

## **Handboek milieubelastingen**

**Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling,  
Sector brieven & beleidsbesluiten**



## Inhoudsopgave

<b><u>Handboek milieubelastingen</u></b> .....	<b>1</b>
<b><u>Inhoudsopgave</u></b> .....	<b>1</b>
<b><u>1. Algemeen</u></b> .....	<b>1</b>
<u>1.1. Inrichting van het handboek</u> .....	1
<u>1.2. Doelgroep</u> .....	1
<u>1.3. Beheer, onderhoud en publicatie</u> .....	1
<u>1.4. Begrippen</u> .....	1
<b><u>2. Belastingen</u></b> .....	<b>2</b>
<b><u>3. Minister(s)</u></b> .....	<b>3</b>
<b><u>4. Grondwaterbelasting</u></b> .....	<b>3</b>
<u>4.1. Algemeen</u> .....	3
<u>4.2. Begripsbepalingen</u> .....	4
<u>4.2.1. Grondwater</u> .....	4
<u>4.2.2. Zoet grondwater</u> .....	4
<u>4.2.3. Inrichting</u> .....	5
<u>4.2.3.1. Jurisprudentie</u> .....	5
<u>4.2.4. Onttrekken van grondwater</u> .....	6
<u>4.2.4.1. Onttrekken</u> .....	6
<u>4.2.4.2. Onbelast onttrekken</u> .....	6
<u>4.2.4.3. Ontwateren en afwateren</u> .....	7
<u>4.2.4.4. Jurisprudentie</u> .....	7
<u>4.2.5. Infiltreren van water</u> .....	8
<u>4.2.5.1. Jurisprudentie</u> .....	9
<u>4.2.6. Pompcapaciteit</u> .....	11
<u>4.2.7. Waterleidingbedrijf</u> .....	12
<u>4.2.8. OEDI</u> .....	12
<u>4.3. Belastbaar feit</u> .....	13
<u>4.4. Belastingplichtige</u> .....	13
<u>4.4.1. Jurisprudentie</u> .....	14
<u>4.5. Maatstaf van heffing</u> .....	14
<u>4.6. Vermindering infiltreren</u> .....	14
<u>4.7. Watermeters</u> .....	15
<u>4.7.1. Voorwaarden voor meting</u> .....	15
<u>4.7.2. Plaatsing watermeters</u> .....	17
<u>4.8. Tijdstip verschuldigdheid</u> .....	18
<u>4.9. Vrijstellingen</u> .....	18
<u>4.9.1. Kleine pomp</u> .....	18
<u>4.9.2. Drooghouden bouwput</u> .....	19
<u>4.9.3. Proefonttrekking</u> .....	20
<u>4.9.4. Noodvoorzieningen</u> .....	20
<u>4.9.5. Berekening</u> .....	21
<u>4.9.6. Sanering grondwater</u> .....	21
<u>4.9.7. Koude- en warmte opslag</u> .....	22
<u>4.9.8. Spoelwater</u> .....	23
<u>4.9.9. Landijsbanen</u> .....	24
<u>4.10. Tarief</u> .....	24

4.10.1.	<u>Normaal tarief</u>	24
4.10.2.	<u>Nihiltarief</u>	24
4.10.3.	<u>Tarief OEDI</u>	25
4.11.	<u>Bedrag vermindering</u>	25
4.12.	<u>Teruggaaf spoelwater</u>	25
4.13.	<u>Administratieve verplichtingen</u>	26
<b>5.</b>	<b><u>Belasting op leidingwater</u></b>	<b>27</b>
5.1.	<u>Begripsbepalingen</u>	27
5.1.1.	<u>Leidingwater</u>	28
5.1.2.	<u>Waterleidingbedrijf</u>	28
5.1.3.	<u>Afzonderlijke watervoorziening</u>	28
5.1.4.	<u>Aansluiting</u>	28
5.1.5.	<u>Particuliere installatie voor centrale watervoorziening</u>	29
5.2.	<u>Grondslag</u>	29
5.3.	<u>Belastbaar feit</u>	30
5.3.1.	<u>Belastbare hoeveelheid bij afwijkende periode</u>	30
5.3.2.	<u>Belastbare hoeveelheid bij centrale watervoorziening</u>	30
5.4.	<u>Belastingplichtige</u>	31
5.5.	<u>Maatstaf</u>	31
5.6.	<u>Tijdstip verschuldigheid</u>	31
5.7.	<u>Tarief</u>	32
5.8.	<u>Vrijstellingen</u>	32
5.8.1.	<u>Noodvoorzieningen</u>	32
5.8.2.	<u>Vrijstelling internationale organisaties, ambassades e.d.</u>	32
5.9.	<u>Teruggaaf wanbetaling</u>	33
5.10.	<u>Teruggaaf meerdere leveranciers</u>	33
5.11.	<u>Administratieve verplichtingen</u>	34
<b>6.</b>	<b><u>Afvalstoffenbelasting</u></b>	<b>34</b>
6.1.	<u>Begripsbepalingen</u>	34
6.1.1.	<u>Afvalstoffen</u>	35
6.1.1.1.	<u>Begrip afvalstoffen</u>	35
6.1.1.2.	<u>Jurisprudentie</u>	36
6.1.1.3.	<u>Niet als afvalstoffen aangemerkte stoffen, preparaten of andere producten</u>	36
6.1.1.3.1.	<u>Stoffen, preparaten of andere producten gebruikt voor aangewezen toepassingen</u>	37
6.1.1.3.2.	<u>Stoffen, preparaten en andere producten die als bouwstof worden toegepast in voorzieningen</u>	41
6.1.2.	<u>Zeer laag radioactief afval</u>	42
6.1.3.	<u>Verwijdering</u>	42
6.1.3.1.	<u>Nuttige toepassing</u>	43
6.1.3.2.	<u>Bijlage II B bij de richtlijn – Nuttige toepassing</u>	43
6.1.3.3.	<u>Storten</u>	43
6.1.4.	<u>Inrichting</u>	44
6.1.4.1.	<u>Jurisprudentie</u>	44
6.1.5.	<u>Baggerspecie</u>	45
6.1.5.1.	<u>Bodem+</u>	45
6.1.6.	<u>Stoffen en preparaten</u>	45
6.1.7.	<u>Volumieke massa</u>	45
6.1.8.	<u>Percolaat</u>	46
6.1.9.	<u>Stortgas</u>	46
6.2.	<u>Grondslag en belastbaar feit</u>	46
6.2.1.	<u>Afgifte ter verwijdering aan een inrichting</u>	46
6.2.1.1.	<u>Fictiebepaling</u>	47

6.2.2.	<u>Storten in eigen beheer</u> .....	47
6.3.	<u>Belastingplichtige</u> .....	47
6.4.	<u>Maatstaf van heffing</u> .....	48
6.5.	<u>Tijdstip verschuldigdheid</u> .....	48
6.6.	<u>Vrijstelling</u> .....	48
6.7.	<u>Tarief</u> .....	48
6.7.1.	<u>Tarief voor storten</u> .....	48
6.7.2.	<u>Tarief voor verbranden</u> .....	49
6.7.3.	<u>Verlaagd tarief</u> .....	49
6.7.3.1.	<u>Shredder en straalgrit</u> .....	49
6.7.3.2.	<u>Gevaarlijke afvalstoffen</u> .....	50
6.7.3.3.	<u>Volumieke massa</u> .....	50
6.7.3.3.1.	<u>Niet geperst aanleveren</u> .....	51
6.7.3.3.2.	<u>Jurisprudentie</u> .....	51
6.7.3.3.2.	<u>Voorwaarden met betrekking tot de inhoud</u> .....	51
6.7.3.3.3.	<u>Verklaringen van de aanbieder</u> .....	54
6.7.3.4.	<u>Aangewezen afvalstoffen: monostromen</u> .....	54
6.7.3.5.	<u>Tarief asbest</u> .....	55
6.8.	<u>Teruggaaf</u> .....	55
6.8.1.	<u>Teruggaaf in/uitmethode</u> .....	55
6.8.1.1.	<u>Rekenregel</u> .....	56
6.8.2.	<u>Verhoudingsgetal</u> .....	56
6.8.3.	<u>Teruggaaf wanbetaling</u> .....	57
6.8.4.	<u>Teruggaaf bestuursdwang</u> .....	58
6.9.	<u>Administratieve verplichtingen</u> .....	59
<b>7.</b>	<b><u>Brandstoffenbelasting</u></b> .....	<b>59</b>
7.1.	<u>Definities</u> .....	59
7.1.1.	<u>Kolen</u> .....	60
7.1.2.	<u>Brandstof</u> .....	60
7.1.3.	<u>Afleveren</u> .....	60
7.1.4.	<u>Gebruiken</u> .....	60
7.1.5.	<u>Duaal gebruik</u> .....	60
7.2.	<u>Grondslag</u> .....	61
7.3.	<u>Belastbaar feit</u> .....	61
7.4.	<u>Belastingplichtige</u> .....	61
7.5.	<u>Maatstaf van heffing</u> .....	61
7.6.	<u>Tijdstip verschuldigdheid</u> .....	61
7.7.	<u>Tarief</u> .....	62
7.8.	<u>Vrijstellingen</u> .....	62
7.8.1.	<u>Vrijstelling voor elektriciteitsopwekking</u> .....	62
7.8.2.	<u>Vrijstelling voor duaal gebruik</u> .....	62
7.8.3.	<u>Voorwaarden vrijstellingen</u> .....	62
7.9.	<u>Teruggaaf</u> .....	63
7.9.1.	<u>Teruggaaf artikel 27 van de wet</u> .....	63
7.9.1.1.	<u>Teruggaaf anders dan als brandstof of voor duaal gebruik</u> .....	63
7.9.1.2.	<u>Teruggaaf buiten Nederland afleveren of brengen</u> .....	63
7.9.1.3.	<u>Voorwaarden teruggaaf artikel 27 van de wet</u> .....	63
7.9.2.	<u>Teruggaaf voor elektriciteitsopwekking</u> .....	64
7.9.2.1.	<u>Voorwaarden teruggaaf voor elektriciteitsopwekking</u> .....	64
7.10.	<u>Administratieve verplichtingen</u> .....	65
<b>8.</b>	<b><u>Energiebelasting</u></b> .....	<b>66</b>
8.1.	<u>Begripsbepalingen</u> .....	66
8.2.	<u>Definities</u> .....	66

