

Vergaderjaar 2023–2024

**36 418**

**Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2024)**

**30 196**

**Duurzame ontwikkeling en beleid**

**Nr. 130**

**BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 24 januari 2024

Met het Belastingplan 2023 voerde het kabinet – naar aanleiding van een wijziging van de Tarievenrichtlijn – een btw-nultarief in op de levering en installatie van zonnepanelen en zonnepanelen als dakbedekking, bestemd om te worden geïnstalleerd op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen.

Tijdens de parlementaire behandeling<sup>1</sup> en in antwoord op Kamervragen van de leden Boulakjar en De Jong<sup>2</sup> deed ik de toezegging te onderzoeken of en in hoeverre het mogelijk en wenselijk is de toepassing van het nultarief uit te breiden naar de levering en installatie van zonnepanelen op en in de onmiddellijke nabijheid van «*openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang*».

De conclusie van het uitgevoerde onderzoek is dat het niet nodig en niet wenselijk is de bestaande reikwijdte van het btw-nultarief uit te breiden. In deze brief licht ik de uitkomsten nader toe.

*Wat is het beleidsdoel?*

«Particuliere zonnepaneelhouders»<sup>3</sup> konden vóór de invoering van het btw-nultarief de omzetbelasting, die drukte op investeringen in zonnepa-

<sup>1</sup> Kamerstuk 36 202, nr. 3, blz. 37 en 38.

<sup>2</sup> <https://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/kamervragen/detail?id=2022Z08133&did=2022D21199>

<sup>3</sup> Het begrip waarmee een natuurlijk persoon met zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van een woning die alleen ondernemer is omdat hij of zij stroom levert aan het energiebedrijf wordt aangeduid. Besluit van 16 juni 2023, nr. 2023-6393 (Besluit Omzetbelasting. Btw-heffing en toepassing KOR bij zonnepanelen).

nelen, terugvragen van de Belastingdienst.<sup>4</sup> Daarvoor was echter onvermijdelijk dat deze zonnepaneelhouders de nodige administratieve handelingen moesten verrichten. Deze administratieve last leidde in de praktijk tot onbegrip en uitvoeringsproblemen als zonnepaneelhouders niet de voorgeschreven weg bewandelden. De invoering van een btw-nultarief – in combinatie met de zogenoemde registratiedrempel waardoor particuliere zonnepaneelhouders zich normaliter niet hoeven te registreren – heeft ertoe geleid dat de administratieve last substantieel is afgenomen. De invoering van het btw-nultarief heeft ook de uitvoeringslasten voor de Belastingdienst aanzienlijk verminderd. Het primaire doel van de invoering van het nultarief voor «particuliere zonnepaneelhouders» is daarmee bereikt, te weten het terugdringen van de administratieve- en uitvoeringslasten voor zonnepaneelhouders en de Belastingdienst.

Deze uitvoeringsproblematiek speelt niet bij zonnepanelen op en in de onmiddellijke nabijheid van openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor activiteiten van algemeen belang. Voor deze afnemers is de administratieve taak een regulier onderdeel van de activiteiten. Een rechtvaardiging voor een uitbreiding van het btw-nultarief zou dan gevonden moeten worden in het stimuleren van investeringen in duurzame energie.

#### *Afbakenings- en uitvoeringsproblematiek uitbreiding btw-nultarief*

Op grond van de btw-richtlijn kan het btw-nultarief uitgebreid worden naar zonnepanelen op en in de onmiddellijke nabijheid van openbare en andere gebouwen die worden gebruikt voor «activiteiten van algemeen belang». Om deze uitbreiding uitvoerbaar te maken dienen deze gebouwen in de wet duidelijk en concreet te worden afgebakend.

Als vertrekpunt moet dan aansluiting worden gezocht bij artikel 132 van de btw-richtlijn. In die richtlijnbevestiging staan de btw-vrijgestelde «activiteiten van algemeen belang» opgesomd. Dit begrip komt overeen met de richtlijntekst voor het btw-nultarief. Het ziet ook op de groep afnemers die belang zou hebben bij zo'n fiscale subsidie. Het gaat onder andere om medische zorg, maatschappelijk werk, onderwijs en sport.

Uit het onderzoek is gebleken dat het niet goed mogelijk is de betreffende gebouwen zodanig af te bakenen dat voor de praktijk een werkbare regeling ontstaat. De leverancier bijvoorbeeld zal bij de levering c.q. het plaatsen van zonnepanelen moeten kunnen vaststellen of en in hoeverre het gebouw waarop de zonnepanelen worden geplaatst ook feitelijk wordt gebruikt voor activiteiten van algemeen belang. Dit is voor de leverancier niet eenvoudig en afdoende vast te stellen.

Deze leverancier is echter wel verantwoordelijk voor een juiste toepassing van het btw-nultarief. Leveranciers zullen daarom, voorafgaand aan de levering/plaatsing van zonnepanelen zekerheid willen hebben en hierover afstemming zoeken met de Belastingdienst. Dit betekent een aanzienlijke toename van de uitvoeringslasten voor zowel het bedrijfsleven als de Belastingdienst. Dat zal een gewenste efficiënte werking van de maatregel belemmeren. Daarnaast is een toename van fiscale procedures over afbakeningsgeschillen te verwachten.

---

<sup>4</sup> Zonnepaneelhouders zijn btw-ondernemer wanneer zij stroom tegen vergoeding aan het energiebedrijf leveren. Dit is een gevolg van een arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU van 20 juni 2013, C-219/12 (Fuchs)).

Voor al deze gevallen kan de Basisadministratie Gemeenten (BAG) geen afdoende oplossing bieden omdat de BAG niet aansluit op artikel 132 van de btw-richtlijn. Ook is de BAG niet voldoende onderscheidend om activiteiten van algemeen belang te kwalificeren. Deze problematiek speelt ook bij openbare gebouwen.

Overigens zou het btw-nultarief niet steeds doeltreffend zijn. Een deel van de afnemers (provincies en gemeenten) ervaart in beginsel immers geen of slechts een zeer geringe btw-druk dankzij het zogenoemde btw-compensatiefonds. In die gevallen levert het geen besparing op maar wel de eerdergenoemde toename van administratieve lasten voor leveranciers/installateurs van zonnepanelen en uitvoeringskosten voor de Belastingdienst.

#### *Evaluatie verlaagd btw-tarief*

In dit verband is ook de evaluatie van de verlaagde btw-tarieven relevant. In april afgelopen jaar is het evaluatieonderzoek naar verlaagde btw-tarieven opgeleverd.<sup>5</sup> Daarin concludeerden de onderzoekers dat het verlaagde btw-tarief deels doeltreffend, maar in het algemeen géén doelmatig instrument is om de beoogde doelen te bereiken en dat de verlaagde btw-tarieven in het algemeen niet voldoen aan het toetsingskader fiscale regelingen<sup>6</sup>. Op Prinsjesdag heeft het kabinet op dit onderzoek gereageerd.

Hoewel het evaluatieonderzoek zich richt op de bestaande verlaagde tarieven, concluderen de onderzoekers in algemene zin ook dat gerichte subsidies aan producenten en/of consumenten een meer doelmatige manier lijken om de consumptie van bemoeigoederen (zoals zonnepanelen) te stimuleren dan het verlaagde btw-tarief. Wel onderkennen de onderzoekers dat subsidies eigen beperkingen en uitdagingen hebben. Ik vind de uitkomsten van deze evaluatie belangrijk en vind dat ze mee moeten worden gewogen in de overweging om al dan niet nieuwe of aanvullende btw-tariefmaatregelen te treffen.

Uitgangspunt bij nieuwe fiscale regelingen is verder dat volgens de begrotingsregels en het toetsingskader fiscale regelingen ook moet worden gezien of een regeling aan de uitgavenkant kan worden vormgegeven. Beide beleidskaders leveren een bijdrage aan het streven het belastingstelsel niet verder te compliceren. Mede gelet daarop zal ik hierna ingaan op bestaande subsidieregelingen.

