ECLI:NL:RBGEL:2014:2764

Instantie	Rechtbank Gelderland
Datum uitspraak	29-04-2014
Datum publicatie	29-04-2014
Zaaknummer	AWB-13_7028
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Nihilbijtelling als bedoeld in artikel 13bis, tweede lid, van de Wet op de Loonbelasting 1964 (tekst 2013), geldt ook voor auto waarvan de CO2-uitstoot, na modificatie van de auto minder is dan 50 gr/km. Nu de modificatie van de auto heeft geleid tot een gewijzigde EG-typegoedkeuring en een aanpassing in het kentekenregister, brengt een redelijke uitleg van de wet mee dat voor het bijtellingspercentage wordt uitgegaan van de gewijzigde CO2-uitstoot in plaats van de CO2-uitstoot op de datum van eerste tenaamstelling.
Wetsverwijzingen	Algemene wet bestuursrecht 7:1a Wet op de loonbelasting 1964 13
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2014/882 Belastingadvies 2014/13.9 FutD 2014-1041 NTFR 2014/1714 met annotatie van mr. J. Rolleman

Uitspraak

RECHTBANK GELDERLAND

Zittingsplaats Arnhem

Belastingrecht

zaaknummer: AWB 13/7028

uitspraak van de meervoudige belastingkamer van 29 april 2014

in de zaak tussen

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

(gemachtigden: mr. [gemachtigde] en mr. dr. [A]),

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi, kantoor Utrecht, verweerder.

Procesverloop

Eiseres heeft bij brief van 15 oktober 2013, ontvangen door verweerder op 16 oktober 2013, bezwaar gemaakt tegen een bedrag van 305 aan loonheffingen dat zij voor de maand september 2013 op aangifte heeft afgedragen.

Eiseres heeft verweerder verzocht om, op de voet van artikel 7:1a van de Algemene wet bestuursrecht (Awb), rechtstreeks beroep te mogen instellen bij de rechtbank. Verweerder heeft hiermee ingestemd en het bezwaarschrift van eiseres met bijlagen op 7 november 2013 doorgezonden aan de rechtbank, alwaar het op 8 november 2013 is ontvangen.

Verweerder heeft de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 27 februari 2014.

Namens eiseres is verschenen [B], bijgestaan door de gemachtigden en [C]. Namens verweerder zijn verschenen mr. [gemachtigde], [D] en [E].

Partijen hebben ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan de rechtbank en aan elkaar.

Overwegingen

Feiten

1. Eiseres maakt deel uit van de [F] in [Z] (hierna: [F]). [F] is importeur en dealer van personenautos, onder meer van het model [G].

2. Eiseres heeft aan haar general manager ([B]) een elektrisch aangedreven personenauto (model [G] [H] uit 2012 met kenteken [00-AAA-1], hierna: de auto) ter beschikking gesteld, mede voor privégebruik. Deze auto heeft een cataloguswaarde van 95.200. Voor de auto is een Certificaat van Overeenstemming (CvO) afgegeven waarin is vastgesteld dat de CO2-uitstoot 53 gram per gereden kilometer (hierna: gr/km) is. De auto is op 2 januari 2012 voor het eerst te naam gesteld in het kentekenregister van de Rijksdienst voor het Wegverkeer (hierna: RDW). Bij deze eerste tenaamstelling is het gegeven CO2-uitstoot op 53 gr/km gesteld.

3. De fabrikant van [G] heeft in 2012 gewerkt aan modificatie, waardoor de CO2-uitstoot is teruggebracht naar 47 gr/km. Deze CO2-uitstoot is vastgesteld door de TÜV [Q] (hierna: TÜV). De TÜV is door de RDW officieel aangewezen als testinstantie en geautoriseerd om dergelijke testen conform Europese wet- en regelgeving uit te voeren. Voor de modificatie aan de auto is een EG-typegoedkeuringscertificaat (hierna: ETG) afgegeven door de RDW. Ten aanzien van autos die na de productie en vóór het eerste gebruik zodanig worden gemodificeerd dat de CO2-uitstoot wordt

teruggebracht van 53 naar 47 gr/km, worden nieuwe CvOs afgegeven waarop staat vermeld dat de CO2-uitstoot 47 gr/km bedraagt. Op basis van het nieuwe CvO wordt het gegeven CO2-uitstoot in het kentekenregister van het RDW bij de eerste tenaamstelling op 47 gr/km gesteld.