8.2.1.	<a href="#"><u>Halfzware olie, gasolie en vloeibaar gemaakt petroleumgas (LPG)</u></a>	66
8.2.2.	<a href="#"><u>Liter</u></a>	67
8.2.3.	<a href="#"><u>Weg, motorrijtuig en pleziervaartuig</u></a>	67
8.2.4.	<a href="#"><u>Invoer en uitslag</u></a>	67
8.2.5.	<a href="#"><u>Aansluiting</u></a>	67
8.2.5.1.	<a href="#"><u>Terrein bestemd voor verblijfsrecreatie</u></a>	68
8.2.5.2.	<a href="#"><u>Afvalwater</u></a>	68
8.2.5.3.	<a href="#"><u>Waterschappen</u></a>	69
8.2.5.4.	<a href="#"><u>Waterleidingbedrijven</u></a>	70
8.2.5.5.	<a href="#"><u>Kabelexploitanten</u></a>	70
8.2.5.6.	<a href="#"><u>Straatverlichting, telefooncellen, e.d.</u></a>	71
8.2.5.7.	<a href="#"><u>Evenementen</u></a>	71
8.2.6.	<a href="#"><u>Installatie voor warmtekrachtkoppeling (WKK)</u></a>	72
8.2.7.	<a href="#"><u>Installatie voor blokverwarming</u></a>	72
8.2.7.1.	<a href="#"><u>Installatie voor stadsverwarming</u></a>	72
8.2.8.	<a href="#"><u>Hernieuwbare energiebronnen</u></a>	73
8.2.9.	<a href="#"><u>Biomassa</u></a>	73
8.2.10.	<a href="#"><u>Zuivere biomassa</u></a>	73
8.2.11.	<a href="#"><u>Nm<sup>3</sup></u></a>	74
8.2.12.	<a href="#"><u>Aardgas</u></a>	75
8.2.13.	<a href="#"><u>Overige gassen</u></a>	75
8.2.14.	<a href="#"><u>Elektriciteit</u></a>	75
8.2.15.	<a href="#"><u>Brandstof</u></a>	75
8.2.15.1.	<a href="#"><u>Jurisprudentie</u></a>	75
8.2.16.	<a href="#"><u>Energie-intensief bedrijf</u></a>	75
8.2.17.	<a href="#"><u>Kosten van aankoop van energieproducten en elektriciteit, productiewaarde en toegevoegde waarde</u></a>	76
8.2.18.	<a href="#"><u>CNG</u></a>	76
8.2.19.	<a href="#"><u>CNG-vulstation</u></a>	76
8.2.20.	<a href="#"><u>Distributienet voor elektriciteit</u></a>	77
8.3.	<a href="#"><u>Grondslag</u></a>	77
8.4.	<a href="#"><u>Belastbaar feit</u></a>	78
8.4.1.	<a href="#"><u>Belastbaar feit minerale oliën</u></a>	78
8.4.2.	<a href="#"><u>Belastbaar feit aardgas en overige gassen</u></a>	78
8.4.3.	<a href="#"><u>Belastbaar feit elektriciteit</u></a>	79
8.4.4.	<a href="#"><u>Aanvullend belastbaar feit: eigen verbruik, buitenlandse leverancier en verbruik door leverancier</u></a>	80
8.4.5.	<a href="#"><u>Aanvullend belastbaar feit: levering aan de APX</u></a>	80
8.4.6.	<a href="#"><u>Eigen verbruik elektriciteit en aardgas</u></a>	81
8.4.7.	<a href="#"><u>Vervaardiging energieproducten</u></a>	81
8.5.	<a href="#"><u>Uitbreiding begrip uitslag</u></a>	81
8.6.	<a href="#"><u>Belastingplichtige</u></a>	82
8.6.1.	<a href="#"><u>Belastingplichtige minerale oliën</u></a>	82
8.6.2.	<a href="#"><u>Belastingplichtige aardgas, overige gassen en elektriciteit</u></a>	82
8.6.2.1.	<a href="#"><u>Belastingplichtige eigen verbruik, levering via de APX en verbruik door leveranciers</u></a>	82
8.6.2.2.	<a href="#"><u>Fiscaal vertegenwoordiger</u></a>	83
8.6.2.3.	<a href="#"><u>Verlegging belastingplicht bij levering door buitenlandse leverancier</u></a>	84
8.6.2.4.	<a href="#"><u>Samenloop van leveringen van aardgas en elektriciteit</u></a>	84
8.7.	<a href="#"><u>Maatstaf van heffing</u></a>	84
8.8.	<a href="#"><u>Tijdstip verschuldigdheid</u></a>	85
8.8.1.	<a href="#"><u>Tijdstip verschuldigdheid minerale oliën</u></a>	85
8.8.2.	<a href="#"><u>Tijdstip verschuldigdheid gas en elektriciteit</u></a>	85
8.9.	<a href="#"><u>Tarief</u></a>	86

8.9.1.	<a href="#">Tarief minerale oliën</a> .....	86
8.9.2.	<a href="#">Nihiltarief minerale oliën wegverkeer</a> .....	87
8.9.3.	<a href="#">Verlaagd tarief minerale oliën glastuinbouw</a> .....	87
8.9.4.	<a href="#">Tarief aardgas</a> .....	88
8.9.4.1.	<a href="#">Verlaagd tarief aardgas glastuinbouw</a> .....	88
8.9.4.2.	<a href="#">Tarief correctie verbrandingswaarde aardgas</a> .....	89
8.9.5.	<a href="#">Tarief blokverwarming</a> .....	89
8.9.6.	<a href="#">Tarief elektriciteit</a> .....	89
8.9.7.	<a href="#">Zakelijk en niet-zakelijk verbruik</a> .....	90
8.9.8.	<a href="#">Aanpassing verbruiksperiode</a> .....	90
8.9.9.	<a href="#">Tarief overige gassen</a> .....	91
8.9.10.	<a href="#">Nihiltarieven</a> .....	91
8.9.11.	<a href="#">Gebruik normaalkubiekemeter (Nm<sup>3</sup>)</a> .....	91
8.10.	<a href="#">Belastingvermindering</a> .....	91
8.10.1.	<a href="#">Belastingvermindering bij levering door een buitenlandse leverancier</a> .....	92
8.11.	<a href="#">Vrijstellingen</a> .....	93
8.11.1.	<a href="#">Vrijstelling minerale oliën</a> .....	93
8.11.2.	<a href="#">Vrijstelling opwekken elektriciteit</a> .....	93
8.11.2.1.	<a href="#">Samenloop vrijstelling en belaste levering</a> .....	94
8.11.3.	<a href="#">Vrijstelling voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procédés</a> .....	94
8.11.4.	<a href="#">Vrijstelling gebruik anders dan als brandstof</a> .....	94
8.11.5.	<a href="#">Nadere voorwaarden vrijstellingen</a> .....	95
8.11.6.	<a href="#">Samenloop vrijstelling en belaste levering voor (aard)gassen</a> .....	95
8.11.7.	<a href="#">Vrijstelling internationale organisaties, ambassades e.d.</a> .....	95
8.12.	<a href="#">Teruggaven</a> .....	96
8.12.1.	<a href="#">Teruggaaf hoeveelheidsgrens olie</a> .....	96
8.12.1.1.	<a href="#">Verbruiker</a> .....	96
8.12.2.	<a href="#">Teruggaaf voor LPG</a> .....	97
8.12.3.	<a href="#">Teruggaaf EB minerale oliën tuinbouw</a> .....	97
8.12.4.	<a href="#">Teruggaaf aardgas blokverwarming</a> .....	98
8.12.5.	<a href="#">Teruggaaf meer dan één leverancier</a> .....	99
8.12.6.	<a href="#">Teruggaaf openbare eredienst of openbare bezinningsbijeenkomsten</a> .....	100
8.12.7.	<a href="#">Teruggaaf charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende instellingen</a> .....	101
8.12.7.1.	<a href="#">Teruggaaf van EB aan kerkgenootschappen</a> .....	104
8.12.7.2.	<a href="#">Teruggaaf van EB aan sociale instellingen</a> .....	104
8.12.8.	<a href="#">Teruggaaf multifunctionele centra</a> .....	105
8.12.9.	<a href="#">Teruggaaf installatie voor opwekking van elektriciteit</a> .....	108
8.12.10.	<a href="#">Teruggaaf chemische reductie, etc</a> .....	108
8.12.11.	<a href="#">Teruggaaf gebruik anders dan als brandstof</a> .....	108
8.12.12.	<a href="#">Nadere voorwaarden teruggaaf in verband met vrijgesteld verbruik</a> .....	108
8.12.13.	<a href="#">Teruggaaf zakelijk en niet-zakelijk gebruik</a> .....	109
8.12.14.	<a href="#">Teruggaaf meerdere onroerende zaken achter één aansluiting</a> .....	109
8.12.15.	<a href="#">Teruggaaf in verband met wanbetaling</a> .....	110
8.13.	<a href="#">Administratieve verplichtingen</a> .....	111
8.14.	<a href="#">Vrijstelling energie-efficiency</a> .....	111
8.14.1.	<a href="#">Voorwaarden voor vrijstelling</a> .....	112
<b>9.</b>	<b><a href="#">Wijze van heffing</a></b> .....	<b>113</b>
9.1.	<a href="#">Algemeen</a> .....	113

<u>9.2.</u>	<u>Minerale oliën</u> .....	114
<b>10.</b>	<b><u>Aangifte</u></b> .....	<b>114</b>
<u>10.1.</u>	<u>Aardgas, overige gassen en elektriciteit</u> .....	114
<u>10.2.</u>	<u>Negatief bedrag</u> .....	115
<b>11.</b>	<b><u>Citeertitel en inwerkingtreding</u></b> .....	<b>115</b>
<b>12.</b>	<b><u>Overzicht tarieven</u></b> .....	<b>116</b>
<u>12.1.</u>	<u>Grondwaterbelasting</u> .....	116
	<u>12.1.1. Normaal tarief</u> .....	116
	<u>12.1.2. Tarief OEDI</u> .....	116
	<u>12.1.3. Bedrag van de vermindering</u> .....	116
<u>12.2.</u>	<u>Belasting op leidingwater</u> .....	116
<u>12.3.</u>	<u>Afvalstoffenbelasting</u> .....	116
	<u>12.3.1. Normaal tarief</u> .....	116
	<u>12.3.2. Verlaagd tarief</u> .....	117
<u>12.4.</u>	<u>Brandstoffenbelasting</u> .....	117
<u>12.5.</u>	<u>Energiebelasting</u> .....	117
	<u>12.5.1. Normaal tarief</u> .....	117

## **1. Algemeen**

### **1.1. Inrichting van het handboek**

In dit Handboek zijn de relevante parlementaire toelichtingen, relevante jurisprudentie en het actuele beleid dat verband houdt met de grondwaterbelasting, de belasting op leidingwater, de afvalstoffenbelasting, de brandstoffenbelasting en de energiebelasting bij elkaar gebracht.

### **1.2. Doelgroep**

Het Handboek milieubelastingen is bedoeld als toelichting op de Wet belastingen op milieugrondslag voor medewerkers van de Belastingdienst die betrokken zijn bij het uitvoeren van de bepalingen van de milieubelastingen.

### **1.3. Beheer, onderhoud en publicatie**

Het Handboek milieubelastingen wordt beheerd en onderhouden door B/CPP en B/CKC.

Indien u inhoudelijke vragen of opmerkingen over dit handboek hebt, kunt u schriftelijk contact op nemen met:

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling  
Sector Brieven & Beleidsbesluiten, cluster milieubelastingen,  
Postbus 20201  
2500EE, Den Haag

Voor vragen en opmerkingen over de kwaliteit van de publicatie (communicatieve aspecten) wendt u zich tot:

Belastingdienst/Centrum voor kennis en communicatie  
Unit ontwikkeling en onderhoud  
Postbus 18200  
3501 CE Utrecht

### **1.4. Begrippen**

In dit Handboek wordt verstaan onder:

- a. wet: de Wet belastingen op milieugrondslag (*Stb.* 1994, 923);
- b. uitvoeringsbesluit: het Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag (*Stb.* 1994, 948);
- c. uitvoeringsregeling: Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag (*Stcrt.* 1994, 251);
- d. AWR: de Algemene wet inzake rijksbelastingen (*Stb.* 1959, 301);

- e. Uitvoeringsregeling AWR: de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 (*Stcrt.* 1994, 114);
- f. inspecteur: de voor de heffing van de belasting op milieugrondslag bevoegde inspecteur;
- g. Wet milieubeheer: de Wet milieubeheer (*Stb.* 2002, 239);
- h. wet OB: Wet op de omzetbelasting 1968 (*Stb.*1967, 329);
- i. wet WOZ: de Wet waardering onroerende zaken (*Stb.* 1994, 874);
- j. accijnswet: Wet op de accijns (*Stb.* 1991, 561);
- k. waterleidingwet: de Waterleidingwet (*Stb.* 1957, 150);
- l. Wvo: Wet verontreiniging oppervlaktewateren (*Stb.* 1994, 192);
- m. VROM: Ministerie van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer;
- n. GWB: grondwaterbelasting;
- o. BOL: belasting op leidingwater;
- p. ASB: afvalstoffenbelasting;
- q. BSB: brandstoffenbelasting;
- r. EB: energiebelasting;
- s. GN-code: een code als bedoeld in verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1987 met betrekking tot de tarief- en statistieknomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief (PbEG L 256), zoals deze luidt op 1 januari 2002.

