

I. ALGEMEEN

1. Inleiding (btw-nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen)

De BTW-richtlijn 2006¹ kent de mogelijkheid om op verschillende producten en diensten een verlaagd btw-tarief en een nultarief toe te passen. Tot voor kort bood die richtlijn geen mogelijkheid om op de levering en installatie van zonnepanelen op een woning (of in de onmiddellijke nabijheid daarvan) een verlaagd- of btw-nultarief toe te passen. De Raad van de Europese Unie heeft inmiddels een richtlijn vastgesteld over de btw-tarieven (tarievenrichtlijn)² die de BTW-richtlijn 2006 op (onder andere) dit punt heeft gewijzigd. Daarmee is de EU-lidstaten toegestaan om een btw-nultarief toe te passen op de levering en installatie van zonnepanelen op en in de onmiddellijke nabijheid van particuliere woningen, huisvesting en openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang.

Het vorige kabinet heeft zich tijdens de onderhandelingen over de tarievenrichtlijn ingespannen voor de opname van zonnepanelen in de limitatieve opsomming in de BTW-richtlijn 2006 van de mogelijkheden om een btw-nultarief toe te passen. Het huidige kabinet wil gebruikmaken van de gecreëerde mogelijkheid om de administratieve lasten voor zonnepaneelhouders en de Belastingdienst te verminderen en investeringen in zonnepanelen te stimuleren.

2. Hoofdpijnen van het voorstel

2.1 Wijzigingen in de Wet op de omzetbelasting 1968

De levering en de installatie van zonnepanelen is thans belast met 21% btw. Particuliere zonnepaneelhouders kunnen deze btw geheel of gedeeltelijk terugvragen door zich te registreren en aangifte te doen voor de btw. Zonnepaneelhouders zijn namelijk sinds een arrest van het Europese Hof van Justitie btw-ondernemer omdat zonnepaneelhouders stroom tegen vergoeding aan het energiebedrijf leveren.³ In de praktijk levert dit voor zonnepaneelhouders en de Belastingdienst een aanzienlijke administratieve/uitvoeringslast op. Het gaat om grote aantallen particuliere zonnepaneelhouders, die niet goed thuis zijn in de btw-regelgeving en de btw-teruggaaf ervaren als een subsidie. Met specifiek beleid tracht de Belastingdienst de administratieve lasten van particuliere zonnepaneelhouders zoveel mogelijk te verminderen.⁴ Echter, dit beleid voorkomt niet dat particuliere zonnepaneelhouders meerdere administratieve stappen moeten doorlopen om de btw terug te krijgen en dat bij de Belastingdienst een

¹ Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L 347).

² Richtlijn (EU) 2022/543 van de Raad van 5 april 2022, tot wijziging van Richtlijnen 2006/112/EG en (EU) 2020/285 wat de btw-tarieven betreft (PbEU 2022, L 107).

³ HvJ 20 juni 2013, C-219/12 (Thomas Fuchs), ECLI:EU:C:2013:413.

⁴ Beleidsbesluit van de Staatssecretaris van Financiën van 23 november 2021 inzake Omzetbelasting. Btw-heffing en toepassing KOR bij zonnepanelen, nr. 2021-19540 (Strt 2021, 47567).

uitvoeringslast ontstaat.⁵ Het beleid voorkomt ook niet dat ondernemers die gebruik (blijven) maken van de kleineondernemersregeling (KOR-ondernemers) geen btw-aftrek krijgen als zij voor hun woning (opnieuw) zonnepanelen aanschaffen of laten installeren.

De toepassing van een btw-nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen leidt tot lastenverlichting voor particuliere zonnepaneelhouders en uitvoeringsverlichting voor de Belastingdienst. Door de toepassing van een btw-nultarief drukt er geen btw meer op de aanschaf en de installatie van de zonnepanelen, waardoor er geen teruggaafbelang is bij de particuliere zonnepaneelhouders. Voor de stroomleveringen aan het energiebedrijf kan in de meeste gevallen gebruik worden gemaakt van de KOR zonder aanmeldverplichting door de recent geïntroduceerde registratiedrempel voor ondernemers met een maximale jaaromzet van € 1.800.⁶ Voor de meeste particuliere zonnepaneelhouders zal het introduceren van een btw-nultarief op de aanschaf en de installatie van zonnepanelen in samenhang met de genoemde registratiedrempel ertoe leiden dat zij geen btw-druk of -verplichtingen hebben, waardoor hun administratieve lasten wegvallen. Dat betekent dat particulieren btw-vrij in zonnepanelen kunnen investeren zonder zich bij de Belastingdienst (als btw-ondernemer) te hoeven melden. De Belastingdienst hoeft dan ook niet langer de aanmeldingen en btw-aangiften van hen te verwerken. De toepassing van een btw-nultarief lost ook het hiervóór gesignaleerde probleem op voor KOR-ondernemers die zonnepanelen aanschaffen of zonnepanelen erbij laten plaatsen. In deze gevallen wordt immers geen (niet-afrekbare) btw meer in rekening gebracht.⁷

