



Belastingdienst

Handboek Milieubelastingen **2025**

Inhoud

1	Over dit handboek	8
1.1	Doel van dit handboek	8
1.2	Overzicht milieubelastingen	8
1.3	Citeertitel en inwerkingtreding	8
2	Algemene begrippen en definities	9
3	Heffing	10
3.1	Algemeen	10
3.2	Negatief bedrag	10
3.3	Oninbare vorderingen	10
4	Belasting op leidingwater	12
4.1	Inleiding	12
4.2	Begripsbepaling	12
4.2.1	Leidingwater	12
4.2.2	Drinkwaterbedrijf	12
4.2.3	Afzonderlijke watervoorziening	12
4.2.4	Aansluiting	13
4.2.5	Particuliere installatie voor centrale watervoorziening	13
4.2.6	Verbruiksperiode	13
4.2.7	Eindfactuur	13
4.2.8	Verbruiker	13
4.3	Belastbaar feit	14
4.3.1	Belastbare hoeveelheid bij afwijkende periode	14
4.3.2	Uitzondering voor afzonderlijke watervoorziening	14
4.3.3	Belastbare hoeveelheid bij centrale watervoorziening	14
4.4	Belastingplichtige	15
4.5	Maatstaf van de heffing	15
4.6	Tijdstip verschuldigdheid	16
4.7	Tarief	16
4.8	Vrijstellingen	16
4.8.1	Vrijstelling noodvoorzieningen	16
4.8.2	Vrijstelling internationale organisaties, ambassades en dergelijke	17
4.9	Teruggaaf meer dan 1 leverancier	17
4.10	Oninbare vorderingen	18
4.11	Administratieve verplichtingen	18

5	Afvalstoffenbelasting	19
5.1	Inleiding	19
5.2	Begripsbepalingen	19
5.2.1	Afvalstoffen	19
5.2.2	Niet als afvalstoffen aangemerkte stoffen, preparaten of andere producten	20
5.2.3	Stoffen, preparaten en voorwerpen gebruikt voor aangewezen toepassingen	20
5.2.4	Stoffen, preparaten en voorwerpen die als bouwstof of grond worden toegepast in voorzieningen	23
5.2.5	Zeer laag radioactief afval	24
5.2.6	Verwijdering	25
5.2.7	Nuttige toepassing	25
5.2.8	Storten	25
5.2.9	Inrichting	25
5.2.10	Baggerspecie	26
5.2.11	Stoffen en preparaat	26
5.2.12	Percolaat	26
5.2.13	Stortgas	27
5.2.14	EVOA	27
5.2.15	Overbrenging	27
5.3	Belastbaar feit	27
5.3.1	Afgifte ter verwijdering aan een inrichting	27
5.3.2	Storten in eigen beheer	28
5.3.3	Overbrenging van afvalstoffen uit Nederland om deze buiten Nederland te laten verwijderen	28
5.3.4	Fictiebepaling	28
5.4	Belastingplichtige	29
5.5	Maatstaf van heffing	29
5.5.1	Afgifte ter verwijdering aan een inrichting	29
5.5.2	Overbrenging van afvalstoffen uit Nederland	29
5.6	Tijdstip verschuldigheid	32
5.7	Vermindering	33
5.7.1	Vermindering	33
5.7.2	Verhoudingsgetal	33
5.7.3	Bewerken van afvalstoffen	34
5.8	Tarief	34
5.9	Vrijstellingen	35
5.9.1	Vrijstelling baggerspecie	35
5.9.2	Vrijstelling zuiveringslib	35
5.9.3	Vrijstelling asbest	35
5.10	Teruggaaf bestuursdwang	37
5.11	Oninbare vorderingen	37
5.12	Administratieve verplichtingen	37

6	Kolenbelasting	38
6.1	Inleiding	38
6.2	Begripsbepalingen	38
6.2.1	Kolen	38
6.2.2	Brandstof	38
6.2.3	Duaal gebruik	38
6.2.4	Vervaardigen van kolen	39
6.2.5	Inrichting	39
6.2.6	Plaats voor tijdelijke opslag	39
6.2.7	lidstaat	39
6.2.8	Derde land	39
6.2.9	EU-douaneregeling	39
6.2.10	Schorsing van belasting	39
6.2.11	ondernemer	40
6.2.12	Uitslag	40
6.2.13	Invoer	40
6.3	Belastbare feiten	40
6.3.1	Uitslag	40
6.3.2	Invoer	41
6.4	Belastingplichtige	43
6.4.1	Belastingplichtige bij uitslag	43
6.4.2	Belastingplichtige bij invoer	43
6.5	Vergunning inrichting voor kolen	43
6.5.1	Aanvraag vergunning inrichting	44
6.6	Tijdstip verschuldigdheid	44
6.6.1	Verschuldigdheid bij uitslag	44
6.6.2	Verschuldigdheid bij commercieel voorhanden hebben	44
6.6.3	Verschuldigdheid bij invoer	44
6.7	Maatstaf van heffing	45
6.8	Tarief	45
6.9	Vrijstellingen	45
6.9.1	Vrijstelling voor gebruik anders dan als brandstof	45
6.9.2	Vrijstelling voor elektriciteitsopwekking	45
6.9.3	Vrijstelling voor duaal gebruik	46
6.9.4	Voorwaarden vrijstellingen	46
6.10	Teruggaaf	46
6.10.1	Teruggaaf vrijgesteld gebruik	46
6.10.2	Teruggaaf buiten Nederland brengen	47
6.10.3	Voorwaarden voor teruggaaf	47
6.11	Controlebepalingen	47
6.12	Verliezen en vermissen	48
6.13	Administratieve verplichtingen	48

7	Energiebelasting	49
7.1	Inleiding	49
7.2	Begripsbepalingen	49
7.2.1	Motorrijtuig	50
7.2.2	Elektriciteitsbeurs en gasbeurs	50
7.2.3	Verbruiksperiode	50
7.2.4	Eindfactuur/Eindafrekening	51
7.2.5	Aansluiting	51
7.2.6	Installatie voor elektriciteitsopwekking	58
7.2.7	Installatie voor blokverwarming	58
7.2.8	Hernieuwbare energiebronnen	59
7.2.9	Biomassa	59
7.2.10	Zuivere biomassa	59
7.2.11	Nm ³	60
7.2.12	Aardgas	60
7.2.13	Elektriciteit	60
7.2.14	Brandstof	60
7.2.15	Energie-intensief bedrijf	61
7.2.16	Kosten van aankoop van energieproducten en elektriciteit, productiewaarde en toegevoegde waarde	61
7.2.17	CNG	61
7.2.18	CNG-vulstation	62
7.2.19	Zakelijk verbruik	62
7.2.20	Niet-zakelijk verbruik	62
7.2.21	Productie-installatie	62
7.2.22	Walstrooinstallatie	62
7.2.23	Energieopslag	62
7.2.24	Energieopslagfaciliteit	63
7.2.25	Levering	63
7.2.26	Distributienet voor elektriciteit	63
7.2.27	Distributienet voor aardgas	64
7.2.28	Begunstigde	65
7.2.29	Kmo	65
7.2.30	EAN-code	65
7.3	Opslag duurzame energie- en klimaattransitie	65
7.4	Belastbaar feit	66
7.4.1	Belastbaar feit aardgas en elektriciteit	66
7.4.2	Salderen	66
7.4.3	Aanvullend belastbaar feit: levering anders dan via een aansluiting	67
7.4.4	Aanvullend belastbaar feit: verbruik	67
7.4.5	Doorlevering	68
7.4.6	Energieopslag	69
7.4.7	Verhuurder/huurder	70
7.4.8	Verbruik van zelf opgewekte elektriciteit en zelf gewonnen aardgas	70
7.4.9	Vervaardiging energieproducten	71
7.4.10	Energieverliezen	72
7.5	Belastingplichtige	72
7.5.1	Belastingplichtige voor levering van aardgas en elektriciteit	72
7.5.2	Belastingplichtige voor verbruik van aardgas en elektriciteit	73
7.5.3	Fiscaal vertegenwoordiger	73
7.5.4	Samenloop van verbruik en levering	73

7.6	Maatstaf van heffing	74
7.7	Tijdstip verschuldigdheid aardgas en elektriciteit	74
7.8	Tarief	75
7.8.1	Tarief aardgas	75
7.8.2	Verlaagd tarief aardgas glastuinbouw	76
7.8.3	Tarief correctie verbrandingswaarde aardgas	80
7.8.4	Tarief blokverwarming	80
7.8.5	Nihiltarief als aardgas aangemerkte producten	81
7.8.6	Tarief elektriciteit	81
7.8.7	Tarief zakelijk en niet-zakelijk verbruik	82
7.8.8	Verlaagd tarief hernieuwbare energiebronnen – Postcoderoosregeling tot 1 april 2021	82
7.8.9	Verlaagd tarief laadpalen	86
7.8.10	Verlaagd tarief walstroominstallatie	88
7.8.11	Tarief ODE	90
7.8.12	Tarief voorschotten	91
7.8.13	Tariefswijziging binnen een verbruiksperiode	92
7.8.14	Aanpassing tariefgrenzen	93
7.8.15	Gebruik normaalkubiekemeter (Nm ³)	93
7.9	Belastingvermindering	94
7.9.1	Woonboten	95
7.10	Vrijstellingen	96
7.10.1	Vrijstelling opwekken elektriciteit	96
7.10.2	Vrijstelling voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés	99
7.10.3	Vrijstelling aardgas voor mineralogische procedés	101
7.10.4	Vrijstelling gebruik anders dan als brandstof	103
7.10.5	Samenloop vrijstelling en belaste levering	103
7.10.6	Samenloop vrijstelling en belaste levering voor (aard)gassen	104
7.10.7	Verdere voorwaarden vrijstellingen	104
7.10.8	Vrijstelling internationale organisaties, ambassades en dergelijke	105
7.11	Teruggaven	105
7.11.1	Teruggaaf energie-efficiency	106
7.11.2	Teruggaaf aardgas blokverwarming	107
7.11.3	Teruggaaf meer dan 1 leverancier op een aansluiting (MLOEA)	108
7.11.4	Teruggaaf zakelijk en niet-zakelijk gebruik	109
7.11.5	Teruggaaf openbare erediensten of openbare bezinningsbijeenkomsten	109
7.11.6	Teruggaaf algemeen nut beogende instellingen (ANBI) en instellingen die een sociaal belang behartigen	110
7.11.7	Teruggaaf multifunctionele centra	112
7.11.8	Teruggaaf voor aardgas en elektriciteit gebruikt voor elektriciteitsopwekking	115
7.11.9	Teruggaaf chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés	115
7.11.10	Teruggaaf aardgas	116
7.11.11	Verdere voorwaarden teruggaaf over vrijgesteld verbruik	116
7.11.12	Teruggaaf aardgas voor de scheepvaart	117
7.11.13	Teruggaaf meer dan 1 onroerende zaak achter 1 aansluiting	118
7.12	Oninbare vorderingen	118
7.13	Administratieve verplichtingen	118

8	CO₂-heffing glastuinbouw	120
8.1	Inleiding	120
8.2	Begripsbepalingen	120
8.2.1	Aardgas	120
8.2.2	Broeikasgasinstallatie	120
8.2.3	Standaard CO ₂ -emissiefactor voor aardgas	120
8.2.4	Glastuinbouwbedrijf	121
8.2.5	Energiebedrijf voor glastuinbouw	121
8.2.6	Restwarmte	121
8.3	Belastbaar feit	121
8.4	Belastingplichtige	121
8.5	Maatstaf van heffing	122
8.6	Tijdstip verschuldigheid	122
8.7	Tarief	123
8.8	Administratieve verplichtingen voor belastingplichtigen	123
9	Vliegbelasting	124
9.1	Inleiding	124
9.2	Begripsbepalingen	124
9.2.1	Luchthaven	124
9.2.2	Exploitant van de luchthaven	124
9.2.3	Vliegtuig	124
9.2.4	Luchtvaartmaatschappij	125
9.2.5	Passagier	125
9.2.6	Boordpersoneel	125
9.3	Belastbaar feit	125
9.4	Belastingplichtige	126
9.5	Maatstaf van heffing	126
9.6	Tijdstip verschuldigheid	126
9.6.1	Tariefswijziging per 1 januari	126
9.7	Tarief	126
9.8	Administratieve verplichtingen voor de luchthavens	127
9.9	Administratieve verplichtingen voor de luchtvaartmaatschappijen	127
9.10	Oninbare vorderingen	127
10	Overzicht tarieven	128
10.1	Belasting op leidingwater	128
10.2	Afvalstoffenbelasting	128
10.3	Kolenbelasting	128
10.4	Energiebelasting	129
10.5	Vliegbelasting	131

1 Over dit handboek

1.1 Doel van dit handboek

Het 'Handboek milieubelastingen' is een (vaktechnische) toelichting op de wet- en regelgeving op het gebied van de belastingen op milieugrondslag (milieubelastingen). onder de milieubelastingen vallen de belasting op leidingwater, de afvalstoffenbelasting, de kolenbelasting, de energiebelasting, de CO₂-heffing glastuinbouw en de vliegbelasting. Het handboek beoogt eenheid van uitvoering te borgen. Waar nodig verwijst dit handboek naar de relevante parlementaire toelichtingen, jurisprudentie en het actuele beleid voor de milieubelastingen.

1.2 Overzicht milieubelastingen

Zoals blijkt uit artikel 1 van de wet, worden de volgende belastingen geheven:

- belasting op leidingwater
- afvalstoffenbelasting
- kolenbelasting
- energiebelasting
- CO₂-heffing glastuinbouw
- vliegbelasting

In de wet is ook een minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking en een CO₂-heffing industrie opgenomen. Deze worden uitgevoerd door de Nederlandse Emissie autoriteit en zijn niet opgenomen in dit handboek.

1.3 Citeertitel en inwerkingtreding

Dit handboek kan worden aangehaald als 'Handboek milieubelastingen 2025' en gaat in op 1 januari 2025. Het vervangt het handboek van 2024, versie ML 030-1Z41FD.

2 Algemene begrippen en definities

In dit handboek wordt verstaan onder:

accijnswet:	Wet op de accijns
ACM:	Autoriteit Consument & Markt
Adw:	de Algemene douanewet
ASB:	afvalstoffenbelasting
AWR:	de Algemene wet inzake rijksbelastingen
Bbk:	Besluit bodemkwaliteit
Beleidsbesluit:	Besluit van 19 december 2023, nr. 2023-28668, Staatscourant 2023, nr. 32824
BOL:	belasting op leidingwater
drinkwaterwet:	de Drinkwaterwet
DWU:	Douanewetboek van de Unie
EB:	energiebelasting
EOF:	Energieopslagfaciliteit
GN-code:	de code, zoals bedoeld in Verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van 23 juli 1987 met betrekking tot de tarief- en statistieknomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief (PbEG 1987, L 256), zoals deze luidde op 1 januari 2002
IenW:	Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat
inspecteur:	de inspecteur die bevoegd is voor de heffing van de belastingen op milieugrondslag
minister:	Voor de toepassing van de wet wordt onder 'Onze Minister' verstaan de minister van Financiën. Daarnaast worden in artikel 66 van de wet de ministers van Economische Zaken en Klimaat en van Infrastructuur en Waterstaat vermeld
ODE:	opslag duurzame energie- en klimaattransitie
richtlijn energiebelastingen:	Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003, PbEG L 283 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit
TAM:	Transparency Aid Module
uitvoeringsbesluit:	het Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag
uitvoeringsregeling AWR:	de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994
uitvoeringsregeling:	Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag
VWEU:	Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie
Wet luchtvaart:	Wet van 18 juni 1992, houdende algemene regeling met betrekking tot het luchtverkeer
wet OB:	Wet op de omzetbelasting 1968
wet WOZ:	de Wet waardering onroerende zaken
wet:	de Wet belastingen op milieugrondslag

3 Heffing

3.1 Algemeen

Volgens artikel 89, lid 1 van de wet moet de belasting per tijdvak op aangifte worden voldaan. Volgens artikel 19, lid 1, AWR moet de belastingplichtige de belasting op de aangifte betalen binnen 1 maand na afloop van het tijdvak. Volgens artikel 19, lid 2, AWR en artikel 26, lid 1, uitvoeringsregeling AWR is dit tijdvak bij de belastingen op leidingwater en op kolen, de ASB en de EB de kalendermaand. Aangifte gebeurt dus ook maandelijks. Voor de vliegbelasting is het aangiftetijdvak het kalenderkwartaal (artikel 25, lid 1, uitvoeringsregeling AWR). Volgens artikel 26, lid 5 resp. artikel 25, lid 3, uitvoeringsregeling AWR kan de inspecteur in bijzondere gevallen een ander tijdvak dan de kalendermaand of het kalenderkwartaal aanwijzen als tijdvak waarover aangifte gedaan moet worden.

Volgens artikel 20, lid 1, AWR kan de inspecteur belasting naheffen als er op aangifte geheel of gedeeltelijk niet is betaald. In artikel 20, lid 2 en 3, AWR staan bepalingen over de naheffingsaanslag en de termijn waarover kan worden nageheven.

3.2 Negatief bedrag

Volgens artikel 89, lid 2 van de wet is op verzoek teruggaaf van belasting mogelijk als de belasting-berekening leidt tot een negatief bedrag. Het verzoek om teruggaaf moet worden gedaan bij de aangifte over het tijdvak waarover de belasting is berekend. Volgens artikel 91, lid 1, 2 en 3 van de wet moet de inspecteur binnen 8 weken op dat verzoek beslissen bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Als de inspecteur deze beschikking niet binnen 8 weken kan geven, ontvangt de belanghebbende (binnen die termijn) bericht waarom de beschikking niet kan worden afgegeven en binnen welke termijn deze beschikking wel kan worden verwacht.

3.3 Oninbare vorderingen

Volgens artikel 92, lid 1 van de wet wordt bij de aangifte voor de BOL, de ASB, de EB en de vliegbelasting een vermindering op de verschuldigde belasting toegepast, voor zover komt vast te staan dat een door de belastingplichtige ter zake te ontvangen bedrag niet is en niet zal worden ontvangen. Wanneer het betreffende bedrag gedeeltelijk niet is ontvangen, bedraagt de vermindering het evenredige deel van de op aangifte betaalde belasting (artikel 29a, lid 1, uitvoeringsbesluit). Bij gedeeltelijke oninbaarheid van een vordering, kan het deel van de vordering dat betrekking heeft op eerder betaalde belasting ook maar gedeeltelijk in mindering worden gebracht. Het maakt daarbij geen verschil of de geleverde goederen of diensten en de doorberekende belastingen op 1 of op meer facturen in rekening zijn gebracht. Bepalend is welk bedrag de klant voor de levering of dienst in totaal aan de leverancier had moeten betalen, en welk gedeelte daarvan oninbaar blijkt te zijn. De doorberekende belastingen worden in dezelfde verhouding verdeeld in een ontvangen en een oninbaar gedeelte. Voor het oninbare gedeelte kan de vermindering worden toegepast.

Artikel 92, lid 2 van de wet regelt dat de aanspraak op de vermindering van belasting ontstaat op het tijdstip waarop komt vast te staan dat de vordering geheel of gedeeltelijk niet is en niet zal worden ontvangen. Net als bij de omzetbelasting wordt daarbij bepaald dat deze aanspraak uiterlijk ontstaat 1 jaar na het tijdstip waarop het niet ontvangen bedrag opeisbaar is geworden. Ook voor de milieubelastingen wordt voor het tijdstip van opeisbaarheid uitgegaan van de uiterste datum waarop de vordering in zijn geheel moet zijn betaald volgens de leveringsovereenkomst tussen de ondernemer en zijn afnemer. Wanneer deze datum niet is vastgelegd in de overeenkomst geldt de wettelijke betalingstermijn, in beginsel 30 dagen na ontvangst van de factuur door de afnemer. Het is voldoende dat de vordering na het verstrijken van 1 jaar nog niet is ontvangen. Ook als na 1 jaar een deel van het gefactureerde bedrag nog niet is ontvangen vanwege bijvoorbeeld een nog lopend conflict tussen belastingplichtige en afnemer, ontstaat op dat moment voor een overeenkomstig gedeelte van de ter zake op aangifte betaalde belasting recht op de vermindering van belasting. De aanspraak op de vermindering van belasting voor het verstrijken van de termijn van 1 jaar, is slechts mogelijk wanneer vaststaat dat de vordering niet is en niet zal worden ontvangen.

Artikel 92, lid 3 van de wet regelt dat het in mindering gebrachte bedrag opnieuw als belasting wordt verschuldigd, voor zover het bedrag ter zake waarvan de aanspraak op de vermindering is ontstaan op een later tijdstip geheel of gedeeltelijk alsnog wordt ontvangen. De verschuldigdheid ontstaat op het moment van ontvangst. De verschuldigde belasting zal door de belastingplichtige op aangifte moeten worden voldaan bij zijn aangifte over het tijdvak waarin het bedrag alsnog wordt ontvangen. Wanneer een gedeelte van het bedrag alsnog wordt ontvangen, bedraagt de opnieuw verschuldigde belasting het evenredige deel van de voor deze vordering toegepaste vermindering (artikel 29a, lid 2, uitvoeringsbesluit).

Artikel 92, lid 4 van de wet regelt dat in situaties waarin de vordering geheel of gedeeltelijk wordt overgedragen aan een andere ondernemer, bijvoorbeeld een factormaatschappij, die andere ondernemer in zoverre op het tijdstip van de overdracht voor de toepassing van artikel 92 van de wet in de plaats treedt van de belastingplichtige. Deze bepaling is overeenkomstig de vergelijkbare regeling in artikel 29, lid 6, wet OB, zodat voor beide belastingen geldt dat met betrekking tot een bepaalde vordering dezelfde ondernemer verantwoordelijk is voor de toepassing van de regeling voor oninbare vorderingen. Degene aan wie de vordering wordt overgedragen treedt in de plaats van de belastingplichtige voor zowel het recht op de vermindering als voor het opnieuw verschuldigd worden van de belasting waarvoor eerder de aanspraak op vermindering is ontstaan, voor zover een bedrag alsnog wordt ontvangen. Zowel de vermindering als de verschuldigdheid voor bedragen die nadien alsnog worden ontvangen, worden geëffectueerd door middel van een aangifte over het tijdvak waarin de aanspraak op vermindering is ontstaan of de belasting verschuldigd is geworden. Anders dan bij de vergelijkbare regeling voor de omzetbelasting, is in deze situatie geen apart teruggaafverzoek nodig.

4 Belasting op leidingwater

4.1 Inleiding

Volgens artikel 13 van de wet wordt de BOL geheven. Leidingwater is het water dat uit de kraan komt en dat wordt geleverd door een drinkwaterbedrijf of door een afzonderlijke watervoorziening.

4.2 Begripsbepaling

Artikel 12, lid 1 van de wet definieert de volgende begrippen:

- leidingwater
- drinkwaterbedrijf
- afzonderlijke watervoorziening
- aansluiting
- particuliere installatie voor centrale watervoorziening
- verbruiksperiode
- eindfactuur
- gebruiker

Deze begrippen worden in de volgende onderdelen uitgebreider toegelicht.

4.2.1 Leidingwater

Artikel 12, lid 1, onderdeel a van de wet definieert het begrip leidingwater. Dit is water dat door een drinkwaterbedrijf of met een afzonderlijke watervoorziening aan derden ter beschikking wordt gesteld. Het maakt niet uit of het water van drinkwaterkwaliteit is, of niet.

De BOL is niet beperkt tot water dat direct geschikt is voor menselijke consumptie (drinken, koken, voedsel bereiden) of andere huishoudelijke doelen. Ook andere soorten water vallen onder de BOL: huishoudwater, grijs water, b-water of warm tapwater dat geleverd wordt door een energieleverancier of door de beheerder van het gebouw of terrein waar het warmwaterproductie- en distributiesysteem bij hoort.

De levering van warmte met water uit een installatie voor warmtekrachtkoppeling of blokverwarming valt niet onder de BOL. Dit water dient uitsluitend om woningen te verwarmen en verlaat de leiding niet.

Stoom die primair voor energetische doeleinden geleverd wordt – bijvoorbeeld stoom voor de aandrijving van turbines –, wordt niet aangemerkt als water en valt daarom ook niet onder de BOL.

4.2.2 Drinkwaterbedrijf

Artikel 12, lid 1, onderdeel b van de wet verwijst voor de definitie van het begrip drinkwaterbedrijf naar artikel 1, lid 1, Drinkwaterwet. Dat is:

- a. een bedrijf uitsluitend of mede bestemd tot openbare drinkwatervoorziening door levering van drinkwater aan consumenten of andere afnemers, of
- b. een bedrijf uitsluitend of mede bestemd tot levering van drinkwater aan een bedrijf of bedrijven zoals bedoeld onder a

4.2.3 Afzonderlijke watervoorziening

Artikel 12, lid 1, onderdeel c van de wet definieert het begrip afzonderlijke watervoorziening. Dit is een landgebonden voorziening – maar geen drinkwaterbedrijf – voor de winning of behandeling van water dat via een distributienet als leidingwater ter beschikking wordt gesteld.

4.2.4 Aansluiting

Artikel 12, lid 1, onderdeel d van de wet definieert het begrip aansluiting. Dit is een aansluiting van een onroerende zaak in Nederland op het distributienet van een drinkwaterbedrijf of van een afzonderlijke watervoorziening, waaruit leidingwater aan de gebruiker wordt geleverd. Een aansluiting kan bestaan uit 1 of meer leveringspunten.

In artikel 16, onderdelen a tot en met e, wet WOZ staat de objectafbakening van onroerende zaken voor de heffing van de BOL. Het gaat om gebouwde en ongebouwde onroerende zaken of gedeelten daarvan. Uitgangspunt is de kleinste zelfstandig bruikbare eenheid. Delen die bij dezelfde (rechts) persoon in gebruik zijn en die – gezien de omstandigheden – bij elkaar horen, vormen een eenheid (zogenaamde complexbepaling).

De definitie van het begrip aansluiting is grotendeels gelijk aan de definitie uit de EB (zie paragraaf 7.2.5 Aansluiting). Ook voor de BOL wordt voor de invulling van het begrip onroerende zaak de wet WOZ gevolgd. Meestal gaat het om woningen met 1 aansluiting op het waterleidingnet. Soms is er per onroerende zaak meer dan 1 leveringspunt. Bijvoorbeeld voor gewoon drinkwater maar ook voor grijs water of huishoudwater. Voor artikel 14, lid 1 van de wet (maximum) vormt het leveringspunt van het drinkwater samen met het leveringspunt van het andere leidingwater 1 aansluiting.

4.2.5 Particuliere installatie voor centrale watervoorziening

Artikel 12, lid 1, onderdeel e van de wet definieert het begrip particuliere installatie voor centrale watervoorziening. Dit is een voorziening voor de levering van water aan meer dan 1 onroerende zaak, zoals bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, wet WOZ. Daar geldt onder meer als een onroerende zaak: een gedeelte van een gebouw of ongebouwd eigendom dat volgens zijn indeling is bestemd om als een afzonderlijk geheel te worden gebruikt. Voorbeelden zijn woningen in een flatgebouw of kantoren in een kantoorgebouw. De gemeenschappelijke, centrale installatie die zulke onroerende zaken van water voorziet, moet permanent zijn aangesloten op het distributienet van een drinkwaterbedrijf of van een afzonderlijke watervoorziening.

4.2.6 Verbruiksperiode

Artikel 12, lid 1, onderdeel f van de wet definieert het begrip verbruiksperiode. De verbruiksperiode is het tijdvak waarop de eindfactuur betrekking heeft als er een voorschotnota wordt uitgereikt. Of wanneer een voorschotbedrag wordt ontvangen zonder dat een voorschotnota wordt uitgereikt. In andere gevallen is het kalenderjaar de verbruiksperiode.

In artikel 12, lid 2 van de wet is bepaald dat de verbruiksperiode wordt beperkt tot de periode van levering in dat jaar, wanneer de leveringsovereenkomst in de loop van het kalenderjaar begint of eindigt.

4.2.7 Eindfactuur

Artikel 12, lid 1, onderdeel g van de wet definieert het begrip eindfactuur. Dat is de definitieve factuur waarmee de voorschotnota's of voorschotbedragen van het tijdvak waarop de eindfactuur betrekking heeft, worden verrekend.

4.2.8 Verbruiker

Artikel 12, lid 1, onderdeel h van de wet definieert het begrip verbruiker. Dat is degene die anders dan als drinkwaterbedrijf of afzonderlijke watervoorziening leidingwater verkrijgt van een drinkwaterbedrijf of afzonderlijke watervoorziening.

4.3 Belastbaar feit

Volgens artikel 14, lid 1 van de wet wordt de BOL geheven over de levering van maximaal 300 kubieke meter leidingwater, per verbruiksperiode van 12 maanden, via een aansluiting aan de gebruiker.

Het maximum van 300 kubieke meter per verbruiksperiode geldt per aansluiting.

4.3.1 Belastbare hoeveelheid bij afwijkende periode

Volgens artikel 14, lid 1, 2e volzin van de wet wordt het maximum evenredig verlaagd of verhoogd bij een verbruiksperiode korter of langer dan 12 maanden. Bijvoorbeeld als de meter niet binnen 12 maanden na de vorige meteropname wordt opgenomen, of bij verhuizingen.

Artikel 4 uitvoeringsregeling geeft uitvoering aan artikel 14, lid 4 van de wet. Het drinkwaterbedrijf kan het vastrecht bepalen volgens de maandmethode of de dagmethode. Bij de maandmethode telt een deel van een maand als een hele maand, als de verbruiksperiode begint voor de 16e dag van de kalendermaand en als de levering ophoudt na de 15e dag van de kalendermaand. De dagmethode is meer verfijnd: daarbij telt een maand mee naar verhouding tot het aantal dagen dat binnen de leveringsperiode valt. Deze methoden worden ook bij de EB gehanteerd.

4.3.2 Uitzondering voor afzonderlijke watervoorziening

Volgens artikel 14, lid 2 van de wet wordt als een levering in de zin van artikel 14, lid 1 niet aangemerkt: de levering van leidingwater via een aansluiting op het distributienet van een afzonderlijke watervoorziening, tenzij degene die de levering verricht leidingwater levert via in totaal ten minste 1000 aansluitingen.

Hierdoor is de BOL niet van toepassing op de allerkleinste leveranciers, die leidingwater via het distributienet van een afzonderlijke watervoorziening leveren. Bij het vaststellen van het aantal aansluitingen worden alle aansluitingen van de waterleverancier bij elkaar opgeteld. Exploiteert een drinkwaterbedrijf ook 1 of meer afzonderlijke watervoorzieningen, dan moeten alle aansluitingen van het drinkwaterbedrijf en de afzonderlijke watervoorzieningen bij elkaar worden geteld.

Een bijzondere situatie doet zich voor wanneer leidingwater wordt geleverd aan een particuliere installatie voor centrale watervoorziening. In dat geval wordt vaak een groot aantal onroerende zaken via 1 aansluiting van leidingwater voorzien. Het is wenselijk dat grotere waterleveranciers gelijk worden behandeld, ongeacht de vraag of zij het water leveren via een particuliere installatie voor centrale watervoorziening of via rechtstreekse aansluitingen. Artikel 4, lid 3, uitvoeringsregeling regelt daarom dat voor de toepassing van artikel 14, lid 2 van de wet een aansluiting van een particuliere installatie voor centrale watervoorziening wordt aangemerkt als meerdere aansluitingen. Het aantal aansluitingen wordt daarbij bepaald op het aantal onroerende zaken dat via de installatie van water wordt voorzien.

4.3.3 Belastbare hoeveelheid bij centrale watervoorziening

Verbruikers krijgen over hun verbruik tot 300 kubieke meter de BOL van de leverancier doorberekend, als ze ieder een eigen aansluiting hebben. Bij een particuliere installatie voor centrale watervoorziening komen ze meestal ieder afzonderlijk niet boven deze grens uit, maar samen wel. Daarom geldt volgens artikel 14, lid 3 van de wet de grens van 300 kubieke meter niet bij de levering van water voor een installatie voor centrale watervoorziening. De BOL wordt dan geheven over de totale hoeveelheid geleverd water.

Maar de BOL kan ook alleen worden geheven over een hoeveelheid van 300 kubieke meter maal het aantal aangesloten onroerende zaken. Dat kan als de exploitant van de installatie aan de leverancier van het leidingwater een ondertekende verklaring geeft. Die verklaring moet volgens artikel 4, lid 4, uitvoeringsregeling tenminste de volgende gegevens bevatten:

- de dagtekening
- naam en adres van de exploitant
- naam en adres van de leverancier
- het aantal onroerende zaken, zoals bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, wet WOZ, met omschrijving en plaatselijke en kadastrale aanduiding, die gemiddeld op de installatie zijn aangesloten

In plaats van de BOL te berekenen over de totale hoeveelheid, wordt de BOL dan berekend over 300 maal het aantal onroerende zaken dat aangesloten is op de centrale watervoorziening. De leverancier past dit toe in de aangifte vanaf het moment waarop de verklaring is overgelegd.

In paragraaf 4.6. van het Beleidsbesluit staat dat het redelijk is om de verklaring toe te passen, zelfs als deze is ingediend voordat de correctie op de aangifte plaatsvindt waarin deze verklaring wordt gebruikt. Ook moet uit de verklaring duidelijk worden vanaf welk moment in het verleden deze geldig is.

Omdat de BOL-aangifte 3 zichtjaren heeft, kan een correctie binnen die periode via de aangifte worden gedaan. Daarna kan tot 5 jaar terug een verzoek om ambtshalve vermindering worden ingediend. De betreffende verklaring moet door de gebruiker aan de leverancier worden verstrekt voordat de correctie op de aangifte wordt gedaan of het verzoek om ambtshalve vermindering wordt ingediend. Bovendien moeten alle materiele voorwaarden zijn vervuld op het moment waarop de verklaring met terugwerkende kracht wordt toegepast.

4.4 Belastingplichtige

Volgens artikel 15 van de wet wordt de BOL geheven van degene die het leidingwater aan de gebruiker levert.

Dit is het drinkwaterbedrijf of de afzonderlijke watervoorziening. De definitie van leidingwater is namelijk: water dat door een drinkwaterbedrijf of een afzonderlijke watervoorziening aan derden ter beschikking wordt gesteld.

4.5 Maatstaf van de heffing

Volgens artikel 16, lid 1 van de wet wordt de BOL geheven per eenheid leidingwater, gemeten in kubieke meter.

De BOL wordt geheven over de geleverde hoeveelheid water, met een maximum van 300 kubieke meter per verbruiksperiode van 12 maanden per aansluiting (zie onderdeel Belastbaar feit). Voor die verbruiksperiode is gekozen omdat drinkwaterbedrijven – net als energiedistributiebedrijven – meestal jaaraftrekkingen sturen over verbruiksperiodes van 12 maanden, niet over kalenderjaren.

Artikel 16, lid 2 van de wet regelt de gevallen waarin de geleverde hoeveelheid niet per perceel bekend is, omdat de aansluiting (nog) niet voorzien is van een meter. Drinkwaterbedrijven rekenen in zulke gevallen meestal een abonnementstarief op basis van het aantal vertrekken of de oppervlakte van het aangesloten perceel. Uit dit tarief wordt via de rekenregels uit artikel 16, lid 2 afgeleid hoeveel water is geleverd. Komt de berekening uit op meer dan 300 kubieke meter, dan wordt de BOL volgens artikel 14, lid 1 van de wet beperkt tot 300 kubieke meter per zelfstandige onroerende zaak.

4.6 Tijdstip verschuldigheid

Artikel 17 van de wet bepaalt het tijdstip dat de BOL verschuldigd wordt. Hiervoor heeft de bepaling in de EB over de levering van aardgas en elektriciteit model gestaan. Als het drinkwaterbedrijf werkt met voorschotnota's, is de BOL verschuldigd zodra zo'n nota wordt verstuurd. Of, bijvoorbeeld bij automatische incasso, zodra het voorschotbedrag wordt ontvangen (artikel 17, lid 1, onderdeel a, onder 1° van de wet). Na afloop van een verbruiksperiode wordt een eindfactuur opgemaakt. Dan wordt vastgesteld wat definitief aan BOL verschuldigd is. De bedragen van de voorschotnota's worden dan verrekend. Is er geen sprake van voorschotten, dan is de BOL verschuldigd als de factuur wordt uitgereikt. In andere gevallen is de BOL verschuldigd op het tijdstip van de levering.

Als de leveringsovereenkomst in de loop van het kalenderjaar wordt beëindigd en er is geen sprake van voorschotten, wordt de BOL herrekend. De verbruiksperiode is daarbij de periode van levering (artikel 18a van de wet).

Volgens artikel 21, lid 1 van de wet en artikel 6 uitvoeringsregeling moet uit de administratie van de leidingwaterleverancier onder meer blijken:

- hoe de voorschotbedragen kunnen worden herleid naar een hoeveelheid leidingwater
- hoe het voorschotbedrag is opgebouwd

Bij de verrekening via de eindfactuur kan blijken dat er meer BOL moet worden betaald dan er over de voorschotten is afgedragen. Dan moet de belastingplichtige volgens artikel 17, lid 1, onderdeel a, onder 2° van de wet het verschil bijbetalen op de datum van de eindfactuur. In het omgekeerde geval wordt volgens artikel 17, lid 4, van de wet het verschil in mindering gebracht op de aangifte over het tijdvak waarin de eindfactuur is uitgereikt.

Volgens artikel 89 van de wet moet de BOL per tijdvak op aangifte worden voldaan.

4.7 Tarief

In artikel 18 van de wet staat het tarief van de BOL. Een overzicht van de tarieven vanaf 1 januari 2019 staat in onderdeel 10.

4.8 Vrijstellingen

4.8.1 Vrijstelling noodvoorzieningen

Artikel 19 van de wet geeft vrijstelling voor water dat wordt geleverd voor het blussen van brand met noodvoorzieningen, als die uitsluitend worden gebruikt in buitengewone omstandigheden.

Doorgaans brengen de drinkwaterbedrijven brandbluswater niet afzonderlijk in rekening. Ze rekenen een vast bedrag voor geplaatste brandkranen of andere blusvoorzieningen, zoals sprinklerinstallaties. Dit bedrag kan gebaseerd zijn op de beschikbaar gestelde volumestroom of pompcapaciteit. Het maakt dan niet uit of en in welke mate de blusvoorziening wordt gebruikt. Zulke blusvoorzieningen zijn vaak aangesloten op speciale leidingen en niet altijd voorzien van een meter. Daardoor kan de hoeveelheid gebruikt water niet worden vastgesteld. Deze vrijstelling sluit hierop aan.

4.8.2 Vrijstelling internationale organisaties, ambassades en dergelijke

Het komt voor dat een vrijstelling van omzetbelasting wordt verleend over de levering van leidingwater, bestemd voor officieel gebruik door een diplomatieke of consulaire vertegenwoordiging, een internationale organisatie of een militaire begraafplaats (op grond van artikel 39 AWR). In dat geval wordt ook een vrijstelling verleend van de BOL (artikel 32b, lid 1, uitvoeringsregeling AWR).

Het Team Internationale Fiscale Behandeling van de Belastingdienst kantoor Den Haag realiseert die vrijstelling op basis van lid 2, 1e volzin, van dat artikel door teruggaaf van in rekening gebrachte en betaalde belastingen. De vrijstelling kan op basis van artikel 32b, lid 2, 2e volzin, uitvoeringsregeling AWR ook direct worden gerealiseerd als degene die de levering verricht over een geldige verklaring of gewaarmerkt certificaat van ons beschikt. Uit die verklaring of certificaat blijkt dat over de levering geen omzetbelasting (nihiltaarif) en geen BOL in rekening hoeft te worden gebracht.

Een verzoek om teruggaaf of een geldige verklaring wordt ingediend bij:
Belastingdienst Particulieren kantoor Den Haag / Team Internationale Fiscale Behandeling, Postbus 30509, 2500 GM Den Haag.

Daarnaast komt het voor dat een vrijstelling van omzetbelasting wordt verleend voor de levering van leidingwater aan buitenlandse NAVO–strijdkrachten en aan het personeel van die strijdkrachten voor hun persoonlijk gebruik, bij wijze van toepassing van het nihiltaarif. Op basis van artikel 42c, lid 2, uitvoeringsregeling AWR wordt dan ook een vrijstelling verleend van de BOL. In dit geval verleent de Douane Eindhoven te Brunssum op verzoek de vergunning voor het toepassen van de vrijstelling aan het drinkwaterbedrijf.

4.9 Teruggaaf meer dan 1 leverancier

Het kan zijn dat iemand leidingwater krijgt van 2 of meer leveranciers, die samen in dezelfde periode via dezelfde aansluiting meer dan de maximaal te belasten hoeveelheid (300 kubieke meter per 12 maanden) leveren. Hij kan dan volgens artikel 20, lid 1 van de wet verzoeken om teruggaaf.

Volgens artikel 3 uitvoeringsbesluit mag het verzoek worden gedaan na afloop van elke kalendermaand waarin het recht op teruggaaf is ontstaan. Het verzoek moet uiterlijk 13 weken na afloop van de verbruiksperiode van 12 maanden bij de inspecteur binnen zijn. Als om teruggaaf wordt verzocht, moeten de eindfacturen worden overgelegd.

Volgens artikel 5 uitvoeringsregeling moet het verzoek om teruggaaf de volgende gegevens bevatten:

- het tijdvak waarover teruggaaf wordt verzocht
- naam, adres en bsn of RSIN van de gebruiker
- naam en adres van de leveranciers
- de hoeveelheid leidingwater waarvoor teruggaaf wordt verzocht per leverancier
- de periode van levering van het leidingwater
- het bedrag aan BOL dat wordt teruggevraagd

Voor het verzoek om teruggaaf moet het formulier ‘Teruggaaf energiebelasting, kolenbelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie’ worden gebruikt (artikel 29 uitvoeringsbesluit). Dit kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

4.10 Oninbare vorderingen

Op grond van artikel 92, lid 1 van de wet kan een vermindering op de verschuldigde belasting worden toegepast, voor zover komt vast te staan dat een door de belastingplichtige ter zake te ontvangen bedrag niet is en niet zal worden ontvangen. Deze vermindering is toegelicht in onderdeel 3.3.

4.11 Administratieve verplichtingen

Volgens artikel 21, lid 1 van de wet moeten belastingplichtigen een administratie voeren waaruit altijd duidelijk blijkt aan wie voorschotnota's, eindfacturen en facturen zijn gestuurd, en waarop ze zijn gebaseerd. Ook moet uit de administratie blijken dat de bepalingen over de hoeveelheidgrens van 300 kubieke meter per jaar per aansluiting uit artikel 14 van de wet zijn toegepast.

Volgens artikel 21, lid 2 van de wet kunnen verdere eisen aan de administratie worden gesteld. Artikel 6 uitvoeringsregeling geeft aan dat de administratie van de belastingplichtige op een overzichtelijke manier de volgende gegevens moet bevatten:

- de hoeveelheid leidingwater die is geleverd
- hoe de voorschotbedragen kunnen worden herleid naar een hoeveelheid leidingwater
- hoe het voorschotbedrag is opgebouwd
- de BOL begrepen in voorschotnota's en voorschotbedragen
- de BOL begrepen in eindfacturen
- de BOL begrepen in facturen
- het aantal aansluitingen voor leidingwater
- de periode van aansluiting
- het aantal malen dat de bovengrens is toegepast
- de evenredige toedeling van de bovengrens bij afwijkende verbruiksperioden
- het eigen verbruik
- de contracten voor aansluitingen zonder een meter
- de toepassing van de regeling uit artikel 14, lid 3 van de wet
- de toepassing van de vrijstelling uit artikel 19 van de wet

5 Afvalstoffenbelasting

5.1 Inleiding

Volgens artikel 23 van de wet wordt de ASB geheven over:

- de afgifte ter verwijdering van afvalstoffen aan een inrichting
- de verwijdering van afvalstoffen binnen de inrichting waarin deze zijn ontstaan
- de overbrenging van afvalstoffen uit Nederland om deze buiten Nederland te verwijderen of te laten verwijderen met een bij beschikking verleende toestemming tot overbrenging volgens de EVOA, met uitzondering van afvalstoffen waarvan uit boeken en bescheiden blijkt dat zij naar Nederland zijn overgebracht in de zin van de EVOA

Deze belastbare feiten worden in de volgende onderdelen uitgewerkt.

5.2 Begripsbepalingen

In dit hoofdstuk wordt verstaan onder:

- Bbk: Besluit bodemkwaliteit
- Richtlijn afvalstoffen: Richtlijn 2008/98/EG van het Europees Parlement en de Raad van 19 november 2008, PbEU L 312, betreffende afvalstoffen en tot intrekking van een aantal richtlijnen
- Stortbesluit: Stortbesluit bodembescherming; deze is vervallen per 01-01-2024
- Eural: Europese afvalstoffenlijst (bijlage bij beschikking nr. 2000/532/EG van de Commissie van de Europese Gemeenschappen van 3 mei 2000)
- Bssa: Besluit stortplaatsen en stortverboden afvalstoffen
- Bodem+: Rijkswaterstaat, directie Water, Verkeer en Leefomgeving, afdeling Bodem+
- EVOA: Verordening (EG) nr. 1013/2006 van het Europees parlement en de Raad van 14 juni 2006 betreffende de overbrenging van afvalstoffen (PbEU 2006, L 190)
- EVOA-beschikking: beschikking waarbij volgens de EVOA toestemming is verleend afvalstoffen vanuit Nederland over te brengen
- ILT: Inspectie Leefomgeving en Transport

Artikel 22, lid 1 van de wet definieert de volgende begrippen:

- afvalstoffen
- zeer laag radioactief afval
- verwijdering
- nuttige toepassing
- storten
- inrichting
- houder van de inrichting
- baggerspecie
- stoffen
- preparaat
- percolaat
- stortgas
- EVOA
- overbrenging
- zuiveringsslib

Deze begrippen worden in de volgende paragrafen uitgebreider toegelicht.

5.2.1 Afvalstoffen

Artikel 22, lid 1, onderdeel a van de wet verwijst voor de definitie van het begrip afvalstoffen naar de Wet milieubeheer. onder afvalstoffen valt ook zeer laag radioactief afval. Dit begrip is afzonderlijk gedefinieerd in artikel 22, lid 1, onderdeel b van de wet.

Er zijn stoffen, preparaten of voorwerpen die voor de Wet milieubeheer afvalstoffen zijn, maar volgens artikel 22, lid 2 van de wet niet gelden als afvalstoffen voor de wet. Deze uitzonderingen worden hierna behandeld. Eerst komt het begrip afvalstoffen uitgebreider aan bod.

In artikel 1.1, lid 1, Wet milieubeheer zijn afvalstoffen gedefinieerd als: alle stoffen, preparaten of voorwerpen waarvan de houder zich ontdoet, van plan is zich te ontdoen of zich moet ontdoen.

In de jurisprudentie [Uitspraak HR 30 mei 2001, 34368; HR 2 november 2001, 35348], [Arrest Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 15 juni 2000 in de gevoegde zaken C-418/97 en C-419/97], [Uitspraak HR 28 januari 2005, 39678] komen uitgebreidere criteria voor de bepaling van het begrip afvalstoffen naar voren, waarbij zelfs afvalstoffen die nuttig worden (her)gebruikt onder de fictiebepaling vallen en zijn te betitelen als 'afvalstoffen welke worden geacht te zijn afgegeven ter verwijdering'.

5.2.2 Niet als afvalstoffen aangemerkte stoffen, preparaten of andere producten

Op grond van artikel 22, lid 2 van de wet wordt een aantal stoffen, preparaten en voorwerpen voor toepassing van de wet buiten het afvalstoffenbegrip geplaatst.

Allereerst gaat het om stoffen, preparaten en voorwerpen die bestemd zijn te worden gebruikt voor bepaalde toepassingen die verband houden met de bedrijfsvoering van de stortinrichting of deel uitmaken van het bedrijfsproces dat leidt tot de nuttige toepassing of verwijdering van afvalstoffen. Deze toepassingen worden genoemd in artikel 4, onderdelen a tot en met k, uitvoeringsbesluit. (Zie onderdeel Stoffen, preparaten en voorwerpen gebruikt voor aangewezen toepassingen).

Daarnaast gaat het om stoffen, preparaten en voorwerpen die worden toegepast in voorzieningen binnen de stortinrichting en kwalificeren als bouwstof en grond in de zin van het Bbk (artikel 4, onderdelen l en m, uitvoeringsbesluit). (Zie onderdeel Stoffen, preparaten en voorwerpen die als bouwstof of grond worden toegepast in voorzieningen).

5.2.3 Stoffen, preparaten en voorwerpen gebruikt voor aangewezen toepassingen

Volgens artikel 22, lid 2 van de wet gelden stoffen, preparaten en voorwerpen niet als afvalstoffen als ze zijn bedoeld voor bepaalde toepassingen binnen de bedrijfsvoering of de ondersteunende processen van de inrichting. Dan zijn ze bij de afgifte aan de inrichting niet belast. Voorbeelden van zulke toepassingen zijn de administratie, het kantoorgebouw, de weegbrug, rollend materieel, afdichtingsmateriaal en rioolbuizen.

Volgens artikel 4, onderdelen a tot en met m, uitvoeringsbesluit gaat het om de volgende toepassingen:

- a. afrasteringen
- b. materiaal voor de onderafdichting van het stortlichaam
- c. materiaal voor de bovenafdichting van het stortlichaam
- d. (riool)buizen en installaties voor opvang, afvoer en behandeling van percolaat en neerslag
- e. verzamelleidingen en installaties voor opvang, afvoer en behandeling van stortgas
- f. nutsvoorzieningen
- g. installaties voor be- en verwerking van afvalstoffen
- h. diverse voorzieningen rond het stortlichaam
- i. bouwwerken
- j. terreinverharding buiten het stortlichaam
- k. ongediertebestrijding
- l. bouwstof
- m. grond

De uitzondering voor deze toepassingen geldt alleen voor de ASB. Om misverstanden te vermijden, is dit uitdrukkelijk vastgelegd in artikel 22, lid 2 van de wet.

Toepassingen die een vorm van verwijderen zijn, vallen wel onder de ASB. Zo zullen stoffen, preparaten en voorwerpen die worden verwijderd op een stortplaats en die deel gaan uitmaken van het eigenlijke stortlichaam, nooit onder de uitzondering vallen, hoe nuttig zij ook worden toegepast. Denk bijvoorbeeld aan oude autobanden die als koker dienen voor stortgas.

Een toelichting op de toepassingen uit artikel 4, onderdelen a tot en met m, uitvoeringsbesluit, volgt hierna.

a Materiaal voor het realiseren en onderhouden van een afrastering

Stortplaatsen moeten van de omgeving worden gescheiden door een natuurlijke of kunstmatige afscheiding. Vaak is dit een afrastering. Ook binnen een stortplaats kunnen er afscheidingsconstructies zijn die het terrein indelen in compartimenten, bijvoorbeeld tussen het stortlichaam en het terrein voor be- of verwerking van afvalstoffen. Het kan gaan om hekwerken van metaal of gaas of betonnen keerwanden. De materialen hiervoor vallen onder de uitzonderingen.

b Materiaal voor het realiseren van de onderafdichtingsconstructie, de geohydrologische maatregelen en het controlesysteem

Volgens artikel 4, onderdeel j, uitvoeringsbesluit is het stortlichaam dat deel van de stortplaats waar de afvalstoffen worden gestort. Het stortlichaam moet volgens de Omgevingswet een onderafdichtingsconstructie hebben met daaronder controledrainagebuizen, voordat afvalstoffen kunnen worden gestort. Deze constructie bestaat voornamelijk uit primaire bouwstoffen en andere producten. Ze omvat een zandbentonietlaag met folie of een daaraan ten minste gelijkwaardige constructie met daarop een drainagelaag. De totale onderafdichtingsconstructie is maximaal 1 meter dik en de exacte opbouw is beschreven in de aanvraag en/of in de vergunning.

De materialen hiervoor vallen onder de uitzonderingen. Dit geldt ook voor materiaal dat specifiek nodig is voor de bedrijfsvoering van baggerdepots volgens de Richtlijnen voor baggerspeciéstortplaatsen in het beleidsstandpunt 'Verwijdering baggerspecie' (Kamerstukken II 1993/94, 23 450, nr. 1).

c Materiaal voor het realiseren van de bovenafdichtingsconstructie

Volgens artikel 4, onderdeel j, uitvoeringsbesluit is het stortlichaam dat deel van de stortplaats waar de afvalstoffen worden gestort. Nadat het stortlichaam is volgestort, moet volgens de Omgevingswet een bovenafdichtingsconstructie worden aangebracht. Die moet tegengaan dat water in de afvalstoffen infiltreert. De bovenafdichting moet ten minste evenveel bescherming bieden als een eindafwerking volgens de Richtlijn voor dichte eindafwerking op afval- en reststofbergingen (Publikatiereeks bodembescherming nr. 1991/2). Die richtlijn geeft aan dat een meervoudige afdichtingsconstructie boven op de afvalstoffen een goede bescherming biedt.

De constructie moet bestaan uit:

- een synthetische afdichtingslaag (folie)
- een minerale afdichtingslaag (zand-bentoniet) of daaraan ten minste gelijkwaardige materialen
- lagen daarbovenop, zoals een drainagelaag en een teeltlaag voor aan te brengen vegetatie

De exacte opbouw van de bovenafdichtingsconstructie is beschreven in de aanvraag en/of in de vergunning.

De materialen hiervoor vallen onder de uitzonderingen. Dit geldt ook voor materiaal dat specifiek nodig is voor de bedrijfsvoering van baggerdepots volgens de Richtlijnen voor baggerspeciéstortplaatsen in het beleidsstandpunt 'Verwijdering baggerspecie' (Kamerstukken II 1993/94, 23450, nr. 1).

Het bevoegd gezag kan voorschrijven dat een afdichtingsplan wordt overgelegd en goedgekeurd een aantal maanden voordat met het realiseren van de bovenafdichtingsconstructie wordt begonnen. Voordat de afdichtingsconstructie kan worden aangebracht, komt op de gestorte afvalstoffen vaak een egalisatie- of steunlaag. Deze laag behoort volgens de richtlijn voor dichte eindafwerking niet tot de bovenafdichtingsconstructie. De afvalstoffen voor deze egalisatie- of steunlaag vallen onder het begrip afvalstof en dus onder de ASB.

In onderdeel 2.1. van het Beleidsbesluit is bepaald dat wij het gebruik van afvalstoffen als componenten in een bovenafdichtingsconstructie van Hydrostab met een synthetische laag, onder bepaalde voorwaarden niet beschouwen als het storten van afvalstoffen.

d (Riool)buizen voor de opvang en afvoer van percolaat en neerslag en materiaal voor installaties voor de behandeling van percolaat en neerslag

In het stortlichaam van de inrichting moeten voorzieningen zijn voor de opvang en afvoer van neerslag die leidt tot percolaat. Daarvoor worden verzameldrainagebuizen aangebracht. Buiten het stortlichaam monden deze buizen uit in verzameldrainen of in rioolbuizen. Binnen een inrichting is het bebouwde en verharde terrein voorzien van een rioolstelsel, waarvoor ook buismateriaal nodig is. Opgevangen percolaat en neerslag kan in de inrichting in een afvalwaterbehandelingsinstallatie worden verwerkt. De materialen voor de drainage- en rioleringsbuizen en voor de installatie voor de behandeling van afvalwater vallen onder de uitzonderingen. Dit geldt ook voor chemicaliën die moeten worden toegevoegd aan de afvalwaterbehandelingsinstallatie.

e Verzamelleidingen voor de opvang en afvoer van stortgas in de egalisatie- of steunlaag en materiaal voor installaties voor de behandeling van stortgas

In het stortlichaam ontstaat stortgas door afbraak van gestorte afvalstoffen. Dit gebeurt tijdens de exploitatie en nadat het stortlichaam is afgedekt. Het vrijkomende stortgas moet worden opgevangen en uit het stortlichaam afgevoerd. Om het stortgas naar de bovenzijde van het stortlichaam te leiden, zijn in het stortlichaam voorzieningen nodig. Hiervoor worden vrijwel altijd afvalstoffen gebruikt. Die afvalstoffen vallen niet onder de uitzonderingen. In de egalisatie- of steunlaag boven op het stortlichaam worden verzamelleidingen geplaatst voor de opvang en afvoer van het stortgas naar een behandelings- of vernietigingsinstallatie. Die verzamelleidingen en de behandelings- of vernietigingsinstallatie vallen wel onder de uitzonderingen.

f Realisering en in werking houden van nutsvoorzieningen

Binnen inrichtingen worden altijd diverse nutsvoorzieningen aangelegd. Bijvoorbeeld voor gas, water, elektriciteit en telecommunicatie. De materialen die nodig zijn om deze voorzieningen aan te leggen en in werking te houden, vallen onder de uitzonderingen.

g Realisering en in werking houden van installaties voor het be- of verwerken van afvalstoffen

Steeds vaker worden be- of verwerkingsinstallaties geplaatst en in bedrijf genomen op delen van het stortlichaam die tijdelijk niet in gebruik zijn of op delen van de inrichting buiten het stortlichaam. De materialen die nodig zijn om deze installaties te bouwen en operationeel te houden, vallen onder het bedrijfsproces en dus onder de uitzonderingen. De afvalstoffen die in deze installaties worden be- of verwerkt, vallen uiteraard niet onder de uitzonderingen.

h Operationeel houden van kantoren, van de weegbrug(gen), van de controle- en registratieposten, van een laboratorium, van werkplaatsen, van het aanwezige rollende materieel en van de wasplaats

De stortplaats kan alleen functioneren als er buiten het stortlichaam bepaalde voorzieningen zijn. Voorbeelden zijn kantoorruimten, weegbruggen, controle- en registratieposten, laboratoria, loodsen voor stalling en onderhoud van rollend materieel en wasplaatsen voor vrachtwagens en rollend materieel. Om deze voorzieningen te realiseren en in bedrijf te houden, zijn allerlei materialen nodig. Bijvoorbeeld kantoorbehoeften, reservemateriaal, brandstoffen, schoonmaakmiddelen en materieel. Zulke materialen vallen onder de uitzonderingen.

i Materiaal voor het realiseren en in stand houden van bouwwerken

Binnen een inrichting zijn altijd gebouwen waarin werk wordt gedaan om de inrichting draaiende te houden. Materialen voor het bouwen en in stand houden van deze gebouwen vallen onder de uitzonderingen.

j Materiaal voor het realiseren en in stand houden van een terreinverharding buiten het stortlichaam

Binnen de inrichting, maar buiten het eigenlijke stortlichaam, worden altijd delen van het terrein verhard. Bijvoorbeeld voor verkeersbewegingen, voor overslag, als parkeerterrein van (vracht)auto's, voor het neerzetten van installaties of het doen van sorteerproeven. In de vergunningaanvraag moet zijn aangegeven welke terreindelen hiervoor worden verhard, en hoe.

Voor zulke terreinverharding worden categorie-1 bouwstoffen of primaire bouwmaterialen gebruikt. Deze materialen vallen onder de uitzonderingen. Dit geldt ook voor materiaal dat specifiek nodig is voor de bedrijfsvoering van baggerdepots volgens de Richtlijnen voor baggerspeciéstortplaatsen in het beleidsstandpunt 'Verwijdering baggerspecie' (Kamerstukken II 1993/94, 23450, nr. 1).

Materialen voor wegen en verharde terreingedeelten binnen het stortlichaam vallen niet onder de uitzonderingen. Deze materialen moeten zo veel mogelijk worden hergebruikt en mogen niet in het stortlichaam achterblijven.

k Ongediertebestrijding

Binnen de inrichting kan ongediertebestrijding nodig zijn. De hulp- en bestrijdingsmiddelen hiervoor vallen onder de uitzonderingen.

l Bouwstof die voorzien is van een erkende kwaliteitsverklaring, partijkeuring of fabrikant-eigenverklaring

Bouwstoffen, zoals bedoeld in artikel 1 Bbk die voldoen aan de kwaliteitseisen van artikel 25d, lid 1, Bbk en worden toegepast in een voorziening die is aangebracht op grond van een voor de milieubelastende activiteit verleende omgevingsvergunning, vallen onder de uitzonderingen.

m Grond die voorzien is van een erkende kwaliteitsverklaring, partijkeuring of fabrikant-eigenverklaring

Grond, zoals bedoeld in artikel 1 Bbk die is ingedeeld in de kwaliteitsklasse landbouw/natuur, wonen of industrie van artikel 25d, lid 2, Bbk en wordt toegepast in een voorziening die is aangebracht op grond van een voor de milieubelastende activiteit verleende omgevingsvergunning, valt onder de uitzonderingen.

5.2.4 Stoffen, preparaten en voorwerpen die als bouwstof of grond worden toegepast in voorzieningen

Artikel 22, lid 2 van de wet maakt het mogelijk om stoffen, preparaten en andere producten niet tot afvalstoffen te rekenen als ze buiten inrichtingen met een stortplaats milieuhygiënisch verantwoord toepasbaar zijn, volgens besluiten en regelingen die zijn opgesomd bij algemene maatregel van bestuur.

Aan deze bepaling is uitvoering gegeven in artikel 4, onderdelen l en m, uitvoeringsbesluit. Daardoor gelden bouwstoffen respectievelijk grond zoals bedoeld in artikel 1 Bbk onder bepaalde voorwaarden niet als afvalstoffen voor de wet.

De bouwstoffen en grond vallen niet onder de ASB, als zij:

- zijn voorzien van een juiste kwaliteitsverklaring, partijkeuring of fabrikant-eigenverklaring
- worden toegepast in een verplichte voorziening.

De houder van de inrichting moet kunnen bewijzen dat aan deze voorwaarden is voldaan. De voorwaarden worden hieronder toegelicht.

Kwaliteitsverklaring, partijkeuring of fabrikant-eigenverklaring

De aanbieder van de bouwstoffen of de grond moet aan de houder van de inrichting een kwaliteitsverklaring, partijkeuring of fabrikant-eigenverklaring geven. Uit deze verklaringen of keuring moet blijken dat de bouwstoffen voldoen aan de voorwaarden van artikel 25d, lid 1, Bbk.

Voor bouwstoffen moet uit deze verklaringen of keuring blijken dat de bouwstoffen voldoen aan de voorwaarden uit artikel 25d, lid 1, Bbk en dat ze worden toegepast in een voorziening die is aangebracht op grond van een omgevingsvergunning voor een milieubelastende activiteit, zoals bedoeld in hoofdstuk 3 van het Besluit activiteiten leefomgeving.

Voor grond moet uit deze verklaringen of keuring blijken dat de grond voldoet aan de voorwaarden van artikel 25d, lid 1, Bbk en dat deze is ingedeeld in de kwaliteitsklasse landbouw/natuur, wonen of industrie, zoals bedoeld in artikel 25d, lid 2 van dat besluit. Deze grond moet worden toegepast in een voorziening die is aangebracht op grond van een omgevingsvergunning voor een milieubelastende activiteit, zoals bedoeld in hoofdstuk 3 van het Besluit activiteiten leefomgeving.

De houder van de inrichting moet de kwaliteitsverklaring, het bewijs van partijkeuring of de fabrikant-eigenverklaring aan de inspecteur kunnen tonen. Andere bewijsmiddelen worden niet geaccepteerd.

Toepassing in verplichte voorzieningen

De bouwstoffen en de grond moeten bij de inrichting worden afgegeven en ook echt worden gebruikt voor een voorziening die binnen de inrichting verplicht is volgens de omgevingsvergunning, zoals bedoeld in artikel 2.1, lid 1, aanhef en onderdeel e, Wet algemene bepalingen omgevingsrecht. Het kan gaan om bijvoorbeeld stortwegen, een tussentijdse afdeklaag, een steunlaag of een minerale laag die deel uitmaakt van de bovenafdichting. De houder van de inrichting moet met zijn administratie kunnen aantonen, dat de bouwstoffen en de grond in zulke voorzieningen zijn gebruikt. Bouwstoffen en grond die niet worden toegepast in deze voorzieningen en die ook niet vallen onder een van de andere onderdelen van artikel 4 uitvoeringsbesluit, vallen gewoon onder de ASB.

5.2.5 Zeer laag radioactief afval

Artikel 22, lid 1, onderdeel b van de wet definieert het begrip zeer laag radioactief afval. Dit zijn radioactieve afvalstoffen van natuurlijke bronnen van ioniserende straling, waarin de activiteit van de betrokken natuurlijke bronnen op enig moment gelijk is aan of hoger is dan de waarde die is vermeld in bijlage 1, tabel 1 van het Besluit stralingsbescherming, en de activiteitsconcentratie van de betrokken natuurlijke bronnen gelijk is aan of hoger is dan de in bijlage 1, tabel 1, van het Besluit stralingsbescherming vermelde waarde en lager is dan 10 maal de waarde.

Zeer laag radioactief afval valt niet onder de Wet milieubeheer maar onder de Kernenergiewet. Om dit afval in de heffing van de ASB te kunnen blijven betrekken is het in artikel 22, lid 1, onderdeel a van de wet afzonderlijk genoemd.

5.2.6 Verwijdering

Artikel 22, lid 1, onderdeel c van de wet definieert het begrip verwijdering. Dit is het storten of verbranden van afvalstoffen.

De wet beperkt de definitie van verwijdering tot het storten of verbranden van afvalstoffen.
De Wet milieubeheer hanteert een ruimere definitie.

5.2.7 Nuttige toepassing

Artikel 22, lid 1, onderdeel d van de wet verwijst voor de definitie van het begrip nuttige toepassing uiteindelijk naar bijlage II bij de richtlijn afvalstoffen. Handelingen van nuttige toepassing zijn onder meer handelingen gericht op het hergebruiken en terugwinnen van stoffen, het verbranden met een hoofdgebruik als brandstof en het verbranden met een hoofdgebruik voor een andere vorm van energieopwekking.

Bijlage II bij de richtlijn – Nuttige toepassing

Deze bijlage geeft een overzicht van handelingen voor de nuttige toepassing van afvalstoffen zoals die in de praktijk plaatsvinden. Volgens artikel 4 richtlijn afvalstoffen moeten de afvalstoffen nuttig worden toegepast zonder gevaar voor de gezondheid van de mens en zonder dat procedés of methoden worden aangewend die nadelige gevolgen voor het milieu kunnen hebben.

R1	Hoofdgebruik als brandstof of als ander middel voor energieopwekking
R2	Terugwinning/regeneratie van oplosmiddelen
R3	Recycling/terugwinning van organische stoffen die niet als oplosmiddel worden gebruikt (met inbegrip van compostering en andere biologische omzettingsprocessen)
R4	Recycling/terugwinning van metalen en metaalverbindingen
R5	Recycling/terugwinning van andere anorganische materialen
R6	Regeneratie van zuren of basen
R7	Terugwinning van bestanddelen die worden gebruikt om vervuiling tegen te gaan
R8	Terugwinning van bestanddelen uit katalysatoren
R9	Herraffinage van olie en ander hergebruik van olie
R10	Uitrijden voor landbouwkundige of ecologische verbetering
R11	Gebruik van afvalstoffen die bij een van de onder R 1 tot en met R 10 genoemde handelingen vrijkomen
R12	Uitwisseling van afvalstoffen voor een van de onder R 1 tot en met R 11 genoemde handelingen
R13	Opslag van afvalstoffen bestemd voor een van de onder R 1 tot en met R 12 genoemde handelingen (met uitsluiting van tijdelijke opslag voorafgaande aan inzameling op de plaats van productie)

5.2.8 Storten

Artikel 22, lid 1, onderdeel e van de wet verwijst voor de definitie van het begrip storten naar de Wet milieubeheer. Storten is het op of in de bodem brengen van afvalstoffen om ze daar te laten. De afvalstoffen worden dus voorgoed gedeponeerd, niet met de bedoeling ze er later weer vandaan te halen. Iets tijdelijk opslaan of op een andere manier tijdelijk op of in de bodem brengen valt dus niet onder storten.

5.2.9 Inrichting

Volgens artikel 22, lid 1, onderdeel f van de wet is een inrichting een terrein of een geheel van functioneel of organisatorisch samenhangende terreinen op dezelfde locatie in Nederland. Hier mogen afvalstoffen worden verwijderd op grond van 1 of meer omgevingsvergunningen voor een milieubelastende activiteit, zoals omschreven in artikel 5.1, lid 2, aanhef en onder b Omgevingswet.

Ook 'werken' vallen onder de definitie van een inrichting. Bij werken gaat het om afzonderlijke locaties waarin alleen bepaalde soorten afvalstromen mogen worden gebruikt. Voorbeelden zijn het ophogen van terreinen voor gebruik als sportterrein en het aanleggen van wallen voor geluidswering. Daarbij worden afvalstoffen op of in de bodem gebracht, met de bedoeling dat ze daar blijven. Maar deze werken vallen volgens artikel 22, lid 1, onderdeel f van de wet niet onder de ASB.

Volgens het Bbk is grond uitgezonderd van het begrip bouwstoffen. De reden hiervan is dat bij hergebruik en nuttige toepassing van grond het vaak niet mogelijk is om aan te geven of er sprake is van gebruik als bouwstof in het kader van werken of van een bodemtoepassing. Daarom is voor grond in het Bbk een aantal handelingen opgenomen die als nuttige toepassing wordt beschouwd.

In dit verband kunnen per 1 januari 2008 de handelingen met grond genoemd in artikel 35 Bbk, ook buiten het bereik van de ASB blijven, met uitzondering van de toepassing van grond als bovenafdicthting voor stortplaatsen (artikel 35, onderdeel c, Bbk). Voor zover grond wordt toegepast in een bovenafdicthtingsconstructie van een inrichting zoals bedoeld in het uitvoeringsbesluit, blijft ASB al achterwege op grond van artikel 12, lid 2 van de wet en artikel 4, onderdeel c, uitvoeringsbesluit (zie onderdeel Stoffen, preparaten en voorwerpen voor aangewezen toepassingen).

Een inrichting kent verschillende fases: oprichting, exploitatie, afwerking, buitenbedrijfstelling. In de vergunning op basis van de Wet milieubeheer staat welke stoffen in welke fase en onder welke voorwaarden mogen worden verwerkt. Voor de wet maakt het niet uit in welke fase de inrichting is. Stortplaatsen zijn geen werken waarin afvalstoffen nuttig kunnen worden toegepast. Ze hebben als voornaamste doel om niet-herbruikbare afvalstoffen verantwoord te verwerken.

5.2.10 Baggerspecie

Artikel 22, lid 1, onderdeel g van de wet definieert het begrip baggerspecie. Dit is materiaal dat is vrijgekomen uit de bodem of oever van een oppervlaktewaterlichaam en dat bestaat uit minerale delen met een maximale korrelgrootte van 2 millimeter en organische stof in een verhouding en met een structuur zoals deze in de bodem van nature worden aangetroffen, alsmede van nature in de bodem voorkomende schelpen en grind met een korrelgrootte van 2 tot 63 millimeter. Sediment en het residu van de reiniging van baggerspecie vallen ook onder het begrip baggerspecie. Sediment is het ongeconsolideerde materiaal dat zich (recent) op de waterbodem heeft afgezet.

Bodem+ geeft namens de Minister van Infrastructuur en Waterstaat baggerspecieverklaringen af (artikel 29, lid 2 en 3 van de wet).

5.2.11 Stoffen en preparaat

Artikel 22, lid 1, onderdelen h en i van de wet verwijst voor de definitie van stoffen en preparaat naar de Wet milieubeheer. Stoffen zijn chemische elementen en hun verbindingen zoals ze voorkomen in natuurlijke toestand of bij de vervaardiging ontstaan, met inbegrip van alle additieven die nodig zijn voor het behoud van de stabiliteit ervan en alle onzuiverheden ten gevolge van het toegepaste procedé, maar met uitzondering van elk oplosmiddel dat kan worden afgescheiden zonder dat de stabiliteit van de stof wordt aangetast of de samenstelling ervan wordt gewijzigd. Een preparaat is een mengsel of een oplossing bestaande uit 2 of meer stoffen.

5.2.12 Percolaat

Artikel 22, lid 1, onderdeel j van de wet definieert het begrip percolaat. Percolaat of percolatiewater is water uit een stort. Dit water is verontreinigd door contact met gestorte afvalstoffen. Het kan gaan om neerslag die door afval heen stroomt en daarbij afvalstoffen opneemt. Maar ook om een vloeistof die bij een omzettingsproces uit de gestorte afvalstoffen sijpelt. Om de uitstoot onder een bepaald niveau te houden, moet het percolatiewater volgens het Stortbesluit worden opgevangen en gezuiverd of afgevoerd.

5.2.13 Stortgas

Artikel 22, lid 1, onderdeel k van de wet definieert het begrip stortgas. Dit is gas dat uit gestort afval vrijkomt door biologische afbraakreacties. Het ontstaat onvermijdelijk op stortplaatsen voor organisch materiaal. De omgevingswet bepaalt dat in de vergunning van de stortplaats voorschriften voor de opvang en verwerking van dit gas worden opgenomen.

5.2.14 EVOA

Artikel 22, lid 1, onderdeel l van de wet definieert het begrip EVOA als Verordening (EG) nr. 1013/2006 van het Europees parlement en de Raad van 14 juni 2006 betreffende de overbrenging van afvalstoffen (PbEU 2006, L 190).

5.2.15 Overbrenging

Artikel 22, lid 1, onderdeel m van de wet verwijst voor het begrip overbrenging naar overbrenging in de zin van de EVOA. In de EVOA is overbrenging gedefinieerd als het vervoer van voor nuttige toepassing of verwijdering bestemde afvalstoffen dat plaatsvindt of gepland is plaats te hebben:

- tussen 2 landen
- tussen een land en andere landen of gebieden overzee of andere gebieden die onder de bescherming van dat land staan
- tussen een land en een landgebied dat volgens het internationaal recht niet tot een ander land behoort
- tussen een land en het Zuidpoolgebied
- vanuit een land door 1 van de bovengenoemde gebieden
- binnen een land door 1 van bovengenoemde gebieden en dat in hetzelfde land vertrekt en eindigt
- vanuit een niet onder de rechtsmacht van enig land vallend geografisch gebied naar een land

5.3 Belastbaar feit

5.3.1 Afgifte ter verwijdering aan een inrichting

De ASB wordt volgens artikel 23, lid 1, onderdeel a van de wet geheven over de afgifte ter verwijdering van afvalstoffen aan een inrichting. Het gaat hier om een verbrandingsinrichting of stortplaats met een vergunning van de overheid.

De uitzondering wanneer uit boeken en bescheiden blijkt dat de afvalstoffen naar Nederland zijn overgebracht in de zin van de EVOA (buitenlands afval) is per 1 januari 2020 vervallen. Hierdoor wordt buitenlands afval meegenomen in de heffing van ASB bij de afgifte ter verwijdering van afvalstoffen aan een inrichting.

De afgifte ter verwijdering is de aflevering van het afval aan de poort van de inrichting. Op dat moment moeten de aanbieder en de exploitant van de inrichting het eens worden over de dienst die zal worden verricht, de afvalstof waar het om gaat (en daarmee ook het stort- of verbrandingstarief dat geldt) en de hoeveelheid. Deze gegevens komen terug in de factuur. Samen met betalings- en vervoersdocumenten legt deze factuur een verband tussen degene van wie de afvalstoffen afkomstig zijn en de inrichting. Hierdoor is een effectieve controle mogelijk.

Bij de sanering van voormalige stortplaatsen (afval gestort voor 1995) kan afval vrijkomen. Als dat voor verwijdering wordt afgegeven aan een inrichting, moet ASB worden betaald. Daarvoor is geen vrijstelling mogelijk. Zo wordt gestimuleerd dat deze stoffen zo min mogelijk opnieuw worden gestort en zo veel mogelijk anders worden verwerkt.

5.3.2 Storten in eigen beheer

Volgens artikel 23, lid 1, onderdeel b van de wet wordt de ASB geheven over het storten in eigen beheer. Dit is de verwijdering van afvalstoffen binnen de inrichting waarin ze zijn ontstaan. De wet geeft geen definitie van het begrip 'ontstaan'. Ontstaan wil zeggen dat er door een handeling een nieuwe stof of preparaat wordt gevormd dat er voor die tijd niet was. Verbrandingsresten, die overblijven na het verbranden van afval in een afvalverbrandingsinstallatie, zijn nieuwe afvalstoffen die uit het verbrandingsproces zijn ontstaan.

Volgens artikel 23, lid 4 van de wet is artikel 23, lid 1, onderdeel b van de wet niet van toepassing op de verwijdering van verbrandingsresten binnen de inrichting waarin deze zijn ontstaan. Het moet dan wel gaan om verbrandingsresten van afvalstoffen waarover ASB is geheven. In alle andere situaties blijft de verwijdering van verbrandingsresten binnen de inrichting waarin deze zijn ontstaan belastbaar. Hierbij valt te denken aan verbrandingsresten die zijn ontstaan uit afvalstoffen die buiten de heffing van ASB vallen, zoals buitenlands afval dat voor 1 januari 2020 aan een inrichting is afgegeven ter verwijdering, of waarvoor een vrijstelling geldt, zoals zuiveringsslib, aangezien over deze afvalstoffen geen ASB is geheven.

Er ontstaan geen (nieuwe) afvalstoffen in de volgende situatie. Binnen een inrichting wordt het stortlichaam gesaneerd. Op dit stortlichaam zijn voor 1 januari 1995 afvalstoffen gestort zonder heffing van ASB. Het stortlichaam wordt afgegraven, de afvalstoffen worden gezeefd en gescheiden in bruikbare en onbruikbare stoffen. De bruikbare stoffen worden toegepast buiten de stortplaats. Het onbruikbare residu wordt weer gestort binnen de inrichting. Volgens artikel 23, lid 1, onderdeel b is geen ASB verschuldigd over het storten van het residu. Wordt het residu niet binnen dezelfde inrichting gestort, maar ter verwijdering afgegeven aan een andere inrichting, dan is de ASB verschuldigd volgens artikel 23, lid 1, onderdeel a van de wet.

Inrichtingen vormen samen 1 inrichting als ze:

- behoren tot dezelfde onderneming of door dezelfde rechtspersoon worden geëxploiteerd
- onderling technische, organisatorische of functionele bindingen hebben
- direct bij elkaar in de buurt liggen

5.3.3 Overbrenging van afvalstoffen uit Nederland om deze buiten Nederland te laten verwijderen

Volgens artikel 23, lid 1, onderdeel c van de wet is ASB verschuldigd over de overbrenging van afvalstoffen uit Nederland om deze buiten Nederland te (laten) verwijderen met een EVOA-beschikking. Hierbij geldt een uitzondering voor afvalstoffen waarvan uit boeken en bescheiden blijkt dat zij naar Nederland zijn overgebracht in de zin van de EVOA (artikel 23, lid 3 van de wet). Met een EVOA-beschikking geeft de ILT toestemming voor overbrenging van afvalstoffen uit Nederland.

Voor EVOA-beschikkingen die in de periode van 25 oktober tot en met 31 december 2018 zijn afgegeven, geldt dat voor toepassing van de heffing van ASB de periode van overbrenging start op de datum van het 1e transport in 2019. Voor de transporten tot en met 31 december 2018 geldt een nihil tarief. Voor EVOA-beschikkingen die voor 25 oktober 2018 zijn afgegeven, geldt voor alle transporten het nihil tarief.

5.3.4 Fictiebepaling

Volgens artikel 23, lid 2 van de wet gelden alle afvalstoffen die aan een inrichting worden afgegeven en die uit Nederland zijn overgebracht, als afgegeven en overgebracht ter verwijdering. Volgens de Hoge Raad (HR 30 mei 2001, 34 368) geldt dit ook bij hergebruik van deze stoffen nadat zij aan de inrichting zijn afgegeven.

5.4 Belastingplichtige

Volgens artikel 24, onderdeel a van de wet wordt bij de afgifte van afvalstoffen ter verwijdering en het verwijderen van binnen de inrichting ontstane afvalstoffen, de ASB geheven van de houder van de inrichting.

Bij overbrenging van afvalstoffen uit Nederland, wordt de ASB geheven van degene aan wie volgens de EVOA toestemming is verleend de afvalstoffen uit Nederland over te brengen, de kennisgever (artikel 24, onderdeel b van de wet).

5.5 Maatstaf van heffing

5.5.1 Afgifte ter verwijdering aan een inrichting

Volgens artikel 25, lid 1, onderdeel a van de wet wordt de ASB berekend over het gewicht van de afvalstoffen, gemeten in kilogrammen.

Volgens artikel 7, lid 1, uitvoeringsregeling wordt dit gewicht bepaald direct voor of aansluitend op de afgifte. Dit gebeurt door weging met een meetinstrument zoals bedoeld in de Metrologiewet. In de praktijk is dit een weegbrug. De houder van de inrichting is voor de weging verantwoordelijk.

Wanneer de afvalstoffen per schip worden aangevoerd, kan de houder van de inrichting met de inspecteur afspraken maken over de bepaling van het gewicht (artikel 7, lid 2, uitvoeringsregeling). Daarbij wordt gebruik gemaakt van zogenoemde ijkattesten, waarbij het gewicht van de lading van het schip kan worden afgelezen aan de hand van de diepgang van het schip.

Voor afvalstoffen die binnen de inrichting zijn ontstaan wordt het gewicht van de afvalstoffen op overeenkomstige wijze bepaald als bij afgifte aan een inrichting (artikel 7, lid 3, uitvoeringsregeling).

5.5.2 Overbrenging van afvalstoffen uit Nederland

Als afvalstoffen uit Nederland worden overgebracht, wordt de ASB berekend over het gewicht van de afvalstoffen die zijn overgebracht voor verwijdering (storten of verbranden) buiten Nederland. Dit wordt gemeten in kilogrammen. Wanneer de afvalstoffen in het buitenland zodanig worden gestort of verbrand dat bij vergelijkbare verwerking in Nederland geen of minder belasting verschuldigd zou zijn, geldt ook voor deze afvalstoffen dit lagere belastingbedrag (artikel 25, lid 2 van de wet).

Er kunnen verschillende redenen zijn waarom bij verwerking van afvalstoffen in Nederland geen of minder belasting verschuldigd is, zoals:

- een binnenlandse afvalverbrandingsinrichting wordt alleen in de heffing van ASB betrokken wanneer de inrichting beschikt over een omgevingsvergunning om huishoudelijke afvalstoffen, gemengde bedrijfsafvalstoffen of gemengd sorteerresidu te verbranden (zie onderdeel 5.2.9.)
- volgens artikel 28, lid 1, onderdeel c van de wet geldt een nihil tarief voor afvalstoffen die worden verbrand in een installatie waarin geen huishoudelijke afvalstoffen, gemengde bedrijfsafvalstoffen of gemengd sorteerresidu mogen worden verbrand
- er wordt geen ASB geheven voor afvalstoffen die worden hergebruikt, gerecycled of nuttig worden toegepast
- de verschuldigde belasting kan met toepassing van de artikelen 27 en 27a van de wet worden verminderd wanneer een deel van de aangeboden afvalstoffen de inrichting weer verlaten

Met al de voorgaande factoren in de binnenlandse situatie wordt ook rekening gehouden bij vergelijkbare verwerking in een ander land. De in totaal op een EVOA-vergunning naar het buitenland overgebrachte hoeveelheden afvalstoffen en de eventuele andere verwerking in het buitenland zoals hiervoor bedoeld, moet blijken uit een op verzoek door de ILT (namens de Minister van Infrastructuur en Waterstaat) afgegeven beschikking (artikel 25, lid 3 van de wet).

Aanvraag van een beschikking

Volgens artikel 25a, lid 1 van de wet dient de kennisgever (degene die de toestemming tot overbrenging heeft) de aanvraag om een beschikking in bij de Minister van Infrastructuur en Waterstaat. Deze taak is gemandateerd aan de ILT. Verder is expliciet geregeld dat de kennisgever, zodra hij constateert dat gegevens in de aanvraag onjuist of onvolledig zijn, dit meteen moet melden aan de ILT. De kennisgever moet de aanvraag indienen bij de ILT binnen 4 weken nadat de verklaring van verwerking van de overgebrachte afvalstoffen, zoals bedoeld in artikel 16, onderdeel e, EVOA, is ontvangen, of ontvangen had moeten zijn.

De ILT trekt de beschikking in wanneer na afgifte van de beschikking blijkt dat 1 of meer gegevens in de aanvraag of in de beschikking zodanig onjuist of onvolledig zijn dat de maatstaf van heffing niet juist kan worden vastgesteld (artikel 25a, lid 3 van de wet). Aanleiding voor deze intrekking van de beschikking kan bijvoorbeeld zijn dat tijdens een controle blijkt dat de door de kennisgever verstrekte gegevens onjuist of onvolledig zijn, of dat de kennisgever zelf ontdekt dat zijn aanvraag onjuist of onvolledig was en dit meldt bij de ILT.

Artikel 25a, lid 4 van de wet regelt dat de ILT in 2 situaties een ambtshalve beschikking afgeeft. Allereerst is dat wanneer binnen de daarvoor gestelde termijn geen aanvraag is ontvangen van de kennisgever. Verder wordt ambtshalve een vervangende beschikking afgegeven als een eerdere beschikking is ingetrokken. Zo'n vervangende beschikking treedt voor de toepassing van de heffing van ASB in de plaats van de ingetrokken beschikking vanaf het tijdstip waarop de belasting verschuldigd wordt. Volgens artikel 25a, lid 5 van de wet verstrekt de ILT de gegevens van de beschikking aan de Belastingdienst ten behoeve van de belastingheffing.

In artikel 6 van het uitvoeringsbesluit is de wijze van indiening van de aanvraag van de kennisgever geregeld. Deze aanvraag wordt langs elektronische weg ingediend bij de ILT, met gebruikmaking van een digitaal portaal (Mijn ILT). De juistheid van de identiteit van de aanvrager wordt vastgesteld door eHerkenning op basis van minimaal betrouwbaarheidsniveau 2 (artikel 8a uitvoeringsregeling).

In artikel 7 uitvoeringsbesluit worden nadere regels gesteld voor de inhoud van de aanvraag van de kennisgever. De kennisgever moet in ieder geval vermelden:

- naam en adres van de kennisgever
- het RSIN, het KVK-nummer of het VIHB-nummer
- kennisgevingsnummer
- de periode waarop de EVOA-vergunning betrekking heeft
- het maximale gewicht volgens de vergunning
- het tijdstip van aanvang van de 1e fysieke overbrenging en van de laatste fysieke overbrenging
- het tijdstip waarop de verwerkingsmelding voor alle overgebrachte afvalstoffen is ontvangen of ontvangen had moeten zijn
- het gewicht van de afvalstoffen die met toepassing van de vergunning daadwerkelijk zijn overgebracht buiten Nederland en het aantal transporten waarmee die afvalstoffen zijn overgebracht

Wanneer een lager belastingbedrag in aanmerking wordt genomen zoals bedoeld in artikel 25, lid 2, van de wet, vermeldt de kennisgever in de aanvraag op welke wijze de afvalstoffen zijn of zullen worden verwerkt (artikel 7, lid 2, uitvoeringsbesluit):

- a. het gewicht van baggerspecie die is of zal worden gestort of verbrand
- b. het gewicht van zuiveringsslib dat is of zal worden verbrand in een installatie buiten Nederland, verminderd met het gewicht van het aan dat zuiveringsslib toe te rekenen verbrandingsresidu
- c. het gewicht van afvalstoffen (met uitzondering van baggerspecie, zuiveringsslib of gemengde afvalstoffen), die zijn verbrand in een installatie buiten Nederland waarin niet of nauwelijks gemengde afvalstoffen mogen worden verbrand, verminderd met het gewicht van het aan die afvalstoffen toe te rekenen verbrandingsresidu
- d. het gewicht van afvalstoffen, die niet zijn vermeld onder a, b of c, die zijn verbrand in een installatie buiten Nederland waarin geen gemengde afvalstoffen mogen worden verbrand, verminderd met het gewicht van het aan die afvalstoffen toe te rekenen verbrandingsresidu
- e. het gewicht van afvalstoffen, die niet zijn vermeld onder a tot en met d, die zijn verbrand in een installatie buiten Nederland, verminderd met het gewicht van het aan die afvalstoffen toe te rekenen verbrandingsresidu
- f. het gewicht van verbrandingsresidu, zoals bedoeld in de onderdelen b tot en met e, voor zover het residu nuttig wordt toegepast
- g. het gewicht van afvalstoffen, die niet zijn vermeld onder a tot en met f, en het verbrandingsresidu, zoals bedoeld in de onderdelen b tot en met e, voor zover deze afvalstoffen buiten Nederland worden gestort
- h. het gewicht van afvalstoffen, die niet zijn vermeld onder a tot en met g, en het verbrandingsresidu, zoals bedoeld in de onderdelen b tot en met e, voor zover deze afvalstoffen in Nederland worden gestort of verbrand
- i. het gewicht van afvalstoffen, die niet zijn vermeld onder a tot en met h

De kennisgever specificeert, per verwerkingswijze, de aard van de afvalstoffen.

Bij de aanvraag verklaart de kennisgever dat hij beschikt over een schriftelijke verklaring van de buitenlandse ontvanger van de afvalstoffen, zoals bedoeld in artikel 2, lid 14 EVOA, aan de hand waarvan de hoeveelheden, zoals bedoeld in onderdelen a tot en met i kunnen worden vastgesteld. Daarbij vermeldt de kennisgever plaats en datum van die verklaring. Volgens artikel 7, lid 3, uitvoeringsbesluit moet de ondertekende verklaring van de buitenlandse ontvanger het volgende bevatten:

- a. naam en adres van de ontvanger
- b. het kennisgevingsnummer waarop de verklaring betrekking heeft
- c. het gewicht van de afvalstoffen die met toestemming zijn overgebracht en het aantal transporten
- d. de gewichten van de afvalstromen, zoals bedoeld in artikel 7, lid 2, onderdelen a tot en met i
- e. wanneer verwerking plaats vindt bij verschillende bedrijven: een uitsplitsing van de gewichten, zoals bedoeld in onderdeel d over alle bedrijven waar verwerking van de afvalstoffen plaatsheeft of zal hebben. Als meerdere opeenvolgende verwerkingswijzen op de afvalstoffen worden toegepast, geeft de ontvanger een schematische weergave van de verschillende stromen afvalstoffen en verwerkingswijzen.
- f. de verklaring dat de gegevens juist en volledig zijn en zonder voorbehoud worden verstrekt

Wanneer de kennisgever op een later tijdstip constateert dat gegevens in de aanvraag onjuist of onvolledig zijn, dan moet hij dit onmiddellijk melden aan de ILT via het digitale portaal (artikel 7, lid 4, uitvoeringsbesluit). In artikel 7, lid 5, uitvoeringsbesluit staan de administratieve verplichtingen van de kennisgever voor de gegevens die van belang kunnen zijn voor de controle van de bij de aanvraag verstrekte gegevens. De kennisgever moet zijn administratie zo voeren en de daarbij behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers zo bewaren, dat hieruit altijd de gegevens blijken die van belang zijn voor een juiste vaststelling van de hoeveelheden, zoals bedoeld in artikel 7, lid 2, uitvoeringsbesluit. Dat geldt ook voor de verklaring van de buitenlandse ontvanger en de gegevens die aan die verklaring ten grondslag liggen. De kennisgever moet deze gegevens 7 jaar bewaren.

De ILT-beschikking

Artikel 8 uitvoeringsbesluit geeft nadere regels voor de inhoud van de beschikking die de ILT afgeeft op de aanvraag van de kennisgever. In beginsel vermeldt de ILT in de beschikking de gegevens die de kennisgever heeft verstrekt bij zijn aanvraag. De ILT kan deze gegevens vergelijken met de gegevens die de kennisgever of de buitenlandse ontvanger heeft verstrekt in het kader van de EVOA.

Wanneer naar aanleiding van een controle bij de kennisgever blijkt dat de gegevens in de aanvraag onjuist of onvolledig zijn, vermeldt de beschikking uitsluitend de gegevens die in het kader van de EVOA zijn verstrekt. Dit geldt ook wanneer een ambtshalve beschikking wordt afgegeven. De ILT geeft ambtshalve een beschikking af wanneer de kennisgever de aanvraag tot een beschikking niet op tijd heeft gedaan en wanneer een eerdere beschikking is ingetrokken. De beschikking vermeldt dan het totale gewicht van de overgebrachte afvalstoffen zonder vermelding van eventuele andere verwerkingswijzen (artikel 9, lid 1, uitvoeringsbesluit).

Wanneer ook de ingevolge de EVOA verstrekte gegevens niet juist of niet volledig zijn en de juiste en volledige gegevens ook niet op andere wijze kunnen worden vastgesteld, vermeldt de ILT in de beschikking de maximale hoeveelheid afvalstoffen die op de vergunning mocht worden overgebracht.

Wanneer de kennisgever meldt dat de gegevens in zijn aanvraag onjuist of onvolledig waren, trekt de ILT de beschikking in en vervangt deze door een beschikking op basis van de gecorrigeerde gegevens die de kennisgever bij zijn melding heeft verstrekt. De gegevens uit de ingetrokken beschikking die door de kennisgever niet zijn gecorrigeerd bij zijn melding, worden eveneens vermeld in de beschikking (artikel 9, lid 2, uitvoeringsbesluit).

5.6 Tijdstip verschuldigheid

Volgens artikel 26 van de wet wordt de ASB verschuldigd op het tijdstip dat de afvalstoffen ter verwijdering aan de houder van de inrichting worden afgegeven. De ASB voor het storten in eigen beheer wordt verschuldigd op het tijdstip dat de afvalstoffen worden verwijderd binnen de inrichting waarin ze zijn ontstaan.

Bij overbrenging van afvalstoffen uit Nederland is ASB verschuldigd op het tijdstip waarop de geldigheidsduur van de EVOA-beschikking is verlopen. Er moeten daarnaast ook 6 maanden zijn verstreken sinds de maand waarin de ontvangstverklaring van het laatste transport is ontvangen.

Volgens artikel 89, lid 1 van de wet moet de ASB per tijdvak op aangifte worden voldaan.

5.7 Vermindering

5.7.1 Vermindering

Volgens artikel 27, lid 1 van de wet wordt op de verschuldigde belasting in mindering gebracht de verschuldigde belasting op stoffen, preparaten of voorwerpen die de inrichting, al dan niet na nuttige toepassing, verlaten. Volgens artikel 11, lid 1, uitvoeringsbesluit wordt bij het verlaten van de inrichting uitgegaan van de ASB die verschuldigd werd bij de afgifte ter verwijdering in geval sprake is van verwerking of bewerking van afvalstoffen die gepaard gaat met gewichtsverlies.

Vermindering is niet mogelijk voor percolaat en stortgas dat de stortplaats weer verlaat. Vermindering is ook niet mogelijk voor stoffen die na verbranding via de schoorsteen de inrichting verlaten. Er is bij deze 'producten' namelijk geen corresponderende partij afval waarover ASB is voldaan.

Volgens artikel 27, lid 2 van de wet geldt voor de vermindering als bijkomende voorwaarde, dat uit de administratie blijkt:

- a. dat de stoffen, preparaten en voorwerpen niet op enig moment in het voor stort bestemde gedeelte van de inrichting op of in de bodem zijn gebracht en zich niet langer dan 3 jaar binnen de inrichting hebben bevonden
- b. hoeveel belasting over de stoffen, preparaten en voorwerpen geheven is

5.7.2 Verhoudingsgetal

Sommige stortinrichtingen verrichten naast stortactiviteiten ook bewerkings- en verwerkingsactiviteiten. Zij zijn door de vermindering uit artikel 27, lid 1 van de wet in het nadeel ten opzichte van gewone recyclingbedrijven. Dit uit zich vooral in de voorfinanciering van de ASB. Om deze nadelige effecten zoveel mogelijk op te heffen, biedt artikel 27, lid 3 van de wet een alternatief voor de vermindering. Belastingplichtigen mogen onder voorwaarden aangifte doen volgens een verhoudingsgetal voor afvalstromen die na bewerking of verwerking de inrichting weer geheel of gedeeltelijk verlaten.

Het verhoudingsgetal geldt per afvalstroom en per bewerking. Toepassing mag volgens artikel 11, lid 2, uitvoeringsbesluit alleen als de inspecteur daarmee op verzoek heeft ingestemd. Zonder verzoek, of zonder instemming van de inspecteur, kan de vermindering van toepassing zijn (zie onderdeel 5.7.1 Vermindering).

Het verhoudingsgetal is gebaseerd op ervaringscijfers uit de periode voorafgaand aan het tijdvak waarover aangifte wordt gedaan. Aan het eind van het jaar wordt het verhoudingsgetal gecorrigeerd voor de werkelijke cijfers. Dit is geregeld door het samenstel van regels in artikel 27 van de wet. Zo wordt er voorlopig rekening mee gehouden dat een deel van de afvalstoffen die de inrichting binnenkomen, daar ook weer uitgaan – al dan niet na be- of verwerking. Hierdoor vermindert het financieringsnadeel. Na afloop van het kalenderjaar wordt alsnog afgerekend. Artikel 27, lid 4 van de wet verwijst naar lid 3 van dat artikel. Zo wordt geregeld dat na afloop van het kalenderjaar herberekening plaatsvindt aan de hand van de werkelijke cijfers.

Op grond van onderdeel 2.2. van het Beleidsbesluit mag bij de vaststelling van de definitieve afrekening, als sprake is van een discontinu productieproces, rekening worden gehouden met mogelijke voorraadvorming op de stortplaats. De reden hiervan is dat de strikte toepassing van het verhoudingsgetal bij bepaalde discontinue productieprocessen tot een financieringsnadeel kan leiden. Door de sterk wisselende intensiteit van de processen kunnen er relatief grote voorraadmutaties ontstaan. Daarbij komt dat ook niet alle afvalstromen die in een kalenderjaar in de heffing van de ASB zijn betrokken ook in datzelfde kalenderjaar de stort plaats weer zullen 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 gebeuren na afloop van het kalenderjaar.

Wanneer aan het einde van het kalenderjaar een grote voorraad aanwezig is, die op een later tijdstip de stortplaats zal verlaten, moet hierover ASB afgedragen worden. In het kalenderjaar dat deze stoffen de stortplaats verlaten wordt bij de herrekening deze afgedragen ASB weer teruggegeven. Om het financieringsnadeel hiervan te voorkomen mag bij de vaststelling van de definitieve afrekening na afloop van het kalenderjaar in deze situatie rekening worden gehouden met de mogelijke vorming van voorraad op de stortplaats. Het resultaat zal zijn dat afvalstoffen, die in een jaar ter verwijdering zijn aangeboden en aan het einde van het jaar nog in voorraad zijn niet in de heffing zullen worden betrokken, wanneer zij door onregelmatige verwerkingsprocessen op een later tijdstip de inrichting verlaten.

5.7.3 Bewerken van afvalstoffen

Artikel 27a van de wet heeft betrekking op het volgende. In de praktijk komt het voor dat afvalstoffen op het moment dat zij bij de inrichting worden aangeboden nog niet aan de voorwaarden van het Bbk voldoen, maar na behandeling in de inrichting alsnog voldoen aan de omschrijving in artikel 22, lid 2 van de wet.

lid 1 van artikel 27a van de wet regelt dat in die gevallen de belasting die eerder voor de afgegeven afvalstoffen is geheven in mindering wordt gebracht op de verschuldigde belasting.

Daarbij wordt in lid 2 van artikel 27a van de wet aangesloten bij de voorwaarden en beperkingen die bij of volgens artikel 22, lid 2 van de wet worden gesteld. Dat aan deze voorwaarden en beperkingen is voldaan, moet blijken uit de administratie van de belastingplichtige.

lid 3 regelt dat artikel 27, lid 2 van de wet van overeenkomstige toepassing is. In dat artikel is een vergelijkbare vermindering opgenomen voor stoffen die de inrichting weer verlaten en dus niet in de inrichting worden verbrand of gestort. De vermindering is alleen van toepassing als uit de administratie blijkt dat de afvalstoffen niet op enig moment op of in de bodem zijn gebracht van het voor stort bestemde deel van de inrichting. Ook mogen de afvalstoffen zich niet langer dan 3 jaar in de inrichting hebben bevonden. Verder moet uit de administratie blijken hoeveel belasting voor de afvalstoffen is geheven.

5.8 Tarief

In artikel 28 van de wet staan de tarieven voor het storten, het verbranden en het overbrengen van afvalstoffen uit Nederland.

Het verbranden van afvalstoffen in een installatie waarin volgens de Wet milieubeheer of de Wet algemene bepalingen omgevingsrecht gestelde voorschriften, of een op grond van laatstgenoemde wet afgegeven omgevingsvergunning, geen huishoudelijke afvalstoffen, gemengde bedrijfsafvalstoffen en gemengd sorteerresidu mogen worden verbrand, is op grond van artikel 28, lid 1, onderdeel c van de wet, belast met een nihil tarief. Dit laatste doet zich met name voor bij biomassa-energiecentrales. Artikel 11a uitvoeringsbesluit regelt dat het nihil tarief ook kan worden toegepast als uit boeken en bescheiden blijkt dat in de installatie uitsluitend zuivere biomassa en naar haar aard zuivere biomassa wordt verbrand.

Artikel 28, lid 2 van de wet regelt een vereenvoudiging voor de situatie dat gedurende de periode van overbrenging verschillende tarieven gelden. In die situatie geldt voor de hele periode van overbrenging het laagste tarief dat op enig moment tijdens die periode geldt. De periode van overbrenging is de periode vanaf de aanvang van de 1e fysieke overbrenging tot de aanvang van de laatste fysieke overbrenging met toepassing van de toestemming tot overbrenging.

Voor EVOA-beschikkingen die in de periode van 25 oktober tot en met 31 december 2018 zijn afgegeven geldt dat voor toepassing van de heffing van ASB de periode van overbrenging start op de datum van het 1e transport in 2019. Voor de transporten tot en met 31 december 2018 geldt een nihiltarief. Voor EVOA-beschikkingen die voor 25 oktober 2018 zijn afgegeven geldt voor alle transporten het nihiltarief.

Op grond van artikel 28, lid 4 van de wet heeft de Staatssecretaris van Financiën de bevoegdheid om voor het storten van bepaalde gevaarlijke afvalstoffen een verlaagd tarief vast te stellen. Van deze bevoegdheid is tot nu toe geen gebruik gemaakt.

Een overzicht van de tarieven vanaf 1 januari 2019 staat in onderdeel 10.

5.9 Vrijstellingen

5.9.1 Vrijstelling baggerspecie

In artikel 29, lid 1 van de wet staat de vrijstelling voor de verwijdering van baggerspecie (zie onderdeel Baggerspecie). De vrijstelling geldt voor alle baggerspecie.

Wat betreft de verwijdering van baggerspecie zijn er 2 mogelijkheden:

- Baggerspecie wordt ter verwijdering afgegeven aan een inrichting waar alleen baggerspecie wordt gestort (een baggerspeciestortplaats). Hiervoor geeft de wet geen uitgebreidere bepalingen.
- Baggerspecie wordt ter verwijdering afgegeven aan een inrichting waar volgens de milieuvergunning ook andere afvalstoffen mogen worden gestort (een gecombineerde inrichting). Dan moet Bodem+ een verklaring afgeven dat het gaat om baggerspecie (artikel 29, lid 2 en 3 van de wet). Zonder zo'n verklaring is geen vrijstelling mogelijk en valt de baggerspecie dus onder de ASB.

5.9.2 Vrijstelling zuiveringsslib

Zuiveringsslib is bezinsel dat overblijft na het biologisch zuiveren van afvalwater van huishoudens en bedrijven in een rioolwaterzuiveringsinstallatie. In artikel 29a van de wet is een vrijstelling opgenomen voor de afgifte ter verwijdering aan een inrichting van zuiveringsslib dat is bestemd om binnen die inrichting te worden verbrand. Voor het verlenen van de vrijstelling geldt als voorwaarde dat uit de administratie van de belastingplichtige moet blijken welk gedeelte van de hoeveelheid afvalstoffen die in het tijdvak van aangifte ter verwijdering aan de inrichting is afgegeven, bestaat uit zuiveringsslib dat is bestemd om binnen de inrichting te worden verbrand (artikel 11b, lid 1, uitvoeringsbesluit). Volgens artikel 11b, lid 2, uitvoeringsbesluit moet de verbranding binnen 3 jaar na de afgifte aan de inrichting plaatsvinden. De datum van verbranding wordt vastgelegd in de administratie.

5.9.3 Vrijstelling asbest

Sinds 1 januari 2019 is in artikel 29b van de wet een vrijstelling opgenomen voor de afgifte ter verwijdering of overbrenging ter verwijdering van afzonderlijk aangeboden asbest en asbesthoudende producten die toegepast zijn geweest als dakbedekking.

De vrijstelling geldt niet voor grond die met asbest is verontreinigd of voor te verwijderen asbesthoudende dakbedekking die na afnemings van het dak is vermengd met andere stoffen. Hiermee wordt voorkomen dat puin en bouwafval worden vermengd met asbest en asbesthoudende producten om ook dat puin en bouwafval onder de vrijstelling te laten vallen. Overigens is het niet toegestaan asbestdaken zodanig onzorgvuldig te verwijderen dat asbest of asbesthoudende producten in ander puin en sloopafval terechtkomen.

In artikel 11c uitvoeringsbesluit worden voorwaarden en beperkingen gesteld waaronder de vrijstelling van ASB kan worden verleend voor de afgifte ter verwijdering van afzonderlijk aangeboden asbest en asbesthoudende producten die toegepast zijn geweest als dakbedekking. Dergelijke afvalstoffen worden afzonderlijk bij de inrichting afgegeven, waarbij de asbesthoudende afvalstoffen worden verpakt in daartoe bestemde gesloten luchtdichte kunststof zakken.

De vrijstelling kan worden verleend voor afzonderlijk en onvermengd aangeboden asbest en asbesthoudende producten die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend toegepast zijn geweest als dakbedekking en zijn vrijgekomen bij de sanering van die dakbedekking. De formulering ‘uitsluitend of nagenoeg uitsluitend’ is opgenomen omdat bij de sanering van een asbestdak op zeer beperkte schaal bijkomende asbesthoudende afvalstoffen kunnen vrijkomen die zelf geen onderdeel van de dakbedekking zijn geweest, maar waarvan het vrijkomen onvermijdelijk samenhangt met de sanering van het dak. Gedacht kan worden aan asbesthoudend mos en gruis in een dakgoot of beschermende kleding die bij de sanering van het dak is gebruikt.

In artikel 11c, lid 1, uitvoeringsbesluit staat dat de vrijstelling wordt verleend wanneer:

- de sanering van het dak is verricht door een gecertificeerd asbestverwijderingsbedrijf
- de sanering van het dak is gemeld in het landelijk asbestvolgsysteem
- de sanering van het dak uiterlijk 31 december 2024 is afgerond
- de afgifte ter verwijdering uiterlijk op 31 maart 2025 heeft plaatsgevonden

Een gecertificeerd asbestverwijderingsbedrijf is een bedrijf dat in het bezit is van een certificaat asbestverwijdering zoals bedoeld in artikel 4.54d, lid 1, Arbeidsomstandighedenbesluit (artikel 1, onderdeel g, uitvoeringsbesluit).

Het landelijk asbestvolgsysteem is een voorziening waarin informatie over het proces van asbest-inventarisatie, asbestverwijdering, eindbeoordeling asbestverwijdering, opslag en transport en stort van asbest en asbesthoudende producten wordt ingevoerd en opgeslagen (artikel 1, onderdeel h, uitvoeringsbesluit).

Wanneer de sanering van het asbestdak is afgerond in 2024, maar de asbesthoudende afvalstoffen pas na 31 december 2024 bij de stortplaats kunnen worden afgegeven, kan de vrijstelling ook nog worden toegepast als de asbesthoudende afvalstoffen pas in het 1e kwartaal van 2025 ter verwijdering worden afgegeven bij de stortplaats.

In artikel 11c, lid 2, uitvoeringsbesluit is verder de voorwaarde gesteld dat degene die het asbest en de asbesthoudende producten bij de inrichting afgeeft (of doet afgeven), voorafgaand aan de afgifte ter verwijdering een verklaring aan de inrichting verstrekt waaruit blijkt dat is voldaan aan de voorwaarden en beperkingen in lid 1 van dat artikel.

In artikel 8b, lid 1, uitvoeringsregeling staat dat deze verklaring uiterlijk 2 werkdagen voorafgaand aan de afgifte ter verwijdering aan de houder van de inrichting moet worden verstrekt. Met deze termijn is aangesloten bij de termijn die in de praktijk wordt gehanteerd om melding te doen van de afgifte ter verwijdering van afvalstoffen aan de houder van de inrichting in het kader van het Besluit melden bedrijfsafvalstoffen en gevaarlijke afvalstoffen.

De verklaring wordt ondertekend door een daartoe bevoegde procuratiehouder van het gecertificeerd asbestverwijderingsbedrijf. De verklaring moet minimaal bevatten:

- de dagtekening
- de naam, het adres en het certificeringsnummer van het gecertificeerd asbestverwijderingsbedrijf
- het nummer of de nummers van de sloopmelding in het landelijk asbestvolgsysteem
- het adres van het gesaneerd dak dan wel de gesaneerde daken waarvan het asbest en de asbesthoudende producten afkomstig zijn
- de verklaring dat het asbest en de asbesthoudende producten die ter verwijdering aan de inrichting worden aangeboden voldoen aan de voorwaarden en beperkingen, genoemd in artikel 11c, lid 1, uitvoeringsbesluit

De houder van de inrichting vermeldt uiterlijk bij de afgifte ter verwijdering op de verklaring het afvalstroomnummer zoals bedoeld in artikel 9, lid 1, Besluit melden bedrijfsafvalstoffen en gevaarlijke afvalstoffen (artikel 8b, lid 3, uitvoeringsregeling).

5.10 Teruggaaf bestuursdwang

Volgens artikel 30 van de wet kunnen provincies en gemeenten, in gevallen waarin zij wettelijk genooddaakt zijn om afvalstoffen van derden te verwijderen in verband met milieurisico's, onder bepaalde voorwaarden op verzoek teruggaaf krijgen van de ASB die de houder van de inrichting in rekening brengt.

5.11 Oninbare vorderingen

Op grond van artikel 92, lid 1 van de wet kan een vermindering op de verschuldigde belasting worden toegepast, voor zover komt vast te staan dat een door de belastingplichtige ter zake te ontvangen bedrag niet is en niet zal worden ontvangen. Deze vermindering is toegelicht in onderdeel 3.3.

5.12 Administratieve verplichtingen

Volgens artikel 31, lid 1 van de wet moeten belastingplichtigen een administratie voeren waaruit altijd duidelijk de aard, de hoeveelheid en de herkomst van de afvalstoffen blijken. Vaak wordt al aan deze verplichting voldaan. De gewenste gegevens komen namelijk al om andere redenen voor in de administratie van aangenomen opdrachten, productieplanning, facturering, ontvangen betalingen en dergelijke. Bijvoorbeeld voor de verantwoording van het beheer bij overheidsinstanties.

De aard en de hoeveelheid van de afvalstoffen moeten bekend zijn voor de berekening van de ASB-tarieven bij aanvoer. De herkomst moet zijn vastgelegd om effectieve en doelmatige controle op de uitvoering van de belastingregeling mogelijk te maken. Vaak blijkt de herkomst uit afgesloten overeenkomsten, capaciteitsreserveringen, vervoersbrieven, weegbrieven en facturen.

Als niet alle inkomende afvalstoffen bestemd zijn voor verwijdering, moet de administratie van de inrichting ook een deugdelijke toepassing van de vermindering (zie onderdeel Vermindering) en het verhoudingsgetal uit artikel 27 van de wet mogelijk maken.

Degene die toestemming heeft om afvalstoffen over te brengen uit Nederland moet zijn administratie zo inrichten dat daarin per overbrenging op overzichtelijke wijze is opgenomen:

- op basis van welke EVOA-beschikking de afvalstoffen zijn overgebracht uit Nederland
- welke stoffen, preparaten en voorwerpen in welke hoeveelheden uit Nederland zijn overgebracht en op welk tijdstip met het vervoer van de afvalstoffen is begonnen.

6 Kolenbelasting

6.1 Inleiding

Volgens artikel 36 van de wet wordt de kolenbelasting geheven over de uitslag en de invoer van kolen.

6.2 Begripsbepalingen

Artikel 32 van de wet definieert de volgende begrippen:

- kolen
- brandstof
- duaal gebruik
- vervaardigen van kolen
- inrichting
- plaats voor tijdelijke opslag
- lidstaat
- derde land
- EU-douaneregeling
- schorsing van belasting
- ondernemer
- uitslag
- invoer

Deze begrippen worden in de volgende onderdelen uitgebreider toegelicht.

6.2.1 Kolen

Artikel 32, onderdeel a van de wet definieert kolen als de producten van GN-codes 2701, 2702 en 2704.

- GN-code 2701 omvat steenkool en briketten, eierkolen en dergelijke van steenkool vervaardigde vaste brandstoffen.
- GN-code 2702 omvat bruinkool, ook geperst, andere dan git.
- GN-code 2704 omvat cokes en halfcokes, van steenkool, van bruinkool of van turf, ook geperst, en retortenkool.

6.2.2 Brandstof

Artikel 32, onderdeel b van de wet definieert het begrip brandstof. Dit is een stof – met alle stoffen die eraan zijn toegevoegd – die dient voor verbranding met het doel de daarbij ontstane energie te benutten.

Het begrip brandstof moet ruim worden uitgelegd. Het is niet van belang, of de stof volgens het normale spraakgebruik als brandstof wordt beschouwd. Het is voldoende dat de stof wordt verbrand en dat de energie die daarbij vrijkomt, wordt benut.

Volgens de jurisprudentie [Uitspraak HR, 27 november 1996, 31 409] zijn het doel van de verbranding en de daarvoor benodigde voorzieningen niet van belang.

De definitie is van belang in gevallen dat de vrijstelling voor de kolenbelasting van toepassing is bij gebruik van kolen anders dan als brandstof. Zie onderdeel Vrijstelling voor gebruik anders dan als brandstof.

6.2.3 Duaal gebruik

Artikel 32, onderdeel c van de wet definieert het begrip duaal gebruik. Bij duaal gebruik hebben de kolen de functie van brandstof én tegelijk 1 of meer andere functies. Dit is bijvoorbeeld zo bij chemische reductie en in metallurgische procedés. Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft beslist dat een lidstaat in zijn nationale recht mag uitgaan van een beperktere reikwijdte van het begrip ‘duaal gebruik’ dan die welke het heeft in de zin van artikel 2, lid 4, onderdeel b, Richtlijn Energiebelasting (HvJ EG 2 oktober 2014, nr. C-426/12).

6.2.4 Vervaardigen van kolen

Artikel 32, onderdeel d van de wet definieert het begrip vervaardigen van kolen. Er is aangesloten bij de omschrijving van het begrip vervaardigen van een accijnsgoed uit de accijnswet. Het begrip omvat elk handelen waarbij of waardoor kolen ontstaan of waardoor in de voor de belastingheffing relevante samenstelling daarvan wijzigingen worden aangebracht. Het kan gaan om productie van kolen uit niet aan de kolenbelasting onderworpen goederen. Ook kan het gaan om de vervaardiging van kolen uit wel aan de kolenbelasting onderworpen goederen zoals de vervaardiging van cokes uit steenkool. Ook door het vermengen van kolen met andere producten (bijvoorbeeld met mijnsteen) wijzigt de samenstelling en is er dus sprake van het vervaardigen van kolen.

6.2.5 Inrichting

Artikel 32, onderdeel e van de wet definieert het begrip inrichting. Dat is een plaats waar op grond van de wet kolen voorhanden mogen zijn en mogen worden vervaardigd, verwerkt, ontvangen en verzonden zonder dat voor die kolen belasting is verschuldigd. De kolen liggen onder schorsing van de kolenbelasting opgeslagen. Het begrip inrichting komt overeen met het begrip accijnsgoederenplaats (AGP) in de accijnswet.

6.2.6 Plaats voor tijdelijke opslag

Artikel 32, onderdeel f van de wet definieert het begrip plaats voor tijdelijke opslag. Voor dit begrip is aangesloten bij de definitie in artikel 147, lid 1, DWU. De opslag in ruimten voor tijdelijke opslag (RTO) is kortstondig en heeft tot doel de goederen die de Europese Unie zijn binnengekomen op te slaan in afwachting tot bekend is welke bestemming de goederen zullen krijgen. Gedurende de opslag in een RTO blijven het niet-Uniegoederen. Ze zijn dus nog niet in het vrije verkeer gebracht en er is nog geen invoeraangifte gedaan. Er is daarom gedurende die opslag ook geen kolenbelasting bij invoer verschuldigd. Niet-Uniegoederen die in een RTO zijn opgeslagen moeten binnen 90 dagen onder een douaneregeling geplaatst worden of wederuitgevoerd worden.

De opslag in RTO is anders dan de opslag in een douane-entrepot. De opslag in een douane-entrepot is (vaak) langduriger en houdt vooral verband met de economische belangen. Daarbij is de opslag in een douane-entrepot vaak bedoeld om de belastingheffing op te schuiven naar het moment van invoer.

6.2.7 lidstaat

Artikel 32, onderdeel g van de wet definieert het begrip lidstaat. onder lidstaat wordt verstaan een lidstaat van de Europese Unie.

6.2.8 Derde land

Artikel 32, onderdeel h van de wet definieert het begrip derde land. Dat is gedefinieerd als elke staat of elk grondgebied waarop het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie niet van toepassing is.

6.2.9 EU-douaneregeling

Artikel 32, onderdeel i van de wet definieert het begrip EU-douaneregeling. Het gaat om de bijzondere regelingen douanevervoer, douane-entrepot, tijdelijke invoer en actieve veredeling zoals bedoeld in artikel 210 DWU, uitvoer zoals bedoeld in artikel 269 DWU en wederuitvoer zoals bedoeld in artikel 270 DWU.

6.2.10 Schorsing van belasting

Artikel 32, onderdeel j van de wet definieert het begrip schorsing van belasting. Dat is het stelsel waarin van kolen die worden vervaardigd, worden verwerkt, voorhanden zijn of worden vervoerd, op grond van de wet de kolenbelasting nog niet is geheven.

6.2.11 ondernemer

Artikel 32, onderdeel k van de wet definieert het begrip ondernemer. Dat is de ondernemer in de zin van artikel 7 wet OB.

6.2.12 Uitslag

Artikel 32, onderdeel l van de wet definieert het begrip uitslag. Dat is het brengen van kolen buiten een plaats die voor kolen als inrichting is aangewezen.

6.2.13 Invoer

Artikel 32, onderdeel m van de wet definieert het begrip invoer. Dat is het brengen van kolen vanuit een derde land in Nederland.

6.3 Belastbare feiten

Volgens artikel 36 van de wet wordt de kolenbelasting geheven over de uitslag en de invoer van kolen.

6.3.1 Uitslag

Uitslag is een fysiek begrip. Kolen moeten feitelijk buiten de ruimte (het pand, het terrein en dergelijke) zijn gebracht die in de vergunning als inrichting is omschreven.

Kolen worden ook in diverse andere situaties geacht te zijn uitgeslagen, waardoor verschuldigdheid van kolenbelasting ontstaat. Die vormen van verschuldigdheid zijn óók onder het begrip uitslag gebracht. Op die manier kan worden volstaan met 1 systeem van procedures.

6.3.1.1 Uitslag uit een inrichting

Artikel 32, onderdeel l van de wet geeft aan wat verstaan moet worden onder het begrip 'uitslag'. Met uitslag wordt niet de zogenaamde administratieve of papieren uitslag bedoeld, maar uitslag als fysiek begrip: kolen worden buiten de ruimte van de inrichting gebracht.

Om te bepalen of er sprake is van fysieke uitslag, moet het dus duidelijk zijn wat precies onder de inrichting valt en wat niet. De ruimte en afbakening van de inrichting moeten daarom duidelijk in de vergunning staan vermeld.

Niet alle kolen die uit een inrichting worden uitgeslagen, zijn bestemd om direct in Nederland te worden gebruikt. Het kan ook gebeuren dat de kolen onder schorsing van de kolenbelasting een andere bestemming krijgen. Dit is het geval bij overbrenging naar een:

- andere inrichting
- andere lidstaat
- derde land (uitvoer)

Volgens artikel 34, lid 1 van de wet wordt in die gevallen het brengen buiten de inrichting niet aangemerkt als uitslag. Er ontstaat dus geen verschuldigdheid van kolenbelasting. Daaraan is volgens artikel 12 uitvoeringsbesluit wel de voorwaarde verbonden dat de kolen onder schorsing van kolenbelasting worden vervoerd (met een bescheid). Als niet aan deze voorwaarden wordt voldaan, wordt het buiten de inrichting brengen van de kolen alsnog als uitslag aangemerkt.

6.3.1.2 Verbruik in een inrichting

Het gebruik van kolen als brandstof binnen een inrichting wordt in art. 33, lid 1 van de wet als uitslag van kolen aangemerkt. Volgens artikel 34, lid 2 van de wet worden kolen die in de inrichting worden gebruikt voor de vervaardiging van kolen, aardgas, producten die worden aangemerkt als aardgas, of minerale oliën zoals bedoeld in artikel 25 accijnswet niet in de heffing betrokken.

6.3.1.3 Voor commerciële doeleinden voorhanden hebben

ondernemers of publiekrechtelijk lichamen zijn volgens artikel 33, lid 2 van de wet kolenbelasting in Nederland verschuldigd, als zij kolen voor commerciële doeleinden voorhanden hebben waarvoor de kolenbelasting niet is voldaan. Dat geldt ook voor natuurlijke personen die dergelijke kolen voorhanden hebben voor andere doeleinden dan voor persoonlijk gebruik.

Niet alle kolen die voor commerciële doeleinden voorhanden zijn, zijn bestemd om direct in Nederland te worden gebruikt. Het kan ook gebeuren dat de kolen onder schorsing van de kolenbelasting een andere bestemming krijgen. Dit is het geval bij overbrenging naar een:

- andere inrichting
- andere lidstaat via Nederland
- derde land (uitvoer)

Volgens artikel 33, lid 3 van de wet wordt in die gevallen het commercieel voorhanden hebben van kolen waarvan de belasting niet is geheven niet aangemerkt als uitslag. Er ontstaat dus geen verschuldigdheid van kolenbelasting. Daaraan is volgens artikel 12 uitvoeringsbesluit wel de voorwaarde verbonden dat de kolen onder schorsing van kolenbelasting worden vervoerd (met een bescheid). Als niet aan deze voorwaarden wordt voldaan, wordt het commercieel voorhanden hebben van kolen waarvan de belasting niet is geheven alsnog als uitslag aangemerkt.

6.3.2 Invoer

6.3.2.1 Het begrip ‘invoer’

Het begrip ‘invoer’ zoals dat in de wet wordt toegepast, wijkt af van het begrip ‘invoer’ in de douanewetgeving.

Volgens artikel 32, onderdeel m van de wet, wordt onder invoer verstaan: het vanuit een derde land brengen van kolen in Nederland. Maar het begrip ‘invoer’ is in artikel 35, lid 1 van de wet uitgebreid met een aantal situaties. Behalve het daadwerkelijk binnen Nederland brengen van kolen vanuit een derde land worden ook de volgende situaties als invoer aangemerkt:

- het in Nederland beëindigen van een EU-douaneregeling waarin kolen zijn geplaatst. Hiermee wordt bedoeld dat een douaneregeling wordt beëindigd en dat de kolen daarbij in het vrije verkeer worden gebracht. Als een douaneregeling wordt gevolgd door een andere douaneregeling, dan is er geen sprake van invoer.
- het in Nederland onttrekken van kolen aan een EU-douaneregeling, bijvoorbeeld het niet zuiveren van een aangifte voor douanevervoer (de goederen bereiken niet de beoogde bestemming bij het vervoer) of het vermis (of frauduleuze uitslag) in (of uit) een douane-entrepot. De normale formaliteiten worden dan dus niet gevolgd.
- het gebruiken als brandstof in Nederland van kolen die onder een EU-douaneregeling zijn geplaatst of binnen een plaats voor tijdelijke opslag.

6.3.2.2 Uitzonderingen op het begrip ‘invoer’

Er zijn situaties waarbij kolen daadwerkelijk Nederland binnenkomen, maar die toch niet als invoer worden aangemerkt. In die gevallen ontstaat er dan volgens artikel 35, lid 2 van de wet ook geen verschuldigdheid.

Het gaat dan om de volgende situaties:

- kolen worden weliswaar in het vrije verkeer van de EU gebracht, maar opgeslagen in een inrichting of in een plaats voor tijdelijke opslag, dus onder schorsing van de kolenbelasting
- kolen komen weliswaar daadwerkelijk Nederland binnen, maar worden direct onder een EU-douaneregeling gebracht, en dus niet in het vrije verkeer
- kolen die zich onder een EU-douaneregeling bevinden, worden gebracht naar een inrichting
- kolen worden vanuit een plaats voor tijdelijke opslag naar een inrichting gebracht
- kolen die zich onder een EU-douaneregeling bevinden, worden vernietigd. Er is dan geen kolenbelasting verschuldigd, onder voorwaarde dat het restant van de goederen na vernietiging geen kolen meer is.

Hieraan zijn wel voorwaarden verbonden. In artikel 14 uitvoeringsbesluit is bepaald dat het brengen van kolen vanuit een derde land of vanuit een plaats voor tijdelijke opslag naar een inrichting, en het brengen van kolen die zijn geplaatst onder een EU-douaneregeling naar een inrichting, bij het aangeven voor het vrije verkeer van de kolen op grond van de wettelijke bepalingen, zoals bedoeld in artikel 1:1, lid 1 en 2, Adw, moet worden aangetoond met een vervoersopdracht. De vervoersopdracht wordt opgemaakt door de vergunninghouder van de inrichting waarnaar de kolen worden overgebracht, of in zijn opdracht. Op die vervoersopdracht wordt een verklaring gesteld van de vergunninghouder van de inrichting waarnaar de kolen zullen worden overgebracht dat de kolen worden overgebracht naar zijn inrichting en in de administratie van zijn inrichting worden opgenomen. De kolen moeten hun bestemming hebben bereikt binnen 1 maand na het tijdstip waarop de vereiste aangifte ten invoer is gedaan. Tussentijdse opslag, anders dan in een inrichting, is niet toegestaan.

Goedkeuring

In onderdeel 3.1. van het Beleidsbesluit is op grond van artikel 63 AWR (hardheidsclausule) goedgekeurd dat de vervoersopdracht onder de volgende voorwaarden achterwege blijft:

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

Volgens artikel 15 uitvoeringsbesluit geschiedt het brengen van kolen vanuit een derde land naar een plaats voor tijdelijke opslag, het in Nederland plaatsen onder een EU-douaneregeling van vanuit een derde land binnengebrachte kolen en het onder ambtelijk toezicht vernietigen van kolen die onder een EU-douaneregeling zijn geplaatst, met inachtneming van de formaliteiten die op grond van de wettelijke bepalingen, zoals bedoeld in artikel 1:1, lid 1 en 2, Adw, moeten worden vervuld.

In artikel 16 uitvoeringsbesluit staan bepalingen over de vervoersopdracht.

6.3.2.3 Onregelmatige invoer

Ook bij onregelmatige invoer is kolenbelasting verschuldigd. onder 'onregelmatige' invoer wordt verstaan:

- het door niet-naleving van wettelijke verplichtingen bij het vanuit een derde land binnen Nederland brengen van kolen (frauduleuze invoer, bijvoorbeeld smokkel)
- het onttrekken van kolen aan douanetoezicht (bijvoorbeeld bij diefstal uit een douane-entrepot of tijdens het douanevervoer)
- het niet voldoen aan 1 van de verplichtingen die voortvloeien uit de tijdelijke opslag van kolen (bijvoorbeeld de verplichting om de goederen binnen 90 dagen onder een douaneregeling te plaatsen of weder uit te voeren)
- het niet voldoen aan 1 van de verplichtingen die voortvloeien uit het gebruik van een EU-douaneregeling waaronder kolen zijn geplaatst (bijvoorbeeld het niet of niet tijdig beëindigen van de regeling douanevervoer)

6.4 Belastingplichtige

6.4.1 Belastingplichtige bij uitslag

Wie bij uitslag de kolenbelasting moet voldoen, is afhankelijk van de situatie.

Hierna wordt per situatie aangegeven wanneer de kolenbelasting is verschuldigd.

Inrichting

In artikel 37, lid 1 van de wet wordt de vergunninghouder van de inrichting aangewezen als belastingplichtige van wie de kolenbelasting wordt geheven wegens de uitslag van kolen uit een inrichting. Dat betekent dat als de vergunning inmiddels op naam van een ander is gesteld, de vorige vergunninghouder aansprakelijk blijft voor de kolenbelasting van de kolen die zijn uitgeslagen gedurende de periode dat de vergunning op zijn naam stond.

Voorhanden hebben voor commerciële doeleinden

Bij toepassing van artikel 33, lid 2 van de wet wordt volgens artikel 37, lid 2 van de wet, de kolenbelasting geheven van degene die de kolen voorhanden heeft. ondernemers of publiekrechtelijk lichamen zijn volgens artikel 33, lid 2 van de wet kolenbelasting in Nederland verschuldigd, als zij kolen voor commerciële doeleinden voorhanden hebben waarvoor de kolenbelasting niet is voldaan. Dat geldt ook voor natuurlijke personen die dergelijke kolen voorhanden hebben voor andere doeleinden dan voor persoonlijk gebruik.

6.4.2 Belastingplichtige bij invoer

Wie bij invoer de kolenbelasting moet voldoen, is geregeld in artikel 41 van de wet. Zie onderdeel Verschuldigdheid bij invoer.

6.5 Vergunning inrichting voor kolen

Volgens artikel 38, lid 1 van de wet kan een plaats alleen als inrichting worden gebruikt als er door de inspecteur een vergunning is verstrekt. De vergunning kan worden afgegeven voor een plaats waar kolen worden vervaardigd. Ook voor een plaats waar geen kolen worden vervaardigd maar waar kolen alleen maar worden opgeslagen kan een vergunning worden verstrekt. In dat geval moet er wel een bepaalde minimum voorraad kolen zijn. In artikel 9 uitvoeringsregeling staat dat die gemiddelde voorraad over een jaar meer dan 20.000 kg moet zijn. De vergunninghouder van een fysieke inrichting moet in Nederland zijn gevestigd.

Ook degene die geen fysieke plaats heeft waar kolen worden vervaardigd of worden opgeslagen kan volgens artikel 39, lid 3 van de wet een vergunning voor een inrichting aanvragen. Het moet dan gaan om een handelaar in kolen die de door hem gekochte kolen niet zelf in opslag neemt of om een tussenpersoon die de kolen niet zelf in opslag neemt. Deze handelaar of tussenpersoon moet in Nederland zijn gevestigd.

Een inrichting die niet bestaat uit een fysieke plaats wordt ook wel een fictieve inrichting genoemd. De administratie door vergunninghouders van zowel fysieke als fictieve inrichtingen moet in Nederland worden bijgehouden.

6.5.1 Aanvraag vergunning inrichting

Een vergunning voor een inrichting wordt volgens artikel 39, lid 1 van de wet op verzoek verleend. Het verzoek moet worden ingediend bij de bevoegde inspecteur, dat wil zeggen bij de Belastingdienst/kantoor Arnhem, landelijk milieubelastingenteam. Voor elke vergunning moet een apart verzoek worden ingediend.

Het verzoek moet volgens artikel 10 uitvoeringsregeling het volgende bevatten:

- een omschrijving van de aard van het bedrijf waaruit onder meer moet blijken of de vergunning ook wordt gevraagd voor de vervaardiging van kolen of alleen voor de opslag van kolen
- een omschrijving van de administratie en de administratieve organisatie van de als inrichting aan te merken plaats, en het adres waar de administratie wordt gehouden
- de hoeveelheid kolen die naar verwachting in de inrichting per jaar zal worden vervaardigd of gemiddeld over een jaar voorhanden zal zijn
- het adres en de kadastrale aanduiding van de als inrichting aan te wijzen plaats
- de persoon op wiens naam de vergunning dient te worden gesteld

De artikelen 43 tot en met 50, accijnswet zijn volgens artikel 39, lid 4 van de wet van overeenkomstige toepassing.

In die artikelen zijn bepalingen opgenomen over de afgifte, de wijziging, de overname en de intrekking van de vergunning. Ook is daarin bepaald dat de inspecteur verdere voorwaarden en bepalingen in de vergunning kan opnemen voor een juiste belastingheffing.

6.6 Tijdstip verschuldigheid

Er moet voor het tijdstip van verschuldigheid en voor het doen van de aangifte onderscheid worden gemaakt tussen de verschuldigheid bij de uitslag van kolen uit de inrichting en de verschuldigheid bij het commercieel voorhanden hebben van kolen. Daarnaast gelden voor de verschuldigheid bij invoer andere regels.

6.6.1 Verschuldigheid bij uitslag

Volgens artikel 40, lid 1 van de wet wordt de kolenbelasting verschuldigd op het tijdstip van de uitslag van de kolen. De kolenbelasting moet op grond van artikel 89, lid 1 van de wet op aangifte worden voldaan. De kolenbelasting is dus een aangiftebelasting. Daarop is de AWR van toepassing. De vergunninghouder van de inrichting moet de kolenbelasting volgens artikel 19, lid 1, AWR, binnen 1 maand na het einde van het belastingtijdvak overeenkomstig de aangifte betalen. Het belastingtijdvak is volgens artikel 26, lid 1, Uitvoeringsregeling AWR vastgesteld op een kalendermaand.

6.6.2 Verschuldigheid bij commercieel voorhanden hebben

Bij het voor commerciële doeleinden voorhanden hebben van kolen waarvan de belasting niet is geheven, zoals bedoeld in artikel 33, lid 2 van de wet, is de kolenbelasting volgens artikel 40, lid 2 van de wet verschuldigd op het tijdstip van de aanvang van het voorhanden hebben van de kolen. Voor de aangifte geldt hetzelfde als bij uitslag (zie 6.6.1).

6.6.3 Verschuldigheid bij invoer

Als kolen vanuit een derde land Nederland worden binnengebracht, is op grond van artikel 36 van de wet kolenbelasting verschuldigd. Voor de heffing en voldoening van kolenbelasting bij invoer is aansluiting gezocht bij de douanewetgeving. De aansluiting is verkregen door bij invoer van kolen de wettelijke bepalingen, zoals bedoeld in artikel 1:1, lid 1 en 2, Adw van overeenkomstige toepassing te verklaren (artikel 41 van de wet). Het praktische voordeel hiervan is dat de heffing en voldoening van invoerrechten en andere heffingen bij invoer op dezelfde manier en op hetzelfde moment kunnen worden gerealiseerd.

Wettelijk kader

Als kolen in het vrije verkeer worden gebracht door het doen van een douaneaangifte, is volgens artikel 41 van de wet de procedure van deze douaneaangifte ook van toepassing op de heffing van de kolenbelasting over de invoer.

Als kolen onder een EU-douaneregeling zijn geplaatst, kan deze douaneregeling worden beëindigd door invoer. Dat kan ook in de gevallen dat de tijdelijke opslag in een ruimte voor tijdelijke opslag wordt beëindigd. Ook dan is volgens artikel 41 van de wet de douanewetgeving van toepassing voor de heffing van de kolenbelasting.

Onregelmatige invoer

Van invoer is ook sprake bij onregelmatige invoer, bijvoorbeeld als voor kolen een douaneregeling wordt beëindigd zonder dat de wettelijke bepalingen zijn nagekomen. Bij onregelmatige invoer wordt de kolenbelasting formeel verschuldigd op grond van artikel 36 van de wet. Er is immers sprake van invoer zoals bedoeld in artikel 1, onderdeel m van de wet. Gelet op artikel 41 van de wet zijn ook dan de douanebepalingen van toepassing, met name artikel 79 DWU.

Voor meer informatie over de plaatsing van goederen onder een douaneregeling wordt verwezen naar het onderdeel 12.00.00, Plaatsing van goederen onder een douaneregeling, van het 'Handboek Douane'.

6.7 Maatstaf van heffing

Volgens artikel 42 van de wet wordt de kolenbelasting geheven per eenheid kolen, uitgedrukt in kilogram.

6.8 Tarief

Het tarief voor de kolenbelasting staat in artikel 43 van de wet. Een overzicht van de tarieven vanaf 1 januari 2019 staat in onderdeel 10.

6.9 Vrijstellingen

6.9.1 Vrijstelling voor gebruik anders dan als brandstof

In artikel 44, lid 1 van de wet staat de vrijstelling voor gebruik van kolen die worden gebruikt anders dan als brandstof. Bij gebruik anders dan als brandstof kan gedacht worden aan gebruik als grondstof, zoals bij de productie van actieve kool, en de reductiefunctie, zoals bij de staalproductie en ijzergieterijen.

De belastingplichtige past de vrijstelling toe als hij de kolen rechtstreeks levert aan degene die de kolen als zodanig gebruikt of als hij zelf de gebruiker is.

6.9.2 Vrijstelling voor elektriciteitsopwekking

In artikel 44, lid 2 van de wet staat de vrijstelling voor gebruik van kolen om elektriciteit op te wekken. De vrijstelling wordt niet verleend indien de kolen worden gebruikt in een installatie voor het opwekken van elektriciteit met een elektrisch vermogen van minder dan 60 kW.

De belastingplichtige past de vrijstelling toe als hij de kolen rechtstreeks levert aan de elektriciteitsproducent, of als hij zelf de elektriciteitsproducent is.

6.9.3 Vrijstelling voor duaal gebruik

In artikel 44, lid 3 van de wet staat de vrijstelling voor duaal gebruik van kolen.

Van duaal gebruik is ook sprake als kolen worden gebruikt als verwarmingsbrandstof in het productieproces en daarnaast het bij de verbranding ontstane kooldioxide (CO₂) in het kader van hetzelfde productieproces wordt gebruikt. Het moet daarbij wel vaststaan dat het productieproces niet tot een goed einde kan worden gebracht zonder het gebruik van het door de verbranding van kolen ontstane kooldioxide.

Gerechtshof 's-Hertogenbosch oordeelde dat wanneer kolen worden gebruikt in het suikerproductieproces er sprake kan zijn van duaal gebruik (Gerechtshof 's-Hertogenbosch, 12-06-2015, ECLI:NL:GHSHE:2015:2118).

6.9.4 Voorwaarden vrijstellingen

Volgens artikel 44, lid 4 van de wet en artikel 17 uitvoeringsbesluit gelden er voorwaarden en beperkingen bij de vrijstellingen.

Volgens artikel 17, lid 1, uitvoeringsbesluit moet degene die de kolen met vrijstelling gebruikt, de kolenleverancier een verklaring geven waaruit dat blijkt. De verklaring geschiedt met gebruikmaking van een door de vergunninghouder van de inrichting opgesteld bescheid in geval van uitslag of met gebruikmaking van een door degene die de levering verricht opgesteld bescheid in geval van invoer. Die verklaring moet zijn ondertekend door de gebruiker van de kolen.

Installaties voor het opwekken van elektriciteit met een vermogen van minder dan 60 kW komen volgens artikel 17, lid 2, uitvoeringsbesluit niet voor de vrijstelling voor elektriciteitsopwekking in aanmerking.

De verklaring moet volgens artikel 11 uitvoeringsregeling de volgende gegevens bevatten:

- in het geval van uitslag, de naam, het adres en het vergunningsnummer van de vergunninghouder van de inrichting
- in het geval van invoer, de naam en het adres van degene die de kolen levert
- de naam en het adres van de gebruiker
- de hoeveelheid kolen waarvoor vrijstelling wordt verleend
- de plaats van levering van de kolen
- de datum van levering van de kolen
- het kalenderjaar waarop de verklaring betrekking heeft

Volgens artikel 17, lid 1, onderdeel d van het uitvoeringsbesluit wordt de verklaring op overzichtelijke wijze bewaard bij de administratie van de vergunninghouder van de inrichting in geval van uitslag en bij de administratie van degene die de aangifte tot plaatsing onder de douaneregeling brengen in het vrije verkeer doet, in geval van invoer.

Volgens artikel 17, lid 3, uitvoeringsbesluit heeft de gebruiker bij vrijstelling, administratieve verplichtingen. Hij richt zijn administratie zo in dat daarin op overzichtelijke wijze de gegevens zijn opgenomen over alle bedrijfshandelingen die voor de vrijstelling van belang zijn.

6.10 Teruggaaf

Volgens artikel 45 van de wet is in bepaalde gevallen teruggaaf mogelijk.

6.10.1 Teruggaaf vrijgesteld gebruik

Volgens artikel 45, lid 1 van de wet is op verzoek teruggaaf mogelijk voor een afnemer die met kolenbelasting betrokken kolen voor een vrijgesteld doeleinde gebruikt. Dat kan zijn gebruik anders dan als brandstof, gebruik voor elektriciteitsopwekking of duaal gebruik.

6.10.2 Teruggaaf buiten Nederland brengen

Volgens artikel 45, lid 2 van de wet is op verzoek teruggaaf mogelijk voor kolen die, anders dan vanuit een inrichting, naar een andere lidstaat of naar een derde land zijn gebracht. Het verzoek kan worden ingediend door degene aan wie de kolenbelasting in rekening is gebracht.

6.10.3 Voorwaarden voor teruggaaf

Op grond van artikel 45, lid 3 en 4 van de wet is beter geregeld hoe het verzoek om teruggaaf wordt ingediend en hoe kan worden aangetoond dat wordt voldaan aan de voorwaarden.

Volgens artikel 18 uitvoeringsbesluit, is het tijdvak waarover de teruggaaf wordt verleend het kalenderkwartaal. De inspecteur kan op verzoek een ander tijdvak aanwijzen. Het verzoek moet worden gedaan binnen 13 weken na afloop van het tijdvak waarin het recht op teruggaaf is ontstaan.

Installaties voor het opwekken van elektriciteit met een vermogen van minder dan 60 kW komen volgens artikel 18, lid 4, uitvoeringsbesluit niet voor teruggaaf in aanmerking.

Bij het verzoek horen de aankoopfactuur en relevante gegevens over de bestemming van de kolen in kwestie. De administratie van de verzoeker moet volgens artikel 12, lid 1, uitvoeringsregeling zodanig ingericht zijn dat daarin op overzichtelijke wijze alle voor de vaststelling van het bedrag van de teruggaaf van belang zijnde gegevens zijn opgenomen.

Volgens artikel 12, lid 2, uitvoeringsregeling moet in het verzoek om teruggaaf zijn opgenomen:

- de naam en het adres van degene die de kolen levert
- de naam, het adres en bsn of RSIN van de gebruiker
- de hoeveelheid kolen waarvoor teruggaaf wordt verzocht
- de plaats van levering van de kolen
- het tijdvak waarover teruggaaf wordt verzocht
- het bedrag aan kolenbelasting dat wordt teruggevraagd

Voor het verzoek om teruggaaf moet het formulier ‘Teruggaaf energiebelasting, kolenbelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie’ worden gebruikt (artikel 29 uitvoeringsbesluit). Dit kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

6.11 Controlebepalingen

Volgens artikel 45a van de wet is artikel 83 accijnswet van overeenkomstige toepassing op de kolenbelasting.

Op grond van artikel 83, lid 1, accijnswet is de inspecteur bevoegd alle gedeelten van een gebouw, niet zijnde woningen, en alle grond aan onderzoek te onderwerpen. Volgens artikel 83, lid 2, accijnswet geldt dat ook voor vervoermiddelen. Artikel 50 AWR is van overeenkomstige toepassing. De toegang tot de plaatsen of vervoermiddelen kan volgens artikel 83, lid 3, accijnswet op elk tijdstip worden gevorderd. Dat is in afwijking van artikel 50, lid 2, AWR. Verder zijn in of op grond van artikel 83 accijnswet regels opgenomen over de wijze waarop het onderzoek kan worden ingesteld.

6.12 Verliezen en vermissen

Volgens artikel 45a van de wet zijn artikel 2, lid 5, lid 6, lid 7, lid 11 en artikel 83 Wet op de accijns van overeenkomstige toepassing op de kolenbelasting. Dit houdt in dat de algehele vernietiging of het onherstelbare verlies van kolen geplaatst onder een kolenbelastingsschorsingsregeling door een oorzaak die met de aard van de goederen verband houdt, dan wel door niet te voorziene omstandigheden of overmacht, of ingevolge instructies van de inspecteur dan wel van de bevoegde autoriteiten van een andere lidstaat, niet wordt aangemerkt als uitslag tot verbruik. Deze verliezen dienen aangetoond te worden.

De vergunninghouder van een inrichting moet van het verloren gaan van kolen in zijn inrichting door ongeval of overmacht direct mededeling doen aan de inspecteur. Daarbij doet hij opgaaf van het tijdstip en de oorzaak van het verloren gaan. Dat geldt ook voor het verloren gaan van kolen door ongeval of overmacht tijdens het overbrengen van kolen waarvoor de kolenbelasting nog niet is geheven.

Van een voorgenomen vernietiging van in een inrichting voorhanden zijnde kolen die onbruikbaar of onverkoopbaar zijn geworden, wordt uiterlijk 2 werkdagen voor de voorgenomen vernietiging door de vergunninghouder van de inrichting mededeling gedaan aan de inspecteur. Daarbij vermeldt hij het tijdstip waarop de vernietiging zal plaatsvinden.

Deze bepalingen zijn volgens artikel 2, lid 10, accijnswet van overeenkomstige toepassing voor verliezen van kolen die onder een douaneschorsingsregeling zijn geplaatst. Als de verliezen niet kunnen worden aangetoond worden de kolen in die gevallen aangemerkt als te zijn ingevoerd.

6.13 Administratieve verplichtingen

Volgens artikel 46, lid 1 van de wet moet de belastingplichtige een administratie voeren waaruit altijd duidelijk gegevens blijken over vervaardiging, invoeren, uitslaan en gebruik van de kolen.

Volgens artikel 46, lid 2 van de wet kunnen bij algemene maatregel van bestuur verdere voorwaarden worden gesteld.

Volgens artikel 46, lid 3 van de wet is lid 2 van artikel 46 van de wet niet van toepassing op kolen die zijn geplaatst onder een EU-douaneregeling.

Volgens artikel 46, lid 4 van de wet kunnen bij ministeriële regeling verdere regels worden gesteld. Hieraan is geen uitvoering gegeven.

7 Energiebelasting

7.1 Inleiding

Volgens artikel 48, lid 1 van de wet wordt de EB geheven op aardgas en elektriciteit.

Volgens artikel 48, lid 2 van de wet wordt elk product dat direct of indirect is bestemd voor gebruik, wordt aangeboden voor verkoop of wordt gebruikt als aardgas, ook als aardgas aangemerkt. Op vervangers van aardgas wordt dus op dezelfde manier EB geheven als op aardgas. Voorbeelden van vervangers van aardgas zijn: waterstofgas, biogas, stortgas, rioolwaterzuiveringsgas en raffinaderijgas.

7.2 Begripsbepalingen

Artikel 47, lid 1 van de wet definieert de volgende begrippen:

- a. motorrijtuig
- b. elektriciteitsbeurs
- c. gasbeurs
- d. gebruiksperiode
- e. eindfactuur
- f. aansluiting
- g. installatie voor elektriciteitsopwekking
- h. installatie voor blokverwarming
- i. hernieuwbare energiebronnen
- j. biomassa
- k. zuivere biomassa
- l. Nm³
- m. aardgas
- n. elektriciteit
- o. brandstof
- p. energie-intensief bedrijf
- q. kosten van aankoop van energieproducten en elektriciteit, productiewaarde en toegevoegde waarde
- r. CNG
- s. CNG-vulstation
- t. zakelijk verbruik
- u. niet-zakelijk verbruik
- v. productie-installatie
- w. walstroominstallatie
- x. energieopslag
- y. energieopslagfaciliteit
- z. eindafrekening
- aa. begunstigde
- ab. Kmo
- ac. EAN-code

Deze begrippen worden in de volgende onderdelen uitgebreider toegelicht.

7.2.1 Motorrijtuig

Artikel 47, lid 1, onderdeel a van de wet verwijst voor de definitie van het begrip motorrijtuig naar artikel 1a, lid 1, accijnswet. De definitie luidt: een voertuig dat is bestemd om anders dan langs spoorstaven te worden voortbewogen uitsluitend of mede door een mechanische kracht, op of aan het voertuig aanwezig.

7.2.2 Elektriciteitsbeurs en gasbeurs

Artikel 47, lid 1, onderdeel b van de wet definieert het begrip elektriciteitsbeurs. Dat is een beurs zoals bedoeld in artikel 86e Elektriciteitswet 1998.

Artikel 47, lid 1, onderdeel c van de wet definieert het begrip gasbeurs. Dat is een beurs zoals bedoeld in artikel 66b Gaswet.

Beurzen verhandelen aardgas en elektriciteit op eigen naam, maar voor rekening en risico van een ander (producenten, energiedistributiebedrijven, grootverbruikers, handelaren). De beurzen treden hierbij op als intermediair. De verkopende en de kopende partij zijn niet met elkaar bekend. De clearingafdelingen van de beurzen verzorgen de dagelijkse geldstromen tussen de marktpartijen, zijn voor alle contracten de tegenpartij en maken voor verkoop en inkoop facturen op. De beurzen zijn ook verantwoordelijk voor het verstrekken van gegevens aan de zogenoemde 'system operators'. Dit zijn netbeheerders of andere organisaties die dagelijks van marktpartijen de productieprogramma's voor de volgende dag krijgen en zorgen voor de fysieke aardgas- en elektriciteitsleveringen.

7.2.3 Verbruiksperiode

Artikel 47, lid 1, onderdeel d van de wet definieert het begrip verbruiksperiode. Als periodiek voorschotnota's worden uitgereikt of, indien geen voorschotnota's worden uitgereikt, periodiek voorschotbedragen worden ontvangen en gevolgd door een jaarlijkse eindfactuur, is de verbruiksperiode het tijdvak waarop de eindfactuur betrekking heeft. In andere gevallen is het kalenderjaar de verbruiksperiode.

In de fiscale verzamelwet 2024 zijn de begrippen verbruiksperiode, eindfactuur, voorschot en voorschotsystematiek, eindafrekening verduidelijkt.

De voorschotsystematiek met vaste voorschotten die verrekend worden met een eindfactuur, geldt alleen voor kleinverbruikers. De eindfactuur is de definitieve, jaarlijkse factuur. Hierin worden de voorschotnota's of voorschotbedragen van het tijdvak waarop de jaarlijkse factuur betrekking heeft, verrekend. Met de term 'jaarlijks' wordt in deze context 1 keer per verbruiksperiode van 12 maanden bedoeld. Dit kan gelijklopen met het kalenderjaar.

Ook bij grootverbruikers komt het voor dat er een maandelijks voorschot wordt gefactureerd die de volgende maand wordt verrekend op basis van het werkelijke verbruik. Bij afrekening van maandgemeten verbruik is de verbruiksperiode altijd het kalenderjaar.

Een uitzondering hierop is wanneer de leveringsovereenkomst met een grootverbruiker begint of eindigt in de loop van een kalenderjaar en er wordt gewisseld van leverancier. Als deze situatie zich voordoet, moet er een eindafrekening worden opgesteld door de oude leverancier. Alleen een eindfactuur is niet voldoende. De verbruiksperiode is dan het gedeelte van het kalenderjaar vanaf het tijdstip waarop de overeenkomst tot levering aanvangt, of tot het tijdstip waarop de overeenkomst tot levering eindigt (artikel 47, lid 8 van de wet).

Als in een tijdvak van 18 maanden 1 of meerdere voorschotnota's worden uitgereikt of 1 of meerdere voorschotbedragen worden ontvangen, wordt dat tijdvak van 18 maanden als verbruiksperiode aangemerkt als binnen 13 weken na afloop van de 18 maanden geen eindfactuur wordt uitgereikt (artikel 47, lid 7 van de wet).

7.2.4 Eindfactuur/Eindafrekening

Artikel 47, lid 1, onderdeel e van de wet definieert het begrip eindfactuur. Dat is de definitieve, jaarlijkse factuur. Hierin worden de voorschotnota's of voorschotbedragen van het tijdvak waarop de jaarlijkse factuur betrekking heeft, verrekend. Een eindfactuur is dus jaarlijks en kan geen betrekking hebben op 1 enkel voorschot. Een eindfactuur is geen eindafrekening. Een eindafrekening wordt opgesteld op het moment dat een leveringsovereenkomst eindigt. In artikel 47, lid 1, onderdeel z van de wet, wordt eindafrekening gedefinieerd als de laatste factuur aan de gebruiker die wordt opgemaakt bij het beëindigen van het contract. Dit om duidelijk onderscheid te maken tussen de eindafrekening en de eindfactuur.

7.2.5 Aansluiting

Artikel 47, lid 1, onderdeel f van de wet definieert het begrip 'aansluiting'. Dit is een aansluiting van een onroerende zaak in Nederland op een Nederlands distributienet waaruit elektriciteit of aardgas aan de gebruiker wordt geleverd. Een aansluiting kan bestaan uit 1 of meer leveringspunten.

Objectafbakening

In artikel 16, onderdelen a tot en met e, wet WOZ staat de objectafbakening van onroerende zaken voor de heffing van de EB. Het gaat om gebouwde en ongebouwde onroerende zaken of gedeelten daarvan. Uitgangspunt is de kleinste zelfstandig bruikbare eenheid. Eigendommen die bij dezelfde (rechts)persoon in gebruik zijn en die, naar de omstandigheden beoordeeld, bij elkaar horen, vormen een eenheid (zogenaamde complexbepaling).

De uitvoering van de wet WOZ is belegd bij de gemeenten, die voor de uitoefening van deze taak onder toezicht van de Waarderingskamer staan. De Waarderingskamer geeft richtlijnen voor de uitvoering van de wet WOZ, en dus ook voor de objectafbakening. De Gemeenten geven per WOZ-objecten een beschikking af.

Woningen hebben meestal 1 aansluiting. Vooral bij zakelijke gebruikers kan een aansluiting bestaan uit meer dan 1 leveringspunt. Als deze leveringspunten zijn aangesloten op 1 WOZ-object, is er voor de wet sprake van 1 aansluiting voor aardgas of elektriciteit. In deze gevallen kan het voorkomen dat er teveel EB is afgedragen, doordat beide leveringspunten door de degressieve tariefschijven heen doorlopen. Deze te veel afgedragen EB kan worden teruggevraagd door middel van een Verzoek teruggaaf meer dan 1 leverancier op een aansluiting.

Volgens artikel 16, onderdeel c, wet WOZ geldt als een onroerende zaak: een gedeelte van een gebouw of ongebouwd eigendom dat volgens zijn indeling is bestemd om als een afzonderlijk geheel te worden gebruikt. Voorbeelden zijn woningen in een flatgebouw of kantoren in een kantoorgebouw.

Gedeelten die zelfstandig kunnen worden gebruikt, dus ieder voor zich als onafhankelijke eenheid, gelden als zelfstandige objecten. Uit de jurisprudentie rond de wet WOZ is af te leiden dat afzonderlijke kamers zonder eigen keuken, badgelegenheid en toilet geen afzonderlijke onroerende zaken zijn. Of een object een afzonderlijke onroerende zaak is, blijkt in beginsel uit een voor die onroerende zaak afgegeven beschikking of uit een opgelegde aanslag onroerendezaakbelasting. In de WOZ-beschikking van de gemeente is vastgelegd welke WOZ-objecten zijn te onderscheiden. Dit kunnen zelfstandige en onzelfstandige WOZ-objecten zijn. Alle zelfstandige WOZ-objecten krijgen een unieke objectcode. Onzelfstandige WOZ-objecten gaan op in zelfstandige WOZ-objecten.

Levering van elektriciteit en/of aardgas voor verlichting en verwarming van gemeenschappelijke ruimten en voorzieningen van een appartementengebouw, zoals galerijen, liften en trappenhuizen, is levering via een aansluiting aan de verbruiker. Het appartementengebouw vormt als geheel een gebouwd eigendom zoals bedoeld in artikel 16, onderdeel a, van de wet WOZ, ook al splitst artikel 16, onderdeel c, wet WOZ de zelfstandig te gebruiken gedeelten (de afzonderlijke appartementen) af. De niet-afgesplitste gedeelten van het appartementengebouw, in de praktijk een 'sluimerend WOZ-object' genoemd, vormen dan ook een afzonderlijke onroerende zaak zoals bedoeld in artikel 47, lid 1, onderdeel f van de wet.

Objecten vormen volgens de complexbepaling van artikel 16, onderdeel d, wet WOZ 1 onroerende zaak als ze bij dezelfde (rechts)persoon in eigendom en gebruik zijn, en bovendien een eenheid vormen. Fysieke criteria geven daarbij de doorslag. Het gaat bijvoorbeeld om een woning met schuur en tuin of een fabriekscomplex met een kantoorgebouw, fabrieksruijme en een opslagterrein. Het is dus zeker niet zo dat alle vestigingen van 1 concern binnen een provincie of binnen Nederland gelden als 1 onroerende zaak en dus als 1 aansluiting. In onderdeel 4.1. van het Beleidsbesluit is aangegeven dat als uit een door de gemeente afgegeven WOZ-beschikking blijkt dat sprake is van 1 onroerende zaak, daar in de EB in beginsel bij wordt 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. Hij motiveert daarbij, op grond waarvan hij van de WOZ-beschikking afwijkt.

Bij de toepassing van de complexbepaling wordt bij 2 (of meerdere) afzonderlijke objecten allereerst bekeken of de eigendom in dezelfde handen is. Is dit niet het geval dan is geen sprake van een samenstel zoals bedoeld in artikel 16, onderdeel d, wet WOZ. Is dat wel het geval dan wordt bekeken of het gebruik in dezelfde handen is. Is dit niet het geval dan is geen sprake van een samenstel. Is dit wel het geval dan kan sprake zijn van een samenstel. Er moet dan nog wel voldaan worden aan de voorwaarde, dat de objecten een eenheid vormen.

In het volgende schema wordt dit nog eens duidelijk gemaakt.

Afbakening woz	Object 1 eigendom	Object 2 eigendom	Object 1 gebruik	Object 2 gebruik	Conclusie Samenstel
Partijen	A	A	A	A	Ja *
Partijen	A	B	A	A	Nee
Partijen	A	A	C	D	Nee
Partijen	A	A	C	C	Ja *

* als de objecten een eenheid vormen

Uit het schema blijkt dat bij een samenstel sprake kan zijn van een andere gebruiker dan de eigenaar. De eigenaar en de gebruiker moet dan voor beide objecten wél dezelfde zijn.

Als sprake is van een aansluiting op een samenstel dan gaat het gehele verbruik 1 keer door de tariefschijven en wordt (bij een elektriciteitsaansluiting van een onroerende zaak met verblijfsfunctie) alleen 1 keer de belastingvermindering toegepast.

Terrein bestemd voor verblijfsrecreatie

Artikel 47 van de wet verwijst voor de definitie van het begrip aansluiting ook naar artikel 16, onderdeel e, wet WOZ. Daar geldt als 1 onroerende zaak ook een geheel van 2 of meer onroerende zaken die eigendom is van dezelfde (rechts)persoon en wordt geëxploiteerd als 1 terrein voor verblijfsrecreatie. Verblijfsrecreatie is recreatie met overnachtingsmogelijkheid. Terreinen die uitsluitend zijn bestemd voor dagrecreatie, vallen hier niet onder.

Onroerende zaken zoals bungalows en stacaravans met ondergrond die eigendom zijn van de gebruiker of waarop de gebruiker een beperkt zakelijk recht (erfpacht- of opstalrecht) heeft, gelden als afzonderlijke onroerende zaken.

Complexbepaling

Uit de Wet WOZ en de jurisprudentie volgt dat de complexbepaling van toepassing is als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

1. De zaken behoren toe aan 1 en dezelfde zakelijk gerechtigde.
2. De zaken zijn bij 1 en dezelfde (rechts)persoon in gebruik.
3. De objecten naar omstandigheden beoordeeld bij elkaar behoren. Uit jurisprudentie volgt wat daaronder moet worden verstaan, voorbeelden van relevante omstandigheden kunnen zijn afstand, afhankelijkheid, functioneel samenhangend gebruik in het kader van 1 en dezelfde onderneming, etc.

Als de complexbepaling volgens de Wet WOZ van toepassing is, wordt het samenstel van de diverse objecten voor de EB als 1 WOZ-object gezien. Dit betekent dat de levering van elektriciteit en aardgas aan deze objecten als levering van elektriciteit en aardgas via 1 aansluiting wordt aangemerkt. De inspecteur sluit in beginsel aan bij de door de gemeente afgegeven WOZ-beschikking. Indien de inspecteur echter 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. Wanneer sprake is van meerdere WOZ-beschikkingen van verschillende gemeenten waarvoor, enkel vanwege de toepassing van artikel 16, onderdeel f WOZ, door de verschillende gemeenten een WOZ-beschikking is afgegeven, beoordeelt de inspecteur of sprake is van een samenstel. Wanneer voor een samenstel nog geen WOZ-beschikking is afgegeven kan de gemeente vooruitlopend hierop een samenstelverklaring afgeven.

De energieleveranciers zijn belastingplichtig voor de EB en moeten ervoor zorgen dat de berekening en afdracht van de EB in overeenstemming met de wet en het beleid gebeurt. De leveranciers moeten zich inspannen om vast te stellen of binnen de complexen ook zelfstandig beschikte WOZ-objecten zijn opgenomen. Aan deze verplichting hebben zij in ieder geval voldaan als zij hun klanten die een beroep doen op de toepassing van de complexbepaling, expliciet verzoeken om te verklaren of er binnen de aangegeven complexen ook sprake is van zelfstandig beschikte WOZ-objecten. Als dit zo is, dan moet de leverancier een overzicht van die objecten opvragen en het verbruik van die objecten afzonderlijk door de tariefschijven laten gaan (zie onderdeel 7.8.1. en 7.8.6. voor een toelichting op het schijventarief).

Van de energieleveranciers wordt ook verwacht dat zij bij het opvragen van deze verklaringen, de klanten wijzen op het belang van het verstrekken van de juiste gegevens en de vermelding van mogelijke civielrechtelijke aansprakelijkheid voor het verstrekken van onjuiste gegevens. Als wij bij een eventueel onderzoek vaststellen dat het op deze wijze vastgesteld aantal objecten (complexen) onjuist is, dan kunnen wij de te weinig afgedragen belasting naheffen.

Als de leverancier aannemelijk maakt dat aan bovengenoemde inspanningsverplichting is voldaan, dan zal de inspecteur bij het opleggen van de naheffingsaanslag die gaat over de onjuiste toepassing van de complexbepaling bij de leverancier, geen vergrijpboete opleggen. Dat kan anders zijn als de leverancier bekend was of had moeten zijn met het feit dat binnen de complexen sprake is van zelfstandig beschikte objecten en vervolgens heeft nagelaten om nader onderzoek bij de klanten te doen.

Objecten zonder WOZ-afbakening

Afgezien van objecten die in het kader van de WOZ-beschikking zijn aangemerkt als een complex, kunnen bij de levering van elektriciteit en gas ook objecten waarvoor geen WOZ-beschikking is afgegeven onder voorwaarden (zie hiervoor) voor de EB worden behandeld als een complex. Dit kan het geval zijn bij de volgende objecten.

Afvalwater

Gemeenten zijn volgens de Wet milieubeheer verplicht om te zorgen voor doelmatige inzameling en transport van afvalwater dat vrijkomt bij de percelen binnen hun grondgebied. Dit gebeurt met een stelsel van rioolleidingen en installaties die zijn verbonden met het overnamepunt, waar het waterschap het afvalwater overneemt. Het afvalwater wordt vervoerd door zogenoemd vrij verval, maar ook met pompen in of op het rioolleidingenstelsel, die werken op elektriciteit.

Het stelsel van rioolleidingen en installaties dat bij een gemeente wordt gebruikt voor het transport van het afvalwater naar het overnamepunt van het waterschap, is onderling fysiek met elkaar verbonden. Op grond van de voorwaarden voor de toepassing van de complexbepaling (zie hiervoor) wordt dit stelsel voor de EB behandeld als 1 onroerende zaak. Als sprake is van meerdere overnamepunten, geldt het voorgaande voor ieder stelsel van rioolleidingen en installaties dat is gericht op 1 overnamepunt.

Waterschappen

Waterschappen zijn publiekrechtelijke lichamen die volgens wettelijke bepalingen moeten zorgen voor het kwaliteits- en kwantiteitsbeheer van de oppervlaktewateren binnen hun verzorgingsgebied. Dit gebeurt met een samenstel van watergangen, rioolleidingen, gemalen en installaties. Gemeenten verzamelen vervuild riool(afval)water en dragen dit op een overnamepunt over aan het waterschap. Zo'n overnamepunt bestaat uit een gemaal dat in eigendom of in gebruik is bij het waterschap. Hiervandaan transporteert het waterschap het vervuilde water via een rioolleidingenstelsel met gemalen naar de rioolwaterzuiveringsinstallatie. Die installatie loost gezuiverd water op het oppervlaktewater.

Het geheel van onderling verbonden gemalen, rioolleidingenstelsel en rioolwaterzuiveringsinstallatie dat bij een waterschap in eigendom is en wordt gebruikt voor het transport van vervuild riool(afval)water van het overnamepunt naar de rioolwaterzuiveringsinstallatie wordt op grond van de hiervoor geformuleerde voorwaarden voor de EB behandeld als 1 onroerende zaak.

Hiertoe behoren niet de watergangen en gemalen die worden gebruikt voor de afvoer van het gezuiverde water en het op peil houden van het oppervlaktewater.

Drinkwaterbedrijven

Drinkwaterbedrijven moeten de levering van deugdelijk leidingwater aan de verbruikers in hun distributiegebied garanderen, in de hoeveelheid en onder de druk die het belang van de volksgezondheid vereist. Deze bedrijven verzorgen daarom de winning, de behandeling, de opslag, het transport en de distributie van water.

onder drinkwaterbedrijven vallen productiebedrijven, productie- en distributiebedrijven en distributiebedrijven. Productiebedrijven onttrekken ruwwater aan de bodem of aan het oppervlaktewater. Ze verpompen dat water via een aaneengesloten leidingennet naar de productie-installatie waarin het bedrijf het leidingwater produceert. Na productie en opslag in reinwaterkelders en watertorens, transporteren en distribueren distributiebedrijven het water onder de eindgebruikers. Dit gaat via een ander aaneengesloten leidingennet, met pompstations voor de voortstuwing. Productie- en distributiebedrijven zijn deels productiebedrijf, deels distributiebedrijf.

Elk aaneengesloten leidingennet van een productiebedrijf met de daaraan verbonden installaties voldoet aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en vormt voor de EB 1 aansluiting. Datzelfde geldt voor elk aaneengesloten leidingennet van een distributiebedrijf met de daaraan verbonden installaties.

Kabelexploitanten

Kabelexploitanten beschikken in het algemeen over een kabelnet voor de doorgifte van signalen voor televisie, radio, internet en telefonie. Dit kabelnet omvat elektriciteitsafleveringspunten voor het transport en de versterking van de signalen, zoals verdeelkasten, eindkasten en modems.

Het aaneengesloten geheel van kabelnet, versterkers en elektriciteitsafleveringspunten voldoet aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en vormt voor de EB 1 onroerende zaak, voor zover de onderdelen ervan in eigendom en in gebruik zijn bij 1 en dezelfde rechtspersoon. Kabelnetten die niet aaneengesloten zijn, vormen voor de EB geen complex.

Elektriciteits- en gastransportnetwerken

Netwerkbedrijven beschikken voor het transport van elektriciteit en aardgas over aaneengesloten netwerken, waarbij gebruik wordt gemaakt van bijvoorbeeld transformatoren en pompen. Deze objecten verbruiken elektriciteit om het transport van elektriciteit en gas mogelijk te maken. Als is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en de onderdelen in eigendom en gebruik zijn bij 1 en dezelfde rechtspersoon, vormt een aaneengesloten netwerk voor de EB 1 onroerende zaak.

Warmtenetwerken

Warmtedistributiebedrijven beschikken over warmtenetwerken, waarbij elektriciteit nodig is voor onder andere pompen. Voor de afbakening van een warmtenet wordt in de praktijk aangesloten bij de bepalingen hierover in de Warmtewet. Als is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en de onderdelen in eigendom en gebruik zijn bij 1 en dezelfde rechtspersoon, vormt een aaneengesloten netwerk voor de EB 1 onroerende zaak.

Spoorwegennet

Voor de elektriciteitsvoorziening van het spoor beschikken vervoersbedrijven over een netwerk. Als is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en de onderdelen in eigendom en gebruik zijn bij 1 en dezelfde rechtspersoon, vormt een aaneengesloten netwerk voor de EB 1 complex met 1 aansluiting.

Tramnetwerken en trolley-netwerken

Voor de elektriciteitsvoorziening van trams en trolleybussen beschikken vervoersbedrijven over netwerken. Als is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en de onderdelen in eigendom en gebruik zijn bij 1 en dezelfde rechtspersoon, vormt een aaneengesloten netwerk voor de EB 1 onroerende zaak.

Rijkswegennet

Voor de verlichting en wegsignalering van de rijkswegen wordt elektriciteit via vele afleveringspunten geleverd. Als is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en de onderdelen in eigendom en gebruik zijn bij 1 en dezelfde rechtspersoon, vormen de onderdelen voor de EB 1 aansluiting.

Vaarwegennet

Voor de exploitatie van de vaarwegen wordt elektriciteit via vele afleveringspunten geleverd. Als is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en de onderdelen in eigendom en gebruik zijn bij 1 en dezelfde rechtspersoon, vormen de onderdelen voor de EB 1 aansluiting.

Walstroom

Voor de elektriciteitsvoorziening van schepen beschikken havenexploitanten over afzonderlijke walstroomaansluitingen. onder voorwaarden geldt een verlaagd tarief voor walstroominstallaties die geheel of nagenoeg geheel bestemd zijn voor schepen niet zijnde particuliere pleziervaartuigen (zie onderdeel 7.8.10.). De complexbepaling speelt dan geen rol. Wanneer dit verlaagde tarief niet van toepassing is, geldt voor walstroomaansluitingen het volgende: Als is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en de onderdelen in eigendom en gebruik zijn bij 1 en dezelfde rechtspersoon, vormen de leveringspunten op 1 en dezelfde kade voor de EB 1 aansluiting.

Telefoonnet (vast)

Telecombedrijven beschikken over aaneengesloten vaste telefoonnetwerken. Als is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en de onderdelen in eigendom en gebruik zijn bij 1 en dezelfde rechtspersoon, vormt een aaneengesloten netwerk voor de EB 1 onroerende zaak.

Telefoonnet (mobiel)

Telecombedrijven beschikken over telefoonnetwerken om mobiele telecommunicatie mogelijk te maken. Als is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de complexbepaling en de onderdelen in eigendom en gebruik zijn bij 1 en dezelfde rechtspersoon, vormt een aaneengesloten netwerk voor de EB 1 onroerende zaak.

Openbare infrastructurele voorzieningen

Distributiebedrijven leveren op contractbasis elektriciteit rechtstreeks aan vele afleveringspunten die in een bepaald gebied (stad, gemeente, regio) in beheer zijn bij een (rechts)persoon die de geleverde elektriciteit in rekening gebracht krijgt en die betrekking hebben op openbare infrastructurele voorzieningen. Het gaat bijvoorbeeld om de levering van elektriciteit aan een gemeente voor straatverlichting, aan telefoonbedrijven voor telefooncellen en aan busondernemingen voor bushokjes. Voor deze voorzieningen is in het algemeen geen beschikking voor de wet WOZ afgegeven waarbij voor de EB kan worden aangesloten, waardoor onduidelijkheid bestaat over de berekening van de EB. De (rechts)persoon die deze voorzieningen beheert, krijgt in de praktijk vaak per gemeente of per regio een factuur voor het totaal van het elektriciteitsverbruik van die voorzieningen (verzamelfactuur). In veel gevallen wordt het verbruik forfaitair bepaald.

In paragraaf 4.1.1. van het Beleidsbesluit is goedgekeurd dat voor de afbakening van de onroerende zaken die tot de hiervoor bedoelde openbare infrastructurele voorzieningen behoren, wordt aangesloten bij de manier waarop het elektriciteitsverbruik wordt gefactureerd. Het betreft de volgende voorzieningen:

- straatverlichting
- verkeersregelininstallaties
- telefooncellen
- bus- en tramhokjes
- reizigersinformatieborden (vervoersbedrijven)
- bewegwijzering

Wanneer sprake is van een van bovengenoemde voorzieningen, draagt de leverancier de EB af op basis van de verzamelfactuur. Als de factuur betrekking heeft op meerdere voorzieningen, wordt de objectafbakening voor de EB per voorziening toegepast.

Binnen de e-facturering software ontbreekt de mogelijkheid van een verzamelfactuur. Als de factuur een elektronische factuur per afleveringspunt betreft, kan de objectafbakening voor de EB alsnog per voorziening worden toegepast (zie hierna).

Oplaadpunten voor elektrische voertuigen maken geen deel uit van een openbare infrastructurale voorziening. De via een oplaadpunt afgenomen elektriciteit wordt namelijk gebruikt voor het opladen van een individueel voertuig en niet voor de openbare infrastructuur.

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 deze e-facturering software de mogelijkheid van een verzamelfactuur voor het elektriciteitsverbruik van de aansluiting als geheel. Daarom wordt in de praktijk bij e-facturering het elektriciteitsverbruik per leveringspunt bepaald, terwijl de tariefschijven voor de EB per aansluiting, dus voor alle leveringspunten gezamenlijk, toegepast dienen te worden. Dit speelt zowel bij toepassing van de complexbepaling als bij de facturering van openbare infrastructurale voorzieningen. Bij de periodieke (veelal maandelijke) facturering wordt bepaald op grond van welke tariefschijf de EB wordt berekend. Bij het doorlopen van de tariefschijven per leveringspunt wordt in eerste instantie een aanzienlijk hoger bedrag aan EB berekend dan uiteindelijk verschuldigd is op basis van de objectafbakening per aansluiting.

In onderdeel 4.1.3. van het Beleidsbesluit is uit doelmatigheidsoogpunt (artikel 64 AWR) toegestaan dat bij de elektronische facturering van een aansluiting die uit meerdere leveringspunten bestaat de EB per leveringspunt mag worden 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 EB 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 EB onder verrekening van de eerder in rekening gebrachte EB per leveringspunt. Als voorwaarde voor deze goedkeuring geldt dat aan de afzonderlijke e-facturen hetzelfde clusternummer is toegekend, zodat uit de administratie blijkt welke leveringspunten tot de aansluiting behoren.

Evenementen

De elektriciteitsvoorziening bij evenementen gebeurt vaak via een mobiele meetkast – een zogenoemde kermiskast – waarop verschillende attracties zijn aangesloten, of via een rechtstreekse aftap van de kabel (bijvoorbeeld bij een marktlocatie). Voor deze voorzieningen wordt meestal geen beschikking voor de wet WOZ afgegeven. Soms gaat de rekening voor de aansluiting en de elektriciteit niet rechtstreeks naar de daadwerkelijke gebruiker maar naar een tussenpersoon (bijvoorbeeld de gemeente of een installatiebedrijf), die ook het verzoek tot de aansluiting heeft gedaan. Deze tussenpersoon rekent dan af met de individuele afnemers. In onderdeel 4.1.2. van het Beleidsbesluit, is uit doelmatigheidsoogpunt (artikel 64 AWR) toegestaan dat voor de EB bij deze praktijk wordt aangesloten. Dat betekent dat genoemde tussenpersoon voor de berekening van de EB als gebruiker wordt aangemerkt. Daarbij worden de hoeveelheidsgrenzen van artikel 59 van de wet tijdsevenredig toegepast. Het elektriciteitsverbruik op 1 en dezelfde markt- of kermislocatie mag voor de berekening van de EB worden samengenomen, mits de energieleverancier het totaal van de geleverde elektriciteit op 1 en dezelfde factuur in rekening brengt.

Voorbeelden uitgesloten objecten

Voor de volgende objecten geldt in ieder geval dat het elektriciteitsverbruik niet kan worden samengevoegd op grond van complexbepaling of openbare infrastructurele voorziening:

- afvalcontainers (DIFTAR)
- BB-sirenes
- bruggen
- cameratoezicht
- centrale woonwagenaansluitingen
- fietsenstallingen
- fonteinen
- geldautomaten
- gemeenteplattegronden
- gladheidsbestrijding
- klokken
- kunstwerkenverlichting
- laadpalen
- meetstations luchtkwaliteit
- monumentenverlichting
- parkeermeters
- reclamezuilen en -borden, mupi, wupi
- sluizen
- snelheidsmeters

7.2.6 Installatie voor elektriciteitsopwekking

Artikel 47, lid 1, onderdeel g van de wet definieert het begrip installatie voor elektriciteitsopwekking.

Dit is een zelfstandige installatie waarin elektriciteit wordt opgewekt door middel van aardgas of elektriciteit, waarbij tot de installatie behoren onderdelen die rechtstreeks worden ingezet voor het opwekken van elektriciteit, daarmee in technisch verband staan en gevolgen kunnen hebben voor het opwekken van elektriciteit. Dit betekent bijvoorbeeld dat zonnepanelen en windturbines niet tot de installatie kunnen worden gerekend. Dit zijn immers voorzieningen die niet noodzakelijk zijn voor het opwekken van elektriciteit door middel van aardgas of elektriciteit.

Ook onderdelen die zijn aangebracht uit het oogpunt van milieuverbetering, veiligheid of efficiëntie behoren tot de installatie. Het kan hierbij bijvoorbeeld gaan om onderdelen voor rookgasreiniging en monitoring.

Overige onderdelen die horen bij de juridische entiteit die de installatie in eigendom heeft en/of exploiteert vallen niet onder de installatie. Het gaat dan bijvoorbeeld om kantoren, ICT voor overige processen, personeel, toegangswegen, parkeerterrein, (camera)beveiliging, terreinbewaking en -verlichting.

7.2.7 Installatie voor blokverwarming

Artikel 47, lid 1, onderdeel h van de wet definieert het begrip installatie voor blokverwarming. Dit is een gemeenschappelijke voorziening voor de verwarming van meer dan 1 onroerende zaak zoals bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, wet WOZ.

Bij blokverwarming wordt gezamenlijk aardgas afgenomen voor de productie van warmte in een centrale installatie. Deze warmte wordt gedistribueerd en gebruikt voor ruimteverwarming in de aangesloten onroerende zaken (woningen, kantoren of winkels). Dit doet zich bijvoorbeeld voor bij appartementencomplexen en stadsverwarming.

7.2.8 Hernieuwbare energiebronnen

Artikel 47, lid 1, onderdeel i van de wet definieert het begrip hernieuwbare energiebronnen. Dit zijn wind, zonne-energie, aardwarmte, golfenergie, getijdenenergie, waterkracht, biomassa, stortgas, rioolwaterzuiveringsgas en biogas. De bronnen voor duurzame restwarmte worden apart limitatief opgesomd in artikel 59, lid 3. Zie paragraaf 7.8.4.

Er wordt geen onderscheid gemaakt tussen groot- en kleinschalige waterkracht. Wel tussen golfenergie (de energie die ontstaat door gebruik te maken van de golfbewegingen op zee), getijdenenergie (de energie die ontstaat door gebruik te maken van de stroming in het water door eb en vloed) en andere vormen van waterkracht (de kracht van stromend en vallend water, anders dan golf- of getijdenenergie). Stortgas, rioolwaterzuiveringsgas en biogas komen tot stand door bijvoorbeeld vergassing, (co-)vergisting of pyrolyse van de biologisch afbreekbare fracties zoals genoemd in de definitie van biomassa. Deze vormen van gas gelden volgens artikel 48, lid 2, wet als aardgas.

7.2.9 Biomassa

Artikel 47, lid 1, onderdeel j van de wet definieert biomassa als de biologisch afbreekbare fractie van producten, afvalstoffen en residuen van de landbouw (met inbegrip van plantaardige en dierlijke stoffen), de bosbouw en aanverwante bedrijfstakken. En de biologisch afbreekbare fractie van industrieel en huishoudelijk afval.

Voor de EB is er verschil tussen zuivere biomassastromen en stromen waarin biomassa is gemengd met andere stoffen, zogenoemde mengstromen. Als zuivere biomassastromen én mengstromen worden ingezet, geldt artikel 50, lid 6, onderdeel a van de wet alleen voor het deel van de elektriciteit uit de zuivere biomassa. Als alleen mengstromen worden ingezet, of alleen primaire brandstoffen zoals steenkool, olie en gas plus andere stromen dan zuivere biomassa, geldt artikel 50, lid 6, onderdeel a van de wet niet. Ook niet voor de biomassafractie in die stromen. Daarom definieert onderdeel k van artikel 47, lid 1 van de wet voor de toepassing van de EB het begrip zuivere biomassa.

7.2.10 Zuivere biomassa

Artikel 47, lid 1, onderdeel k van de wet definieert het begrip zuivere biomassa. Dit zijn producten, afvalstoffen en residuen van de landbouw met inbegrip van plantaardige en dierlijke stoffen, de bosbouw en aanverwante bedrijfstakken die geheel biologisch afbreekbaar zijn, en industrieel en huishoudelijk afval dat geheel biologisch afbreekbaar is.

Volgens artikel 47, lid 2 van de wet kunnen bij ministeriële regeling verdere regels worden gesteld voor het begrip zuivere biomassa. Aan deze bepaling is uitvoering gegeven in artikel 14 uitvoeringsregeling. Volgens artikel 14, lid 1, uitvoeringsregeling mag bij zuivere biomassa de onvermijdbare verontreiniging van het materiaal met kunststoffen en andere materialen van lang-cyclisch organische oorsprong niet meer zijn dan 3 massaprocent. Tot materialen van lang-cyclisch organische oorsprong behoren synthetisch vervaardigde stoffen, maar ook fossiele brandstoffen. In de praktijk gaat het meestal alleen om kunststoffen. Maar de toegelaten verontreiniging geldt voor alle materialen van lang-cyclisch organische oorsprong. Daarom staan in artikel 14 naast kunststoffen voor alle duidelijkheid ook de overige stoffen. Met 'kunststoffen' worden in het vervolg ook andere materialen van lang-cyclisch organische oorsprong bedoeld.

Een zekere verontreiniging met kunststoffen is toegestaan, omdat het in de praktijk niet mogelijk is om ze helemaal uit te bannen. Het maximum van 3 massaprocent sluit aan bij de grenswaarde in de Kiwa-beoordelingsrichtlijn BRL-K 10016 voor de vaststelling van het aandeel biomassa in secundaire brandstoffen.

Bij de toegelaten verontreinigingen is er verschil tussen verontreiniging met kunststoffen en verontreiniging met andere stoffen. Bij de laatste categorie gaat het om niet-brandbaar materiaal, zoals zand en metalen. Zulke materialen dragen niet bij aan de opwekking van elektriciteit en kunnen dus zonder bezwaar aanwezig zijn. Bij kunststoffen is van belang of ze vermijdbaar of onvermijdbaar in het materiaal aanwezig zijn.

Ze zijn vermijdbaar, als ze door menselijk handelen aan de biomassa zijn toegevoegd of ermee vermengd, of als ze eenvoudig van de biomassa te scheiden zijn. Ze zijn onvermijdbaar, als ze niet door menselijk handelen aan de biomassa zijn toegevoegd of ermee vermengd, en niet eenvoudig van de biomassa te scheiden zijn. Hier kan het bijvoorbeeld gaan om kunststoffen die intrinsiek in de biomassa aanwezig zijn, zoals bij gelijmd afvalhout (triplex) of afvalhout met bindmiddel/lijm (spaanplaat of MDF). Onvermijdbare kunststoffen mogen tot de maximumgrens van 3 massaprocent in zuivere biomassa aanwezig zijn. Vermijdbare kunststoffen mogen nooit in zuivere biomassa aanwezig zijn.

Artikel 14, lid 2, uitvoeringsregeling definieert het begrip partij voor de toepassing van lid 1 als de op basis van 1 specificatie geleverde hoeveelheid materiaal die voor controle op het aandeel onvermijdbare kunststoffen en ander materiaal van lang-cyclisch organische oorsprong door degene die het materiaal gebruikt voor de opwekking van elektriciteit gedurende een door hem vastgestelde periode als eenheid wordt aangemerkt en zo identificeerbaar is.

7.2.11 Nm³

Artikel 47, lid 1, onderdeel l van de wet definieert Nm³ als een normaalkubiekemeter. Dat is een kubieke meter bij een temperatuur van 0° C en een druk van 101,325 kPa (kiloPascal).

Deze definitie is nodig omdat artikel 59 van de wet voor bepaalde leveranties vereist dat de EB verschuldigd is over deze rekeneenheid. Zie onderdeel Gebruik normaal kubieke meter (Nm³).

7.2.12 Aardgas

Artikel 47, lid 1, onderdeel m van de wet definieert aardgas als de producten van GN-codes 2711 11 00 en 2711 21 00. Hieronder vallen vloeibaar gemaakt aardgas (LNG) en aardgas in gasvormige toestand. LNG dat gebruikt wordt als motorbrandstof is belast met accijns en niet met EB.

7.2.13 Elektriciteit

Artikel 47, lid 1, onderdeel n van de wet definieert elektriciteit als de elektrische energie van GN-code 2716.

7.2.14 Brandstof

Artikel 47, lid 1, onderdeel o van de wet definieert het begrip brandstof. Dit is een stof – met alle stoffen die eraan zijn toegevoegd – die dient voor verbranding met het doel de daarbij ontstane energie te benutten.

De wetgever heeft hiermee gekozen voor een ruimere definitie van brandstof dan gebruikelijk. Er vallen niet alleen stoffen onder die in het economisch verkeer en volgens maatschappelijke opvattingen en het spraakgebruik brandstoffen zijn, maar ook restproducten.

Ook de jurisprudentie [Uitspraak HR, 27 november 1996, 31 409] volgt een ruime uitleg van het begrip brandstof.

7.2.15 Energie-intensief bedrijf

Artikel 47, lid 1, onderdeel p van de wet definieert het begrip energie-intensief bedrijf. Dit is een zakelijke eenheid zoals bedoeld in artikel 47, lid 1, onderdeel t van de wet, waar:

- de kosten van de aankoop van energieproducten en elektriciteit ten minste 3,0% van de productiewaarde uitmaakt, of
- de verschuldigde EB en accijns op minerale oliën ten minste 0,5% van de toegevoegde waarde bedraagt

Of een bedrijf energie-intensief is, hangt af van de verhouding tussen de kosten van de aankoop van energieproducten en elektriciteit en de productiewaarde, of de verhouding tussen de verschuldigde EB en de toegevoegde waarde van het bedrijf. Bij de bepaling van deze verhouding valt de verschuldigde opslag duurzame energie- en klimaattransitie ook onder de verschuldigde EB (artikel 15, lid 1, uitvoeringsregeling). De richtlijn energiebelastingen geeft ruimte om ook accijns op minerale oliën te rekenen tot 'nationale energiebelasting'.

Volgens artikel 47, lid 4 van de wet kunnen uitgebreidere regels worden gesteld voor toepassing van de definitie energie-intensief bedrijf. Volgens artikel 66, lid 4 van de wet moet de belanghebbende aan zijn leverancier een verklaring geven dat hij een energie-intensief bedrijf is. Volgens artikel 15, lid 2, uitvoeringsregeling moeten berekeningen voor de toepassing van artikel 47, lid 1, onderdeel p van de wet worden gemaakt op basis van een kalenderjaar. Zie ook onderdeel Teruggaaf energie-efficiency.

De teruggaafregeling energie-intensieve bedrijven is per 1 januari 2021 afgeschaft.

7.2.16 Kosten van aankoop van energieproducten en elektriciteit, productiewaarde en toegevoegde waarde

Artikel 47, lid 1, onderdeel q van de wet, verwijst voor de definitie van het begrip aankoop van energieproducten en elektriciteit, productiewaarden en toegevoegde waarde naar artikel 17, lid 1, onderdeel a, richtlijn energiebelastingen. Daar gelden als de kosten van de aankoop van energieproducten en elektriciteit: de kosten van de energie die het bedrijf aankoopt of genereert. Hieronder vallen alleen de kosten van elektriciteit, verwarming en de energieproducten voor verwarmingsdoeleinden of voor de doelen uit artikel 8, lid 2, onderdelen b en c, richtlijn energiebelastingen. Het gaat om gebruik voor stationaire motoren en voor installaties in machines die worden gebruikt in de bouw, de weg- en waterbouw en voor openbare werken. De kosten omvatten alle belastingen, uitgezonderd aftrekbare btw.

Productiewaarde is:

- de omzet (inclusief subsidies die rechtstreeks aan de prijs van het product zijn gekoppeld)
- vermeerderd of verminderd met de veranderingen in voorraden gereed product, onderhanden werk en goederen en diensten, ingekocht voor wederverkoop
- verminderd met de aankoop van goederen en diensten voor wederverkoop

Toegevoegde waarde is:

- de totale omzet waarover btw moet worden betaald, inclusief uitvoer
- verminderd met de totale inkoop waarover btw moet worden betaald, inclusief invoer

De teruggaafregeling energie-intensieve bedrijven, die op de kosten van energieproducten en elektriciteit, productiewaarden en toegevoegde waarde zag, is per 1 januari 2021 afgeschaft.

7.2.17 CNG

Artikel 47, lid 1, onderdeel r van de wet definieert het begrip CNG. Dit is aardgas dat wordt samengeperst voor gebruik in motorrijtuigen. Door opslag in sterke cilinders kunnen deze voertuigen voldoende brandstof meenemen. Deze definitie is nodig omdat voor aardgas dat geleverd wordt aan een CNG-vulstation een afzonderlijk vast tarief per m³ is vastgesteld.

7.2.18 CNG-vulstation

Artikel 47, lid 1, onderdeel s van de wet definieert het begrip CNG-vulstation. Dit is een inrichting waar uitsluitend aardgas wordt samengeperst tot CNG. Dat CNG wordt afgeleverd aan motorrijtuigen. De inrichting moet rechtstreeks zijn aangesloten op het distributienet van aardgas. Het begrip ‘inrichting’ betekent hier hetzelfde als in de Wet milieubeheer.

Het komt voor dat aardgas uit 1 en dezelfde aansluiting deels wordt samengeperst tot CNG en deels wordt gebruikt voor andere doelen (bijvoorbeeld verwarming). Dan is geen sprake van een CNG-vulstation. Ook installaties die geen inrichting zijn, zoals kleine thuisinstallaties, zijn geen CNG-vulstation.

7.2.19 Zakelijk verbruik

Artikel 47, lid 1, onderdeel t van de wet definieert het begrip zakelijk verbruik. Dit is verbruik door een zakelijke eenheid voor zelfstandige economische activiteiten. Economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverlener: het leveren van goederen en het verrichten van diensten, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmee gelijkgestelde beroepen. Het maakt niet uit waar de economische activiteiten plaatsvinden en wat het doel of het resultaat ervan is. Rijks-, regionale en lokale overheden en andere publiekrechtelijke lichamen gelden als zakelijke eenheid als het gaat om werkzaamheden of transacties die de concurrentie kunnen verstoren bij behandeling als niet-zakelijke eenheid.

7.2.20 Niet-zakelijk verbruik

Artikel 47, lid 1, onderdeel u van de wet definieert het begrip niet-zakelijk verbruik. Dit is het verbruik anders dan het zakelijk verbruik.

7.2.21 Productie-installatie

Artikel 47, lid 1, onderdeel v van de wet definieert het begrip productie-installatie. Dat is een productie-installatie zoals bedoeld in artikel 1, lid 1, onderdeel ah, Elektriciteitswet 1998. De toevoeging ‘waarvan de aansluiting in 1 postcodegebied is’ is vervallen per 1 april 2021.

7.2.22 Walstroombinneninstallatie

Artikel 47, lid 1, onderdeel w van de wet definieert het begrip walstroombinneninstallatie. Dat is een installatie aan land die het mogelijk maakt om schepen die zijn afgemeerd te voorzien van elektriciteit en die beschikt over een zelfstandige aansluiting of die is voorzien van een comptabele meetinrichting, die voldoet aan bepaalde voorwaarden. In artikel a18a uitvoeringsbesluit is bepaald dat onder een comptabele meetinrichting wordt verstaan een comptabele meetinrichting die als zodanig wordt aangemerkt bij een krachtens de Elektriciteitswet 1998 vastgestelde regeling van de ACM en die wordt beheerd en uitgelezen door een erkend meetverantwoordelijke zoals bedoeld in die regeling. De genoemde regeling is de Begrippencode elektriciteit en de daarmee samenhangende Meetcode elektriciteit. Voor de term comptabele meetinrichting wordt aangesloten bij de definitie daarvan zoals opgenomen in artikel 1.1 Begrippencode elektriciteit. De comptabele meetinrichting moet verder worden beheerd en uitgelezen door een erkende meetverantwoordelijke, zoals eveneens bedoeld in artikel 1.1 Begrippencode elektriciteit in samenhang met bijlage 4, Meetcode elektriciteit. Beide codes zijn vastgesteld door de ACM op basis van de Elektriciteitswet. De comptabele meetinrichting moet zodanig worden geplaatst dat deze enkel de elektriciteit meet die de walstroombinneninstallatie ingaat ten behoeve van de levering van walstroom aan schepen.

7.2.23 Energieopslag

Artikel 47, lid 1, onderdeel x van de wet definieert het begrip energieopslag. Dat is het omzetten van elektrische energie in een vorm van energie die kan worden opgeslagen, het opslaan van dergelijke energie, en de daaropvolgende omzetting van dergelijke energie in elektrische energie. Deze formulering sluit grotendeels aan bij de bewoordingen in de definities van artikel 2 Europese Elektriciteitsrichtlijn.

7.2.24 Energieopslagfaciliteit

Artikel 47, lid 1, onderdeel y van de wet definieert het begrip energieopslagfaciliteit. Dat is een installatie waar energieopslag plaatsvindt.

7.2.25 Levering

Volgens artikel 47, lid 3 van de wet wordt onder levering van aardgas en elektriciteit voor de EB hetzelfde verstaan als in de wet OB. Dit betekent dat de artikelen 3 en 3a wet OB – voor zover relevant – mede van toepassing zijn op de EB.

7.2.26 Distributienet voor elektriciteit

Artikel 47, lid 4 van de wet verwijst voor de definitie van het begrip distributienet naar het begrip ‘net’ zoals gedefinieerd in artikel 1, lid 1, onderdeel i, Elektriciteitswet 1998. Het landelijk hoogspanningsnet valt voor de toepassing van de EB onder de definitie van distributienet.

onder het begrip ‘net’ vallen naast het openbare net ook gesloten distributiesystemen zoals gedefinieerd in artikel 1, lid 1, onderdeel aq, Elektriciteitswet 1998 en projectnetten zoals gedefinieerd in artikel 1 Besluit Experimenten Decentrale Duurzame Elektriciteitsopwekking. Directe lijnen vallen niet onder het begrip ‘net’. Daarnaast sluit artikel 47, lid 4 van de wet de zogenoemde bagatelnetten uit van het begrip distributienet.

Niet elk stelsel van verbindingen voor het transport van elektriciteit is een distributienet. Een stelsel van verbindingen is namelijk volgens artikel 1, lid 1, onderdeel i, Elektriciteitswet 1998 geen net, voor zover het onderdeel uitmaakt van een directe lijn of gelegen is binnen de installatie van een producent of binnen de installatie van een afnemer. Een directe lijn verbindt een productie-installatie van een producent rechtstreeks met 1 of meer verbruikers van elektriciteit (niet de producent of in hoofdzaak huishoudelijke verbruikers). De producent kan rechtstreeks leveren aan een verbruiker of met tussenkomst van een leverancier. Als een stelsel van verbindingen geen net is in de zin van de Elektriciteitswet 1998, is het ook geen distributienet in de zin van de Wet belastingen op milieugrondslag. Voor zover een stelsel van verbindingen onderdeel uitmaakt van een directe lijn of gelegen is binnen de installatie van een producent of binnen de installatie van een afnemer, is het dus geen distributienet. Het maakt daarbij geen verschil, op welk spanningsniveau en in welke hoeveelheid via dat stelsel elektriciteit wordt getransporteerd. Daarnaast zijn ook netten die zijn aan te merken als een bagatelnets, geen distributienet.

Een gesloten distributiesysteem is volgens artikel 1, lid 1, onderdeel aq, Elektriciteitswet 1998 een net, waarvoor op grond van artikel 15 Elektriciteitswet 1998, een ontheffing is verleend. Omdat gesloten distributiesystemen altijd netten zijn in de zin van artikel 1, lid 1, onderdeel i, Elektriciteitswet 1998, geldt voor gesloten distributiesystemen hetzelfde als voor andere netten. Dit betekent dat gesloten distributiesystemen voor de heffing van de EB worden aangemerkt als distributienetten, behalve als sprake is van een bagatelnets (deze wordt namelijk niet aangemerkt als een distributienet; zie ook hieronder).

Bij een levering van aardgas of elektriciteit aan een verbruiker, doet zich een belastbaar feit voor. Het maakt daarbij niet uit of er sprake is van een levering via een aansluiting op een distributienet of een levering anders dan via een aansluiting op een distributienet (zie de onderdelen Belastbaar feit aardgas en elektriciteit en Aanvullend belastbaar feit). Slechts de doorlevering op een bagatelnets vormt daarop een uitzondering (zie onderdeel Aanvullend belastbaar feit: levering anders dan via een aansluiting).

In de Elektriciteitswet 1998 is het begrip bagatelnets vervallen. Voor de Wbm blijft het bagatelnets wel een relevant begrip omdat het uitgezonderd is van het begrip distributienets. Via de aansluiting op een bagatelnets mag maximaal 100.000 kWh per jaar worden geleverd. De aansluiting van een bagatelnets op een distributienets wordt voor de EB aangemerkt als 1 aansluiting, ongeacht het aantal onroerende zaken dat via het bagatelnets van elektriciteit wordt voorzien. Dit neemt niet weg dat teruggaaf van EB gevraagd kan worden, als zich achter de aansluiting meerdere onroerende zaken bevinden en minder belasting geheven zou zijn als elke onroerende zaak afzonderlijk op het distributienets was aangesloten (zie onderdeel Teruggaaf meer dan 1 onroerende zaak achter 1 aansluiting).

7.2.27 Distributienets voor aardgas

Artikel 47, lid 6 van de wet verwijst voor de definitie van het begrip distributienets naar het begrip 'gastransportnets' zoals gedefinieerd in artikel 1, lid 1, onderdeel d, Gaswet. Per 20 juli 2012 is de definitie van het begrip 'gastransportnets' aangepast en zijn in de Gaswet 2 nieuwe begrippen opgenomen: het gesloten distributiesysteem en de directe lijn.

Er is geen sprake van een distributienets wanneer een stelsel van verbindingen onderdeel uitmaakt van een directe lijn of gelegen is binnen de installatie van een producent of binnen de installatie van een afnemer. Een directe lijn verbindt een productie-installatie van een producent rechtstreeks met een of meer verbruikers van (aard)gas. Dit kan met of zonder tussenkomst van een leverancier gebeuren.

Net als bij elektriciteit wordt ook bij aardgas in de praktijk onderscheid gemaakt tussen het openbare net en gesloten distributiesystemen. Het openbare net is het net dat in beheer is bij aangewezen netbeheerders. Voor aardgas is dit geregeld in artikel 2 Gaswet.

De Belastingdienst sluit zich bij de uitleg van het begrip 'gastransportnets' op dezelfde manier aan bij het standpunt van de ACM als het geval is bij de uitleg van het begrip 'net' (zie onderdeel 7.2.26.).

Volgens artikel 1, lid 1, onderdeel am Gaswet is een gesloten distributiesysteem een net waarvoor op grond van artikel 2a ontheffing is verleend. Aan het verlenen van een ontheffing zijn in artikel 2a Gaswet voorwaarden gesteld. 1 van de voorwaarden is dat het net ligt binnen een geografisch afgebakende industriële locatie, commerciële locatie of locatie met gedeelde diensten. Een andere voorwaarde is dat het net technisch, organisatorisch en functioneel verbonden is. Op het net zijn minder dan 500 afnemers aangesloten. Dit is niet het landelijk gastransportnets. Voor alle voorwaarden voor het verlenen van een ontheffing wordt verwezen naar artikel 2a Gaswet.

Omdat gesloten distributiesystemen voor aardgas altijd gastransportnetten zijn in de zin van artikel 1, lid 1, onderdeel d, Gaswet, geldt daarvoor hetzelfde als voor andere gastransportnetten. Wat in onderdeel Distributienets voor elektriciteit staat over gesloten distributiesystemen voor elektriciteit, is ook van toepassing op gesloten distributiesystemen voor aardgas.

Als de ACM voor 20 juli 2012 voor een gastransportnets een ontheffing heeft verleend, behoudt dit gastransportnets voor de toepassing van de EB de status van distributienets. Ook al is de ontheffing op die datum door de wetwijziging vervallen. Pas als de ACM bevestigt dat geen sprake meer is van een gastransportnets verliest het voor de toepassing van de EB de status van distributienets. Dit kan zich voordoen als er sprake is van een directe lijn of van een installatie in de zin van de Gaswet.

7.2.28 Begunstigde

Artikel 47, lid 1, onderdeel aa van de wet definieert het begrip ‘begunstigde’. Dat is een onderneming zoals bedoeld in artikel 107, lid 1 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie die staatssteun ontvangt als gevolg van een steunmaatregel.

7.2.29 Kmo

Artikel 47, lid 1, onderdeel ab van de wet definieert het begrip ‘kmo’. Dat is een kleine, middelgrote onderneming of micro-onderneming zoals bedoeld in bijlage I van Verordening (EU) nr. 651/2014 van de Commissie van 17 juni 2014, waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard (PbEU 2014, L 187).

7.2.30 EAN-code

Artikel 47, lid 1, onderdeel ac van de wet definieert het begrip EAN-code. Dat is een uniek identificatienummer conform de Europese Artikel Nummering betreffende de aansluiting.

7.3 Opslag duurzame energie- en klimaattransitie

De ODE was een heffing op aardgas en elektriciteit en werd geheven en ingevorderd net als de EB. De Belastingdienst was verantwoordelijk voor de heffing en de inning van de ODE. Vanaf 1 januari 2023 is het ODE-tarief opgegaan in het EB-tarief. Vanaf 1 januari 2024 is deze heffing vervallen. onderstaande tekst ziet op de ODE zoals deze tot vervaldatum luidde.

Alle voor de EB geldende bepalingen over belastbare feiten, de maatstaf van heffing, het tijdstip van verschuldigheid en de manier van heffing, de (gedeeltelijke) teruggaafregelingen en vrijstellingen zijn ook van toepassing op de Wet ODE. Wijzigingen in de EB werken ook door in de ODE, uitgezonderd de wijzigingen van de tarieven van de EB. Ook de AWR, de Invorderingswet 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen zijn van toepassing op de Wet ODE. In dit handboek dient ‘EB’ dan ook gelezen te worden als ‘EB en ODE’, met uitzondering van de onderdelen waar de ODE niet aan de orde is (zie hierna).

De artikelen in de wet waarin de tarieven voor de EB worden genoemd zijn niet van toepassing op de ODE, omdat de Wet ODE haar eigen tarieven kent. Ook geldt de indexatie uit artikel 90 niet.

Voor aardgas dat wordt geleverd aan een CNG-vulstation is voor de ODE geen tarief vastgesteld (artikel 2, lid 2, Wet ODE). Ook is geen tarief vastgesteld voor elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die beschikt over een zelfstandige aansluiting zoals bedoeld in artikel 60a van de wet en aan een walstroombestek (artikel 3, lid 2 en 3, Wet ODE).

Voor leden van een door ons aangewezen coöperatie die elektriciteit opwekt met hernieuwbare energiebronnen (artikel 59a, lid 1 van de wet, zie onderdeel 7.8.8.) geldt een tot nihil verlaagd EB-tarief in de 1e tariefstap. Voor de ODE krijgen deze leden geen tariefsverlaging. Verder kent de EB een belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting (artikel 63, lid 1 van de wet, zie onderdeel 7.9.). Deze vermindering geldt niet voor de ODE.

7.4 Belastbaar feit

7.4.1 Belastbaar feit aardgas en elektriciteit

Volgens artikel 50, lid 1 van de wet wordt de EB geheven over:

- de levering van elektriciteit via een aansluiting aan de gebruiker
- de levering van aardgas via een aansluiting aan de gebruiker
- de levering van aardgas dat wordt gebruikt als motorbrandstof via een aansluiting aan een CNG-vulstation

7.4.2 Salderen

In artikel 50, lid 2 van de wet is een regeling opgenomen over de teruglevering van elektriciteit op het net. Daarin is bepaald dat de EB onder bepaalde voorwaarden niet wordt geheven over de totale hoeveelheid elektriciteit die via de aansluiting geleverd wordt, maar over het positieve saldo van de via de aansluiting geleverde elektriciteit minus de via dezelfde aansluiting ingevoede elektriciteit.

De saldering voor de EB is alleen toegestaan als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- De levering van elektriciteit en de invoeding van elektriciteit op het net vinden plaats via 1 en dezelfde aansluiting.
- Het gaat daarbij om een aansluiting met een totale maximale doorlaatwaarde van ten hoogste 3 maal 80 ampère (een zgn. kleinverbruikaansluiting).
- De leverancier heeft de op het net ingevoede elektriciteit overeenkomstig artikel 31c, lid 1 of lid 2, Elektriciteitswet 1998 gesaldeerd met de geleverde elektriciteit.

Op grond van artikel 31c, lid 1, Elektriciteitswet 1998 moet de leverancier bij afnemers die beschikken over een kleinverbruikaansluiting, de te factureren en te innen leveringskosten voor de geleverde elektriciteit berekenen door de hoeveelheid geleverde elektriciteit te verminderen met de hoeveelheid duurzame elektriciteit die de afnemer op het net heeft ingevoerd. Voor niet-duurzame elektriciteit mag maximaal 5000 kWh ingevoede elektriciteit in mindering worden gebracht (artikel 31c, lid 2, Elektriciteitswet 1998).

Saldering voor de EB kan alleen als de leverancier artikel 31c, lid 1 of 2, Elektriciteitswet 1998 daadwerkelijk heeft toegepast. Het is dus niet voldoende, dat de afnemer met een kleinverbruikaansluiting via dezelfde aansluiting elektriciteit op het net heeft ingevoerd. Als de leverancier niet ook de genoemde artikelen van de Elektriciteitswet 1998 heeft toegepast, is hij over de totale hoeveelheid elektriciteit die hij via de aansluiting geleverd heeft, EB verschuldigd.

Salderen kan ook als een aansluiting zowel een leveringspunt met een doorlaatwaarde van maximaal 3 x 80 ampère (kleinverbruikleveringspunt) als een leveringspunt met een doorlaatwaarde van meer dan 3 x 80 ampère (grootverbruikleveringspunt) omvat.

In deze situatie kan de leverancier salderen als:

- de zelf opgewekte elektriciteit via het kleinverbruikleveringspunt wordt ingevoerd op het openbare net en
- de leverancier ten aanzien van het kleinverbruikleveringspunt gesaldeerd heeft overeenkomstig artikel 31c, lid 1 of 2, Elektriciteitswet.

De leverancier mag dit doen als er voor het kleinverbruikersdeel en het grootverbruikersdeel afzonderlijke leveringscontracten zijn afgesloten.

De ingevoede elektriciteit kan alleen gesaldeerd worden met de via het kleinverbruikleveringspunt geleverde elektriciteit.

De saldering moet worden toegepast per aansluiting. Als de hoeveelheid elektriciteit die via de aansluiting op het net is ingevoerd, groter is dan de hoeveelheid elektriciteit die via dezelfde aansluiting geleverd is, wordt de per saldo verschuldigde EB gesteld op nihil. De saldering kan niet leiden tot een negatief belastingbedrag.

7.4.3 Aanvullend belastbaar feit: levering anders dan via een aansluiting

Volgens artikel 50, lid 3, onderdeel a van de wet is ook de levering, anders dan via een aansluiting, van aardgas of elektriciteit aan de verbruiker of van aardgas aan een CNG-vulstation belast. Dit doet zich bijvoorbeeld voor als aardgas of elektriciteit rechtstreeks van de winner/producent verkregen wordt door een verbinding die geen deel uitmaakt van een Nederlands distributienet. Bijvoorbeeld via een directe lijn. Over deze leveringen wordt op dezelfde manier per onroerende zaak EB geheven als bij leveringen via een aansluiting. Net als bij de levering via een aansluiting is in deze gevallen de leverancier belastingplichtig.

Ook wanneer een producent via een rechtstreekse verbinding die geen distributienet is (zoals bijvoorbeeld een bagatelnets) elektriciteit levert aan een verbruiker, is EB verschuldigd. Een ander voorbeeld is de levering van elektriciteit ‘achter de aansluiting’, wanneer een derde met zonnepanelen op het dak van de onroerende zaak elektriciteit opwekt en deze levert aan de verbruiker. Ook dan is de leverancier (die hier ook producent is) EB verschuldigd. Tenzij deze leverancier ook de verhuurder is van de onroerende zaak en deze als woning wordt gebruikt (zie onderdeel 7.4.7.).

Als de producent van de elektriciteit levert via een stelsel van de verbindingen dat als een distributienet gezien kan worden, is artikel 50, lid 1 van de wet van toepassing.

Artikel 50, lid 3, onderdeel a van de wet is niet van toepassing als de elektriciteit via een aansluiting op een Nederlands distributienet geleverd is en vervolgens via een bagatelnets aan een derde ter beschikking wordt gesteld. De EB wordt dan geheven met betrekking tot de eerstgenoemde levering van die elektriciteit via de aansluiting (artikel 50, lid 1 van de wet). Als op het bagatelnets elektriciteit wordt geproduceerd, is artikel 50, lid 3, onderdeel a van de wet, wel van toepassing.

7.4.4 Aanvullend belastbaar feit: verbruik

Volgens art. 50, lid 3, onderdeel b van de wet moet bij verkrijging door tussenkomst van een gasbeurs of elektriciteitsbeurs de verbruiker de EB betalen. Verbruikers die aardgas of elektriciteit hebben gekocht via de beurs, moeten zich bij de Belastingdienst melden als belastingplichtige. Het zal hier in hoofdzaak gaan om de grotere verbruikers.

Volgens artikel 50, lid 3, onderdeel c van de wet is het verbruik van aardgas of elektriciteit door degene die leveringen aan de verbruiker verricht, ook belast. Zo is bijvoorbeeld degene die via een gesloten distributiesysteem aardgas of elektriciteit levert belastingplichtig voor het aardgas dat of de elektriciteit die hij zelf verbruikt. Dit eigen verbruik moet hij meten (artikel 16, lid 3, onderdeel b, uitvoeringsregeling). Op grond van artikel 50, lid 3, onderdeel c is het verbruik van elektriciteit door een organisatorische eenheid die een energieopslagfaciliteit exploiteert achter een grootverbruikaansluiting én die tevens een verklaring zoals bedoeld in artikel b 18a uitvoeringsbesluit heeft afgegeven aan zijn leverancier, belast. De elektriciteit welke wordt verbruikt en in direct verband staat met het opslaan van elektriciteit in de energieopslagfaciliteit is niet aan te merken als belast eigen verbruik.

Artikel 50, lid 3, onderdeel d van de wet bepaalt dat als aardgas of elektriciteit op andere wijze is verkregen dan door een levering, het verbruik belast is. Daardoor valt het eigen verbruik van de producent ook onder de EB. De gebruiker is in dat geval belastingplichtig. Dit artikel geldt niet alleen voor grote installaties, maar bijvoorbeeld ook voor kleinschalige elektriciteitsopwekking. In artikel 50, lid 6 van de wet (zie onderdeel Verbruik van zelf opgewekte elektriciteit en zelf gewonnen aardgas) zijn uitzonderingen op deze regel opgenomen.

7.4.5 Doorlevering

Volgens artikel 50, lid 4 van de wet wordt geen EB geheven over de levering aan iemand die op zijn beurt aan een gebruiker levert of die een energieopslagfaciliteit exploiteert. Hierdoor blijft bijvoorbeeld de levering aan degene die via een gesloten distributiesysteem of een directe lijn aardgas of elektriciteit levert (een zogenoemde doorleverancier), buiten de heffing. De levering via het gesloten distributiesysteem valt volgens de hoofdregel van artikel 50, lid 1 van de wet wel onder de EB.

Zie voor de energieopslagfaciliteit paragraaf 7.4.6.

Wanneer een doorleverancier geen doorleveringsverklaring verstrekt aan zijn leverancier, wordt EB in rekening gebracht door de leverancier.

In artikel 16 uitvoeringsregeling is als voorwaarde gesteld voor de toepassing van artikel 50, lid 4, van de wet dat de doorleverancier aan zijn eigen leverancier voorafgaand aan de levering een ondertekende verklaring overlegt. Daaruit moet blijken dat hij elektriciteit of aardgas aan gebruikers levert. Die verklaring moet de volgende gegevens bevatten:

- de dagtekening
- naam en adres van de doorleverancier
- naam en adres van de leverancier

Wanneer een doorleverancier niet langer aardgas of elektriciteit aan gebruikers levert, moet hij onmiddellijk melden aan zijn leverancier dat artikel 50, lid 4 van de wet niet meer van toepassing is (artikel 16, lid 4, uitvoeringsregeling).

Daarnaast moet de doorleverancier op grond van artikel 16, lid 3, uitvoeringsregeling zijn administratie zo inrichten dat de gegevens van de bedrijfshandelingen die voor de heffing van de EB van belang zijn overzichtelijk zijn opgenomen. Zie ook onderdeel Administratieve verplichtingen. Verder is hij verplicht met meters de hoeveelheid aardgas of elektriciteit te meten die hij betreft voor (eigen) verbruik zoals bedoeld in artikel 50, lid 3, onderdeel c van de wet.

Deze verplichting betreft het verbruik van aardgas of elektriciteit door de doorleverancier zelf. Wanneer een doorleverancier aardgas of elektriciteit levert aan een andere doorleverancier, die alles op zijn beurt weer doorlevert aan een gebruiker, kan de 1e leverancier een doorleveringsverklaring aan zijn leverancier verstrekken. Hiermee kan hij dubbele heffing voorkomen.

Het voorgaande geldt ook bij levering van aardgas of elektriciteit via een aansluiting aan een organisatorische eenheid die zich bezighoudt met het leveren van aardgas of elektriciteit of die een energieopslagfaciliteit exploiteert. Maar is niet van toepassing op de elektriciteit die een gebruiker zelf opwekt met bijvoorbeeld zonnepanelen en die hij via de eigen aansluiting terug levert aan het net. Dit is geen belastbaar feit voor de EB.

7.4.6 Energieopslag

Artikel 50, lid 4 van de wet bepaalt daarnaast dat met ingang van 1 januari 2022 geen EB wordt geheven over de levering van elektriciteit aan een organisatorische eenheid die een EOF exploiteert. Hiermee wordt voorkomen dat dubbele heffing optreedt wanneer de elektriciteit aan de uiteindelijke gebruiker wordt geleverd. De gehele levering van elektriciteit blijft dan in 1e instantie buiten de heffing. Dit geldt echter niet voor de levering van gas. De exploitant van de EOF wordt daarnaast op grond van artikel 50, lid 3, onderdeel c van de wet op dezelfde wijze als doorleveranciers belastingplichtig voor het verbruik van elektriciteit zoals bijvoorbeeld het elektriciteitsverbruik van het gebouw waarin de opslagfaciliteit zich bevindt of van een naastgelegen kantoorgebouw. Daarbij moet worden opgemerkt dat het opslaan van elektriciteit niet geldt als belast verbruik. Met deze regeling wordt voorkomen dat dubbele heffing optreedt wanneer de elektriciteit aan de uiteindelijke gebruiker wordt geleverd. De gehele levering van elektriciteit via de aansluiting blijft dan in eerste instantie buiten de heffing. Dit geldt niet voor de levering van gas.

Als zich achter de aansluiting een installatie bevindt waarmee duurzame stroom wordt opgewekt, die wordt opgeslagen in de EOF, treedt vermenging op van stroom afkomstig van het distributienet en eigen opgewekte elektriciteit. De elektriciteit die aan de EOF wordt onttrokken, is niet langer duurzaam opgewekte elektriciteit die op basis van artikel 50 lid 6 onder a onbelast kan worden verbruikt.

Artikel 50, lid 3, onderdeel c en artikel 50, lid 4 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 volgens artikel 50, lid 4 van de wet en het ontstaan van belastingplicht voor de wet volgens artikel 50, lid 3, onderdeel c van de wet, zijn alleen bedoeld voor situaties waarin een EOF wordt geëxploiteerd achter een grootverbruikaansluiting. Paragraaf 4.7. van het Beleidsbesluit geeft aan dat het redelijk is om de belastingplicht van artikel 50, lid 3, onderdeel c van de wet niet toe te passen op exploitanten van EOF's achter een kleinverbruikaansluiting.

Een kleinverbruikaansluiting is een aansluiting met een maximale doorlaatwaarde van 3x80A of minder, anders dan een aansluiting zoals bedoeld in artikel 1, lid 2 of lid 3 Elektriciteitswet 1998.

In artikel b18a uitvoeringsbesluit zijn de voorwaarden voor de toepassing van artikel 50, lid 4 van de wet door exploitanten van een EOF opgenomen. De levering aan de energieopslagfaciliteit moet plaatsvinden via een grootverbruikaansluiting en de exploitant moet een verklaring overleggen aan zijn leverancier dat hij een EOF exploiteert. In artikel 16a uitvoeringsregeling is bepaald dat deze verklaring moet worden ondertekend en de volgende gegevens moet bevatten:

- de dagtekening
- naam en adres van de energieopslagfaciliteit
- naam en adres van de leverancier

In artikel 16 uitvoeringsregeling zijn de voorwaarden opgenomen voor een doorleverancier die op zijn beurt aan een gebruiker levert. De verklaringen op grond van artikel 16 en artikel 16a uitvoeringsregeling kunnen gezamenlijk worden ingediend op 1 verklaring, op grond van artikel 16a, lid 4, uitvoeringsregeling.

Wanneer de betrokkene niet langer een EOF exploiteert, moet hij onmiddellijk melden aan zijn leverancier dat artikel 50, lid 4 van de wet niet meer van toepassing is (artikel 16a, lid 3, uitvoeringsregeling).

Daarnaast moet de exploitant van een EOF op grond van artikel 16a, lid 2, uitvoeringsregeling zijn administratie zo inrichten dat de gegevens van de bedrijfshandelingen die voor de heffing van de EB van belang zijn overzichtelijk zijn opgenomen. Zie ook onderdeel Administratieve verplichtingen. Verder is hij verplicht met meters de hoeveelheid elektriciteit te meten die hij betreft voor (eigen) verbruik zoals bedoeld in artikel 50, lid 3, onderdeel c van de wet (artikel 16, lid 3, onderdeel b, uitvoeringsregeling).

Een exploitant van een EOF achter een grootverbruikaansluiting is niet verplicht een doorleververklaring af te geven aan de leverancier. Zonder doorleververklaring gaat het totale volume op reguliere wijze de tariefschijven door. Duurzaam opgewekte stroom achter de aansluiting die in de EOF wordt opgeslagen en op een later tijdstip achter de aansluiting wordt verbruikt, is onbelast op basis van artikel 50, lid 6, onder a. van de wet.

7.4.7 Verhuurder/huurder

In artikel 50, lid 5 van de wet is geregeld, dat geen belasting is verschuldigd in de situatie dat de verhuurder van een woning elektriciteit levert aan de huurder van die woning, als die elektriciteit door die verhuurder zelf door hernieuwbare energiebronnen is opgewekt. Hierbij geldt als voorwaarde, dat de productie-installatie waarmee de elektriciteit is opgewekt, is aangebracht op of aan de woning of het gebouw waarvan de woning onderdeel uitmaakt. Of op of aan de daarbij behorende grond.

7.4.8 Verbruik van zelf opgewekte elektriciteit en zelf gewonnen aardgas

Volgens artikel 50, lid 6 van de wet, hoeft de gebruiker geen EB te betalen over:

- elektriciteit die hij heeft opgewekt met hernieuwbare energiebronnen (onderdeel a). Elektriciteit uit biomassa die geen zuivere biomassa is, valt wel onder de EB
- elektriciteit die hij heeft opgewekt met een noodinstallatie bij storingen bij de levering via het distributienet (onderdeel b)
- stortgas, rioolwaterzuiveringsgas of biogas dat door hem gewonnen is (onderdeel c)
- elektriciteit die hij heeft opgewekt met een installatie voor elektriciteitsopwekking met een totaal opgesteld elektrisch vermogen van niet meer dan 20 megawatt (onderdeel d). Over elektriciteit uit een installatie voor elektriciteitsopwekking die wordt geleverd aan het net, wordt EB geheven bij de levering door de energieleveranciers aan de gebruikers van die elektriciteit.

Voor de toepassing van deze uitzonderingen moet de gebruiker de elektriciteit zelf hebben opgewekt (of het gas zelf hebben gewonnen). Als de gebruiker de elektriciteit niet zelf heeft opgewekt of het gas niet zelf heeft gewonnen, zijn de uitzonderingen niet van toepassing. Van eigen gebruik is tevens geen sprake wanneer het aardgas of de elektriciteit is ingevoerd op een net (openbaar of particulier). Dit betekent dat de zelfopgewekte elektriciteit of het zelf gewonnen aardgas achter de aansluiting moet worden verbruikt (waar het is opgewekt of gewonnen).

Het is voor de toepassing van de uitzonderingen niet van belang, wie de eigenaar van de installatie is. De uitzonderingen kunnen ook van toepassing zijn als de gebruiker de installatie huurt of leaset. Maar zij gelden niet als de elektriciteit of het gas aan de gebruiker geleverd wordt. Ook niet, als de geleverde elektriciteit of het geleverde aardgas op de locatie van de gebruiker wordt opgewekt of gewonnen. Waar het hier om draait is of de opwekking van de elektriciteit of de winning van het gas gebeurt voor rekening en risico van de gebruiker. Dit kan ook het geval zijn wanneer de eigenaren van appartementen voor eigen rekening en risico elektriciteit opwekken met zonnepanelen die op het appartementengebouw zijn geplaatst. Zij moeten de door hen opgewekte elektriciteit dan wel zelf verbruiken.

Bij opwekking voor rekening en risico van de gebruiker is het volgende van belang. De kosten van het gebruik van de installatie komen voor rekening van de gebruiker. Bij eigendom horen daar ook de onderhoudskosten bij. Bij huur of lease komen alleen de huur- of leasetermijnen voor rekening van de gebruiker. Bij bijvoorbeeld zonnepanelen is het zo dat als de hoeveelheid daadwerkelijk opgewekte elektriciteit mee- of tegenvalt, dit verschil direct in het voordeel of in het nadeel van de gebruiker is. Bij huur of lease wordt hieraan voldaan als de termijnen alleen gebaseerd zijn op de duur van het gebruik en niet op de hoeveelheid opgewekte elektriciteit.

Van opwekking voor rekening en risico van de gebruiker is geen sprake als de zonnepanelen ter beschikking worden gesteld waarbij de gebruiker betaalt voor de hoeveelheid opgewekte elektriciteit. De betaling is dan een vergoeding voor de levering van elektriciteit, wat betekent dat de elektriciteit niet door de gebruiker zelf wordt opgewekt.

Als de opwekinstallatie wordt gehuurd of geleased tegen een vergoeding die voor een deel afhankelijk is van de hoeveelheid opgewekte elektriciteit, dan is geen sprake van opwekking voor rekening en risico van de huurder of lessee. Maar er zijn uitzonderingen. Wat dan telt is de strekking van de huur- of leaseovereenkomst, dus de aard van de prestatie waarvoor de vergoeding wordt betaald. Als de huurder of lessee eigenlijk betaalt voor het gebruik van de installatie en niet voor levering van elektriciteit, dan wordt de elektriciteit niet aan hem geleverd maar door hemzelf opgewekt. Dat neemt niet weg dat zich situaties kunnen voordoen waarin de vergoeding verhoogd of verlaagd wordt omdat de productie veel groter of kleiner uitvalt dan waarop gerekend was. Wanneer belanghebbende aannemelijk kan maken dat er minder dan 10% kans is dat de vergoeding naar boven of naar beneden moet worden bijgesteld gaat de Belastingdienst uit van terbeschikkingstelling van de installatie en niet van levering.

Wanneer elektriciteit ook wordt opgewekt met gebruikmaking van brandstoffen die geen hernieuwbare energiebronnen zijn en/of biomassa die geen zuivere biomassa is, blijft voor de toepassing van onderdeel a alleen de opgewekte elektriciteit die naar verhouding in MJ kan worden toegerekend aan de inzet van hernieuwbare energiebronnen, met uitzondering van biomassa die niet als zuivere biomassa wordt aangemerkt, buiten de heffing.

Als elektriciteit wordt opgewekt op de manier als hiervoor bedoeld, wordt voor het opstarten van de installatie veelal een brandstof gebruikt die niet is aan te merken als hernieuwbare energiebron, bijvoorbeeld aardgas. In die opstartfase wordt in beperkte mate elektriciteit opgewekt. De hoeveelheid opgewekte elektriciteit die is toe te rekenen aan de tijdens de opstartfase ingezette brandstof is relatief zeer gering. Uit praktische overwegingen behoeft de opgewekte elektriciteit niet te worden toegerekend aan de brandstof die gebruikt is voor het opstarten van de installatie. Dit betekent dat bij de bepaling van het gedeelte van de opgewekte elektriciteit dat buiten de heffing blijft, geen rekening gehouden behoeft te worden met de brandstof die in de opstartfase is gebruikt.

Tot 2025 hoefde de gebruiker geen EB te betalen over elektriciteit die hij heeft opgewekt met een installatie voor warmtekraftkoppeling. Met ingang van 2025 is de toepassing beperkt tot installaties voor elektriciteitsopwekking met een totaal opgesteld elektrisch vermogen van niet meer dan 20 megawatt. Een installatie voor elektriciteitsopwekking is daarbij gedefinieerd als een zelfstandige installatie waarin elektriciteit wordt opgewekt door middel van aardgas of elektriciteit, waarbij tot de installatie behoren onderdelen die rechtstreeks worden ingezet voor het opwekken van elektriciteit, daarmee in technisch verband staan en gevolgen kunnen hebben voor het opwekken van elektriciteit, alsmede onderdelen die zijn aangebracht uit het oogpunt van milieuverbetering, veiligheid of efficiëntie.

7.4.9 Vervaardiging energieproducten

Volgens artikel 51 van de wet hoeven energieproducenten geen EB te betalen over verbruik van aardgas voor het produceren van aardgas en minerale olie binnen hun eigen inrichting. Dit verbruik moet op grond van artikel 18a uitvoeringsbesluit blijken uit de administratie. Op grond van artikel 48, lid 2 van de wet vallen onder aardgas ook andere gassen die worden gebruikt als aardgas, zoals bijvoorbeeld raffinaderijgas.

Deze uitzondering geldt uitsluitend voor het verbruik van aardgas dat in de eigen inrichting is ontstaan.

Op grond van artikel 18a, lid 2, uitvoeringsbesluit is artikel 6c, lid 2 tot en met lid 5, Uitvoeringsbesluit accijns van overeenkomstige toepassing. Er moet worden voldaan aan de volgende voorwaarden:

- Als verbruik als brandstof voor het produceren of verwerken van minerale oliën wordt aangemerkt het verbruik voor de energielevering aan bijeenbehorende productie-installaties waar, anders dan door vermenging, ten minste 30% van de vervaardigde producten minerale oliën zijn.
- De minerale oliën die gebruikt worden als brandstof voor energielevering, kunnen bij voorrang worden toegerekend aan de energieafname van de productie-installaties die genoemd zijn in de vorige voorwaarde.
- Voor de toerekening bij voorrang wordt uitgegaan van een energiebalans per maand per productie-locatie. Een productielocatie kan zowel de afdeling voor minerale oliën als de petrochemische afdeling omvatten.
- De energiebalans bevat informatie over de hoeveelheid energie die binnen de productielocatie wordt opgewekt, samen met de hoeveelheid en de soort brandstoffen die daarvoor worden gebruikt. Ook wordt de hoeveelheid afgegeven energie opgenomen, samen met alle productie-eenheden waaraan de energie wordt geleverd. Deze productie-eenheden worden onderverdeeld in die waarin minerale oliën in een betekende mate (minstens 10%) worden geproduceerd of verwerkt, en andere productie-eenheden.

7.4.10 Energieverliezen

Artikel 50 van de wet regelt de belaste grondslag. Paragraaf 4.9. van het Beleidsbesluit stelt dat op grond van een redelijke wettoepassing en in lijn met de vaste gedragslijn energieverliezen niet tot de grondslag behoren.

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.

7.5 Belastingplichtige

7.5.1 Belastingplichtige voor levering van aardgas en elektriciteit

Volgens artikel 53, lid 1 van de wet wordt de EB over aardgas en elektriciteit geheven van degene die de levering aan de gebruiker verricht. Daarnaast wordt EB over aardgas geheven van degene die de levering aan een CNG-vulstation verricht.

Deze bepaling geldt niet voor aardgas en elektriciteit die via een beurs geleverd wordt.

7.5.2 Belastingplichtige voor verbruik van aardgas en elektriciteit

Volgens artikel 53, lid 2 van de wet wordt de EB geheven van de gebruiker van het aardgas of de elektriciteit bij:

- levering van aardgas of elektriciteit via een beurs
- verbruik van aardgas of elektriciteit door degene die aardgas of elektriciteit aan de gebruiker levert of verbruik van elektriciteit door een organisatorische eenheid die een energieopslagfaciliteit exploiteert
- verkrijging op andere wijze dan door levering, zoals bijvoorbeeld eigen verbruik van aardgas en elektriciteit door de winst/producent

7.5.3 Fiscaal vertegenwoordiger

Volgens artikel 54, lid 1 van de wet is een leverancier die niet in Nederland is gevestigd en in Nederland geen vaste inrichting heeft van waaruit hij levert, verplicht een fiscaal vertegenwoordiger aan te stellen voor de leveringen. De fiscaal vertegenwoordiger treedt op namens de buitenlandse leverancier. Hij moet daarvoor een vergunning van de inspecteur hebben. De inspecteur geeft de vergunning op verzoek, maar alleen als de verzoeker:

- in Nederland woont of is gevestigd
- in de afgelopen 5 jaren niet onherroepelijk is veroordeeld voor overtreding van de wettelijke bepalingen voor rijksbelastingen of douane
- een administratie voert die voldoet aan artikel 17 uitvoeringsregeling
- volgens de inspecteur voldoende solvabel is
- optreedt voor alle leveringen van aardgas en elektriciteit die onder de EB (kunnen) vallen. Dit kunnen zowel belaste als vrijgestelde leveringen zijn. Op verzoek kan de inspecteur van deze bepaling afwijking toestaan

Volgens artikel 19, lid 1, uitvoeringsbesluit moet het verzoek om een vergunning de volgende gegevens bevatten:

- naam en adres van de verzoeker
- het tijdstip waarop de verzoeker als fiscaal vertegenwoordiger wil beginnen
- naam en adres van de buitenlandse leverancier

Bij het verzoek moet volgens artikel 54, lid 4 van de wet een verklaring van de leverancier worden overgelegd waaruit blijkt dat hij de verzoeker machtigt op te treden als zijn fiscaal vertegenwoordiger.

Volgens artikel 19, lid 4, uitvoeringsbesluit kan de inspecteur de vergunning intrekken of wijzigen:

- op verzoek van de fiscaal vertegenwoordiger met schriftelijke instemming van de buitenlandse leverancier
 - op verzoek van de buitenlandse leverancier
 - als de fiscaal vertegenwoordiger niet meer voldoet aan de voorwaarden van de vergunning
- De inspecteur stelt de buitenlandse leverancier van de intrekking en de reden(en) daarvan in kennis.

Op grond van artikel 17 uitvoeringsregeling is op de administratie van de fiscaal vertegenwoordiger het bepaalde in artikel 28 uitvoeringsregeling van overeenkomstige toepassing. Dit houdt in dat alle administratieve voorwaarden die van toepassing zijn op de belastingplichtige van overeenkomstige toepassing zijn op de fiscaal vertegenwoordiger.

7.5.4 Samenloop van verbruik en levering

Zoals reeds eerder gesteld is op grond van artikel 53, lid 2 van de wet de gebruiker van aardgas of elektriciteit belastingplichtig bij:

- levering van aardgas of elektriciteit via een beurs
- verbruik van aardgas of elektriciteit door degene die aardgas of elektriciteit aan de gebruiker levert of verbruik van elektriciteit door een organisatorische eenheid die een energieopslagfaciliteit exploiteert
- verkrijging op andere wijze dan door levering, zoals bijvoorbeeld eigen verbruik van aardgas en elektriciteit door de winst/producent

Als een gebruiker daarnaast gas of elektriciteit betreft van een leverancier, moet de leverancier volgens artikel 57 van de wet de EB in rekening brengen zonder rekening te houden met andere manieren waarop de afnemer aardgas of elektriciteit heeft betrokken. Maar in totaal wordt niet meer EB geheven dan de EB die verschuldigd zou zijn als de totale hoeveelheid aardgas en elektriciteit was betrokken van 1 leverancier. De gebruiker kan hiermee rekening houden in zijn eigen aangifte.

Artikel 57 ziet niet op het voorkomen van dubbele heffing wanneer de doorleverancier geen doorleveringsverklaring aan zijn leverancier heeft verstrekt. Dubbele belasting kan bij doorlevering alleen worden voorkomen door toepassing van artikel 50, lid 4 en artikel 16 uitvoeringsregeling.

7.6 Maatstaf van heffing

In artikel 55 van de wet staat de maatstaf van heffing. De EB voor aardgas wordt berekend per kubieke meter (m^3) en voor elektriciteit per kilowattuur (kWh). Daarbij wordt aangesloten bij de door de energieleverancier vastgestelde geleverde hoeveelheden. Volgens de Gaswet moet de gasleverancier bij vaststelling van de geleverde hoeveelheid aardgas in bepaalde situaties 1 of meer correcties toepassen. Het betreft onder andere correcties voor hoogteligging, temperatuur en de volumeherleidingsfactor wegens netverschillen. Per 1 januari 2015 zijn de regels op dit punt bijgesteld. De geleverde hoeveelheid aardgas op basis van de Gaswet, inclusief de daarbij toe te passen correcties, geldt ook voor de EB.

Op grond van artikel 62 van de wet geldt voor aardgas in bepaalde situaties als maatstaf van heffing de normaal kubieke meter (Nm^3). Zie ook onderdeel Gebruik normaal kubieke meter (Nm^3).

7.7 Tijdstip verschuldigheid aardgas en elektriciteit

Artikel 56, lid 1 van de wet bepaalt het tijdstip waarop de EB op aardgas en elektriciteit verschuldigd wordt. Dit sluit zo veel mogelijk aan bij de omzetbelasting. Van belang is of de leverancier werkt met voorschotten, of niet.

Als de leverancier werkt met voorschotten, is de EB verschuldigd zodra een voorschotnota wordt verstuurd. Of, bijvoorbeeld bij automatische incasso, zodra het voorschotbedrag wordt ontvangen (artikel 56, lid 1, onderdeel a, onder 1° van de wet). Na afloop van een verbruiksperiode wordt de meter opgenomen of het verbruik geschat, en een eindfactuur opgemaakt. Dan wordt het EB-bedrag definitief vastgesteld. De bedragen van de voorschotnota's worden dan verrekend. De EB is verschuldigd zodra de eindfactuur wordt verstuurd. Wordt er binnen 13 weken na afloop van een tijdvak van 18 maanden geen eindfactuur uitgereikt dan is de EB verschuldigd op de laatste dag van het tijdvak van 18 maanden.

Volgens artikel 55 van de wet zijn de hoeveelheden in kubieke meter en kWh maatstaf van de heffing op aardgas en elektriciteit. Volgens artikel 56, lid 2 van de wet gelden de hoeveelheden aardgas en elektriciteit waarop de voorschotnota's of de voorschotbedragen zijn gebaseerd, als geleverde hoeveelheden. De leverancier verdeelt die geschatte hoeveelheden bij kleinverbruikers voor de verbruiksperiode gelijkmatig over de voorschotten.

Ook bij grootverbruikers komt het voor dat er een maandelijks voorschot wordt gefactureerd die de volgende maand wordt verrekend op basis van het werkelijke verbruik. Ook in deze gevallen wordt de belasting verschuldigd zodra de voorschotfactuur wordt verstuurd of, als er geen voorschotfactuur wordt uitgereikt, een voorschotbedrag wordt ontvangen.

Bij grootverbruikers kan de zogenoemde voorschotsystematiek voor kleinverbruikers met een jaarlijkse eindfactuur, niet worden toegepast. Zie paragraaf 7.2.3.

De hoeveelheden kunnen uiteraard afwijken van wat er werkelijk is geleverd. Deze afwijkingen worden rechtgetrokken in de eindfactuur bij kleinverbruikers en in de factuur met maandgemeten gebruik bij grootverbruikers. Bij de verrekening voor de eindfactuur kan blijken dat meer EB moet worden betaald dan over de voorschotten is afgedragen. Dan wordt de belastingplichtige het verschil verschuldigd op de datum van de eindfactuur of de maandafrekening bij grootverbruikers. In het omgekeerde geval wordt volgens artikel 56, lid 4, van de wet het verschil in mindering gebracht op de aangifte over het tijdvak waarin de eindfactuur is uitgeschreven. Worden de afwijkingen rechtgetrokken in een andere factuur dan de jaarlijkse eindfactuur? Dan is, volgens artikel 47, lid 1, onderdeel d van de wet, de verbruiksperiode het kalenderjaar.

Als de leverancier niet werkt met voorschotten, is volgens artikel 56, lid 1, onderdeel b van de wet de EB verschuldigd zodra de factuur wordt verstuurd. Dit gebeurt vaak bij grotere verbruikers, doorgaans maandelijks. De verbruiksperiode is in dat geval het kalenderjaar, zodat vanaf het begin van het kalenderjaar de tariefgrenzen worden doorlopen. Dit betekent dat vanaf 1 januari eerst de 1e schijf volledig wordt doorlopen, dan de 2e enzovoort.

Als de leverancier niet werkt met voorschotten en ook geen factuur uitrekt, is volgens artikel 56, lid 1, onderdeel c van de wet de EB verschuldigd wanneer de levering plaatsvindt.

Bij levering van aardgas of elektriciteit via de beurs, verbruik van leveranciers of exploitanten van een energieopslagfaciliteit of verkrijging anders dan via een levering (artikel 50, lid 3, onderdelen b, c en d van de wet) wordt volgens artikel 56, lid 3 van de wet de EB verschuldigd op het tijdstip van verbruik.

7.8 Tarief

Een overzicht van de tarieven vanaf 1 januari 2019 staat in onderdeel 10.

7.8.1 Tarief aardgas

In artikel 59, lid 1, onderdeel a van de wet staat het tarief van de EB op aardgas. Dit tarief geldt niet voor aardgas dat wordt geleverd aan een CNG-vulstation.

Het tarief voor aardgas bestaat uit een bedrag per m³ per verbruiksperiode van 12 maanden per aansluiting. Hierbij wordt uitgegaan van aardgas met een bovenste verbrandingswaarde van 35,17 megajoule per Nm³. In onderdeel Tariefswijziging binnen een verbruiksperiode wordt ingegaan op de toepassing van de tarieven wanneer binnen een verbruiksperiode een tariefswijziging plaats vindt.

Er geldt een schijventarief. Voor het verbruik in de 1e schijf geldt het hoogste tarief per m³. Voor het verbruik in de volgende schijven geldt steeds een lager tarief.

Tot en met 2023 waren de volgende tariefschijven van toepassing:

- de 1e schijf loopt tot en met 170.000 m³
- de 2e schijf vanaf 170.001 m³ t/m 1.000.000 m³
- de 3e schijf vanaf 1.000.001 m³ t/m 10.000.000 m³
- de 4e schijf, boven de 10.000.000 m³

Vanaf 2024 zijn de volgende tariefschijven van toepassing:

- de 1e schijf loopt tot en met 1.000 m³
- de 2e schijf vanaf 1.001 m³ t/m 170.000 m³
- de 3e schijf vanaf 170.001 m³ t/m 1.000.000 m³
- de 4e schijf vanaf 1.000.001 m³ t/m 10.000.000 m³
- de 5e schijf, boven de 10.000.000 m³

In artikel 59, lid 1, onderdeel b van de wet staat het tarief voor aardgas dat wordt geleverd aan een CNG-vulstation. Hiervoor geldt een vast tarief per m³. Hierbij wordt uitgegaan van aardgas met een bovenste verbrandingswaarde van 35,17 megajoule per Nm³. Dat tarief is volgens artikel 21, lid 1, uitvoeringsbesluit alleen van toepassing als de gebruiker (de exploitant van het CNG-vulstation) een verklaring heeft overgelegd aan de leverancier. In die verklaring moet staan dat hij het aardgas alleen gebruikt in een CNG-vulstation. Als hij niet meer volgens de verklaring handelt, meldt hij dit onmiddellijk aan de leverancier (artikel 21, lid 2, uitvoeringsbesluit). Vanaf dat moment past de leverancier het CNG-tarief niet meer toe. Bij ongewijzigde omstandigheden blijft het CNG-tarief wel van toepassing.

Paragraaf 4.6. van het Beleidsbesluit stelt dat het redelijk is om het tarief voor aardgas dat wordt geleverd aan een CNG-vulstation toe te passen, mits een verklaring is overgelegd voor de correctie op de aangifte waarin dit tarief wordt toegepast. Uit de verklaring moet blijken vanaf welk moment in het verleden deze verklaring geldig is.

Doordat de EB-aangifte 3 zichtjaren heeft, kan een correctie binnen die periode worden gedaan via de aangifte. Na die periode kan tot 5 jaar terug een verzoek om ambtshalve vermindering worden ingediend. De verklaring moet voorafgaand aan de correctie-aangifte of het verzoek om ambtshalve vermindering door de gebruiker aan de leverancier worden verstrekt.

Bovendien moeten alle materiële voorwaarden vervuld zijn op het moment waarop de verklaring terugwerkt, om in aanmerking te komen voor het tarief voor aardgas dat wordt geleverd aan een CNG-vulstation.

7.8.2 Verlaagd tarief aardgas glastuinbouw

In artikel 60, lid 1 van de wet staat een verlaagd tarief voor aardgas voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. Het tarief is verdeeld over 4 schijven. Over alle geleverde of verbruikte hoeveelheden wordt EB geheven.

Volgens artikel 20 uitvoeringsregeling worden voor de toepassing van de verlaagde tarieven groenten, fruit en sierteeltproducten aangemerkt als tuinbouwproducten. onder verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten wordt verstaan het verwarmen van kassen waarin tuinbouwproducten worden gekweekt. Als verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouw producten wordt mede aangemerkt (artikel 20, lid 6, uitvoeringsregeling):

- de verwarming van bloembollenschuren voor bloemknopbevordering en kwaliteitsbehandeling van de bloembollen
- de verwarming van de grond via een buizenet voor de behandeling van bloembollen
- de verwarming voor de teelt en het drogen van tuinbouwzaden
- de verwarming voor het prepareren van plantuitjes met het doel de kwaliteit van consumptie-uitjes te verbeteren
- de opwekking van stoom voor het ontsmetten van tuinbouwgronden
- de opwekking van stoom voor het kiemvrij maken van mest die wordt gebruikt voor het kweken van champignons
- de verwarming van champignoncellen
- de bestrijding van nachtvorst in boomgaarden met behulp van kachels
- de verwarming voor het forceren van asperges, rabarber en witlof
- de verwarming voor het in cellen in bloei trekken van trekheesters
- de verwarming voor het prepareren van aardbeiplanten

De verlaagde tarieven vinden slechts toepassing indien de leverancier per aansluiting een verklaring kan overleggen die is ondertekend door de tuinbouwer. Daaruit moet blijken dat de tuinbouwer het aardgas verbruikt voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. Die verklaring moet ook de volgende gegevens bevatten:

- dagtekening
- naam en adres van de gebruiker
- naam en adres van de leverancier

Er kan worden volstaan met een eenmalige verklaring. Alleen bij een nieuwe leverancier moet aan deze leverancier opnieuw een verklaring worden afgegeven.

Paragraaf 4.6. van het Beleidsbesluit stelt dat het redelijk is om het verlaagde tarief toe te passen, zelfs als de verklaring is overgelegd voor de correctie op de aangifte waarin het verlaagde tarief wordt toegepast. Uit de verklaring moet blijken vanaf welk moment in het verleden deze verklaring geldig is.

Doordat de EB-aangifte 3 zichtjaren heeft, kan een correctie binnen die periode worden gedaan via de aangifte. Na die periode kan tot 5 jaar terug een verzoek om ambtshalve vermindering worden ingediend. De verklaring moet voorafgaand aan de correctie-aangifte of het verzoek om ambtshalve vermindering door de gebruiker aan de leverancier worden verstrekt.

Bovendien moeten alle materiële voorwaarden vervuld zijn op het moment waarop de verklaring terugwerkt, om in aanmerking te komen voor het verlaagde tarief.

De verklaring moet gelden voor al het aardgas dat de leverancier per aansluiting aan de tuinbouwer levert. Als maar een deel van dat aardgas wordt verbruikt voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten (tuinbouwgas) en een ander deel bijvoorbeeld voor een ander bedrijfsproces of voor verwarming van de woning, moet dit in de verklaring staan, met per doel het percentage. Als de hoeveelheden die voor de verschillende toepassingen en de verschillende woonhuizen niet apart worden gemeten, wordt volgens artikel 60, lid 3 van de wet, op een hoeveelheid van 5000 m³ per woonhuis, het normale tarief van de EB in rekening gebracht.

De verklaring is voor onbepaalde tijd van toepassing. Bij een nieuwe leverancier moet aan deze leverancier opnieuw een verklaring worden afgegeven. Dit geldt ook voor een gewijzigde situatie.

Volgens artikel 20 uitvoeringsregeling moet de tuinbouwer bij wijziging in de gegevens, binnen 6 weken na die wijziging een nieuwe verklaring aan de leverancier en de netbeheerder sturen. Wordt het aardgas niet langer gebruikt voor tuinbouwdoeleinden, dan trekt de tuinbouwer zijn verklaring binnen 6 weken in.

Wanneer achter een aansluiting verbruik plaatsvindt waarop zowel het verlaagde tarief kan worden toegepast, als overig verbruik waarop het normale tarief moet worden toegepast, dan gaat het overig verbruik als 1e door de tariefschijven.

Voorbeeld

Een tuinder geeft in zijn verklaring aan dat hij 90% van het gas gebruikt voor het groeiproces. Hij heeft een aparte woonhuisaansluiting. In 2025 verbruikt hij 200.000 m³ gas. Voor de EB wordt dus 180.000 m³ belast tegen het verlaagd tarief en 20.000 m³ tegen het normale tarief.

	Hoeveelheid	Tarief	Bedrag EB
Normaal tarief 1e schijf	1.000 m ³	€ 0,57816	€ 578,16
Normaal tarief 2e schijf	19.000 m ³	€ 0,57816	€ 10.985,04
Laag tarief 1e schijf	150.000 m ³	€ 0,13298	€ 19.947,00
Laag tarief 2e schijf	30.000 m ³	€ 0,13576	€ 4.072,80
Totaal	200.000 m ³		€ 35.583,00

De gasleverancier kan de definitieve berekening van de verschuldigde EB pas na afloop van de verbruiksperiode maken. In onderdeel 4.2. van het Beleidsbesluit is daarom toegestaan dat bij tuinders zonder afzonderlijke aansluiting voor tuinbouwgas, bij de maandelijkse facturering de EB 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 EB in rekening gebracht en afgedragen.

onderneming in moeilijkheden

Artikel 60, lid 2 van de wet bepaalt dat het verlaagde tarief niet wordt toegepast als de verbruiker een onderneming in moeilijkheden is. In artikel 21c, lid 1, uitvoeringsbesluit is bepaald dat sprake is van een onderneming in moeilijkheden, wanneer deze niet levensvatbaar is. Dat is het geval als 1 of meer van de volgende omstandigheden zich voordoen (artikel 21c, lid 2, uitvoeringsbesluit):

- de verbruiker heeft verzocht om uitstel van betaling van een belastingschuld, maar dit verzoek is door de ontvanger onherroepelijk afgewezen omdat hij het bedrijf niet levensvatbaar acht;
- de verbruiker heeft aan zijn schuldeisers een verzoek gedaan om een crediteurenakkoord te sluiten tot vermindering of kwijtschelding van de uitstaande vorderingen;
- aan de verbruiker is surseance van betaling toegestaan zoals bedoeld in artikel 222 Faillissementswet;
- de verbruiker is bij rechterlijk vonnis in staat van faillissement verklaard zoals bedoeld in artikel 1 Faillissementswet.

Wanneer 1 of meer van deze omstandigheden zich voordoen, meldt de verbruiker binnen 8 weken schriftelijk aan de leverancier van het aardgas dat hij niet langer in aanmerking komt voor het verlaagde tarief omdat hij een onderneming in moeilijkheden is. Hij vermeldt daarbij de datum waarop deze wijziging is ingetreden. De leverancier van het aardgas beëindigt de toepassing van het verlaagde tarief 3 maanden na de datum genoemd in de melding van de verbruiker, tenzij deze melding is gevolgd door een intrekking van deze melding (artikel 21c, lid 3 van het besluit).

Artikel 21c, lid 4 van het besluit bepaalt dat de hiervoor genoemde omstandigheden zich niet hebben voorgedaan, wanneer binnen de termijn van 8 weken:

- de verbruiker de belastingschuld waarvoor uitstel van betaling was verzocht volledig heeft voldaan;
- de schuldeisers van de verbruiker het verzoek om een crediteurenakkoord te sluiten honoreren;
- de beschikking waarbij de surseance is ingetrokken in kracht van gewijsde is gegaan, zoals bedoeld in artikel 245 Faillissementswet, en de faillietverklaring van de verbruiker niet is uitgesproken;
- het faillissement eindigt als gevolg van de homologatie van een akkoord dat in kracht van gewijsde is gegaan, zoals bedoeld in artikel 161 Faillissementswet.

Wanneer 1 of meer van deze omstandigheden zich voordoen en de verbruiker een melding heeft gedaan, trekt de verbruiker deze melding schriftelijk in binnen 2 weken na afloop van de termijn van 8 weken. De eerdere melding wordt dan geacht niet te hebben plaatsgevonden (artikel 21c, lid 5 van het besluit).

Dat de ontvanger een verzoek om uitstel van betaling van een belastingschuld heeft afgewezen omdat hij het bedrijf van de verbruiker niet levensvatbaar acht (hiervoor onder a.), moet blijken uit de redenen die hij voor de afwijzing heeft opgegeven. Van afwijzing omdat de ontvanger het bedrijf niet levensvatbaar acht, is volgens artikel 20a, lid 1, uitvoeringsregeling sprake als hij het verzoek blijkens zijn beschikking afwijst omdat naar zijn oordeel:

- de betalingsproblemen structureel zijn en het bedrijf van de verbruiker niet voldoende levensvatbaar is; of
- uit de door de verbruiker verstrekte gegevens blijkt dat het bedrijf van de verbruiker niet voldoende solvabel is.

Wanneer het verzoek om uitstel van betaling van een belastingschuld onherroepelijk door de ontvanger is afgewezen, met als reden dat hij het bedrijf van de verbruiker niet levensvatbaar acht, wordt de verbruiker vanaf de datum van de dagtekening van de beschikking van de ontvanger geacht een onderneming in moeilijkheden te zijn (artikel 20a, lid 2, uitvoeringsregeling).

Als het einde van de periode waarin het verlaagde tarief wordt toegepast niet samenvalt met het einde van de periode waarvoor de leverancier het geleverde aardgas aan het tuinbouwbedrijf in rekening brengt, past de leverancier het verlaagde tarief evenredig toe (artikel 20a, lid 3, uitvoeringsregeling).

Wettelijke grondslag gegevensverstrekking in het kader van Europeesrechtelijke verplichtingen

Staatssteun is in principe verboden op grond van artikel 107 VWEU, maar onder bepaalde voorwaarden mogen overheden toch staatssteun verstrekken aan ondernemingen. Dit vormt dan geoorloofde staatssteun. 1 van de voorwaarden kan de transparantieplichting zijn, waarbij overheden gegevens moeten verstrekken aan de Europese Commissie over de ondernemingen die steun boven een bepaald drempelbedrag hebben ontvangen. Hieraan wordt uitvoering gegeven via de zogenoemde TAM.

Het verlaagd tarief aardgas glastuinbouw vormt een geoorloofde steunmaatregel, waarbij ten aanzien van deze regeling gegevens in de TAM moeten worden opgenomen. Om de benodigde gegevens te verkrijgen en in de TAM te kunnen zetten, moeten belastingplichtigen volgens artikel 60, lid 6, onderdeel a de benodigde gegevens verstrekken aan RVO. Volgens artikel 21f, lid 1, UBbm moeten die gegevens voor 1 juli van het kalenderjaar volgend op het kalenderjaar waarin de verbruiksperiode, zoals bedoeld in artikel 47, lid 1, onderdeel d van de wet, eindigt, worden verstrekt.

Het gaat om de volgende gegevens:

- de naam en het adres van de begunstigde en de provincie waarin deze is gevestigd;
- het nummer, zoals bedoeld in artikel 9, onderdeel a, Handelsregisterwet 2007;
- de datum waarop de steun voor het eerst is verleend;
- per EAN-code het bedrag van de staatssteun in het betreffende kalenderjaar.

Ook moet de belastingplichtige op verzoek gegevens en inlichtingen aan RVO verstrekken, als deze noodzakelijk zijn in het kader van artikel 108, lid 1, VWEU.

Belastingplichtigen beschikken grotendeels over deze gegevens. Als een belastingplichtige niet over de benodigde gegevens beschikt, moet de begunstigde deze volgens artikel 60, lid 7 verstrekken als RVO dit nodig vindt. RVO kan de begunstigde verplichten om gegevens te verstrekken waaruit blijkt of de begunstigde al dan niet een kmo is.

7.8.3 Tarief correctie verbrandingswaarde aardgas

Volgens artikel 59, lid 2 van de wet worden de tarieven naar evenredigheid verlaagd of verhoogd als de bovenste verbrandingswaarde van aardgas afwijkt van de waarde van 35,17 megajoule per Nm³ (standaard Groningen kwaliteit). In de praktijk wordt deze correctie of op de tarieven, of op de hoeveelheden toegepast. Bij correctie op de tarieven worden ook de tariefgrenzen van artikel 59, lid 1 van de wet aangepast.

7.8.4 Tarief blokverwarming

Volgens artikel 59, lid 3 van de wet geldt een speciaal tarief voor aardgas voor gebruik voor een installatie voor blokverwarming, niet zijnde een installatie voor stadsverwarming waarbij grotendeels gebruik wordt gemaakt van restwarmte, aardwarmte of van warmte opgewekt met vaste-, vloeibare of gasvormige biomassa, aquathermie, een lucht-water-warmtepomp of een elektrische boiler. Het tarief voor blokverwarming is gelijk aan het reguliere tarief dat van toepassing is op een hoeveelheid die hoger is dan 1.000 kubieke meter, maar niet hoger is dan 170.000 kubieke meter.

Van een installatie voor stadsverwarming is sprake wanneer een installatie voor blokverwarming grotendeels (voor meer dan 50%) gebruikmaakt van restwarmte, aardwarmte of van warmte opgewekt met vaste-, vloeibare of gasvormige biomassa, aquathermie, een lucht-water-warmtepomp of een elektrische boiler. Voor het gebruik van aardgas in deze installatie geldt het reguliere tarief voor de EB. Voldoet de installatie niet aan de grotendeels-eis, dan is het speciale tarief voor blokverwarming van toepassing.

De leveranciers zijn belastingplichtig voor de EB en verantwoordelijk voor de berekening en afdracht van de EB (in overeenstemming met de wet en het beleid). Voor de leveranciers geldt een inspanningsverplichting, alvorens dit tarief mag worden toegepast (er dient bij de gebruiker te zijn voldaan aan het grotendeels-criterium en deze gebruiker dient zijn verzoek te motiveren).

Wanneer de warmte wordt opgewekt door een installatie die in hoofdzaak dient voor de opwekking van warmte, is geen sprake van restwarmte. Maar van restwarmte is wel sprake, als de installatie dient voor gecombineerde opwekking van warmte en elektriciteit.

Volgens artikel 21a uitvoeringsbesluit is de uitzondering voor installaties voor stadsverwarming waarbij grotendeels gebruik wordt gemaakt van restwarmte, aardwarmte of van warmte opgewekt met vaste-, vloeibare of gasvormige biomassa, aquathermie, een lucht-water-warmtepomp of een elektrische boiler, ook van toepassing gedurende de 1e periode van maximaal 2 jaar na de ingebruikneming van een installatie voor stadsverwarming die is ontworpen om grotendeels gebruik te maken van restwarmte, aardwarmte of warmte opgewekt met vaste of vloeibare biomassa. De periode van 2 jaar begint op het moment waarop de levering van warmte door de installatie start. Voorwaarde hierbij is dat de houder van de installatie aan degene die het aardgas aan hem levert op het moment waarop de aangifte waarin de uitzondering wordt toegepast een verklaring heeft overgelegd:

- dat sprake is van een installatie voor stadsverwarming
- dat de stadsverwarming is ontworpen om grotendeels gebruik te maken van restwarmte, aardwarmte of warmte opgewekt met vaste of vloeibare biomassa, aquathermie, een lucht-water-warmtepomp of een elektrische boiler
- wanneer de periode van 2 jaar begint en eindigt

Paragraaf 4.6 van het Beleidsbesluit stelt dat het redelijk is om de uitzondering toe te passen, zelfs als de verklaring is overgelegd voor de correctie op de aangifte waarin de uitzondering wordt toegepast. Uit de verklaring moet blijken vanaf welk moment in het verleden deze verklaring geldig is.

Doordat de EB-aangifte 3 zichtjaren heeft, kan een correctie binnen die periode worden gedaan via de aangifte. Na die periode kan tot 5 jaar terug een verzoek om ambtshalve vermindering worden ingediend. De verklaring moet voorafgaand aan de correctie-aangifte of het verzoek om ambtshalve vermindering door de verbruiker aan de leverancier worden verstrekt.

Bovendien moeten alle materiële voorwaarden vervuld zijn op het moment waarop de verklaring terugwerkt, om in aanmerking te komen voor de uitzondering.

Bij blokverwarming moeten de leveranciers – ongeacht de hoogte van het verbruik – voor het gehele verbruik het tarief toepassen dat geldt voor het verbruik van aardgas van 1.001 m³ tot en met 170.000 m³.

Afnemers van warmte betalen geen EB, maar krijgen van deze energieleveranciers een heffing in rekening gebracht die overeenkomt met de EB die ze hadden moeten betalen als ze gas zouden afnemen ('heffing equivalent energieheffing gas'). De energiebedrijven behoeven deze heffing niet af te dragen aan de Belastingdienst, omdat er geen belastbaar feit is en de wet niet verplicht om de in rekening gebrachte heffing ook af te dragen. Aardgas dat wordt gebruikt voor stadsverwarming, valt uiteraard wel onder de EB. Als in de installatie ook elektriciteit wordt opgewekt, is daarbij mogelijk een vrijstelling van toepassing op grond van artikel 64, lid 1 van de wet (zie onderdeel Vrijstelling opwekken elektriciteit).

7.8.5 Nihil tarief als aardgas aangemerkte producten

Volgens artikel 48, lid 2 van de wet wordt de EB ook geheven op producten die niet vallen onder de definitie van aardgas uit lid 1 van artikel 48 van de wet, maar wel direct of indirect zijn bestemd voor gebruik, worden aangeboden voor verkoop of worden gebruikt als aardgas. Op vervangers van producten die onder de EB vallen, wordt dus op dezelfde manier EB geheven als op de producten die ze vervangen. Volgens artikel 59, lid 4 van de wet is het aardgas tarief voor die producten nihil als ze als brandstof worden gebruikt in de inrichting waarin ze zijn ontstaan.

7.8.6 Tarief elektriciteit

In artikel 59, lid 1, onderdeel c van de wet staat het tarief van de EB op elektriciteit. Het tarief voor elektriciteit bestaat uit een bedrag per kWh per verbruiksperiode van 12 maanden per aansluiting. In onderdeel Tariefswijziging binnen een verbruiksperiode wordt ingegaan op de toepassing van de tarieven wanneer binnen een verbruiksperiode een tariefswijziging plaats vindt.

Er geldt een schijventarief. Voor het verbruik in de 1e schijf geldt het hoogste tarief per kWh. Voor het verbruik in de volgende schijven geldt steeds een lager tarief.

Tot en met 2023 waren de volgende tariefschijven van toepassing:

- De 1e schijf loopt tot en met 10.000 kWh.
- De 2e schijf vanaf 10.001 kWh t/m 50.000 kWh.
- De 3e schijf vanaf 50.001 kWh t/m 10.000.000 kWh.
- De 4e schijf, boven de 10.000.000 kWh, omvat 2 tarieven: 1 voor niet-zakelijk verbruik en 1 voor zakelijk verbruik (zie onderdeel Tarief zakelijk en niet-zakelijk verbruik).

Vanaf 2024 zijn de volgende tariefschijven van toepassing:

- De 1e schijf loopt tot en met 2.901 kWh.
- De 2e schijf vanaf 2.901 kWh t/m 10.000 kWh.
- De 3e schijf vanaf 10.001 kWh t/m 50.000 kWh.
- De 4e schijf vanaf 50.001 kWh t/m 10.000.000 kWh.
- De 5e schijf, boven de 10.000.000 kWh, omvat 2 tarieven: 1 voor niet-zakelijk verbruik en 1 voor zakelijk verbruik (zie onderdeel Tarief zakelijk en niet-zakelijk verbruik).

7.8.7 Tarief zakelijk en niet-zakelijk verbruik

Als bij een aansluiting sprake is van zowel zakelijk als niet-zakelijk verbruik, gelden volgens artikel 59, lid 5 van de wet de tarieven voor elektriciteit voor verbruik boven 10.000.000 kWh naar evenredigheid van elk type verbruik. Als het verbruik nagenoeg geheel (voor 90% of meer) bestaat uit zakelijk verbruik of niet-zakelijk verbruik, wordt het volledige verbruik als zodanig aangemerkt.

Volgens artikel 20 uitvoeringsbesluit kan het (lagere) tarief voor zakelijk verbruik alleen gelden als de verbruiker vooraf een verklaring geeft aan de leverancier van de elektriciteit, dat het verbruik van elektriciteit zakelijk verbruik is. Volgens artikel 19 uitvoeringsregeling moet deze verklaring zijn ondertekend en ten minste de volgende gegevens bevatten:

- de dagtekening
- naam en adres van de afnemer
- naam en adres van de leverancier

Bij het tarief voor zakelijk verbruik heeft een verbruiker de keuze om zijn leverancier vooraf te vragen het zakelijk tarief toe te passen, dan wel achteraf de Belastingdienst te vragen om een teruggaaf. De eis van het vooraf overleggen van de verklaring kan in die gevallen worden verklaard vanuit de noodzaak om te voorkomen dat een bedrag twee keer wordt teruggevraagd.

De verbruiker moet bovendien:

- in zijn administratie op een overzichtelijke manier de gegevens bijhouden van alle bedrijfshandelingen die voor de toepassing van het tarief voor zakelijk verbruik van belang zijn
- als de elektriciteit ook betrokken wordt voor niet-zakelijk verbruik, de hoeveelheid voor zakelijk verbruik meten met meters
- wijzigingen die van invloed zijn op de toepassing van de tarieven voor zakelijk verbruik, onmiddellijk melden aan de leverancier

Wanneer de leverancier het lage tarief voor zakelijk verbruik niet heeft toegepast, heeft de verbruiker de mogelijkheid een verzoek om teruggaaf in te dienen (zie onderdeel Teruggaaf zakelijk en niet-zakelijk verbruik).

7.8.8 Verlaagd tarief hernieuwbare energiebronnen – Postcoderoosregeling tot 1 april 2021

Op grond van artikel 59a, lid 1 van de wet (zoals dit tariefartikel luidde tot 1 april 2021) wordt het EB-tarief in de 1e tariefschijf (0 tot 10.000 kWh) verlaagd tot nihil per 1 januari 2016. Deze verlaging geldt niet voor de ODE. Het verlaagde EB-tarief geldt voor zover de elektriciteit in het kader van een daartoe met een aangewezen coöperatie gesloten overeenkomst wordt geleverd aan een lid van die coöperatie. Het kan hierbij zowel gaan om een speciaal voor dit doel opgerichte coöperatie, als om een al bestaande coöperatie van particulieren die aan de voorwaarden voldoet. Volgens artikel 59b van de wet wordt voor de toepassing van het verlaagde tarief onder een coöperatie ook een vereniging van eigenaren (vve) verstaan. Dit betekent, dat de regeling in artikel 59a van de wet wordt toegepast op vve's alsof zij coöperaties zijn.

Om de regeling te beperken tot kleinverbruikers geldt het verlaagde tarief alleen als de elektriciteit wordt geleverd via een aansluiting met een totale doorlaatwaarde van maximaal 3x80 ampère. Per 1 april 2021 is de regeling afgeschaft en worden er geen coöperaties meer aangewezen. Er is overgangsrecht vastgesteld, zie hierna.

7.8.8.1 Overgangsrecht Postcoderoosregeling

Voor personen die voor 1 april 2021 al lid waren van een aangewezen coöperatie (bestaande leden) kan het verlaagde tarief nog gedurende 15 jaar na het tijdstip waarop de coöperatie is aangewezen worden toegepast (artikel 59c van de wet), zolang zij binnen het postcodegebied wonen. Gedurende die periode blijven de wetsartikelen 59a en 59b, artikel 21b uitvoeringsbesluit en de artikelen 19a en 19b uitvoeringsregeling, zoals deze tot 1 april 2021 luiden, van kracht voor de aangewezen coöperaties.

Dat nieuwe leden niet dezelfde voordelen krijgen als bestaande leden blijkt in de praktijk tot problemen te leiden voor de coöperaties en de achtergebleven leden. Het lidmaatschap van een nieuw lid is dan minder waard dan voor het vertrekkende lid. Door de inrichting van de coöperaties in de praktijk, blijkt dat dit waardeverlies voor rekening komt van de coöperatie of de achterblijvende leden. Dat door het vertrek van bestaande leden de investeringen van achtergebleven leden geraakt worden, past niet bij het doel van de overgangsregeling om investeringszekerheid te bieden voor bestaande leden. Daarom is in artikel 59c van de wet bepaald dat in het geval van het vertrekken van een lid de opvolger van dat lid eveneens recht krijgt op de voordelen van deze regeling. Het lidmaatschap van het bestaande lid moet daadwerkelijk eindigen. Gedeeltelijke vervreemding van lidmaatschapsbewijzen is niet mogelijk. Wel kan een bestaand lid meerdere opvolgers hebben en kunnen ook eventuele opvolgers van een opvolger onder deze regeling vallen. Door de gekozen vormgeving, waarbij de rechtsopvolger in de plaats treedt, wordt bewerkstelligd dat nieuwe leden alleen gebruik kunnen maken van de regeling als er plek is vrijgekomen door het vertrek van een bestaand lid. Dit betekent ook dat als er geen plek is vrijgekomen door vertrek van een bestaand lid, een eventueel nieuw lid geen recht heeft op de fiscale voordelen van de regeling.

Het overgangsrecht geldt ook voor de leden van verenigingen van eigenaars (artikel 59b van de wet).

7.8.8.2 Wijziging of intrekking van aanwijzing

Artikel 19a, lid 9, uitvoeringsregeling vermeldt de gronden waarop een aanwijzing kan worden gewijzigd of ingetrokken. Wijziging of intrekking op verzoek kan van belang zijn als de coöperatie niet langer aan de voorwaarden van de regeling of aan de daaraan verbonden verplichtingen wil voldoen. In de beide andere gevallen gaat het om sancties. De wijziging of intrekking gebeurt vanaf een door de inspecteur te bepalen tijdstip, dat ook in het verleden kan liggen. Doordat een aanwijzing alleen kan worden gewijzigd of ingetrokken bij een beschikking waartegen bezwaar mogelijk is, heeft de coöperatie de mogelijkheid tegen een wijziging of intrekking rechtsmiddelen in te stellen.

Artikel 19b, lid 1, uitvoeringsregeling zorgt ervoor dat de energieleveranciers op de hoogte zijn van de aanwijzing.

Artikel 19b, lid 2, uitvoeringsregeling garandeert dat de inspecteur en de energieleveranciers ervan op de hoogte zijn, dat de coöperatie niet langer aan de voorwaarden van de regeling voldoet, en geeft de inspecteur de mogelijkheid te onderzoeken, of de aanwijzing moet worden ingetrokken.

Artikel 19b, lid 3, uitvoeringsregeling leidt ertoe dat als de aanwijzing is ingetrokken, de energieleveranciers ervan op de hoogte zijn dat de coöperatie niet langer is aangewezen en dat het verlaagde tarief dus niet meer kan worden toegepast.

Artikel 19b, lid 4, uitvoeringsregeling verplicht de coöperatie om een administratie bij te houden waardoor de regeling is te handhaven. Deze bepaling biedt de inspecteur de mogelijkheid de juistheid van de verklaringen en opgaven van de coöperatie te controleren.

7.8.8.3 Toerekening aan de leden

Artikel 19b, lid 5, uitvoeringsregeling regelt dat de toerekening van de elektriciteit aan de leden van de coöperatie gebeurt na afloop van de productieperiode. De coöperatie mag de productieperiode zelf bepalen, maar deze moet wel 12 kalendermaanden duren. In de praktijk kiezen coöperaties dan vaak voor het kalenderjaar. In de meeste gevallen zal de productie starten in de loop van een kalenderjaar. De coöperatie kan na verloop van tijd kiezen voor een productieperiode van een kalenderjaar. Dit betekent dat bij overgang naar het kalenderjaar, de productieperiode korter is dan 12 maanden. In die gevallen keurt de Belastingdienst het goed dat de productieperiode korter is dan 12 maanden. De laatste productieperiode aan het einde van de looptijd van 15 jaar zal dan ook korter zijn dan 12 maanden. De coöperatie mag ook zelf bepalen hoe zij de opgewekte elektriciteit toerekent, maar wel dat dit beperkt blijft tot de netto op het net ingevoede hoeveelheid waarvoor de coöperatie 'Garanties van oorsprong' heeft verkregen. Bovendien moet de verdeelsleutel vooraf vastgesteld zijn. In artikel 21b, lid 1, uitvoeringsbesluit staat dat het verlaagde tarief alleen kan worden toegepast bij vaststelling van de EB die wordt verschuldigd op het tijdstip van de uitreiking van de eindfactuur over de verbruiksperiode, waarin degene die de levering verricht van de coöperatie een opgaaf heeft ontvangen van de hoeveelheid door de coöperatie opgewekte elektriciteit die zij aan het lid heeft toegerekend. Dat betekent dat de energieleverancier het verlaagde tarief niet kan toepassen bij de aangifte voor de EB over voorschotten. Dit staat overigens los van eventuele afspraken tussen de energieleverancier en het lid van de coöperatie over de hoogte van de voorschotbedragen. Dat is een zaak tussen de energieleverancier en de klant. Bij de uitreiking van de eindfactuur wordt de tariefsverlaging, binnen de waarden van de regeling, toegepast op de elektriciteit die is geleverd in de gehele verbruiksperiode, dus inclusief de elektriciteit waarvoor met toepassing van het reguliere tarief al EB is afgedragen over de voorschotbetalingen. Het over de afgelopen verbruiksperiode verschuldigde bedrag aan EB zal hierdoor verminderen.

Voorbeeld

Een coöperatie met 40 leden wekt van januari tot en met december 2023 ruim 120.000 kWh duurzame elektriciteit op. De coöperatie voldoet aan de voorwaarden van de regeling, verdeelt de opgewekte elektriciteit gelijk over de leden, en meldt in mei 2024 aan de betrokken energieleveranciers dat per lid voor 3.000 kWh het verlaagde tarief kan worden toegepast (op grond van de vooraf vastgestelde verdeelsleutel). Het totale bedrag van de verlaging van het tarief bedraagt voor ieder lid maximaal $3.000 \times 0,12599$ cent, of € 377,97. Dit bedrag wordt door de energieleveranciers verrekend bij de eerstvolgende eindfactuur voor de betreffende leden.

Goedkeuring

In paragraaf 4.4.3. van het Beleidsbesluit, is om praktische redenen toegestaan, dat de belastingplichtige het verlaagde tarief toepast in de aangifte over het tijdvak waarin hij de opgaaf van de coöperatie ontvangen heeft, als dit eerder is dan de aangifte over het tijdvak waarin de eindfactuur wordt uitgereikt. Daarbij moet de volgende gedragslijn in acht genomen worden:

- De belastingplichtige past het verlaagde tarief toe, voor zover aan de voorwaarden daarvoor is voldaan, bij elk lid aan wie hij elektriciteit levert over de totale hoeveelheid elektriciteit die door de coöperatie aan het betrokken lid is toegerekend.
- De belastingplichtige betaalt de verlaging van het belastingbedrag door 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.
- De belastingplichtige past het verlaagde tarief niet nog eens 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 eigenaren.

Artikel 21b, lid 2, uitvoeringsbesluit regelt dat de opgewekte elektriciteit aan de leden kan worden toegerekend voor zover daarvoor 'Garanties van oorsprong' voor duurzame elektriciteit (GvO's) zijn verstrekt. Daardoor komt volledig vast te staan dat er sprake is van productie van hernieuwbare elektriciteit. Het maakt daarbij geen verschil of de GvO's worden geboekt op een zogenoemde eindverbruikersrekening van de coöperatie zelf, of worden geboekt op een handelsaccount van bijvoorbeeld de energieleverancier die de opgewekte elektriciteit afneemt (artikel 19b, lid 7, uitvoeringsregeling). Bij de toerekening aan de leden worden alleen die GvO's in aanmerking genomen die betrekking hebben op elektriciteit die in de productieperiode via de aansluiting is geleverd aan de energieleverancier. De coöperatie levert namelijk de door haar opgewekte elektriciteit via een aansluiting op het net die ook kan worden gebruikt voor de levering van elektriciteit aan de coöperatie. Dit zal zich vooral voordoen bij verenigingen van eigenaren, in de situatie dat de aansluiting ook wordt gebruikt voor de levering van elektriciteit voor bijvoorbeeld de algemene ruimtes of de liften. Voor de in de productieperiode aan de coöperatie geleverde elektriciteit die door de energieleverancier is verrekend met door de coöperatie terug geleverde elektriciteit is geen EB betaald. Dit gedeelte van de opgewekte elektriciteit is al ingezet voor het eigen verbruik van de coöperatie, en is daarmee niet beschikbaar voor toedeling aan de leden van de coöperatie voor toepassing van het verlaagde tarief, ook niet als daarvoor GvO's zijn verstrekt. Als een coöperatie aan haar leden meer elektriciteit heeft toegerekend dan is toegestaan, kan de belasting die als gevolg daarvan te weinig is geheven op grond van artikel 20, lid 2, AWR van de coöperatie worden nageheven.

Op grond van artikel 21b, lid 3, uitvoeringsbesluit kan het verlaagde tarief alleen worden toegepast als de coöperatie bepaalde documenten aan de energieleverancier heeft verstrekt. Ten 1e een afschrift van de beschikking van de inspecteur waaruit blijkt dat de coöperatie op het tijdstip van de levering is aangewezen. Daarnaast moet de energieleverancier nog een schriftelijke verklaring van de coöperatie hebben ontvangen dat de coöperatie, de productie-installatie en de onroerende zaken voldoen aan de voorwaarden en beperkingen van de regeling. In artikel 19b, lid 8, uitvoeringsregeling staat wat er in de verklaring moet zijn opgenomen. Als de energieleverancier de vereiste opgaaf en documenten tijdig heeft ontvangen, maar achteraf blijkt dat zij onjuist zijn, kan de belasting die om die reden te weinig is geheven op grond van artikel 20, lid 2, AWR van de coöperatie worden nageheven.

Artikel 19b, lid 6, uitvoeringsregeling bepaalt dat de coöperatie aan de energieleveranciers van haar leden een opgaaf verstrekt van de hoeveelheden die aan de leden zijn toegerekend. De coöperatie verstrekt alleen de informatie over de leden die klant zijn van de betreffende energieleverancier. De EAN-code en de postcode van de aansluiting moeten per lid worden vermeld. Met deze gegevens kan de energieleverancier vaststellen of het verlaagde tarief kan worden toegepast en voor welke hoeveelheid. Als een lid van een coöperatie gedurende de productieperiode van 12 maanden elektriciteit afneemt van meerdere leveranciers, geldt per 1 januari 2021 het volgende. De hoeveelheid opgewekte elektriciteit voor de verschillende leveranciers wordt bepaald op basis van tijdsevenredigheid of op basis van werkelijk opgewekte hoeveelheid. Wanneer de coöperatie de werkelijke opgewekte elektriciteit weet van een lid, kan de coöperatie deze opgaaf verstrekken aan de oude leverancier op het moment van een wisseling naar een nieuwe leverancier. Deze oude leverancier kan dan het verlaagde tarief toepassen bij de eindafrekening. Coöperatie en leverancier kunnen hier onderling afspraken over maken. In andere gevallen splitst de coöperatie na afloop van de productieperiode, de aan het lid toegerekende hoeveelheid elektriciteit. Dit doet de coöperatie op basis van tijdsevenredigheid in een hoeveelheid voor en na het moment van wisseling van leverancier. De coöperatie verstrekt de productie-opgaaf van voor het moment van wisseling aan de oude leverancier en de productie-opgaaf van na het moment van wisseling aan de nieuwe leverancier.

7.8.8.4 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 gebied wonen komen in aanmerking voor het verlaagde tarief van artikel 59a van de wet. Het kan voorkomen dat door een herindeling van postcodes het oorspronkelijk 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 verloren kan gaan.

In paragraaf 4.4.4. van het Beleidsbesluit, is goedgekeurd dat bij een postcodewijziging de aanspraak op het verlaagde tarief blijft gelden voor de leden van de coöperatie die in het oorspronkelijke aangewezen postcodegebied wonen.

7.8.9 Verlaagd tarief laadpalen

Met ingang van 2025 is het verlaagd tarief voor elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die beschikt over een zelfstandige aansluiting, vervallen. onderstaande tekst ziet op het verlaagd tarief zoals deze tot de vervaldatum luidde. Volgens artikel 60a, lid 1 van de wet is een verlaagd tarief van toepassing voor elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die beschikt over een zelfstandige aansluiting. Met een zelfstandige aansluiting wordt bedoeld een aansluiting die geen deel uitmaakt van de aansluiting van een meer omvattende onroerende zaak en de oplaadinstallatie rechtstreeks met het distributienet verbindt. Een oplaadinstallatie bestaat uit 1 oplaadpunt of meerdere bij elkaar gelegen oplaadpunten die door middel van dezelfde aansluiting met het distributienet verbonden zijn.

In artikel 60a, lid 2 van de wet is opgenomen dat het verlaagde tarief niet mag worden toegepast als de elektriciteit wordt gebruikt door een onderneming in moeilijkheden. In onderdeel 7.8.2. is uiteengezet wanneer sprake is van een onderneming in moeilijkheden.

Artikel 21d, lid 1, uitvoeringsbesluit bepaalt dat de afnemer van de elektriciteit, om recht te krijgen op het verlaagde tarief, de elektriciteit via een aansluiting moet krijgen geleverd en dat hij aan de energieleverancier moet verklaren dat de elektriciteit die via de betreffende aansluiting geleverd wordt, uitsluitend wordt gebruikt in een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die geen deel uitmaakt van een meer omvattende onroerende zaak zoals bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, Wet WOZ. Een oplaadinstallatie maakt deel uit van een meer omvattende onroerende zaak, als zij behoort tot een onroerende zaak waarvan ook andere eigendommen, die niet tot de oplaadinstallatie behoren, deel uitmaken. In dat geval heeft de oplaadinstallatie geen zelfstandige aansluiting, omdat de aansluiting ook gebruikt kan worden om andere eigendommen van elektriciteit te voorzien.

In artikel 21d, lid 3, uitvoeringsbesluit wordt bepaald dat indien de door de gebruiker overgelegde verklaring op enig moment niet meer juist is, hij de verklaring binnen 6 weken schriftelijk intrekt. De schriftelijke intrekking wordt door hem ondertekend, waarbij het moment, waarop de verklaring niet langer van toepassing is, wordt vermeld.

Volgens artikel 20b, lid 1, uitvoeringsregeling moet de verklaring de volgende gegevens bevatten:

- datum
- naam en adres van de gebruiker
- naam en adres van de leverancier
- de EAN-code van de aansluiting waarop de verklaring betrekking heeft
- de verklaring dat de elektriciteit alleen wordt gebruikt in een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die beschikt over een zelfstandige aansluiting en dat deze oplaadinstallatie geen deel uitmaakt van een meer omvattende onroerende zaak zoals bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, Wet WOZ

Het verlaagde tarief voor laadpalen mag worden toegepast als de verklaring is overgelegd op het moment van de aangifte waarin het verlaagde tarief wordt toegepast.

Paragraaf 4.6. van het Beleidsbesluit stelt dat een redelijke toepassing van de wet inhoudt dat het verlaagde tarief voor laadpalen ook kan worden toegepast als de verklaring is ingediend voor de correctie op de aangifte waarin het verlaagde tarief wordt toegepast. Uit de verklaring moet blijken vanaf welk moment in het verleden deze verklaring geldig is.

Doordat de EB-aangifte 3 zichtjaren heeft, kan een correctie binnen die periode worden gedaan via de aangifte. Na die periode kan tot 5 jaar terug een verzoek om ambtshalve vermindering worden ingediend. De verklaring moet voorafgaand aan de correctie-aangifte of het verzoek om ambtshalve vermindering door de gebruiker aan de leverancier worden verstrekt.

Bovendien moeten alle materiële voorwaarden vervuld zijn op het moment waarop de verklaring terugwerkt.

Wettelijke grondslag gegevensverstrekking in het kader van Europeesrechtelijke verplichtingen.

Staatssteun is in principe verboden op grond van artikel 107 VWEU, maar onder bepaalde voorwaarden mogen overheden toch staatssteun verstrekken aan ondernemingen. Dit vormt dan geoorloofde staatssteun. 1 van de voorwaarden kan de transparantieplichting zijn, waarbij overheden gegevens moeten verstrekken aan de Europese Commissie over ondernemingen die steun boven een bepaald drempelbedrag hebben ontvangen. Hieraan wordt uitvoering gegeven via de zogenoemde TAM.

Het verlaagd tarief laadpalen vormt een geoorloofde steunmaatregel, waarbij ten aanzien van deze regeling gegevens in de TAM moeten worden opgenomen. Om de benodigde gegevens te verkrijgen en in de TAM te kunnen zetten, moeten belastingplichtigen volgens artikel 60a, lid 5, onderdeel a de benodigde gegevens verstrekken aan RVO. Volgens artikel 21f, lid 2, UBbm moeten de gegevens voor 1 juli van het kalenderjaar volgend op het kalenderjaar waarin de verbruiksperiode, zoals bedoeld in artikel 47, lid 1, onderdeel d van de wet eindigt, worden verstrekt.

Het gaat om de volgende gegevens:

- de naam en het adres van de begunstigde en de provincie waarin deze is gevestigd;
- het nummer, bedoeld in artikel 9, onderdeel a, Handelsregisterwet 2007;
- de datum waarop de steun voor het eerst is verleend;
- per EAN-code het bedrag van de staatssteun in het betreffende kalenderjaar.

Ook moet de belastingplichtige op verzoek gegevens en inlichtingen aan RVO verstrekken, als deze noodzakelijk zijn in het kader van artikel 108, lid 1, VWEU.

Belastingplichtigen beschikken grotendeels over deze gegevens. Als een belastingplichtige niet over de benodigde gegevens beschikt, moet de begunstigde deze volgens artikel 60a, lid 6 verstrekken als RVO dit nodig vindt. RVO kan de begunstigde verplichten om gegevens te verstrekken waaruit blijkt of de begunstigde al dan niet een kmo is.

7.8.10 Verlaagd tarief walstroominstallatie

Volgens artikel 60b, lid 1 van de wet is over elektriciteit, die wordt geleverd aan een walstroominstallatie die geheel of nagenoeg geheel is bestemd voor schepen (niet zijnde particuliere pleziervaartuigen), een verlaagd tarief per kWh van toepassing. Dit verlaagde tarief betreft 10% van het reguliere tarief dat van toepassing is op een hoeveelheid die hoger is dan 50.000 kWh, maar niet hoger dan 10.000.000 kWh. Tot en met 2023 bedroeg het verlaagd tarief € 0,0005 per kWh. Het verlaagde tarief geldt dus voor beroepsvaartuigen (zowel binnenvaart als zeevaart). Deze bepaling treedt in werking vanaf 1 oktober 2021. Er was geen tarief vastgesteld voor de ODE.

Via een amendement op het Belastingplan 2024 is bepaald dat het verlaagd tarief in 10 jaar wordt afgebouwd. Na 10 jaar vervalt het bijzonder tarief en doorloopt walstroom op normale wijze de tariefschijven.

In artikel 47, lid 1, onderdeel w van de wet is een walstroominstallatie gedefinieerd als een installatie aan land die het mogelijk maakt om schepen die zijn afgemeerd te voorzien van elektriciteit en die beschikt over een *zelfstandige aansluiting* of die is voorzien van een *comptabele meetinrichting*, die voldoet aan bepaalde voorwaarden.

Het verlaagde tarief voor walstroominstallaties mag worden toegepast als de verklaring is overlegd op het moment van de aangifte waarin het verlaagde tarief wordt toegepast.

Paragraaf 4.6. van het Beleidsbesluit stelt dat het redelijk is om het verlaagde tarief voor walstroominstallaties toe te passen, zelfs als de verklaring is overgelegd voor de correctie op de aangifte waarin het verlaagde tarief wordt toegepast. Uit de verklaring moet blijken vanaf welk moment in het verleden deze verklaring geldig is.

Doordat de EB-aangifte 3 zichtjaren heeft, kan een correctie binnen die periode worden gedaan via de aangifte. Na die periode kan tot 5 jaar terug een verzoek om ambtshalve vermindering worden ingediend. De verklaring moet voorafgaand aan de correctie-aangifte of het verzoek om ambtshalve vermindering door de gebruiker aan de leverancier worden verstrekt.

Bovendien moeten alle materiële voorwaarden vervuld zijn op het moment waarop de verklaring terugwerkt, om in aanmerking te komen voor het verlaagde tarief.

Wettelijke grondslag gegevensverstrekking in het kader van Europeesrechtelijke verplichtingen.

Staatssteun is in principe verboden op grond van artikel 107 VWEU, maar onder bepaalde voorwaarden mogen overheden toch staatssteun verstrekken aan ondernemingen. Dit vormt dan geoorloofde staatssteun. 1 van de voorwaarden kan de transparantieplichting zijn, waarbij overheden gegevens moeten verstrekken aan de Europese Commissie over ondernemingen die steun boven een bepaald drempelbedrag hebben ontvangen. Hieraan wordt uitvoering gegeven via de zogenoemde TAM.

Het verlaagd tarief voor walstroominstallaties vormt een geoorloofde steunmaatregel waarbij ten aanzien van deze regeling gegevens in de TAM moeten worden opgenomen. Om de benodigde gegevens te verkrijgen en in de TAM te kunnen zetten, moeten belastingplichtigen, volgens artikel 60b, lid 5, onderdeel a, de benodigde gegevens verstrekken aan RVO. Volgens artikel 21f, lid 3, UBbm moeten de gegevens voor 1 juli van het kalenderjaar volgend op het kalenderjaar waarin de verbruiksperiode, zoals bedoeld in artikel 47, lid 1, onderdeel d van de wet, eindigt, worden verstrekt.

Het gaat om de volgende gegevens:

- de naam en het adres van de begunstigde en de provincie waarin deze is gevestigd;
- het nummer, bedoeld in artikel 9, onderdeel a, Handelsregisterwet 2007;
- de datum waarop de steun voor het eerst is verleend;
- per EAN-code het bedrag van de staatssteun in het betreffende kalenderjaar.

Ook moet de belastingplichtige op verzoek gegevens en inlichtingen aan RVO verstrekken, als deze noodzakelijk zijn in het kader van artikel 108, lid 1 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie.

Belastingplichtigen beschikken grotendeels over deze gegevens. Als een belastingplichtige niet over de benodigde gegevens beschikt, moet de begunstigde deze volgens artikel 60b, lid 6 verstrekken als RVO dit nodig vindt. RVO kan de begunstigde verplichten gegevens te verstrekken waaruit blijkt of de begunstigde al dan niet een kmo is.

Zelfstandige aansluiting

Met zelfstandige aansluiting wordt bedoeld een aansluiting die geen deel uitmaakt van de aansluiting van een meer omvattende onroerende zaak anders dan aansluitingen die bestemd zijn voor de walstroominstallatie zelf en die de walstroominstallatie rechtstreeks met een distributienet verbindt. Een walstroominstallatie kan bestaan uit 1 leveringspunt of uit meerdere bij elkaar gelegen leveringspunten die door middel van dezelfde aansluiting met het distributienet verbonden zijn.

Comptabele meetinrichting

Als de installatie niet beschikt over een zelfstandige aansluiting, zal deze voorzien moeten zijn van een comptabele meetinrichting. In artikel a18a uitvoeringsbesluit is voor de term comptabele meetinrichting aangesloten bij de definitie daarvan zoals opgenomen in artikel 1.1 Begrippencode elektriciteit. De comptabele meetinrichting moet verder worden beheerd en uitgelezen door een erkende meetverantwoordelijke, zoals eveneens bedoeld in artikel 1.1 Begrippencode elektriciteit in samenhang met bijlage 4, Meetcode elektriciteit. Daarnaast zal die comptabele meetinrichting zodanig moeten worden geplaatst dat deze enkel de elektriciteit meet die de walstroominstallatie ingaat ten behoeve van de levering van walstroom aan schepen.

Voor de omschrijving van particuliere pleziervaartuigen is aansluiting gezocht bij de in artikel 70a, lid 3 van de wet gehanteerde definitie van particuliere pleziervaartuigen. Volgens deze definitie wordt daaronder verstaan een vaartuig dat wordt gebruikt door de eigenaar daarvan of door de natuurlijke of rechtspersoon die het gebruik daarvan geniet door huur of anderszins, voor andere dan commerciële doeleinden en met name voor andere doeleinden dan voor het vervoer van personen of goederen of voor het verrichten van diensten onder bezwarende titel, dan wel ten behoeve van overheidsinstanties.

Het verlaagde tarief mag niet worden toegepast als de gebruiker, de walstroomexploitant aan wie de elektriciteit wordt geleverd, een onderneming in moeilijkheden is (artikel 60b, lid 2 van de wet). In onderdeel 7.8.2. is uiteengezet wanneer sprake is van een onderneming in moeilijkheden.

In artikel 21d, lid 2, uitvoeringsbesluit is geregeld dat de gebruiker, de exploitant van de walstroominstallatie, een verklaring dient te overleggen aan degene die de elektriciteit aan hem levert. En dat de elektriciteit uitsluitend wordt aangewend in een walstroominstallatie in de zin van artikel 47, lid 1, onderdeel w van de wet. In deze verklaring moet ook worden opgenomen dat de walstroominstallatie geheel of nagenoeg geheel bestemd is voor schepen, niet zijnde particuliere pleziervaartuigen.

In artikel 21d, lid 3, uitvoeringsbesluit wordt bepaald dat, indien de door de gebruiker overgelegde verklaring op enig moment niet meer juist is, hij de verklaring binnen 6 weken schriftelijk intrekt. De schriftelijke intrekking wordt door hem ondertekend, waarbij het moment waarop de verklaring niet langer van toepassing is wordt vermeld.

Volgens artikel 20b, lid 2, uitvoeringsregeling moet de verklaring de volgende gegevens bevatten:

- datum
- naam en adres van de gebruiker
- naam en adres van de leverancier
- de EAN-code van de aansluiting waarop de verklaring betrekking heeft
- de verklaring dat de elektriciteit uitsluitend wordt aangewend in een walstroominstallatie die geheel of nagenoeg geheel bestemd is voor schepen, niet zijnde particuliere pleziervaartuigen, zoals bedoeld in artikel 70a, lid 3, van de wet
- de verklaring:
 - 1) dat de walstroominstallatie beschikt over een zelfstandige aansluiting en dat deze walstroominstallatie geen deel uitmaakt van een meer omvattende onroerende zaak zoals bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, Wet WOZ, of
 - 2) dat de walstroominstallatie beschikt over een comptabele meetinrichting zoals bedoeld in artikel 218a uitvoeringsbesluit.

Let op

In de periode 1 oktober 2021 tot en met 31 december 2021 was het verlaagde tarief uitsluitend van toepassing voor walstroominstallaties met een zelfstandige aansluiting.

7.8.11 Tarief ODE

De Wet ODE is vanaf 1 januari 2024 vervallen. Vanaf 1 januari 2023 is het tarief van de ODE opgegaan in het EB-tarief. onderstaande tekst ziet op de ODE zoals deze tot de vervaldatum luidde.

In artikel 2, lid 1, onderdeel a, Wet ODE staat het tarief van de ODE op aardgas. Dit tarief geldt niet voor aardgas dat wordt geleverd aan een CNG-vulstation (artikel 2, lid 2, Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie). Met ingang van 1 oktober 2021 geldt dit ook voor elektriciteit die wordt geleverd aan een walstroominstallatie zoals bedoeld in artikel 60b van de wet (artikel 3, lid 3, Wet ODE).

Het tarief voor aardgas bestaat uit een bedrag per m³ per verbruiksperiode van 12 maanden per aansluiting.

Hierbij wordt uitgegaan van aardgas met een bovenste verbrandingswaarde van 35,17 megajoule per Nm³.

Er geldt net als voor de EB een schijventarief. Voor het deel van de geleverde hoeveelheid dat in de 1e schijf valt, geldt het hoogste tarief per m³. Voor de delen die in de daaropvolgende schijven vallen, geldt steeds een lager tarief:

- Schijf 1 loopt tot en met 170.000 m³.
- Schijf 2 loopt van 170.001 m³ tot en met 1.000.000 m³.
- Schijf 3 loopt van 1.000.001 m³ tot en met 10.000.000 m³.
- Schijf 4 is voor verbruik boven de 10.000.000 m³.

In artikel 2, lid 1, onderdeel b, Wet ODE staat het tarief voor aardgas voor gebruik voor een installatie voor blokverwarming.

In artikel 2, lid 1, onderdeel c, Wet ODE staat een verlaagd tarief voor aardgas voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten zoals bedoeld in artikel 60 van de wet (zie onderdeel 7.8.2.)

In artikel 3 Wet ODE staat het tarief van de ODE op elektriciteit. Elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die beschikt over een zelfstandige aansluiting heeft geen tarief (artikel 3, lid 2, Wet ODE). Dat geldt ook voor elektriciteit die wordt geleverd aan een walstroominstallatie (artikel 3, lid 3, Wet ODE).

Het tarief voor elektriciteit bestaat uit een bedrag per kWh per verbruiksperiode van 12 maanden per aansluiting.

Er geldt net als voor de EB een schijventarief. Voor deel van de geleverde hoeveelheid dat in de 1e schijf valt, geldt het hoogste tarief per kWh. Voor de delen die in de volgende schijven vallen, geldt steeds een lager tarief:

- Schijf 1 loopt tot en met 10.000 kWh.
- Schijf 2 loopt vanaf 10.001 kWh tot en met 50.000 kWh.
- Schijf 3 loopt vanaf 50.001 kWh tot en met 10.000.000 kWh.
- Schijf 4 is voor verbruik boven de 10.000.000 kWh. Er zijn 2 tarieven. 1 voor zakelijk verbruik en 1 voor niet-zakelijk verbruik (zie onderdeel Tarief zakelijk en niet-zakelijk verbruik).

Een overzicht van de tarieven vanaf 1 januari 2019 staat in onderdeel 10.

7.8.12 Tarief voorschotten

De hoeveelheden aardgas en elektriciteit waarop de voorschotnota's, een voorschotfactuur of voorschotbedragen zijn gebaseerd, worden aangemerkt als geleverde hoeveelheden. De EB is verschuldigd zodra een voorschotnota wordt verstuurd, of zodra het voorschotbedrag wordt ontvangen (artikel 56, lid 1, onderdeel a, onder 1° van de wet) bijvoorbeeld bij een automatische incasso.

Een uitgereikte voorschotnota of een ontvangen voorschotbedrag leidt tot een verschuldigde EB naar het toepasselijke tarief van het tijdstip waarop de voorschotnota wordt uitgereikt of het voorschotbedrag wordt ontvangen. Dit houdt in dat wanneer gedurende een verbruiksperiode sprake is van een tariefwijziging vanaf het moment van tariefwijziging het gewijzigde tarief wordt toegepast op de hoeveelheid van de uitgereikte voorschotnota of het ontvangen voorschotbedrag. Wanneer de leverancier bij een tariefwijziging van de EB het bedrag van het voorschot aan de verbruiker niet aanpast, zal sprake zijn van een verschil tussen de in het voorschot aan de verbruiker begrepen EB en de verschuldigde EB. Dit wordt verrekend op de jaarlijkse eindfactuur bij kleinverbruikers en op de maandafrekening voor het maandgemeten verbruik bij grootverbruikers.

Wanneer een uitgereikte voorschotnota of een ontvangen voorschotbedrag ziet op een toekomstige periode waarin een ander tarief van toepassing is, dan is het toegestaan aangifte te doen tegen het tarief dat van toepassing is op het tijdvak waarop het voorschot ziet. Op een voorschothoeveelheid over de maand januari van jaar X, dat wordt aangegeven in december van jaar X-1, mag dus het tarief worden toegepast dat geldt in januari van jaar X. Er moet sprake zijn van een bestendige gedragslijn.

7.8.13 Tariefswijziging binnen een verbruiksperiode

Wanneer binnen een verbruiksperiode een tariefswijziging plaatsvindt (in de regel per 1 januari), dient voor de berekening van de verschuldigde EB het verbruik in die verbruiksperiode gesplitst te worden over de 2 'tariefperiodes'. Uitgangspunt daarbij is dat de tariefgrenzen worden gehanteerd voor de gehele verbruiksperiode. Omdat voor de berekening van de EB de verbruiksperiode moet worden gesplitst in 2 tariefperiodes, moeten ook de tariefgrenzen worden gesplitst. Om te voorkomen dat de tariefschijven binnen de verbruiksperiode niet vol lopen dient eerst voor de verbruiksperiode als geheel het verbruik te worden toegerekend aan de tariefschijven. Daarna moeten de vastgestelde tariefschijven worden toegerekend aan de tariefperiodes. Wanneer voor de tariefschijven en de tariefperiodes dezelfde verdeelsleutel wordt gehanteerd, bijvoorbeeld tijdsevenredigheid bij elektriciteit, is die volgorde niet van belang.

In de praktijk gebruiken de energieleveranciers verschillende methoden voor de splitsing van het verbruik over de dagen van de verbruiksperiode.

Het gasverbruik is temperatuurgerelateerd en vertoont seizoenschommelingen. In de winter wordt aanmerkelijk meer verstookt dan in de zomer. Vandaar dat het gasverbruik over het algemeen aan de verschillende perioden wordt toegerekend via de zogenoemde graaddagenmethode. Dit sluit het beste aan bij het werkelijke gasverbruik.

In de praktijk wordt naast de graaddagenmethode de profielfraciemethode gehanteerd voor de verdeling van de hoeveelheid aardgas over de dagen van de verbruiksperiode. Beide methoden kunnen ook voor de berekening van de EB worden gehanteerd.

Ook het elektriciteitsverbruik schommelt over een jaar enigszins met de seizoenen, maar niet zo dat een methode vergelijkbaar met de graaddagenmethode nodig is. Vandaar dat het elektriciteitsverbruik over het algemeen tijdsevenredig wordt toegedeeld.

Ter verduidelijking volgt hier een cijfervoorbeeld.

Stel een verbruiker heeft een verbruiksperiode van 1 november 2023 tot en met 31 oktober 2024 (12 maanden) en een totaal verbruik van 120.000 m³. Op 1 januari 2024 is het tarief gewijzigd. Omdat het totale verbruik in de verbruiksperiode minder is dan 170.000 m³, valt het gehele verbruik in 2023 onder de 1e tariefschijf en in 2024 onder de 1e en 2e tariefschijf. In 2024 hebben de 1e en 2e tariefschijf hetzelfde tarief. De toerekening aan tariefschijven betekent in dit geval, dat het gehele verbruik wordt belast naar het tarief in de 1e-, respectievelijk 1e en 2e schijf, waarbij het verbruik in de maanden november en december 2023 belast wordt naar het tarief voor de tariefwijziging en het verbruik in de maanden januari tot en met oktober 2024 naar het tarief na de tariefwijziging. Met de graaddagenmethode wordt het verbruik aan de tariefperiodes toegerekend. Stel dat over november en december 2023 het aantal graaddagen 600 en over januari tot en met oktober 2024 1.400 bedraagt. Daarmee wordt het verbruik van 120.000 m³ voor 36.000 m³ ($600/(600+1.400) \times 120.000$) toegerekend aan de maanden november en december 2023 en voor 84.000 m³ ($1.400/(600+1.400) \times 120.000$) aan de maanden januari tot en met oktober 2024.

Wanneer het verbruik eerst zou worden toegerekend aan de tariefperiodes en vervolgens de tariefschijven tijdsevenredig per tariefperiode worden vastgesteld, zou over de periode 1 november tot en met 31 december 2023 de tariefgrens van de 1e schijf berekend worden op 28.333 m^3 ($2/12 \times 170.000 \text{ m}^3$). Omdat het verbruik over die periode berekend was op 36.000 m^3 , zou dat betekenen dat een gedeelte van het verbruik (36.000 m^3 minus $28.333 \text{ m}^3 = 7.667 \text{ m}^3$) belast zou worden naar het tarief in de 2e schijf. Dat zou in strijd zijn met het uitgangspunt, dat het gehele verbruik belast moet worden naar het tarief in de 1e schijf. Deze volgorde zou dus niet leiden tot het juiste resultaat.

Bij een verbruik van meer dan 170.000 m^3 per verbruiksperiode van 12 maanden, stel 180.000 m^3 , wordt zowel het verbruik in de 1e schijf (170.000 m^3) als het verbruik in de 2e schijf (10.000 m^3) met de graaddagenmethode aan de tariefperiodes toegerekend.

7.8.14 Aanpassing tariefgrenzen

De tariefgrenzen voor aardgas en elektriciteit gelden per verbruiksperiode van 12 maanden. Volgens artikel 61 van de wet worden deze hoeveelheidsgrenzen naar tijdsevenredigheid verlaagd of verhoogd bij een verbruiksperiode korter of langer dan 12 maanden. Wanneer binnen de verbruiksperiode een schrikkel dag valt, bevat de periode van 12 maanden voor de berekening van de EB 366 dagen.

Energieleveranciers werken meestal met een jaarafrekening over een verbruiksperiode van 12 maanden en niet over een kalenderjaar. De EB sluit hierbij aan. Bij een verhuizing krijgt een verbruiker voor zijn oude adres en voor zijn nieuwe adres een afrekening. Vaak zijn er 2 energieleveranciers in het spel. Als de verbruiksperiodes korter of langer zijn dan 12 maanden, worden volgens artikel 61 van de wet de hoeveelheidsgrenzen van aardgas en elektriciteit naar tijdsevenredigheid verlaagd of verhoogd. Zo wordt voorkomen dat een verbruiker 2 keer naar hetzelfde tarief EB betaalt over deze hoeveelheden.

Wanneer geen voorschotnota's worden uitgereikt of voorschotbedragen worden ontvangen, is de verbruiksperiode het kalenderjaar. De tariefgrenzen worden dan vanaf het begin van het kalenderjaar doorlopen. Dit betekent dat vanaf 1 januari eerst de 1e schijf volledig wordt doorlopen, dan de 2e enz.

Wanneer de leveringsovereenkomst begint of eindigt in de loop van een kalenderjaar, is de verbruiksperiode het gedeelte van het kalenderjaar vanaf het tijdstip waarop de levering begint, of tot het tijdstip waarop de levering eindigt.

Bij beëindiging van de levering in de loop van een kalenderjaar worden de tariefgrenzen naar evenredigheid verlaagd. In artikel 61a van de wet is geregeld dat de verschuldigde belasting dan door de nieuwe en de oude leverancier moet worden herrekend. Bij aanvang van de levering in de loop van een kalenderjaar zijn voor het resterende gedeelte van het kalenderjaar de tariefschijven meteen tijdsevenredig van toepassing. In die situatie is daarom geen herrekening nodig.

7.8.15 Gebruik normaalkubiekemeter (Nm^3)

Volgens artikel 62 van de wet moet de EB worden betaald over Nm^3 als een verbruiker van aardgas een meter heeft die het verbruik kan omrekenen van m^3 naar Nm^3 en als het contract met de leverancier voorziet in afrekening in Nm^3 . De richtlijn energiebelastingen schrijft een tarief voor in gigajoule. Daarom is het ook zuiverder om de normaalkubiekemeter toe te passen voor de heffing op aardgas. Met deze rekeneenheid en lid 2 van artikel 59 van de wet, dat voorziet in een omrekening op basis van calorische waarde, is het tarief terug te rekenen naar een tarief per gigajoule. In de praktijk heeft het grootste deel van de aansluitingen (alle kleinverbruikers, inclusief huishoudens) geen meter die kan omrekenen naar Nm^3 . De algemene regel gaat dus uit van m^3 .

7.9 Belastingvermindering

Artikel 63, lid 1 van de wet voorziet in een vermindering bij de levering van elektriciteit via een aansluiting van een onroerende zaak met verblijfsfunctie (in de praktijk ook wel aangeduid als 'heffingskorting'). Voor deze vermindering geldt een vast bedrag per elektriciteitsaansluiting over een verbruiksperiode van 12 maanden. Een overzicht van de bedragen van de vermindering vanaf 1 januari 2019 staat in onderdeel 10.

De belastingvermindering kan alleen worden toegepast als er sprake is van levering. Indien er gedurende de verbruiksperiode geen levering heeft plaatsgevonden en er dus geen (gemeten) verbruik is geweest, kan de belastingvermindering niet worden toegepast. Dit laatste geldt niet wanneer de geleverde elektriciteit wordt gesaldeerd met terug geleverde elektriciteit (zie 7.4.2.). In dat geval is er wel sprake van levering van elektriciteit en kan de belastingvermindering worden toegepast.

De belastingvermindering geldt voor 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. De onroerende zaak, zoals een woning en/of een bedrijfspand, dient voor mensen geschikt te zijn om er langdurig te verblijven. Indien in de onroerende zaak voorzieningen aanwezig zijn, die langdurig menselijk verblijf mogelijk maken, zoals bijvoorbeeld sanitaire en/of keukenvoorzieningen, zal sprake zijn van een verblijfsfunctie. Er is geen sprake van een verblijfsfunctie bij een bedrijfspand en/of andere locaties die zelfstandig beschikt zijn voor de WOZ en die slechts het doel hebben om goederen op te slaan en/of om kort te verblijven. Denk aan bijvoorbeeld garages, garageboxen, schuren, loodsen, werkplaatsen, algemene ruimten van een flat, waaronder liften en hallen etc.

De energieleveranciers zijn belastingplichtig voor de EB en verantwoordelijk voor de berekening en afdracht van de EB (in overeenstemming met de wet en het beleid). Voor de energieleveranciers geldt een inspanningsverplichting, alvorens deze belastingvermindering mag worden toegepast (bij de betreffende onroerende zaak dient sprake te zijn van een verblijfsfunctie). Dat kan de energieleverancier bijvoorbeeld doen door zijn klanten expliciet te laten verklaren dat er bij de betreffende onroerende zaak sprake is van een verblijfsfunctie en de leverancier kan zelf aan de hand van openbare bronnen die hiervoor aanwijzingen geven, de aannemelijkheid van de verklaring van de klanten onderzoeken. Als de inspecteur bij een eventueel onderzoek vaststelt dat er geen sprake is van een verblijfsfunctie voor de betreffende onroerende zaak, kan de inspecteur de te weinig afgedragen belasting naheffen. Bij het opleggen van de naheffingsaanslag (die gaat over de onjuiste toepassing van de heffingskorting bij de leverancier), zal de inspecteur bij het bepalen van een eventuele boete rekening houden met de inspanningen die de leverancier heeft verricht om de verblijfsfunctie vast stellen.

Indien in de verbruiksperiode elektriciteit wordt betrokken van meerdere energieleveranciers via 1 aansluiting wordt de belastingvermindering slechts door 1 van de energieleveranciers toegepast (artikel 21e uitvoeringsbesluit). Volgens artikel 20c van de uitvoeringsregeling is dit de leverancier die leveringen verricht via het primaire allocatiepunt, zoals bedoeld in de Begrippencode elektriciteit. Dit geldt vanaf 24 maart 2018.

De energieleverancier brengt aan de gebruiker per elektriciteitsaansluiting EB in rekening. Dit bedrag bestaat uit 2 componenten: het EB-bedrag dat aan de gebruiker wordt doorberekend, én het bedrag van de vermindering. Als het bedrag van de te betalen EB lager is dan het bedrag van de vermindering, betaalt de energieleverancier de gebruiker het verschil terug (artikel 63, lid 2 van de wet).

Het kan zijn dat er een voorschotnota wordt uitgeschreven of een voorschotbedrag wordt ontvangen. Dan moet volgens artikel 63, lid 3 van de wet bij de berekening van het voorschot naar evenredigheid rekening worden gehouden met de belastingvermindering.

Volgens artikel 63, lid 4 van de wet wordt bij een verbruiksperiode korter of langer dan 12 maanden het bedrag van de vermindering naar evenredigheid kleiner of groter. Dat gaat volgens artikel 21 uitvoeringsregeling met de maandmethode of met de dagmethode. Bij de maandmethode telt een deel van een maand als een hele maand, als de verbruiksperiode begint voor de 16e dag van de kalendermaand en als de levering ophoudt na de 15e dag van de kalendermaand. De dagmethode is meer verfijnd: daarbij telt een maand mee naar verhouding tot het aantal dagen die binnen de leveringsperiode vallen. Wanneer binnen de verbruiksperiode een schrikkel dag valt, bevat de periode van 12 maanden voor de berekening van de EB 366 dagen.

Artikel 63, lid 5 van de wet voorziet ook in een vermindering voor elektriciteit bij een belastbaar feit zoals bedoeld in artikel 50, lid 3 van de wet.

7.9.1 Woonboten

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. In de meeste gevallen is echter 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.

In paragraaf 4.8. van het Beleidsbesluit is goedgekeurd 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.

7.10 Vrijstellingen

7.10.1 Vrijstelling opwekken elektriciteit

Met ingang van 1 januari 2025 is de vrijstelling voor het opwekken van elektriciteit (artikel 64, lid 1 en lid 2 van de wet) ingrijpend gewijzigd.

Tot 1 januari 2025

Tot 1 januari 2025 was in artikel 64, lid 1 van de wet een vrijstelling opgenomen voor aardgas en elektriciteit die worden gebruikt bij elektriciteitsopwekking in een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30% of in een installatie waarmee elektriciteit wordt opgewekt door hernieuwbare energiebronnen en elektriciteit. Met de inputvrijstelling werd in de praktijk niet alleen de energie-input vrijgesteld voor elektriciteit die aan het openbare net werd geleverd, maar ook voor het eigen verbruik. Ook de energie-input die werd ingezet voor de productie van warmte werd vrijgesteld.

De vrijstelling gold alleen voor directe inzet van aardgas en elektriciteit voor elektriciteitsopwekking. Niet voor inzet ervan voor de instandhouding van het vermogen om elektriciteit te produceren en te leveren. Aardgas en elektriciteit gebruikt voor het opstarten van een installatie worden aangemerkt als directe inzet. Een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30% is een installatie met een gemiddeld gebruik van maximaal 0,38 Nm³ aardgas per opgewekt kWh. Hieronder vallen ook installaties waarin naast elektriciteit ook warmte wordt opgewekt. Installaties met een lager rendement dan 30% produceren te weinig elektriciteit om een vrijstelling te rechtvaardigen. Aan de hand van het feitelijke verbruik van aardgas per opgewekt kWh kan worden beoordeeld of voldaan is aan de 30%-eis. De vrijstelling is van toepassing voor de directe inzet van aardgas en elektriciteit voor de centrale elektriciteitsproductie-eenheid of WKK-installatie, niet voor aardgas en elektriciteit voor hulpketels, bijstook, en dergelijke, omdat daar geen sprake is van opwekking van elektriciteit. Wanneer de leverancier de vrijstelling niet heeft toegepast, heeft de gebruiker de mogelijkheid een verzoek om teruggaaf in te dienen. Ook voor aardgas en elektriciteit ingezet in een afvalverbrandingsinstallatie (AVI) kan deze vrijstelling gelden, maar alleen als in deze installatie elektriciteit wordt opgewekt en het elektrisch rendement minimaal 30% is.

Volgens artikel 22, lid 1 en 2, uitvoeringsbesluit moet de gebruiker aan de leverancier een verklaring geven dat hij de producten gebruikt voor de elektriciteitsopwekking. De vrijstelling wordt niet verleend als de installatie een elektrisch vermogen heeft van minder dan 60 kW. De verklaring moet voorafgaand aan de verbruiksperiode worden verstrekt.

Berekening elektrisch rendement

De vrijstelling voor elektriciteitsopwekking was van toepassing voor aardgas en elektriciteit die werden gebruikt in een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30%. Dit rendement wordt berekend door de outputwaarde te delen door de inputwaarde. Voor deze berekening is de output de geproduceerde hoeveelheid elektriciteit (in kWh) en de input de totaal daarvoor ingezette hoeveelheid aardgas (in Nm³). De installatie met behulp waarvan elektriciteit wordt opgewekt begint bij de aardgasaansluiting (input) en eindigt bij het punt waar de opgewekte elektriciteit die installatie verlaat (output). Hulpketels maken geen deel uit van de installatie. Om te kunnen bepalen of voldaan is aan de eis zal een gebruiker zowel de input als de output van de installatie moeten meten. De input (aardgas) wordt gemeten in Nm³ en de output (elektriciteit) in kWh. Deze metingen kunnen onder 1 noemer worden gebracht, namelijk MJ. 1 kWh is gelijk aan 3,6 MJ. Aardgas van standaard Groningen kwaliteit heeft een bovenste verbrandingswaarde van 35,17 MJ/Nm³ en een onderste verbrandingswaarde van 31,65 MJ/Nm³. Voor de rendementsberekening wordt de onderste verbrandingswaarde gehanteerd. De berekening luidt dan als volgt: $(\text{aantal kWh} \times 3,6) / (\text{aantal Nm}^3 \times 31,65)$. In artikel 64, lid 2, van de wet wordt de eis vertaald naar het aantal Nm³ aardgas dat maximaal ingezet mag worden voor de opwekking van 1 kWh. Toepassing van bovenstaande formule toont aan dat het elektrisch rendement bij een inzet van 0,38 Nm³ aardgas en een elektriciteitsproductie van 1 kWh 30% is: $(1 \times 3,6) / (0,38 \times 31,65) = 30\%$.

De referentieperiode voor de rendementsberekening is het kalenderjaar. Als de leverancier op grond van de vooraf verstrekte verklaring de vrijstelling heeft toegepast en na afloop van een kalenderjaar blijkt dat het elektrisch rendement lager was dan 30%, is onterecht vrijstelling verleend. In dat geval dient de gebruiker dit op grond van artikel 22, lid 6, uitvoeringsbesluit te melden bij haar leverancier. Deze dient dan alsnog EB over het in dat kalenderjaar geleverde aardgas te berekenen. Wanneer een gebruiker op grond van het voorgaande geen recht heeft op de vrijstelling, is het mogelijk dat hij voor een bepaalde periode van een aantal opeenvolgende kalendermaanden binnen de verbruiksperiode wel heeft voldaan aan de rendementseis. Dan heeft hij de mogelijkheid voor die periode een verzoek om teruggaaf in te dienen (zie onderdeel Teruggaaf voor installatie opwekken van elektriciteit).

Vanaf 1 januari 2025

Vanaf 1 januari 2025 is de vrijstelling van artikel 64, lid 1, opgeknipt in vier onderdelen:

- a. aardgas dat wordt gebruikt in een installatie voor elektriciteitsopwekking tot een volume dat correspondeert met 0,2808 Nm³ per opgewekte kWh elektriciteit (installaties met een totaal opgesteld elektrisch vermogen van meer dan 20 MW);
- b. aardgas dat wordt gebruikt in een installatie voor elektriciteitsopwekking met behulp waarvan elektriciteit wordt opgewekt uitsluitend door middel van hernieuwbare energiebronnen en elektriciteit;
- c. elektriciteit die wordt gebruikt in een installatie voor elektriciteitsopwekking; en
- d. elektriciteit en aardgas die worden gebruikt voor instandhouding van het vermogen elektriciteit te produceren.

Een installatie voor elektriciteitsopwekking is daarbij gedefinieerd als een zelfstandige installatie waarin elektriciteit wordt opgewekt door middel van aardgas of elektriciteit, waarbij tot de installatie behoren onderdelen die rechtstreeks worden ingezet voor het opwekken van elektriciteit, daarmee in technisch verband staan en gevolgen kunnen hebben voor het opwekken van elektriciteit, alsmede onderdelen die zijn aangebracht uit het oogpunt van milieuverbetering, veiligheid of efficiëntie.

De eerste vrijstelling betreft de vrijstelling voor aardgas voor elektriciteitsproductie voor installaties met een totaal opgesteld elektrisch vermogen van meer dan 20 MW (onderdeel a). Geregeld wordt dat per opgewekte kWh elektriciteit een bepaalde hoeveelheid aardgas is vrijgesteld. Per 1 januari 2025 is 0,2808 Nm³ per kWh elektriciteit vrijgesteld van energiebelasting. Dit wordt per jaar lineair afgebouwd naar 0,1896 Nm³ aardgas per kWh elektriciteit per 1 januari 2030. Deze laatste omrekenfactor is als volgt berekend. De energetische waarde van 1 kWh elektriciteit is 3,6 megajoule. Aardgas van «standaard Groningen kwaliteit» heeft een bovenste verbrandingswaarde van 35,17 MJ/Nm³ en een onderste verbrandingswaarde van 31,65 MJ/Nm³. De bovenste verbrandingswaarde is de maximale hoeveelheid energie die vrijkomt bij de volledige verbranding van een bepaalde hoeveelheid brandstof in een technische installatie. De bovenste verbrandingswaarde houdt rekening met de totale energie die vrijkomt bij de verbranding, inclusief de energie die vrijkomt door de condensatie van waterdamp die tijdens het verbrandingsproces ontstaat. Met andere woorden, het omvat zowel de bruikbare thermische energie als de latente warmte van de waterdamp. Bij de berekening van het vrij te stellen volume wordt uitgegaan van de onderste verbrandingswaarde, om te voorkomen dat de energie die vrijkomt door de condensatie van waterdamp, die tijdens het verbrandingsproces ontstaat, wordt meegenomen in de berekening van de vrijstelling voor het aardgas. Daarnaast wordt rekening gehouden met een standaard efficiëntie van omzetting van energetische waarde bij energieopwekking van 60% om te zorgen dat de restwarmte die sowieso vrijkomt bij de productie van elektriciteit niet te belasten. Dat leidt tot de uitkomst dat één Nm³ gas een energetische waarde heeft van 18,99 megajoule. Dat is omgerekend 5,275 kWh. Op basis van deze berekening wordt per kWh 0,1896 Nm³ vrijgesteld.

Ten tweede blijft aardgas vrijgesteld dat wordt gebruikt in een installatie met behulp waarvan elektriciteit wordt opgewekt uitsluitend door middel van hernieuwbare energiebronnen en elektriciteit (onderdeel b). Dit is bijvoorbeeld het geval bij een installatie die uitsluitend met stortgas, rioolwaterzuiverings-gas en/of biogas wordt gestookt. Op grond van artikel 48, tweede lid, Wbm zijn deze gassen voor de energiebelasting gelijkgesteld aan aardgas. De vrijstelling zorgt ervoor dat de volledige input aan hernieuwbare energiebronnen blijft vrijgesteld van energiebelasting.

Ten derde blijft elektriciteit vrijgesteld die wordt gebruikt voor het opwekken van elektriciteit in een installatie (onderdeel c). Hiermee wordt elektriciteit volledig vrijgesteld die bijvoorbeeld in combinatie met aardgas als input wordt gebruikt om elektriciteit op te wekken.

Ten vierde wordt aardgas en elektriciteit vrijgesteld die wordt gebruikt voor instandhouding van het vermogen elektriciteit te produceren (onderdeel d). Daarmee wordt expliciet de implementatie herzien van artikel 14, eerste lid, onderdeel a, van de EU-Richtlijn energiebelastingen. Dat betekent dat de mogelijkheid wordt toegepast om aardgas en elektriciteit vrij te stellen die bestemd is voor instandhouding van het vermogen elektriciteit te produceren. Aan deze herziening kan geen terugwerkende kracht worden ontleend. Deze vrijstelling is niet uitsluitend van toepassing op installaties voor elektriciteitsopwekking. Ook andere installaties waarmee elektriciteit wordt opgewekt komen in aanmerking voor deze vrijstelling, zoals windmolens en zonneparken. De elektriciteit moet worden aangewend in handelingen die onontbeerlijk zijn voor en rechtstreeks bijdragen aan de instandhouding van het vermogen van het technologische proces van elektriciteitsproductie. De reden hiervoor is dat dergelijke handelingen noodzakelijk zijn voor de instandhouding van het vermogen om ononderbroken elektriciteit te produceren. Dat betekent dat de vrijstelling niet geldt voor elektriciteit wanneer deze bijvoorbeeld wordt gebruikt voor de vervaardiging van een energieproduct of de verwarming van een kantoorgebouw.

Installaties met een totaal opgesteld elektrisch vermogen van niet meer dan 20 MW

In het tweede lid wordt geregeld dat voor de berekening van de vrijstelling voor aardgas die wordt gebruikt voor het opwekken van elektriciteit bij kleinere installaties met een totaal opgesteld elektrisch vermogen van niet meer dan 20 megawatt de elektriciteit wordt gebruikt die de exploitant van de installatie invoedt op het distributienet, alsmede 0,1670 Nm³ per kWh elektriciteit die de exploitant van de installatie niet invoedt op een distributienet. Hiermee is de inputvrijstelling tevens van toepassing op aardgas dat wordt verbruikt voor de opwekking van elektriciteit die een exploitant van een installatie zelf verbruikt. De hoeveelheid elektriciteit die wordt gebruikt voor deze berekening is maximaal de hoeveelheid die met de installatie is opgewekt. Per zelfstandige installatie waarin door middel van aardgas elektriciteit is opgewekt dient daarbij te worden vastgesteld hoeveel elektriciteit er door die zelfstandige installatie door middel van aardgas is opgewekt. Het is niet toegestaan om de elektriciteit die is opgewekt door een andere dan de betreffende installatie toe te rekenen aan het vrij te stellen aardgasverbruik. De elektriciteit voor eigen gebruik blijft voor deze kleinere installaties vrijgesteld door het behoud van de vrijstelling in artikel 50, zesde lid, onderdeel d, Wbm (zie onderdeel Verbruik van zelf opgewekte elektriciteit en zelf gewonnen aardgas).

In het derde lid van artikel 64 wordt geregeld dat het vrij te stellen volume van 0,1896 Nm³ per opgewekte kWh moet worden herrekend door het volume naar evenredigheid te verhogen onderscheidenlijk verlagen naar mate de bovenste verbrandingswaarde van het gas lager dan wel hoger is dan 35,17 MJ/Nm³. Als bijvoorbeeld sprake is van aardgas met een bovenste verbrandingswaarde van 37 MJ/Nm³, wordt het volume verlaagd naar $35,17/37 \times 0,18957 = 0,18019$ Nm³. Als bijvoorbeeld sprake is van aardgas met een bovenste verbrandingswaarde van 32 MJ/Nm³, wordt het volume verhoogd naar $35,17/32 \times 0,18957 = 0,20833$ Nm³. Het derde tot en met zevende lid van artikel 64 Wbm worden vernummerd tot vierde tot en met achtste lid van dat artikel.

Volgens artikel 22, lid 1, uitvoeringsbesluit moet de gebruiker voorafgaand aan de levering, eenmalig, een verklaring aan de leverancier overleggen dat hij de producten gebruikt voor de elektriciteitsopwekking.

Bij de vrijstellingen opgenomen in artikel 64 Wbm, heeft een verbruiker de keuze om zijn leverancier vooraf te vragen een vrijstelling toe te passen, dan wel achteraf de Belastingdienst te vragen om een teruggaaf. De eis van het vooraf overleggen van de verklaring kan worden verklaard vanuit de noodzaak om te voorkomen dat een bedrag twee keer wordt teruggevraagd.

De vrijstelling wordt volgens artikel 22, lid 2, uitvoeringsbesluit niet verleend als de installatie een totaal opgesteld elektrisch vermogen heeft van minder dan 60 kW.

Degene die aardgas of elektriciteit gebruikt op een wijze waarvoor de vrijstelling wordt verleend dient zijn administratie zodanig in te richten dat daarin op overzichtelijke wijze de gegevens zijn opgenomen omtrent alle voor de desbetreffende vrijstelling van belang zijnde bedrijfshandelingen. Volgens artikel 22a uitvoeringsregeling bevat de administratie van de verbruiker in ieder geval:

- a. de hoeveelheid door de installatie verbruikt aardgas in Nm³ per maand;
- b. de hoeveelheid door de installatie opgewekte elektriciteit in kWh per maand;
- c. de hoeveelheid invoeding van elektriciteit in kWh op het distributienet per verbruiksperiode.

Ook dient de verbruiker ingevolge artikel 22, lid 6, uitvoeringsbesluit ter vaststelling van de hoeveelheid product waarop de vrijstelling ziet, deze hoeveelheid te meten met behulp van meters indien het desbetreffende product mede betrokken wordt voor andere doeleinden.

Volgens artikel 22a, lid 1 en 2, uitvoeringsbesluit, wordt ingeval aardgas wordt gebruikt in een inrichting bestaande uit twee of meer installaties voor elektriciteitsopwekking de totale hoeveelheid op een distributienet ingevoede elektriciteit aan de installaties toegedeeld naar verhouding van de hoeveelheid per installatie opgewekte elektriciteit. Indien de inspecteur hierom wordt verzocht en indien aannemelijk wordt gemaakt dat de werkelijke verhouding niet overeenkomt met de verhouding van de hoeveelheid per installatie opgewekte elektriciteit, kan de totale hoeveelheid op het distributienet ingevoede elektriciteit worden toegedeeld aan de installaties in overeenstemming met een verhouding die de werkelijkheid benadert.

Verdere voorwaarden voor toepassing van de vrijstelling zijn te vinden in paragraaf 7.10.7 Verdere voorwaarden vrijstellingen.

7.10.2 Vrijstelling voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés

Artikel 64, lid 4 van de wet geeft vrijstelling voor elektriciteit die wordt gebruikt voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés en voor aardgas dat wordt gebruikt voor metallurgische procedés.

Als metallurgische procedés worden aangemerkt:

- a. de vervaardiging van metalen in primaire vorm
- b. smeden, persen, stampen en profielwalsen van metaal
- c. oppervlaktebehandeling bestaande uit harden of warmtebehandeling van metalen

De vrijstelling voor metallurgische procedés geldt alleen voor bedrijven die volgens de Standaard Bedrijfsindeling (SBI) van 21 juli 2008 van het Centraal Bureau voor de Statistiek behoren tot code 24 of 25. De SBI is een hiërarchische indeling van economische activiteiten. Het CBS gebruikt de SBI om bedrijfseenheden in te delen naar hun hoofdactiviteit.

onder de codes 24 en 25 van de SBI 2008 vallen de volgende categorieën:

24.10	Vervaardiging van ijzer en staal en van ferrolegeringen
24.20	Vervaardiging van stalen buizen, pijpen, holle profielen en fittings daarvoor
24.31	Koudtrekken van staven
24.32	Koudwalsen van bandstaal
24.33	Koudvormen en koudfelsen
24.34	Koudtrekken van draad
24.41	Vervaardiging van edelmetalen
24.42	Vervaardiging van aluminium
24.43	Vervaardiging van lood, zink en tin
24.44	Vervaardiging van koper
24.45	Vervaardiging van overige non-ferrometalen
24.46	Smelten en raffineren van uranium
24.51	Gieten van ijzer
24.52	Gieten van staal
24.53	Gieten van lichte metalen
24.54	Gieten van overige non-ferrometalen
25.11	Vervaardiging van metalen constructiewerken en delen daarvan
25.12	Vervaardiging van metalen deuren, vensters en kozijnen
25.21	Vervaardiging van ketels en radiatoren voor centrale verwarming
25.29	Vervaardiging van metalen tanks en reservoirs
25.30	Vervaardiging van stoomketels (geen ketels voor centrale verwarming)
25.40	Vervaardiging van wapens en munitie
25.50	Smeden, persen, stampen en profielwalsen van metaal; poedermetallurgie
25.61	Oppervlaktebehandeling en bekleding van metaal
25.62	Algemene metaalbewerking
25.71	Vervaardiging van scharen, messen en bestek
25.72	Vervaardiging van hang- en sluitwerk
25.73	Vervaardiging van gereedschap
25.91	Vervaardiging van stalen vaten en dergelijke
25.92	Vervaardiging van verpakkingsmiddelen van licht metaal
25.93	Vervaardiging van artikelen van draad en van kettingen en veren
25.94	Vervaardiging van bouten, schroeven en moeren
25.99	Vervaardiging van overige producten van metaal n.e.g.

onder deze codes vallen niet de vervaardiging en reparatie van machines, apparaten en goederen die in de SBI 2008 gerangschikt worden onder de codes 26 tot en met 32. (Zie voor de SBI 2008: cbs.nl, SBI 2008 versie 21-07-2008).

Als uitgangspunt voor de beoordeling of het proces waarbij elektriciteit en aardgas worden gebruikt als vrijgesteld metallurgisch procedé kwalificeert, wordt gebruikgemaakt van de toelichting bij de SBI-code. Daarbij wordt de vrijstelling slechts toegepast op het verbruik van elektriciteit en aardgas voor zover sprake is van een directe relatie tussen de activiteit die als metallurgisch procedé kwalificeert en het gebruik van elektriciteit en aardgas. Het overige gebruik van elektriciteit en aardgas binnen het bedrijf dat de vrijstelling claimt (bijvoorbeeld verwarming van objecten, voorbereidende handelingen en nabewerkingen) valt niet onder de reikwijdte van de vrijstelling.

Als een bedrijf in 1 of meer van deze categorieën valt, geldt de vrijstelling alleen voor zover de elektriciteit in het bedrijf gebruikt wordt voor 1 of meer van de hierboven onder a, b of c genoemde procedés. Daarbij worden onder ‘vervaardiging van metalen in primaire vorm’ de werkzaamheden verstaan die genoemd worden onder de codes 24.10 tot en met 24.54. Op zichzelf staande productieprocessen zonder gebruik van de primaire grondstoffen, die pas een rol spelen in de latere metallurgische procedés, vallen daarbij niet onder de vrijstelling.

De omstandigheid dat een procedé waarbij metaal wordt bewerkt, niet onder het begrip ‘metallurgisch procedé’ valt, sluit niet uit dat sprake is van een elektrolytisch procedé. Dat is bijvoorbeeld het geval bij het galvaniseren, anodiseren, verchromen, vernikkelen, plateren en verzinken van metalen. In zulke gevallen is de vrijstelling voor elektrolytische procedés van toepassing.

Volgens artikel 22, lid 3, uitvoeringsbesluit moet de gebruiker aan de leverancier een verklaring geven dat hij de elektriciteit gebruikt voor chemische reductie of elektrolytische procedés of dat hij de elektriciteit en het aardgas gebruikt voor metallurgische procedés. De verklaring moet voorafgaand aan de verbruiksperiode worden verstrekt.

Bij de vrijstellingen opgenomen in artikel 64 Wbm, heeft een verbruiker de keuze om zijn leverancier vooraf te vragen een vrijstelling toe te passen, dan wel achteraf de Belastingdienst te vragen om een teruggaaf (zie onderdeel Teruggaaf chemische reductie, etc.). De eis van het vooraf overleggen van de verklaring kan worden verklaard vanuit de noodzaak om te voorkomen dat een bedrag twee keer wordt teruggevraagd.

Verdere voorwaarden voor toepassing van de vrijstelling zijn te vinden in paragraaf 7.10.7
Verdere voorwaarden vrijstellingen.

7.10.3 Vrijstelling aardgas voor mineralogische procedés

Artikel 64, lid 5 van de wet, geeft vrijstelling voor aardgas dat wordt gebruikt voor mineralogische procedés.

Als mineralogische procedés worden aangemerkt de vervaardiging van:

- a. glas en glaswerk
- b. keramische producten
- c. cement, kalk of gips
- d. kalkzandsteen of cellenbeton
- e. steenwol

De vrijstelling voor mineralogische procedés geldt alleen voor bedrijven die volgens de Standaard Bedrijfsindeling (SBI) van 21 juli 2008 van het Centraal Bureau voor de Statistiek behoren tot code 23. De SBI is een hiërarchische indeling van economische activiteiten. Het CBS gebruikt de SBI om bedrijfseenheden in te delen naar hun hoofdactiviteit.

onder code 23 van de SBI 2008 vallen de volgende categorieën:

23.11	Vervaardiging van vlakglas
23.12	Vormen en bewerken van vlakglas
23.13	Vervaardiging van holglas
23.14	Vervaardiging van glasvezels
23.19	Vervaardiging en bewerking van overig glas, inclusief technisch glaswerk
23.20	Vervaardiging van vuurvaste keramische producten
23.31	Vervaardiging van keramische tegels en plavuizen
23.32	Vervaardiging van keramische producten voor de bouw (geen tegels en plavuizen)
23.41	Vervaardiging van huishoudelijk en sieraardewerk
23.42	Vervaardiging van sanitair aardewerk
23.43	Vervaardiging van isolatoren en isolatiemateriaal van keramische stoffen
23.44	Vervaardiging van overig technisch aardewerk
23.49	Vervaardiging van overige keramische producten (rest)
23.51	Vervaardiging van cement
23.52	Vervaardiging van kalk en gips
23.61	Vervaardiging van producten voor de bouw van beton, kalkzandsteen en van cellenbeton
23.62	Vervaardiging van producten voor de bouw van gips
23.63	Vervaardiging van stortklare beton
23.64	Vervaardiging van mortel in droge vorm
23.65	Vervaardiging van producten van vezelcement
23.69	Vervaardiging van overige producten van beton, gips en cement
23.70	Natuursteenbewerking
23.91	Vervaardiging van schuur-, slijp- en polijstmiddelen
23.99	Vervaardiging van overige niet-metaalhoudende minerale producten

Als een bedrijf in 1 of meer van deze categorieën valt, geldt de vrijstelling alleen voor zover het aardgas in het bedrijf gebruikt wordt voor 1 of meer van de hierboven onder a tot en met e genoemde procedés.

Als uitgangspunt voor de beoordeling of het proces waarbij het aardgas wordt gebruikt als vrijgesteld mineralogisch procedé kwalificeert, wordt gebruikgemaakt van de toelichting bij de SBI-code. Daarbij wordt de vrijstelling slechts toegepast op het verbruik van het aardgas voor zover sprake is van een directe relatie tussen de activiteit die als mineralogisch procedé kwalificeert en het gebruik van het aardgas. Het overige gebruik van het aardgas binnen het bedrijf dat de vrijstelling claimt (bijvoorbeeld verwarming van objecten, voorbereidende handelingen en nabewerkingen) valt niet onder de reikwijdte van de vrijstelling.

Volgens artikel 22, lid 4, uitvoeringsbesluit moet de gebruiker jaarlijks aan de leverancier een verklaring geven dat hij het aardgas gebruikt voor mineralogische procedés. De verklaring moet voorafgaand aan de verbruiksperiode worden verstrekt.

Bij de vrijstellingen opgenomen in artikel 64 Wbm, heeft een gebruiker de keuze om zijn leverancier vooraf te vragen een vrijstelling toe te passen, dan wel achteraf de Belastingdienst te vragen om een teruggaaf. De eis van het vooraf overleggen van de verklaring kan worden verklaard vanuit de noodzaak om te voorkomen dat een bedrag twee keer wordt teruggevraagd.

Verdere voorwaarden voor toepassing van de vrijstelling zijn te vinden in paragraaf 7.10.7
Verdere voorwaarden vrijstellingen.

7.10.4 Vrijstelling gebruik anders dan als brandstof

Artikel 64, lid 6 van de wet, geeft vrijstelling voor aardgas voor ander gebruik dan als brandstof. Deze vrijstelling kan bijvoorbeeld van toepassing zijn bij het gebruik van aardgas als grondstof voor de productie van kunstmest, methanol of waterstof. De vrijstelling geldt ook voor aardgas dat wordt gebruikt als additief of als vulstof in producten die direct of indirect zijn bestemd voor verbruik. Zo is bijvoorbeeld aardgas dat wordt toegevoegd aan waterstof, vrijgesteld, maar is het mengsel aardgas/waterstof (het vervangend product) belast. Dit voorkomt dubbele heffing.

De vrijstelling is niet van toepassing indien het gebruik van die producten:

- a. niet als verbruik wordt aangemerkt ingevolge artikel 51, lid 1 van de wet; of
- b. is onderworpen aan het tarief van nihil, zoals bedoeld in artikel 59, lid 4 van de wet.

Volgens artikel 51 van de wet hoeven energieproducenten geen EB te betalen over verbruik van aardgas voor het produceren van aardgas en minerale olie binnen hun eigen inrichting. In de situatie dat bijvoorbeeld via het gasnet geleverd aardgas en methaan, dat binnen de eigen inrichting is ontstaan, afzonderlijk als brandstof worden gebruikt in een dergelijk proces, is over het verbruik van methaan geen EB verschuldigd. Over het geleverde aardgas is bij de levering EB verschuldigd. Als het methaan eerst wordt gemengd met aardgas en dit mengsel wordt verbruikt in dezelfde warmteketel zou gesteld kunnen worden dat artikel 51 van toepassing is op de totale hoeveelheid gas, dus ook op het bijgemengde aardgas. Het aardgas wordt dan gebruikt als additief in een als aardgas aangemerkt product. Door menging met een ander gas zou aardgas dat als brandstof wordt gebruikt vervolgens buiten de heffing van EB gebracht kunnen worden. Dit in tegenstelling tot de situatie waarin methaan en aardgas afzonderlijk worden verbruikt in de warmteketel. Door het aardgas als additief te gebruiken zou geheel geen EB worden geheven. Daarom is de vrijstelling niet van toepassing als het ontstane gas op grond van artikel 51 buiten de heffing van de EB valt.

Een vergelijkbare situatie kan zich voordoen bij de toepassing van het nihiltarief van artikel 59, lid 4 van de wet (zie 7.8.5). Wanneer via het gasnet geleverd aardgas en waterstofgas, dat binnen de inrichting is ontstaan, worden gemengd en dit mengsel wordt verbruikt in een warmteketel zou gesteld kunnen worden dat het nihiltarief van toepassing is op de totale hoeveelheid gas, dus ook op het bijgemengde aardgas. Door menging met een gas dat binnen de inrichting is ontstaan, zou geleverd aardgas dat als brandstof wordt gebruikt onder de vrijstelling gebracht kunnen worden en zou daarmee geheel geen EB worden geheven. Daarom is de vrijstelling ook niet van toepassing als het ontstane gas is onderworpen aan het nihiltarief van artikel 59, lid 4 van de wet.

Volgens artikel 22, lid 5, uitvoeringsbesluit moet de gebruiker aan de leverancier een verklaring geven dat hij het aardgas of de overige gassen anders dan als brandstof gebruikt. De verklaring moet voorafgaand aan de verbruiksperiode worden verstrekt.

Bij de vrijstellingen opgenomen in artikel 64 Wbm, heeft een gebruiker de keuze om zijn leverancier vooraf te vragen een vrijstelling toe te passen, dan wel achteraf de Belastingdienst te vragen om een teruggaaf (zie onderdeel Teruggaaf gebruik anders dan als brandstof). De eis van het vooraf overleggen van de verklaring kan worden verklaard vanuit de noodzaak om te voorkomen dat een bedrag twee keer wordt teruggevraagd.

Verdere voorwaarden voor toepassing van de vrijstelling zijn te vinden in paragraaf 7.10.7
Verdere voorwaarden vrijstellingen.

7.10.5 Samenloop vrijstelling en belaste levering

In de praktijk komt het voor dat op 1 aansluiting een WKK-installatie én een CV-ketel zijn aangesloten. De CV-ketel springt dan bij als de WKK-installatie onvoldoende warmte levert. Het gas voor de CV-ketel wordt belast volgens het schijventarief. Het gas voor de WKK-installatie wordt hierbij buiten beschouwing gelaten.

Voorbeeld

De jaarafname is 500.000 m³, waarvan voor WKK-installatie 320.000 m³ en voor de rest 180.000 m³.

De WKK-installatie voldoet aan de voorwaarden voor de vrijstelling van artikel 64, lid 1 van de wet.

Uitwerking

Vrijstelling wkk	320.000 m ³	
1e schijf	1.000 m ³	x tarief 1e schijf
2e schijf	169.000 m ³	x tarief 2e schijf
3e schijf	10.000 m ³	x tarief 3e schijf
Totaal verbruik	500.000 m ³	

7.10.6 Samenloop vrijstelling en belaste levering voor (aard)gas

Volgens paragraaf 4.3. van het Beleidsbesluit wordt toegestaan dat op productielocaties (aard)gasen op basis van herkomst naar voorkeur worden toegerekend aan vrijgestelde en belaste leveringen.

Deze toerekening moet op de volgende wijze gebeuren. De hoeveelheden gas die de locatie worden binnengebracht, die op de locatie zelf worden geproduceerd en 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.

7.10.7 Verdere voorwaarden vrijstellingen

De vrijstellingen zoals bedoeld in artikel 64, 1e, 2e, 4e, 5e of 6e lid, van de wet worden ingevolge artikel 22, 1e, 3e, 4e en 5e lid, van het besluit, verleend indien degene die aardgas of elektriciteit gebruikt een verklaring heeft overgelegd aan degene die dat aardgas of die elektriciteit aan hem heeft geleverd, dat hij dat aardgas of die elektriciteit gebruikt op een in artikel 64, 1e, 2e, 4e, 5e of 6e lid, van de wet bedoelde wijze. Deze verklaring kan eenmalig worden afgegeven.

Volgens artikel 22 uitvoeringsregeling bevat de verklaring bedoeld in artikel 22, 1e, 3e, 4e en 5e lid, van het besluit ten minste de volgende gegevens:

- de dagtekening
- naam en adres van de exploitant
- naam en adres van de leverancier
- het kalenderjaar waarop de verklaring betrekking heeft

Volgens artikel 22, lid 7 uitvoeringsbesluit worden wijzigingen in de situatie die van invloed zijn op de toepassing van een vrijstelling als bedoeld in artikel 64, 1e, 2e, 4e, 5e of 6e lid, van de wet onmiddellijk gemeld aan degene die het aardgas of de elektriciteit levert.

Wanneer de verklaring niet op de gehele geleverde hoeveelheid ziet verstrekt de exploitant voor iedere factureringsperiode de hoeveelheden waarop de vrijstelling ziet aan de leverancier.

Wanneer de exploitant deze hoeveelheid niet aan de leverancier doorgeeft rust op de leverancier de inspanningsverplichting om bevestigd te krijgen dat de vrijstelling of het bijzondere tarief ziet op de gehele geleverde hoeveelheid, tenzij al uit de verklaring blijkt dat de gehele levering daarop ziet en er geen twijfel bij de leverancier kan zijn dat ook de gehele levering daarop ziet.

Bij de meeste van deze vrijstellingen is het niet waarschijnlijk dat de verklaring ziet op de gehele levering en zal de leverancier, om te voldoen aan zijn inspanningsverplichting, een uitvraag moeten doen als de gebruiker niet voor iedere factureringsperiode de hoeveelheid doorgeeft.

Volgens artikel 22, lid 6, uitvoeringsbesluit moet degene die aardgas of elektriciteit gebruikt op een manier waarvoor een vrijstelling wordt verleend zoals bedoeld in artikel 64, 1e, 2e, 4e, 5e of 6e lid, van de wet:

- een overzichtelijke administratie hebben met gegevens over alle bedrijfshandelingen die voor de desbetreffende vrijstelling van belang zijn
- de hoeveelheid product waarvoor hij de vrijstelling vraagt, meten met meters als hij het product ook voor andere doelen betreft

7.10.8 Vrijstelling internationale organisaties, ambassades en dergelijke

Het komt voor dat een vrijstelling van omzetbelasting wordt verleend over de levering van aardgas of elektriciteit, bestemd voor officieel gebruik door een diplomatieke of consulaire vertegenwoordiging, een internationale organisatie of een militaire begraafplaats (op grond van artikel 39 AWR). In dat geval wordt ook een vrijstelling verleend van de EB en ODE (artikel 32a, lid 1, uitvoeringsregeling AWR).

Het Team Internationale Fiscale Behandeling van de Belastingdienst kantoor Den Haag realiseert die vrijstelling op basis van lid 2, 1e volzin van artikel 32a, lid 1, uitvoeringsregeling AWR door teruggaaf van in rekening gebrachte en betaalde belastingen. De vrijstelling kan op basis van artikel 32a, lid 2, 2e volzin, uitvoeringsregeling AWR ook direct worden gerealiseerd als degene die de levering verricht over een geldige verklaring of gewaarmerkt certificaat van het Team Internationale Fiscale Behandeling beschikt. Uit die verklaring of certificaat blijkt dat over de levering geen omzetbelasting (nihil tarief) geen EB en geen ODE in rekening hoeft te worden gebracht.

Een verzoek om teruggaaf of een geldige verklaring wordt ingediend bij:

Belastingdienst Particulieren kantoor Den Haag / Team Internationale Fiscale Behandeling
Postbus 30509
2500 GM Den Haag.

Daarnaast komt het voor dat vrijstelling van omzetbelasting wordt verleend voor de levering van aardgas en elektriciteit aan buitenlandse NAVO-strijdkrachten en aan het personeel van die strijdkrachten voor hun persoonlijk gebruik, bij wijze van toepassing van het nihil tarief. Op basis van artikel 42c, lid 2, uitvoeringsregeling AWR wordt dan ook een vrijstelling verleend van de EB en ODE. In dit geval verleent de Douane Eindhoven te Brunssum op verzoek de vergunning voor het toepassen van de vrijstelling aan de energieleverancier.

7.11 Teruggaven

Een verzoek tot teruggaaf energiebelasting moet worden ingediend door middel van een teruggaaf-formulier; deze is te vinden op de website van de Belastingdienst. Voor de meeste teruggaafverzoeken zijn in de wet termijnen opgenomen waarbinnen de verzoeken door de Belastingdienst moeten zijn ontvangen.

Indien een verzoek buiten de in de wet genoemde termijn door de Belastingdienst wordt ontvangen, wordt het verzoek als niet tijdig ingediend beschouwd en kan het verzoek, mits ontvangen binnen de wettelijke vijfjaarstermijn, slechts ambtshalve in behandeling worden genomen. Er is dan tegen de inhoud van de beschikking teruggaaf energiebelasting geen bezwaar en beroep meer mogelijk.

Omdat het gaat om verzoeken, is de ontvangsttheorie van toepassing. Dat wil zeggen dat een verzoek voor het einde van de termijn door de Belastingdienst moet zijn ontvangen. Dit geldt voor verzoeken waarvoor in de wet een termijn is opgenomen. Het geldt ook voor verzoeken waarbij een beroep wordt gedaan op de wettelijke vijfjaarstermijn. Deze moeten dus voor het einde van het kalenderjaar worden ontvangen om nog in behandeling te kunnen worden genomen. Een verzoek dat buiten de wettelijke vijfjaarstermijn wordt ontvangen, is dus niet tijdig ingediend en wordt niet meer in behandeling genomen.

Voorbeeld

De verbruiksperiode eindigt op 31 december van het kalenderjaar. Het verzoek moet binnen 13 weken na afloop daarvan worden ingediend en dus uiterlijk op 1 april van het volgende kalenderjaar door de Belastingdienst zijn ontvangen. De stempel van ontvangst is hierin leidend.

7.11.1 Teruggaaf energie-efficiency

Op grond van artikel 66, lid 1 van de wet was tot en met 2020 teruggaaf van de EB mogelijk voor de elektriciteit die energie-intensieve bedrijven verbruiken boven de 10.000.000 kWh per verbruiksperiode van 12 maanden per aansluiting. Dit gold ook voor de ODE. Het ging alleen om zakelijk verbruik. Voorwaarden voor de teruggaaf waren:

- het bedrijf heeft een convenant afgesloten, waarbij het verplichtingen op zich heeft genomen om de energie-efficiency te verbeteren. Dit moet zijn vastgelegd in een meerjarenafspraak met de Rijksdienst voor ondernemend Nederland (RVO.nl). Voor verbruikers die deelnemer zijn in de Meerjarenafspraak Energie-efficiëntie ETS-ondernemingen is die afspraak van toepassing zoals die luidde op 2 oktober 2009.
- het bedrijf is een energie-intensief bedrijf. Zie onderdeel Energie-intensief bedrijf

De genoemde conventanten zijn per 31 december 2020 beëindigd, zodat 2020 het laatste jaar is waarvoor een verzoek om teruggaaf op grond van artikel 66 van de wet kan worden ingediend.

De teruggaaf heeft op grond van artikel 66, lid 2 van de wet betrekking op een kalenderjaar en bedraagt het positieve verschil tussen a en b:

- a. de belasting die over de in het kalenderjaar voor zakelijk verbruik geleverde elektriciteit verschuldigd is en aan de verbruiker in rekening is gebracht
- b. de belasting die op grond van artikel 59, lid 1, onderdeel c verschuldigd is over een geleverde hoeveelheid van 10.000.000 kWh, of, als dat meer is, de belasting die verschuldigd zou zijn als het gehele zakelijk verbruik, na aftrek van het gedeelte van het zakelijk verbruik dat is vrijgesteld op grond van artikel 64, lid 1 of 3 belast zou zijn naar een tarief gelijk aan het minimumbelastingniveau per kWh, zoals bedoeld in artikel 10, lid 1 van Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEU 2003, L 283)

In artikel 66, lid 3 van de wet staat dat de teruggaaf, zoals bedoeld in lid 1, moet vallen binnen de bepalingen van Verordening (EU) nr. 651/2014 van de Commissie van 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard (PbEU 2014, L 187). De teruggaaf wordt op grond van artikel 66, lid 3 van de wet alleen verleend als uit een door de verbruiker verstrekte verklaring blijkt dat hij niet in moeilijkheden verkeert. In onderdeel 7.8.2. is uiteengezet wanneer sprake is van een onderneming in moeilijkheden.

De teruggaaf, zoals bedoeld in lid 1, wordt op grond van artikel 66, lid 4 van de wet alleen verleend als de verbruiker met het verzoek om teruggaaf al de volgende verklaringen aan de inspecteur overlegt:

- De verklaring dat hij deelnemer in een convenant is doordat hij afspraken zoals bedoeld lid 1 heeft gemaakt.
- De verklaring dat het verbruik van de elektriciteit waarvoor hij om de teruggaaf verzoekt, zakelijk verbruik betreft zoals bedoeld in artikel 47, lid 1, onderdeel t van de wet.
- De verklaring dat hij een energie-intensief bedrijf is zoals bedoeld in artikel 47, lid 1, onderdeel p van de wet.

Artikel 66, lid 5 van de wet bepaalt dat als de verbruiker niet binnen 6 maanden na afloop van het kalenderjaar waarover hij een teruggaaf van EB heeft gekregen, een voortgangsverklaring over dat kalenderjaar heeft overgelegd aan de inspecteur, wordt er vanuit gegaan dat hij in dat kalenderjaar geen deelnemer in een convenant was, tenzij het tegendeel aannemelijk wordt gemaakt.

Een voortgangsverklaring is volgens artikel 66, lid 6 van de wet een verklaring van een onafhankelijke instantie waaruit blijkt dat de verbruiker in het voorafgaande kalenderjaar de gemaakte afspraken, zoals bedoeld in lid 1, voldoende heeft nageleefd. Een onafhankelijke instantie als in de 1e zin, is een door de minister van Economische Zaken en Klimaat en de minister van Infrastructuur en Waterstaat aangewezen instantie die de resultaten van de afspraken verifieert). De voortgangsverklaring wordt jaarlijks door de onafhankelijke instantie aan de verbruiker verstrekt.

Op grond van artikel 66, lid 7 van de wet wordt bij een verbruiksperiode korter of langer dan 12 maanden de hoeveelheidsgrens van 10.000.000 kWh, naar evenredigheid verlaagd, onderscheidenlijk verhoogd.

Volgens artikel 66, lid 9 van de wet wordt bij de berekening van de teruggaaf niet alleen rekening gehouden met de EB die door de leverancier in rekening is gebracht, maar ook met de EB die het bedrijf zelf, voor haar eigen verbruik, op aangifte heeft betaald.

Voor indiening van het verzoek wordt het formulier Verzoek teruggaaf energiebelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie | Verbruik boven 10 miljoen kWh en meerjarenafpraak gebruikt. Dit kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

Volgens artikel 23, lid 6, uitvoeringsregeling moet de administratie van de verbruiker op een overzichtelijke manier de gegevens bevatten over alle bedrijfshandelingen die voor de toepassing van de vrijstelling van belang zijn.

7.11.2 Teruggaaf aardgas blokverwarming

Volgens art. 67, lid 1 van de wet is op verzoek teruggaaf mogelijk voor aardgas dat is belast naar het tarief van artikel 59, lid 3, als door een installatie voor blokverwarming meer dan 5.372.000 megajoule per verbruiksperiode van 12 maanden wordt verbruikt, doordat 1 onroerende zaak binnen het complex met blokverwarming individueel deze grens overschrijdt. De warmtegrens van 5.372.000 correspondeert meestal met een verbruik van 170.000 m³.

De teruggaaf gaat naar de degene die de aansluiting voor blokverwarming heeft omdat dit de enige is die de aanvraag kan indienen. De teruggaaf bedraagt het positieve verschil tussen het bedrag aan belasting bij toepassing van het tarief dat geldt voor een verbruik van aardgas van 1.001 m³ tot en met 170.000 m³ en het bedrag aan belasting dat volgt uit de toepassing van het schijventarief als aan de individuele onroerende zaak een hoeveelheid aardgas zou zijn geleverd die correspondeert met de verbruikte warmte.

Het verzoek moet voldoen aan de voorwaarden uit artikel 24 uitvoeringsbesluit en artikel 24 uitvoeringsregeling.

Volgens artikel 24 uitvoeringsbesluit meet de gebruiker van de onroerende zaak de hoeveelheid verbruikte warmte met een warmtehoeveelheidsmeter. Die geeft het verbruik van warmte weer in megajoules of gigajoules. Bij het verzoek horen de aankoopfacturen en de afrekening die de exploitant van de installatie voor blokverwarming heeft opgemaakt of laten opmaken. Vaak besteedt de exploitant de registratie van de warmtehoeveelheidsmeters, de facturering, en dergelijke uit aan gespecialiseerde bedrijven. Deze bedrijven verzorgen dan de afrekening aan de verbruikers.

Het verzoek moet volgens artikel 24, lid 1, uitvoeringsbesluit uiterlijk 13 weken na afloop van de verbruiksperiode bij de inspecteur binnen zijn. De teruggaaf wordt alleen verleend als het EB-bedrag expliciet op de factuur in rekening is gebracht en als de factuur is betaald (artikel 24, lid 4, uitvoeringsbesluit). Als het EB-bedrag op de factuur hoger is dan het EB-bedrag dat de leverancier verschuldigd is, wordt de teruggaaf gebaseerd op de verschuldigde EB (artikel 24, lid 5, uitvoeringsbesluit).

Voor indiening van het verzoek moet formulier Verzoek teruggaaf energiebelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie | Blokverwarming gebruikt worden (artikel 29 uitvoeringsbesluit). Dit kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

7.11.3 Teruggaaf meer dan 1 leverancier op een aansluiting (MLOEA)

Het kan zijn dat iemand in dezelfde periode aardgas of elektriciteit krijgt van 2 of meer leveranciers. Deze afnemer kan dan van verschillende energieleveranciers EB in rekening gebracht krijgen. Elke leverancier past het schijventarief toe en houdt hierbij geen rekening met de leveringen van de andere leveranciers. De afnemer betaalt zo over het totaal meer EB dan wanneer hij 1 leverancier zou hebben gehad. Hij kan dan volgens artikel 68, lid 1 van de wet verzoeken om teruggaaf.

Artikel 68, lid 1 kan niet worden toegepast door een verbruiker waarvan belasting wordt geheven op grond van artikel 53, lid 2. De verbruiker is dan belastingplichtig en niet de energieleverancier. De mogelijkheid om gebruik te maken van artikel 57 sluit de mogelijkheid uit om gebruik te maken van artikel 68, lid 1.

Volgens artikel 25, lid 1, uitvoeringsbesluit mag de afnemer het verzoek doen na afloop van elke kalendermaand waarin recht op teruggaaf is ontstaan. Als de leveranciers verschillende verbruiksperiodes gebruiken, kan de afnemer het verzoek indienen na afloop van de kalendermaand waarin de laatste verbruiksperiode eindigt. Het verzoek moet uiterlijk 13 weken na afloop van de verbruiksperiode respectievelijk na afloop van de laatste verbruiksperiode bij de inspecteur binnen zijn. Bij het verzoek horen ook de aankoopfacturen van de hoeveelheden geleverd aardgas en/of elektriciteit.

Omdat de tarieven per kalenderjaar worden vastgesteld en de geleverde hoeveelheden per verbruiksperiode worden ingedeeld in de schijven, wordt voor de berekening van het bedrag van de teruggaaf bij meerdere energieleveranciers met verschillende verbruiksperiodes, uitgegaan van het kalenderjaar als verbruiksperiode.

Voorbeeld

De verbruiksperiode van leverancier 1 loopt van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2024. De verbruiksperiode van leverancier 2 van 1 oktober 2023 tot en met 30 september 2024. Het bedrag van de teruggaaf over het kalenderjaar 2024 kan pas worden berekend na ontvangst van de eindfactuur van leverancier 1 waarop verbruik over januari-december 2024 wordt gefactureerd. Het verzoek over het kalenderjaar 2024 kan pas worden ingediend nadat de factuur van leverancier 2 met verbruik over de periode van 1 oktober 2023 tot en met 30 september 2024 is ontvangen.

De teruggaaf wordt alleen verleend als het EB-bedrag expliciet op de factuur in rekening is gebracht en als de factuur is betaald (artikel 25, lid 4, uitvoeringsbesluit). Als het EB-bedrag op de factuur hoger is dan het EB-bedrag dat de leverancier verschuldigd is, wordt de teruggaaf gebaseerd op de verschuldigde EB (artikel 25, lid 5, uitvoeringsbesluit).

Voor de indiening van het verzoek moet gebruik gemaakt worden van het formulier Verzoek teruggaaf energiebelasting, kolenbelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie (artikel 29 uitvoeringsbesluit). Dit formulier kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

7.11.4 Teruggaaf zakelijk en niet-zakelijk gebruik

Volgens artikel 68, lid 2 van de wet is op verzoek teruggaaf mogelijk voor verbruik boven de 10.000.000 kWh elektriciteit dat tegen het hoge tarief voor niet-zakelijk verbruik is belast, terwijl sprake was van zakelijk verbruik.

Volgens artikel 25, lid 2, uitvoeringsbesluit kan de afnemer het verzoek om teruggaaf doen na afloop van elke kalendermaand waarin het recht op teruggaaf is ontstaan. Het verzoek moet uiterlijk 13 weken na afloop van de verbruiksperiode bij de inspecteur binnen zijn. De teruggaaf wordt alleen verleend als het EB-bedrag expliciet op de factuur in rekening is gebracht en als de factuur is betaald (artikel 25, lid 4, uitvoeringsbesluit). Als het EB-bedrag op de factuur hoger is dan het EB-bedrag dat de leverancier verschuldigd is, wordt de teruggaaf gebaseerd op de verschuldigde EB (artikel 25, lid 5, uitvoeringsbesluit).

Voor de indiening van het verzoek moet gebruik gemaakt worden van het formulier Verzoek teruggaaf energiebelasting, kolenbelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie. Dit formulier kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

De onderstaande 4 teruggaafregelingen worden maatschappelijk vaak aangeduid als regelingen ‘teruggaaf voor kerken en non-profit instellingen’.

7.11.5 Teruggaaf openbare erediensten of openbare bezinningsbijeenkomsten

Volgens artikel 69, lid 1 van de wet is op verzoek teruggaaf mogelijk voor aardgas en elektriciteit, als die worden gebruikt in onroerende zaken die hoofdzakelijk (70% of meer) zijn bestemd voor de openbare eredienst of voor het houden van openbare bezinningsbijeenkomsten van levensbeschouwelijke aard, bijvoorbeeld kerken, moskeeën, synagogen en andere gebedshuizen.

De wet hanteert hetzelfde criterium als bij de onroerendezaakbelasting (artikel 220d, lid 1, onderdeel c, Gemeentewet). De Belastingdienst hoeft daardoor niet zelf na te gaan of eraan is voldaan, maar kan aansluiten bij het standpunt van de gemeente over de onroerendezaakbelasting. Voor een onroerende zaak die door het gebruik in kwestie niet onder de onroerendezaakbelasting valt, is dus teruggaaf mogelijk. Ook als er geen vrijstelling van de onroerendezaakbelasting is verleend kan teruggaaf worden verleend. Voorwaarde is wel dat verklaard wordt dat de onroerende zaak hoofdzakelijk (voor meer dan 70%) wordt gebruikt voor openbare erediensten of voor het houden van openbare bezinningsbijeenkomsten van levensbeschouwelijke aard.

De teruggaaf gaat naar de gebruiker, de contractant op het energiecontract (dat kan de eigenaar zijn of de huurder) van de onroerende zaak en bedraagt 50% van de EB die de energieleverancier in rekening heeft gebracht. Volgens artikel 26, lid 2, uitvoeringsbesluit hoort daarom bij het verzoek om teruggaaf uitdrukkelijk de eindfactuur van de energieleverancier. Dit is de factuur die de energieleverancier opmaakt na afloop van de verbruiksperiode, waarin de voorschotten worden verrekend. Een kopie van deze factuur is toegestaan. Uiteraard moet de originele factuur desgevraagd kunnen worden getoond. Wanneer de leverancier geen voorschotnota's in rekening brengt, maar factureert op basis van het werkelijke verbruik, is de verbruiksperiode het kalenderjaar. Bij het verzoek moeten dan alle facturen van dat jaar worden verstrekt.

Het kan zijn dat de instelling geen recht heeft op aftrek van de omzetbelasting volgens artikel 15 wet OB. Dan omvat de teruggaaf ook de omzetbelasting die is berekend over het terug te geven deel van de EB.

Volgens artikel 26, lid 1, uitvoeringsbesluit moet het verzoek worden gedaan binnen 13 weken na afloop van de verbruiksperiode. Het verzoek kan 1 keer per jaar worden ingediend. Hierbij kan een eindfactuur worden aangeleverd of, als er geen eindfactuur is opgemaakt door de leverancier, alle facturen met daadwerkelijk verbruik die horen bij de verbruiksperiode waarvoor om teruggaaf wordt verzocht. Wanneer de leverancier voorschotnota's uitreikt, is de verbruiksperiode de periode waarop de eindfactuur betrekking heeft. In andere gevallen is de verbruiksperiode het kalenderjaar. De teruggaaf wordt alleen verleend als het EB-bedrag expliciet op de factuur in rekening is gebracht en als de factuur is betaald (artikel 26, lid 3, uitvoeringsbesluit). Als het EB-bedrag op de factuur hoger is dan het EB-bedrag dat de leverancier verschuldigd is, wordt de teruggaaf gebaseerd op de verschuldigde EB (artikel 26, lid 4, uitvoeringsbesluit).

De teruggaafregeling geldt niet als een groepering, organisatie, kerk- of geloofsgenootschap een huursom betaalt waarin een bedrag voor energieverbruik zit begrepen. Als de belanghebbende de onroerende zaak zelf niet hoofdzakelijk (70% of meer) gebruikt voor openbare erediensten of openbare bezinningsbijeenkomsten, maar voor andere activiteiten van het algemeen nut beogende aard, geldt de teruggaafregeling van artikel 69, lid 2 van de wet. Zie onderdeel Teruggaaf algemeen nut beogende instellingen en instellingen die een sociaal belang behartigen (7.11.6.).

Voor de indiening van het verzoek moet gebruik gemaakt worden van het formulier Verzoek teruggaaf energiebelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie | Voor instellingen. Dit formulier kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

7.11.6 Teruggaaf algemeen nut beogende instellingen (ANBI) en instellingen die een sociaal belang behartigen

Volgens artikel 69, lid 2 van de wet is op verzoek teruggaaf mogelijk voor aardgas en elektriciteit, als die worden gebruikt in onroerende zaken die hoofdzakelijk (70% of meer) in gebruik zijn bij algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) en instellingen die een sociaal belang behartigen, waaronder sociaal belang behartigende instellingen (SBBI's).

Een instelling is alleen dan een ANBI, als zij op basis van artikel 5b, lid 5, AWR door de Belastingdienst is aangemerkt als ANBI of behoort tot een categorie instellingen of een groep met elkaar verbonden instellingen die op basis van genoemd artikel zijn aangemerkt als ANBI. Een ANBI is opgenomen in het ANBI-register.

Instellingen die een sociaal belang behartigen, komen alleen voor teruggaaf in aanmerking als zij voldoen aan de voorwaarden, zoals bedoeld in artikel 5c, onderdelen a en b, AWR. Artikel 5c, onderdeel a, AWR houdt in, dat de instelling moet beschikken over statuten waaruit blijkt dat zij een sociaal belang behartigt, en dat haar feitelijke werkzaamheden met die doelstelling moeten overeenkomen. Bij 'sociaal belang' moet niet gedacht worden aan een algemeen maatschappelijk belang, maar aan gemeenschappelijke activiteiten van mensen die daar belang in stellen. Om te bewijzen dat de instelling aan deze voorwaarde voldoet, moet zij haar statuten kunnen tonen.

Zowel voor algemeen nut beogende instellingen als voor instellingen die een sociaal belang behartigen geldt op grond van artikel 69, lid 2 van de wet, dat de instelling alleen teruggaaf van EB kan krijgen als zij voldoet aan de volgende voorwaarden:

- de instelling is niet of alleen in beperkte mate (dat wil zeggen voor niet meer dan 30%) werkzaam in de sport, gezondheidszorg of onderwijs
- de instelling is geen publiekrechtelijk lichaam
- de instelling beschikt over een eigen aansluiting
- de instelling valt niet onder de vennootschapsbelasting of is daarvan vrijgesteld

Als het gaat om een instelling die een sociaal belang behartigt, dan moet bovendien voldaan zijn aan de voorwaarde, dat haar werkzaamheden geheel of nagenoeg geheel (90% of meer) worden verricht door vrijwilligers. Vrijwilligers zijn hier: natuurlijke personen die werkzaamheden verrichten zonder vergoeding of voor een loon dat belangrijk (30% of meer) lager is dan in het economische verkeer gebruikelijk is.

Instellingen die aan al deze voorwaarden voldoen, kunnen een teruggaaf van 50% krijgen van de door hen betaalde EB. Als aan 1 van deze voorwaarden niet wordt voldaan, dan is teruggaaf niet mogelijk. Zo komen bijvoorbeeld publiekrechtelijke lichamen (zoals gemeenten) en instellingen die belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting, niet voor de teruggaaf in aanmerking, ook al zouden zij voldoen aan de overige voorwaarden.

Is sprake van een algemeen nut beogende instelling of een instelling die een sociaal belang behartigt, en wordt bovendien voldaan aan de voorwaarden b, c en d, dan moet worden getoetst of de instelling voor niet meer dan 30% actief is in de sport, gezondheidszorg of onderwijs.

Sport is hier: een lichamelijke bezigheid ter ontspanning of als beroep met spel- en wedstrijdelement, waarbij conditie en vaardigheid vereist zijn of worden bevorderd. Ook denksporten met spel- en wedstrijdelement, zoals schaken en dammen, gelden als sport. Sportverenigingen die lid zijn van een sportbond die is aangesloten bij het NOC*NSF, gelden als organisatie of instelling die zich zo met sport bezighoudt.

De instelling mag ook niet onder de gezondheidszorg vallen. Dus geen behandelingen en zorgdiensten verlenen aan de verzekerden volgens de Wet langdurige zorg en de Zorgverzekeringswet. Deze instellingen zijn bekend bij het College Zorgverzekeringen in Utrecht.

De instelling mag ook niet actief zijn in het onderwijs. onderwijs is hier: het proces van systematische overdracht van kennis, inzicht en vaardigheden. Het gaat om het reguliere dag- en avondonderwijs (basisonderwijs, voortgezet (wetenschappelijk) onderwijs, avondschoon, vakopleidingen zoals de balletacademie en conservatorium etc.). Niet om opleidingen die een meer hobbyachtig karakter hebben, zoals de balletschool, muziekschool en de door de volksuniversiteit verzorgde cursussen.

De onroerende zaak moet hoofdzakelijk in gebruik zijn bij deze instellingen. 'In gebruik' betekent: in gebruik volgens en voor de doelstellingen van de instelling. Hieronder valt wel kantoorruimte, maar niet woonruimte voor bijvoorbeeld de huisbewaarder/conciërge of verhuur aan derden. Hoofdzakelijk betekent: voor meer dan 70%, te berekenen op basis van vloeroppervlak/inhoud en tijdsduur. Dat betekent dat ook als een vereniging 10% van de beschikbare ruimte verhuurt, teruggaaf mogelijk is (ook voor het verhuurde gedeelte). Teruggaaf is niet mogelijk als meer dan 30% wordt verhuurd, zelfs niet als de huurder een andere algemeen nut beogende instelling is.

Het kan zijn dat de instelling geen recht heeft op aftrek van de omzetbelasting volgens artikel 15 wet OB. Dan omvat de teruggaaf ook de omzetbelasting die is berekend over het terug te geven deel van de EB.

Volgens artikel 26, lid 1, uitvoeringsbesluit moet het verzoek om teruggaaf worden gedaan binnen 13 weken na afloop van de verbruiksperiode. Het verzoek kan 1 keer per jaar worden ingediend. Hierbij kan een eindfactuur worden aangeleverd of, als er geen eindfactuur is opgemaakt door de leverancier, alle facturen die horen bij de verbruiksperiode waarvoor om teruggaaf wordt verzocht. Wanneer de leverancier voorschotnota's uitreikt, is de verbruiksperiode de periode waarop de eindfactuur betrekking heeft. In andere gevallen is de verbruiksperiode het kalenderjaar.

De teruggaaf wordt alleen verleend als het EB-bedrag expliciet op de factuur in rekening is gebracht en als de factuur is betaald (artikel 26, lid 3, uitvoeringsbesluit). Als het EB-bedrag op de factuur hoger is dan het EB-bedrag dat de leverancier verschuldigd is, wordt de teruggaaf gebaseerd op de verschuldigde EB (artikel 26, lid 4, uitvoeringsbesluit).

De teruggaaf gaat naar de gebruiker (dat kan de eigenaar zijn of de huurder) van de onroerende zaak en bedraagt 50% van de EB die de energieleverancier in rekening brengt. Volgens artikel 26, lid 2, uitvoeringsbesluit hoort daarom bij het verzoek om teruggaaf uitdrukkelijk de eindfactuur van de energieleverancier. Dit is de factuur die de energieleverancier opmaakt na afloop van de verbruiksperiode, waarin de voorschotten over deze verbruiksperiode worden verrekend. Een kopie van deze eindfactuur is toegestaan. Uiteraard moet de originele factuur desgevraagd kunnen worden getoond. Wanneer de leverancier geen voorschotnota's in rekening brengt maar factureert op basis van het werkelijke verbruik, is de verbruiksperiode het kalenderjaar. Bij het verzoek moeten dan alle facturen van dat jaar worden verstrekt. Voor de indiening van het verzoek moet gebruik gemaakt worden van het formulier Verzoek teruggaaf energiebelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie | Voor instellingen. Dit formulier kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

7.11.7 Teruggaaf multifunctionele centra

Volgens artikel 69, lid 3 van de wet is op verzoek teruggaaf mogelijk als aardgas en elektriciteit worden gebruikt in een onroerende zaak die hoofdzakelijk (voor meer dan 70%) in gebruik is bij meer dan 1 instelling die is aangewezen als algemeen nut beogende instelling of een sociaal belang behartigt.

De teruggaafregeling ziet op stichtingen die zich bezighouden met de exploitatie van multifunctionele centra (zoals dorpshuizen) en hun ruimte voor meer dan 70% ter beschikking stellen aan algemeen nut beogende instellingen (ANBI) of instellingen die een sociaal belang behartigen. Het beheer en de exploitatie van de centra moet geheel ten nutte komen van deze instellingen. De overige ruimte kan aan andere instellingen ter beschikking worden gesteld, maar ook de opbrengsten daaruit moeten ten goede komen aan de eerstbedoelde instellingen. Als deze instellingen een onroerende zaak met een eigen aansluiting in eigendom hebben, vallen ze niet onder deze teruggaafregeling maar kunnen ze gebruikmaken van de teruggaafregeling uit onderdeel Teruggaaf algemeen nut beogende instellingen en instellingen die een sociaal belang behartigen.

Om voor de teruggaaf in aanmerking te komen, moet de instelling die de onroerende zaak beheert en exploiteert, op grond van artikel 69, lid 3 van de wet aan de volgende voorwaarden voldoen:

- de instelling beschikt over een notariële akte waaruit blijkt dat zij zich ten doel stelt de onroerende zaak te beheren en exploiteren ten nutte van algemeen nut beogende instellingen en/of instellingen die een sociaal belang behartigen
- de feitelijke werkzaamheden van de instelling komen overeen met de doelstelling
- de instelling valt niet onder de vennootschapsbelasting of is daarvan vrijgesteld
- de instelling is geen publiekrechtelijk lichaam
- de instelling heeft een eigen aansluiting (de eindfactuur moet op haar naam staan)

De voorwaarden zijn cumulatief. Als aan 1 van deze voorwaarden niet wordt voldaan, dan is teruggaaf niet mogelijk. Zo komen bijvoorbeeld publiekrechtelijke lichamen (zoals gemeenten) en instellingen die belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting, niet voor de teruggaaf in aanmerking, ook al zouden zij voldoen aan de overige voorwaarden.

Als aan alle zojuist genoemde voorwaarden wordt voldaan, dan moet worden beoordeeld of de onroerende zaak die door de instelling wordt beheerd en geëxploiteerd, hoofdzakelijk (70% of meer) wordt gebruikt door meerdere algemeen nut beogende instellingen en/of instellingen die een sociaal belang behartigen. Deze instellingen moeten op grond van artikel 69, lid 3 van de wet aan de volgende voorwaarden voldoen:

- zij zijn niet of alleen in beperkte mate (dat wil zeggen voor niet meer dan 30%) werkzaam in de sport, gezondheidszorg of onderwijs
- voor zover het gaat om instellingen die een sociaal belang behartigen, moet hun sociaal belang behartigende doelstelling blijken uit notarieel verleden statuten. Verenigingen die geen notarieel verleden statuten hebben, kunnen in plaats daarvan een verklaring verstrekken waaruit hun sociaal belang behartigende doelstelling blijkt
- zij vallen niet onder de vennootschapsbelasting of zijn daarvan vrijgesteld
- zij zijn geen publiekrechtelijke lichamen

Het is belangrijk in dit verband eerst te toetsen, in hoeverre de instellingen die de onroerende zaak gebruiken, zijn aangemerkt als ANBI of een sociaal belang behartigen. Hiervoor gelden dezelfde criteria als in de teruggaafregeling van artikel 69, lid 2 van de wet (zie onderdeel Teruggaaf algemeen nut beogende instellingen en instellingen die een sociaal belang behartigen). Instellingen die niet zijn aangemerkt als algemeen nut beogende instellingen en ook niet voldoen aan de criteria voor instellingen die een sociaal belang behartigen, mogen niet worden meegerekend, ook al zouden zij voldoen aan de overige voorwaarden.

Voor zover sprake is van algemeen nut beogende instellingen en de instellingen die een sociaal belang behartigen, moet vervolgens worden getoetst of zij voldoen aan de voorwaarden b, c en d. Instellingen die niet aan al deze voorwaarden voldoen, mogen niet worden meegerekend. Dit geldt bijvoorbeeld voor publiekrechtelijke lichamen (zoals gemeenten) en instellingen die belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting. Zulke instellingen mogen niet worden meegerekend, ook al zouden zij voldoen aan de overige voorwaarden.

Voor zover sprake is van algemeen nut beogende instellingen of een sociaal belang behartigende instellingen die voldoen aan de voorwaarden b, c en d, moet tenslotte worden getoetst of zij voor niet meer dan 30% actief zijn in de sport, gezondheidszorg of onderwijs. Voor deze voorwaarde gelden dezelfde criteria als in de teruggaafregeling van artikel 69, lid 2 van de wet (zie onderdeel Teruggaaf algemeen nut beogende instellingen en instellingen die een sociaal belang behartigen).

De onroerende zaak moet hoofdzakelijk in gebruik zijn bij deze instellingen. 'In gebruik' betekent: in gebruik volgens en voor de doelstellingen van de instellingen. Hieronder valt wel kantoorruimte, maar niet woonruimte voor bijvoorbeeld de huisbewaarder/conciërge of verhuur aan derden. Hoofdzakelijk betekent: voor meer dan 70%, te berekenen hetzij op basis van vloeroppervlak en tijdsduur, hetzij op basis van huuropbrengsten.

Het kan zijn dat de instelling geen recht heeft op aftrek van de omzetbelasting volgens artikel 15 wet OB. Dan omvat de teruggaaf ook de omzetbelasting die is berekend over het terug te geven deel van de EB.

Volgens artikel 26, lid 1, uitvoeringsbesluit moet het verzoek om teruggaaf worden gedaan binnen 13 weken na afloop van de verbruiksperiode. Wanneer de leverancier voorschotnota's uitreikt, is de verbruiksperiode de periode waarop de eindfactuur betrekking heeft. In andere gevallen is de verbruiksperiode het kalenderjaar. De teruggaaf wordt alleen verleend als het EB-bedrag expliciet op de factuur in rekening is gebracht en als de factuur is betaald (artikel 26, lid 3, uitvoeringsbesluit). Als het EB-bedrag op de factuur hoger is dan het EB-bedrag dat de leverancier verschuldigd is, wordt de teruggaaf gebaseerd op de verschuldigde EB (artikel 26, lid 4, uitvoeringsbesluit).

De teruggaaf moet worden aangevraagd door de instelling die de onroerende zaak beheert en exploiteert.

Volgens artikel 26, lid 2, uitvoeringsregeling moet de aanvrager bij het verzoek verklaren dat:

- de feitelijke werkzaamheden van haarzelf en van de instellingen die de onroerende zaak hoofdzakelijk (70% of meer) gebruiken, overeenkomen met hun doelstelling
- de instellingen die de onroerende zaak hoofdzakelijk gebruiken niet of voor niet meer dan 30% werkzaam zijn in de sport, gezondheidszorg of onderwijs
- zowel zijzelf als de instellingen die de onroerende zaak hoofdzakelijk gebruiken niet vallen onder de vennootschapsbelasting of daarvan zijn vrijgesteld

Bij het verzoek om teruggaaf hoort volgens artikel 26, lid 2, onderdeel d, uitvoeringsregeling een bezettingsoverzicht waaruit de bezettingsgraad in tijd en oppervlakte, of in huuropbrengsten, van de onroerende zaak blijkt. Uit het bezettingsoverzicht moet blijken dat aan het hierboven vermelde 70%-criterium is voldaan.

Verder moet de aanvrager volgens artikel 26, lid 2, onderdeel a, uitvoeringsregeling desgevraagd overleggen:

- haar eigen statuten, waaruit haar doelstelling blijkt
- de statuten en verklaringen van de bij de toetsing aan het 70%-criterium meegerekende instellingen, waaruit hun doelstellingen blijken

De teruggaaf gaat naar de instelling die de onroerende zaak beheert en exploiteert. De teruggaaf bedraagt 50% van de EB die de energieleverancier in rekening brengt. Volgens artikel 26, lid 2, onderdeel c, uitvoeringsregeling hoort daarom bij het verzoek om teruggaaf uitdrukkelijk de eindafrekening van de energieleverancier. Dit is de factuur die de energieleverancier opmaakt na afloop van de verbruiksperiode, waarin de voorschotten over deze verbruiksperiode worden verrekend. Een kopie van deze eindfactuur is toegestaan. Uiteraard moet de originele factuur desgevraagd kunnen worden getoond. Wanneer de leverancier geen voorschotnota's in rekening brengt maar factureert op basis van het werkelijke verbruik, is de verbruiksperiode het kalenderjaar. Bij het verzoek moeten dan alle facturen van dat jaar worden verstrekt. Voor de indiening van het verzoek moet gebruik gemaakt worden van het formulier Verzoek teruggaaf energiebelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie | Voor instellingen. Dit formulier kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

7.11.8 Teruggaaf voor aardgas en elektriciteit gebruikt voor elektriciteitsopwekking

Tot 1 januari 2025

Tot 1 januari 2025 was in artikel 70, lid 1 van de wet een teruggaafmogelijkheid opgenomen voor aardgas en elektriciteit die worden gebruikt bij elektriciteitsopwekking in een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30% of in een installatie waarmee elektriciteit wordt opgewekt door hernieuwbare energiebronnen en elektriciteit.

De referentieperiode voor de rendementsberekening is het kalenderjaar. Als het elektrisch rendement van een installatie op jaarbasis minder is dan 30%, kan de leverancier de vrijstelling niet toepassen. De verbruiker heeft dan de mogelijkheid om voor een tijdvak van een aantal opeenvolgende kalendermaanden binnen een verbruiksperiode dat wel voldaan is aan de 30%-eis een teruggaafverzoek in te dienen.

Vanaf 1 januari 2025

De verschillende vrijstellingen die in artikel 64 Wbm worden geregeld van een teruggaafmogelijkheid zijn voorzien in de daartoe bestemde leden van artikel 70 Wbm, die zijn opgedeeld naar het belaste object waarover teruggaaf wordt gevraagd:

- elektriciteit en aardgas die worden gebruikt voor instandhouding van het vermogen elektriciteit te produceren (eerste lid);
- elektriciteit die wordt gebruikt in een installatie voor elektriciteitsopwekking (tweede lid);
- aardgas dat wordt gebruikt in een installatie voor elektriciteitsopwekking met behulp waarvan elektriciteit wordt opgewekt uitsluitend door middel van hernieuwbare energiebronnen en elektriciteit (derde lid) en
- aardgas dat wordt gebruikt voor het opwekken van elektriciteit in een installatie voor elektriciteitsopwekking, waarbij wordt geregeld dat alleen niet-belastingplichtigen van deze teruggaafregeling gebruik kunnen maken (vierde lid).

Het vierde lid is beperkt tot niet-belastingplichtigen omdat belastingplichtigen voor de energiebelasting de corresponderende vrijstelling in de eigen aangifte kunnen verwerken en daarmee van het beoogde voordeel gebruikmaken. Hiermee wordt het aantal teruggaafverzoeken per jaar beperkt.

Net als bij de vrijstelling uit artikel 64, lid 1 en 2 van de wet, (zie onderdeel Vrijstelling opwekken elektriciteit) komen installaties met een vermogen van minder dan 60 kW niet in aanmerking voor teruggaaf.

Voor de indiening van het verzoek moet gebruik gemaakt worden van het formulier Verzoek teruggaaf energiebelasting, kolenbelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie'. Dit formulier kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

Verdere voorwaarden teruggaaf over vrijgesteld verbruik zijn te vinden in paragraaf 7.11.11.

Verdere voorwaarden teruggaaf over vrijgesteld verbruik.

7.11.9 Teruggaaf chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés

Volgens artikel 70, lid 2 van de wet, is op verzoek teruggaaf mogelijk voor elektriciteit die wordt ingezet voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés. Het betreft gevallen waarin voor de toepassing van de vrijstelling van artikel 64, lid 4 van de wet (zie onderdeel Vrijstelling chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés) elektriciteit wordt ingezet waarvoor de EB al is gegeven.

Voor de indiening van het verzoek moet gebruik gemaakt worden van het formulier Verzoek teruggaaf energiebelasting, kolenbelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie'. Dit formulier kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

Verdere voorwaarden teruggaaf over vrijgesteld verbruik zijn te vinden in paragraaf 7.11.11.
Verdere voorwaarden teruggaaf over vrijgesteld verbruik.

7.11.10 Teruggaaf aardgas

Volgens artikel 70, lid 3 van de wet, is op verzoek teruggaaf mogelijk voor aardgas dat wordt gebruikt voor metallurgische en mineralogische procedés en voor aardgas dat wordt gebruikt anders dan als brandstof, of wordt gebruikt als additief of als vulstof. Het betreft gevallen waarin voor de toepassing van de vrijstelling van artikel 64, lid 4, 5 en 6 van de wet (zie onderdelen 7.10.2, 7.10.3 en 7.10.4) aardgas wordt ingezet waarvoor de EB al is gegeven.

Voor de indiening van het verzoek moet gebruik gemaakt worden van het formulier Verzoek teruggaaf energiebelasting, kolenbelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie'. Dit formulier kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

Verdere voorwaarden teruggaaf over vrijgesteld verbruik zijn te vinden in paragraaf 7.11.11.
Verdere voorwaarden teruggaaf over vrijgesteld verbruik.

7.11.11 Verdere voorwaarden teruggaaf over vrijgesteld verbruik

Volgens artikel 27 uitvoeringsbesluit wordt de teruggaaf verleend per kalenderkwartaal. De inspecteur kan op verzoek een ander tijdvak aanwijzen, met dien verstande dat het aan te wijzen tijdvak twaalf, onderscheidenlijk drie dan wel twaalf, aaneengesloten maanden bedraagt. Het verzoek om teruggaaf moet worden gedaan binnen 13 weken na afloop van het kwartaal waarin het aardgas of de elektriciteit voor een vrijgesteld doel zijn gebruikt. Op verzoek kan de inspecteur toestaan dat het verzoek om teruggaaf over een ander tijdvak wordt ingediend. Bij het verzoek om teruggaaf horen de aankoopfactuur en de relevante gegevens en verklaringen over de bestemmingen van het aardgas of de elektriciteit.

Volgens artikel 27, lid 6, uitvoeringsbesluit dient ter vaststelling van de hoeveelheid product waarop de teruggaaf ziet, deze hoeveelheid te worden gemeten met behulp van meters indien het desbetreffende product mede betrokken wordt voor andere doeleinden. De teruggaaf wordt alleen verleend als het EB-bedrag expliciet op de factuur in rekening is gebracht en als de factuur is betaald (artikel 27, lid 7, uitvoeringsbesluit). Voor het berekenen van de teruggaaf wordt het verbruik in de verbruikperiode in aanmerking genomen (artikel 27, lid 8, uitvoeringsbesluit). Hierdoor worden de tariefschijven op dezelfde wijze toegepast als bij de vrijstellingsregeling. Als het EB-bedrag op de factuur hoger is dan het EB-bedrag dat de leverancier verschuldigd is, wordt de teruggaaf gebaseerd op de verschuldigde EB (artikel 27, lid 9, uitvoeringsbesluit).

Volgens artikel 27 uitvoeringsregeling moet de administratie van de verzoeker op een overzichtelijke manier alle gegevens bevatten die voor de vaststelling van het bedrag van de teruggaaf van belang zijn.

Het verzoek om teruggaaf moet de volgende gegevens bevatten:

- het tijdvak waarover de teruggaaf wordt gevraagd
- naam, adres en bsn of RSIN van de gebruiker
- naam en adres van de leveranciers
- de EAN-code(s) van de aansluiting(en)
- de hoeveelheid aardgas of elektriciteit waarvoor om teruggaaf wordt verzocht per leverancier
- de periode van levering van het aardgas of de elektriciteit
- het bedrag aan EB dat wordt teruggevraagd

7.11.12 Teruggaaf aardgas voor de scheepvaart

Volgens artikel 70a, lid 1 van de wet wordt op verzoek teruggaaf van belasting verleend voor aardgas dat wordt gebruikt als brandstof voor vaartuigen op communautaire wateren, met inbegrip van de visserij. Het gaat hierbij om gebruik op andere wateren dan de binnenwateren. Het begrip 'communautaire wateren' ziet volgens het arrest van HvJ EU van 1 maart 2007 op alle wateren die toegankelijk zijn voor alle voor de commerciële zeescheepvaart geschikte zeeschepen, met inbegrip van die met de grootste capaciteit. Pleziervaartuigen zijn uitgezonderd van de teruggaafregeling. Het begrip pleziervaartuig wordt gedefinieerd in lid 3 als een vaartuig dat wordt gebruikt door de eigenaar daarvan of door de natuurlijke persoon of rechtspersoon die het gebruik daarvan geniet door huur of anderszins, voor andere dan commerciële doeleinden en met name voor andere doeleinden dan voor het vervoer van personen of goederen of voor het verrichten van diensten onder bezwarende titel, of voor overheidsinstanties.

De kennisgroep milieubelastingen heeft op 10 februari 2023 een standpunt gepubliceerd inzake het begrip 'particuliere pleziervaartuigen'. De publicatie is te vinden op kennisgroepen.belastingdienst.nl.

Artikel 28, lid 1, uitvoeringsbesluit bepaalt dat de teruggaaf wordt verleend aan degene aan wie de belasting in rekening is gebracht. lid 2 bepaalt dat het tijdvak waarover de teruggaaf wordt verleend het kalenderkwartaal is en dat de inspecteur op verzoek een ander tijdvak kan aanwijzen. lid 3 schrijft voor dat het teruggaafverzoek moet worden gedaan binnen 13 weken na het eind van het tijdvak waarin het aardgas is geleverd. In lid 4 is een aantal eisen opgenomen waaraan in ieder geval moet zijn voldaan om recht te hebben op de teruggaaf. Zo moet uit de aankoopfactuur blijken wanneer en hoeveel aardgas is geleverd. Degene die het verzoek om teruggaaf doet moet bij het verzoek schriftelijk verklaren welk gedeelte van dit aardgas is gebruikt als brandstof voor vaartuigen op communautaire wateren, particuliere pleziervaartuigen uitgezonderd. Daarnaast moet deze verklaring worden onderbouwd met schriftelijke verklaringen van de exploitanten van de vaartuigen waarin het aardgas als brandstof is gebruikt. In lid 5 wordt bepaald dat de aankoopfactuur en de van belang zijnde gegevens en verklaringen over de bestemming van het aardgas aan de Belastingdienst overgelegd moeten worden.

De teruggaaf wordt alleen verleend als het EB-bedrag expliciet op de factuur in rekening is gebracht en als de factuur is betaald (artikel 28, lid 6, uitvoeringsbesluit). Als het EB-bedrag op de factuur hoger is dan het EB-bedrag dat de leverancier verschuldigd is, wordt de teruggaaf gebaseerd op de verschuldigde EB (artikel 28, lid 7, uitvoeringsbesluit).

Volgens artikel 27, lid 1, uitvoeringsregeling moet de administratie van de verzoeker op een overzichtelijke manier alle gegevens bevatten die voor de vaststelling van het bedrag van de teruggaaf van belang zijn.

Volgens lid 3 moet het verzoek om teruggaaf de volgende gegevens bevatten:

- het tijdvak waarover de teruggaaf wordt gevraagd
- naam, adres en bsn of RSIN van degene die het verzoek om teruggaaf doet
- naam en adres van de leveranciers
- de EAN-code(s) van de aansluiting(en)
- de hoeveelheid aardgas waarvoor teruggaaf wordt verzocht per leverancier
- de periode van levering van het aardgas
- het bedrag aan EB dat wordt teruggevraagd

Voor de indiening van het verzoek moet gebruik gemaakt worden van het formulier 'Verzoek teruggaaf energiebelasting, kolenbelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie'. Dit formulier kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

7.11.13 Teruggaaf meer dan 1 onroerende zaak achter 1 aansluiting

Volgens onderdeel 4.5. van het Beleidsbesluit is, in gevallen waarin achter 1 elektriciteitsaansluiting meer dan 1 onroerende zaak is aangesloten, op verzoek teruggaaf mogelijk van EB per onroerende zaak.

Op verzoek kan teruggaaf van EB worden verleend aan degene die de eindfactuur op naam heeft staan. Als het verzoek wordt ingewilligd, gaat de teruggaaf ook naar hem. Hij stuurt zijn verzoek naar Belastingdienst, Postbus 3091, 6401 DN Heerlen. Hij moet het verzoek doen na afloop van de verbruiksperiode. Hij moet aannemelijk maken dat hij voor de teruggaaf in aanmerking komt.

Desgevraagd horen bij het verzoek om teruggaaf:

- een verklaring waaruit blijkt welke zelfstandige onroerende zaken, naast zijn eigen onroerende zaak, zijn aangesloten
- kopieën van de meest recent voor die onroerende zaken afgegeven beschikkingen of opgelegde aanslagen onroerendezaakbelasting, die bewijzen dat het zelfstandige onroerende zaken zijn
- een verklaring dat geen recht op aftrek bestaat van de omzetbelasting volgens artikel 15 wet OB (als van toepassing)
- een kopie van de eindfactuur van de energieleverancier die op naam staat van de verzoeker
- een opgave van de verbruikte hoeveelheid elektriciteit en aardgas per onroerende zaak

Voor de indiening van het verzoek moet gebruik gemaakt worden van het formulier 'Verzoek teruggaaf energiebelasting | Meer dan 1 onroerende zaak achter 1 aansluiting'. Dit formulier kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

Omdat het gaat om verzoeken, is de ontvangsttheorie van toepassing. Dat wil zeggen dat een verzoek voor het einde van de termijn door de Belastingdienst moet zijn ontvangen. Dit geldt voor verzoeken waarvoor in de wet een termijn is opgenomen. Het geldt ook voor verzoeken waarbij een beroep wordt gedaan op de wettelijke vijfjaarstermijn. Deze moeten dus voor het einde van het kalenderjaar worden ontvangen om nog in behandeling te kunnen worden genomen. Een verzoek dat buiten de wettelijke vijfjaarstermijn wordt ontvangen, is dus niet tijdig ingediend en wordt niet meer in behandeling genomen.

7.12 Oninbare vorderingen

Op grond van artikel 92, lid 1 van de wet kan een vermindering op de verschuldigde belasting worden toegepast, voor zover komt vast te staan dat een door de belastingplichtige ter zake te ontvangen bedrag niet is en niet zal worden ontvangen. Deze vermindering is toegelicht in onderdeel 3.3.

7.13 Administratieve verplichtingen

Volgens artikel 71, lid 1 van de wet en artikel 53, lid 1 en 2 van de wet moet de administratie van de belastingplichtige alle gegevens bevatten die voor de heffing van de EB van belang kunnen zijn.

Volgens artikel 71, lid 2 van de wet en artikel 28, lid 1, uitvoeringsregeling moet de administratie van de belastingplichtige, zoals bedoeld in artikel 53, lid 1 van de wet, op een overzichtelijke manier de volgende gegevens bevatten:

- de hoeveelheden aardgas en elektriciteit die zijn geleverd
- de opbouw van de voorschotbedragen
- de herleiding van de voorschotbedragen naar de hoeveelheden aardgas en elektriciteit
- de belasting begrepen in de voorschotnota's en voorschotbedragen
- de belasting begrepen in eindfacturen
- de belasting begrepen in facturen
- het aantal aansluitingen voor aardgas en elektriciteit
- de periode van aansluiting
- het aantal malen dat de belastingvermindering is toegepast
- de evenredige toedeling van belastingverminderingen bij afwijkende verbruiksperioden het eigen verbruik
- de contracten voor aansluitingen zonder een meter
- de toepassing van artikel 50, lid 3 van de wet
- de toepassing van de tarieven, zoals bedoeld in artikel 59, lid 1 van de wet
- de toepassing van de tarieven, zoals bedoeld in artikel 60, lid 1 van de wet
- de toepassing van de vrijstellingen, zoals bedoeld in artikel 64 van de wet

Volgens artikel 71, lid 2 van de wet en artikel 28, lid 2, uitvoeringsregeling moet uit de administratie van de belastingplichtige, zoals bedoeld in artikel 53, lid 2 van de wet, blijken hoeveel aardgas en elektriciteit aan hem is geleverd.

Volgens artikel 71, lid 3 van de wet en artikel 29, lid 1, uitvoeringsregeling moet de administratie van een installatie waarin zuivere biomassa zodanig wordt verwerkt dat daaruit elektriciteit wordt opgewekt, zodanig zijn ingericht dat daarin op overzichtelijke manier alle gegevens zijn opgenomen welke van belang zijn voor de jaarlijkse vaststelling van:

- de door de installatie geproduceerde hoeveelheid elektriciteit en ook de aan het distributienet geleverde hoeveelheid elektriciteit
- de verbruikte hoeveelheid fossiele brandstof en de energie-inhoud daarvan
- de verbruikte hoeveelheid biomassa die als zuivere biomassa kan worden aangemerkt en de energie-inhoud daarvan
- de verbruikte hoeveelheid biomassa die niet als zuivere biomassa kan worden aangemerkt en de energie-inhoud daarvan
- het netto elektrisch rendement van de installatie

Volgens artikel 29, lid 2, uitvoeringsregeling moet de administratie van een installatie waarin zuivere biomassa wordt verwerkt op een manier zoals bedoeld in lid 1 zodanig zijn ingericht dat daarin op overzichtelijke manier de gegevens zijn opgenomen van alle voor de toepassing van artikel 14 uitvoeringsregeling van belang zijnde bedrijfshandelingen.

De administratie van een installatie waarin biomassa zodanig wordt verwerkt dat daaruit stortgas, rioolwaterzuiveringsgas of biogas wordt gewonnen, moet volgens artikel 29, lid 3, uitvoeringsregeling zodanig zijn ingericht dat daarin op overzichtelijke manier alle gegevens zijn opgenomen die van belang zijn voor de jaarlijkse vaststelling van de door de installatie gewonnen en aan het distributienet geleverde hoeveelheid stortgas, rioolwaterzuiveringsgas, of biogas.

8 CO₂-heffing glastuinbouw

8.1 Inleiding

Op 1 januari 2025 is de CO₂-heffing glastuinbouw (hierna: CO₂-heffing GTB) ingevoerd. In 2027 moeten glastuinbouwbedrijven voor het eerst aangifte doen bij de Belastingdienst. Volgens artikel 71u van de wet wordt CO₂-heffing GTB geheven ter zake van de emissie van kooldioxide.

8.2 Begripsbepalingen

Artikel 71t van de wet definieert de volgende begrippen:

- a. aardgas;
- b. broeikasgasinstallatie;
- c. standaard CO₂-emissiefactor voor aardgas;
- d. glastuinbouwbedrijf;
- e. energiebedrijf voor glastuinbouw;
- f. restwarmte.

Deze begrippen worden in de volgende onderdelen nader toegelicht.

8.2.1 Aardgas

Artikel 71t, lid 1, onderdeel a van de wet definieert aardgas als de producten van GN-codes 2711 11 00 en 2711 21 00. Deze omschrijving van het begrip ‘aardgas’ sluit aan bij het begrip aardgas zoals gedefinieerd voor de EB in artikel 47, lid 1, onderdeel m van de wet. Hieronder vallen vloeibaar gemaakt aardgas (LNG) en aardgas in gasvormige toestand.

8.2.2 Broeikasgasinstallatie

De omschrijving van het begrip ‘broeikasgasinstallatie’ in artikel 71t, lid 1, onderdeel b van de wet sluit aan bij het begrip broeikasgasinstallatie zoals gedefinieerd in artikelen 16.1, tweede lid, en 16.3 van de Wet milieubeheer.

De CO₂-heffing GTB heeft betrekking op ETS-broeikasgasinstallaties zoals gedefinieerd in de Wet milieubeheer (met een thermisch ingangsvermogen van meer dan 20 megawatt) en daarnaast ook op kleinere installaties in de glastuinbouw (minder dan 20 megawatt).

Hieronder wordt de broeikasgasinstallatie gedefinieerd als een vaste technische eenheid, waarin een of meer activiteiten worden verricht, die een emissie van een broeikasgas in de lucht veroorzaken en die behoren tot een categorie die met betrekking tot het betrokken broeikasgas bij algemene maatregel van bestuur is aangewezen, alsmede andere activiteiten die met eerstbedoelde activiteiten rechtstreeks samenhangen en daarmee technisch in verband staan en die gevolgen kunnen hebben voor de emissie van het betrokken broeikasgas in de lucht. De algemene maatregel van bestuur waar in dit verband naar wordt verwezen, is het Besluit handel in emissierechten. onder broeikasgasinstallaties worden mede begrepen broeikasgasinstallaties binnen de Nederlandse exclusieve economische zone.

8.2.3 Standaard CO₂-emissiefactor voor aardgas

Artikel 71t, lid 1, onderdeel c van de wet definieert het begrip ‘standaard CO₂-emissiefactor voor aardgas’. De standaard CO₂-emissiefactor voor aardgas wordt jaarlijks vastgesteld door de Minister van Klimaat en Groene Groei. De factor wordt in kilogram CO₂/GJ aardgas uitgedrukt.

8.2.4 Glastuinbouwbedrijf

Artikel 71t, lid 1, onderdeel d van de wet definieert het begrip ‘glastuinbouwbedrijf’. Dit is een bedrijf voor het telen van gewassen in een of meer kassen.

8.2.5 Energiebedrijf voor glastuinbouw

Artikel 71t, lid 1, onderdeel e van de wet definieert het begrip ‘energiebedrijf voor glastuinbouw’. Dat is een bedrijf waarvandaan warmte direct of indirect wordt getransporteerd naar een of meer glastuinbouwbedrijven en dat zelf geen glastuinbouwbedrijf is.

8.2.6 Restwarmte

Artikel 71t, lid 1, onderdeel f van de wet definieert het begrip ‘restwarmte’. Dat is thermische energie die als onvermijdelijk bijproduct in industriële of bedrijfsmatige processen overblijft en die zonder transport naar een gebruiker ongebruikt terecht zou komen in lucht of water.

De definitie van restwarmte is gebaseerd op de definitie van restwarmte in artikel 2 van Richtlijn 2018/2001/EU. De definitie komt erop neer dat restwarmte een afvalproduct is dat anders verloren zou gaan. Tevens is voor restwarmte geen extra brandstofinzet nodig. Bij restwarmte kan het bijvoorbeeld gaan om water dat wordt geloosd of om warmte die via een schoorsteen in de lucht wordt gebracht. Warmte uit warmtekrachtkoppelingsinstallaties (WKK- installaties) (zogenoemde aftapwarmte) is in de basis geen restwarmte, omdat dit een extra brandstofinzet vergt.

8.3 Belastbaar feit

Volgens artikel 71u van de wet wordt CO₂-heffing GTB geheven ter zake van de emissie van koolstofdioxide.

8.4 Belastingplichtige

Artikel 71v van de wet bepaalt de belastingplicht van de CO₂-heffing GTB. Het eerste lid bepaalt dat de heffing wordt geheven van:

- de exploitant van het glastuinbouwbedrijf; en
- de exploitant van het energiebedrijf voor glastuinbouwbedrijf.

Het tweede lid beschrijft de exploitant als de rechtspersoon of natuurlijke persoon die het glastuinbouwbedrijf dan wel het energiebedrijf voor glastuinbouw als onderneming drijft.

Artikel 71ta van de wet bepaalt wanneer partijen buiten de heffing vallen. Het artikel bepaalt dat de CO₂-heffing GTB niet van toepassing op:

- een glastuinbouwbedrijf dat in het gehele tijdvak een totale oppervlakte in de kassen heeft van minder dan 2.500 m². Enkel kassen met een totale oppervlakte van 2.500 m² worden dus in de heffing betrokken;
- een glastuinbouwbedrijf dat in het gehele tijdvak gewassen in kassen teelt uitsluitend vanwege het uitoefenen van beroep of bedrijf aan huis, voor educatieve doeleinden, bij onderzoeksinstellingen of bij volkstuinen;
- een energiebedrijf voor glastuinbouw dat in het gehele tijdvak geen aardgas verstoekt;
- een energiebedrijf voor glastuinbouw waarvan in het gehele tijdvak minder dan 75% van de met aardgas opgewekte warmte direct of indirect is getransporteerd naar een of meer glastuinbouwbedrijven en dat, indien de inspecteur daarom verzoekt, dat aantoonbaar is; en
- een energiebedrijf voor glastuinbouw waarvandaan in het gehele tijdvak uitsluitend restwarmte is getransporteerd naar een of meer glastuinbouwbedrijven.

Artikel 29a, lid 1, van de Uitvoeringsregeling bepaalt hoe het percentage moet worden berekend van de met aardgas opgewekte warmte die vanuit een energiebedrijf voor glastuinbouw direct of indirect naar een of meer glastuinbouwbedrijven is getransporteerd. Dit gebeurt aan de hand van de volgende formule: $A / B * 100\%$. Hierbij is A de som van alle met aardgas opgewekte warmte in gigajoule die vanuit het energiebedrijf voor glastuinbouw in het tijdvak direct of indirect bij glastuinbouwbedrijven is afgeleverd. B is de som van alle met aardgas opgewekte warmte in gigajoule die vanuit het energiebedrijf voor glastuinbouw in het tijdvak bij alle afnemers is afgeleverd.

Artikel 29a, lid 2, van de Uitvoeringsregeling schrijft voor dat een energiebedrijf voor glastuinbouw moet monitoren hoeveel met aardgas opgewekte warmte die direct of indirect is afgeleverd bij glastuinbouwbedrijven of andere afnemers. Het derde lid van dit artikel geeft aan wat onder warmte wordt verstaan, namelijk de thermische energie die voor ruimteverwarming of de verwarming van tapwater wordt geleverd door middel van het transport van water of een andere vloeistof.

8.5 Maatstaf van heffing

De CO₂-heffing GTB wordt volgens artikel 71w, lid 1, van de wet berekend over het aantal ton kooldioxide dat is veroorzaakt op basis van het aantal Nm³ aardgas dat door het glastuinbouwbedrijf of het energiebedrijf voor glastuinbouw is verstoekt. Het tweede lid van dat artikel geeft aan hoe het aantal ton koolstofdioxide moet worden berekend. Dat moet aan de hand van de volgende formule:

$$An \times 31,65 \times \text{standaard CO}_2\text{-emissiefactor voor aardgas} / 1.000.000$$

Hierbij staat An voor de verstoekte hoeveelheid aardgas in normaal kubieke meters.

De belastingplichtige is volgens artikel 29b van de Uitvoeringsregeling tevens gehouden om de hoeveelheid aardgas die in een kalenderjaar is verstoekt te monitoren. Dat doet de belastingplichtige in beginsel op basis van eindfactuur van de energieleverancier over het kalenderjaar waarover de heffing verschuldigd is. Dit kan de belastingplichtige ook doen aan de hand van de twaalf maandfacturen van het kalenderjaar waarover de heffing is verschuldigd of andere schriftelijke afleveringsbewijzen waaruit de in het kalenderjaar verstoekte hoeveelheid aardgas blijkt.

8.6 Tijdstip verschuldigheid

Volgens artikel 71x van de wet wordt de CO₂-heffing GTB verschuldigd op het tijdstip waarop de emissie van kooldioxide plaatsvindt. Dit tijdstip is van belang voor de toepassing van artikel 89 Wbm, dat geldt voor alle in de Wbm geregelde belastingen. Op grond van artikel 71z, lid 1, van de wet moet de belastingplichtige de in een tijdvak verschuldigd geworden belasting op aangifte voldoen en de belasting binnen 3 maanden na het einde van het tijdvak overeenkomstig de aangifte aan de ontvanger te betalen. Het aangiftetijdvak is vastgesteld op 1 kalenderjaar.

8.7 Tarief

De tarieven over de kalenderjaren 2025 tot en met 2030 voor de CO₂-heffing GTB staan in artikel 71y, lid 1, van de wet. Een overzicht van de tarieven staat in onderdeel 10.

Op grond van artikel 71y, lid 2, van de wet wordt het tarief voor belastingplichtige broeikasgasinstallaties die onder het EU ETS vallen verminderd met de termijnkoers van een broeikasgasemissierecht. Van belang is dat als de belastingplichtige zowel aardgas verstoekt in een ETS-broeikasgasinstallatie als in een installatie die niet valt onder het ETS, uitsluitend de vermindering van het tarief geldt voor het aardgas dat is verstoekt in de ETS-broeikasgasinstallatie.

Het tarief kan daarbij niet lager zijn dan nihil. De termijnkoers is voor een kalenderjaar het gewone gemiddelde, in euro, van de dagelijkse éénjaartermijnkoersen van broeikasgasemissierechten (slotverkoopkoersen) voor levering in december van dat jaar, zoals waargenomen van 1 september tot en met 31 oktober voorafgaand aan datzelfde jaar op de koolstofbeurs in de Europese Unie met het hoogste handelsvolume van die éénjaartermijncontracten in die maanden.

8.8 Administratieve verplichtingen voor belastingplichtigen

De CO₂-heffing GTB wordt geheven van belastingplichtigen, de exploitanten van een glastuinbouwbedrijf en exploitanten van het energiebedrijf voor glastuinbouwbedrijf, die al op grond van artikel 52 AWR verplicht zijn om een administratie te voeren. Deze administratie zal ook de relevante gegevens dienen te bevatten ten behoeve van de heffing van de CO₂-heffing GTB. Zo bepaalt artikel 29b, eerste en tweede lid, van de Uitvoeringsregeling dat de belastingplichtige in ieder geval in zijn administratie heeft:

- eindfactuur van de energieleverancier van het kalenderjaar waarover de heffing is verschuldigd;
- de twaalf maandfacturen van het kalenderjaar waarover de heffing is verschuldigd; dan wel
- andere schriftelijke afleveringsbewijzen waaruit de in het kalenderjaar verstookte hoeveelheid aardgas blijkt.

9 Vliegbelasting

9.1 Inleiding

Op 1 januari 2021 is de vliegbelasting ingevoerd. Volgens artikel 73, lid 1 van de wet wordt vliegbelasting geheven ter zake van het vertrek van een passagier met een vliegtuig vanaf een in Nederland gelegen luchthaven.

9.2 Begripsbepalingen

Artikel 72 van de wet definieert de volgende begrippen:

- a. luchthaven;
- b. exploitant van de luchthaven;
- c. vliegtuig;
- d. luchtvaartmaatschappij;
- e. passagier;
- f. lid van het boordpersoneel.

Deze begrippen worden in de volgende onderdelen nader toegelicht.

9.2.1 Luchthaven

De omschrijving van het begrip 'luchthaven' in artikel 72, onderdeel a van de wet sluit aan bij het begrip luchthaven zoals gedefinieerd in artikel 1.1, lid 1, Wet luchtvaart. Het betreft kort gezegd een terrein dat geheel of gedeeltelijk is bestemd voor het opstijgen en het landen van luchtvaartuigen en de activiteiten die daarmee samenhangen. Het begrip luchthaven wordt daarbij voor de toepassing van de vliegbelasting beperkt tot luchthavens voor zover deze als burgerluchthavens worden gebruikt, of, indien het een militaire luchthaven betreft, voor zover deze mede voor andere dan militaire luchtvaart wordt gebruikt. Dit laatste doet zich op dit moment in Nederland alleen voor op de militaire luchthaven Eindhoven. Met de toevoeging van het vereiste dat de luchthaven beschikt over een start- en landingsbaan van minimaal 2.100 meter wordt de heffing specifiek gericht op de grotere luchthavens.

9.2.2 Exploitant van de luchthaven

Artikel 72, onderdeel b van de wet definieert het begrip 'exploitant van de luchthaven' als rechtspersoon of natuurlijke persoon die de luchthaven als onderneming drijft. Hieronder wordt mede begrepen de burgerexploitant van een militaire luchthaven, zoals bedoeld in artikel 1.1, lid 1, van de Wet luchtvaart. De laatste situatie doet zich op dit moment alleen voor bij de militaire luchthaven Eindhoven, waarbij het terrein mede in gebruik is voor de burgerluchtvaart. Alleen dat medegebruik van de luchthaven door de burgerexploitant Eindhoven Airport wordt in de heffing betrokken.

9.2.3 Vliegtuig

Artikel 72, onderdeel c van de wet definieert het begrip 'vliegtuig'. Het gaat om een gemotoriseerd vliegtuig met een maximaal toegelaten startgewicht van meer dan 8.616 kilogram, met uitzondering van vliegtuigen in gebruik bij de Nederlandse of een bondgenootschappelijke krijgsmacht. Het begrip vliegtuig is op zichzelf niet gedefinieerd en kan naar het normale spraakgebruik worden uitgelegd. Voor de toepassing van de vliegbelasting wordt het begrip vliegtuig beperkt tot gemotoriseerde vliegtuigen. De vliegbelasting ziet dus niet op zweefvliegtuigen. Het begrip vliegtuig wordt nader beperkt door daaraan een ondergrens voor het maximaal toegelaten startgewicht te verbinden van meer dan 4.000 kg. Lesvliegtuigen en vliegtuigen gebruikt voor de werkzaamheden van hulpdiensten, vallen niet onder het begrip vliegtuig. Voorts wordt expliciet vermeld dat vliegtuigen die in gebruik zijn bij de Nederlandse krijgsmacht of een krijgsmacht van onze bondgenoten ook niet onder het begrip vliegtuig worden begrepen. Deze uitzondering is noodzakelijk om te voorkomen dat dergelijke vliegtuigen in de heffing worden betrokken bij vertrek van een burgerluchthaven.

Met het Belastingplan 2024 is het maximaal toegelaten startgewicht verlaagd tot 4.000 kilogram en wordt aan de uitzondering toegevoegd 'of andere bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen vliegtuigen'. Deze wijziging treedt in werking vanaf 1 juli 2024.

9.2.4 Luchtvaartmaatschappij

Voor het begrip 'luchtvaartmaatschappij' wordt in artikel 72, onderdeel d van de wet verwezen naar de definitie van dit begrip in artikel 1.1, lid 1, Wet luchtvaart. Het betreft een onderneming die geheel of gedeeltelijk haar bedrijf maakt van het vervoer van personen, dieren of goederen met luchtvaartuigen. Dit begrip wordt voor de toepassing van de vliegbelasting aangevuld, zodat ook het vertrek van passagiers buiten de ondernemingssfeer in de heffing wordt betrokken. Als luchtvaartmaatschappij wordt daarom mede aangemerkt ieder ander op wiens naam een vliegtuig is ingeschreven in het register, zoals bedoeld in artikel 3.3, lid 2, Wet luchtvaart, of in een buitenlands register van luchtvaartuigen.

9.2.5 Passagier

Artikel 72, onderdeel e van de wet definieert het begrip 'passagier'. Dat is een natuurlijk persoon van 2 jaar of ouder die anders dan als lid van het boordpersoneel wordt vervoerd met een vliegtuig.

9.2.6 Boordpersoneel

Artikel 72, onderdeel f van de wet verwijst voor het begrip 'lid van het boordpersoneel' naar de definitie van dit begrip in artikel 1.1, lid 1, Wet luchtvaart. Dat is ieder die aan boord van een vliegtuig tijdens de vlucht hetzij werkzaamheden verricht die van direct belang zijn voor de bediening van het vliegtuig, hetzij werkzaamheden verricht of heeft te verrichten ten behoeve van de inzittenden of de lading. Het begrip lid van het boordpersoneel wordt voor de toepassing van de vliegbelasting aangevuld. Ook een persoon die uitsluitend wordt vervoerd om aan boord van een ander vliegtuig tijdens een vlucht van dat andere vliegtuig werkzaamheden als lid van het boordpersoneel te verrichten, wordt voor de toepassing van deze belasting aangemerkt als lid van het boordpersoneel.

9.3 Belastbaar feit

Volgens artikel 73, lid 1 van de wet wordt vliegbelasting geheven ter zake van het vertrek van een passagier met een vliegtuig vanaf een in Nederland gelegen luchthaven.

Transferpassagiers zijn uitgesloten van de vliegbelasting. Volgens artikel 73, lid 2 van de wet wordt niet als vertrek aangemerkt het vertrek vanaf een luchthaven indien:

- dat vertrek als onderdeel van 1 vervoersovereenkomst plaatsvindt aansluitend op het moment van aankomst van de passagier met een vliegtuig op die luchthaven;
- die aansluiting de belangrijkste reden is voor het gebruik van de luchthaven; en
- de passagier het gebied van de luchthaven dat een vertrekkende passagier alleen mag betreden met een geldig vervoersbewijs, tussen het moment van aankomst en het moment van vertrek niet langer dan 24 uur heeft verlaten.

Bij de toepassing van artikel 73, lid 2 van de wet wordt de systematiek gevolgd die luchthavens hanteren bij de berekening van luchthavengelden.

9.4 Belastingplichtige

Volgens artikel 74 van de wet wordt de vliegbelasting geheven van de exploitant van de luchthaven. De luchthaven kan de verschuldigde belasting in rekening brengen aan de betrokken luchtvaartmaatschappijen. Ingevolge het voorgestelde artikel 79, lid 2, Wbm zijn deze maatschappijen verplicht de verschuldigde belasting die de exploitant van de luchthaven ter zake aan hen in rekening brengt, aan de exploitant te betalen.

9.5 Maatstaf van heffing

De vliegbelasting wordt volgens artikel 75 van de wet berekend over het aantal passagiers dat met een vliegtuig vertrekt van de luchthaven. Op grond van artikel 79, lid 1 van de wet ontvangt de exploitant van de luchthaven van de betrokken luchtvaartmaatschappijen de voor de heffing van de vliegbelasting relevante gegevens over de vertrekkende passagiers. Zie paragraaf 9.9.

9.6 Tijdstip verschuldigheid

Volgens artikel 76 van de wet wordt de vliegbelasting verschuldigd op het tijdstip van vertrek van de passagier met een vliegtuig. Dit tijdstip is van belang voor de toepassing van artikel 89 Wbm, dat geldt voor alle in de Wbm geregelde belastingen. Op grond van artikel 89, lid 1, Wbm moet de exploitant van de luchthaven de in een tijdvak verschuldigd geworden belasting op aangifte voldoen. Op grond van artikel 19, lid 1, AWR is hij gehouden om de belasting binnen 1 maand na het einde van het tijdvak overeenkomstig de aangifte aan de ontvanger te betalen. Het aangiftetijdvak is vastgesteld op 1 kwartaal.

9.6.1 Tariefswijziging per 1 januari

Het belastbaar feit voor de vliegbelasting is het vertrek van een passagier met een vliegtuig vanaf een in Nederland gelegen luchthaven. De tarieven van de vliegbelasting worden jaarlijks geïndexeerd op grond van artikel 90 van de wet. De luchtvaartmaatschappijen geven de gegevens door aan de exploitant van de luchthaven. De exploitant van de luchthaven kan de vliegbelasting in rekening brengen bij de luchtvaartmaatschappij. Als de exploitant van de luchthaven ervoor kiest om de vliegbelasting door te berekenen, dan is de luchtvaartmaatschappij verplicht deze belasting aan de exploitant van de luchthaven te betalen. Hoe en of de luchtvaartmaatschappij deze belasting vervolgens in rekening brengt bij haar klanten is een keuze van de luchtvaartmaatschappij. onder deze keuze valt ook de doorberekening van het verschil tussen het tarief over 2024 en 2023 bij voor 1 januari 2024 gekochte tickets voor vluchten in 2024. De manier waarop de luchtvaartmaatschappij met deze kosten omgaat, staat ook vrij. In het geval dat de luchtvaartmaatschappij ervoor kiest de kosten van de tariefsverhoging op reeds gekochte tickets voor 1 januari 2024 niet door te berekenen, zullen de kosten voor rekening zijn van de luchtvaartmaatschappij.

9.7 Tarief

Het tarief voor de vliegbelasting staat in artikel 77 van de wet. Een overzicht van de tarieven vanaf 1 januari 2021 staat in onderdeel 10.

9.8 Administratieve verplichtingen voor de luchthavens

De vliegbelasting wordt geheven van belastingplichtigen, de exploitanten van de luchthavens, die al op grond van artikel 52 AWR verplicht zijn om een administratie te voeren. Deze administratie zal ook de relevante gegevens dienen te bevatten ten behoeve van de heffing van de vliegbelasting. Zo moeten uit de administratie de gegevens blijken over de aantallen vertrekkende passagiers en de aantallen transfer-passagiers. De administratie zoals deze door de exploitanten van de grotere Nederlandse luchthavens wordt gevoerd om diverse kosten te kunnen doorberekenen aan de luchtvaartmaatschappijen van door hen aan die maatschappijen bewezen diensten, vormt daarbij het uitgangspunt. Andere meer specifieke eisen aan de administratie worden voor de vliegbelasting vooralsnog niet gesteld. Mocht daar in de toekomst niettemin behoefte aan blijken te bestaan – bijvoorbeeld vanuit een oogpunt van rechtszekerheid voor belastingplichtigen of handhaafbaarheid van de vliegbelasting – dan kan daartoe gebruik worden gemaakt van de delegatiebepaling in artikel 78 van de wet.

9.9 Administratieve verplichtingen voor de luchtvaartmaatschappijen

Artikel 79, lid 1 van de wet voorziet in een uitdrukkelijke verplichting voor de luchtvaartmaatschappijen om de voor de heffing noodzakelijke gegevens te verstrekken aan de exploitant van de luchthaven. Deze gegevens verstrekken de luchtvaartmaatschappijen tegelijk met de gegevens die luchtvaartmaatschappijen als gebruiker van de luchthaven aan de exploitant van die luchthaven moeten verstrekken.

In artikel 79, lid 2 van de wet wordt expliciet geregeld dat de luchtvaartmaatschappijen verplicht zijn de vliegbelasting te betalen die de exploitant van de luchthaven hen in rekening brengt.

9.10 Oninbare vorderingen

Op grond van artikel 92, lid 1 van de wet kan een vermindering op de verschuldigde belasting worden toegepast, voor zover komt vast te staan dat een door de exploitant van de luchthaven ter zake te ontvangen bedrag niet is en niet zal worden ontvangen. Deze vermindering is toegelicht in onderdeel 3.3.

10 Overzicht tarieven

10.1 Belasting op leidingwater

Jaar	Tarief per m ³
2019	€ 0,343
2020	€ 0,348
2021	€ 0,354
2022	€ 0,359
2023	€ 0,382
2024	€ 0,420
2025	€ 0,425

10.2 Afvalstoffenbelasting

Jaar	Storten Tarief per 1000 kg	Verbranden Tarief per 1.000 kg	Overbrenging uit Nederland Tarief per 1.000 kg
2019	€ 32,12	€ 32,12	€ 32,12
2020	€ 32,63	€ 32,63	€ 32,63
2021	€ 33,15	€ 33,15	€ 33,15
2022	€ 33,58	€ 33,58	€ 33,58
2023	€ 35,70	€ 35,70	€ 35,70
2024	€ 39,23	€ 39,23	€ 39,23
2025	€ 39,70	€ 39,70	€ 39,70

10.3 Kolenbelasting

Jaar	Tarief per 1.000 kg
2019	€ 14,81
2020	€ 15,05
2021	€ 15,29
2022	€ 15,49
2023	€ 16,47
2024	€ 18,10
2025	€ 18,32

10.4 Energiebelasting

Belasting op aardgas - normaal tarief

Jaar		0 t/m 170.000 m ³	170.001 t/m 1 mln m ³	meer dan 1 mln t/m 10 miljoen m ³	meer dan 10 mln m ³
2019		€ 0,29313	€ 0,06542	€ 0,02383	€ 0,01280
2020		€ 0,33307	€ 0,06444	€ 0,02348	€ 0,01261
2021		€ 0,34856	€ 0,06547	€ 0,02386	€ 0,01281
2022		€ 0,36322	€ 0,06632	€ 0,02417	€ 0,01298
2023		€ 0,48980	€ 0,09621	€ 0,05109	€ 0,03919
Jaar	0 t/m 1.000 m ³	1.001 t/m 170.000 m ³	170.001 t/m 1 mln m ³	meer dan 1 mln t/m 10 miljoen m ³	meer dan 10 mln m ³
2024	€ 0,58301	€ 0,58301	€ 0,22378	€ 0,12855	€ 0,04886
2025	€ 0,57816	€ 0,57816	€ 0,31573	€ 0,20347	€ 0,05385

Belasting op aardgas - verlaagd tarief

Groeiproces van tuinbouwproducten

Jaar	0 t/m 170.000 m ³	170.001 t/m 1 mln m ³	meer dan 1 mln t/m 10 mln m ³	meer dan 10 mln m ³
2019	€ 0,04707	€ 0,02469	€ 0,02383	€ 0,01280
2020	€ 0,05348	€ 0,02432	€ 0,02348	€ 0,01261
2021	€ 0,05597	€ 0,02471	€ 0,02386	€ 0,01281
2022	€ 0,05833	€ 0,02503	€ 0,02417	€ 0,01298
2023	€ 0,07867	€ 0,03629	€ 0,05109	€ 0,03919
2024	€ 0,09365	€ 0,08444	€ 0,12855	€ 0,04886
2025	€ 0,13298	€ 0,13576	€ 0,20347	€ 0,05385

Compressed natural gas

Jaar	Tarief per m ³
2019	€ 0,16452
2020	€ 0,16715
2021	€ 0,16982
2022	€ 0,17203
2023	€ 0,18287
2024	€ 0,20097
2025	€ 0,20338

Belasting op elektriciteit

Jaar		0 t/m 10.000 kWh	10.001 t/m 50.000 kWh	50.001 t/m 10 mln kWh	meer dan 10 mln kWh niet zakelijk	meer dan 10 mln kWh zakelijk
2019		€ 0,09863	€ 0,05337	€ 0,01421	€ 0,00117	€ 0,00058
2020		€ 0,09770	€ 0,05083	€ 0,01353	€ 0,00111	€ 0,00055
2021		€ 0,09428	€ 0,05164	€ 0,01375	€ 0,00113	€ 0,00056
2022		€ 0,03679	€ 0,04361	€ 0,01189	€ 0,00114	€ 0,00057
2023		€ 0,12599	€ 0,10046	€ 0,03942	€ 0,00175	€ 0,00115
Jaar	0 t/m 2.900 kWh	2.901 t/m 10.000 kWh	10.001 t/m 50.000 kWh	50.001 t/m 10 mln kWh	meer dan 10 mln kWh niet zakelijk	meer dan 10 mln kWh zakelijk
2024	€ 0,10880	€ 0,10880	€ 0,09037	€ 0,03943	€ 0,00254	€ 0,00188
2025	€ 0,10154	€ 0,10154	€ 0,06937	€ 0,03868	€ 0,00388	€ 0,00321

Verlaagd tarief oplaadinstallaties

Jaar	0 t/m 10.000 kWh	10.001 t/m 50.000 kWh	50.001 t/m 10 mln kWh	meer dan 10 mln kWh
2019	€ 0,05337			
2020	€ 0,05083			
2021	€ 0,05164			
2022	€ 0,04361			
2023	€ 0,05549	€ 0,05549	€ 0,01478	€ 0,00061
2024	€ 0,04089	€ 0,04089	€ 0,01236	€ 0,00127
2025	nvt	nvt	nvt	nvt

Verlaagd tarief walstroominstallaties

Jaar	Tarief per kWh
2021 (per 1 oktober)	€ 0,00050
2022	€ 0,00050
2023	€ 0,00394
2024	€ 0,00390
2025	€ 0,00774

Belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting

Jaar	Bedrag
2019	€ 257,54
2020	€ 435,68
2021	€ 461,62
2022	€ 681,63
2023	€ 493,27
2024	€ 521,81
2025	€ 524,95

Voor 2024 is het tarief van de belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting in onderdeel 4.8. van het Beleidsbesluit op € 0,03 hoger vastgesteld dan het wettelijke tarief van € 521,78.

Opslag duurzame energie- en klimaattransitie op aardgas - normaal tarief

Jaar	0 t/m 170.000 m³	170.001 t/m 1 mln m³	meer dan 1 mln t/m 10 miljoen m³	meer dan 10 mln m³
2019	€ 0,0524	€ 0,0161	€ 0,0059	€ 0,0031
2020	€ 0,0775	€ 0,0214	€ 0,0212	€ 0,0212
2021	€ 0,0851	€ 0,0235	€ 0,0232	€ 0,0232
2022	€ 0,0865	€ 0,0239	€ 0,0236	€ 0,0236
2023	€ 0,0000	€ 0,0000	€ 0,0000	€ 0,0000
2024	nvt	nvt	nvt	nvt
2025	nvt	nvt	nvt	nvt

Opslag duurzame energie- en klimaattransitie op aardgas - verlaagd tarief

Jaar	0 t/m 170.000 m³	170.001 t/m 1 mln m³	meer dan 1 mln t/m 10 miljoen m³	meer dan 10 mln m³
2019	€ 0,0084	€ 0,0061	€ 0,0059	€ 0,0031
2020	€ 0,0124	€ 0,0081	€ 0,0212	€ 0,0212
2021	€ 0,0137	€ 0,0089	€ 0,0232	€ 0,0232
2022	€ 0,0139	€ 0,0090	€ 0,0236	€ 0,0236
2023	€ 0,0000	€ 0,0000	€ 0,0000	€ 0,0000
2024	nvt	nvt	nvt	nvt
2025	nvt	nvt	nvt	nvt

Voor aardgas dat werd geleverd aan een CNG-vulstation was geen tarief vastgesteld.

Opslag duurzame energie- en klimaattransitie op elektriciteit

Jaar	0 t/m 10.000 kWh	10.001 t/m 50.000 kWh	50.001 t/m 10 mln kWh	meer dan 10 mln kWh
2019	€ 0,018900	€ 0,027800	€ 0,007400	€ 0,000300
2020	€ 0,027300	€ 0,037500	€ 0,020500	€ 0,000400
2021	€ 0,030000	€ 0,041100	€ 0,022500	€ 0,000400
2022	€ 0,030500	€ 0,041800	€ 0,022900	€ 0,000500
2023	€ 0,000000	€ 0,000000	€ 0,000000	€ 0,000000
2024	nvt	nvt	nvt	nvt
2025	nvt	nvt	nvt	nvt

Voor elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen was geen tarief vastgesteld. Met ingang van 1 oktober 2021 gold dit ook voor elektriciteit die werd geleverd aan een walstroominstallatie.

10.5 Vliegbelasting

Jaar	Per passagier
2021	€ 7,845
2022	€ 7,947
2023	€ 26,43
2024	€ 29,05
2025	€ 29,40