## 2. Belastingen

Zoals blijkt uit het bepaalde in artikel 1 van de wet wordt een belasting geheven op grondwater, op leidingwater, op afvalstoffen en op brandstoffen. Daarnaast wordt een energiebelasting geheven.

Met betrekking tot de heffing van de energiebelasting op minerale oliën die in de zin van de accijnswetgeving als accijnsgoederen worden aangemerkt, is de accijnswet van toepassing. Dit houdt in dat de heffing en inning van de energiebelasting op die producten de systematiek van de accijnswet volgen. Als er op grond van de accijnswet vrijstelling of teruggaaf van accijns wordt verleend, wordt in het algemeen ook vrijstelling en teruggaaf van de energiebelasting verleend.

### **3. Minister(s)**

Voor de toepassing van de wet wordt onder "Onze Minister" verstaan de minister van Financiën. Daar waar wordt gesproken van "Onze Ministers" worden bedoeld de ministers van Financiën en van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer.

Daarnaast worden in de wet voor de toepassing van de energiebelasting in de artikelen 36q en 38b van de wet de ministers van Economische Zaken en van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit vermeld.

### **4. Grondwaterbelasting**

#### **4.1. Algemeen**

Het heffen van een belasting op het verbruik van grondwater is - naast het opbrengstaspect ten gunste van de algemene middelen - gebaseerd op de overweging dat op die wijze over het verbruik van water milieuaspecten in rekening kunnen worden gebracht die in het bestaande prijsmechanisme onvoldoende tot gelding komen. Daarmee is gedoeld op het schaarsteaspect dat verbonden is aan in de natuur aanwezige stoffen, in casu schoon zoet water.

Of water als schoon kan worden aangemerkt, hangt tot op zekere hoogte af van de doeleinden waarvoor men het wil gebruiken. In het algemeen kan worden gesteld dat water schoon is, als het zonder bezwaar zowel voor consumptie- als voor productiedoeleinden kan worden gebruikt. Bij productiedoeleinden gaat het om de aanwending van water als grondstof of als hulpmiddel bij het productieproces, waaronder ook het gebruik in de land- en tuinbouw.

Hoewel zich plaatselijk verschillen voordoen, en ook het verschil tussen droge en natte zomers een rol speelt, doet het schaarsteaspect zich in het algemeen gevoelen ten aanzien van grondwater. Ten aanzien van oppervlaktewater is dit hoegenaamd niet het geval. Daarom is oppervlaktewater buiten de heffing gelaten.

Grondwater is - anders dan oppervlaktewater - een voorraadgrootheid, die bestaat uit een groot aantal min of meer gescheiden voorkomens. Deze zijn veelal van oude oorsprong en van hoge kwaliteit. Indien daaraan water wordt onttrokken, worden die voorkomens weer aangevuld met grondwater dat - met zeer geringe snelheid - uit de omgeving toestroomt. Deze aanvulling zal, in verband met de van nature of door exogene factoren voorkomende verschillen in grondwaterkwaliteit, doorgaans van andere, veelal mindere, kwaliteit zijn dan die van het onttrokken oorspronkelijke grondwater. Zo kan onttrekking van grondwater lokaal leiden tot ongewenste verplaatsing van zout of brak water (verzilting). Ook kunnen stoffen die ten gevolge van bodemgebruik en neerslag uit de atmosfeer de kwaliteit van het grondwater aantasten, zoals nitraat en bestrijdingsmiddelen, naar diepere watervoerende lagen worden verspreid. Onttrekking van grondwater heeft daardoor globaal gesproken tot gevolg dat

bestanddelen van hoge kwaliteit verloren gaan en worden vervangen door bestanddelen van mindere kwaliteit.

Tevens leidt onttrekking ertoe, of kan er in de toekomst toe leiden, dat in een aantal regio's verdroging van de bodem ontstaat. Onttrekking van grondwater kan op die wijze schade veroorzaken aan de rijkdom van fauna en flora en afbreuk doen aan de veelzijdigheid van de gebruiksmogelijkheden van de grond.

Schaarste bestaat feitelijk alleen ten aanzien van zoet grondwater en niet of in mindere mate ten aanzien van zout of brak water. Zout en brak water blijven daarom voor de GWB buiten aanmerking.

## **4.2. Begripsbepalingen**

Voor de toepassing van dit hoofdstuk wordt verstaan onder:  
grondwaterwet: de Grondwaterwet (*Stb.* 1981, 392);

Artikel 3 van de wet definieert de volgende begrippen:

- a. grondwater;
- b. zoet grondwater;
- c. een inrichting;
- d. onttrekken van grondwater;
- e. infiltreren van water;
- f. pompcapaciteit;
- g. een waterleidingbedrijf;
- h. OEDI.

Deze begrippen worden in de volgende onderdelen nader toegelicht. De wetgever heeft bij de begripsbepalingen voor de GWB zo veel mogelijk aansluiting gezocht bij de definitiebepalingen van de grondwaterwet en de op die wet berustende bepalingen.

### **4.2.1. Grondwater**

Grondwater wordt in artikel 3, eerste lid, onderdeel a, van de wet gedefinieerd als zoet grondwater. De wet noch de grondwaterwet bevat begripsomschrijvingen van grondwater. Water is óf grondwater óf oppervlaktewater. Het zijn elkaar uitsluitende begrippen. Grondwater is water dat zich in de bodem bevindt, ongeacht de herkomst ervan of de duur van verblijf in de bodem. Het is dus niet van belang of het water kort voor de onttrekking in de bodem is gebracht, noch voor welk doel het water in de bodem is gebracht. Dit doet zich bijvoorbeeld voor bij oevergrondwaterwinning. Ook als water dat aan de bodem wordt onttrokken qua samenstelling overeenkomt met het oppervlaktewater van het ernaast gelegen oppervlaktewater, dan nog is er sprake van grondwater. Oppervlaktewater is water dat zich aan de oppervlakte bevindt, open water dus in rechtstreeks contact met de lucht.

### **4.2.2. Zoet grondwater**

In artikel 3, eerste lid, onderdeel b, van de wet wordt zoet grondwater omschreven als grondwater dat minder dan 300 milligram chloride per liter bevat.

### 4.2.3. Inrichting

In artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de wet wordt een inrichting omschreven als: een inrichting als bedoeld in de grondwaterwet, bestemd tot het onttrekken van grondwater. Deze definitie verwijst naar artikel 1, eerste lid, van de grondwaterwet. Dit artikel verstaat onder een inrichting: een inrichting of werk, bestemd tot het onttrekken van grondwater.

Het begrip inrichting zelf duidt op een voorziening waarbij met behulp van (mechanische) werktuigen, zoals pompen, grondwater wordt onttrokken. De toevoeging van het begrip werk aan de definitie betekent dat het begrip inrichting zowel voor de toepassing van de GWB als voor die van de grondwaterwet ruim moet worden gezien. Het omvat een geheel van voorzieningen gericht op het onttrekken van grondwater, met inbegrip van een stelsel zonder pomp. Dit betekent dat indien een kuil wordt gegraven met het doel grondwater te winnen, deze kuil als inrichting moet worden aangemerkt. Door het graven van de kuil loopt water uit de bodem in de kuil. Dit samenstel van een handeling en het daarbij optredende verschijnsel dat het water omhoog welt, is onttrekking van grondwater. Deze onttrekking is belast. De omstandigheid dat het water vervolgens in rechtstreeks contact met de open lucht staat en dus als oppervlaktewater kan worden beschouwd, is niet van belang. De voorzieningen die in de duinen zijn getroffen, waarbij door middel van een drainagesysteem grondwater wordt gewonnen, zijn voor de heffing van de GWB als een inrichting aan te merken. De onttrekking daar is dus belast.

Artikel 3, tweede lid, van de wet bepaalt dat inrichtingen tot het onttrekken van grondwater die een samenhangend geheel vormen, als één inrichting worden aangemerkt. Deze bepaling komt woordelijk overeen met artikel 1, tweede lid, van de grondwaterwet. Hiermee wordt aangegeven, dat een complex van putten, pompen en andere voorzieningen, dat in feite één winningsinrichting vormt, ook als één inrichting wordt bestempeld voor de heffing van de GWB. Het installeren van meer pompen met een vrijgestelde capaciteit in plaats van één of meer grotere pompen, zal er daarom niet toe kunnen leiden dat men de belastingplicht ontgaat. In de wet is geen omschrijving, strekking, herkomst of criterium opgenomen waarmee het begrip "samenhangend geheel" kan worden afgebakend of verduidelijkt. Het al dan niet bestaan van samenhang tussen de inrichtingen zal veelal feitelijk van aard zijn. In verband hiermee kan worden gedacht aan onderscheidende kenmerken als fysieke, technische, organisatorische en/of functionele verbondenheid of de afstand tussen de bronnen.

#### 4.2.3.1. Jurisprudentie

*Het hiervoor staande beleid is bevestigd door een uitspraak van het Hof Arnhem (4 februari 2002, 99/3347). In deze uitspraak wordt bij de beoordeling of sprake is van een "samenhangend geheel van inrichtingen" als één inrichting beschouwd, de tot eenzelfde onderneming of instelling behorende installaties, die onderling technische of functionele verbindingen hebben en in elkaars onmiddellijke nabijheid zijn gelegen. Hieruit volgt dat de wetgever met "samenhangend geheel" het oog heeft gehad op (grondwater)technische elementen. Dit betekent, dat het doel van de onttrekkingen voor het begrip samenhangend geheel van geen betekenis is. Daarnaast bieden de organisatorische samenhang en het feit dat een provincie slechts één vergunning voor meerdere bronnen afgeeft op zichzelf onvoldoende steun voor de inname van een standpunt. De afstand tussen de putten kan wel als*

*technisch element van belang zijn. Hierbij kan als criterium gelden in hoeverre het, in verband met de ruimtelijke scheiding tussen de diverse putten, voor de hand ligt dan wel mogelijk is het grondwater uit één centrale put in plaats van uit meerdere verspreid liggende putten te onttrekken. De beoordeling hiervan is van feitelijke aard. Deze is afhankelijk van de situatie ter plaatse en kan onder meer afhangen van de invloed op de grondwaterstand, van de technische infrastructuur, zoals de aanwezigheid van een (onderling verbonden) buizenstelsel, en/of van de mate waarin de terreinen, waarop de diverse onttrekkingspunten zich bevinden, worden gescheiden door fysieke obstakels of door terreinen van andere eigenaren.*

#### Toelichting Staatssecretaris

“In de bovenstaande casus is om de volgende reden geen cassatie ingesteld. De uitspraak van het Hof geeft mijns inziens geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting. Om te kunnen beoordelen of sprake is van een samenhangend geheel van inrichtingen in de zin van artikel 3, tweede lid, van de wet, moet worden gezien of er in feite één winningsinrichting is. Bij die beoordeling sluit het Hof aan bij de definitie van artikel 2 van het Besluit van 23 mei 1972, *Stb.* 294. Daarbij worden de tot eenzelfde onderneming of instelling behorende installaties die onderling technische of functionele verbindingen hebben en in elkaars onmiddellijke nabijheid zijn gelegen, als één inrichting beschouwd. Ik kan mij vinden in deze door het Hof gevolgde methodiek. Vervolgens is de toepassing daarvan in het concrete geval in beginsel voorbehouden aan de feitenrechter. Nu in casu feitelijk door het Hof is vastgesteld, dat de beide putten geen technische of functionele binding hebben, dat laatste mede omdat het Hof niet aannemelijkacht dat belanghebbende de beide gedeelten evengoed had kunnen beregenen vanuit één min of meer centraal daartussen gelegen put, is de uitspraak van het Hof om niet tot één samenhangend geheel te concluderen geenszins onbegrijpelijk”. (Minfin.nl, nieuwsbericht van 24-04-2002, nr 20020422)

#### **4.2.4. Onttrekken van grondwater**

Artikel 3, eerste lid, onderdeel *d*, van de wet vat het onttrekken van grondwater op als: het onttrekken van grondwater aan de bodem door middel van een inrichting.

