

Reactie internetconsultatie Inframarginale elektriciteitsheffing

Amsterdam, 16 februari 2023

Geachte lezer,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de NOB) maakt hierbij graag gebruik van de mogelijkheid om te reageren op de Inframarginale elektriciteitsheffing die op 27 januari 2023 in consultatie is gebracht. In de bijlage treft u onze reactie artikelsgewijs aan.

Met deze reactie beogen we een bijdrage te leveren aan de totstandkoming van goede wet- en regelgeving. Dat doen we vanuit onze expertise en ervaring. Wij hebben daarbij aandacht voor de fundamentele rechts- en wetgevingsbeginselen zoals rechtsgelijkheid, rechtszekerheid, handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid.

Met vriendelijke groet,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs



drs. R.A. van der Jagt
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen



Artikel 2 - inframarginale elektriciteitsheffing

In onderdeel 3.2.3 van de memorie van toelichting is aangegeven dat inkomsten in verband met passieve balancerings wel onder de heffing vallen en dat inkomsten niet onder de heffing vallen als deze verband houden met redispatch, dan wel internationale compensatiehandel, om transportproblemen in het net op te lossen. Kan het onderscheid tussen deze twee situaties worden verduidelijkt, onder andere met voorbeelden?

Artikel 3 - heffingsplichtige

In de toelichting op de definitie van 'producent' wordt aangegeven dat er meerdere natuurlijke of rechtspersonen kunnen zijn die met één productie-installatie elektriciteit voor eigen rekening en risico opwekken. Daarbij wordt het voorbeeld gegeven van een commanditaire vennootschap ('CV'). Het is de NOB niet duidelijk of hiermee bedoeld wordt dat bij een CV de (commanditaire) vennoten moeten worden geacht voor rekening en risico elektriciteit te produceren. Of is beoogd fiscale transparantie voor de inkomsten- en vennootschapsbelasting in dit verband te volgen? Dat lijkt te schuren met de commerciële werkelijkheid waarin een leveringscontract door de CV (middels de beherend vennoot) zal zijn aangegaan, en overigens met de constatering dat voor de btw de CV wel als zelfstandig belastingplichtige kwalificeert. De NOB verzoekt te verduidelijken wie exact producent is in geval van een fiscaal transparante entiteit, zoals een besloten CV. Het lijkt daarbij de uitvoering ten goede te komen indien het samenwerkingsverband als belastingplichtige geldt.

De heffing heeft voor een belangrijk deel een nieuwe doelgroep, ook voor de NEa die verantwoordelijk is voor het bepalen van die doelgroep. Het is de vraag of al deze nieuwe heffingsplichtigen voldoende op de hoogte zijn van hun aangifteplicht voor de Inframarginale heffing. De uitnodiging voor het doen van aangifte zal daarbij een relevante informatiebron zijn. Is de doelgroep voldoende in zicht en dan met name de vennootschappen onder firma en commanditaire vennootschappen die over een geïnstalleerd vermogen van meer dan 1 megawatt beschikken?

Artikel 4 - heffingstijdvak

In de Noodverordening die aan het wetsvoorstel ten grondslag ligt, is de mogelijkheid opgenomen om de toepassingsperiode voor de inframarginale heffing te verlengen. In dat verband vindt de NOB het overigens passend om de heffing vorm te geven op basis van per maand geaggregeerde marktinkomsten. De NOB dringt er evenwel op aan dat de betreffende belastingplichtigen in een vroeg stadium worden geïnformeerd als daadwerkelijk wordt overwogen om de toepassingsperiode te verlengen.





Artikel 7 - belastbare marktinkomsten in een kalendermaand

De NOB mist een onderbouwing voor de keuze om saldering tussen kalendermaanden niet toe te staan, door het bedrag aan belastbare marktinkomsten ten minste op nul te zetten. Het is op deze manier mogelijk dat een producent die gemiddeld gezien over het heffingstijdvak (ver) onder het vrijgesteld bedrag blijft, alsnog in de heffing wordt betrokken.

In artikel 7 lid 5 e.v. van de concept wettekst wordt het begrip 'hybride productie-installatie' gehanteerd. Een definitie van dit begrip ontbreekt echter. De NOB vraagt zich af wat hiervan de reden is. Om discussies hierover zoveel mogelijk te voorkomen en vanuit het beginsel van rechtszekerheid doet de NOB de suggestie om separaat een definitiebepaling op te nemen.

