



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs
Commissie Wetsvoorstellen

Ministerie van Financiën

Ingediend op <https://internetconsultatie.nl/zonnepanelen/b1>

Amsterdam, 20 mei 2022

Betreft: Reactie van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op de internetconsultatie Wetsvoorstel Btw-nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen

Geachte dames en heren,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van het concept Wetsvoorstel ‘Btw-nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen’ (hierna: het concept wetsvoorstel) en de concept Memorie van Toelichting daarbij. Op 19 april 2022 zijn geïnteresseerden via de internetconsultatie uitgenodigd om te reageren op het concept. Met deze brief maakt de Orde graag gebruik van deze mogelijkheid.

De Orde spreekt haar steun uit voor het voorstel om in bepaalde gevallen een btw-nultarief op de levering en installatie van zonnepanelen te introduceren en zo – ook naar de verwachting van de Orde – tot een aanzienlijke reductie van de werkzaamheden van de Belastingdienst met betrekking tot de btw-teruggaaf voor zonnepanelen bij particulieren te komen. De Orde is verheugd met de voortvarendheid waarmee de introductie van het btw-nultarief wordt voorzien en heeft er begrip voor dat daarom op de korte termijn gekozen is voor een nadere afbakening van de toepassing van het btw-nultarief om de invoering uitvoerbaar te maken.

Later in deze reactie wordt teruggekomen op deze afbakening voor de lange termijn. De Orde spreekt de wens uit dat het voorziene 'ex-durante' evaluatiemoment ook wordt gebruikt om de houdbaarheid en wenselijkheid op de lange termijn van de afbakening tegen het licht te houden. Hieraan voorafgaand stelt de Orde hieronder graag enkele inhoudelijke aandachtspunten bij de toelichting op het concept wetsvoorstel aan de orde in de volgorde waarin deze punten in de Memorie van Toelichting aan bod komen.

I. Aandachtspunten concept Memorie van Toelichting

Algemeen deel

Paragraaf 2.1 – Administratieve lasten

De voornaamste doelstelling van het btw-nultarief is het verminderen van administratieve lasten voor de Belastingdienst en de particuliere zonnepaneelhouder. Hoewel de Orde een vermindering van administratieve lasten toejuicht, wil de Orde ervoor waken dat deze administratieve lasten niet onevenredig zwaar op de ondernemer die de prestatie verricht gaan drukken. Met name de praktische uitvoering en administratie is daarbij van belang. Hoe dient de ondernemer het btw-nultarief in de praktijk aan te tonen en te administreren? De bewijsvoering kan bijvoorbeeld ingewikkeld zijn als de ondernemer die de zonnepanelen levert, deze zonnepanelen niet zelf laat installeren, of als hij niet bekend is met de uiteindelijke bestemming van de zonnepanelen (zie hierna onder 'tarief-toepassing in de keten'). Voorkomen moet worden dat de ondernemer een risico op een btw-naheffing loopt als de bestemming van de zonnepanelen naderhand wijzigt, terwijl bij levering de ondernemer ervan uit mocht gaan dat de zonnepanelen op een woning zouden worden geïnstalleerd. Gelet op de verschuiving van risico's en administratieve lasten naar de ondernemer, verzoekt de Orde om duidelijke regels te treffen ten aanzien van de administratie en bewijsvoering.¹

Paragraaf 2.1 – Behandeling van zonnepanelen geleverd aan woningcorporaties

Het btw-nultarief kan ook worden toegepast voor leveringen aan en installaties met betrekking tot woningen van verhuurondernemers, ook als zij op dit moment de btw op de aanschaf en installatie van zonnepanelen niet terug kunnen vragen. De Memorie van Toelichting noemt als voorbeeld dat woningcorporaties 'in sommige gevallen' geen btw-aftrek hebben en daarom materieel voordeel kunnen hebben van het btw-nultarief. De Orde vraagt te verduidelijken welke gevallen de wetgever hier voor ogen heeft en met enkele voorbeelden de verschillende mogelijke situaties voor woningcorporaties te verduidelijken.²

¹ De Orde geeft in overweging om nadere aanwijzingen omtrent administratie en bewijsvoering te geven via het Besluit van 28 maart 1993, nr. VB 93/575, Voorschrift inzake de bij de Wet op de omzetbelasting 1968 behorende tabel II.

