



Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 22 december 2025, nr. 2025-27601 over Belastingen op milieugrondslag

De Staatssecretaris van Financiën,

Gelet op artikel 4.81 van de Algemene wet bestuursrecht, artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, artikel 64 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Wet belastingen op milieugrondslag.

Besluit:

1. Inleiding

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

Dit besluit vervangt het besluit van 13 december 2024, nr. 2024-563809 (Stcrt. 2024, 38360), dat hiermee wordt ingetrokken.

De wijzigingen betreffen:

- Aan onderdeel 4.6 (Tijdstip overleggen verklaringen) worden de verklaringen voor de vrijstelling installatie voor elektriciteitsopwekking uit artikel 22, eerste lid, Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag toegevoegd.
- De overige wijzigingen zijn redactioneel van aard.

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
besluit	Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag
EOF	Energieopslagfaciliteit
WKK	Warmtekrachtkoppeling
wet	Wet belastingen op milieugrondslag
wet WOZ	Wet waardering onroerende zaken

2. Afvalstoffenbelasting

2.1. 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 de Advieskamer Stortbesluit 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.

2.2. 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. Het betreft processen met sterk wisselende intensiteit, waarbij zich tussen het begin en het eind van het kalenderjaar relatief grote voorraadmutaties voordoen. Bij dergelijke processen zullen niet alle afvalstromen die in enig kalenderjaar in de heffing van de afvalstoffenbelasting zijn betrokken ook in datzelfde kalenderjaar de stortinrichting 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 AWR (hardheidsclausule) goed dat bij de herrekening na afloop van het kalenderjaar in voorkomend geval rekening wordt gehouden met de toe- en afnamen van voorraden tussen het begin en het eind van het kalenderjaar. 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.

3. Kolenbelasting

3.1. Vervoersopdracht

Het brengen van kolen die zijn geplaatst onder een EU-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 AWR (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; en
- 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.

4. Energiebelasting

4.1. Begrip aansluiting; onroerende zaak

Op grond van artikel 47, eerste lid, onderdeel f, van de wet wordt onder een aansluiting verstaan een aansluiting van een in Nederland gelegen onroerende zaak op een Nederlands distributienet waaruit elektriciteit of aardgas aan de gebruiker wordt geleverd. Voor het begrip onroerende zaak wordt verwezen naar artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de wet WOZ.

Als uit een door de gemeente afgegeven WOZ-beschikking blijkt dat sprake is van één onroerende zaak, dan wordt daar in de energiebelasting in beginsel bij aangesloten. Als de inspecteur van mening is dat de beschikking onjuist is, dan heeft de inspecteur de mogelijkheid om op basis van de Wet WOZ zelfstandig te beoordelen of sprake is van een samenstel. Dat is ook het geval wanneer vanwege de toepassing van artikel 16, onderdeel f, van de wet WOZ sprake is van WOZ-beschikkingen van twee of meer aaneengesloten gemeenten. Bij openbare infrastructurele voorzieningen en bij evenementen kan het voorkomen dat een WOZ-beschikking ontbreekt, waardoor onduidelijkheid bestaat over de berekening van de energiebelasting. De inspecteur mag op basis van de Wet WOZ zelfstandig beoordelen of en op welke wijze deze voorzieningen geclusterd kunnen worden.

4.1.1. Openbare infrastructurele voorzieningen

In een aantal gevallen wordt op basis van een contract elektriciteit rechtstreeks door het distributiebureau 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 – al dan niet forfaitair bepaalde – elektriciteitsverbruik van die voorzieningen.

Goedkeuring

Hierbij keur ik op grond van een redelijke wetstoepassing goed dat voor de heffing van de energiebelasting voor openbare infrastructurele voorzieningen wordt aangesloten bij de facturering per gemeente of per regio door de elektriciteitsleverancier. Het betreft de volgende voorzieningen:

- straatverlichting;
- verkeersregelininstallaties;
- telefooncellen;



- bus- en tramhokjes;
- reizigersinformatieborden (vervoersbedrijven); en
- bewegwijzering.