##### **4.2.4.1. Onttrekken**

Het onttrekken van grondwater is een verschijnsel dat ruim moet worden opgevat. Zo behoort daartoe de winning van grondwater voor huishoudelijke of industriële doeleinden, maar ook het onttrekken met een ander oogmerk. In het bijzonder vallen ook bronbemalingen ten behoeve van funderingen en bouwputten hieronder. Deze bemalingen leggen immers beslag op een deel van de grondwatervoorkomens in een bepaald gebied.

De woorden “aan de bodem” in de definitie hebben geen andere betekenis dan deze begripsbepaling beter aan te laten sluiten bij het gewone spraakgebruik: onttrekken geschiedt altijd aan iets. De definitie komt daardoor in duidelijker verhouding te staan tot infiltreren, waardoor water in de bodem wordt gebracht.

##### **4.2.4.2. Onbelast onttrekken**

In artikel 3, vijfde lid, van de wet wordt geregeld dat de bepalingen van de GWB niet van toepassing zijn op het onttrekken van grondwater:

- bij de ontwatering of afwatering van gronden;
- bij of ten behoeve van het ontginnen van mijnen, voorzover het onttrekken een uitvloeisel daarvan is en op een diepte van niet minder dan 500 meter beneden NAP plaatsvindt. Hiermee wordt tot uitdrukking gebracht dat handelingen die niet het onttrekken van grondwater ten doel hebben, maar een middel zijn om de grondwaterstand mede te beïnvloeden zoals het bemalen ten behoeve van de peilbeheersing, buiten het bestek van de GWB vallen. Hetzelfde geldt voor het infiltreren van water dat geschiedt ter handhaving of verhoging van de grondwaterstand tot een ander doel dan met het oog op het onttrekken van grondwater. Ook het oppompen van grondwater uit de diepere bodemlagen als voortvloeisel van mijnontginning, kan voor de vaststelling van de voor GWB in aanmerking komende onttrekkingen van grondwater buiten beschouwing worden gelaten.

#### **4.2.4.3. Ontwateren en afwateren**

Onder ontwateren wordt verstaan het geheel van maatregelen waarmee op een permanente basis gronden worden ontdaan van overtollig grondwater met het oog op het beheersen van een bepaalde grondwaterstand.

Afwateren is het op permanente basis afvoeren van het vrijkomende grondwater, meestal naar en via het oppervlaktewater. Het gaat hier om water dat zich niet meer in de grond bevindt.

De techniek kan verschillend zijn: drainagebuizen, afwateringsdrempels en -sloten, bemaling, verticale buizen, etc.

Bronbemalingen die een tijdelijk karakter hebben voldoen dus niet aan het begrip van ont- en afwateren. Als gevolg hiervan vallen deze onttrekkingen van grondwater onder de reikwijdte van de grondwaterwet en de GWB.

De GWB steunt met deze bepaling zoveel mogelijk op de begrippen en definities van de grondwaterwet.

#### **Beleidsstandpunt**

“De Grondwaterwet is niet van toepassing op het ontwateren en afwateren van gronden (artikel 1, derde lid, onderdeel a, van de Grondwaterwet. Voor de toepassing van de wet wordt een ruime interpretatie gevolgd. De handelingen die niet het onttrekken van grondwater ten doel hebben, maar wel de grondwaterstand beïnvloeden ten behoeve van peilbeheersing worden buiten de heffing gelaten. Zo is ook ten aanzien van bebouwde gronden zoals woonwijken, viaducten, parkeergarages e.d., waar (semi) permanent grondwater wordt onttrokken om te voorkomen dat er wateroverlast ontstaat, sprake van ontwatering of afwatering, mits het onttrokken grondwater niet wordt gebruikt of doorgeleverd. Ook het infiltreren van water dat geschiedt ter handhaving of verhoging van de grondwaterstand tot een ander doel dan met het oog op het onttrekken van grondwater moet buiten aanmerking worden gelaten”. (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

#### **4.2.4.4. Jurisprudentie**

*Het jaarlijks onttrekken van grondwater gedurende drie weken rond een buitenzwembad ten behoeve van schoonmaakwerkzaamheden kan volgens een uitspraak van Hof Arnhem (4 februari 2002, nummer 00/232) als ontwateren of afwateren van gronden worden beschouwd. Het water wordt*

*weggepompt via een bemalingsringleiding die blijvend om het zwembad is aangelegd op ongeveer vijf meter onder de grond. Het Hof acht het aannemelijk dat bemaling (kort voor en) tijdens het leegmaken voorkomt, dat de bodem en de wanden van het diepe bassin zouden bezwijken onder de druk van het grondwater dat zich bevindt in de omliggende grond.*

#### Toelichting Staatssecretaris

“In de bovenstaande casus is om de volgende reden geen cassatie ingesteld. Ik kan mij niet verenigen met de door het Hof gegeven uitleg over het begrip “ontwatering of afwatering van gronden” als bedoeld in artikel 3, vijfde lid, onderdeel a, van de wet. Met name op grond van de systematiek van de wet kan mijns inziens worden volgehouden, dat die omschrijving in het algemeen niet het oog heeft op tijdelijke bronbemalingen.

Gelet echter op de specifieke omstandigheden van het onderwerpelijke geval in samenhang met de bedoeling van de wetgever en het bepaalde in artikel 8, onderdeel b, van de wet, kan ik mij vinden in de beslissing van het Hof. Ter toelichting merk ik hierbij op dat het bij mij geen bezwaar ontmoet om de vrijstelling van artikel 8, onderdeel b, van de wet met uiteraard de daarbij vermelde vereisten, tevens van toepassing te verklaren op met het onderwerpelijke geval vergelijkbare situaties. Met betrekking tot de in geschil zijnde onttrekkingen zou een dergelijke handelwijze in casu tot een vrijstelling van GWB hebben geleid”. (Infobulletin 200209)

#### **4.2.5. Infiltreren van water**

Artikel 3, eerste lid, onderdeel e, van de wet definieert infiltreren van water als: water in de bodem brengen ter aanvulling van het grondwater met het oog op het onttrekken van grondwater.

Deze ruime begripsbepaling omvat infiltraties van verschillende kwaliteit en volgens verschillende technieken. De meest hoogwaardige vorm is het terugbrengen van onttrokken grondwater zonder kwaliteitsverlies van betekenis in het watervoerende pakket waaraan het oorspronkelijk werd onttrokken. Deze vorm van onttrekken en infiltreren wordt met name voor koelingsdoeleinden gebruikt. Een vergelijkbare situatie is de zogenoemde bronbemaling in de bouwnijverheid die gepaard gaat met retourbemaling. In zekere zin van mindere kwaliteit is de infiltratie door het brengen van min of meer verontreinigd water, opgepompt uit rivieren of ander oppervlaktewater, in infiltratiekanalen en vijvers in de duingebieden van de duinwaterleidingbedrijven. Dit gebeurt - al dan niet met toepassing van zogenaamde voorzuivering - om de uit natuurlijk oogpunt bovenmatige onttrekking van grondwater in het duingebied bij benadering goed te maken met gebruikmaking van de zandlagen als filter.

Ook deze definitie is woordelijk ontleend aan artikel 1 van de grondwaterwet. Het moet dus gaan om een activiteit gericht op het op kunstmatige wijze aanvullen van het grondwater. Dat is meestal met gebiedsvreemd water. Processen waarbij als een neveneffect water in de bodem zakt, zoals bij beregenen en bij natuurzwembaden, kunnen niet onder de hier gehanteerde begripsomschrijving van infiltreren vallen. Evenmin de situatie die zich voordoet bij oevergrondwaterwinning waarbij grondwater in de buurt van oppervlaktewater wordt onttrokken, waardoor dat oppervlaktewater als het ware in de bodem wordt gezogen. Het inziggen van water – als een nevengevolg van de onttrekking – kan niet worden aangemerkt als infiltratie in de zin van de grondwaterwet en de GWB, omdat er geen sprake is van een

activiteit gericht op het in de bodem brengen van water ter aanvulling van het onttrokken grondwater. Dit proces wordt niet of kan niet worden beïnvloed door menselijk ingrijpen. Het proces in de duinen, waarbij bewust water in irrigatiekanalen/vennetjes wordt geleid met als enig doel het water in de bodem te brengen met het oog op de onttrekking van grondwater, valt daardoor wel onder het begrip infiltratie.

Zowel in artikel 48, vierde lid, van de grondwaterwet als in artikel 6, tweede lid, van de wet is bepaald dat in beginsel bij de heffing, respectievelijk belasting rekening wordt gehouden met de hoeveelheid water die in overeenstemming met de vergunningvoorwaarden wordt geïnfiltreerd. Indien wordt voldaan aan de daartoe gestelde voorwaarden wordt bij de GWB hierin voorzien in de vorm van een belastingvermindering.

#### **4.2.5.1. Jurisprudentie**

*Het gebruikmaken van een kuil, i.c. een spaarbekken, ten behoeve van de infiltratie van water, kan volgens een uitspraak van het Hof 's-Gravenhage (24 januari 2001, nummer 97/1158) leiden tot een vermindering van belasting in verband met het infiltreren van water.*

*In de onderhavige casus is sprake van een waterleidingbedrijf dat een grindgat als waterspaarbekken heeft ingericht. Dit grindgat staat, via een aantal andere plassen, in een door het waterleidingbedrijf tot stand gebrachte verbinding met een rivier. Rond het spaarbekken staan een aantal door het waterleidingbedrijf geplaatste pompputten waarmee het uit het spaarbekken afkomstige oppervlaktewater – via een als zuiverend werkende bodempassage – vanaf een diepte van 35 meter onder het maaiveld weer wordt onttrokken. Wanneer water wordt opgepompt stroomt water ondergronds uit het spaarbekken toe, dat zich vervolgens mengt met het aanwezige grondwater. Uit studies is gebleken dat de verblijftijd van het water in de grond ongeveer dertig dagen bedraagt en dat het opgepompte water nagenoeg geheel bestaat uit water uit het spaarbekken. Voor het begrip grondwater sluit het Hof hier aan bij het normale spraakgebruik en is van oordeel dat het onttrekken van dit grondwater een belastbaar feit is in de zin van artikel 4 van de wet.*

*Anders dan bij de natuurlijke oeverinfiltratie, gaat het hier volgens het Hof om het kunstmatig in de bodem brengen van water ter aanvulling van het grondwater met het oog op het onttrekken van grondwater. Het ingerichte spaarbekken met de daarbij behorende voorzieningen is een werk en de hieraan gekoppelde winning heeft ten doel de onttrekking van grondwater te beperken. Het hof concludeert dat hier sprake is van het infiltreren van water in de zin van artikel 3, eerste lid, onderdeel e, van de wet. Er is sprake van het vereiste rechtstreekse verband als bedoeld in artikel 6, tweede lid, van de wet. Daarnaast oordeelt het Hof, dat het voldoende is indien aan de eveneens in artikel 6, tweede lid, van de wet gestelde voorwaarden van de vergunning impliciet is voldaan.*

*In de jurisprudentie is bevestigd dat er geen sprake is van infiltreren van water als bedoeld in de wet in het geval rivierwater in de bodem zijgt (HR, 22 april 2005, 39 161 en 38 305).*

*Voor het infiltreren van water als bedoeld in artikel 3, lid 1, onderdeel e, van de wet is vereist, dat met betrekking tot het te infiltreren water zelf een menselijke, kunstmatige activiteit heeft plaatsgevonden teneinde het infiltreren mogelijk te maken. Daaronder valt dus niet het in de bodem zijgen van rivierwater(zogenaemde oeverinfiltratie), indien daartoe geen menselijke, kunstmatige activiteit heeft plaatsgevonden met betrekking tot dat rivierwater*

*zelf. Het maakt hierbij niet uit dat dit proces beoogd is en wordt veroorzaakt door het onttrekken van grondwater in een nabijgelegen gebied (zogenoemde indirecte of geïnduceerde infiltratie). Die activiteiten worden slechts met betrekking tot het te onttrekken water verricht en zijn derhalve te indirect om te kunnen oordelen dat belanghebbende het rivierwater "in de bodem brengt". Dit is anders bij duinwaterleidingbedrijven. Daar vindt wel een menselijke activiteit plaats, namelijk oppompen uit rivieren en vervolgens inbrengen in duinvijvers.*

*Ten aanzien van wateraanvoerplannen oordeelde de Hoge Raad (HR 22 april 2005, 38 305) dat er mogelijk wel sprake is van infiltratie. De Hoge Raad acht een rechtstreeks verband aanwezig tussen het infiltreren van water en de belaste onttrekking van grondwater in de volgende gevallen. Indien in de aan het waterbedrijf verleende onttrekkingsvergunningen voorschriften zijn opgenomen aangaande compensatie van het te onttrekken water of wanneer de vergunningen pas zijn verleend nadat onderzoek had uitgewezen dat het grondwater zal worden aangevuld. De wateraanvoerplannen zullen door het waterbedrijf en de waterschappen in samenwerking zijn opgesteld en in de wateraanvoerplannen is opgenomen, dat het aldus aangevoerde water voor een gedeelte in de bodem zal infiltreren. Daarnaast moet vaststaan, dat het waterbedrijf de waterschappen betaalt voor de uitvoering van de wateraanvoerplannen. De omstandigheid dat bij de uitvoering van de wateraanvoerplannen de aan de waterschappen toebedeelde taak voorop staat, staat daar op zichzelf niet aan in de weg.*

*Ten aanzien van spoelwater, dat wordt teruggevoerd in de bodem om droogteschade aan gewassen te voorkomen, oordeelde de Hoge Raad (HR 22 april 2005, 38 305) dat er mogelijk sprake is van infiltratie. De begripsbepaling van infiltreren van water in artikel 3, lid 1, onderdeel e, van de wet bevat niet als element het oogmerk tot vergroting van het oorspronkelijk voor de onttrekking vatbare volume. Ook is daarin niet bepaald, dat het niet mag gaan om relatief geringe hoeveelheden. Dat het terugvoeren van spoelwater heeft plaatsgevonden met het oog op het herstel van de vóór de onttrekking van het desbetreffende water bestaande situatie, om droogteschade aan gewassen te voorkomen, sluit op zichzelf niet uit dat sprake is van water in de bodem brengen ter aanvulling van het grondwater met het oog op het onttrekken van grondwater.*

*In een uitspraak van Hof Arnhem (19 april 2004, 01/02227) is aangegeven, dat het begrip infiltreren voor de toepassing van de grondwaterbelasting ruim moet worden geïnterpreteerd. Een waterleidingbedrijf onttrekt grondwater aan de bodem en versproeit dit water in een gesloten. Daardoor wordt er zuurstof in het water opgenomen. Het zuurstofrijke water wordt vervolgens teruggepompt in hetzelfde watervoerende pakket in de bodem, als waaraan het was onttrokken. De bedoeling van dit procédé is, dat in het grondwater in de bodem oxidatie van ijzerdeeltjes plaatsvindt. Wanneer het grondwater vervolgens wederom wordt opgepompt, blijven de ijzerdeeltjes daarbij in de bodem achter. Aldus kan er grondwater worden opgepompt dat minder ijzerhoudend is dan wanneer het de eerste keer wordt opgepompt.*

*Volgens het Hof blijkt uit de wetsgeschiedenis, dat het terugvoeren van koelwater uitdrukkelijk is genoemd als voorbeeld van infiltratie in de zin van de wet. Het terugbrengen van onttrokken grondwater zonder kwaliteitsverlies van betekenis in het watervoerende pakket waaraan het oorspronkelijk werd onttrokken, wordt zelfs gekwalificeerd als de meest hoogwaardige vorm van infiltratie. Het Hof neemt hierbij in aanmerking, dat de wet tot stand is gekomen na de wijziging van de Grondwaterwet, waarbij zogenoemde retourbemaling voor de toepassing van de Grondwaterwet buiten het begrip infiltratie werd*

*geplaatst. Op basis hiervan is het Hof van oordeel dat de wetgever bewust onderscheid heeft aangebracht in de reikwijdte van het begrip infiltratie zoals dit voor de Grondwaterwet, onderscheidenlijk de wet heeft te gelden.*

#### Toelichting Staatssecretaris

“In deze casus is om de volgende reden geen cassatie ingesteld. Met het Hof ben ik van oordeel, dat niet aan de voorwaarden voor toepassing van het nihil tarief, als bedoeld in artikel 9, aanhef en onderdeel c, van de wet is voldaan, nu in het onderhavige geval geen sprake is van volledige terugvoer van het betreffende deel van het opgepompte grondwater in een gesloten systeem. Voorts kan ik mij vinden in de beslissing van het Hof om in casu de infiltratiekorting als bedoeld in artikel 6, tweede lid, juncto artikel 10 van de wet toe te passen. Gelet op de vaststaande feiten komt mij toepassing van de infiltratiekorting niet onredelijk voor en acht ik de beslissing van het Hof dan ook in overeenstemming met de bedoeling van de wetgever. Hieraan doet de brief van 23 juni 1997, WV97/437M, betreffende het evaluatieverslag inzake de bepalingen van de GWB en de ASB, niet af. Ter voorkoming van misverstanden merk ik in dit verband nog op, dat ik mij niet kan vinden in de door het Hof in dezen gebezigde motivering. Met name het door het Hof onderschrijven van de visie van Advocaat-Generaal om aan het begrip “infiltreren van water” een ruimere uitleg te geven dan aan hetzelfde begrip voor de toepassing van de Grondwaterwet wordt door mij niet gedeeld. Evenals voor de toepassing van de Grondwaterwet houdt voor de GWB het infiltreren van water een actief proces in waarbij het water in de bodem wordt gebracht. In de zaken waarin de Advocaat-Generaal een conclusie heeft genomen, ging het om de vraag of oeverfiltratie onder omstandigheden onder het infiltreren van water voor de grondwaterbelasting kan worden gerangschikt. Het berusten in de beslissing in de onderhavige zaak laat dan ook onverlet, dat ik van mening ben dat oeverfiltratie – het op een natuurlijke wijze in de bodem zijgen van oppervlaktewater – niet onder het begrip infiltreren voor de grondwaterbelasting kan worden begrepen”. (Toelichting staatssecretaris van 25 mei 2004, nr. DGB 2004-2426)

#### **4.2.6. Pompcapaciteit**

Volgens artikel 3, eerste lid, onderdeel f, van de wet wordt onder pompcapaciteit verstaan: het maximum wateropbrengend vermogen van een inrichting in kubieke meters per uur.

In de grondwaterwet komt de term pompcapaciteit niet voor. Provinciale verordeningen die op basis van deze wet zijn vastgesteld, bevatten meestal wel een definitie. De in de GWB opgenomen omschrijving komt overeen met de veelvuldig in provinciale grondwaterverordeningen gehanteerde omschrijving van het begrip.

Het maximum wateropbrengend vermogen van een inrichting wordt in de praktijk doorgaans bepaald door de maximale, nominale capaciteit van de pomp in combinatie met de opvoerhoogte (QH-kromme). Deze grootheid wordt ook wel de effectieve capaciteit genoemd. Hierbij zijn de installaties ná de pomp niet van belang voor de bepaling van de pompcapaciteit. Dit laatste is bevestigd in de jurisprudentie (Hof Arnhem, 15 februari 2005, 02/04340).

In artikel 3, vierde lid, van de wet is bepaald dat Onze Minister bij ministeriële regeling regels kan stellen over de wijze waarop de pompcapaciteit van een inrichting bepaald wordt. Hieraan is geen uitvoering gegeven.

#### 4.2.7. Waterleidingbedrijf

In artikel 3, eerste lid, onderdeel *g*, van de wet is vastgelegd dat het begrip waterleidingbedrijf moet worden opgevat als een waterleidingbedrijf in de zin van de waterleidingwet.

In artikel 1, eerste lid, onderdeel *d*, van de waterleidingwet wordt een waterleidingbedrijf omschreven als:

1. een bedrijf uitsluitend of mede bestemd tot openbare drinkwatervoorziening door levering van drinkwater aan verbruikers;
2. een bedrijf uitsluitend of mede bestemd tot levering van drinkwater in het groot aan bedrijven als bedoeld onder 1;
3. een bedrijf, zowel bestemd tot openbare drinkwatervoorziening door levering van drinkwater aan verbruikers, als tot levering van drinkwater in het groot aan bedrijven als bedoeld onder 1.

Op grond van artikel 3, derde lid, van de wet wordt als waterleidingbedrijf mede aangemerkt de persoon die of het lichaam dat op zichzelf niet een waterleidingbedrijf is in de zin van de waterleidingwet, doch met een dergelijk bedrijf in financieel, organisatorisch en economisch opzicht zodanig is verweven dat die persoon of dat lichaam met dat bedrijf een eenheid vormt. Praktisch betekent dit dat onder "waterleidingbedrijf" ook wordt verstaan de natuurlijke persoon die of het lichaam dat op zich niet letterlijk valt aan te merken als waterleidingbedrijf in de zin van de waterleidingwet, maar bij voorbeeld een moeder- of dochtervennootschap is of anderszins een zo met een "echt" waterleidingbedrijf verbonden onderneming is dat die daarmee een eenheid vormt.

Deze bepaling is opgenomen om te voorkomen dat onduidelijkheid kan bestaan over de vraag of een belastingplichtige al dan niet kan worden aangemerkt als waterleidingbedrijf, indien de winning, de zuivering en de distributie van grondwater niet door hetzelfde lichaam geschieden maar bijvoorbeeld gebruik wordt gemaakt van een groepsstructuur bestaande uit verscheidene vennootschappen. De criteria die voor het eenheidsbegrip worden gehanteerd zijn ontleend aan de regeling van de fiscale eenheid voor de omzetbelasting (artikel 7, vierde lid, wet OB).

Het komt voor dat bedrijven die geen waterleidingbedrijf zijn in de zin van het spraakgebruik, maar bijvoorbeeld worden aangeduid als een industrieel bedrijf, grondwater doorleveren aan derden en al dan niet tevens voor de eigen waterbehoefte grondwater onttrekken. De vraag kan rijzen of een dergelijk bedrijf voor de heffing van de GWB moet worden aangemerkt als een waterleidingbedrijf.

Uit de omschrijving in de waterleidingwet volgt onder andere dat een waterleidingbedrijf uitsluitend of mede bestemd moet zijn tot levering van drinkwater aan bepaalde afnemers. Indien een bedrijf geen drinkwater levert kan het dus geen waterleidingbedrijf in de zin van de waterleidingwet zijn, en daarmee dus ook niet in de zin van de GWB.

#### 4.2.8. OEDI

Artikel 3, eerste lid, onderdeel *h*, van de wet bepaalt dat onder een OEDI moet worden verstaan: een door de Minister van VROM aangewezen

gecombineerde inrichting voor grondwaterwinning met voorschakeling van oeverfiltratie en diepinfiltratie.

Een OEDI is een systeem waarbij oeverfiltratie (de OE) wordt gecombineerd met diepinfiltratie (de DI). De combinatie van oeverfiltratie met diepinfiltratie is een vanuit milieuhygiënisch standpunt wenselijk alternatief voor directe grondwaterwinning. Zonder deze maatregel zou deze methode van grondwaterwinning zwaarder in de belastingheffing worden betrokken dan de directe grondwaterwinning. De OEDI kent een speciaal tarief, waarin tot uiting komt dat de winning van grondwater door middel van een OEDI minder bezwaarlijk is dan directe grondwaterwinning. Deze faciliteit in de GWB voor alternatieve waterwinning is gecreëerd omdat hiermee wordt bereikt dat de realisatie van alternatieve vormen van grondwaterwinning, zoals een OEDI-project, die milieuwinst opleveren, financieel gezien aantrekkelijker worden en daardoor eerder als alternatief zullen worden overwogen.

De Minister van VROM beoordeelt aan de hand van bepaalde criteria of er sprake is van een OEDI. Hierbij kan ook de vergunning die de provincie verleent op grond van de grondwaterwet een rol spelen.

#### **4.3. Belastbaar feit**

Volgens artikel 4 van de wet wordt onder de naam GWB een belasting geheven ter zake van het onttrekken van grondwater.

#### **4.4. Belastingplichtige**

In artikel 5 van de wet is neergelegd dat de belasting wordt geheven van de houder van een inrichting. In de wet is niet nader omschreven wat wordt verstaan onder de houder van een inrichting. In de toelichting op de GWB wordt echter een duidelijke relatie gelegd tussen de "houder van een inrichting" en de vergunninghouder/registratieplichtige voor de grondwaterwet. Voor de belastingplicht wordt zoveel mogelijk aangesloten bij de vergunning en registratieplicht van de grondwaterwet.

In de grondwaterwet komt in artikel 48 de term "houder van een inrichting" voor. Volgens artikel 48, derde lid, van de grondwaterwet is heffingsplichtige de bij provinciale verordening aan te wijzen houder van een inrichting welke is ingeschreven in het ingevolge artikel 13 van de grondwaterwet door de gedeputeerde staten bij te houden register. Zoals uit artikel 48, vierde lid, van de grondwaterwet blijkt is dit de vergunninghouder. Dit is ook de persoon die de in artikel 11 van de grondwaterwet neergelegde verplichtingen die samenhangen met het onttrekken van grondwater, zoals het houden van een administratie en het verrichten van metingen, moet nakomen. Gelet op de uitvoerbaarheid van de GWB en de door de wetgever gelegde relatie tussen de vergunninghouder voor de grondwaterwet en de belastingplichtige voor de GWB, wordt met "houder van een inrichting" bedoeld degene die voor de grondwaterwet de vergunning heeft om met een inrichting grondwater te onttrekken. Indien geen vergunning vereist is, kan worden aangesloten bij de registratieplichtige (artikel 11, juncto 13, van de grondwaterwet), dan wel degene die op grond van artikel 15b, onderdeel a, van de grondwaterwet moet mededelen dat hij grondwater onttrekt (de meldingsplichtige).

Bij grote projecten wordt vaak met onderaannemers gewerkt, die voor hun deelproject zelf grondwater (doen) onttrekken. In het kader van de grondwaterwet wordt een samenhangend project, bijvoorbeeld de bouw van een woonwijk, als één werk en dus als één inrichting aangemerkt, waarvoor één (rechts)persoon verantwoordelijk is (de vergunninghouder). Voor de GWB kan daarbij worden aangesloten. Met andere woorden de vergunninghouder moet aangemerkt worden als houder van de inrichting (zijnde alle inrichtingen tot het onttrekken van grondwater die een samenhangend geheel vormen).

#### **4.4.1 Jurisprudentie**

*Volgens het Hof Arnhem (12 juli 2006, 04/00428) is de houder van een inrichting degene die bedrijfsmatig of in een omvang alsof zij bedrijfsmatig was, de bronbemaling in de bouwput voor de aanleg van haar bedrijfspannd heeft verricht. Ook speelt hierbij een rol dat diegene de houdster (in de zin van titel 5 van Boek 3 van het Burgerlijk wetboek) was van de pompen en verdere benodigdheden die tezamen de inrichting vormen waarmee de bronbemaling is verricht. Nu belanghebbende onbevoegdlijk door de door haar ingeschakelde aannemer is ingeschreven in het register als bedoeld in de Grondwaterwet, kan zij niet als houder van de inrichting worden aangemerkt.*

#### **4.5. Maatstaf van heffing**

Volgens artikel 6, eerste lid, van de wet wordt de belasting berekend over de onttrokken hoeveelheid grondwater, gemeten in kubieke meters. Het aantal kubieke meters onttrokken grondwater wordt in beginsel vastgesteld door meting van de feitelijke onttrekkingen.

#### **4.6. Vermindering infiltreren**

Omdat door infiltratie onttrekking gedeeltelijk weer wordt goedge maakt, is er aanleiding om daarvoor een tegemoetkoming te verlenen. Artikel 6, tweede lid, van de wet bepaalt, dat op de belasting een vermindering wordt toegepast, berekend over het aantal kubieke meters geïnfiltrerd water. Deze vermindering wordt alleen toegepast, indien het infiltreren van water geschiedt in overeenstemming met de voorwaarden welke daartoe zijn gesteld in de vergunning die voor het onttrekken of voor het infiltreren van water is verleend ingevolge de grondwaterwet en voor zover het infiltreren van water geschiedt in rechtstreeks verband met een belaste onttrekking van grondwater.

In de wettekst is geen algemene voorwaarde met betrekking tot de wijze van infiltratie opgenomen. Deze gaat als het ware op in de voorwaarde dat de infiltratie in overeenstemming dient te geschieden met voorwaarden die door gedeputeerde staten van de provincie in de van toepassing zijnde vergunning hieromtrent zijn gesteld. Volgens artikel 14, eerste lid, van de grondwaterwet is infiltreren van water in de bodem zonder een dergelijke vergunning immers niet toegestaan, terwijl aan die vergunning ook voorschriften kunnen worden verbonden ter bescherming van bij het grondwaterbeheer betrokken belangen. Daarnaast is het mogelijk dat de voorwaarden voor infiltratie zijn opgenomen in de eveneens op artikel 14 van genoemde wet stoelende vergunning voor het onttrekken van grondwater. Dit kan zich voordoen als het infiltreren van water geschiedt ter voldoening aan een voorschrift van een vergunning tot het

onttrekken van grondwater. In een dergelijk geval is ingevolge artikel 15, derde lid, van de grondwaterwet geen aparte vergunning voor infiltratie nodig.

Het tweede lid van artikel 6 van de wet geeft aanspraak op een belastingvermindering die samenhangt met de hoeveelheid geïnfiltreerd water voor gevallen waarin – ruw gezegd – de onttrekking van grondwater in meerdere of mindere mate goed wordt gemaakt doordat in rechtstreeks verband met de onttrekking van grondwater infiltratie wordt toegepast.

Het is niet de bedoeling dat een vermindering van GWB als gevolg van infiltratie van water wordt toegepast voor zover de infiltratie valt toe te rekenen aan een vrijgestelde onttrekking. Vandaar dat in artikel 6, tweede lid, van de wet wordt bepaald dat de vermindering alleen van toepassing is voor zover het infiltreren van water geschiedt in rechtstreeks verband met een belaste onttrekking van grondwater. Voor zover de infiltratie niet toe te rekenen is aan een belaste onttrekking – omdat geen GWB over de onttrekking hoeft te worden voldaan – kan er ook geen vermindering worden toegepast.

#### **4.7. Watermeters**

Artikel 6, derde lid, van de wet bevat de bevoegdheid bij algemene maatregel van bestuur regels te stellen over de wijze waarop het aantal kubieke meters van de onttrekking onderscheidenlijk de infiltratie van water wordt vastgesteld.

Artikel 2 van het uitvoeringsbesluit geeft uitvoering aan artikel 6, derde lid, van de wet. Die bevoegdheid is niet alleen bedoeld voor de vaststelling van de maatstaf van heffing bij degenen die erkennen dat zij belastingplichtig zijn, maar ook voor degenen die aanspraak maken op een vrijstelling.

In artikel 6, vierde lid, van de wet wordt de bevoegdheid gegeven om bij ministeriële regeling nadere regels ter uitvoering van die bepaling. Met betrekking tot watermeters is hieraan invulling gegeven in artikel 2 van de uitvoeringsregeling.

##### **4.7.1. Voorwaarden voor meting**

Artikel 2 van het uitvoeringsbesluit geeft uitvoering aan artikel 6, derde lid, van de wet.

In artikel 2, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit is de bemeteringsverplichting vastgelegd. Deze houdt in dat de houder van een inrichting is gehouden de hoeveelheden onttrokken grondwater en geïnfiltreerd water vast te stellen met behulp van watermeters. Uit de eis dat de meting dient te geschieden met behulp van watermeters in samenhang met de administratieplicht van artikel 11, eerste lid, van de wet, volgt dat deze meting dient te geschieden door of namens de houder van de inrichting.

Artikel 2, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit ziet op een vrijstelling van de bemeteringsverplichting voor die gevallen waarin geen verplichting bestaat tot het voeren van een wateradministratie. Er is een koppeling gelegd tussen de verplichting tot het voeren van een wateradministratie en de verplichting tot het plaatsen van watermeters en het meten van de hoeveelheden water met behulp daarvan. De laatste verplichting is er niet, indien er geen administratieverplichting voor water is.

In artikel 3 van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat met betrekking tot bepaalde vrijgestelde onttrekkingen, al dan niet onder voorwaarden, geen administratieverplichting geldt. Dit impliceert dat er, ingevolge artikel 2, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit ook geen verplichting tot het plaatsen van watermeters bestaat.

In artikel 2, derde lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat de watermeters zodanig nauwkeurig dienen te zijn, dat het meetresultaat in enige maand niet meer dan vijf procent afwijkt van de werkelijk onttrokken hoeveelheid grondwater dan wel van de werkelijk geïnfiltreerde hoeveelheid water. Deze bepaling is ontleend aan artikel 2, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit ex artikel 11 en 12 van de grondwaterwet.

Ingevolge artikel 2, vierde lid, van het uitvoeringsbesluit mag de afwijking voor onttrekkingen van grondwater voor de doeleinden, bedoeld in artikel 8, onderdelen *b* (bronbemaling), *c* (proefonttrekkingen) en *e* (beregening en bevoeiing), van de wet maximaal tien procent bedragen. De toegestane afwijking is in deze gevallen op maximaal tien procent gesteld omdat door de aard van deze vormen van grondwateronttrekking en infiltratie de meting veelal niet met dezelfde nauwkeurigheid kan geschieden als bij de overige onttrekkingen en infiltraties.

Aan de nauwkeurigheidsvoorschriften van het derde en vierde lid van artikel 2 van het uitvoeringsbesluit wordt in ieder geval voldaan indien de watermeters zijn voorzien van een merkteken krachtens de Metrologiewet.

Zijn de watermeters niet voorzien van een dergelijk merkteken, dan dient de belastingplichtige op een andere wijze aan te tonen dat wordt voldaan aan het gestelde in het derde en vierde lid van artikel 2 van het uitvoeringsbesluit.

In artikel 2, vijfde lid, van het uitvoeringsbesluit is neergelegd dat indien plaatsing van watermeters tot zodanige technische problemen en/of bovenmatige kosten leidt dat in alle redelijkheid niet van de belastingplichtige kan worden gevergd om aan de bemeteringsverplichting te voldoen, de inspecteur op verzoek van de houder van de inrichting kan toestaan dat plaatsing van watermeters achterwege blijft. Voorwaarde hierbij is, dat op een andere wijze tot een aanvaardbare vaststelling van de hoeveelheid onttrokken grondwater, dan wel van de hoeveelheid geïnfiltreerd water kan worden gekomen. Toepassing van deze bepaling kan onder andere aan de orde zijn bij onttrekkingen en infiltraties met een eenmalig of kortlopend karakter of onttrekkingen en infiltraties ter zake waarvan naar alle waarschijnlijkheid geen belasting verschuldigd zal zijn. Een andere aanvaardbare manier van vaststelling van de hoeveelheden onttrokken of geïnfiltreerd water kan worden gevonden in een berekening hiervan. Met behulp van urentellers kan het aantal draaiuren van de inrichting worden vastgesteld. Door deze te vermenigvuldigen met de uurcapaciteit van de inrichting kan de hoeveelheid onttrokken of geïnfiltreerd water worden bepaald.

In artikel 2, zesde tot en met achtste lid, van het uitvoeringsbesluit wordt ingegaan op de procedure ten aanzien van het hiervoor bedoelde verzoek van de houder van de inrichting om plaatsing van watermeters achterwege te laten.

Een betrouwbare vaststelling wordt verkregen door een continue bemetering van de onttrekkingen van grondwater en infiltratie van water met een watermeter.

De betrouwbaarheid van de bemetering met een watermeter hangt onder meer af van de plaats waar de meter is geplaatst en de kwaliteit van het grondwater dat wordt onttrokken. Voor de plaats is bijvoorbeeld van belang of de omgeving trillingvrij is of niet en of het mogelijk is de meter op een recht stuk pijp van voldoende lengte te monteren. Voorts beïnvloedt de kwaliteit van het grondwater de zuiverheid van de meting. IJzerhoudend water bijvoorbeeld vervuult de meter snel, wat veel extra onderhoud en nieuwe ijking van watermeters noodzakelijk maakt. In bepaalde situaties kunnen gelet op het vorenstaande de kosten verbonden aan het plaatsen, ijken, onderhouden en controleren van de meters zo hoog zijn, dat het niet verantwoord zou zijn het gebruik van watermeters voor te schrijven. In die gevallen zal volstaan moeten worden met een meer globale, doch verantwoorde, wijze van vaststelling van de hoeveelheid onttrokken grondwater, bijvoorbeeld met behulp van urentellers. Tevens komen situaties voor dat de samenstelling van het grondwater zodanig is dat meting met behulp van een watermeter praktisch helemaal niet mogelijk is. Ook in die gevallen is een werkwijze waarbij niet met watermeters wordt gewerkt, maar op andere wijze de hoeveelheid van de onttrekking wordt vastgesteld, de enige reële mogelijkheid.

In het geval van "grote" onttrekkers, zoals waterleidingbedrijven, levert de vaststelling van de van belang zijnde hoeveelheden geen problemen op, omdat die onttrekkers de winningsinstallaties op degelijke wijze hebben bemeterd.

Ook bij bronbemaling van bouwputten is bemetering regel als het gaat om onttrekkingen van enige omvang. De nauwkeurigheid van de meters kan afnemen, afhankelijk van de toegepaste pomptechniek.

Bij andere vormen van winning en gebruik, vooral bij beregening in de land- en tuinbouwsector, ontbreekt bemetering veelal. Voorzover hier sprake is van onttrekkingen van bescheiden omvang, vallen deze echter onder de daarvoor voorziene vrijstelling. Er kunnen zich echter gevallen voordoen waarin de onttrekking te groot is voor de vrijstelling, maar een betrouwbare bemetering niet goed mogelijk is of vanwege de kosten zeer bezwaarlijk is. Hoewel meting van de feitelijke onttrekkingen in beginsel steeds de voorkeur verdient, zal in die gevallen op andere wijze moeten worden voorzien in een methode van vaststelling van de onttrokken hoeveelheden grondwater. Hierbij valt te denken aan een gemiddeld aantal pompdagen of uren in relatie tot de pompcapaciteit.

#### **4.7.2. Plaatsing watermeters**

In artikel 2, eerste lid, van de uitvoeringsregeling is bepaald dat de watermeters worden geplaatst in aansluiting op een recht gedeelte van de pijpleiding zodanig dat de lengte van het rechte gedeelte voor de meter minimaal tienmaal de nominale doorsnede van de pijpleiding bedraagt en de lengte van het rechte gedeelte na de meter minimaal vijfmaal de nominale doorsnede van de pijpleiding bedraagt.

De wijze van plaatsing is voorgeschreven om tot een zo nauwkeurig mogelijke meting te komen van de voor de GWB van belang zijnde waterstromen. Van dit plaatsingsvoorschrift mag worden afgeweken indien de plaatsing van de meter volgens de specificaties van de fabrikant is geschied en de vereiste nauwkeurigheid heeft.

In een aantal gevallen is het niet goed mogelijk in of bij de put de hoeveelheid onttrokken grondwater te meten, maar wordt de watermeter geplaatst in een centrale leiding of verzamelleiding. Hiertoe bestaat de mogelijkheid mits er geen verliezen (kunnen) optreden tussen de put en de meter.

Op grond van artikel 2, tweede lid, van de uitvoeringsregeling kan de houder van de inrichting bij de inspecteur een verzoek in dienen om plaatsing van watermeters op de wijze als aangegeven in het hiervoor genoemde eerste lid, achterwege te laten. Dit verzoek kan worden gedaan indien om technische dan wel financiële redenen plaatsing op die wijze niet in redelijkheid kan worden gevegd. De inspecteur kan – indien hij dit verzoek inwilligt – nadere voorwaarden stellen om een betrouwbare meting te waarborgen.

#### **4.8. Tijdstip verschuldigheid**

Artikel 7 van de wet bepaalt dat het feitelijk onttrekken van grondwater tegelijk het ontstaan van de materiële belastingschuld oplevert.

De betekenis van deze bepaling hangt nauw samen met artikel 37 van de wet. Dat houdt in dat de in een tijdvak verschuldigd geworden GWB op aangifte moet worden voldaan.

#### **4.9. Vrijstellingen**

Op basis van artikel 8 van de wet worden een aantal vrijstellingen verleend.

In het voetspoor van de provinciale regelingen wordt bij de vrijstellingen een onderscheid gemaakt naar het doel van de grondwateronttrekking en naar het al dan niet permanente karakter van de onttrekking.

Bij permanente onttrekkingen gaat het om in beginsel continu in bedrijf zijnde winningsinstallaties van met name de waterleidingbedrijven en de industrie. Bij tijdelijke onttrekkingen gaat het onder meer om bronbemaling van bouwputten in de bouwnijverheid en om beregening of bevoeiing in de landbouw. In de grondwaterwet en de daarop steunende provinciale verordeningen gelden voor dergelijke tijdelijke onttrekkingen in het algemeen hogere drempelwaarden en vrijstellingen voor de registratie en voor de vergunning dan voor permanente onttrekkingen, omdat hun invloed op de schaarsheid van schoon grondwater betrekkelijk is. Anderzijds is er in gevallen waarin de totale winning omvangrijk zou kunnen worden, tevens een grens gesteld aan de toegestane winningsperiode of aan de totaal te onttrekken hoeveelheid.

De vrijstellingen worden in de hierna volgende onderdelen afzonderlijk toegelicht.

##### **4.9.1. Kleine pomp**

In artikel 8, onderdeel a, van de wet is vastgelegd dat grondwateronttrekkingen door middel van een inrichting met een pompcapaciteit die niet meer bedraagt dan 10 kubieke meters per uur zijn vrijgesteld van de GWB.

Gekozen is voor een algemeen geldende drempel omdat dit de meest voorkomende ondergrens is in de provinciale grondwaterverordeningen. Voor de toepassing van deze vrijstelling is het onverschillig of het bijvoorbeeld om drinkwatervoorzieningen van particulieren gaat dan wel om onttrekkingen voor bedrijfsdoeleinden.

Jurisprudentie

*Het Hof 's-Hertogenbosch (18 januari 2006, 03/00440) heeft in dit verband aangegeven, dat de toepassing van de vrijstelling niet afhankelijk is gesteld van de feitelijke hoeveelheid opgepompt water maar van de pompcapaciteit van de installatie.*

In artikel 3, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat met betrekking tot deze vrijstelling de verplichting tot het voeren van een administratie, bedoeld in artikel 11 van de wet, niet van toepassing is. De verplichting tot bemetering en het voeren van een administratie zijn aan elkaar gekoppeld in artikel 2, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit zodat in dit geval ook de plaatsing van een watermeter niet is voorgeschreven.

#### **4.9.2. Drooghouden bouwput**

In artikel 8, onderdeel *b*, van de wet wordt een vrijstelling verleend voor grondwateronttrekkingen door middel van een inrichting die uitsluitend wordt gebruikt voor het drooghouden van een bouwput ten behoeve van bouw- en waterbouwkundige werken, indien de te onttrekken hoeveelheid grondwater niet meer bedraagt dan 50.000 kubieke meters per maand en de onttrekking niet langer duurt dan 4 achtereenvolgende maanden.

In het spraakgebruik kan dit omschreven worden als bronbemaling ten behoeve van fundering en bouwputten. Ook zogenaamde "open bemaling" valt onder deze bepaling.

In de gevallen waarin de totale winning omvangrijk zou kunnen worden, heeft de wetgever een grens gesteld aan de toegestane winningsperiode of aan de totale te onttrekken hoeveelheid.

Voor het omvangcriterium wordt de grens van maximaal 50.000 m<sup>3</sup> per maand gebruikt en voor de onttrekkingsduur de maximale periode van 4 achtereenvolgende maanden. Met het begrip onttrekkingsduur heeft de wetgever voor ogen gehad de totale looptijd van een project waarbij bronbemaling wordt toegepast. Onderbrekingen korter dan een maand zijn daarbij niet van belang.

#### **Jurisprudentie**

*Het Hof 's-Hertogenbosch (1 juni 2004, 02/04874) heeft bepaald dat na het tussentijds verstrijken van minimaal één maand na de maand volgende op die waarin is gestopt, geen sprake meer is van voor de hervatting aangevangen "achtereenvolgende maanden". Dit houdt in dat op de dag dat de onttrekking wordt hervat, een nieuwe termijn van vier achtereenvolgende maanden aanvangt. De Hoge Raad (17 maart 2006, 41 343) stelt het Hof in het gelijk. Noch in de tekst van de wet noch in de geschiedenis van haar totstandkoming steun is te vinden voor de opvatting dat per bouwproject slechts eenmaal van een periode van onttrekking van grondwater in de zin van de wet sprake kan zijn. In een geval waarin het door grondwaterbemaling drooghouden van een bouwput wordt beëindigd en later de bouwput opnieuw wordt drooggehouden, beide onder onttrekking van grondwater, is tweemaal sprake van een onttrekking in de zin van de wet.*

*Het Hof Arnhem heeft in de zaak nr. 05/00025, LJN: AY3579 vastgesteld dat belanghebbende in de periode 1 januari 2004 tot en met 31 maart 2004 grondwater heeft opgepompt, waarbij in tenminste één maand (de maand januari) de in artikel 8, aanhef en onderdeel *b*, van de wet genoemde grens van 50.000 m<sup>3</sup> is overschreden. Aangezien belanghebbende een beroep doet op een vrijstellingsbepaling brengt volgens het hof een redelijke verdeling van*

*de bewijslast met zich dat belanghebbende aannemelijk moet maken dat in geen van de vier maanden waarin de onttrekking heeft plaatsgevonden de maximale hoeveelheid van 50.000 m<sup>3</sup> is overschreden. Hij is daar niet in geslaagd.*

*Belanghebbende verdedigt dat alleen het aantal kubieke meters onttrokken grondwater dat de grens van 50.000 in een maand overschrijdt in de heffing mag worden betrokken. Het hof is echter van oordeel dat uit de tekst van onderdeel b, van artikel 8 van de wet volgt dat het niet voldoen aan een van de hiervoor vermelde cumulatieve eisen een vrijstelling in de weg staat, hetgeen inhoudt dat in dat geval de gehele onttrekking in de heffing van grondbelasting moet worden betrokken. Een andere uitleg laat deze tekst niet toe. (8 juni 2006, nr. 05/00025, LJN: AY3579)*

De retourbemaling in het kader van bronbemaling valt niet onder de vrijstelling van artikel 8 van de wet. Voor retourbemaling is onder bepaalde voorwaarden een nihil tarief van toepassing. Hiervoor wordt verwezen naar onderdeel Nihil tarief.

Voor onttrekkingen in het kader van het drooghouden van bouwputten kan de inspecteur ingevolge artikel 3, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit ontheffing van de in artikel 11 van de wet opgenomen verplichting tot het voeren van een administratie verlenen, indien vaststaat dat de onttrekking niet langer dan twee achtereenvolgende maanden zal duren en de pompcapaciteit van de inrichting minder dan 60 kubieke meters per uur bedraagt. De ontheffing geschiedt alleen op verzoek van de houder van de inrichting. De inspecteur kan nadere voorwaarden stellen aan de verlening van deze ontheffing.