² In de praktijk gaan woningcorporaties op verschillende manieren om met zonnepanelen. Als zonnepanelen separaat worden verhuurd aan de huurder, zal de woningcorporatie de btw op de aanschaf kunnen terugvragen. In

Artikelsgewijze toelichting

Onderdeel a – Het begrip ‘levering’ – Levering en/of installatie als onderdeel van meeromvattende prestatie

De Orde verzoekt u te bevestigen dat de levering en/of installatie van zonnepanelen voor de tarief-toepassing mogen worden afgescheiden indien deze levering / installatie deel uitmaakt van een meer omvattende prestatie, zoals de (op)levering van een nieuwe onroerende zaak of een aannemingswerk. De Orde wijst er in dit kader op dat bij de tabelposten b 8 en b 19 van (inmiddels) het Besluit van 31 maart 2022, Toelichting Tabel I,³ expliciet is opgenomen dat indien bedoelde werkzaamheden deel uitmaken van een meer omvattende prestatie (zoals een aannemingswerk), die werkzaamheden voor de tarief-toepassing mogen worden afgesplitst.

Onderdeel a – Het begrip ‘levering’ – tarief-toepassing in de keten

Iedere leverancier van zonnepanelen zal formeel gezien het btw-nultarief op de levering van zonnepanelen moeten toepassen, als bekend is dat deze zonnepanelen uiteindelijk bestemd zijn om te worden geïnstalleerd op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen. Dit betekent dat ook bij leveringen op een eerder moment in de keten (bijvoorbeeld van de producent van zonnepanelen aan de installateur van zonnepanelen) het btw-nultarief van toepassing kan zijn. Dit kan tot een toename van administratieve lasten of zelfs rechtsonzekerheid bij dergelijke toeleveranciers leiden (formeel gezien kan immers sprake zijn van zogeheten artikel 37-btw). Om dit te voorkomen, geeft de Orde in overweging om in de Memorie van Toelichting op te nemen dat iedere leverancier in een eerdere schakel van de leveringsketen ervan mag uitgaan dat de zonnepanelen niet zijn bestemd voor installatie op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen.

Onderdeel b – Het begrip ‘installatie’ – aanpassingen aan de meterkast

In de Memorie van Toelichting is opgenomen dat de aanleg van kabels en het aanpassen van de meterkast direct noodzakelijk voor het aanbrengen en goed functioneren van zonnepanelen onder het btw-nultarief voor installatie valt. De Orde geeft in overweging om dit aspect van meer toelichting te voorzien om onduidelijkheid over de reikwijdte ervan te voorkomen. Valt bijvoorbeeld de ombouw door een elektricien van een groepenkast naar 3-fase die nodig is voor bepaalde zonnepanelen, maar ook voor een inductiekookplaat in de keuken onder het btw-nultarief als deze samenhangt met de installatie van zonnepanelen (en hoe kan dit worden vastgelegd door de elektricien die zelf de zonnepanelen niet installeert?).

andere gevallen beschouwt de woningcorporatie de ter beschikking gestelde zonnepanelen als bijkomend bij de btw-vrijgestelde verhuur van de woning. De btw op de aanschaf kan dan niet worden teruggevraagd.

³ Besluit van 31 maart 2022, nr. 2022-6334, Toelichting Tabel I (werkzaamheden ten aanzien van woningen).

Onderdeel d – Het begrip ‘woning’ – nadere toelichting bij aansluiting bij toelichting post B8

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 de eerdergenoemde Toelichting tabel I.⁴ Panden die deels als woning en deels als bedrijfspand worden gebruikt mogen conform dit besluit in hun geheel als woning worden aangemerkt, op voorwaarde dat de panden voor meer dan 50 procent voor particuliere bewoning worden gebruikt. Bij een percentage van 50 procent of minder mag het deel dat voor particuliere bewoning wordt gebruikt voor de toepassing van het btw-tarief worden afgesplitst.

De Orde verzoekt verder te verduidelijken hoe moet worden omgegaan met het leveren en installeren van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van een pand waarin zich zowel (een) woning(en) als bedrijfsruimte(s) bevinden. Op de eerste plaats verzoekt de Orde expliciet te bevestigen dat het gehele woon-werkpand als woning wordt beschouwd als meer dan 50 procent van het pand voor particuliere woning is bestemd. Op de tweede plaats verzoekt de Orde in te gaan op de situatie waarin het pand voor minder dan 50 procent wordt gebruikt voor particuliere bewoning. Dit kan bijvoorbeeld het gemeenschappelijke dak van een pand betreffen, waarbij zich op de begane grond bedrijfsruimtes bevinden en daar bovenop een verdieping met woningen. Het is hierbij zowel mogelijk dat de zonnepanelen op de individuele woningen en bedrijfsruimten worden aangesloten, als op de gemeenschappelijke ruimten.