Als de factuur betrekking heeft op elektriciteit die verbruikt wordt ten behoeve van meerdere openbare infrastructurele voorzieningen, wordt de objectafbakening voor de energiebelasting per voorziening toegepast.

Als de factuur een elektronische factuur (e-factuur) per afleveringspunt betreft, keur ik goed dat de objectafbakening voor de energiebelasting alsnog per voorziening per gemeente of per regio wordt toegepast door de elektriciteitsleverancier. Dit kan op de wijze zoals beschreven in onderdeel 4.1.3. hierna, waarbij geldt dat onder 'leveringspunt' ook 'afleveringspunt' kan worden verstaan.

4.1.2. 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.

Praktische werkwijze

Ten behoeve van de uitvoeringspraktijk sta ik uit doelmatigheidsoogpunt (artikel 64 AWR) toe dat voor de heffing van de energiebelasting bij evenementen wordt aangesloten bij de facturering door de elektriciteitsleverancier. 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.

4.1.3. Elektronische facturering

Elektronische facturering (e-facturering) is gebaseerd op de Europese Richtlijn 2014/55. In Nederland is die richtlijn geïmplementeerd middels aanpassing van de aanbestedingsregels. Wanneer een aansluiting bestaat uit meerdere leveringspunten, ontbreekt binnen de e-facturering software, gebaseerd op genoemde Europese Richtlijn, de mogelijkheid van een verzamelfactuur voor het elektriciteitsverbruik van de aansluiting als geheel. Dat betekent dat bij elektronische facturering het elektriciteitsverbruik per leveringspunt wordt gefactureerd, terwijl de tariefschijven voor de energiebelasting per aansluiting, dus voor alle leveringspunten gezamenlijk, toegepast dienen te worden. Bij de periodieke (veelal maandelijkse) facturering wordt bepaald op grond van welke tariefschijf de energiebelasting wordt berekend. Worden bij de periodieke facturering de tariefschijven steeds per leveringspunt doorlopen, dan betekent dit dat in eerste instantie een aanzienlijk hoger bedrag aan energiebelasting wordt berekend dan uiteindelijk verschuldigd is op basis van de objectafbakening per aansluiting.

Praktische werkwijze

Ten behoeve van de uitvoeringspraktijk sta ik uit doelmatigheidsoogpunt (artikel 64 AWR) toe dat bij de elektronische facturering van een aansluiting die uit meerdere leveringspunten bestaat de energiebelasting per leveringspunt wordt berekend op grond van de tariefschijf van het maximaal geschatte jaarverbruik van de aansluiting waartoe dit leveringspunt behoort. Daarbij geldt dat als het maximaal geschatte jaarverbruik meer bedraagt dan 10.000.000 kWh of 10.000.000 m³, moet worden aangesloten bij de voorafgaande tariefschijf. Zodra binnen de verbruiksperiode het verbruik van alle leveringspunten gezamenlijk de genoemde tariefschijf heeft bereikt, wordt tussentijds het bedrag aan energiebelasting van de eerdere tariefschijven in rekening gebracht en afgedragen. Aan het einde van de verbruiksperiode wordt (extracomptabel) een correctiefactuur opgemaakt voor de aansluiting als geheel met het juiste bedrag aan energiebelasting onder verrekening van de eerder in rekening gebrachte energiebelasting per leveringspunt.

Voorwaarde

Hierbij geldt als voorwaarde dat aan de afzonderlijke e-facturen hetzelfde clusternummer is toegekend, zodat uit de administratie blijkt welke leveringspunten tot de aansluiting behoren.

