Belastingdienst

Handboek Milieubelastingen **2022**

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 ... 13
4.2.4 Aansluiting ... 13
4.2.5 Particuliere installatie voor centrale watervoorziening ... 13
4.2.6 Verbruiksperiode ... 13
4.2.7 Eindfactuur ... 14
4.2.8 Verbruiker ... 14
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 ... 15
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 ... 24
5.2.7 Nuttige toepassing ... 24
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 ... 26
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 ... 27
5.3.3 Overbrenging van afvalstoffen uit Nederland om deze buiten Nederland te laten verwijderen ... 28
5.3.4 Fictiebepaling ... 28
5.4 Belastingplichtige ... 28
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 verschuldigdheid ... 32
5.7 Vermindering ... 32
5.7.1 Vermindering ... 32
5.7.2 Verhoudingsgetal ... 32
5.7.3 Bewerken van afvalstoffen ... 33
5.8 Tarief ... 34
5.9 Vrijstellingen ... 34
5.9.1 Vrijstelling baggerspecie ... 34
5.9.2 Vrijstelling zuiveringsslib ... 35
5.9.3 Vrijstelling asbest ... 35
5.10 Teruggaaf bestuursdwang ... 36
5.11 Oninbare vorderingen ... 36
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 ... 47
6.10.1 Teruggaaf vrijgesteld gebruik ... 47
6.10.2 Teruggaaf buiten Nederland brengen ... 47
6.10.3 Voorwaarden voor teruggaaf ... 47
6.11 Controlebepalingen ... 48
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 ... 50
7.2.5 Aansluiting ... 50
7.2.6 Installatie voor warmtekrachtkoppeling (WKK) ... 58
7.2.7 Installatie voor blokverwarming ... 58
7.2.8 Hernieuwbare energiebronnen ... 58
7.2.9 Biomassa ... 58
7.2.10 Zuivere biomassa ... 58
7.2.11 Nm^3 ... 59
7.2.12 Aardgas ... 59
7.2.13 Elektriciteit ... 60
7.2.14 Brandstof ... 60
7.2.15 Energie-intensief bedrijf ... 60
7.2.16 Kosten van aankoop van energieproducten en elektriciteit, productiewaarde en toegevoegde waarde ... 60
7.2.17 CNG ... 61
7.2.18 CNG-vulstation ... 61
7.2.19 Zakelijk verbruik ... 61
7.2.20 Niet-zakelijk verbruik ... 61
7.2.21 Productie-installatie ... 61
7.2.22 Walstroominstallatie ... 62
7.2.23 Energieopslag ... 62
7.2.24 Energieopslagfaciliteit ... 62
7.2.25 Levering ... 62
7.2.26 Distributienet voor elektriciteit ... 62
7.2.27 Distributienet voor aardgas ... 64
7.3 Opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE) ... 65
7.4 Belastbaar feit ... 65
7.4.1 Belastbaar feit aardgas en elektriciteit ... 65
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 ... 67
7.4.6 Energieopslag ... 68
7.4.7 Verhuurder/huurder ... 69
7.4.8 Verbruik van zelf opgewekte elektriciteit en zelf gewonnen aardgas ... 69
7.4.9 Vervaardiging energieproducten ... 70
7.5 Belastingplichtige ... 70
7.5.1 Belastingplichtige voor levering van aardgas en elektriciteit ... 70
7.5.2 Belastingplichtige voor verbruik van aardgas en elektriciteit ... 71
7.5.3 Fiscaal vertegenwoordiger ... 71
7.5.4 Samenloop van verbruik en levering ... 71

7.6 Maatstaf van heffing ... 72
7.7 Tijdstip verschuldigdheid aardgas en elektriciteit ... 72
7.8 Tarief ... 73
7.8.1 Tarief aardgas ... 73
7.8.2 Verlaagd tarief aardgas glastuinbouw ... 73
7.8.3 Tarief correctie verbrandingswaarde aardgas ... 76
7.8.4 Tarief blokverwarming ... 76
7.8.5 Nihiltarief als aardgas aangemerkte producten ... 77
7.8.6 Tarief elektriciteit ... 77
7.8.7 Tarief zakelijk en niet-zakelijk verbruik ... 78
7.8.8 Verlaagd tarief hernieuwbare energiebronnen ... 78
7.8.9 Verlaagd tarief laadpalen ... 82
7.8.10 Verlaagd tarief walstroominstallatie ... 83
7.8.11 Tarief ODE ... 84
7.8.12 Tarief voorschotten ... 85
7.8.13 Tariefswijziging binnen een verbruiksperiode ... 86
7.8.14 Aanpassing tariefgrenzen ... 87
7.8.15 Gebruik normaalkubiekemeter (Nm³) ... 87
7.9 Belastingvermindering ... 87
7.10 Vrijstellingen ... 89
7.10.1 Vrijstelling opwekken elektriciteit ... 89
7.10.2 Vrijstelling voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés ... 90
7.10.3 Vrijstelling aardgas voor mineralogische procedés ... 92
7.10.4 Vrijstelling gebruik anders dan als brandstof ... 93
7.10.5 Samenloop vrijstelling en belaste levering ... 93
7.10.6 Samenloop vrijstelling en belaste levering voor (aard)gassen ... 94
7.10.7 Verdere voorwaarden vrijstellingen ... 94
7.10.8 Vrijstelling internationale organisaties, ambassades en dergelijke ... 94
7.11 Teruggaven ... 95
7.11.1 Teruggaaf energie-efficiency ... 95
7.11.2 Teruggaaf aardgas blokverwarming ... 96
7.11.3 Teruggaaf meer dan 1 leverancier ... 97
7.11.4 Teruggaaf zakelijk en niet-zakelijk gebruik ... 98
7.11.5 Teruggaaf openbare erediensten of openbare bezinningsbijeenkomsten ... 98
7.11.6 Teruggaaf algemeen nut beogende instellingen en instellingen die een sociaal belang behartigen ... 99
7.11.7 Teruggaaf multifunctionele centra ... 101
7.11.8 Teruggaaf installatie voor opwekking van elektriciteit ... 103
7.11.9 Teruggaaf chemische reductie, etc. ... 104
7.11.10 Teruggaaf aardgas ... 104
7.11.11 Verdere voorwaarden teruggaaf over vrijgesteld verbruik ... 104
7.11.12 Teruggaaf aardgas voor de scheepvaart ... 105
7.11.13 Teruggaaf meer dan 1 onroerende zaak achter 1 aansluiting ... 105
7.12 Oninbare vorderingen ... 106
7.13 Administratieve verplichtingen ... 106

8 Vliegbelasting ... 108
8.1 Inleiding ... 108
8.2 Begripsbepalingen ... 108
8.2.1 Luchthaven ... 108
8.2.2 Exploitant van de luchthaven ... 108
8.2.3 Vliegtuig ... 108
8.2.4 Luchtvaartmaatschappij ... 109
8.2.5 Passagier ... 109
8.2.6 Boordpersoneel ... 109
8.3 Belastbaar feit ... 109
8.4 Belastingplichtige ... 109
8.5 Maatstaf van heffing ... 110
8.6 Tijdstip verschuldigdheid ... 110
8.6.1 Tariefswijziging per 1 januari ... 110
8.7 Tarief ... 110
8.8 Administratieve verplichtingen voor de luchthavens ... 111
8.9 Administratieve verplichtingen voor de luchtvaartmaatschappijen ... 111
8.10 Oninbare vorderingen ... 111

9 Overzicht tarieven ... 112
9.1 Belasting op leidingwater ... 112
9.2 Afvalstoffenbelasting ... 112
9.3 Kolenbelasting ... 112
9.4 Energiebelasting ... 113
9.5 Vliegbelasting ... 115

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 en de vliegbelasting. Het handboek is voor medewerkers van de Belastingdienst die betrokken zijn bij het uitvoeren van deze belastingen en is openbaar. 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
- vliegbelasting

Per 1 januari 2021 is in de wet ook een CO2-heffing industrie opgenomen. Deze wordt uitgevoerd door de Nederlandse Emissie autoriteit en is niet opgenomen in dit handboek.

1.3 Citeertitel en inwerkingtreding

Dit handboek kan worden aangehaald als 'Handboek milieubelastingen 2022' en gaat in op 1 januari 2022. Het vervangt het handboek van 2021, versie ML 030-1Z13FD.

2 Algemene begrippen en definities

In dit handboek wordt verstaan onder:

accijnswet:	Wet op de accijns (Staatsblad 1991, 561)
ACM:	Autoriteit Consument & Markt
Adw:	de Algemene douanewet (Staatsblad 2008, 111)
ASB:	afvalstoffen belasting
AWR:	de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Staatsblad 1959, 301)
BOL:	belasting op leidingwater
drinkwaterwet:	de Drinkwaterwet (Staatsblad 2009, 370)
EB:	energie belasting
GN-code:	de code, 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
Kobel:	kolenbelasting
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
richtlijn energie belastingen:	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
uitvoeringsbesluit:	het Uitvoerings besluit belastingen op milieugrondslag (Staatsblad 1994, 948, herplaatst in Staatsblad 2008, 2)
uitvoeringsregeling AWR:	de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 (Staatscourant 1994, 114)
uitvoeringsregeling:	Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag (Staatscourant 1994, 251, herplaatst in Staatscourant 2008, 36)
VLB:	vliegbelasting
Wet luchtvaart:	Wet van 18 juni 1992, houdende algemene regeling met betrekking tot het luchtverkeer (Staatsblad 1992, 368)
Wet milieubeheer:	de Wet milieubeheer (Staatsblad 2002, 239)
wet OB:	Wet op de omzet belasting 1968 (Staatsblad 1967, 329)
wet WOZ:	de Wet waardering onroerende zaken (Staatsblad 1994, 874)
wet:	de Wet belastingen op milieugrondslag (Staatsblad 1994, 923, herplaatst in Staatsblad 2008, 1)

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, van de AWR moet de belastingplichtige de belasting op de aangifte betalen binnen 1 maand na afloop van het tijdvak. Volgens artikel 19, lid 2, van de AWR en artikel 26, lid 1, van de uitvoeringsregeling AWR is dit tijdvak bij de belastingen op leidingwater en op kolen, de afvalstoffenbelasting en de energiebelasting de kalendermaand. Aangifte gebeurt dus ook maandelijks. Voor de vliegbelasting is het aangiftetijdvak het kalenderkwartaal (artikel 25, lid 1 van de uitvoeringsregeling AWR). Volgens artikel 26, lid 5 resp. artikel 25, lid 3, van de 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, van de AWR kan de inspecteur belasting naheffen als er op aangifte geheel of gedeeltelijk niet is betaald. In artikel 20, lid 2 en 3, van de 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 belastingberekening leidt tot een negatief bedrag. Sinds 1 april 2014 is uitdrukkelijk in de wet opgenomen dat het verzoek om teruggaaf gedaan moet worden 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, laat hij (binnen die termijn) de belanghebbende weten waarom hij de beschikking niet kan afgeven en binnen welke termijn hij dat wel zal doen.

3.3 Oninbare vorderingen

Tot 2017 was in artikel 92 van de wet een teruggaafregeling opgenomen voor oninbare vorderingen. Vanaf 1 januari 2017 is dit artikel gewijzigd en is de teruggaaf vervangen door een vermindering op de aangifte.

Volgens artikel 92, lid 1, van de wet wordt bij de aangifte voor de BOL, de ASB, de EB en de VLB 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, van het 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 vóór 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, van het 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 van de 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 belasting op leidingwater (hierna: BOL) geheven op leidingwater. Dit 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 verbruiker

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 energiebedrijf 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, van de Drinkwaterwet. Dat is:

a. een bedrijf uitsluitend of mede bestemd tot openbare drinkwatervoorziening door levering van drinkwater aan consumenten of andere afnemers
b. een bedrijf uitsluitend of mede bestemd tot levering van drinkwater aan een bedrijf of bedrijven als 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 verbruiker wordt geleverd. Een aansluiting kan bestaan uit een of meer leveringspunten.

In artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de 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. Ook voor de BOL geeft het begrip onroerende zaak uit de wet WOZ een bruikbare afbakening. 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, als bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de wet WOZ. Daar geldt onder meer als een onroerende zaak: een gedeelte van een gebouwd 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 verbruiker.

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 van de 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 vóór de 16e dag van de kalendermaand en als de levering ophoudt na de vijftiende 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, van de 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, van de 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, van de wet WOZ, met omschrijving en plaatselijke en kadastrale aanduiding, die gemiddeld op de installatie zijn aangesloten

4.4 Belastingplichtige

Volgens artikel 15 van de wet wordt de BOL geheven van degene die het leidingwater aan de verbruiker 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 jaarafrekeningen sturen over verbruiksperioden 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 verschuldigdheid

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 van de 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 2017 staat in onderdeel 9.

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 van de AWR). In dat geval wordt ook een vrijstelling verleend van de BOL (artikel 32b, lid 1, van de 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. Sinds 1 januari 2020 kan de vrijstelling op basis van artikel 32b, lid 2, 2e volzin, van de 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 (nihiltarief) 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 nihiltarief. 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 van het 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 van de uitvoeringsregeling moet het verzoek om teruggaaf de volgende gegevens bevatten:
- het tijdvak waarover teruggaaf wordt verzocht
- naam, adres en BSN of RSIN van de verbruiker
- 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 van het uitvoeringsbesluit). Dit kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

4.10 Oninbare vorderingen

Op grond van artikel 92, eerste lid, 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 van de 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 (vanaf 1 januari 2019)

Deze belastbare feiten worden in de volgende onderdelen uitgewerkt.

5.2 Begripsbepalingen

In dit hoofdstuk wordt verstaan onder:
- Bbk: Besluit bodemkwaliteit (Staatsblad 2007, 469)
- 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 (Staatsblad 2001, 492)
- 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 (Staatsblad 2001, 493)
- Ivb: Inrichtingen- en vergunningenbesluit milieubeheer (Staatsblad 1993, 50)
- 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, 1e lid, van de wet definieert de volgende begrippen:
- afvalstoffen
- zeer laag radioactief afval
- verwijdering
- nuttige toepassing
- storten
- inrichting
- baggerspecie
- stoffen
- preparaat
- percolaat
- stortgas
- EVOA
- overbrenging

Deze begrippen worden in de volgende paragrafen uitgebreider toegelicht.

5.2.1 Afvalstoffen

Artikel 22, 1e lid, 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, 1e lid, onderdeel b, van de wet.

Er zijn stoffen, preparaten of voorwerpen die voor de Wet milieubeheer afvalstoffen zijn, maar volgens artikel 22, 2e lid, 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, 1e lid, van de 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 bepaling van het begrip afvalstoffen naar voren.

5.2.2 Niet als afvalstoffen aangemerkte stoffen, preparaten of andere producten

Op grond van artikel 22, 2e lid, 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, van het 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, 2e lid, 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 k, van het uitvoeringsbesluit gaat het om de volgende toepassingen:

a. afrasteringen
b. de onderafdichting van het stortlichaam
c. 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

De uitzondering voor deze toepassingen geldt alleen voor de ASB. Om misverstanden te vermijden, is dit uitdrukkelijk vastgelegd in artikel 22, 2e lid, 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 k, van het 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, van het uitvoeringsbesluit is het stortlichaam dat deel van de stortplaats waar de afvalstoffen worden gestort. Het stortlichaam moet volgens het Stortbesluit 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 baggerspeciestortplaatsen 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, van het uitvoeringsbesluit is het stortlichaam dat deel van de stortplaats waar de afvalstoffen worden gestort. Nadat het stortlichaam is volgestort, moet volgens artikel 4, 4e lid, van het Stortbesluit 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 baggerspeciestortplaatsen 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 het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, 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 verzameldrains 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 baggerspeciestortplaatsen 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.

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

Artikel 22, 2e lid, 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, van het uitvoeringsbesluit. Daardoor gelden bouwstoffen respectievelijk grond als bedoeld in artikel 1 van het 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 moet aan de houder van de inrichting een kwaliteitsverklaring, partijkeuring of fabrikant-eigenverklaring geven. Voor bouwstoffen geldt dat uit deze verklaringen of keuring moet blijken dat de bouwstoffen voldoen aan de voorwaarden bedoeld in artikel 28, 1e lid, of artikel 30, 1e lid, van het Bbk.

Voor grond geldt dat uit deze verklaringen of keuring moet blijken, dat de kwaliteit van de grond de maximale waarde voor de bodemfunctieklasse industrie, als bedoeld in artikel 4.9.1 van de Regeling bodemkwaliteit, niet overschrijdt. 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, van de 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 van het uitvoeringsbesluit, vallen gewoon onder de ASB.

5.2.5 Zeer laag radioactief afval
Artikel 22, 1e lid, 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, 1e lid, onderdeel a, van de wet afzonderlijk genoemd.

5.2.6 Verwijdering
Artikel 22, 1e lid, 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, 1e lid, 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 van de 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, 1e lid, 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, 1e lid, onderdeel f, van de wet is een inrichting een inrichting als bedoeld in de Wet milieubeheer, werken daaronder niet begrepen, waarin afvalstoffen worden gestort. Ook is er sprake van een inrichting als uit de afgegeven omgevingsvergunning blijkt dat huishoudelijke afvalstoffen, gemengde bedrijfsafvalstoffen of gemengd sorteerresidu mogen worden verbrand.

De jurisprudentie [Uitspraak HR 2 november 2001, 35 348], [Uitspraak HR 30 mei 2001, 34 368], [Uitspraak HR 11 februari 2005, 39 179] heeft voor de toepassing van de ASB een eigen invulling gegeven aan het begrip inrichting.

Artikel 1.1, 3e tot en met 5e lid, van de Wet milieubeheer werkt het begrip inrichting verder uit. Ook ‘werken’ vallen eronder. 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, 1e lid, 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 van het Bbk, ook buiten het bereik van de ASB blijven, met uitzondering van de toepassing van grond als bovenafdichting voor stortplaatsen (artikel 35, onderdeel c, van het Bbk). Voor zover grond wordt toegepast in een bovenafdichtingsconstructie van een inrichting zoals bedoeld in het uitvoeringsbesluit, blijft ASB al achterwege op grond van artikel 12, 2e lid, van de wet en artikel 4, onderdeel c, van het 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, 1e lid, 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, 2e en 3e lid, van de wet).

5.2.11 Stoffen en preparaat

Artikel 22, 1e lid, 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, 1e lid, onderdeel j, van de wet definieert het begrip percolaat. Deze definitie komt uit het Stortbesluit. 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, 1e lid, 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. Het Stortbesluit 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, 1e lid, 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, 1e lid, 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 een van de bovengenoemde gebieden
- binnen een land door een 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, 1e lid, 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 vóór 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, 1e lid, 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 afvalstoffenbelasting vallen, zoals buitenlands afval dat vóór 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 vóór 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, 1e lid, 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, 1e lid, 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 nihiltarief. Voor EVOA-beschikkingen die vóór 25 oktober 2018 zijn afgegeven, geldt voor alle transporten het nihiltarief.

5.3.4 Fictiebepaling

Volgens artikel 23, 2e lid, 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 jurisprudentie [Uitspraak 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, 1e lid, onderdeel a, van de wet wordt de ASB berekend over het gewicht van de afvalstoffen, gemeten in kilogrammen.

Volgens artikel 7, lid 1, van de uitvoeringsregeling wordt dit gewicht bepaald direct vóór of aansluitend op de afgifte. Dit gebeurt door weging met een meetinstrument als bedoeld in de Metrologiewet (Staatsblad 2006, 137). 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, van de 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, van de 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, 1e lid, onderdeel c, van de wet geldt een nihiltarief 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, bedoeld in artikel 16, onderdeel e, van de EVOA, is ontvangen, of ontvangen had moeten zijn.

De ILT trekt de beschikking in wanneer na afgifte van de beschikking blijkt dat een 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 van de uitvoeringsregeling).

In artikel 7 van het 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 als 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, van het 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, als 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, bedoeld in artikel 2, 14e lid, EVOA, aan de hand waarvan de hoeveelheden, 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, van het 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. een uitsplitsing van de gewichten van de afvalstromen, bedoeld in artikel 7, lid 2, onderdelen a tot en met d
e. wanneer verwerking plaats vindt bij verschillende bedrijven: een uitsplitsing van de gewichten, 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 van het uitvoeringsbesluit). In artikel 7, lid 5 van het 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, bedoeld in artikel 7, lid 2 van het 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 van het 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 van het 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 van het uitvoeringsbesluit).

5.6 Tijdstip verschuldigdheid

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, 1e lid, van de wet moet de ASB per tijdvak op aangifte worden voldaan.

5.7 Vermindering

5.7.1 Vermindering

Volgens artikel 27, 1e lid, 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, 1e lid, van het 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. Er is bij deze ‘producten’ namelijk geen corresponderende partij afval waarover ASB is voldaan.

Volgens artikel 27, 2e lid, 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, 1e lid, 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, 3e lid, 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, 2e lid, van het 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 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, 4e lid, van de wet verwijst naar het 3e lid van dat artikel. Zo wordt geregeld dat na afloop van het kalenderjaar herberekening plaatsvindt aan de hand van de werkelijke cijfers.

Volgens het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, 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 financierings nadeel 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 Besluit bodemkwaliteit voldoen, maar na behandeling in de inrichting alsnog voldoen aan de omschrijving in artikel 22, 2e lid, van de wet.

Het 1e lid 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 het 2e lid van artikel 27a van de wet aangesloten bij de voorwaarden en beperkingen die bij of volgens artikel 22, 2e lid, van de wet worden gesteld. Dat aan deze voorwaarden en beperkingen is voldaan, moet blijken uit de administratie van de belastingplichtige.

Het 3e lid regelt dat artikel 27, 2e lid, 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.

Het artikel geldt met terugwerkende kracht tot en met 1 april 2014. Dit is het tijdstip waarop de huidige ASB in werking trad.

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 nihiltarief. Dit laatste doet zich met name voor bij biomassa-energiecentrales. Artikel 11a van het uitvoeringsbesluit regelt dat het nihiltarief 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 eerste 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 vóór 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 2017 staat in onderdeel 9.

5.9 Vrijstellingen

5.9.1 Vrijstelling baggerspecie

In artikel 29, 1e lid, 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, 2e en 3e lid, 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 bezinksel dat overblijft na het biologisch zuiveren van afvalwater van huishoudens en bedrijven in een rioolwaterzuiveringsinstallatie. Per 1 januari 2018 is in artikel 29a van de wet een vrijstelling opgenomen voor de afgifte ter verwijdering aan een inrichting van zuiveringsslib dat is bestemd om binnen die inrichting te worden verbrand. Dit artikel werkt terug tot en met 1 januari 2015. 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, van het uitvoeringsbesluit). Volgens artikel 11b, lid 2, van het 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 afneming 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 van het 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 van het 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 als bedoeld in artikel 4.54d, lid1 van het Arbeidsomstandighedenbesluit (artikel 1, onderdeel g van het 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 van het 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 eerste kwartaal van 2025 ter verwijdering worden afgegeven bij de stortplaats.

In artikel 11c lid 2 van het 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 het 1e lid van dat artikel.

In artikel 8b, lid 1 van de 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 van het 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 van het Besluit melden bedrijfsafvalstoffen en gevaarlijke afvalstoffen (artikel 8b, lid 3, van de uitvoeringsregeling).

5.10 Teruggaaf bestuursdwang

Volgens artikel 30 van de wet kunnen provincies en gemeenten, in gevallen waarin zij wettelijk genoodzaakt 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, eerste lid, 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, 1e lid, 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 Kobel 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 Kobel 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 een 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 van de Richtlijn Energiebelasting (HvJ EG 2 oktober 2014, nr. C-426/12 (X) (V-N 2014/54.29).

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 Kobel onderworpen goederen. Ook kan het gaan om de vervaardiging van kolen uit wel aan de Kobel 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 Kobel 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 begrijp is aangesloten bij de definitie in artikel 147, lid 1, van het Douanewetboek van de Unie. 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 Kobel 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 van het Douanewetboek van de Unie, uitvoer als bedoeld in artikel 269 van het Douanewetboek van de Unie en wederuitvoer als bedoeld in artikel 270 van het Douanewetboek van de Unie.

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 Kobel 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 van de 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 Kobel 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 Kobel 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 Kobel 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 Kobel. Daaraan is volgens artikel 12 van het uitvoeringsbesluit wel de voorwaarde verbonden dat de kolen onder schorsing van Kobel 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 als bedoeld in artikel 25 van de 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 Kobel in Nederland verschuldigd, als zij kolen voor commerciële doeleinden voorhanden hebben waarvoor de Kobel 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 Kobel 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 Kobel. Daaraan is volgens artikel 12 van het uitvoeringsbesluit wel de voorwaarde verbonden dat de kolen onder schorsing van Kobel 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 Kobel
- 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 Kobel verschuldigd, onder voorwaarde dat het restant van de goederen na vernietiging geen kolen meer is.

Hieraan zijn wel voorwaarden verbonden. In artikel 14 van het 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, bedoeld in artikel 1:1, lid 1 en 2, van de 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 het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, is op grond van artikel 63 van de 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 degene die de kolen in het vrije verkeer brengt als in die van de ontvangende inrichting vastgelegd.

Volgens artikel 15 van het 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, bedoeld in artikel 1:1, lid 1 en 2, van de Adw, moeten worden vervuld.

In artikel 16 van het uitvoeringsbesluit staan bepalingen over de vervoersopdracht.

6.3.2.3 Onregelmatige invoer
Ook bij onregelmatige invoer is Kobel 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 Kobel moet voldoen, is afhankelijk van de situatie.

Hierna wordt per situatie aangegeven wanneer de Kobel is verschuldigd.

Inrichting

In artikel 37, lid 1, van de wet wordt de vergunninghouder van de inrichting aangewezen als belastingplichtige van wie de Kobel 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 Kobel 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 Kobel geheven van degene die de kolen voorhanden heeft. Ondernemers of publiekrechtelijk lichamen zijn volgens artikel 33, lid 2, van de wet Kobel in Nederland verschuldigd, als zij kolen voor commerciële doeleinden voorhanden hebben waarvoor de Kobel 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 Kobel 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 van de 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 van de 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 van de 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 verschuldigdheid

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

6.6.1 Verschuldigdheid bij uitslag

Volgens artikel 40, lid 1, van de wet wordt de Kobel verschuldigd op het tijdstip van de uitslag van de kolen. De Kobel moet op grond van artikel 89, lid 1, van de wet op aangifte worden voldaan. De Kobel is dus een aangiftebelasting. Daarop is de AWR van toepassing. De vergunninghouder van de inrichting moet de Kobel 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, van de Uitvoeringsregeling AWR vastgesteld op een kalendermaand.

6.6.2 Verschuldigdheid bij commercieel voorhanden hebben

Bij het voor commerciële doeleinden voorhanden hebben van kolen waarvan de belasting niet is geheven, als bedoeld in artikel 33, lid 2, van de wet, is de Kobel 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 Verschuldigdheid bij invoer

Als kolen vanuit een derde land Nederland worden binnengebracht, is op grond van artikel 36 van de wet Kobel verschuldigd. Voor de heffing en voldoening van Kobel bij invoer is aansluiting gezocht bij de douanewetgeving. De aansluiting is verkregen door bij invoer van kolen de wettelijke bepalingen, bedoeld in artikel 1:1, lid 1 en 2, van de 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 Kobel 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 Kobel.

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 Kobel 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 van het Douanewetboek van de Unie.

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 Kobel geheven per eenheid kolen, uitgedrukt in kilogram.

6.8 Tarief

Het tarief voor de Kobel staat in artikel 43 van de wet. Een overzicht van de tarieven vanaf 1 januari 2017 staat in onderdeel 9.

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 zodanig worden ingezet dat andere functies dan de brandstoffunctie aan de orde zijn. Bij andere functies kan gedacht worden aan de grondstoffunctie, 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

Vanaf 1 januari 2016 geldt op grond van artikel 44, lid 2, van de wet een vrijstelling voor gebruik van kolen om elektriciteit op te wekken. Anders dan in de situatie vóór 1 januari 2013 wordt daarbij niet de voorwaarde gesteld, dat de installatie een elektrisch rendement heeft van minimaal 30%. Een dergelijke voorwaarde is overbodig, omdat grote stookinstallaties op grond van een wijziging van het Activiteitenbesluit milieubeheer vanaf 1 januari 2016 moeten voldoen aan een minimum rendementseis van 38% (vanaf 1 juli 2018 40%).

De belastingplichtige past de vrijstelling toe als hij de kolen rechtstreeks levert aan de elektriciteits-producent, 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 (CO_2) 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 (ECLI:NL:GHSHE:2015:2118 Gerechtshof 's-Hertogenbosch, 12-06-2015).

6.9.4 Voorwaarden vrijstellingen

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

Volgens artikel 17, lid 1, van het 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, van het uitvoeringsbesluit niet voor de vrijstelling voor elektriciteitsopwekking in aanmerking.

De verklaring moet volgens artikel 11 van de 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, van het 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 Kobel 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 Kobel 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, van het 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, van het 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, van de 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, van de 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 van het uitvoeringsbesluit). Dit kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

6.11 Controlebepalingen

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

Op grond van artikel 83, lid 1, van de 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, van de 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, van de 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 van de accijnswet regels opgenomen over de wijze waarop het onderzoek kan worden ingesteld.

6.12 Verliezen en vermissen

Volgens artikel 45a, van de wet is artikel 2, lid 5, 6, 7 en 10, van de accijnswet van overeenkomstige toepassing op de Kobel. Dit houdt in dat de algehele vernietiging of het onherstelbare verlies van kolen geplaatst onder een kolenbelastingschorsingsregeling 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 Kobel 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, van de 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 het 2e lid 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.

Vanaf 1 januari 2013 wordt op aardgas en elektriciteit naast de energiebelasting ook opslag duurzame energie geheven. Vanaf 1 januari 2020 is de naam gewijzigd in opslag duurzame energie- en klimaattransitie. Zie het onderdeel Opslag duurzame energie- en klimaattransitie.

7.2 Begripsbepalingen

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

a. motorrijtuig
b. elektriciteitsbeurs
c. gasbeurs
d. verbruiksperiode
e. eindfactuur
f. aansluiting
g. installatie voor warmtekrachtkoppeling
h. installatie voor blokverwarming
i. hernieuwbare energiebronnen
j. biomassa
k. zuivere biomassa
l. Nm^3
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

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, onderdeel p, van de 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 als bedoeld in artikel 86e van de Elektriciteitswet 1998.

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

APX en Endex zijn als beurs aangewezen. De 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 een voorschotnota wordt uitgereikt of een voorschotbedrag wordt ontvangen zonder dat een voorschotnota wordt uitgereikt is de verbruiksperiode het tijdvak waarop de eindfactuur betrekking heeft. In andere gevallen is het kalenderjaar de verbruiksperiode. Een uitzondering hierop is wanneer de leveringsovereenkomst met een grootverbruiker begint of eindigt in de loop van een kalenderjaar. Dit is bijvoorbeeld het geval wanneer de klant wisselt van leverancier. Dan is de verbruiksperiode 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 een of meerdere voorschotnota's worden uitgereikt of een 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

Artikel 47, lid 1, onderdeel e, van de wet definieert het begrip eindfactuur. Dat is de definitieve factuur waarin de voorschotnota's of voorschotbedragen van het tijdvak waarop de eindfactuur betrekking heeft, worden verrekend. Een eindfactuur is dus geen eindafrekening Een eindafrekening wordt opgesteld op het moment dat een leveringsovereenkomst eindigt.

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 verbruiker wordt geleverd.

Objectafbakening
In artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de 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 voor WOZ-objecten beschikkingen af.

Woningen hebben meestal 1 aansluiting. Vooral zakelijke gebruikers kunnen per onroerende zaak meer dan 1 leveringspunt van aardgas of elektriciteit hebben. Als deze leveringspunten zijn aangesloten op 1 WOZ-object is voor de wet sprake van 1 aansluiting voor aardgas of elektriciteit.

Volgens artikel 16, onderdeel c, van de wet WOZ geldt als een onroerende zaak: een gedeelte van een gebouwd 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 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 als bedoeld in artikel 16, onderdeel a, van de wet WOZ, ook al splitst artikel 16, onderdeel c, van de 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 als bedoeld in artikel 47, lid 1, onderdeel f, van de wet.

Objecten vormen volgens de complexbepaling van artikel 16, onderdeel d, van de 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, fabrieksruimte 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. Voor de toepassing van de complexbepaling binnen de gemeentelijke grenzen gaat de inspecteur in principe uit van de voor die onroerende zaak afgegeven WOZ-beschikking. Maar wanneer die beschikking duidelijk onjuist is, gaat hij uit van de bepaling van artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de wet WOZ. Hij motiveert daarbij, op grond waarvan hij van de WOZ-beschikking afwijkt.

Bij de toepassing van de complexbepaling wordt bij 2 (of meerdere) afzonderlijke zelfstandige WOZ-objecten allereerst bekeken of de eigendom in dezelfde handen is. Is dit niet het geval dan is geen sprake van een samenstel als bedoeld in artikel 16, onderdeel d, van de 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, van de 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 alle 4 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 zaken liggen niet te ver van elkaar af en zijn fysiek niet te sterk van elkaar gescheiden (afhankelijk van de overige omstandigheden).
4. Er is sprake van 1 of meer bijkomende omstandigheden, zoals met name:
   - afhankelijkheid
   - functioneel samenhangend gebruik in het kader van 1 en dezelfde onderneming
   - dienstbaarheid
   - bestemming voor gezamenlijk gebruik
   - 1 toegang vanaf de openbare weg
   - 1 categorie bewoners

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. Een object dat in het kader van een WOZ beschikking is aangemerkt als een zelfstandige onroerende zaak kan voor de EB geen onderdeel van een samenstel in de zin van de complexbepaling zijn. Als een object in het kader van een WOZ-beschikking is aangemerkt als een zelfstandige onroerende zaak of is behandeld als onderdeel van een samenstel in de zin van de complexbepaling, dan wordt daar in de EB in principe bij aangesloten. Dat is anders 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. Wanneer voor een samenstel nog geen WOZ-beschikking is afgegeven kan de gemeente vooruitlopend hierop een samenstelverklaring afgeven.

De leveranciers zijn belastingplichtig voor de energiebelasting 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 leveranciers 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.

Afgezien van objecten die in het kader van de WOZ-beschikking zijn aangemerkt als een complex, kunnen bij de levering van elektriciteit 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. 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 trolleynetwerken
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. Vanaf 1 oktober 2021 geldt onder voorwaarden 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 energiebelasting. 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 (hierna: verzamelfactuur). In veel gevallen wordt het verbruik forfaitair bepaald.

In het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, 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
- verkeersregelinstallaties
- 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 infrastructurele 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 ([CB] Staatsblad 2018, 321 | Overheid.nl > Officiële bekendmakingen). 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 infrastructurele voorzieningen. Bij de periodieke (veelal maandelijkse) 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 het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, 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 energiebelasting van de eerdere tariefschijven in rekening gebracht en afgedragen. Aan het einde van de verbruiksperiode wordt (extracomptabel) een correctiefactuur opgemaakt voor de aansluiting als geheel met het juiste bedrag aan energiebelasting onder verrekening van de eerder in rekening gebrachte 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 verbruiker 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 het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, is uit doelmatigheidsoogpunt (artikel 64 van de AWR) toegestaan dat voor de EB bij deze praktijk wordt aangesloten. Dat betekent dat genoemde tussenpersoon voor de berekening van de EB als verbruiker 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 warmtekrachtkoppeling (WKK)

Artikel 47, lid 1, onderdeel g, van de wet definieert het begrip WKK. Dit is een installatie die aardgas verstookt voor de gecombineerde opwekking van warmte en kracht met een totaal energetisch rendement van minimaal 60%. Het totaal energetisch rendement is de som van het rendement van de elektriciteitsopwekking (elektrisch rendement) en 2/3 deel van het rendement van de productie van nuttig aan te wenden warmte (thermisch rendement), berekend op de onderste verbrandingswaarde van aardgas (in de branche bekend als het SENTER-rendement).

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 als bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de 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.

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, van de 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 wordt gesteld voor het begrip zuivere biomassa. Aan deze bepaling is uitvoering gegeven in artikel 14 van de uitvoeringsregeling. Volgens artikel 14, lid 1, van de 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, van de uitvoeringsregeling definieert het begrip partij voor de toepassing van het 1e lid 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 als 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 van de 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, van de 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.

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, van de 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, van de 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

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 m^3 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 een 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 thuisvulinstallaties, 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 als bedoeld in artikel 1, lid 1, onderdeel ah, van de Elektriciteitswet 1998. De toevoeging 'waarvan de aansluiting in 1 postcodegebied is' is vervallen per 1 april 2021.

7.2.22 Walstroominstallatie

Artikel 47, lid 1, onderdeel w, van de wet definieert het begrip walstroominstallatie. 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 van het 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 als 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 van de Begrippencode elektriciteit. De comptabele meetinrichting moet verder worden beheerd en uitgelezen door een erkende meetverantwoordelijke, zoals eveneens bedoeld in artikel 1.1 van de Begrippencode elektriciteit in samenhang met bijlage 4 van de 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 walstroominstallatie 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 van de 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 van de 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, van de Elektriciteitswet 1998. Per 20 juli 2012 is het begrip ‘net’ aangepast en zijn in de Elektriciteitswet 1998 2 nieuwe begrippen opgenomen: het gesloten distributiesysteem en de directe lijn. Het landelijk hoogspanningsnet valt voor de toepassing van de EB onder de definitie van distributienet.

Sinds 1 juli 2015 geldt het Besluit Experimenten Decentrale Duurzame Elektriciteitsopwekking waarin het begrip ‘projectnet’ is opgenomen. Onder het begrip ‘net’ vallen naast het openbare net ook gesloten distributiesystemen en projectnetten. 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, van de 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 een 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 bagatelnet, geen distributienet.

Voor de bepaling of een stelsel van verbindingen een net is, wordt aangesloten bij de aanwijzing van netbeheerders en bij de verlening van ontheffingen van de verplichting om een netbeheerder aan te wijzen. De eigenaar van een net is verplicht een netbeheerder aan te wijzen, tenzij hij daarvan ontheffing heeft verkregen. Het toezicht op de naleving van deze verplichting wordt uitgeoefend door de Autoriteit Consument en Markt (ACM) of door de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RvO) voor de projectnetten. De Belastingdienst sluit zich bij de uitleg van het begrip ‘net’ aan bij het standpunt van de ACM of, bij een projectnet, de RvO.

Stelsels van verbindingen voor het transport van elektriciteit worden daarom alleen aangemerkt als een net, als voor het beheer ervan een netbeheerder is aangewezen of ontheffing is verleend van de verplichting om voor het beheer ervan een netbeheerder aan te wijzen. Dit betekent dat geen sprake is van een net, als de eigenaar van het stelsel geen netbeheerder heeft aangewezen, en ook geen ontheffing heeft verkregen van de verplichting om een netbeheerder aan te wijzen. Zolang de ACM of de RvO dit niet uitdrukkelijk tegenspreekt (bijvoorbeeld door in het besluit waarmee de ontheffingsaanvraag wordt afgewezen vast te stellen dat wel sprake is van een net), moet in die situatie namelijk worden aangenomen dat de eigenaar niet verplicht is een netbeheerder aan te wijzen en dat dus geen sprake is van een net.

Hierop zijn uitzonderingen. Als de eigenaar van een stelsel van verbindingen weet of redelijkerwijs behoort te weten dat hij volgens het beleid van de ACM verplicht is er een netbeheerder voor aan te wijzen. Ook doet hij geen verzoek om van deze verplichting ontheven te worden. Of dat hij op grond van het Besluit experimenten decentrale duurzame elektriciteitsopwekking verplicht is om de aanwijzing van een projectnet aan te vragen, maar niet aan die verplichting voldoet. In deze gevallen kan de inspecteur het standpunt innemen, dat sprake is van een net.

Volgens artikel 1, lid 1, onderdeel aq van de Elektriciteitswet 1998 is een gesloten distributiesysteem een net waarvoor op grond van artikel 15 ontheffing is verleend. Aan het verlenen van een ontheffing zijn in artikel 15 van de Elektriciteitswet 1998 voorwaarden gesteld. Een 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 net is niet het landelijk hoogspanningsnet. Voor alle voorwaarden voor het verlenen van een ontheffing wordt verwezen naar artikel 15 van de Elektriciteitswet 1998.

Omdat gesloten distributiesystemen altijd netten zijn in de zin van artikel 1, lid 1, onderdeel i van de 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 bagatelnet. Als antwoord op de vraag of een stelsel van verbindingen voor het transport van elektriciteit is aan te merken als een distributienet wordt ook bij gesloten distributiesystemen aangesloten bij het standpunt van de ACM. Als de eigenaar van een stelsel van verbindingen weet of hoort te weten dat het stelsel een gesloten distributiesysteem is kan de inspecteur het standpunt innemen dat sprake is van een distributienet. Bijvoorbeeld als niet wordt voldaan aan de verplichting om er een netbeheerder voor aan te wijzen en de ACM ook niet wordt verzocht om hem van die verplichting te ontheffen. Maar een bagatelnet kan niet worden aangemerkt als een distributienet.

Als de ACM vóór 20 juli 2012 voor een net een ontheffing heeft verleend, behoudt dit net voor de toepassing van de EB de status van distributienet. Ook al is de ontheffing op die datum door de wetswijziging vervallen. Pas als de ACM bevestigt dat inderdaad geen sprake meer is van een net verliest het voor de toepassing van de EB de status van distributienet. Dit kan zich voordoen als er sprake is van een directe lijn of als de ACM het aanmerkt als een installatie in de zin van de Elektriciteitswet 1998.

In de Elektriciteitswet 1998 is het begrip bagatelnet vervallen. Voor de Wbm blijft het bagatelnet wel een relevant begrip omdat het uitgezonderd is van het begrip distributienet. Via de aansluiting op een bagatelnet mag maximaal 100.000 kWh per jaar worden geleverd. De aansluiting van een bagatelnet op een distributienet wordt voor de EB aangemerkt als 1 aansluiting, ongeacht het aantal onroerende zaken dat via het bagatelnet 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 distributienet was aangesloten (zie onderdeel Teruggaaf meer dan 1 onroerende zaak achter 1 aansluiting).

7.2.27 Distributienet voor aardgas

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

Er is geen sprake van een distributienet 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 van de Gaswet.

De Belastingdienst sluit zich bij de uitleg van het begrip ‘gastransportnet’ op dezelfde manier aan bij het standpunt van de ACM als het geval is bij de uitleg van het begrip ‘net’ (zie onderdeel 7.2.27).

Volgens artikel 1, lid 1, onderdeel am van de 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 van de Gaswet voorwaarden gesteld. Een 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 gastransportnet. Voor alle voorwaarden voor het verlenen van een ontheffing wordt verwezen naar artikel 2a van de Gaswet.

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

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

7.3 Opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE)

De ODE is een heffing op aardgas en elektriciteit en wordt geheven en ingevorderd net als de EB. Sinds 1 januari 2020 is dit de opslag duurzame energie- en klimaattransitie. De Belastingdienst is verantwoordelijk voor de heffing en de inning van de ODE.

Alle voor de EB geldende bepalingen over belastbare feiten, de maatstaf van heffing, het tijdstip van verschuldigdheid en de manier van heffing, de (gedeeltelijke) teruggaafregelingen en vrijstellingen zijn ook van toepassing op de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie. 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 opslag duurzame energie- en klimaattransitie. 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 opslag duurzame energie- en klimaattransitie 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, van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie). Ook is geen tarief vastgesteld voor elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die beschikt over een zelfstandige aansluiting als bedoeld in artikel 60a van de wet en aan een walstroominstallatie (artikel 3, lid 2 en 3, van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie).

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 tariefschrijf. Voor de ODE krijgen deze leden geen tariefsverlaging. Verder kent de EB een belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting (artikel 63, lid, 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 verbruiker
- de levering van aardgas via een aansluiting aan de verbruiker
- 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 een 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, van de Elektriciteitswet 1998 gesaldeerd met de geleverde elektriciteit.

Op grond van artikel 31c, lid 1 van de 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 ingevoed. Voor niet-duurzame elektriciteit mag maximaal 5000 kWh ingevoede elektriciteit in mindering worden gebracht (artikel 31c, lid 2, van de Elektriciteitswet 1998).

Saldering voor de EB kan alleen als de leverancier artikel 31c, lid 1 of 2, van de Elektriciteitswet 1998 daadwerkelijk heeft toegepast. Het is dus niet voldoende, dat de afnemer met een kleinverbruikaansluiting via dezelfde aansluiting elektriciteit op het net heeft ingevoed. 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 ingevoed op het openbare net en
- de leverancier ten aanzien van het kleinverbruikleveringspunt gesaldeerd heeft overeenkomstig artikel 31c, lid 1 of 2, van de 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 ingevoed, 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.

In 2020 is een wetsvoorstel ingediend bij de Tweede Kamer, waarin de salderingsregeling geleidelijk wordt afgebouwd. In het wetsvoorstel wordt voorgesteld dat de afbouw ingaat op 1 januari 2023 en zal doorlopen tot en met 2031, waarna de saldering wordt afgeschaft.

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 bagatelnet) 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 het aardgas of de elektriciteit via een aansluiting op een Nederlands distributienet geleverd is en vervolgens via een bagatelnet aan een derde ter beschikking wordt gesteld. De EB wordt dan geheven met betrekking tot de eerstgenoemde levering van dat aardgas of die elektriciteit via de aansluiting (artikel 50, lid 1, van de wet). Als op het bagatelnet 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, van de uitvoeringsregeling). Ook het verbruik van elektriciteit door een organisatorische eenheid die een energieopslagfaciliteit exploiteert is op grond van artikel 50, lid 3, onderdeel c van de wet belast.

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 verbruiker 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 verbruiker levert. 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.

Wanneer een doorleverancier geen doorleveringsverklaring verstrekt aan zijn leverancier, wordt EB in rekening gebracht, waardoor sprake is van dubbele heffing.

In artikel 16 van de 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 verbruikers 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 verbruikers 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, van de uitvoeringsregeling).

Daarnaast moet de doorleverancier op grond van artikel 16, lid 3, van de 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 betrekt voor (eigen) verbruik als 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 verbruiker, 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. Maar is niet van toepassing op de elektriciteit die een verbruiker zelf opwekt met bijvoorbeeld zonnepanelen en die hij via de eigen aansluiting terug levert aan het net. Dit is geen belastbaar feit voor de energiebelasting.

7.4.6 Energieopslag

Artikel 50, lid 4, van de wet bepaalt daarnaast met ingang van 1 januari 2022 dat geen EB wordt geheven over de levering van elektriciteit aan een organisatorische eenheid die een energieopslagfaciliteit exploiteert. Hiermee wordt voorkomen dat dubbele heffing optreedt wanneer de elektriciteit aan de uiteindelijke verbruiker wordt geleverd. De gehele levering van elektriciteit blijft dan in eerste instantie buiten de heffing. Dit geldt echter niet voor de levering van gas. De exploitant van de energieopslagfaciliteit wordt daarnaast 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.

In artikel b18a van het uitvoeringsbesluit zijn de voorwaarden voor de toepassing van artikel 50, lid 4, van de wet door exploitanten van een energieopslagfaciliteit opgenomen. De levering aan de energie-opslagfaciliteit moet plaatsvinden via een grootverbruikaansluiting en de exploitant moet een verklaring overleggen aan zijn leverancier dat hij een energieopslagfaciliteit exploiteert. In artikel 16a van de 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

Wanneer de betrokkene niet langer een energieopslagfaciliteit 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, van de uitvoeringsregeling).

Daarnaast moet de exploitant van een energieopslagfaciliteit op grond van artikel 16a, lid 2, van de 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 betrekt voor (eigen) verbruik als bedoeld in artikel 50, lid 3, onderdeel c, van de wet (artikel 16, lid 3, onderdeel b, van de uitvoeringsregeling).

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 verbruiker 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 warmtekrachtkoppeling (onderdeel d). Over elektriciteit uit een installatie voor warmtekrachtkoppeling die wordt geleverd aan het net, wordt EB geheven bij de levering door de energieleveranciers aan de verbruikers van die elektriciteit

Voor de toepassing van deze uitzonderingen moet de verbruiker de elektriciteit zelf hebben opgewekt (of het gas zelf hebben gewonnen). Als de verbruiker de elektriciteit niet zelf heeft opgewekt of het gas niet zelf heeft gewonnen, zijn de uitzonderingen niet van toepassing.

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 verbruiker de installatie huurt of least. Maar zij gelden niet als de elektriciteit of het gas aan de verbruiker geleverd wordt. Ook niet, als de geleverde elektriciteit of het geleverde aardgas op de locatie van de verbruiker 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 verbruiker. 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 verbruiker is het volgende van belang. De kosten van het gebruik van de installatie komen voor rekening van de verbruiker. Bij eigendom horen daar ook de onderhoudskosten bij. Bij huur of lease komen alleen de huur- of leasetermijnen voor rekening van de verbruiker. 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 verbruiker 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 verbruiker is geen sprake als de zonnepanelen ter beschikking worden gesteld waarbij de verbruiker 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 verbruiker 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.

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 van het 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.

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 verbruiker 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 verbruiker 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 verbruiker 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 winner/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 van de 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, van het 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, van het 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 van de uitvoeringsregeling is op de administratie van de fiscaal vertegenwoordiger het bepaalde in artikel 28 van de 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

Op grond van artikel 53, lid 2, van de wet is de verbruiker 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 verbruiker 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 winner/producent

Als een verbruiker daarnaast gas of elektriciteit betrekt 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 verbruiker 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 van de uitvoeringsregeling.

7.6 Maatstaf van heffing

In artikel 55 van de wet staat de maatstaf van heffing. De energiebelasting 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 energiebelasting.

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

7.7 Tijdstip verschuldigdheid 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 voor de verbruiksperiode gelijkmatig over de voorschotten.

De hoeveelheden kunnen uiteraard afwijken van wat er werkelijk is geleverd. Deze afwijkingen worden recht getrokken in de eindfactuur. 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. 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.

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 enz.

Als de leverancier niet werkt met voorschotten en ook geen factuur uitreikt, 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 2017 staat in onderdeel 9.

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.
- 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

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, van het uitvoeringsbesluit alleen van toepassing als de verbruiker (de exploitant van het CNG-vulstation) vooraf 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 van het uitvoeringsbesluit). Vanaf dat moment past de leverancier het CNG-tarief niet meer toe. Bij ongewijzigde omstandigheden blijft het CNG-tarief wel van toepassing.

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 van de 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, van de uitvoeringsregeling):

- de verwarming van bloembollenschuren voor bloemknopbevordering en kwaliteitsbehandeling van de bloembollen
- de verwarming van de grond via een buizennet 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 verbruiker
- naam en adres van de leverancier

Vanaf 1 januari 2009 kan worden volstaan met een eenmalige verklaring. Alleen bij een nieuwe leverancier moet aan deze leverancier opnieuw een verklaring worden afgegeven. Bij de eerste keer dat een tuinder een verklaring afgeeft, kan deze tuinder een verzoek doen om terugwerkende kracht. Dit kan alleen als de betreffende leverancier in de jaren daarvoor nog niet eerder het bijzonder tarief heeft toegepast, maar hiervoor wel in aanmerking kwam. De terugwerkende kracht kan tot maximaal 5 jaar terug worden toegepast.

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 m^3 per woonhuis, het normale tarief van de EB in rekening gebracht.

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 2021 verbruikt hij 200.000 m³ gas. Voor de energiebelasting 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	20.000 m³	€ 0,34856	€ 6.971,20
Laag tarief 1e schijf	150.000 m³	€ 0,05597	€ 8.395,50
Laag tarief 2e schijf	30.000 m³	€ 0,02471	€ 741,30
Totaal	200.000 m³		€ 16.108,00

De gasleverancier kan de definitieve berekening van de verschuldigde EB pas na afloop van de verbruiksperiode maken. In het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, is daarom toegestaan dat bij tuinders zonder afzonderlijke aansluiting voor tuinbouwgas, bij de maandelijkse facturering de energiebelasting over de volledige levering mag worden berekend op grond van het verlaagde tarief. Na afloop van de verbruiksperiode, als de levering bekend is, wordt het juiste bedrag aan energiebelasting in rekening gebracht en afgedragen.

Volgens artikel 20 van de 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.

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, van het 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, van het uitvoeringsbesluit):

a. 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;
b. de verbruiker heeft aan zijn schuldeisers een verzoek gedaan om een crediteurenakkoord te sluiten tot vermindering of kwijtschelding van de uitstaande vorderingen;
c. aan de verbruiker is surseance van betaling toegestaan als bedoeld in artikel 222 van de Faillissementswet;
d. de verbruiker is bij rechterlijk vonnis in staat van faillissement verklaard als bedoeld in artikel 1 van de 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:

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

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 warmte opgewekt met vaste of vloeibare biomassa.

Als een installatie voor stadsverwarming grotendeels (voor meer dan 50%) gebruik maakt van restwarmte, aardwarmte of warmte opgewekt met vaste of vloeibare biomassa geldt het reguliere tarief voor de EB. Voldoet de installatie hier niet aan dan is het speciale tarief voor blokverwarming van toepassing.

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 van het uitvoeringsbesluit is de uitzondering voor installaties voor stadsverwarming waarbij grotendeels gebruik wordt gemaakt van restwarmte, aardwarmte of warmte opgewekt met vaste of vloeibare biomassa, 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 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
- wanneer de periode van 2 jaar begint en eindigt

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 tot en met 170.000 m³.

Er zijn energiebedrijven die afnemers van warmte niet extra willen bevoordelen boven de afnemers van gas. Afnemers van gas zetten dit gas zelf om in warmte en betalen EB over het gas. Afnemers van warmte betalen geen EB, maar krijgen van deze energiebedrijven 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 Nihiltarief 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 het 1e lid 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 aardgastarief 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.

- 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).

De tarieven van de 1e, 2e en 3e schijf zijn in 2022 eenmalig verlaagd ter compensatie van de hogere energierekening.

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 van het 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 van de 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

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

Op grond van artikel 59a, lid 1, van de wet 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.

7.8.8.1 Overgangsrecht

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 van het uitvoeringsbesluit en de artikelen 19a en 19b van de uitvoeringsregeling, zoals deze tot 1 april 2021 luidden, van kracht voor de aangewezen coöperaties. Voor de toelichting bij die artikelen wordt verwezen naar het Handboek Milieubelastingen 2020.

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, van de 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, van de uitvoeringsregeling zorgt ervoor dat de energiebedrijven op de hoogte zijn van de aanwijzing.

Artikel 19b, lid 2, van de uitvoeringsregeling garandeert dat de inspecteur en de energiebedrijven 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, van de uitvoeringsregeling leidt ertoe dat als de aanwijzing is ingetrokken, de energiebedrijven 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, van de 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, van de 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, van het 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 het energiebedrijf het verlaagde tarief niet kan toepassen bij de aangifte voor de EB over voorschotten. Dit staat overigens los van eventuele afspraken tussen het energie bedrijf en het lid van de coöperatie over de hoogte van de voorschotbedragen. Dat is een zaak tussen het energiebedrijf en de klant. Bij de uitreiking van de eindfactuur wordt de tariefsverlaging, binnen de voor 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 2021 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 2022 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 x 9,428 cent, of € 282,84. Dit bedrag wordt door de energiebedrijven verrekend bij de eerstvolgende eindafrekening voor de betreffende leden.

Goedkeuring

In het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, 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 verbruiksperioden waarin de opgaaf van de coöperatie ontvangen is.

Deze goedkeuring geldt ook voor de leden van verenigingen van eigenaren.

Artikel 21b, lid 2, van het 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 het energiebedrijf dat 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 het energiebedrijf. 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 het energiebedrijf 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, van de AWR van de coöperatie worden nageheven.

Op grond van artikel 21b, lid 3, van het 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, van de 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, van de AWR van de coöperatie worden nageheven.

Artikel 19b, lid 6, van de uitvoeringsregeling bepaalt dat de coöperatie aan de energiebedrijven 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 het betreffende energiebedrijf. De EAN-code en de postcode van de aansluiting moeten per lid worden vermeld. Met deze gegevens kan het energiebedrijf 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 het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, 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

Volgens artikel 60a, lid 1, van de wet is over de eerste 10.000 kWh elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die beschikt over een zelfstandige aansluiting, een verlaagd tarief van toepassing, gelijk aan het tarief van de 2e schijf. 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, van het 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 als bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de 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, van het uitvoeringsbesluit wordt bepaald dat indien de door de verbruiker 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, van de uitvoeringsregeling moet de verklaring de volgende gegevens bevatten:
- datum
- naam en adres van de verbruiker
- 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 als bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de Wet WOZ

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 van € 0,0005 per kWh van toepassing. Het verlaagde tarief geldt dus voor beroepsvaartuigen (zowel binnenvaart als zeevaart). Deze bepaling treedt in werking vanaf 1 oktober 2021. Er is geen tarief vastgesteld voor de ODE.

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.

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 één 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 van het uitvoeringsbesluit is voor de term comptabele meetinrichting aangesloten bij de definitie daarvan zoals opgenomen in artikel 1.1 van de Begrippencode elektriciteit. De comptabele meetinrichting moet verder worden beheerd en uitgelezen door een erkende meetverantwoordelijke, zoals eveneens bedoeld in artikel 1.1 van de Begrippencode elektriciteit in samenhang met bijlage 4 van de 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 verbruiker, 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 van het uitvoeringsbesluit is geregeld dat de verbruiker, 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, eerste lid, 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, van het uitvoeringsbesluit wordt bepaald dat, indien de door de verbruiker 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, van de uitvoeringsregeling moet de verklaring de volgende gegevens bevatten:
- datum
- naam en adres van de verbruiker
- 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, als bedoeld in artikel 70a, derde lid, 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 als bedoeld in artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de Wet WOZ, of
  2) dat de walstroominstallatie beschikt over een comptabele meetinrichting als bedoeld in artikel a18a van het 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

In artikel 2, 1e lid, onderdeel a, van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie 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 van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie). Met ingang van 1 oktober 2021 geldt dit ook voor elektriciteit die wordt geleverd aan een walstroominstallatie als bedoeld in artikel 60b, van de wet (artikel 3, lid 3, van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie).

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, 1e lid, onderdeel b, van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie staat het tarief voor aardgas voor gebruik voor een installatie voor blokverwarming.

In artikel 2, 1e lid, onderdeel c, van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie staat een verlaagd tarief voor aardgas voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten als bedoeld in artikel 60 van de wet (zie onderdeel 7.8.2.)

In artikel 3 van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie 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, van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie). Dat geldt ook voor elektriciteit die wordt geleverd aan een walstroom-installatie (artikel 3, lid 3, van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie).

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. Eén 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 2017 staat in onderdeel 9.

7.8.12 Tarief voorschotten

De hoeveelheden aardgas en elektriciteit waarop de voorschotnota of het voorschotbedrag is 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 energiebelasting 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 tariefswijziging vanaf het moment van tariefwijziging het gewijzigde tarief wordt toegepast op de hoeveelheid van de uitgereikte voorschotnota of het ontvangen voorschotbedrag.

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 plaats vindt (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 'tariefperioden'. 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 tariefperioden, 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 tariefperioden. Wanneer voor de tariefschijven en de tariefperioden dezelfde verdeelsleutel wordt gehanteerd, bijvoorbeeld tijdsevenredigheid bij elektriciteit, is die volgorde niet van belang.

In de praktijk gebruiken de energiebedrijven 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 profielfractiemethode 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 2020 tot en met 31 oktober 2021 (12 maanden) en een totaal verbruik van 120.000 m³. Op 1 januari 2021 is het tarief gewijzigd. Omdat het totale verbruik in de verbruiksperiode minder is dan 170.000 m³, valt het gehele verbruik onder de 1e tariefschijf. De toerekening aan tariefschijven betekent in dit geval, dat het gehele verbruik wordt belast naar het tarief in de 1e schijf, waarbij het verbruik in de maanden november en december 2020 belast wordt naar het tarief voor de tariefwijziging en het verbruik in de maanden januari tot en met oktober 2021 naar het tarief na de tariefwijziging. Met de graaddagenmethode wordt het verbruik aan de tariefperioden toegerekend. Stel dat over november en december 2020 het aantal graaddagen 600 en over januari tot en met oktober 2021 1.400 bedraagt. Daarmee wordt het verbruik van 120.000 m³ voor 36.000 m³ (600/(600+1.400) x 120.000) toegerekend aan de maanden november en december 2020 en voor 84.000 m³ (1.400/(600+1.400) x 120.000) aan de maanden januari tot en met oktober 2021.

Wanneer het verbruik eerst zou worden toegerekend aan de tariefperioden en vervolgens de tariefschijven tijdsevenredig per tariefperiode worden vastgesteld, zou over de periode 1 november tot en met 31 december 2020 de tariefgrens van de 1e schijf berekend worden op 28.333 m³ (2/12 x 170.000 m³). Omdat het verbruik over die periode berekend was op 36.000 m³, zou dat betekenen dat een gedeelte van het verbruik (36.000 minus 28.333 = 7.667 m³) 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 m³ per verbruiksperiode van 12 maanden, stel 180.000 m³, wordt zowel het verbruik in de 1e schijf (170.000 m³) als het verbruik in de 2e schijf (10.000 m³) met de graaddagenmethode aan de tariefperioden 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 hoeveelheidgrenzen naar tijdsevenredigheid verlaagd of verhoogd bij een verbruiksperiode korter of langer dan 12 maanden. Wanneer binnen de verbruiksperiode een schrikkeldag valt, bevat de periode van 12 maanden voor de berekening van de EB 366 dagen.

Distributiebedrijven 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 distributiebedrijven in het spel. Als de verbruiksperioden 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 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 (Nm³)

Volgens artikel 62 van de wet moet de EB worden betaald over Nm³ als een verbruiker van aardgas een meter heeft die het verbruik kan omrekenen van m³ naar Nm³ en als het contract met de leverancier voorziet in afrekening in Nm³. 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 het 2e lid 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 Nm³. De algemene regel gaat dus uit van m³.

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 2017 staat in onderdeel 9. De belastingvermindering is in 2022 eenmalig verhoogd ter compensatie van de hogere energierekening.

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 garageboxen, loodsen, algemene ruimten van een flat, waaronder liften en hallen etc.

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

Het energiebedrijf brengt aan de verbruiker per elektriciteitsaansluiting EB in rekening. Dit bedrag bestaat uit 2 componenten: het EB-bedrag dat aan de verbruiker 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 het energiebedrijf de verbruiker 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 van de 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 vóór de 16e dag van de kalendermaand en als de levering ophoudt na de vijftiende 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 schrikkeldag 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 als bedoeld in artikel 50, lid 3, van de wet.

7.10 Vrijstellingen

7.10.1 Vrijstelling opwekken elektriciteit

In artikel 64, lid 1, van de wet is 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 deze vrijstelling wordt dubbele heffing vermeden. De vrijstelling geldt 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.

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, van het 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.

7.10.1.1 *Berekening elektrisch rendement*

De vrijstelling voor elektriciteitsopwekking is van toepassing voor aardgas en elektriciteit die worden gebruikt in een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30 percent. 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 verbruiker 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: (aantal kWh x 3,6)/(aantal Nm³ x 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 x 3,6)/(0,38 x 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 verbruiker dit op grond van artikel 22, lid 6, van het uitvoeringsbesluit te melden bij haar leverancier. Deze dient dan alsnog EB over het in dat kalenderjaar geleverde aardgas te berekenen.

Wanneer een verbruiker 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).

7.10.2 Vrijstelling voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés

Artikel 64, lid 3, 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	Koudvervormen 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: www.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 een 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, van het 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.

Wanneer de leverancier de vrijstelling niet heeft toegepast, heeft de verbruiker de mogelijkheid een verzoek om teruggaaf in te dienen (zie onderdeel Teruggaaf chemische reductie, etc.).

7.10.3 Vrijstelling aardgas voor mineralogische procedés

Artikel 64, lid 4, 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, van het 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.

7.10.4 Vrijstelling gebruik anders dan als brandstof

Artikel 64, lid 5, 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, 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, van het 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.

Wanneer de leverancier de vrijstelling niet heeft toegepast, heeft de verbruiker de mogelijkheid een verzoek om teruggaaf in te dienen (zie onderdeel Teruggaaf gebruik anders dan als brandstof).

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 m³	
1e schijf	170.000 m³	x tarief 1e schijf
2e schijf	10.000 m³	x tarief 2e schijf
Totaal verbruik	500.000 m³	

7.10.6 Samenloop vrijstelling en belaste levering voor (aard)gassen

Volgens het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, mogen op productielocaties (aard)gassen 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

Volgens artikel 22, lid 6, van het uitvoeringsbesluit moet degene die aardgas of elektriciteit gebruikt op een manier waarvoor een vrijstelling wordt verleend als bedoeld in artikel 64, lid 1, 3, 4 of 5, 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 betrekt

De verbruiker moet veranderingen in de situatie die de vrijstelling beïnvloeden, onmiddellijk melden bij de leverancier. Volgens artikel 22, van de uitvoeringsregeling moet dit met een ondertekende verklaring, die ten minste de volgende gegevens bevat:
- dagtekening
- naam en adres van de exploitant (de vrijgestelde)
- naam en adres van de leverancier
- het kalenderjaar waarop de verklaring betrekking heeft

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 van de AWR). In dat geval wordt ook een vrijstelling verleend van de EB en ODE (artikel 32a, lid 1 van de 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 van de uitvoeringsregeling AWR door teruggaaf van in rekening gebrachte en betaalde belastingen. Sinds 1 januari 2020 kan de vrijstelling op basis van artikel 32a, lid 2, 2e volzin van de 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 (nihiltarief) 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 nihiltarief. 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

7.11.1 Teruggaaf energie-efficiency

Op grond van artikel 66, lid 1, van de wet is 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 geldt ook voor de ODE. Het gaat alleen om zakelijk verbruik. Voorwaarden voor de teruggaaf zijn:

- 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 convenanten 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, 1e lid, 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, 1e lid of 3e lid, belast zou zijn naar een tarief gelijk aan het minimumbelastingniveau per kWh, bedoeld in artikel 10, 1e lid, 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, bedoeld in het 1e lid, 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, bedoeld in het 1e lid, 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 als bedoeld het 1e lid heeft gemaakt.
- De verklaring dat het verbruik van de elektriciteit waarvoor hij om de teruggaaf verzoekt, zakelijk verbruik betreft als bedoeld in artikel 47, 1e lid, onderdeel t, van de wet.
- De verklaring dat hij een energie-intensief bedrijf is als bedoeld in artikel 47, 1e lid, 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, bedoeld in het 1e lid, 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 meerjarenafspraak' gebruikt. Dit kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

Volgens artikel 23, lid 6, van de 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 dat geldt voor een verbruik van aardgas tot 170.000 m³, als door een installatie voor blokverwarming meer dan 5.372.000 megajoule per verbruiksperiode van 12 maanden wordt verbruikt.

De teruggaaf gaat naar de gebruiker van de onroerende zaak en bedraagt het verschil tussen het bedrag aan belasting bij toepassing van het tarief dat geldt voor een verbruik van aardgas tot 170.000 m³ en het bedrag aan belasting dat volgt uit de toepassing van het schijventarief als een hoeveelheid aardgas zou zijn geleverd die correspondeert met de verbruikte warmte.

Het verzoek moet voldoen aan de voorwaarden uit artikel 24 van het uitvoeringsbesluit en artikel 24 van de uitvoeringsregeling.

Volgens artikel 24 van het 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, van het 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, van het 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, van het uitvoeringsbesluit).

Voor indiening van het verzoek moet formulier 'Verzoek teruggaaf energiebelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie | Blokverwarming' gebruikt worden (artikel 29 van het uitvoeringsbesluit). Dit kan worden gedownload van belastingdienst.nl.

7.11.3 Teruggaaf meer dan 1 leverancier

Het kan zijn dat iemand in dezelfde periode aardgas of elektriciteit krijgt van 2 of meer leveranciers. Deze afnemer kan dan van verschillende leveranciers 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 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, van het 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 leveranciers met verschillende verbruiksperioden, uitgegaan van het kalenderjaar als verbruiksperiode.

Voorbeeld
De verbruiksperiode van leverancier 1 loopt van 1 januari 2021 tot en met 31 december 2021. De verbruiksperiode van leverancier 2 van 1 oktober 2020 tot en met 30 september 2021. Het bedrag van de teruggaaf over het kalenderjaar 2021 kan pas worden berekend na ontvangst van de laatste eindfactuur waarop verbruik over 2021 wordt gefactureerd. Het verzoek over het kalenderjaar 2021 kan pas worden ingediend nadat de factuur van leverancier 2 met verbruik over de periode van 1 oktober 2021 tot en met 30 september 2022 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, van het 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, van het 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 van het 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 van het 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, van het 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, van het 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.

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 zijn bestemd voor de openbare eredienst of voor het houden van openbare bezinningsbijeenkomsten van levensbeschouwelijke aard.

De wet hanteert hetzelfde criterium als bij de onroerendezaakbelasting (artikel 220d, lid 1, onderdeel c, van de 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 (dat kan de eigenaar zijn of de huurder) van de onroerende zaak en bedraagt 50% van de EB die het energiebedrijf in rekening brengt. Volgens artikel 26, lid 2, van het uitvoeringsbesluit hoort daarom bij het verzoek om teruggaaf uitdrukkelijk de eindafrekening van het energiebedrijf. Dit is de factuur die het energiebedrijf 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 van de 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, van het uitvoeringsbesluit moet het verzoek worden gedaan binnen 13 weken na afloop van de verbruiksperiode. Wanneer de leverancier voorschotnota's uitreikt, is de verbruiksperiode de periode waarop de eindafrekening 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, van het 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, van het 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 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 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 in gebruik zijn bij algemeen nut beogende instellingen en instellingen die een sociaal belang behartigen.

Een instelling is alleen dan een algemeen nut beogende instelling, als zij op basis van artikel 5b, lid 5, van de AWR door de Belastingdienst is aangemerkt als algemeen nut beogende instelling of behoort tot een categorie instellingen of een groep met elkaar verbonden instellingen die op basis van genoemd artikel zijn aangemerkt als algemeen nut beogende instellingen.

Instellingen die een sociaal belang behartigen, komen alleen voor teruggaaf in aanmerking als zij voldoen aan de voorwaarden, bedoeld in artikel 5c, onderdelen a en b, van de AWR. Artikel 5c, onderdeel a, van de 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 worden verricht door vrijwilligers. Vrijwilligers zijn hier: natuurlijke personen die werkzaamheden verrichten zonder vergoeding of voor een loon dat belangrijk 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 (deze vervangt per 1 januari 2015 de Algemene wet bijzondere ziektekosten (AWBZ)), de Zorgverzekeringswet en het overgangsrecht van de AWBZ. 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, avondschool, 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 van de 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, van het 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 eindafrekening 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, van het 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, van het 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 het energiebedrijf in rekening brengt. Volgens artikel 26, lid 2, van het uitvoeringsbesluit hoort daarom bij het verzoek om teruggaaf uitdrukkelijk de eindafrekening van het energiebedrijf. Dit is de factuur die het energiebedrijf 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 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 heeft notarieel verleden statuten 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)

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 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 zaak in dit verband eerst te toetsen, in hoeverre de instellingen die de onroerende zaak gebruiken, zijn aangemerkt als algemeen nut beogende instellingen 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 van de 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, van het 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 eindafrekening 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, van het 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, van het uitvoeringsbesluit).

De teruggaaf moet worden aangevraagd door de instelling die de onroerende zaak beheert en exploiteert.

Volgens artikel 26, lid 2, van de uitvoeringsregeling moet de aanvrager bij het verzoek verklaren dat:
- de feitelijke werkzaamheden van haarzelf en van de instellingen die de onroerende zaak hoofdzakelijk 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, van de 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, van de 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 het energiebedrijf in rekening brengt. Volgens artikel 26, lid 2, onderdeel c, van de uitvoeringsregeling hoort daarom bij het verzoek om teruggaaf uitdrukkelijk de eindafrekening van het energiebedrijf. Dit is de factuur die het energiebedrijf 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 installatie voor opwekking van elektriciteit

Volgens artikel 70, lid 1, van de wet is op verzoek teruggaaf mogelijk voor aardgas en elektriciteit die worden ingezet voor het opwekken van elektriciteit 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.

Net als bij de vrijstelling uit artikel 64, lid 1, 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.

7.11.9 Teruggaaf chemische reductie, etc.

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 3, van de wet (zie onderdeel Vrijstelling chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés) elektriciteit wordt ingezet waarvoor de EB al is geheven.

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.

7.11.10 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 3, 4 en 5, van de wet (zie onderdelen 7.10.2, 7.10.3 en 7.10.4) aardgas wordt ingezet waarvoor de EB al is geheven.

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.

7.11.11 Verdere voorwaarden teruggaaf over vrijgesteld verbruik

Volgens artikel 27 van het uitvoeringsbesluit wordt de teruggaaf verleend per kalenderkwartaal. 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.

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 6, van het uitvoeringsbesluit). Voor het berekenen van de teruggaaf wordt het verbruik in de gehele verbruiksperiode in aanmerking genomen (artikel 27, lid 7, van het 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 8, van het uitvoeringsbesluit).

Volgens artikel 27, van de 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 verbruiker
- 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 het 3e lid als een vaartuig dat wordt gebruikt door de eigenaar daarvan of door de natuurlijke persoon of rechts persoon 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.

Artikel 28, lid 1, van het 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, van het 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, van het uitvoeringsbesluit).

Volgens artikel 27, lid 1, van de 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 het 3e lid 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 het Besluit van 25 mei 2022, nr. 2022-120585, Staatscourant 2022, nr. 14978, is, in gevallen waarin achter 1 elektriciteitsaansluiting meer dan 1 onroerende zaak is aangesloten, op verzoek teruggaaf mogelijk van EB per onroerende zaak.

Degene die van het energiebedrijf de EB in rekening gebracht krijgt voor de levering van elektriciteit via de aansluiting op zijn onroerende zaak, verzoekt om teruggaaf. Als het verzoek wordt ingewilligd, gaat de teruggaaf ook naar hem. Hij stuurt zijn verzoek naar Belastingdienst/kantoor Emmen, Antwoordnummer 21190, 6400 TC, 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 van de wet OB (als van toepassing)
- een kopie van de eindafrekening van het energiebedrijf
- een opgaaf 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.

7.12 Oninbare vorderingen

Op grond van artikel 92, eerste lid, 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, van de uitvoeringsregeling moet de administratie van de belastingplichtige, 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, bedoeld in artikel 59, lid 1, van de wet
- de toepassing van de tarieven, bedoeld in artikel 60, lid 1, van de wet
- de toepassing van de vrijstellingen, bedoeld in artikel 64 van de wet

Volgens artikel 71, lid 2, van de wet en artikel 28, lid 2, van de uitvoeringsregeling moet uit de administratie van de belastingplichtige, 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, van de 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, van de uitvoeringsregeling moet de administratie van een installatie waarin zuivere biomassa wordt verwerkt op een manier als bedoeld in het 1e lid, zodanig zijn ingericht dat daarin op overzichtelijke manier de gegevens zijn opgenomen van alle voor de toepassing van artikel 14 van de 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, van de 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 Vliegbelasting

8.1 Inleiding

Op 1 januari 2021 is de vliegbelasting (VLB) ingevoerd. Volgens artikel 73, lid 1, van de wet wordt VLB geheven ter zake van het vertrek van een passagier met een vliegtuig vanaf een in Nederland gelegen luchthaven.

8.2 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.

8.2.1 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, eerste lid, van de 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 VLB 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.

8.2.2 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, bedoeld in artikel 1.1, eerste lid, 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.

8.2.3 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 VLB wordt het begrip vliegtuig beperkt tot gemotoriseerde vliegtuigen. De VLB 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 8.616 kg. Deze grenswaarde is ontleend aan het gewichtscriterium dat wordt gehanteerd voor het bepalen van de geluidshoeveelheid van kleine vliegtuigen. Kleine vliegtuigen blijven daarmee buiten de heffing. Het betreft bijvoorbeeld kleinere vliegtuigen waarmee rondvluchten worden uitgevoerd, reclamevliegtuigen, sproeivliegtuigen en lesvliegtuigen. Voorts wordt expliciet vermeld dat vliegtuigen die in gebruik zijn bij de Nederlandse krijgsmacht of een krijgsmacht van onze bondgenoten 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.

8.2.4 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, eerste lid, van de 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 VLB 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, bedoeld in artikel 3.3, tweede lid, van de Wet luchtvaart, of in een buitenlands register van luchtvaartuigen.

8.2.5 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.

8.2.6 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, eerste lid, van de 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 VLB 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.

8.3 Belastbaar feit

Volgens artikel 73, eerste lid, van de wet wordt VLB geheven ter zake van het vertrek van een passagier met een vliegtuig vanaf een in Nederland gelegen luchthaven.

Transferpassagiers zijn uitgesloten van de VLB. Volgens artikel 73, tweede lid, van de wet wordt niet als vertrek aangemerkt het vertrek vanaf een luchthaven indien:

- dat vertrek als onderdeel van één 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, tweede lid, van de wet wordt de systematiek gevolgd die luchthavens hanteren bij de berekening van luchthavengelden.

8.4 Belastingplichtige

Volgens artikel 74 van de wet wordt de VLB 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, tweede lid, 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.

8.5 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, eerste lid, van de wet ontvangt de exploitant van de luchthaven van de betrokken luchtvaartmaatschappijen de voor de heffing van de VLB relevante gegevens over de vertrekkende passagiers. Zie paragraaf 8.9.

8.6 Tijdstip verschuldigdheid

Volgens artikel 76 van de wet wordt de VLB 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, eerste lid, Wbm moet de exploitant van de luchthaven de in een tijdvak verschuldigd geworden belasting op aangifte voldoen. Op grond van artikel 19, eerste lid, AWR is hij gehouden om de belasting binnen één maand na het einde van het tijdvak overeenkomstig de aangifte aan de ontvanger te betalen. Het aangiftetijdvak is vastgesteld op één kwartaal. Het eerste belastingtijdvak na inwerkingtreding bedraagt echter negen maanden. Dit betekent dat de exploitanten van de betrokken luchthavens de VLB die is verschuldigd over de periode van januari tot en met september 2021 op één aangifte voldoen. Aangifte en betaling moeten plaatsvinden binnen een maand na afloop van dat tijdvak, dus uiterlijk op 31 oktober 2021. Na deze aangifte moet het normale patroon met een aangiftetijdvak per kwartaal worden gevolgd.

8.6.1 Tariefswijziging per 1 januari

Het belastbaar feit voor de VLB is het vertrek van een passagier met een vliegtuig vanaf een in Nederland gelegen luchthaven op of na 1 januari 2021. De tarieven van de VLB 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 VLB in rekening brengen bij de luchtvaartmaatschappij. Als de exploitant van de luchthaven ervoor kiest om de VLB 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 2022 en 2021 bij vóór 1 januari 2022 gekochte tickets voor vluchten in 2022. 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 2022 niet door te berekenen, zullen de kosten voor rekening zijn van de luchtvaartmaatschappij.

8.7 Tarief

Het tarief voor de VLB staat in artikel 77 van de wet. Een overzicht van de tarieven vanaf 1 januari 2021 staat in onderdeel 9.

8.8 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 VLB. Zo moeten uit de administratie de gegevens blijken over de aantallen vertrekkende passagiers en de aantallen transferpassagiers. 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 VLB 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 VLB – dan kan daartoe gebruik worden gemaakt van de delegatiebepaling in artikel 78 van de wet.

8.9 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 VLB te betalen die de exploitant van de luchthaven hen in rekening brengt.

8.10 Oninbare vorderingen

Op grond van artikel 92, eerste lid, 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.

9 Overzicht tarieven

9.1 Belasting op leidingwater

Belasting op leidingwater	
Jaar	Tarief per m^3
2017	€ 0,336
2018	€ 0,339
2019	€ 0,343
2020	€ 0,348
2021	€ 0,354
2022	€ 0,359

9.2 Afvalstoffenbelasting

Afvalstoffenbelasting			
Jaar	Storten Tarief per 1000 kg	Verbranden Tarief per 1000 kg	Overbrenging uit Nederland Tarief per 1000 kg
2017	€ 13,11	€ 13,11	nihil
2018	€ 13,21	€ 13,21	nihil
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

9.3 Kolenbelasting

Kolenbelasting	
Jaar	Tarief per 1000 kg
2017	€ 14,47
2018	€ 14,63
2019	€ 14,81
2020	€ 15,05
2021	€ 15,29
2022	€ 15,49

9.4 Energiebelasting

Belasting 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
2017	€ 0,25244	€ 0,06215	€ 0,02265	€ 0,01216
2018	€ 0,26001	€ 0,06464	€ 0,02355	€ 0,01265
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

Belasting 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 mln m³	meer dan 10 mln m³
2017	€ 0,04054	€ 0,02346	€ 0,02265	€ 0,01216
2018	€ 0,04175	€ 0,02440	€ 0,02355	€ 0,01265
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

Compressed natural gas	
Jaar	Tarief per m³
2017	€ 0,16128
2018	€ 0,16257
2019	€ 0,16452
2020	€ 0,16715
2021	€ 0,16982
2022	€ 0,17203

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
2017	€ 0,10130	€ 0,04901	€ 0,01305	€ 0,00107	€ 0,00053
2018	€ 0,10458	€ 0,05274	€ 0,01404	€ 0,00116	€ 0,00057
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

Verlaagd tarief oplaadinstallaties	
Jaar	0 t/m 10.000 kWh
2017	€ 0,04901
2018	€ 0,05274
2019	€ 0,05337
2020	€ 0,05083
2021	€ 0,05164
2022	€ 0,04361

Verlaagd tarief walstroominstallaties	
Jaar	Tarief per kWh
2021 (per 1 oktober)	€ 0,0005
2022	€ 0,0005

Belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting	
Jaar	Bedrag
2017	€ 308,54
2018	€ 308,54
2019	€ 257,54
2020	€ 435,68
2021	€ 461,62
2022	€ 681,63

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
2017	€ 0,0159	€ 0,0074	€ 0,0027	€ 0,0013
2018	€ 0,0285	€ 0,0106	€ 0,0039	€ 0,0021
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

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
2017	€ 0,0026	€ 0,0025	€ 0,0027	€ 0,0013
2018	€ 0,0046	€ 0,0040	€ 0,0039	€ 0,0021
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

Voor aardgas dat wordt geleverd aan een CNG-vulstation is 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
2017	€ 0,007400	€ 0,012300	€ 0,003300	€ 0,000131
2018	€ 0,013200	€ 0,018000	€ 0,004800	€ 0,000194
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

Voor elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen is geen tarief vastgesteld. Met ingang van 1 oktober 2021 geldt dit ook voor elektriciteit die wordt geleverd aan een walstroominstallatie.

9.5 Vliegbelasting

Vliegbelasting	
Jaar	Per passagier
2021	€ 7,845
2022	€ 7,947

ML 030 - 1Z22FD