De vermindering van administratieve en uitvoeringslasten voor zonnepaneelhouders en de Belastingdienst is de voornaamste doelstelling van de introductie van een btw-nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen. Daarnaast is denkbaar dat een administratieve lastenverlichting werkt als een stimulerende maatregel bij de aanschaf van zonnepanelen. Het wordt immers eenvoudiger om zonder btw-druk in zonnepanelen te investeren, ook bij herinvestering. Dit kan worden gezien als een subsidiair doel van de maatregel. Tot slot kan de maatregel voor verhuurondernemers, indien zij geen btw-aftrek hebben wanneer zij zonnepanelen laten installeren (zoals, in sommige gevallen, woningcorporaties), een belastingvoordeel opleveren dat de investering in zonnepanelen stimuleert.⁸

3. Budgettaire aspecten

PM

⁵ Zie ook het rapport 'Stand van de uitvoering van de Belastingdienst 2021' gepubliceerd op 31 januari 2022.

⁶ Beleidsbesluit van 10 juni 2021 inhoudende Omzetbelasting. Registratiedrempel voor kleine ondernemers, nr. 2021-12740 (Stcrt. 2021, 30899).

⁷ Met de voorgestelde maatregel worden echter niet alle knelpunten rondom zonnepaneelhouders opgelost.

⁸ De verhuur van zonnepanelen is belast tegen het btw-tarief van 21%. Dit wetsvoorstel beoogt geen wijziging van dit uitgangspunt.

4. EU-aspecten

Door de inwerkingtreding van de tarievenrichtlijn per 6 april 2022 krijgen EU-lidstaten meer flexibiliteit bij het vaststellen van verlaagde btw-tarieven. De voorgestelde introductie van een btw-nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen is in lijn met de op grond van de tarievenrichtlijn aangepaste BTW-richtlijn 2006.

5. Doelmatigheid en doeltreffendheid

Het terugvragen van de btw bij aanschaf van zonnepanelen levert, ondanks speciaal op de zonnepaneelhouders toegepast beleid, voor zowel zonnepaneelhouders als de Belastingdienst een administratieve/uitvoeringslast op. De doelstelling van de voorgestelde maatregel is in hoofdzaak om deze lasten grotendeels weg te nemen. Het nultarief lost daarnaast ook problemen op die de KOR oproept bij een herinvestering.

Niet-financiële instrumenten worden al ingezet om de administratieve lasten voor de belastingplichtige, particuliere zonnepaneelhouders te beperken. De Belastingdienst stroomlijnt en digitaliseert het aanmeldproces en voorziet via een beleidsbesluit in tegemoetkomingen en informatie aan particuliere zonnepaneelhouders. Dit specifieke beleid gaat echter nog steeds gepaard met hoge uitvoeringslasten bij de Belastingdienst en zonnepaneelhouders blijven toch een zekere administratieve last ervaren. Daarom wordt deze (financiële) interventie wenselijk geacht. Zolang er sprake is van een heffing lijkt het niet mogelijk de administratieve lasten effectief verder te verminderen. Met deze maatregel wordt dat doel wel bereikt. De voorgestelde maatregel is op grond van de genoemde punten doelmatig en doeltreffend.

6. Gevolgen voor burger en bedrijfsleven

PM

7. Uitvoeringskosten Belastingdienst

PM

8. Advies en consultatie

PM

9. Evaluaties

Het is voor het verkrijgen van goede beleidsinformatie belangrijk om voorafgaand aan de implementatie van nieuw beleid te bepalen hoe die informatie wordt vergaard en hoe het beleid zal worden geëvalueerd. Om deze reden wordt bij wetsvoorstellen die leiden tot een substantiële beleidswijziging een evaluatieparagraaf opgesteld. Hierin wordt toegelicht of en hoe het beleid zal

worden geëvalueerd. Dit draagt bij aan een effectieve toetsing van de effectiviteit en efficiëntie van overheidsbeleid.