4. De RDW heeft aan [F] als importeur een Erkenning goedkeuring wijziging constructie afgegeven. Door deze erkenning kan de modificatie bij [F] plaatsvinden, zonder dat elke gemodificeerde auto daadwerkelijk bij de RDW getoond en gecontroleerd hoeft te worden. Het CvO geeft aan dat de modificatie van de [G] in overeenstemming is met de afgegeven gewijzigde ETG. Een individuele TÜV-keuring is dan niet noodzakelijk. Na modificatie van de [G] wijzigt de onderliggende rubriek CO2-uitstoot in de administratie van de RDW en in het publieke kentekenregister.

5. [F] heeft de auto op 30 januari 2013 gemodificeerd. Hierdoor is de CO2-uitstoot van deze auto teruggebracht van 53 naar 47 gr/km en is hiervoor een gewijzigde ETG verkregen. Op het moment van modificatie was de auto ruim een jaar in gebruik en bedroeg de kilometerstand 22.936 km. Op basis van de Erkenning goedkeuring wijziging constructie en het TÜV-keuringsrapport heeft de RDW het gegeven CO2-uitstoot van de auto kort na de datum van modificatie in het kentekenregister aangepast en op 47 gr/km gesteld.

6. Eiseres heeft in haar maandelijkse aangiften loonheffingen geen rekening gehouden met een fiscale bijtelling voor het privégebruik van de auto. Aangezien de CO2-uitstoot van de auto na modificatie 47 gr/km bedraagt, stelt zij zich op het standpunt dat de bijtelling per saldo 0% bedraagt. Aangezien verweerder van mening is dat de bijtelling ter zake van de auto niet 0% maar 14% bedraagt, hebben verweerder en eiseres afgesproken een proefprocedure te voeren over deze vraag. Met het oog hierop heeft eiseres in haar aangifte loonheffingen over de maand september het aan te geven bedrag verhoogd met de bijtelling voor het privégebruik van de auto. Eiseres heeft deze bijtelling berekend op 588. Het hierover ingehouden en afgedragen bedrag aan loonheffingen bedraagt 305.

Geschil

7. In geschil is of de nihilbijtelling, zoals bedoeld in artikel 13bis, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB), geldt voor het privégebruik ter zake van de auto (een gemodificeerde auto van het merk [G]) die door eiseres aan haar werknemer ter beschikking is gesteld.

8. Verweerder betoogt dat het fiscale bijtellingspercentage voor privégebruik wordt bepaald door de CO2-uitstoot op de datum van de eerste tenaamstelling van het kenteken. Tussen partijen is niet in geschil dat toen het bijtellingspercentage van 14% gold.

9. Eiseres stelt zich primair op het standpunt dat de CO2-uitstoot volgens de ETG bepaalt welk bijtellingspercentage volgens artikel 13bis, zesde lid, van de Wet LB wordt toegepast. Aangezien voor de auto een nieuwe ETG is afgegeven waarin is vermeld dat de CO2-uitstoot van dit type auto 47 gr/km bedraagt, is eiseres van mening dat de fiscale bijtelling achterwege kan blijven. Subsidiair stelt eiseres zich op het standpunt dat verweerder verplicht is gebruik te maken van de gegevens uit het kentekenregister en niet daarvan mag afwijken. Aangezien de CO2-uitstoot van de auto volgens het kentekenregister niet hoger is dan 50 gr/km, leidt dit volgens eiseres ertoe dat de nihilbijtelling van toepassing is. Meer subsidiair wijst eiseres op doel en strekking van de fiscale bijtellingsdifferentiatie, namelijk: het stimuleren van het gebruik van zuinige autos. Eiseres stelt dat verweerder hiermee in strijd handelt door bij de fiscale bijtelling geen rekening te houden met de lagere CO2-uitstoot als gevolg van de modificatie. Uiterst subsidiair stelt eiseres zich op het standpunt dat verweerder in strijd handelt met het vertrouwens- en gelijkheidsbeginsel. Nu de aangepaste [G]s technisch exact gelijk zijn aan de [G]s met een oorspronkelijk CvO dat een CO2-uitstoot van 47 gr/km vermeldt, vertrouwen kopers van aangepaste [G]s erop dat een bijtelling achterwege blijft. Bovendien bevordert volgens eiseres het gelijkheidsbeginsel dat geen fiscale bijtelling plaatsvindt.