4.2. Afdracht energiebelasting bij tuinders

Voor de levering van aardgas gebruikt voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten (hierna: tuinbouwgas) geldt een verlaagd tarief. Dit verlaagde tarief vindt slechts toepassing indien de leverancier per aansluiting een verklaring kan overleggen die is ondertekend door de tuinbouwer. Tuinbouwers die niet beschikken over een afzonderlijke aansluiting voor tuinbouwgas, geven in de tuinbouwverklaring aan welk deel van het geleverde gas wordt gebruikt voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. De leverancier kan pas na afloop van de verbruiksperiode (meestal het kalenderjaar) de definitieve berekening maken. Bij de maandelijkse facturering is de berekening van het juiste bedrag aan verschuldigde energiebelasting complex, aangezien de tariefschijven per verbruiksperiode van 12 maanden (meestal het kalenderjaar) moeten worden toegepast en in deze situatie voor dezelfde schijf twee verschillende tarieven moeten worden toegepast. Een verplichting tot aanpassing van het factureringssysteem voor deze situatie zou een onevenredige administratieve last betekenen voor de energieleveranciers.

Praktische werkwijze

Ten behoeve van de uitvoeringspraktijk sta ik uit doelmatigheidsoogpunt (artikel 64 AWR) toe dat bij tuinders zonder afzonderlijke aansluiting voor tuinbouwgas, bij de maandelijkse facturering de energiebelasting over de volledige levering mag worden berekend op grond van het verlaagde tarief. Na afloop van de verbruiksperiode, als de levering bekend is, wordt het juiste bedrag aan energiebelasting in rekening gebracht en afgedragen.

4.3. 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 en ook 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.

Preferentiële toerekening

Op grond van een redelijke wetstoepassing sta ik toe 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.

4.4. Verlaagd tarief

Met ingang van 1 april 2021 zijn artikel 59a en 59b van de wet vervallen. Op grond van deze artikelen konden leden van een coöperatie die elektriciteit opwekt door middel van hernieuwbare energiebronnen aanspraak maken op een verlaagd tarief voor de energiebelasting. Deze paragraaf heeft uitsluitend betrekking op gevallen waarvoor het verlaagde tarief op grond van artikel 59c van de wet van toepassing is (gebleven).

4.4.1. Wijzigingen per 1 april 2021

Tot 1 april 2021 gold op grond van artikel 59a van de wet, onder voorwaarden, een verlaagd tarief voor leden van aangewezen coöperaties.

Met ingang van 1 april 2021 is artikel 59a van de wet vervallen. Het verlaagde tarief geldt sindsdien alleen nog voor leden van coöperaties die uiterlijk op 31 maart 2021 zijn aangewezen. Op grond van artikel 59c van de wet blijft het verlaagde tarief namelijk van kracht gedurende 15 jaren na het tijdstip waarop de coöperatie is aangewezen. Voor zover deze termijn nog niet is verstreken blijft het verlaagde tarief dus van toepassing.

4.4.2. Financial leasing en erfpacht

Op grond van artikel 59a, tweede lid, onderdeel b, van de wet, zoals die luidde per 31 maart 2021,

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 AWR (hardheidsclausule) goed, dat een productie-installatie voor de toepassing van artikel 59a, tweede lid, onderdeel b, van de wet, zoals die luidde per 31 maart 2021, 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.

Ik keur voorts goed, dat hetgeen hiervoor is vermeld met betrekking tot installaties die zijn verkregen krachtens een overeenkomst van financial lease, voor zover mogelijk op overeenkomstige wijze wordt toegepast op installaties die door de coöperatie krachtens erfpacht worden gehouden en gebruikt.

Deze goedkeuring geldt ook voor verenigingen van eigenaars als bedoeld in artikel 59b van de wet, zoals die luidde per 31 maart 2021.

4.4.3. Tijdstip toepassing verlaagd tarief

Op grond van artikel 21b, eerste lid, van het besluit, zoals dat luidde per 31 maart 2021, 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.

Praktische werkwijze

Ten behoeve van de uitvoeringspraktijk sta ik uit doelmatigheidsoogpunt (artikel 64 AWR) toe 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 verbruiksperioden waarin de opgaaf van de coöperatie ontvangen is.

