

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs  
Commissie Wetsvoorstellen

Aan de Vaste commissie voor Financiën van de  
Tweede Kamer der Staten-Generaal  
**T.a.v. de heer S. Weeber**  
Postbus 20018  
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 10 mei 2022

**Betreft: NOB-commentaar ter zake van het initiatiefwetsvoorstel Tijdelijke  
noodwet betaalbare energie**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van het initiatiefwetsvoorstel tijdelijke noodwet betaalbare energie (hierna: het wetsvoorstel) en geeft hierbij graag commentaar. Hiermee wil de Orde bijdragen aan de ontwikkeling van kwalitatieve wetgeving ten behoeve van de rechtszekerheid en rechtsbescherming van burgers en tevens bijdragen aan de ontwikkeling van eenvoudigere, uitvoerbare wetgeving. Dat doet zij vanuit haar expertise en ervaring.

## 1. Inleiding

Op 23 februari 2022 hebben de Kamerleden Kops en Edgar Mulder een wetsvoorstel gedaan waarin wordt voorgesteld het btw-tarief op aardgas en elektriciteit voor – kortgezegd – niet-zakelijk gebruik te verlagen van 21 procent naar 0 procent. Tevens bevat het wetsvoorstel een voorstel voor een vergelijkbare verlaging van de algemene bestedingsbelasting op elektriciteit en aardgas op de BES-eilanden. Op dit laatste wordt in dit commentaar niet nader ingegaan. In de tussentijd is ook het wetsvoorstel Wet aanvullende fiscale koopkrachtmaatregelen 2022 van het kabinet gepubliceerd.<sup>1</sup> In dit wetsvoorstel wordt onder andere voorgesteld het btw-tarief op elektriciteit, aardgas en stadsverwarming te verlagen naar 9 procent vanaf 1 juli tot en met 31 december 2022.

---

<sup>1</sup> Kamer II, vergaderjaar 2021-2022, 36 088, nr. 2.

Het initiatiefwetsvoorstel bevat derhalve een voorstel om de btw nog verder te verlagen en dit met terugwerkende kracht tot 1 januari 2022. De Orde wil ten aanzien van het initiatiefwetsvoorstel een drietal punten aan de orde stellen:

- Het begrip niet-zakelijk gebruik
- De verenigbaarheid met de Btw-richtlijn
- De terugwerkende kracht en overgangsmaatregelen

## **2. Het begrip niet-zakelijk gebruik**

Binnen het wetsvoorstel wordt het tarief op energie alleen verlaagd voor zover het niet-zakelijk gebruik betreft. Hierbij wordt aangesloten bij artikel 47 lid 1 onder u van de Wet belastingen op milieugrondslag. De Orde begrijpt niet waarom niet aangesloten wordt bij het ondernemersbegrip uit de Btw-richtlijn en het daarop gebaseerde ondernemersbegrip uit de Wet OB 1968, omdat dit veel meer voor de hand ligt dan aansluiten bij begrippen uit een andere belasting. Daarnaast denkt de Orde dat aansluiting bij het ondernemersbegrip uit de Btw-richtlijn en Wet OB 1968 niet leidt tot een andere invulling van niet-zakelijk gebruik. De Orde geeft daarom in overweging om voor het onderscheid tussen zakelijk en niet-zakelijk gebruik aan te sluiten bij het ondernemersbegrip uit de Btw-richtlijn en de Wet OB 1968.

Voor zover het zakelijk gebruik betreft door ondernemers die een volledig recht op aftrek van voorbelasting hebben, heeft verlaging van het btw-tarief op energie geen effect. Echter, er bestaat naar de mening van de Orde ook geen bezwaar tegen de mogelijkheid dat het nultarief ook aan ondernemers in rekening wordt gebracht. De beperking van de verlaging van het btw-tarief op energie tot niet-zakelijk gebruik heeft slechts gevolgen voor ondernemers die van btw vrijgestelde prestaties verrichten, zoals zorginstellingen, ziekenhuizen, woningcorporaties, banken en verzekeraars. Ook deze partijen hebben te maken met stijgende energiekosten en de Orde vraagt zich dan ook af of het beperken van het nultarief tot niet-zakelijk gebruik wel gerechtvaardigd is. Ten slotte levert het voorstel om de verlaging van het tarief te beperken tot niet-zakelijk gebruik praktische problemen op in geval sprake is van een combinatie van zakelijk en niet-zakelijk gebruik. De energieleverancier zou dan moeten vaststellen of sprake is van zakelijk of niet-zakelijk gebruik om te bepalen welk btw-tarief van toepassing is en mogelijk twee verschillende tarieven op één energienota moeten toepassen. Momenteel werken energieleveranciers binnen de energiebelasting ook met een verschil tussen zakelijk en niet-zakelijk gebruik, in die zin dat sprake is van een verlaagd tarief bij zakelijk verbruik boven de 10 miljoen kWh. Het is aan de afnemer – veelal zakelijke verbruikers – om dit middels verklaring aan te tonen.

Omdat er naar de mening van de Orde geen bezwaar is dat het nultarief ook geldt voor ondernemers met een recht op aftrek en ondernemers die vrijgestelde prestaties verrichten en het voor energieleveranciers gemakkelijker is om altijd hetzelfde btw-tarief toe te passen stelt de Orde voor om de eis van niet-zakelijk gebruik te laten vervallen.