Na minimaal een jaar na invoering van de maatregel wordt gemonitord of de maatregel uitwerkt zoals verwacht en welke eventuele neveneffecten er zijn opgetreden. Bij de ex-durante evaluatie wordt gekeken naar onderstaande vragen:

- Melden zonnepaneelhouders zich minder als btw-ondernemer en zo ja; hoeveel minder?
- In hoeverre is de uitvoeringslast voor de Belastingdienst afgenomen?
- Wat zien we in de prijsontwikkeling van de levering en installatie van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen?
- Komt het geraamde budgettaire effect overeen met wat we in de data zien?

Behalve deze ex-durante evaluatie zal er uiterlijk 5 jaar na invoering een ex-post evaluatie plaatsvinden die kijkt naar de doeltreffendheid en doelmatigheid van de maatregel. Eventueel kan deze maatregel na een jaar worden onderworpen aan een invoeringstoets.

10. Transponeringstabel

BTW-richtlijn 2006	Wet op de Omzetbelasting 1968
Bijlage III, 10 quater	Tabel II, posten a 10 en b 7

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

ARTIKEL XXX

Artikel XXX, onderdeel A (tabel II, onderdeel a, post 10 en onderdeel b, post 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Voorgesteld wordt om twee posten (posten a 10 en b 7) op te nemen in tabel II, onderdeel, a, respectievelijk b, Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968). Deze nieuwe posten hebben betrekking op het tegen het btw-nultarief leveren en installeren van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen. De voorgestelde posten omvatten een viertal begrippen/onderdelen te weten <<levering>> (nader toegelicht in onderdeel a), <<installatie>> (nader toegelicht in onderdeel b), <<zonnepanelen>> (nader toegelicht in onderdeel c) en <<op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen>> (nader toegelicht in onderdeel d).

a. Levering

Met levering wordt bedoeld de levering in de zin van artikel 3 Wet OB 1968. Het is mogelijk dat zonnepanelen worden geleverd door een andere partij dan degene die de zonnepanelen installeert op een woning. Het is van belang om te bepalen of de zonnepanelen worden geleverd met de bestemming om te worden geïnstalleerd op een woning. Als dit niet het geval is, of achteraf blijkt dat dit niet het geval is geweest, is het btw-nultarief niet van toepassing op die levering. Dit volgt uit de systematiek van de Wet OB 1968.

b. Installatie

Met installatie wordt bedoeld de dienst, in de zin van artikel 4 Wet OB 1968, die het plaatsen en aansluiten betreft van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen. Onder installatie wordt dus niet alleen verstaan de bevestiging van zonnepanelen. De dienstverlening die direct noodzakelijk is voor het aanbrengen en functioneren van de zonnepanelen, zoals het aanleggen van kabels en het aanpassen van de meterkast voor zonnepanelen valt onder 'installatie' in de zin van deze post. Hier staat tegenover dat dienstverlening die niet ziet op de installatie van zonnepanelen (de dienstverlening die dus niet direct noodzakelijk is voor het aanbrengen en goed functioneren van de zonnepanelen), zoals het installeren van een warmtepomp of een accupakket, niet valt onder het begrip 'installeren' en dus niet valt onder deze post.

c. Zonnepanelen

Onder zonnepanelen worden panelen verstaan die op of in de nabijheid van een woning worden bevestigd en de functie hebben om door middel van fotonvoltaïsche cellen (ook wel PV-cellen of zonnecellen) elektriciteit op te wekken uit zonlicht. De regeling is daarmee bedoeld voor

zonnepanelen die worden aangeschaft ten behoeve van de energievoorziening van die woning, en die vanwege de netaansluiting ook kunnen leiden tot stroomleveringen aan het energiebedrijf zoals bedoeld in het Beleidsbesluit omzetbelasting, btw-heffing en toepassing KOR bij zonnepanelen.

Er bestaan inmiddels diverse andersoortige (combi)producten, zoals dakbedekking (dakpannen), PVT-warmtepompen, zonneramen of zonwering met daarin zonnecellen verwerkt. Slechts een beperkt deel van de zonnepaneelhouders kiest daarvoor. Mogelijk zal daar in de toekomst meer gebruik van worden gemaakt, vooral in nieuwbouwwoningen. De genoemde combiproducten met geïntegreerde zonnecellen voldoen niet aan de hiervoor bedoelde definitie. Op zichzelf beschouwd hebben ze een andere aard en een dubbelfunctie: de functie van dak- of raam(bedekking), warmtepomp en daarnaast de functie van stroomopwekking. Hiermee zijn het geen zonnepanelen zoals bedoeld in de maatregel. Een uitgangspunt in de btw is dat niet twee tarieven op één goed of dienst kunnen worden toegepast. Een eventueel nultarief voor bijvoorbeeld dakbedekking met zonnecellen kan niet beperkt worden tot louter de functie van energieopwekking. De BTW-richtlijn 2006 staat niet toe om dakbedekking (al dan niet met daarin aangebracht een energieopwekkend deel) onder het btw-nultarief te brengen. Dit volgt uit de gekozen bewoordingen in de richtlijn ('zonnepanelen' in plaats van 'dakbedekking'). Voor zover daarom sprake is van zonnecellen die zijn verwerkt in andersoortige (bouw)producten, die al dan niet onderdeel uitmaken of kunnen gaan maken van de constructie van een gebouw, is het uitgangspunt dat daarop het verlaagde btw-tarief niet van toepassing is.

Ter verduidelijking wordt opgemerkt dat zonnepanelen die in een inlegbak in het dak van een woning worden gelegd wel onder het btw-nultarief vallen. Op zichzelf beschouwd is naar aard en functie sprake van een zonnepaneel zoals bedoeld in deze maatregel. In deze situatie functioneren de zonnepanelen niet als dakbedekking, maar de inlegbak functioneert als dakbedekking (de inlegbak valt niet onder het btw-nultarief). Het verlaagde tarief geldt dus alleen voor zover het de zonnepanelen betreft.

d. Op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen

De posten zijn alleen van toepassing als de zonnepanelen worden geleverd en geïnstalleerd op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen. Ten aanzien van het begrip 'woningen' wordt aangesloten bij tabel I, post b 8 en meer precies bij de uitleg die daaraan is gegeven in het beleidsbesluit.⁹ De definitie 'woningen' sluit uit dat het btw-nultarief van toepassing is als zonnepanelen worden geplaatst op een bedrijfsgebouw maar ook als de panelen worden geplaatst op openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang (zie twee alinea's verder). De tekst 'in de onmiddellijke nabijheid van woningen' betekent dat het btw-nultarief ook van toepassing is als zonnepanelen worden geplaatst op een schuur, een garage, in de tuin of een uitbouw die bij de woning hoort. De regeling is daarmee bedoeld voor zonnepanelen die worden aangeschaft ten behoeve van de energievoorziening van die woning, en die vanwege de netaansluiting ook kunnen leiden tot stroomleveringen aan het energiebedrijf zoals bedoeld in het Beleidsbesluit omzetbelasting, btw-heffing en toepassing KOR bij zonnepanelen. Wanneer

⁹ Beleidsbesluit van 22 december 2017 houdende Omzetbelasting. Toelichting Tabel I, nr. 2017-16288 (Stcrt. 2017, 72177). Er wordt geen aansluiting gezocht bij de wettelijke eis dat de woningen langer dan twee jaar gelden in gebruik moeten zijn genomen (dat volgt ook niet uit de wettekst van de voorgestelde bepaling).

leveranciers niet kunnen aantonen dat zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen zullen worden geplaatst dienen zij, conform de hoofdregel, het algemene tarief van 21% toe te passen.

Onder de definitie 'op' vallen ook de zonnepanelen die aan een woning hangen of op de zijkant van een woning worden gemonteerd. Het btw-nultarief is immers van toepassing op zowel de 'levering en installatie van zonnepanelen op woningen' als 'in de onmiddellijke nabijheid van woningen'.

De BTW-richtlijn 2006 kent ook een mogelijkheid het btw-nultarief toe te passen voor zover zonnepanelen worden geleverd en geïnstalleerd op openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang. Vooralsnog wordt van deze optie geen gebruik gemaakt. Het is wenselijk om zo snel mogelijk gebruik te maken van de mogelijkheid het btw-nultarief toe te passen op de levering en installatie van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen (per 1 januari 2023). Daarom is ervoor gekozen die maatregel nu voor te stellen en daarin niet de openbare gebouwen en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang mee te nemen. Verder onderzoek zal plaatsvinden of en zo ja in hoeverre het mogelijk en wenselijk is het btw-nultarief ook toe te passen wanneer zonnepanelen worden geleverd en geïnstalleerd op openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang.