

Baker Tilly Berk N.V.
Heerbaan 44-48
Postbus 3814
4800 DV Breda
T: +31 (0)76 525 00 00
F: +31 (0)76 525 00 50
E: breda@bakertillyberk.nl
KvK: 24425560
www.bakertillyberk.nl

MEMO

Datum: 16 juli 2012
Aan: PPD-CBSM V.O.F.
T.a.v. de heer L.F.M. van der Hoeven
Heuvel 20
5101 TD DONGEN
Van: mr. C.M.H. van der Vorst
Betreft: Investering in zonnepanelen
Referentie: CvdV\BB\0612090\000001

Uitgangspunten:

1. De heer Van der Hoeven en zijn echtgenote vormen samen de VOF PPD-CBSM.
2. De VOF maakt gebruik van kantoor/praktijkruimte gevestigd in het woonhuis van de vennoten.
3. Het woonhuis is derhalve administratief gesplitst in een zakelijk deel (70%) en een privé deel (30%).
4. De vennoten zijn van plan te investeren in zonnepanelen ter waarde van € 16.000.
5. In het navolgende memo bezien wij de gevolgen van de investering voor de etikettering voor inkomstenbelasting. Het memo heeft geen betrekking op de gevolgen voor de omzetbelasting.

Vraag:

De wens van de vennoten is om de gehele investering in de zonnepanelen te etiketteren voor zakelijk gebruik. Is uitvoering van deze wens fiscaal mogelijk?

Zonnepanelen als vermogensbestanddeel:

Om de bovenstaande vraag te beantwoorden is het van belang om te bezien of de zonnepanelen gezien kunnen worden als afzonderlijk bedrijfsmiddel¹. Alleen zelfstandige bedrijfsmiddelen kunnen zelfstandig geëtiketteerd worden. Niet-zelfstandige bedrijfsmiddelen volgen de etikettering van het hoofd-bedrijfsmiddel.

¹ In de zin van goed koopmansgebruik, onder meer van belang voor de artikelen 3.25 en 3.30 Wet Inkomstenbelasting 2001

Voor u is van belang dat bij investeringen in onroerende zaken (zoals uw woon-werkpand), de investeringen zelfstandige bedrijfsmiddelen vormen. Indien er geen sprake is van zelfstandige bedrijfsmiddelen, worden de bedrijfsmiddelen onderdeel van het pand.

Alle onderdelen die aan een gebouw kunnen worden toegerekend, worden gezien als onderdeel van het gebouw. Deze onderdelen van het gebouw vormen geen afzonderlijke bedrijfsmiddelen, een componentenbenadering² is niet toegestaan.

Het Burgerlijk Wetboek³ luidt hierover als volgt:

"Al hetgeen volgens verkeersopvatting onderdeel van een zaak uitmaakt, is bestanddeel van die zaak.

Een zaak die met een hoofdzaak zodanig verbonden wordt dat zij daarvan niet kan worden afgescheiden zonder dat beschadiging van betekenis wordt toegebracht aan een der zaken, wordt bestanddeel van de hoofdzaak."

Op basis van deze regels moet bepaald worden of de zonnepanelen onderdeel van het gebouw gaan vormen. De zonnepanelen zouden dan geen afzonderlijk bedrijfsmiddel zijn. Echter, de Staatssecretaris heeft in een besluit uit 2009⁴ zijn zienswijze over de kwalificatie van zonnepanelen als bedrijfsmiddel gegeven:

"De jurisprudentie die met betrekking tot deze materie is gewezen geeft geen eenduidig antwoord. Onder verwijzing naar deze jurisprudentie concludeer ik dat het niet altijd zeker is dat bijvoorbeeld een zonneboiler, -collector, -paneel als onroerend – als onzelfstandig onderdeel van het gebouw - bestempeld kan worden. Daarbij moet nog worden onderkend dat er verschillen zijn in installaties. Zo zijn er zonnepanelen die als het ware 'los op de daken gelegd worden' en panelen die slechts met een viertal schroeven worden bevestigd. Daarvan kan in mijn optiek niet worden gesteld dat zij onroerend zijn geworden. Met betrekking tot zonneboilers is dat standpunt ook verdedigbaar onder meer onder verwijzing naar Hof 's Gravenhage, 6 januari 1972, nr. 21/1971.

*Gelet op het vorenstaande neem ik het standpunt in dat de zonneboilers, -collectoren en -panelen als **afzonderlijke bedrijfsmiddelen kunnen worden aangemerkt, die geen onderdeel gaan uitmaken van de woning waarin/waaraan zij worden aangebracht**. Operational lease is mogelijk. De uitsluiting van artikel 3.45. eerste lid, onderdeel d, Wet IB 2001 is dan niet van toepassing."*

Tussenconclusie:

Het standpunt van de Staatssecretaris is dat zonnepanelen als afzonderlijke bedrijfsmiddelen kunnen worden aangemerkt. De zonnepanelen kunnen derhalve naar onze mening zelfstandig geëtiketteerd worden.

² Zie ondermeer artikel 3.30a lid 2 Wet inkomstenbelasting 2001 en de toelichting hierop in Kamerstukken II, 2005-2006, 30 572, nr. 3, p. 37.

³ Artikel 3:4 Burgerlijk Wetboek

⁴ Besluit van 15 september 2009, nr. CPP2009/1116M, Staatscourant 2009, 14052

Vermogensetikettering:

Uw VOF heeft geen rechtspersoonlijkheid en kan derhalve niet zelfstandig eigenaar zijn van bedrijfsmiddelen. De vermogensbestanddelen die voor de onderneming worden gebruikt, behoren tezamen met de andere privé vermogensbestanddelen, civielrechtelijk tot het vermogen van u en uw echtgenote.