### **3. Verenigbaarheid met de Btw-richtlijn**

De Raad van State<sup>2</sup> heeft reeds in haar advies benoemd, dat anders dan voor een verlaging van het btw-tarief van 21 procent naar 9 procent geen grondslag in de Btw-richtlijn is te vinden.<sup>3</sup> Het door de Raad van State genoemde voorstel tot aanpassing van de Btw-richtlijn op het punt van de btw-tarieven is inmiddels aangenomen,<sup>4</sup> maar ook met deze nieuwe regelgeving is hetgeen wordt voorgesteld in het initiatiefwetsvoorstel niet verenigbaar met de Btw-richtlijn. Op grond van het nieuwe artikel 98 lid 2 Btw-richtlijn mag het verlaagde btw-tarief slechts worden toegepast op de punten 1 tot en met 6 en 10 quater van de nieuwe bijlage III van de Btw-richtlijn. Aardgas en elektriciteit worden niet in die punten genoemd. Mogelijk zijn er andere EU-lidstaten die op 1 januari 2021 een nultarief toepasten op aardgas en elektriciteit, waardoor op grond van artikel 105bis lid 1 vierde volzin Btw-richtlijn die mogelijkheid ook voor Nederland wordt geopend. Dit zal moeten worden onderzocht en voorts is niet duidelijk of toepassing van een nultarief reeds mogelijk is voordat de betreffende EU-lidstaten het btw-comité hebben geïnformeerd over de superverlaagde en nultarieven die zij toepassen, buiten hetgeen regulier is toegestaan op basis van de nieuwe richtlijnbevestigingen inzake tarieven. De informatie over toepassing van superverlaagde en nultarieven dient op grond van artikel 105bis lid 3 tweede volzin Btw-richtlijn uiterlijk 7 juli 2022 te worden verstrekt.

### **4. Terugwerkende kracht en overgangsmatregelen**

Het wetsvoorstel voorziet in een terugwerkende kracht tot 1 januari 2022. Het wetsvoorstel voorziet echter niet expliciet in een regeling die er ook voor zorgt dat het btw-voordeel van de tariefsverlaging bij een dergelijke terugwerkende kracht toekomt aan degene aan wie het wetsvoorstel beoogt dit te doen toekomen: de huishoudens. Vermoedelijk geldt voor contracten die voor 1 januari 2022 zijn gesloten dat op grond van artikel 53 Wet OB 1968 de huishoudens recht hebben op teruggave van het verschil tussen het algemene btw-tarief en het nultarief. Artikel 53 Wet OB 1968 bepaalt immers dat degene die voor de inwerkingtreding van een wijziging een overeenkomst heeft gesloten bevoegd is van de leverancier btw terug te vorderen die minder is verschuldigd dan voor de inwerkingtreding van de wijziging. Hiermee strijdige bedingen zijn nietig. Voor contracten die zijn afgesloten vanaf 1 januari 2022 lijkt de bepaling evenwel geen soelaas te bieden, hoewel teruggave van het verschil in de geest van die bepaling is. De Orde beveelt daarom aan in het wetsvoorstel een bepaling op te nemen die ervoor zorgt dat voor alle situaties geldt dat het verschuldigde btw-bedrag over de periode vanaf 1 januari 2022 tot en met de datum waarop de wet in het Staatsblad is gepubliceerd, kan worden teruggekregen. Dit kan op de eindafrekening worden verwerkt.

---

<sup>2</sup> Kamer II, vergaderjaar 2021-2022, 36041, nr. 4.

<sup>3</sup> De grondslag voor toepassing van het verlaagde btw-tarief staat in artikel 102 Btw-richtlijn.

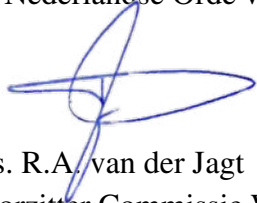
<sup>4</sup> Richtlijn EU 2022/542 van de Raad van 5 april 2022 tot wijziging van Richtlijnen 2006/112/EG en (EU) 2020/285 wat de btw-tarieven betreft, Pb EU L 107, 6.4.2022, blz. 1 e.v.

Energieleveranties zijn zogenoemde doorlopende prestaties. Bij doorlopende prestaties geldt dat zij ten minste eenmaal per jaar worden geacht te zijn voltooid, artikel 13 lid 7 Wet OB 1968. In de praktijk worden echter periodiek nota's gestuurd waardoor op grond van artikel 13 lid 1 onderdeel a Wet OB – indien er een factureringsverplichting is – de btw verschuldigd is op de datum van uitreiking factuur of op grond van artikel 13 lid 2 Wet OB 1968 indien een betaling wordt ontvangen. Dit betekent dat onder het wetsvoorstel het moment waarop de factuur wordt uitgereikt of de betaling wordt ontvangen, bepalend is voor welk btw-tarief van toepassing is. Bij vooruitbetalingen in 2021 voor de periode vanaf 1 januari 2022 geldt dan het algemene btw-tarief. Bij betalingen in 2022 voor de periode vanaf 1 januari 2023 geldt dan het nultarief. Ook geldt dat nabetalings die in 2023 plaatsvinden over de periode tot en met 31 december 2022 vallen onder het algemene tarief (tenzij de toepassing van het nultarief wordt verlengd). De Orde vraagt zich af of dit de bedoeling is van de opstellers van het wetsvoorstel en geeft in overweging te kijken welke overgangsmaatregelen noodzakelijk zijn.

## **5. Tot slot**

De Orde is uiteraard graag bereid het vorenstaande commentaar op het wetsvoorstel nader toe te lichten en daartoe in overleg te treden. Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de staatssecretaris van Financiën en de Orde zal deze brief ook op haar eigen website publiceren.

Hoogachtend,  
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs



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