Beoordeling van het geschil

10. In artikel 13bis van de Wet LB (tekst 2013) is het volgende bepaald:

1. Indien ook voor privé-doeleinden een auto ter beschikking is gesteld, wordt het voordeel op kalenderjaarbasis gesteld op ten minste:

a. 25% van de waarde van de auto indien de auto niet meer dan 15 jaar geleden voor het eerst in gebruik is genomen;

()

2. Indien de auto wordt aangedreven door een motor met een compressieontsteking, wordt het voordeel, bedoeld in het eerste lid, eerste volzin, op kalenderjaarbasis verlaagd met:

a. 11% van de waarde van de auto indien de CO2-uitstoot niet hoger is dan 88 gram per kilometer,

()

In afwijking van de eerste volzin wordt het voordeel, bedoeld in het eerste lid, eerste volzin, tot 1 januari 2014 op kalenderjaarbasis verlaagd met 25% van de waarde van de auto indien de CO2-uitstoot niet hoger is dan 50 gram per kilometer.

().

6. Voor de toepassing van dit artikel is de CO2-uitstoot van een auto, de CO2-uitstoot gemeten overeenkomstig bijlage XII bij Verordening (EG) nr. 692/2008 van de Commissie van 18 juli 2008 tot uitvoering en wijziging van Verordening (EG) nr. 715/2007 van het Europees Parlement en de Raad betreffende de type goedkeuring van motorvoertuigen met betrekking tot emissies van lichte personen- en bedrijfsvoertuigen (Euro 5 en Euro 6) en de toegang tot reparatie- en onderhoudsinformatie (*PbEU* 2008, L 199). Indien de meting mede met LPG of aardgas als brandstof is uitgevoerd, wordt de CO2-uitstoot van de auto met LPG of aardgas als brandstofsoort gehanteerd.

()

23. Na een vervanging van de CO2-uitstootgrenzen in het tweede of derde lid, blijft met betrekking tot een auto:

()

b. waarvan het kenteken voor het eerst op naam is gesteld vóór 1 juli 2012 en die de werknemer al vóór en vanaf 1 juli 2012 onafgebroken ter beschikking is gesteld: de op 30 juni 2012 geldende verlaging ingevolge de op die datum geldende begrenzingen van toepassing;

()

25. In afwijking van het drieëntwintigste lid blijft na vervanging van de CO2-uitstootgrenzen in het tweede of derde lid, met betrekking tot een auto waarvan het kenteken voor het eerst op naam is gesteld op of na 1 januari 2012 en die een CO2-uitstoot heeft van niet hoger dan 50 gram per kilometer voor een periode van 60 maanden te rekenen vanaf de eerste dag van de maand volgend op die waarin het kenteken van de auto voor het eerst op naam is gesteld, de verlaging van toepassing ingevolge de begrenzingen die golden op de datum van de eerste tenaamstelling, en voor direct daaropvolgende periodes van telkens 60 maanden, de verlaging ingevolge de begrenzingen zoals die gelden op de laatste dag van de direct daaraan voorafgaande periode van 60 maanden.

()

28. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot een auto waarvan de datum van de eerste tenaamstelling van het kenteken niet overeenkomt met de datum van eerste toelating op de weg van die auto.

11. In het Belastingplan 2008 is voor het eerst Belastingplan 2008een lager bijtellingspercentage geïntroduceerd voor (zeer) zuinige autos van de zaak. Tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2008 en het Belastingplan 2009 is hierover voor zover hier van belang het volgende opgemerkt:

3. Milieudifferentiatie schoon en zuinig

3.1. Inleiding

Ingegeven door de gedachte de vervuiler betaalt zijn in het Coalitie-akkoord maatregelen aangekondigd onder de noemer 'Milieudifferentiatie BPM schoon en zuinig' waarvoor een opbrengst is ingeboekt van 150 miljoen. De maatregelen zijn er vooral op gericht de aanschaf van vervuilende en energie-onzuinige autos zwaarder te belasten en tegelijkertijd de aanschaf van schone en zuinige autos te stimuleren. Met de invoeging van verschillende milieucomponenten wordt de hoogte van de autobelastingen (en de fiscale bijtelling) sterker afhankelijk van de milieukenmerken van de auto. Het samenstel van de milieukenmerken van een auto zal door de autobranche en de consumenten worden ervaren als een gecombineerde prikkel om bij aanschaf meer dan tot nu toe te kiezen voor schoon en zuinig.

Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 3Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 3, p. 910 (MvT)

In dit kader wordt voor zeer zuinige autos van de zaak (autos met een geringe CO2-uitstoot) de fiscale bijtelling of de in aanmerking te nemen onttrekking flink verlaagd. () Het doel van de wijziging is om mensen met een auto van de zaak die ook wordt gebruikt voor privékilometers te stimuleren om voor een zeer zuinige auto te kiezen.

Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 3Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 3, p. 13 (MvT)

Het doel van het lage percentage is om mensen met een auto van de zaak die ook wordt gebruikt voor privékilometers te stimuleren om voor een zeer zuinige auto te kiezen. Het kabinet verwacht niet dat speciaal naar aanleiding van dit voorstel fabrikanten autos gaan ontwikkelen waarbij de auto in aanmerking komt voor de verlaagde bijtelling. Daarvoor is de Nederlandse markt te klein. Met dit voorstel wordt wel een signaal afgegeven naar autofabrikanten. Als meerdere landen met regelingen komen voor zeer zuinige autos, stimuleert dit de ontwikkeling van zeer zuinige autos.

Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 9Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 9, p. 9-10 (NV)

1.8. Differentiatie van de IB-bijtelling voor autos van de zaak

Vorig jaar is in het Belastingplan 2008Belastingplan 2008 een eerste stap gezet in de differentiatie van de bijtelling en onttrekking voor de auto van de zaak. In het Belastingplan 2008 is voor zeer zuinige autos van de zaak (autos met een geringe CO2-uitstoot) de fiscale bijtelling of de in aanmerking te nemen onttrekking flink verlaagd. Het gaat zowel om de auto die ook voor privédoeleinden aan de werknemer ter beschikking is gesteld als om de auto die de ondernemer of resultaatgenieter ook voor privédoeleinden ter beschikking staat. De fiscale bijtelling of onttrekking voor deze autos is verlaagd naar 14% van de catalogusprijs van de auto. Voorwaarde is dat de CO2-uitstoot van de auto niet hoger is dan 110 gram per kilometer voor een auto die op benzine, LPG of aardgas rijdt, of niet hoger is dan 95 gram per kilometer voor een auto die op diesel rijdt. De maatregel is succesvol gebleken. Het heeft door middel van een significante financiële prikkel berijders van een auto van de zaak gestimuleerd om in de afweging van de autokeuze een zeer zuinige auto te betrekken.

()

Om de stimulans in stand te houden om voor een auto te kiezen die veel zuiniger is dan de gemiddelde auto, zullen de maximale CO2-uitstootgrenzen van de zuinige categorieën met een verlaagd bijtellingspercentage van 14% en 20% in de toekomst met regelmaat worden aangescherpt. Aanscherpingen zullen eens in de vier jaar plaatsvinden op basis van de feitelijke ontwikkeling van de CO2-uitstoot van het wagenpark. Overigens zullen de aanscherpingen slechts gelden voor pas na de aanscherping op kenteken gestelde autos. Zodoende wordt iemand die voor een (zeer) zuinige auto van de zaak gekozen heeft, niet in de loop der tijd geconfronteerd met een verhoging van het percentage als gevolg van het naar beneden bijstellen van de maximale CO2-uitstootgrenzen van de zuinige categorieën.