Onderdeel d – Het begrip ‘op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen’ – ten behoeve van de energievoorziening van die woning

In de Memorie van Toelichting lijkt op twee plaatsen (onderdeel c en d) een aanvullend vereiste te worden geïntroduceerd voor toepassing van het btw-nultarief: de zonnepanelen moeten worden ingezet ‘ten behoeve van de energievoorziening van die woning’ (*Orde: de woning waarop of in de onmiddellijke nabijheid waarvan de zonnepanelen zijn geplaatst*). De Orde merkt op dat dit vereiste niet uit de wettekst volgt. In de praktijk komt het geregeld voor dat zonnepanelen geen energie voorzien aan de woningen waarop ze gelegen zijn (bijvoorbeeld omdat dakruimte ter beschikking is gesteld aan een energiecoöperatie). De Orde geeft in overweging dit aanvullende vereiste uit de Memorie van Toelichting weg te laten om rechtsonzekerheid te voorkomen. Binnen de gekozen doelstelling zal het btw-nultarief doorgaans ook wenselijk zijn als de zonnepanelen voorzien in energie aan andere gebouwen dan de woningen waarop ze zijn gelegen. Als dit aanvullende vereiste wel wenselijk blijkt te zijn, acht de Orde het aangewezen om deze voorwaarde ook expliciet op te nemen in de voorgestelde wettekst om discussies op dit punt te voorkomen.

⁴ Besluit van 31 maart 2022, nr. 2022-6334, Toelichting Tabel I (werkzaamheden ten aanzien van woningen).

II. Aandachtspunten bij ex-durante evaluatie

De Orde heeft als gezegd begrip voor de nadere afbakening die op dit moment is gekozen. Zij geeft echter wel in overweging om (in aanvulling op de vragen die nu in de Memorie van Toelichting zijn opgenomen) op de volgende twee punten deze afbakening opnieuw tegen het licht te houden bij de aangekondigde ex-durante evaluatie na minimaal één jaar.

Afbakening bij combiproducten

Als gevolg van innovatie en technologische ontwikkelingen ontstaan nieuwe producten die zonne-energie opwekken en daarnaast andere functies vervullen. Te denken valt aan zonnepanelen die zijn geïntegreerd in dakbedekking of beglazing. Door het btw-nultarief alleen toe te passen op (klassieke) zonnepanelen, kan marktverstoring optreden en wordt innovatie mogelijk gehinderd. Ter voorkoming van deze ongewenste neveneffecten, kan worden onderzocht om dergelijke combiproducten (forfaitair) deels onder het btw-nultarief te brengen. De Orde is er niet op voorhand van overtuigd dat de Btw-richtlijn hiervoor geen ruimte biedt, omdat in de omgangstaal ook bij dergelijke combiproducten in het algemeen van zonnepanelen (bijvoorbeeld ‘dakpannen met zonnepanelen’) wordt gesproken.

Afbakening tot woningen

Zoals de Memorie van Toelichting aangeeft, biedt de Btw-richtlijn ook de mogelijkheid om het btw-nultarief toe te passen op zonnepanelen geïnstalleerd op of in de onmiddellijke nabijheid van openbare gebouwen en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang. De Orde begrijpt dat vanuit de doelstelling van vereenvoudiging van de uitvoeringspraktijk het btw-nultarief voor dergelijke afnemers van zonnepanelen minder urgent is. Anderzijds leidt ook bij deze doelgroep de teruggaaf van de btw op zonnepanelen meer dan eens tot veel complexiteit, zodat ook met betrekking tot deze groep een btw-nultarief tot een aanzienlijke vereenvoudiging in de uitvoeringspraktijk zou leiden.

Bovendien is de Europese Wetgever duidelijk over de doelstelling van de mogelijkheid voor een verlaagd btw-tarief (of btw-nultarief) voor zonnepanelen (preambule 7 van de Tarieven-richtlijn): “*Om de transitie naar het gebruik van hernieuwbare energiebronnen te ondersteunen en de zelfvoorziening van de Unie op energiegebied te bevorderen, moeten de lidstaten de toegang van eindverbruikers tot groene energiebronnen kunnen verbeteren.*” Binnen deze doelstelling lijkt het minder logisch om als lidstaat in de nadere afbakening het btw-nultarief uitsluitend toe te staan voor zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen: waarom wel zonnepanelen op de daken van een bejaardenhuis stimuleren, maar niet op de daken van een ziekenhuis?

De Orde vraagt zich daarom af of de nadere afbakening op de lange termijn wenselijk is, maar ook of deze voldoende te rechtvaardigen is gezien de doelstelling die de Uniewetgever heeft meegegeven en de vergelijkbaarheid van de genoemde situaties binnen deze doelstelling (vergelijk HvJ 7 maart 2017, C-390/15 (RPO), onder andere punt 51).

III. Tot Slot

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten. Tevens heeft de Orde geen bezwaar tegen publicatie van deze reactie en zal deze ook op haar eigen website publiceren.

Hoogachtend,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,



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