#### *Bestaande subsidieregelingen*

Er bestaan op dit moment twee subsidieregelingen die qua *doelstelling* én qua *doelgroep* de reikwijdte van de onderzochte uitbreiding van het btw-nultarief mede bestrijken. Het gaat om de subsidieregeling «duurzaam maatschappelijk vastgoed» (DUMAVA)<sup>7</sup> en de subsidieregeling BOSA<sup>8</sup>. Deze regelingen zijn (mede) gericht op de verduurzaming van

<sup>5</sup> Kamerstuk 32 140, nr. 151

<sup>6</sup> <https://rbv.rijksfinancien.nl/modellen/2021/overig/4-55>.

<sup>7</sup> Regeling van de Minister voor Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening van 30 juni 2022, nr. 2022-176983, houdende regels met betrekking tot de stimulering van verduurzaming van maatschappelijk vastgoed (Subsidieregeling duurzaam maatschappelijk vastgoed).

<sup>8</sup> Regeling van de Minister voor Langdurige Zorg en Sport van 20 november 2023, kenmerk 3721349-1056574-S, houdende regels voor de subsidiëring van de bouw, de verbouwing en het onderhoud van sportaccommodaties, de aanschaf of het onderhoud van sportmaterialen en activiteiten die bijdragen aan verduurzaming en het verbeteren van de toegankelijkheid van sportaccommodaties (Subsidieregeling BOSA).

«maatschappelijk vastgoed». Deze regelingen ondersteunen, naast andere verduurzamingsmaatregelen, investeringen in zonnepanelen.

De subsidieregelingen kennen een brede doelgroep en zijn tevens beschikbaar voor instellingen die onder de reikwijdte van artikel 132 van de btw-richtlijn vallen. De DUMAVA is beschikbaar voor vastgoed in *eigendom* van decentrale overheden, onderwijsinstellingen, zorginstellingen, cultuurinstellingen, rijksmonumenten, religieuze instellingen en overige gebouwen met een publieksfunctie. De sportaccommodaties kunnen via de BOSA vergelijkbare financiële ondersteuning ontvangen.

Eén van de verschillen tussen de DUMAVA-subsidie en een btw-nultarief is dat de ondersteuning is gekoppeld aan het eigendom in plaats van het gebruik van een gebouw. Verder wordt deze ondersteuning direct gegeven aan de afnemers/gebruikers van de zonnepanelen tegenover toepassing van het btw-nultarief voor de leveranciers van zonnepanelen. Ten slotte ligt de administratieve verantwoordelijkheid om de financiële ondersteuning te verkrijgen bij de (beoogd) begunstigen/gebruikers van de zonnepanelen en niet bij de leveranciers van de zonnepanelen. Datzelfde geldt voor de aansprakelijkheid voor een onjuiste aanspraak op de ondersteuning.

#### *Voorgenomen beleidswijziging DUMAVA*

Vanuit het Klimaatfonds heeft het kabinet tot 2030 € 1,9 miljard gereserveerd om maatschappelijk vastgoed te verduurzamen (via de subsidieregeling DUMAVA). Er is een wijziging van DUMAVA in voorbereiding, bedoeld om eigenaren te stimuleren om grotere (integrale) duurzaamheidsstappen te maken. Met de aanscherping beoogt het kabinet het tempo voor de verduurzaming van het maatschappelijk vastgoed te verhogen, in lijn met de renovatieverplichting in de Energy Efficiency Directive (EED).<sup>9</sup>

In de consultatieversie van de subsidieregeling worden zonnepanelen uit de lijst van losse subsidiabele activiteiten verwijderd. Dergelijke investeringen kunnen volgens de toelichting op de regeling ook zonder subsidie worden uitgevoerd waardoor zonnepanelen als losse investeringsactiviteit binnenkort buiten het bereik van DUMAVA vallen. Vanuit dat perspectief bezien is dan niet logisch om wel een nieuwe fiscale subsidie in te voeren. Vanzelfsprekend zal het kabinet de uitkomsten van de consultatie en de mogelijke impact op de uiteindelijke regeling DUMAVA nog beleidsmatig wegen.

Ik vertrouw erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

De Staatssecretaris van Financiën,  
M.L.A. van Rij

---

<sup>9</sup> Overheid.nl | Consultatie Wijziging subsidieregeling DUMAVA (internetconsultatie.nl)