Voor de bepaling van de winst van uw onderneming is het nodig een onderscheid te maken tussen de vermogensbestanddelen die wél en die niet worden gebruikt voor de onderneming. De onderscheiden vermogensbestanddelen krijgen fiscaal als het ware een etiket opgeplakt waarop staat of ze tot het ondernemingsvermogen (bedrijfsmiddel) worden gerekend of niet. Dit 'indelen' van de vermogensbestanddelen wordt aangeduid met de term vermogensetikettering. Uw investering in de zonnepanelen zal derhalve ook geëtiketteerd moeten worden.

Bij vermogensetikettering zijn er drie mogelijkheden:

- verplicht ondernemingsvermogen;
- verplicht privévermogen;
- keuzevermogen.

Uitgangspunt bij vermogensetikettering is dat de ondernemer (u en uw echtgenote) vrij is in zijn keuze. De enige beperking hierbij is dat de grenzen der redelijkheid niet worden overschreden⁵. De grenzen der redelijkheid worden geschonden wanneer een vermogensbestanddeel dat verplicht tot het ondernemingsvermogen behoort, wordt aangemerkt als privé vermogen.

Verplicht ondernemingsvermogen

Een vermogensbestanddeel behoort verplicht tot het ondernemingsvermogen als het alleen, of in elk geval in sterk overheersende mate (meer dan 90%) gebruikt wordt binnen de onderneming. De aard van het bedrijfsmiddel kan hiertoe een (sterke) aanwijzing vormen omdat een andere aanwending dan binnen de onderneming niet goed denkbaar is. U kunt hierbij denken aan de computer in uw kantoor of het meubilair in de praktijk van uw echtgenote.

Verplicht privé vermogen

Van verplicht privévermogen is sprake indien het desbetreffende vermogensbestanddeel alleen, of in elk geval in sterk overheersende mate privé gebruikt wordt (meer dan 90%). U kunt hierbij bijvoorbeeld denken aan de inrichting van uw huiskamer (televisie, bank, tafel et cetera).

Keuzevermogen

Bij keuzevermogen wordt het vermogensbestanddeel voor zowel de onderneming als voor privé gebruikt (gemengd gebruik). Van keuzevermogen is derhalve sprake indien de ondernemer het vermogensbestanddeel zowel tot het ondernemingsvermogen als tot het privévermogen kan rekenen. In beide gevallen blijft hij dan binnen de grenzen der redelijkheid. De wil van de ondernemer speelt een bepalende rol ten aanzien van het zogenoemde keuzevermogen. De ondernemer heeft hierbij een ruime mate van vrijheid.

⁵ HR 7 oktober 1953, nr. 11.383, BNB 1953/272, HR 21 december 1955, nr. 12.558 en HR 10 september 1958, nr. 13.671

De ruime mate van vrijheid bij etikettering van keuzevermogen blijkt onder meer uit jurisprudentie inzake een personenauto. Voor een autorijschool vormt de lesauto het belangrijkste bedrijfsmiddel. De Hoge Raad heeft hierover bepaald dat bij een privé gebruik van de lesauto van meer dan 1.000 kilometer per jaar, de lesauto tot het keuzevermogen behoort en de auto geheel tot het privé vermogen gerekend mag worden⁶.

Uitgaande van het voorgaande zullen de zonnepanelen kwalificeren als keuzevermogen. De energie die de panelen leveren zal zowel gebruikt worden voor de onderneming als voor privé. De zonnepanelen worden voorts niet in sterk overheersende mate gebruikt voor óf de onderneming óf privé. Het feit dat er sprake is van keuzevermogen brengt naar onze mening met zich mee dat het u vrij staat om de gehele investering in zonnepanelen te etiketteren als zakelijk.

Enkele opmerkingen inzake de keuze:

1. De door u gemaakte keuze voor ondernemingsvermogen moet duidelijk kenbaar zijn⁷. De keuze wordt bijvoorbeeld duidelijk door de zonnepanelen te activeren op de balans van de VOF.
2. De door u gemaakte keuze kan, behoudens bijzondere omstandigheden, niet meer worden herzien wanneer de definitieve aanslag over het heuzejaar is vastgesteld⁸.

Conclusie:

De Staatssecretaris neemt het standpunt in dat zonnepanelen zelfstandige vermogensbestanddelen / bedrijfsmiddelen zijn die geen onderdeel uitmaken van het pand waaraan zij zijn bevestigd.

Zelfstandige bedrijfsmiddelen (zoals uw zonnepanelen) moeten zelfstandig geëtiketteerd worden. De zonnepanelen worden niet in overheersende mate (meer dan 90%) gebruikt voor de onderneming of voor privé. De zonnepanelen vormen hierdoor keuzevermogen. Bij keuzevermogen heeft de ondernemer een grote mate van keuzevrijheid. Het staat u, naar onze mening, derhalve vrij om de gehele investering in de zonnepanelen als zakelijk vermogen te kwalificeren.

Voorbehoud

Het vorenstaande vindt zijn grondslag in onze interpretatie van de thans geldende wetgeving en de tot op heden gepubliceerde rechtspraak.

⁶ HR 14 maart 2001, nr. 36.108, NTFR 2001/417

⁷ HR 16 december 1964, nr. 15.290, BNB 1965/37

⁸ HR 26 november 1986, nr. 24.298, BNB 1987/26