



## Belastingen op milieugrondslag

16 december 2009

Nr. CPP2009/2405M

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, Sector brieven & beleidsbesluiten

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een herziening van het besluit van 20 februari 2009, nr. CPP2009/120M, dat hiermee wordt ingetrokken.

De reden voor de herziening is, dat de goedkeuringen voor de vliegbelasting zijn vervallen in verband met de inwerkingtreding van de Wet van 23 december 2009, Stb. 613, tot wijziging van de Wet belastingen op milieugrondslag in verband met de afschaffing van de vliegbelasting.

Verder is aanleiding gevonden het besluit aan te vullen met enkele regelingen op het gebied van de afvalstoffenbelasting en de verpakkingenbelasting, waarmee wordt tegemoetgekomen aan enkele onbillijkheden van overwegende aard die zich bij de toepassing van de wettelijke regeling voor die belastingen kunnen voordoen.

De tegemoetkoming in de afvalstoffenbelasting voorziet in een overgangsmaatregel bij de toepassing van de volumieke massa regeling.

De tegemoetkoming voor de verpakkingenbelasting betreft de mogelijkheid tot het toepassen van de exportvermindering door buitenlandse ondernemers over de jaren 2008 en 2009.

### 1. Inleiding

#### 1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

wet: Wet belastingen op milieugrondslag

besluit: Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag

wet WOZ: Wet waardering onroerende zaken

### 2. Grondwaterbelasting

#### 2.1. Ontwateren en afwateren van gronden

De Grondwaterwet is niet van toepassing op het ontwateren en afwateren van gronden (artikel 1, derde lid, onderdeel a, van de Grondwaterwet). Voor de toepassing van de wet wordt een ruime interpretatie gevolgd. Die handelingen worden buiten de heffing gelaten die niet het onttrekken van grondwater ten doel hebben, maar wel de grondwaterstand beïnvloeden ten behoeve van peilbeheersing. Een redelijke wetstoepassing brengt met zich mee dat ook sprake is van ontwatering of afwatering voor bebouwde gronden zoals woonwijken, viaducten, parkeergarages e.d. waar (semi) permanent grondwater wordt onttrokken om te voorkomen dat er wateroverlast ontstaat. Zij blijven buiten de heffing als het onttrokken grondwater niet wordt gebruikt of doorgeleverd. Ook moet buiten aanmerking worden gelaten het infiltreren van water dat geschiedt ter handhaving of verhoging van de grondwaterstand tot een ander doel dan met het oog op het onttrekken van grondwater.

#### 2.2. Berekening en bevloeiing

De onttrekking van grondwater dat uitsluitend of nagenoeg uitsluitend wordt gebruikt voor beregeningsdoeleinden is vrijgesteld van de grondwaterbelasting (artikel 10, eerste lid, onderdeel e, van de wet). Een redelijke wetstoepassing brengt met zich mee dat ook het besproeien van bomen door fruittelers ter voorkoming van nachtvorstschade aan het fruit onder het begrip berekening wordt begrepen.

### 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, tweede en derde 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 met betrekking tot de toepassing van deze goedkeuring zoveel mogelijk maatwerk. Zij houdt hierbij rekening met de feiten en omstandigheden zoals die zich in de praktijk zullen voordoen.

### **3.3 Volumieke massa**

Op grond van artikel 28, tweede lid, onderdeel c, van de wet geldt een verlaagd tarief voor de afvalstoffenbelasting voor afvalstoffen met een volumieke massa van meer dan 1100 kilogram per kubieke meter. Op grond van artikel 5, tweede lid, van het besluit wordt de volumieke massa van afvalstoffen bepaald door het gewicht van de afvalstoffen te delen door de inhoud van de container, de laadbak van de kipwagen of het laadruim van het vaartuig waarin de afvalstoffen worden aangevoerd.

Tot en met 31 december 2009 was het toegestaan de inhoud van een container, laadbak van een kipwagen of laadruim van een vaartuig zelf te berekenen door de aan de binnenzijde gemeten lengte van de container te vermenigvuldigen met de breedte en de hoogte ervan. Deze mogelijkheid is met ingang van 1 januari 2010 vervallen. Vanaf die datum geldt op grond van artikel 7, tweede lid, van het besluit dat de eigenaar van een container, laadbak van een kipwagen of laadruim van een vaartuig de inhoud daarvan vaststelt tot op één decimaal nauwkeurig in kubieke meter door vaststelling van het volume van de inwendige geometrische vorm van de container, de laadbak onderscheidenlijk het laadruim door een conform ISO/IEC 17025 geaccrediteerd laboratorium, waarbij beweegbare en afneembare afdekvoorzieningen buiten beschouwing worden gelaten. Als bewijs hiervan overlegt de aanbieder van de afvalstoffen voorafgaand aan de aanvoer een door het conform ISO/IEC 17025 geaccrediteerd laboratorium gewaarmerkte kopie van het meetrapport dat door het laboratorium is opgemaakt voor de vaststelling van het volume van de inwendige geometrische vorm van de container, de laadbak onderscheidenlijk het laadruim (artikel 8, eerste lid, van het besluit).

Doordat met de vaststelling van het volume van containers, laadbakken en laadruimen enige tijd gemoeid is, kan het voorkomen dat een aanbieder op 1 januari 2010 nog niet over het vereiste meetrapport beschikt. Strikte toepassing van de voorwaarde dat de aanbieder een gewaarmerkte kopie van het meetrapport moet overleggen, zou er dan toe leiden dat het verlaagde tarief niet toegepast zou kunnen worden, ook al zou achteraf blijken dat de volumieke massa van de afvalstoffen meer dan 1100 kilogram per kubieke meter was.



## Goedkeuring

Om hieraan tegemoet te komen, keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) goed dat voor afvalstoffen die in de periode van 1 januari tot en met 31 maart 2010 aan een inrichting worden afgegeven, als volgt wordt gehandeld.

Indien op het moment waarop de afvalstoffen worden afgegeven nog geen meetrapport van de container, de laadbak of het laadruim beschikbaar is, brengt de houder van de inrichting het reguliere tarief voor de afvalstoffenbelasting in rekening en past hij op zijn aangifte over het desbetreffende tijdvak dat tarief toe. Als de inhoud naderhand wordt vastgesteld door een conform ISO/IEC 17025 geaccrediteerd laboratorium en de aanbieder overlegt alsnog een gewaarmerkte kopie van het meetrapport waaruit deze vaststelling blijkt, wordt achteraf alsnog de volumieke massa van de eerder aangeboden afvalstoffen bepaald. Is deze volumieke massa meer dan 1100 kilogram per kubieke meter, dan wordt de tarieftoepassing gecorrigeerd bij de aangifte over het tijdvak waarin het meetrapport is overgelegd. Ik verbind hieraan de voorwaarde, dat de houder van de inrichting uiterlijk op 1 april 2010 over het meetrapport beschikt en dat degene aan wie belasting in rekening is gebracht voor de belastingvermindering wordt gecrediteerd.

In plaats van het vorenstaande is het de houder van de inrichting ook toegestaan bij de aangifte over het tijdvak waarin de afvalstoffen zijn afgegeven het lage tarief toe te passen, als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- a. de houder van de inrichting kan aan de hand van zijn administratie aantonen dat de inhoud van de container, de laadbak of het laadruim vóór 1 januari 2010 is vastgesteld conform artikel 7 van het besluit zoals het destijds luidde, en dat de afvalstoffen op basis van die inhoud een volumieke massa zouden hebben van meer dan 1100 kilogram per kubieke meter;
- b. indien de houder van de inrichting op 1 april 2010 nog niet over een gewaarmerkte kopie van het vereiste meetrapport beschikt, voldoet hij op de aangifte over maart 2010 c.q. het eerste kwartaal van 2010 alsnog de belasting voor de desbetreffende afvalstoffen naar het reguliere tarief, onder correctie van de eerdere toepassing van het lage tarief.

Indien van deze laatste mogelijkheid gebruik gemaakt wordt, moet uit de administratie van de houder van de inrichting duidelijk blijken in welke gevallen en op welke wijze dat gedaan is.

## 4. Energiebelasting

### 4.1 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 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. Ter bevordering van een redelijke wetstoepassing kan in de hierna omschreven gevallen als volgt worden gehandeld.

#### 4.1.1. 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 middel 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 rioolleidingstelsel in gebruik zijn, als levering van elektriciteit via één aansluiting wordt aangemerkt.

#### *4.1.2. 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 middel 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 rioolleidingstelsel 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 rioolleidingstelsel voor het transport van het vervuilde riool(afval)water van het overnamepunt naar de rioolwaterzuiveringsinstallatie. Het geheel van gemalen en het rioolleidingstelsel dat in eigendom of in gebruik is bij het waterschap wordt als één onroerende zaak aangemerkt.

De bij de waterschappen in eigendom of in gebruik zijnde 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 rioolleidingstelsel 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 via het rioolleidingstelsel en voor de zuivering van het door de gemeenten verzameld vervuild riool(afval)water, als levering van elektriciteit via één aansluiting wordt aangemerkt. Voor de levering van elektriciteit voor gemalen en installaties, die bij het waterschap in eigendom of in gebruik zijn voor andere taken dan het transport van het riool(afval)water, is steeds sprake van een afzonderlijke aansluiting per gemaal of installatie.

#### *4.1.3. 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 van de wet aangemerkt.

Dit betekent dat voor waterleidingbedrijven enerzijds 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 leidingennet naar de eindgebruiker eveneens als levering van elektriciteit via één aansluiting wordt aangemerkt.



#### 4.1.4 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.

#### 4.1.5 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. 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.

#### 4.1.6 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 gebruiker 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 gebruiker 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 geschiedt naar tijdssevenredigheid.

### 4.2. 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.



### **4.3. Teruggaaf energiebelasting 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 indien 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.

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. 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. 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. Verpakkingenbelasting**

### **5.1 Enveloppen**

Volgens de wettelijke definitie zijn verpakkingen in beginsel alle producten, vervaardigd van materiaal van welke aard ook, die kunnen worden gebruikt voor het insluiten, beschermen, verladen, afleveren en aanbieden van andere producten. Daar vallen ook enveloppen onder. Over enveloppen is een producent verpakkingenbelasting verschuldigd als de enveloppen worden gebruikt voor het verpakken van een product. Hiervan zal sprake zijn indien de enveloppen worden gebruikt voor de verzending van tijdschriften, boeken, CD's, brochures, folders en dergelijke. Dit zijn immers andere producten. Enveloppen die gebruikt worden voor de verzending van individueel gerichte brieven, facturen, bankafschriften, juridische adviezen en soortgelijke, individueel aan de geadresseerde gerichte correspondentie (alle hierna te noemen: individuele correspondentie) zijn niet belast omdat in dat geval de envelop geen product bevat. In de praktijk is gebleken dat het niet altijd duidelijk is, wanneer een envelop wel en of niet een product bevat.

#### *Goedkeuring*

Er van uitgaande dat enveloppen van het formaat C5 en kleiner doorgaans worden gebruikt voor de verzending van individuele correspondentie, keur ik ter bevordering van een doelmatige belastingheffing in overeenstemming met doel en strekking van de wet goed, dat enveloppen van het formaat C5 en kleiner ongeacht het doel waarvoor ze worden gebruikt, niet worden geacht een product te bevatten en daarom niet worden belast met verpakkingenbelasting.

Deze goedkeuring is niet van toepassing op omslagen waarvan duidelijk is dat ze qua vormgeving bedoeld zijn als verpakking van producten (zoals omslagen gevoerd met noppenfolie). Dergelijke omslagen worden volgens de hoofdregel belast, dat wil zeggen: indien de omslag een product bevat is verpakkingenbelasting verschuldigd, indien de omslag geen product bevat is geen verpakkingenbelasting verschuldigd.



## **5.2 Verkooppuntverpakkingen**

Met ingang van 1 januari 2009 zijn wijzigingen in werking getreden in de verpakkingenbelasting. Die wijzigingen hebben onder meer betrekking op de zogenoemde verkooppuntverpakkingen. Daaronder worden verstaan verpakkingen die zijn ontworpen en bedoeld om op het verkooppunt te worden gevuld.

De toepassing van de ter zake geldende bepalingen in 2008 en de gewijzigde bepalingen voor 2009 roepen vragen op over de samenloop van die bepalingen. Hierna is aangegeven hoe een en ander verloopt en is tevens aangegeven hoe kan worden gehandeld.

Op grond van de in 2008 geldende tekst van de wet wordt de verpakkingenbelasting ter zake van verkooppuntverpakkingen geheven van de ondernemers die deze verpakkingen voor het eerst in Nederland aan een ander ter beschikking stellen.

Op grond van de in 2009 geldende tekst van de wet wordt de verpakkingenbelasting ter zake van verkooppuntverpakkingen geheven van de ondernemers die deze verpakkingen aanwenden om producten te verpakken en de verpakte producten in Nederland aan een ander ter beschikking stellen dan wel deze verpakkingen tezamen met een of meer producten ter beschikking stellen.

Het is mogelijk dat een aantal afnemers van verkooppuntverpakkingen die al in de heffing van verpakkingenbelasting betrokken zijn ultimo 2008 beschikt over nog niet gebruikte verkooppuntverpakkingen. Indien voornoemde afnemers in 2009 deze verpakkingen aanwenden voor het doel waarvoor ze zijn bestemd, het vullen met een product, en de gevulde verpakkingen als ondernemer in Nederland ter beschikking stellen aan een ander, is als gevolg van de wetswijziging strikt genomen opnieuw verpakkingenbelasting verschuldigd. Hetzelfde is het geval als de afnemers de verpakkingen tezamen met een of meer producten ter beschikking stellen.

### *Goedkeuring*

Om te voorkomen dat voor voornoemde verkooppuntverpakkingen tweemaal verpakkingenbelasting moet worden voldaan, keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) het volgende goed.

Voor de terbeschikkingstelling van verkooppuntverpakkingen in 2008 moeten de in dat jaar geldende bepalingen worden toegepast. Er moet derhalve over het tijdvak 2008 op normale wijze verpakkingenbelasting worden voldaan voor het ter beschikking stellen van verkooppuntverpakkingen.

De producenten die deze reeds belaste verkooppuntverpakkingen gevuld of tezamen met een of meer producten in 2009 voor het eerst in Nederland aan een ander ter beschikking stellen, hoeven onder de hierna vermelde voorwaarden voor de terbeschikkingstelling van deze verkooppuntverpakkingen in het tijdvak 2009 geen verpakkingenbelasting te voldoen.

### *Voorwaarden*

Voor deze goedkeuring gelden de volgende voorwaarden:

- De belastingplichtige kan aannemelijk maken dat de betreffende verkooppuntverpakkingen in 2008 in de heffing van verpakkingenbelasting betrokken zijn.
- Aan de hand van de administratie van de belastingplichtige kunnen het karakter en de soort van die verpakkingen en de hoeveelheid van de betreffende verpakkingen worden vastgesteld. De belastingplichtige maakt van voormelde elementen aantekening in zijn verpakkingenadministratie.

## **5.3 Exportvermindering**

Met ingang van 1 januari 2010 is het op grond van artikel 87c, tweede lid, van de wet ook voor buitenlandse ondernemers mogelijk door middel van het doen van aangifte een exportvermindering te verkrijgen. Deze mogelijkheid is in de wet opgenomen omdat er anders rechtsongelijkheid zou bestaan tussen buitenlandse ondernemers en ondernemers die in Nederland gevestigd zijn.

De mogelijkheid om een exportvermindering te verkrijgen bestaat voor ondernemers die in Nederland gevestigd zijn, reeds met ingang van 1 april 2008. Teneinde de rechtsongelijkheid tussen deze ondernemers en buitenlandse ondernemers geheel weg te nemen, dienen buitenlandse ondernemers dan ook alsnog in de gelegenheid gesteld te worden de exportvermindering te verkrijgen waarop zij over de periode tussen 1 april 2008 en 1 januari 2010 aanspraak hadden kunnen maken als zij in Nederland gevestigd geweest waren.



## Goedkeuring

Om hierin te voorzien keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) het volgende goed.

De buitenlandse ondernemer die geen belastingplichtige is in de zin van artikel 83 van de wet, maar die wel verpakte producten ter beschikking gesteld heeft gekregen van een producent en die producten op zijn beurt in een tijdvak ter beschikking stelt en bij deze terbeschikkingstelling buiten Nederland brengt, kan aangifte voor de verpakkingenbelasting doen over de jaren 2008 en 2009.

Door middel van die aangiften kan die buitenlandse ondernemer het recht op exportvermindering effectueren dat hij gehad zou hebben als hij in de genoemde periode een ondernemer was geweest als bedoeld in artikel 80, onderdeel h, van de wet. In de berekening van de exportvermindering over het jaar 2008 mag alleen de periode vanaf 1 april in aanmerking genomen worden.

## Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende voorwaarden:

- De aangifte verpakkingenbelasting over het jaar 2008 kan worden ingediend tegelijkertijd met de aangifte over het jaar 2009. De aangifte over 2009 moet elektronisch worden ingediend, de aangifte over 2008 schriftelijk. Om aangifte te kunnen doen moet belanghebbende zich eerst aanmelden bij de Belastingdienst, Helpdesk verpakkingenbelasting: 0800-235 83 52, op werkdagen van 9.00 tot 17.00 uur. Vanuit het buitenland kan men zich aanmelden via de Tax Information Line Non-resident Tax Issues: +31 555 385 385.
- De buitenlandse ondernemer moet aan de hand van zijn administratie kunnen aantonen, op welk bedrag aan exportvermindering hij op grond van de goedkeuring aanspraak kan maken.

Als de buitenlandse ondernemer in de periode tussen 1 april 2008 en 1 januari 2010 gedurende enige tijd in Nederland gevestigd is geweest of aldaar een vaste inrichting had, moet de desbetreffende periode voor de berekening van de exportvermindering buiten beschouwing gelaten worden.

## 6. Ingetrokken regeling(en)

Het besluit van 20 februari 2009, nr. CPP2009/120M, Stcrt. nr. 40, is met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit ingetrokken.

## 7. Vervallen regeling(en)

Het besluit van 1 juli 2009, nr. CPP2009/1144M, Stcrt. nr. 10309, is als gevolg van de inwerkingtreding van Wet van 23 december 2009, Stb. 613, tot wijziging van de Wet belastingen op milieugrondslag in verband met de afschaffing van de vliegbelasting met ingang van 1 januari 2010 vervallen.

## 8. Inwerkingtreding (en vervaldatum)

Dit besluit treedt in werking met ingang 1 januari 2010.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

*Den Haag, 16 december 2009*

*De staatssecretaris van Financiën,  
J.C. de Jager.*