Deze praktische werkwijze geldt ook voor de leden van verenigingen van eigenaars als bedoeld in artikel 59b van de wet, zoals die luidde per 31 maart 2021.

4.4.4. Postcodewijziging

Wanneer de inspecteur een beschikking heeft afgegeven aan een coöperatie voor een bepaald postcodegebied, zijn hierin de viercijferige postcodes vermeld waarvoor de beschikking geldt. De leden van de coöperatie die in dit postcodegebied wonen komen in aanmerking voor het verlaagde energiebelastingtarief van artikel 59a van de wet, zoals die luidde per 31 maart 2021. Het kan voorkomen dat door een herindeling van postcodes het oorspronkelijke postcodegebied, waarvoor de beschikking is afgegeven, wijzigt en niet meer aan de wettelijke eisen voldoet. Dit doet zich bijvoorbeeld voor wanneer een viercijferige postcode wordt gesplitst en een bepaald gebied dat voorheen tot het postcodegebied behoorde, niet langer direct aangrenzend is aan de andere oorspronkelijke viercijferige gebieden. Dit zou betekenen dat door een wijziging van postcodes de aanspraak op het verlaagde tarief van artikel 59a van de wet verloren kan gaan. Deze consequentie is niet beoogd door de wetgever. De wet gaat uit van een vaste postcode-indeling die niet wordt gewijzigd. Nu in de praktijk is gebleken dat wijziging van postcodes kan leiden tot onduidelijkheid over de toepassing van het verlaagde tarief van artikel 59a van de wet, brengt een redelijke wetstoepassing mee dat dit tarief blijft gelden voor het oorspronkelijk door de inspecteur vastgestelde postcodegebied. Wanneer in een postcodegebied, waarvoor een beschikking is afgegeven, een of meer postcodes worden gesplitst blijft het verlaagde tarief toepasbaar voor de leden van de coöperatie die in het oorspronkelijk vastgestelde postcodegebied wonen.

Goedkeuring

Het verlaagde tarief van artikel 59a van de wet is van toepassing voor leden van een door de inspecteur bij beschikking aangewezen coöperatie. In de beschikking is het postcodegebied vastgesteld. Hierbij keur ik op grond van een redelijke wetstoepassing goed dat bij een postcodewijziging de aanspraak op het verlaagde tarief blijft gelden voor de leden van de coöperatie die in het oorspronkelijk vastgestelde postcodegebied wonen.

4.5. 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 aan degene die de eindfactuur op

naam heeft staan 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.

4.6. Tijdstip overleggen verklaring verlaagd tarief laadpalen en walstroominstallaties en soortgelijke verklaringen

In de artikelen 60a en 60b van de wet is een verlaagd tarief opgenomen voor laadpalen en voor walstroominstallaties. Hiervoor gelden wel een aantal voorwaarden. Op grond van artikel 21d, eerste en tweede lid van het besluit, moet voor het van toepassing zijn van het verlaagde tarief voor respectievelijk laadpalen en walstroominstallaties, de gebruiker een verklaring overleggen aan degene die de elektriciteit levert, dat aan deze voorwaarden wordt voldaan.

Het besluit laat echter onduidelijkheid over op welk moment deze verklaringen moeten zijn overgelegd voor het van toepassing zijn van het verlaagde tarief. Meer in het bijzonder is onduidelijk of het verlaagde tarief door middel van een correctie op de aangifte energiebelasting door de leverancier alsnog kan worden toegepast als de gebruiker de betreffende verklaring pas heeft overgelegd nadat de belasting op aangifte is voldaan. Hiervoor is nodig dat aan de betreffende verklaring een zekere terugwerkende kracht kan worden toegekend.