Verder wordt in de memorie van toelichting als voorbeeld van een hybride productie-installatie genoemd een productie-installatie die elektriciteit opwekt met behulp van zowel biomassa-brandstoffen als afvalstoffen. De definities van de begrippen 'biomassa-brandstoffen' en 'afvalstof' (artikel 1) sluiten elkaar echter niet uit, met andere woorden op basis van deze definities zou sprake kunnen zijn van afvalstoffen die kwalificeren als biomassa-brandstoffen en andersom. Dit doet zich bijvoorbeeld voor ter zake van de biogene fractie van huishoudelijk afval en vergelijkbaar bedrijfsafval die wordt verbrand in een afvalverbrandingsinstallatie. Deze elektriciteit kwalificeert als 'duurzaam' en ter zake hiervan worden dan ook garanties van oorsprong verkregen. Uit de memorie van toelichting volgt dat voor elektriciteit die is opgewekt met c.q. toerekenbaar is aan de biogene fractie van afval de vrijstelling van 240 euro/MWh geldt. In de wettekst dient dit naar de mening van de NOB te worden verduidelijkt door expliciet te regelen dat de hogere vrijstelling van 240 euro/MWh ook van toepassing is op elektriciteit die is opgewekt met biomassa (brandstoffen) die tevens kwalificeren als afvalstof, ook als het gaat om de biogene fractie van huishoudelijk afval en vergelijkbaar bedrijfsafval. Dit komt de rechtszekerheid ten goede.

Artikel 8 - totale marktinkomsten uit elektriciteit die in een kalendermaand wordt geleverd

De NOB vraagt zich af of artikel 2 lid 3 en artikel 8 lid 2 beiden noodzakelijk zijn. Zij lijken dubbelop.





Artikel 9 - waardering totale marktinkomsten uit elektriciteit die in een kalendermaand wordt geleverd indien producent onderdeel is van groep

De NOB begrijpt dat wanneer een producent levert aan een groepsmaatschappij, onderscheid gemaakt tussen verschillende situaties waarbij een verschillende prijsbepaling geldt. Wanneer de groepsmaatschappij de elektriciteit verkoopt op de elektriciteitsmarkt dan is de verkoopprijs relevant, terwijl bij verkoop aan eindverbruikers of eigen verbruik de interne prijs relevant is. De NOB mist een onderbouwing voor dit onderscheid en constateert dat deze methodiek tot uitkomsten leidt die als onrechtvaardig kunnen worden ervaren. Zo bestaat een verschil tussen de situatie waarin een producent rechtstreeks levert aan eindafnemers vergeleken met de situatie waarin eerst aan een groepsmaatschappij wordt geleverd die vervolgens aan een eindafnemer levert. Daarnaast kan bijvoorbeeld indien geleverd wordt aan een groepsmaatschappij die op haar beurt levert aan eindverbruikers, geen rekening worden gehouden met negatieve inkomsten als bedoeld in artikel 8, lid 1, onderdeel b van het consultatievoorstel, terwijl dit wel het geval zou zijn wanneer de producent direct levert aan eindverbruikers. Dit zijn situaties die op (geconsolideerd) groepsniveau niet zichtbaar zijn of tot hogere omzet leiden, maar toch een verschil in uitwerking hebben.

Tevens vraagt de NOB zich af hoe om te gaan met de situatie dat ten aanzien van dezelfde groepsmaatschappij meer dan één van voornoemde situaties zich voordoet (de groepsmaatschappij verkoopt bijvoorbeeld zowel op de elektriciteitsmarkt als aan eindafnemers). Het is niet aannemelijk dat er steeds een directe link is te leggen tussen specifieke verkoop- en inkoopcontracten, zodat het moeilijk kan zijn dit te 'matchen' en daarmee de marktinkomsten te bepalen voor de producent.

Artikel 12 - marktinkomstenverslag

Artikel 12 lid 5 biedt de mogelijkheid om verificatie te vereisen van het marktinkomstenverslag door een accountant of andere verificateur. Het is voor de voorbereiding daarop en een goede inrichting van het controleproces van belang om te weten hoe dat eruit komt te zien. Hoe komen de nadere regels daarover - eventueel op hoofdlijnen - er uit te zien?

Artikel 13 - administratieplicht

De NOB mist een toelichting van de keuze om in afwijking van artikel 52 lid 4 AWR een bewaartermijn van tien jaar van toepassing te laten zijn.





Artikel 14 - toezicht op de naleving

De NOB vraagt zich af of de gedeelde verantwoordelijkheid tussen de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa) en Belastingdienst, met een adviesrol voor de ACM, in de praktijk gaat werken. De NEa krijgt in dit kader ook bepaalde bevoegdheden, zoals een beroep op *fraus legis*. De NOB snapt dat dit wordt voorgesteld omdat de NEa over specifieke kennis beschikt, maar vraagt zich af of de rechtsbescherming in dit verband voldoende is geborgd?

Artikel 21 - misbruik van recht

De NOB begrijpt de wens en noodzaak van een algemene antimisbruikbepaling. De NOB vraagt zich wel af waarom het kabinet het bestaande instrument van *fraus legis* specifiek voor deze heffing niet voldoende acht, waar dat kennelijk voor alle andere belastingwetten wel het geval is. De gegeven toelichting is erg summier en het is onduidelijk aan wat voor soort situaties het kabinet denkt bij toepassing van deze bepaling. De NOB vraagt zich daarnaast af waarom in de formulering niet is aangesloten bij bestaande (Europese) antimisbruikformuleringen, zoals bijvoorbeeld in artikel 4 van de Wet op de dividendbelasting 1969 of artikel 6 van Richtlijn 2016/1164.

Artikel 23 - voldoening op aangifte

Er lijkt een discrepantie te zitten tussen het tweede en het vijfde lid. Op basis van het tweede lid wordt de termijn voor het doen van aangifte door de inspecteur vastgesteld, doch niet eerder dan zes maanden na einde van het heffingstijdvak. Dit betekent dat deze termijn ook later kan worden vastgesteld. Indien dat laatste het geval is, schuift de betalingstermijn echter niet op gelet op het vijfde lid.

Artikel 24 - hoofdelijke aansprakelijkheid

De NOB vraagt zich af waarom specifiek voor deze heffing deze vergaande uitbreiding van de hoofdelijke aansprakelijkheid nodig en gerechtvaardigd is. Gelet op het feit dat vennootschappen die onder de heffing vallen naar hun aard nagenoeg altijd een verhaalsmogelijkheid in Nederland zullen hebben, kan de NOB zich moeilijk situaties voorstellen waarin het bestaande invorderingsinstrumentarium in de Invorderingswet 1990 niet voldoende zou zijn.





Artikel 25 - vervaltermijnen

De NOB begrijpt dat de naheffingstermijn als bedoeld in artikel 20 AWR in wezen opschuift tot zes maanden na het onherroepelijk worden van het marktinkomstenverslag ingevolge de toepassing van artikel 15 of 16 van het wetsvoorstel. Artikel 15 en 16 bevatten echter geen tijdslijm op basis waarvan de NEa ambtshalve een verslag kan vaststellen dan wel een groep daartoe verplichten. Begrijpt de NOB het goed dat hiermee in wezen sprake is van een in de tijd onbeperkte naheffingstermijn voor de inframarginale heffing? Indien dat het geval is acht de NOB een motivering op zijn plaats.

Tot slot

De NOB is uiteraard graag bereid het vorenstaande reactie op het wetsvoorstel nader toe te lichten en daartoe in overleg te treden. Een afschrift van deze reactie wordt verzonden aan de staatssecretaris van Financiën en op onze website gepubliceerd.¹

Over de NOB

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is opgericht in 1954. We zijn de beroepsvereniging van universitair opgeleide belastingadviseurs in Nederland en behartigen de gemeenschappelijke belangen van onze leden. We staan voor een excellente beroepsuitoefening door het aanbieden van opleidingen voor onze leden, het toepassen van onze code of conduct en de handhaving daarvan via onafhankelijk tuchtrecht. We vormen de brug tussen leden en maatschappij door de inzet van de bij onze leden aanwezige (praktijk)kennis over de volle breedte van het fiscale terrein. Deze kennis zetten we in om een bijdrage te leveren aan het maatschappelijke debat over belastingen.

¹ Meer informatie over de Commissie Wetsvoorstellen van de NOB leest u hier: <https://www.nob.net/nob/commissies/commissie-wetsvoorstellen>.