Kamerstukken II 2007/08, 31 492, nr. 1Kamerstukken II 2007/08, 31 492, nr. 1, p. 25-26 (Brief Staatssecretaris van Financiën, 30 mei 2008)

12.

Niet in geschil is dat het bijtellingspercentage van de door eiseres ter beschikking gestelde auto op grond van artikel 13bis, eerste lid, onderdeel a, van de Wet LB moet worden gesteld op 25. In geschil is met hoeveel procentpunten dit bijtellingspercentage op de voet van artikel 13bis, tweede lid, van de Wet LB dient te worden verminderd.

13. De rechtbank stelt voorop dat uit de wet niet volgt dat voor het bepalen van de CO2-uitstoot moet worden uitgegaan van de datum van de eerste tenaamstelling. Voor zover in artikel 13bis van de Wet LB wordt verwezen naar de datum van de eerste tenaamstelling heeft dit geen betrekking op het vaststellen van de CO2-uitstoot, maar op de grondslag (lid 1) of het overgangsregime na wijziging van de CO2-uitstootgrenzen (leden 23 ev). In lid 6 wordt enkel verwezen naar de typegoedkeuring volgens de Europese Richtlijnen.

14 Uit de wet en de wetsgeschiedenis blijkt voorts dat de mogelijkheid dat een auto na de aankoop kan worden gemodificeerd met als resultaat dat de CO2-uitstoot wordt verminderd niet is onderkend. Uit de parlementaire geschiedenis volgt dat het doel van de invoering van een lager bijtellingspercentage voor schone en energiezuinige autos is om de aankoop én het gebruik van deze autos te stimuleren. In de situatie van eiseres is geen sprake geweest van een aankoop van een zeer zuinige auto; op het moment van aanschaf bedroeg de CO2-uitstoot van de auto immers 53 gr/km. Naar het oordeel van de rechtbank brengt een uitleg van de wet, in overeenstemming met doel en strekking ervan, echter met zich dat een modificatie van de auto, nu deze heeft geleid tot een gewijzigde ETG en een aanpassing in het kentekenregister, daarmee gelijk moet worden gesteld. Het resultaat is immers dat gebruik wordt gemaakt van een schonere en energiezuiniger auto, die voldoet aan de voorwaarden van artikel 13bis, tweede lid, van de Wet LB. Hierbij is tevens in aanmerking genomen dat deze modificatie een aanzienlijke investering heeft geëist, die wordt doorberekend aan de gebruikers die hun auto laten modificeren.

15. De uitvoeringstechnische bezwaren, zoals door verweerder naar voren gebracht, deelt de rechtbank niet. Naar het oordeel van de rechtbank wordt de uitvoerbaarheid van de wetgeving juist gediend door uit te gaan van de actuele gegevens in het kentekenregister van de RDW.

16. Gelet op het voorgaande dient het beroep gegrond te worden verklaard.

17. De rechtbank vindt aanleiding verweerder te veroordelen in de kosten die eiseres in verband met de behandeling van het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op 974 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van 487 en een wegingsfactor 1). Van overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten is de rechtbank niet gebleken.

Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vermindert de op aangifte af te dragen loonheffingen voor de maand september 2013 tot 31.834;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiseres ten bedrage van 974;
- gelast dat verweerder het door eiseres betaalde griffierecht van 318 vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan door mr.drs. L.B.M. Klein Tank, voorzitter, mr. A.M.F. Geerling en mr. J.M.W. van de Sande, rechters, in tegenwoordigheid van mr. P.P.J. Leenders, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op: 29 april 2014

griffier

voorzitter

Afschrift verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden (belastingkamer), Postbus 9030, 6800 EM Arnhem.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

1 - bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;
2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
a. de naam en het adres van de indiener;

b. een dagtekening;

c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;

d. de gronden van het hoger beroep.