De in artikel 21d, eerste en tweede lid van het besluit gekozen bewoordingen sluiten niet uit dat de betreffende verklaring ook mag worden overgelegd voorafgaande aan een correctie op de aangifte waarin het verlaagde tarief alsnog wordt toegepast. Zolang deze verklaring is overgelegd voorafgaande aan het door de leverancier toepassen van het verlaagde tarief, levert dit evenmin strijd op met de bedoeling van de voorwaarde dat een dergelijke verklaring moet zijn overgelegd. Bovendien past een dergelijke ruime uitleg binnen de bedoeling van artikel 60a en 60b van de wet om het gebruik van laadpalen en walstroom te stimuleren. Daarbij acht ik van belang dat in het geval de leverancier het verlaagde tarief voor laadpalen of walstroominstallaties niet heeft toegepast, een teruggaafmogelijkheid voor de gebruiker ontbreekt.

Een redelijke wetstoepassing brengt met zich mee dat het verlaagde tarief voor laadpalen en walstroominstallaties ook mag worden toegepast als de verklaring als bedoeld in respectievelijk artikel 21d, eerste en tweede lid van het besluit, is overgelegd voorafgaande aan de correctie op de aangifte waarin het verlaagde tarief wordt toegepast en uit de verklaring volgt tot welk moment in het verleden deze verklaring terugwerkt.

Doordat de aangifte energiebelasting drie zichtjaren heeft, kan een correctie binnen die zichtjaren via de aangifte verlopen. Daarna kan nog tot vijf jaar terug een verzoek om ambtshalve vermindering worden gedaan. De betreffende verklaring moet voorafgaande aan de correctie-aangifte of het verzoek om ambtshalve vermindering door de gebruiker aan de leverancier worden overlegd.

Daarnaast dient voor het van toepassing zijn van het verlaagde tarief aan alle materiële voorwaarden moet zijn voldaan op het moment waarnaar de verklaring terugwerkt.

De antwoorden op de Kennisgroep-vragen KG:208:2022:1 "Tijdstip van overleggen verklaring bij toepassing van het laadpalentarief" en KG:208:2022:3 "Tijdstip van overleggen verklaring bij toepassing van het walstroomtarief" zijn verwerkt in dit onderdeel en komen hiermee te vervallen.

Overige verklaringen

Voorgaande geldt eveneens voor de verklaringen genoemd in artikel 14, derde lid (particuliere installatie voor centrale watervoorziening) van de wet, artikel 21 (CNG-vulstation) en artikel 21a, derde lid (stadsverwarming) van het besluit en voor de verklaring genoemd in artikel 20 (tuinders) van de Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag.

Voor verklaringen in het kader van artikel 22, eerste lid, van het besluit (vrijstelling installatie voor elektriciteitsopwekking, waaronder WKK's) geldt dat de verklaring en daarmee de vrijstelling met terugwerkende kracht toegepast kan worden over de gehele verbruiksperiode. Als voorwaarde geldt dat een eindfactuur zoals bedoeld in artikel 47, eerste lid, onderdeel e, van de wet of een correctiefactuur (die de gehele verbruiksperiode omvat) nog niet is verstuurd door de leverancier. Op voornoemde eind- of correctiefactuur wordt het gasverbruik verrekend met de maandelijks reeds gefactureerde bedragen.

4.7. Energieopslagfaciliteit en een kleinverbruikaansluiting

Artikel 50, lid 3, onderdeel c, van de wet bepaalt dat belasting wordt geheven van het verbruik van elektriciteit door een organisatorische eenheid die een EOF exploiteert. Artikel 50, lid 3 onderdeel c, van de wet is tegelijkertijd met artikel 50, lid 4, van de wet gewijzigd in het kader van de regeling voor EOF's achter een grootverbruikaansluiting. Beide artikelen moeten in samenhang worden gelezen met artikel b18a van het besluit: de bepaling voor de exploitant van een EOF geldt alleen voor EOF's achter een grootverbruikaansluiting. Het voorkomen van dubbele belasting via artikel 50, lid 4, van de wet en het ontstaan van belastingplicht voor de wet via artikel 50, lid 3, onderdeel c, van de wet is dus enkel bedoeld voor de situaties waarin een EOF wordt geëxploiteerd achter een grootverbruikaansluiting. Een redelijke wetstoepassing brengt dus met zich mee dat de belastingplicht van artikel 50, lid 3, onderdeel c, van de wet niet geldt voor exploitanten van EOF's achter een kleinverbruikaansluiting. Een kleinverbruikaansluiting is een aansluiting met een totale maximale doorlaatwaarde kleiner dan of gelijk aan 3x80A niet zijnde een aansluiting zoals bedoeld in artikel 1, lid 2 of lid 3, van de Elektriciteitswet 1998.

4.8. Toepassing belastingvermindering woonboten die niet kwalificeren als een onroerende zaak

Op grond van artikel 63, eerste lid, van de wet wordt een belastingvermindering toegepast met betrekking tot onroerende zaken die op zich als gebouwde eigendommen zijn aan te merken en die kunnen dienen als woning of ten behoeve van de uitoefening van een bedrijf of beroep of anderszins een verblijfsfunctie hebben. In de praktijk komt het veelvuldig voor dat woonboten niet kwalificeren als onroerende zaken, maar als roerende zaken. Hierdoor kan de belastingvermindering niet worden toegepast met betrekking tot deze woonboten. Dit acht ik mede in het licht van de doelstelling van de belastingvermindering niet wenselijk. In de meeste gevallen is een woonboot met een verblijfsfunctie die niet kwalificeert als een onroerende zaak vergelijkbaar met bijvoorbeeld een woonhuis met een verblijfsfunctie. Bijvoorbeeld als in beide situaties sprake is van een eigen leveringspunt met een EAN-code.

Goedkeuring

Ik keur op basis van artikel 63 AWR goed dat de belastingvermindering op grond van artikel 63, eerste lid, van de wet kan worden toegepast met betrekking tot een woonboot die niet kwalificeert als een onroerende zaak als bedoeld in artikel 16 Wet WOZ indien wordt voldaan aan de volgende voorwaarden:

- er is sprake van een eigen leveringspunt met een EAN-code;
- de woonboot heeft een zelfstandig adres; en
- de woonboot kan dienen als woning of heeft ten behoeve van de uitoefening van een bedrijf of beroep of anderszins een verblijfsfunctie.

Waar in deze goedkeuring wordt gesproken van woonboten, worden hiermee drijvende objecten met een verblijfsfunctie bedoeld voor zover ze aan genoemde voorwaarden voldoen.

De overige voorwaarden van artikel 63 van de wet blijven onverkort van toepassing.

4.9. Energieverliezen

Artikel 50 van de wet regelt de belaste grondslag. Op grond van een redelijke wetstoepassing en in lijn met de vaste gedragslijn behoren energieverliezen niet tot de grondslag.

Van een energieverlies is in ieder geval sprake bij:

- Netverliezen: verliezen bij het transport van elektriciteit door elektriciteitskabels;
- Transformatieverliezen: verliezen bij het transformeren van laag voltage naar hogere voltages en vice versa.

Van een energieverlies is in ieder geval geen sprake bij:



- Het elektriciteitsverbruik dat samenhangt met de verwarming en verlichting van schakelstations en transformatorhuisjes;
- Het elektriciteitsverbruik dat samenhangt met de gasdistributie in gasontvangststations, districtstations en gelijkrichters;
- Het elektriciteitsverbruik in secundaire gebouwen zoals kantoren, werkplaatsen en magazijnen.

5. Ingetrokken regeling

Het volgende besluit is ingetrokken op de datum van inwerkingtreding van dit besluit:

- het besluit van 13 december 2024, nr. 2024-563809 (Stcrt. 2024, 38360).

6. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking op 1 januari 2026.

7. Citeertitel

Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit belastingen op milieugrondslag.

8. Publicatie en ondertekening

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 22 december 2025

*De Staatssecretaris van Financiën
namens deze,
H.G. Roodbeen
Hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken*