



Belastingen op milieugrondslag

11 maart 2014
nr. BLKB 2014/303M
Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een herziening van het besluit van 16 mei 2013, nr. BLKB2013/778M, dat hiermee wordt ingetrokken.
Aanleiding voor de herziening is de in het Belastingplan 2014 opgenomen wijziging van de belasting op leidingwater en de energiebelasting en de herinvoering van de afvalstoffenbelasting.
In verband met de overgangsregeling voor 2014 is voor de belasting op leidingwater een goedkeuring opgenomen dat voorschotbedragen onder voorwaarden per 1 januari 2014 niet hoeven te worden aangepast (onderdeel 2.1.).
Met ingang van 1 april 2014 wordt een afvalstoffenbelasting ingevoerd. De meeste bepalingen daarvan komen overeen met de overeenkomstige bepalingen in de afvalstoffenbelasting die per 1 januari 2012 vervallen is. In verband daarmee worden de bepalingen die tot 1 januari 2012 gegolden hebben, met ingang van 1 april 2014 weer van kracht (onderdeel 3).
Per 1 januari 2014 is een verlaagd tarief voor de energiebelasting van toepassing voor elektriciteit die wordt geleverd aan de leden van een coöperatie die lokaal op duurzame wijze elektriciteit opwekt. Voor deze regeling zijn drie goedkeuringen opgenomen (onderdeel 5.3.).
Voor de energiebelasting is bij de uitleg van de complexbepaling bij waterschappen (onderdeel 5.1.2.) een inconsistentie weggenomen. Indien de afzonderlijke objecten in het kader van de wet WOZ als zelfstandige onroerende zaken zijn aangemerkt is de complexbepaling niet van toepassing. Dit betekent voor de toepassing van de complexbepaling dat de afzonderlijke objecten in eigendom en in gebruik moeten zijn bij dezelfde rechtspersoon.
Tenslotte is voor de teruggaaf energiebelasting bij meerdere onroerende zaken achter één aansluiting (onderdeel 5.4.) een verduidelijking aangebracht. Aangegeven is dat er binnen de onroerende zaken sprake moet zijn van verbruik van elektriciteit.

1. Inleiding

In dit besluit zijn beleidsregels opgenomen voor de belasting op leidingwater, de afvalstoffenbelasting, de kolenbelasting en de energiebelasting.

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

Wet: Wet belastingen op milieugrondslag
Besluit: Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag
wet WOZ: Wet waardering onroerende zaken

2. Belasting op leidingwater

2.1. Overgangsregeling voor 2014

Op grond van het Belastingplan 2014 is met ingang van 1 januari 2014 het tarief voor de belasting op leidingwater verdubbeld tot € 0,330 per kubieke meter over maximaal 300 m³ per verbruiksperiode van twaalf maanden per aansluiting. Met ingang van 1 juli 2014 komt het maximum te vervallen en wordt een schijventarief ingevoerd. Deze wijzigingen blijken in de praktijk tot moeilijkheden te leiden bij de voldoening van de belasting over voorschotten die al waren vastgesteld voordat bekend geworden was op welke wijze het tariefsysteem gewijzigd zou worden. Ik heb daarin aanleiding gevonden voor het jaar 2014 het volgende goed te keuren.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) goed dat in afwijking van artikel 17, eerste lid, onderdeel a, onder 1°, van de wet de belastingplichtige met betrekking tot de belasting op leidingwater ter zake van voorschotnota's waarvan het bedrag al vóór 1 januari 2014 was vastgesteld, volstaat met voldoening van belasting naar het in 2013 geldende tarief, mits:

- de eindfactuur waarin de door middel van de zojuist bedoelde voorschotnota's in rekening



- gebrachte voorschotten verrekend worden, niet later wordt uitgereikt dan op 30 november 2014;
- de belasting ter zake van het in 2014 geleverde water bij de uitreiking van deze eindfactuur wordt herrekend naar de in 2014 geldende tarieven; en
- de belastingplichtige, indien hij op basis van de wettelijke tariefbepalingen over de totale verbruiksperiode meer belasting verschuldigd is dan hij over de voorschotten heeft voldaan, het verschil voldoet op aangifte over het tijdvak waarin de eindfactuur wordt uitgereikt (uiterlijk november 2014).

De goedkeuring geldt niet voor voorschotten die na 1 januari 2014 zijn vastgesteld. Verder vervalt de goedkeuring op 1 december 2014. De totale belasting die op grond van de wet over de periode tot en met november 2014 verschuldigd is, moet dus uiterlijk op 31 december 2014 zijn voldaan.

3. Afvalstoffenbelasting

3.1. Bovenafdichtingsconstructie

Materiaal dat wordt gebruikt voor het realiseren van een bovenafdichtingsconstructie wordt niet tot afvalstoffen gerekend (artikel 22, tweede lid, van de wet en artikel 4, onderdeel c, van het besluit). De bovenafdichtingsconstructie wordt boven op de egalisatie-/steunlaag aangebracht en bestaat uit een minerale en een synthetische component. De minerale component is veelal een zand/bentoniet mengsel en de synthetische component een HDPE-folie.

Hierbij kan het zogenoemde Hydrostab een vervanger voor het zand/bentoniet mengsel zijn. Indien het Expertise Netwerk Bodembescherming (ENBB) heeft aangegeven dat een bovenafdichtingsconstructie van Hydrostab met een synthetische laag gelijkwaardig is aan een bovenafdichtingsconstructie van een zand/bentoniet mengsel met een synthetische laag, wordt de Hydrostab beschouwd als een onderdeel van de bovenafdichtingsconstructie. In dat geval is het redelijk dat het gebruik van componenten in de Hydrostab niet beschouwd wordt als het storten van afvalstoffen. Het is hierbij niet van belang dat enkele componenten afvalstoffen waren voordat zij werden toegepast in de bovenafdichtingsconstructie.

3.2. Verhoudingsgetal

De strikte toepassing van het verhoudingsgetal (artikel 27, derde en vierde lid, van de wet) kan bij bepaalde discontinue productieprocessen tot een financieringsnadeel leiden. Bij dergelijke processen zullen niet alle afvalstromen die in enig kalenderjaar in de heffing van de afvalstoffenbelasting zijn betrokken ook in datzelfde kalenderjaar de stortplaats weer verlaten in een andere verschijningsvorm of in de vorm van een ander product. Het financieringsnadeel ontstaat omdat bij de toepassing van het verhoudingsgetal de herrekening op basis van de werkelijke cijfers moet plaatsvinden na afloop van het kalenderjaar.

Goedkeuring

Om dit financieringsnadeel te voorkomen keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) goed, dat bij de vaststelling van de definitieve afrekening in voorkomend geval rekening wordt gehouden met de mogelijke vorming van voorraad op de stortplaats. In dat geval kan die afrekening worden verschoven naar het moment waarop de in enig jaar op de inrichting aangeboden en in de heffing van de afvalstoffenbelasting betrokken afvalstromen de inrichting in de een of andere vorm hebben verlaten. De Belastingdienst levert bij de toepassing van deze goedkeuring zoveel mogelijk maatwerk. Hij houdt hierbij rekening met de feiten en omstandigheden zoals die zich in de praktijk zullen voordoen.

4. Kolenbelasting

4.1. Vervoersopdracht

Het brengen van kolen die zijn geplaatst onder een communautaire douaneregeling naar een inrichting wordt niet als invoer aangemerkt (zie artikel 35, tweede lid, onderdeel c, van de wet), mits een vervoersopdracht is afgegeven door of in opdracht van de vergunninghouder van de inrichting waarnaar de kolen worden overgebracht (zie artikel 14, eerste lid, van het besluit). De vraag is gesteld, of de vervoersopdracht achterwege kan blijven als de kolen bij het in het vrije verkeer brengen fysiek niet worden verplaatst.

Goedkeuring

Op grond van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) keur ik goed



dat de vervoersopdracht, bedoeld in artikel 14, eerste lid, van het besluit, onder de volgende voorwaarden achterwege blijft:

- de kolen worden niet fysiek verplaatst;
- alle relevante gegevens, vereist voor de vervoersopdracht, zijn vastgelegd zowel in de administratie van degene die de kolen in het vrije verkeer brengt als in die van de ontvangende inrichting.

5. Energiebelasting

5.1. *Begrip aansluiting; complexbepaling*

Onder een aansluiting wordt verstaan een aansluiting van een in Nederland gelegen onroerende zaak op een Nederlands distributienet waaruit elektriciteit of aardgas aan de verbruiker wordt geleverd (artikel 47, eerste lid, onderdeel f, van de wet). Voor het begrip onroerende zaak wordt verwezen naar de wet WOZ (artikel 16, onderdelen a tot en met e). Een samenstel van gebouwde of ongebouwde eigendommen – of een gedeelte hiervan – die bij eenzelfde rechtspersoon in gebruik zijn en die naar de omstandigheden beoordeeld bij elkaar horen, wordt als één onroerende zaak aangemerkt (de complexbepaling; artikel 16, onderdeel d, van de wet WOZ). Om een aantal objecten aan te kunnen merken als één onroerende zaak is het niet voldoende dat deze bij eenzelfde (rechts)persoon in gebruik zijn. Gelet op de feitelijke situatie, moet er sprake zijn van een eenheid, waarbij fysieke criteria doorslaggevend zijn. Het gaat bijvoorbeeld om een woning met schuur en tuin of een fabriekscomplex bestaande uit een kantoorgebouw, fabrieksruimte en een opslagterrein. Het is niet zo dat alle vestigingen binnen een provincie of binnen Nederland die behoren tot één concern als één onroerende zaak (en dus als één aansluiting) kunnen worden aangemerkt. De complexbepaling geldt wel voor de hierna in de onderdelen 5.1.1. tot en met 5.1.4. omschreven gevallen, tenzij de afzonderlijke objecten in het kader van de wet WOZ als zelfstandige onroerende zaken zijn aangemerkt.

5.1.1. *Afvalwater*

Gemeenten zijn op grond van de Wet milieubeheer verplicht zorg te dragen voor de doelmatige inzameling en het doelmatige transport van afvalwater dat vrijkomt bij de binnen hun grondgebied gelegen percelen. Die taak wordt uitgevoerd door gebruik te maken van een stelsel van rioolleidingen en installaties voor het transport van het afvalwater naar het overnamepunt van het waterschap. Op het overnamepunt wordt het afvalwater door het waterschap overgenomen. Voor het afvoeren van het afvalwater wordt naast het transport door zogenoemde vrij verval, ook elektriciteit gebruikt voor de voeding van pompen die voor een eventuele voortstuwing van het afvalwater moeten zorgen. Die pompen zijn aangebracht in of op het rioolleidingenstelsel dat voor de afvoer van het afvalwater wordt gebruikt. Het stelsel van rioolleidingen en installaties dat bij de gemeente wordt gebruikt voor het transport van het afvalwater naar het overnamepunt van het waterschap is onderling fysiek met elkaar verbonden. Het stelsel wordt aangemerkt als één onroerende zaak.

Dit betekent dat de leveringen van elektriciteit voor de voeding van de pompen die in of op het rioolleidingenstelsel in gebruik zijn, als levering van elektriciteit via één aansluiting wordt aangemerkt.

5.1.2. *Waterschappen*

Waterschappen zijn publiekrechtelijke lichamen die zorg moeten dragen voor het kwaliteits- en kwantiteitsbeheer van de oppervlaktewateren in het verzorgingsgebied dat aan die lichamen is opgedragen. Die taak wordt vervuld door gebruik te maken van een samenstel van watergangen, rioolleidingen, gemalen en installaties. Het door de gemeenten verzamelde vervuilde riool(afval)water wordt op een overnamepunt overgedragen aan het waterschap. Een dergelijk overnamepunt bestaat uit een gemaal dat in eigendom of in gebruik is bij het waterschap. Vervolgens wordt het vervuilde water door het waterschap via een rioolleidingenstelsel met behulp van gemalen getransporteerd naar de rioolwaterzuiveringsinstallatie. Vanuit die installatie wordt gezuiverd water geloosd op het oppervlaktewater.

In dit geval is ook sprake van een rioolleidingenstelsel voor het transport van het vervuilde riool(afval)water van het overnamepunt naar de rioolwaterzuiveringsinstallatie. Het geheel van gemalen en het rioolleidingenstelsel dat in eigendom en in gebruik is bij het waterschap wordt als één onroerende zaak aangemerkt.

De watergangen die worden gebruikt voor de afvoer van het gezuiverde water en het op peil houden van het oppervlaktewater, worden niet tot die onroerende zaak gerekend. Deze watergangen maken geen onderdeel uit van het rioolleidingenstelsel dat wordt gebruikt voor het transport van het riool(afval)water. Gemalen en installaties die worden gebruikt in deze watergangen voor andere taken dan het transport van het riool(afval)water, worden dus niet als één onroerende zaak aangemerkt. Dit betekent voor waterschappen dat de leveringen van elektriciteit, nodig voor het transport van het rioolleidingenstelsel en voor de zuivering van het door de gemeenten verzameld vervuilde riool(afval)water, als levering van elektriciteit via één aansluiting wordt aangemerkt. Voor de levering van elektriciteit voor gemalen en installaties die worden gebruikt voor andere taken dan het transport van



het riool(afval)water, is steeds sprake van een afzonderlijke aansluiting per gemaal of installatie.

5.1.3. Waterleidingbedrijven

Waterleidingbedrijven moeten er voor zorgen dat de levering van deugdelijk leidingwater aan de verbruikers in hun distributiegebied gewaarborgd is. Dit leidingwater moet in zodanige hoeveelheid en onder zodanige druk zijn als het belang van de volksgezondheid vereist. Daartoe hebben deze bedrijven tot taak de winning, de behandeling, de opslag, het transport en de distributie van water. De waterleidingbedrijven kunnen worden onderscheiden in productiebedrijven, productie- en distributiebedrijven en distributiebedrijven.

In productiebedrijven wordt ruwwater onttrokken aan de bodem of aan het oppervlaktewater. Dat water wordt via een aaneengesloten leidingennet verpompt naar de productie-installatie van het bedrijf waar het leidingwater wordt geproduceerd.

Na de productie van het water wordt het water opgeslagen in de reinwaterkelders en watertorens. Vervolgens wordt het water via een ander aaneengesloten leidingennet naar de eindgebruikers getransporteerd en gedistribueerd. In dit leidingennet zijn pompstations aangebracht voor de voortstuwing van het water.

In dit deel van de waterketen is sprake van twee afzonderlijke op zichzelf staande processen, namelijk de productie van rein water en de distributie daarvan naar de eindgebruiker. Dit staat los van het feit dat in een aantal gevallen de productie- en distributieprocessen door één en hetzelfde bedrijf plaatsvinden. In beide processen wordt gebruikt gemaakt van afzonderlijke leidingennetten met daaraan verbonden installaties voor de voortstuwing van water. Elk van deze afzonderlijke leidingennetten wordt als één onroerende zaak aangemerkt.

Dit betekent dat voor waterleidingbedrijven de leveringen van elektriciteit voor het onttrekken van ruwwater, het transport daarvan en de productie van reinwater als levering van elektriciteit via één aansluiting kunnen worden aangemerkt. Daarnaast kunnen de leveringen van elektriciteit voor transport en distributie van het reinwater via een aaneengesloten leidingenstelsel naar de eindgebruiker eveneens als levering van elektriciteit via één aansluiting worden aangemerkt.

5.1.4. Kabelexploitanten

Kabelexploitanten beschikken in het algemeen over een kabelnet voor de doorgifte van het CAI-signaal. In dit net zijn elektriciteitsafleveringspunten opgenomen voor het transport en de versterking van het CAI-signaal. De versterkers en de elektriciteitsafleveringspunten zijn economisch eigendom van en in gebruik bij de kabelexploitant. Er is sprake van een aaneengesloten kabelsysteem voor de doorgifte van het CAI-signaal naar de afnemers.

Het geheel van kabelnet, versterkers en elektriciteitsafleveringspunten wordt voor de energiebelasting, daargelaten de objectafbakening in het kader van de WOZ-beschikking, als één onroerende zaak aangemerkt. De overige elektriciteitsafleveringspunten die bij de kabelexploitanten in gebruik zijn, zoals bij voorbeeld in kantoorgebouwen, worden niet tot die onroerende zaak gerekend.

Dit betekent dat ten aanzien van kabelexploitanten slechts de levering van elektriciteit voor de doorgifte van het CAI-signaal via het aaneengesloten kabelnet als levering van elektriciteit via één aansluiting kan worden aangemerkt.

5.1.5. Straatverlichting, telefooncellen, e.d.

In een aantal gevallen wordt op basis van een contract elektriciteit rechtstreeks door het distributiebedrijf afgeleverd aan vele afleveringspunten, die in een bepaald gebied (stad, gemeente, regio) in beheer zijn bij een bepaalde (rechts)persoon aan wie de geleverde elektriciteit in rekening wordt gebracht en die betrekking hebben op openbare infrastructurele voorzieningen. Het betreft bijvoorbeeld de levering van elektriciteit aan een gemeente voor straatverlichting, aan telefoonbedrijven voor de verlichting van telefooncellen en aan busondernemingen voor bushokjes. Voor deze voorzieningen is in het algemeen geen beschikking voor de wet WOZ afgegeven. De (rechts)persoon die deze voorzieningen beheert, ontvangt in de praktijk per gemeente of per regio veelal één factuur voor het totaal van het – forfaitair bepaalde – elektriciteitsverbruik van die voorzieningen. Voor de heffing van de energiebelasting wordt daarbij aangesloten. Als de factuur betrekking heeft op elektriciteit die gebruikt wordt ten behoeve van meerdere openbare infrastructurele voorzieningen, wordt de objectafbakening voor de energiebelasting per voorziening toegepast.

5.1.6. Evenementen

Bij evenementen wordt de elektriciteit veelal geleverd via een mobiele meetkast (een zogenoemde kermiskast) waarop verschillende attracties zijn aangesloten, dan wel via een rechtstreekse aftap van de kabel. Voor deze voorzieningen is in het algemeen geen beschikking voor de wet WOZ afgegeven. In een aantal gevallen worden de kosten voor de aansluiting en de elektriciteit niet rechtstreeks aan de daadwerkelijke verbruiker in rekening gebracht maar aan een tussenpersoon (bijvoorbeeld de



gemeente of een installatiebedrijf), die ook het verzoek tot de aansluiting heeft gedaan. Deze tussenpersoon rekent vervolgens af met de individuele afnemers. Voor de energiebelasting wordt bij deze praktijk aangesloten. Dat betekent dat in voorkomend geval de tussenpersoon (de gemeente, het installatiebedrijf) voor het distributiebedrijf als verbruiker wordt aangemerkt en dat in de tarieven die in rekening worden gebracht de energiebelasting is verwerkt. De toedeling van de belastingvermindering van artikel 63, eerste lid, van de wet en de hoeveelheidsgrenzen van artikel 59 van de wet vindt plaats naar tijdsevenredigheid.

5.2. Samenloop vrijstelling en belaste levering (aard)gassen

Op productielocaties kan gebruik worden gemaakt van zowel gassen die van buiten de locatie afkomstig zijn, als van gassen die op de locatie zelf zijn geproduceerd. Deze gassen worden vervolgens voor verschillende doeleinden op de locatie gebruikt alsook doorgeleverd aan derden. Op dat moment gaan verschillende regelingen die in de wet zijn opgenomen door elkaar lopen, omdat de verschillende bestemmingen soms belast zijn en soms zijn vrijgesteld van de heffing van energiebelasting. Een redelijke wetstoepassing brengt met zich mee de verschillende gassen op basis van de herkomst naar voorkeur toe te rekenen aan de diverse bestemmingen.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) goed dat de verschillende gassen op basis van de herkomst naar voorkeur worden toegerekend aan de diverse bestemmingen. Deze toerekening moet op de volgende wijze gebeuren. De hoeveelheden gas die de locatie worden binnengebracht, de hoeveelheden gas die op de locatie zelf worden geproduceerd en de hoeveelheden gas die op de verschillende bestemmingen afzonderlijk worden gebruikt, moeten worden gemeten. Ook de hoeveelheden die eventueel worden doorgeleverd aan derden moeten worden gemeten. Op basis van deze gegevens kunnen de op de verschillende bestemmingen verbruikte hoeveelheden – waarvoor aanspraak op vrijstelling bestaat – worden toegerekend aan de hoeveelheden gas die op de locatie zelf zijn geproduceerd of die de locatie zijn binnengebracht.

5.3. Verlaagd tarief

5.3.1. Financial leasing

Op grond van artikel 59a, tweede lid, onderdeel d, van de wet moet de productie-installatie van een coöperatie waarvan de leden in aanmerking willen komen voor toepassing van het verlaagde tarief, bedoeld in artikel 59a van de wet, juridisch en economisch eigendom van de coöperatie zijn.

De voorwaarde dat de productie-installatie juridisch eigendom van de coöperatie moet zijn, sluit onder meer uit, dat de coöperatie de installatie gebruikt op basis van een overeenkomst van huur of lease. Bij zulke overeenkomsten kan in het algemeen niet gezegd worden, dat de installatie aan de coöperatie toebehoort. Dat is echter anders als de juridische eigendom enkel dient als zekerheid voor de financiering van de installatie en de coöperatie zowel de economische eigendom van de installatie heeft als de feitelijke macht om als eigenaar over de installatie te beschikken. Dit kan zich onder bepaalde voorwaarden voordoen bij overeenkomsten van financial lease. Als de juridische eigendom bovendien niet nodig is om de heffing en invordering van de energiebelasting te verzekeren, leidt een strikte toepassing van de wet in zulke situaties tot een onbedoelde beperking van de mogelijkheid om voor het verlaagde tarief in aanmerking te komen.

Goedkeuring

Om aan het vorenstaande tegemoet te komen keur ik op grond van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) goed, dat een productie-installatie voor de toepassing van artikel 59a, tweede lid, onderdeel d, van de wet geacht kan worden juridisch eigendom van de coöperatie te zijn, als de coöperatie de installatie heeft verkregen krachtens een overeenkomst van financial lease, mits:

- de leaseperiode is aangegaan voor een periode die overeenkomt met de geschatte economische levensduur van de installatie;
- de economische eigendom van de installatie gedurende die periode geheel bij de coöperatie berust;
- de coöperatie de macht heeft om als eigenaar over de installatie te beschikken in de zin van artikel 3, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de omzetbelasting 1968; en
- de heffing en invordering van eventueel door de coöperatie verschuldigde energiebelasting naar het oordeel van de inspecteur en de ontvanger in voldoende mate verzekerd zijn.



Of in concrete gevallen sprake is van financial lease, moet van geval tot geval aan de hand van het contract worden beoordeeld. Leaseovereenkomsten die voldoen aan de criteria van het besluit van 15 november 1999, AFZ99/3262M (de leaseregeling) worden in ieder geval niet aangemerkt als overeenkomsten van financial lease.

Deze goedkeuring geldt ook voor verenigingen van eigenaars als bedoeld in artikel 59b van de wet.

5.3.2. Ondernemerschap leden

Op grond van artikel 19a, vijfde lid, van de Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag, komt een coöperatie waarvan één of meer leden ondernemer zijn in de zin van artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968, slechts onder strikte voorwaarden in aanmerking voor aanwijzing in het kader van de regeling van artikel 59a van de wet (verlaagde tarief voor leden van coöperaties). Een van deze voorwaarden is, dat de leden die ondernemer zijn zowel alleen als tezamen met eventuele andere ondernemers voor niet meer dan 5% in de coöperatie deelnemen. De vraag is gesteld, hoe deze voorwaarde moet worden toegepast als de coöperatie leden heeft die op grond van het arrest Fuchs (Hof van Justitie 20 juni 2013, C-219/12) voor de omzetbelasting als ondernemer worden aangemerkt.

Goedkeuring

Ik keur op grond van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) goed, dat natuurlijke personen die uitsluitend wegens de exploitatie van zonnepanelen op of aan hun woning ondernemer zijn in de zin van artikel 7, tweede lid, onderdeel b, van de Wet op de omzetbelasting 1968, voor de toepassing van bovenbedoeld 5%-criterium niet in aanmerking genomen worden.

Deze goedkeuring geldt ook voor verenigingen van eigenaars als bedoeld in artikel 59b van de wet. De goedkeuring geldt niet voor leden die ook uit andere hoofde ondernemer zijn.

5.3.3. Tijdstip toepassing verlaagd tarief

Op grond van artikel 21b, eerste lid, van het besluit kan het verlaagde tarief, bedoeld in artikel 59a van de wet, alleen worden toegepast bij de vaststelling van de belasting die verschuldigd wordt op het tijdstip van de uitreiking van de eindfactuur over de verbruiksperiode waarin de coöperatie aan de elektriciteitsleverancier een opgaaf heeft verstrekt van de hoeveelheid door haar opgewekte elektriciteit die zij aan het betrokken lid heeft toegerekend. De verlaging van het tarief wordt daarbij toegepast op de elektriciteit die over de gehele verbruiksperiode geleverd is, voor zover die elektriciteit voor de verlaging in aanmerking komt.

Deze regeling strekt ertoe te voorkomen, dat het tarief ook toegepast zou moeten worden op de hoeveelheden die geacht worden geleverd te zijn op de tijdstippen waarop voorschotnota's worden uitgereikt of voorschotbedragen worden ontvangen. De regeling heeft echter mede tot gevolg, dat de elektriciteitsleverancier het verlaagde tarief per lid slechts kan toepassen in de aangifte over het tijdvak waarin hij aan het desbetreffende lid de eindfactuur uitreikt over de verbruiksperiode waarin de coöperatie hem de opgaaf heeft verstrekt van de aan het lid toegerekende hoeveelheid elektriciteit. Dit is niet alleen omslachtig, maar kan er ook toe leiden dat leden pas na lange tijd het voordeel van het verlaagde tarief kunnen incasseren.

Goedkeuring

Om praktische redenen keur ik goed, dat de belastingplichtige het verlaagde tarief toepast in de aangifte over het tijdvak waarin hij de opgaaf van de coöperatie ontvangen heeft, indien dit eerder is dan de aangifte over het tijdvak waarin de eindfactuur wordt uitgereikt. Daarbij moet de volgende gedragslijn in acht genomen worden:

1. De belastingplichtige past het verlaagde tarief, voor zover aan de voorwaarden daarvoor is voldaan, bij elk lid aan wie hij elektriciteit levert toe over de totale hoeveelheid elektriciteit die door de coöperatie aan het betrokken lid is toegerekend.
2. De belastingplichtige betaalt de verlaging van het belastingbedrag als gevolg van de toepassing van het verlaagde tarief, in hetzelfde tijdvak als waarin het verlaagde tarief in de aangifte wordt toegepast, geheel aan de betrokken leden door.
3. De belastingplichtige past het verlaagde tarief niet tevens toe in de aangiften over de tijdvakken waarin de eindfacturen worden uitgereikt over de verbruiksperiodes waarin de opgaaf van de coöperatie ontvangen is.

Deze goedkeuring geldt ook voor de leden van verenigingen van eigenaars als bedoeld in artikel 59b van de wet.



5.4. Teruggaaf energiebelasting bij meerdere onroerende zaken achter één aansluiting

Energiebelasting is verschuldigd voor de levering van aardgas en elektriciteit via een aansluiting aan een verbruiker (artikel 50, eerste lid, van de wet). Onder aansluiting wordt verstaan een aansluiting van een onroerende zaak op een Nederlands distributienet waaruit elektriciteit of aardgas aan de verbruiker wordt geleverd. Er wordt een belastingvermindering toegepast per aansluiting (artikel 63, eerste lid, van de wet).

De wettelijke regeling roept problemen op als op één aansluiting meer dan één onroerende zaak is aangesloten. Dit kan het geval zijn als een huis is gesplitst in twee of meer zelfstandige onroerende zaken, zonder dat afzonderlijke aansluitingen zijn aangelegd. In deze gevallen kan het energiebedrijf slechts één keer de belastingvermindering toepassen. Het is de bedoeling om zo veel mogelijk de uiteindelijke verbruiker, die beschikt over een zelfstandige onroerende zaak, als verbruiker aan te merken. Daarom is het redelijk dat voor de toepassing van de belastingvermindering rekening wordt gehouden met het aantal zelfstandige onroerende zaken 'achter één aansluiting'. Dit gebeurt in de vorm van een teruggaafregeling. Op verzoek kent de Belastingdienst, na afloop van de verbruiksperiode van 12 maanden, de belastingvermindering toe in de vorm van een teruggaaf.

Met de hantering van het criterium 'zelfstandige onroerende zaak' wordt aangesloten bij de praktijk van de onroerende zaakbelasting. Dit houdt in dat het feit dat meer 'huishoudens' of meer gezinnen in één onroerende zaak gevestigd zijn niet van belang is en dan ook geen basis vormt voor deze tegemoetkomende regeling. Daardoor mist zij toepassing voor woongroepen, studentenhuizen, hospita's die een kamer verhuren e.d. Basis voor deze regeling blijft het in de wet neergelegde uitgangspunt dat er sprake moet zijn van een zelfstandige onroerende zaak. Daarnaast moet er binnen die onroerende zaak sprake zijn van verbruik van elektriciteit.

Op verzoek kan teruggaaf van energiebelasting worden verleend voor een bedrag van de belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting per kalenderjaar per onroerende zaak die zich bevindt achter de elektriciteitsaansluiting via welke het energiebedrijf de elektriciteit levert en waarop de eindafrekening betrekking heeft. Hierbij worden alleen onroerende zaken in aanmerking genomen waarin elektriciteit wordt verbruikt. Uiteraard wordt geen teruggaaf verleend van de belastingvermindering waarmee het energiebedrijf al rekening heeft gehouden. Op het bedrag van de teruggaaf wordt in voorkomend geval in mindering gebracht de te weinig in rekening gebrachte energiebelasting op leveringen van elektriciteit en aardgas als wordt uitgegaan van het verbruik per onroerende zaak. Aangezien het doel van de teruggaaf is het wegnemen van de ongelijkheid met de situatie waarin iedere onroerende zaak een eigen aansluiting heeft, wordt ook de te weinig in rekening gebrachte opslag duurzame energie op de teruggaaf in mindering gebracht. In de teruggaaf kan tevens worden begrepen een bedrag gelijk aan de omzetbelasting die is berekend over dat deel van de energiebelasting waarvoor tot teruggaaf is besloten. Degene die voor de teruggaaf van omzetbelasting in aanmerking komt mag geen recht op aftrek van de omzetbelasting hebben op grond van artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968.

5.5. Teruggaaf wegens oninbaarheid

Een belastingplichtige kan voor de energiebelasting een verzoek om teruggaaf doen wegens oninbaarheid van de ter zake van de energiebelasting te ontvangen bedragen (artikel 92, eerste lid, van de wet). Wanneer een belastingplichtige de vorderingen overdraagt aan een ander middels een factoorsovereenkomst, levert deze teruggaaf problemen op. Voor de omzetbelasting is voor dergelijke gevallen een regeling getroffen. Op grond van het besluit van de staatssecretaris van Financiën van 5 september 2003, DGB 2003/4484M, kan de factor onder voorwaarden namens de crediteur een verzoek om teruggaaf indienen bij de inspecteur onder wie de crediteur voor de omzetbelasting ressorteert.

Goedkeuring

Om praktische redenen keur ik goed, dat de hiervoor genoemde regeling voor de omzetbelasting van overeenkomstige toepassing is voor de energiebelasting en de opslag duurzame energie. In dit geval moet het verzoek om teruggaaf worden ingediend bij de inspecteur onder wie de crediteur voor de energiebelasting ressorteert, dat is de directeur van de Belastingdienst/Grote ondernemingen (kantoor Arnhem). Wanneer voor dezelfde vordering ook een verzoek is ingediend als bedoeld in artikel 29, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de omzetbelasting 1968 en door de inspecteur teruggaaf van omzetbelasting is verleend, dan wordt in dezelfde mate ook teruggaaf van energiebelasting en opslag duurzame energie verleend (conform artikel 33, tweede lid, van de Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag).

6. Ingetrokken regeling

Het besluit van 16 mei 2013, nr. BLKB2013/778M, Stcrt. nr. 13578, is met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit ingetrokken.



7. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met 1 januari 2014.

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 11 maart 2014.

*De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes.*