene volgt dat onder de voorwaarde dat ten behoeve van belanghebbende alsnog een recht van opstal op de WKK wordt gevestigd, belanghebbende voor wat betreft de investering in de WKK recht heeft op toepassing van de EIA. Het hoger beroep van belanghebbende is gegrond. Het beroep op het gelijkheidsbeginsel behoeft geen behandeling meer.

Proceskosten

- 8.1. Het Hof acht termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen in de door belanghebbende gemaakte proceskosten. Het Hof stelt deze kosten, op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht in verbinding met het Besluit proceskosten bestuursrecht en de daarbij behorende bijlage, vast op 3.348 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand voor de rechtbank en voor het Hof (1 punt voor het beroepschrift, 0,5 punt voor de conclusie van repliek, 1 punt voor het verschijnen ter zitting van de rechtbank, 1 punt voor het hogerberoepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting van het Hof à 496 x 1,5 (gewicht van de zaak)).
- 8.2. Voorts dient aan belanghebbende het voor de behandeling voor de rechtbank gestorte griffierecht van 328, alsmede het voor de behandeling in hoger beroep gestorte griffierecht van 497 te worden vergoed.

Beslissing

Het Gerechtshof:

- vernietigt de uitspraak van de rechtbank,
- vernietigt de uitspraak op bezwaar,
- draagt de Inspecteur op de EIA ten bedrage van 468.776 in aanmerking te nemen wanneer een recht van opstal op de WKK is gevestigd ten behoeve van belanghebbende en de aanslag Vpb 2009 en de verliesbeschikking dienovereenkomstig vast te stellen,
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op 3.348, en
- gelast de Inspecteur aan belanghebbende een bedrag van 825 aan griffierecht te vergoeden.

Deze uitspraak is vastgesteld door mrs. P.J.J. Vonk, W.M.G. Visser en Chr.Th.P.M. Zandhuis, in tegenwoordigheid van de griffier mr. A.S.H.M. Strik. De beslissing is op 19 januari 2016 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan
partijen verzonden:

*Zowel de belanghebbende als het daartoe bevoegde bestuursorgaan kan **binnen zes weken** na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij*

moet het volgende in acht worden genomen:

1. Bij het beroepschrift wordt een kopie van deze uitspraak gevoegd.

2. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:

- - de naam en het adres van de indiener;*
- - de dagtekening;*
- - de vermelding van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;*
- - de gronden van het beroep in cassatie.*

Het beroepschrift moet worden gezonden aan de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag.

De partij die beroep in cassatie instelt is griffierecht verschuldigd en zal daarover bericht ontvangen van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan worden verzocht de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.