#### **4.9.3. Proefonttrekking**

Artikel 8, onderdeel c, van de wet biedt een vrijstelling voor grondwateronttrekkingen door middel van een inrichting die bij wijze van proef grondwater aan de bodem onttrekt, indien de te onttrekken hoeveelheid grondwater niet meer bedraagt dan 50.000 kubieke meters per maand en de onttrekking niet langer duurt dan 4 achtereenvolgende maanden.

In navolging van de provinciale grondwaterverordeningen biedt de GWB aan installaties voor proefonttrekkingen dezelfde vrijstelling als voor bronbemaling.

In artikel 3, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat de inspecteur, op verzoek van de houder van een inrichting en onder nader te stellen voorwaarden, ontheffing kan verlenen van de in artikel 11 van de wet, opgenomen verplichting tot het voeren van een administratie, indien vaststaat dat de onttrekking niet langer dan twee achtereenvolgende maanden zal duren en de pompcapaciteit van de inrichting minder dan 60 kubieke meters per uur bedraagt.

#### **4.9.4. Noodvoorzieningen**

Artikel 8, onderdeel d, van de wet omvat een vrijstelling voor onttrekkingen van grondwater door middel van een inrichting ten behoeve van noodvoorzieningen, waaronder mede worden verstaan brandputten, koeling van noodstroomaggregaten, sprinklerinstallaties en dergelijke, indien deze uitsluitend worden gebruikt voor buitengewone omstandigheden.

In artikel 3, eerste lid, en 2, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat voor grondwateronttrekkingen, die vallen onder de vrijstelling voor

noodvoorzieningen, zowel het voeren van een administratie, bedoeld in artikel 11 van de wet, als de plaatsing van watermeters niet verplicht is.

#### **4.9.5. Beregening**

In artikel 8, onderdeel e, van de wet wordt geregeld dat vrijstelling van de GWB wordt verleend voor grondwateronttrekkingen door middel van een inrichting die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend wordt gebruikt voor beregenings- of bevoeiingsdoeleinden, dan wel voor beide doeleinden. De wet geeft geen definitie of omschrijving van hetgeen onder de begrippen beregening en bevoeiing moet worden verstaan. Beregening en bevoeiing vinden in het algemeen plaats in het kader van het land- en tuinbouwbedrijf en hebben veelal tot doel het groeiproces van het gewas te bevorderen. Dit geschiedt enerzijds in omstandigheden waarin een grote mate van verdamping pleegt plaats te vinden waarbij er vanuit mag worden gegaan dat het onttrokken grondwater na beregening voor verreweg het grootste deel via het bodemvocht door de gewassen wordt opgenomen dan wel vanaf de bodem of het vegetatiedek rechtstreeks verdampt. Anderzijds houden deze activiteiten tot op zekere hoogte ook in dat er bij zeer hoge watergiften sprake kan zijn van infiltratie waarbij het aan de bodem onttrokken water weer terug wordt gebracht in de bodem waaraan het was onttrokken, hetgeen leidt tot een beperkte aanvulling van het grondwater.

##### **Beleidsstandpunt**

“De onttrekking van grondwater dat uitsluitend of nagenoeg uitsluitend wordt gebruikt voor beregeningsdoeleinden is vrijgesteld van de grondwaterbelasting (artikel 8, onderdeel e, van de wet). Onder het begrip beregening wordt ook begrepen het besproeien van bomen door fruittelers ter voorkoming van nachtvorstschade aan het fruit.” (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80).

In de vrijstellingsbepaling voor beregening en bevoeiing wordt als voorwaarde gesteld dat de onttrekking uitsluitend of nagenoeg uitsluitend voor dit doel geschiedt. De uitdrukking “uitsluitend of nagenoeg uitsluitend” betekent: voor 90% of meer. Voor de tolerantie die daarin is opgesloten is gekozen om te voorkomen dat gebruik mede voor andere doeleinden, indien dat van beperkte omvang is, de vrijstelling zou doen vervallen. Men kan in dit verband denken aan het gebruik van grondwater voor het schoonmaken van gebouwen, transportmiddelen en installaties en voor het drenken van het vee door middel van zogenaamde weidepompjes. Indien dit gebruik voor andere doeleinden dan beregening en bevoeiing meer bedraagt dan 10% van de hoeveelheid onttrokken grondwater vervalt de gehele vrijstelling.

In artikel 3, eerste lid, en 2, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit is opgenomen dat voor grondwateronttrekkingen, die vallen onder de vrijstelling voor beregenings- of bevoeiingsdoeleinden, zowel het voeren van een administratie als bedoeld in artikel 11 van de wet als de plaatsing van watermeters niet verplicht is.

#### **4.9.6. Sanering grondwater**

Artikel 8, onderdeel f, van de wet zegt dat grondwateronttrekkingen ten behoeve van de sanering van het grondwater zijn vrijgesteld van de GWB.

Onttrekking van grondwater in het kader van een grondwatersanering geschiedt uitsluitend met het oog op de bescherming van het milieu. Daarom is daarvoor in een vrijstelling voorzien. Bij grondwateronttrekkingen ten behoeve van grondwatersanering betreft het veelal langdurige projecten, dit in tegenstelling tot grondwateronttrekkingen ten behoeve van grondsaneringen. Deze laatste onttrekkingen zijn wel belast. Het gebruik van grondwater, dat is onttrokken ten behoeve van sanering ervan, voor andere doeleinden – zoals koeling – staat het verlenen van de vrijstelling niet in de weg.

Een voorbeeld van grondwatersanering is het bemalen en zuiveren van grondwater onder en nabij een benzinstation. Door diverse lekkages is het grondwater verontreinigd met olieproducten. Door het grondwater onder en in de nabije omgeving van het benzinstation gedurende een aantal jaren op te pompen en het opgepompte water te zuiveren van oliebestanddelen, waarna het gezuiverde water weer in de bodem wordt teruggevoerd, wordt het grondwater ter plaatse gesaneerd.

#### Jurisprudentie

*De rechtbank Breda (19 juli 2006, AWBB 05/4158) heeft aangegeven, dat belanghebbende recht op vrijstelling van grondwaterbelasting heeft voor het deel van het grondwater dat wordt gesaneerd. Daaraan doet niet af dat het hoofddoel van een deel van de onttrekkingen is gelegen in het productieproces van belanghebbende, nu ook deze onttrekkingen sanering van grondwater tot gevolg hebben.*

Ook de grondwaterwet kent een uitzonderingsbepaling voor onttrekking van grondwater ten behoeve van de sanering van het grondwater. Hiervoor is in het algemeen geen vergunning voorgeschreven. Indien geen vergunning aanwezig is, zal belastingplichtige op een andere wijze moeten aantonen dat de vrijstelling in het kader van de sanering van grondwater van toepassing is. Te denken valt hier aan een deskundigenrapport.

In artikel 3, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat bij toepassing van deze vrijstelling de verplichting tot het voeren van een administratie, bedoeld in artikel 11, van de wet, vervalt. In artikel 2, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit is opgenomen dat dan ook de plaatsing van een watermeter niet verplicht is.

#### **4.9.7. Koude- en warmte opslag**

Artikel 8, onderdeel g, van de wet bevat een vrijstelling voor grondwateronttrekkingen ten behoeve van koude- en warmte-opslag door middel van een inrichting waarbij grondwater wordt onttrokken en vervolgens in een gesloten systeem weer volledig wordt teruggevoerd in hetzelfde watervoerende pakket als waaraan het is onttrokken, in overeenstemming met de voorwaarden welke daartoe zijn gesteld in de vergunning die voor het onttrekken en terugvoeren van water is verleend ingevolge de grondwaterwet.

In de tekst wordt het begrip terugvoeren gebruikt in plaats van infiltreren. Infiltreren is een bijzondere vorm van het in de bodem brengen van water, waarvoor op grond van de grondwaterwet speciale bepalingen gelden, die niet automatisch betrekking hebben op andere vormen waarbij water in de bodem wordt teruggevoerd. Bij de koude- en warmte-opslag circuleert het water in een gesloten systeem. Het is daarbij zorgvuldiger om de term terugvoeren te gebruiken. Dat betekent overigens niet dat wanneer in de vergunning die is

verleend voor de koude- en warmte-opslag de term infiltreren is gebruikt, de vrijstelling vervalt: infiltreren is een bijzondere vorm van terugvoeren.

In geval van koude- en warmte-opslag is per saldo geen sprake van blijvend onttrekken van grondwater. Al het onttrokken grondwater wordt in een gesloten kringloop direct in dezelfde watervoerende laag weer teruggevoerd. Thermische energie wordt tijdelijk in de bodem opgeslagen om te worden benut als daar vraag naar is. Er is sprake van een seizoensmatig cyclisch proces. Grondwater wordt enkel gebruikt als medium.

Onder de vrijstelling van artikel 8, onderdeel *g*, van de wet worden alleen begrepen onttrekkingen van grondwater in het kader van de zogenaamde koude- en warmte-opslagprojecten, waarin water in een gesloten kringloop wordt onttrokken en teruggevoerd. Hieruit volgt dat overige retourbemalingen niet onder deze vrijstellingsbepaling vallen. Voor retourbemaling in het kader van bronbemaling wordt verwezen naar het onderdeel Bronbemaling.

Ingevolge artikel 3, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit vervalt bij toepassing van deze vrijstelling de verplichting tot het voeren van een administratie, bedoeld in artikel 11 van de wet. Op grond van artikel 2, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit is als gevolg hiervan ook de plaatsing van een watermeter niet verplicht.

#### **4.9.8. Spoelwater**

Artikel 8, onderdeel *h*, van de wet verleent een vrijstelling voor onttrekkingen van grondwater ten behoeve van het gebruik als spoelwater voor meermaals te gebruiken productverpakkingen.

Fabrikanten, die ter wille van het milieu retourverpakkingen bewerken, worden vrijgesteld van een heffing op het gebruik van grondwater. Het begrip "productverpakking" heeft voor de toepassing van de GWB een beperkte reikwijdte. Daarbij moet worden gedacht aan retourflessen en -potten van glas of kunststof voor bier en frisdranken, zuivelproducten en andere voedingsmiddelen. Het moet derhalve gaan om verpakkingen die het product direct omhullen en waarin het product aan consumenten (= gebruiker) wordt verkocht. Na gebruik door de consument worden de verpakkingen teruggenomen en gespoeld om ze vervolgens opnieuw te gebruiken. Andere verpakkingsmiddelen die het transport of de opslag vergemakkelijken, zoals kratten, vallen niet onder het begrip productverpakking.

Onder het begrip productverpakking kunnen ook worden begrepen de kleinere fusten met een inhoud van 5 of 20 liter die door bierbrouwerijen worden verkocht en die nagenoeg uitsluitend worden gebruikt bij consumenten thuis in combinatie met een tapinstallatie. Na gebruik worden deze fusten schoon gespoeld en afgevuld om opnieuw te worden verkocht. Deze fusten dienen als directe verpakking voor het product en zijn niet te vergelijken met de bierfusten waarin bier aan horeca-instellingen worden geleverd en die (tevens) een opslagfunctie hebben.

Voor kunststof of stalen drums en Intermediat bulk containers (IBC's) met een inhoud van 25 tot 1000 liter, die worden gebruikt voor schoonmaakartikelen, diverse stoffen als eetbare oliën, oplosmiddelen, e.d., ligt dit anders. Deze verpakkingen worden niet direct door particuliere huishoudens gebruikt, maar door bedrijven. De vrijstelling is destijds nadrukkelijk ingesteld om te voorkomen dat daar waar bij de verpakking van frisdranken, waters, bieren, e.d., bestemd voor particuliere huishoudens, voor de fabrikant de keuze

bestaat uit het toepassen van eenmalige dan wel meermaals te gebruiken productverpakkingen, met de GWB een verkeerd signaal zou worden gegeven over de voorkeur van de overheid voor meermaals te gebruiken productverpakkingen. Op grond hiervan geldt de spoelwatervrijstelling niet voor de onttrekking van grondwater dat wordt gebruikt voor het schoonspelen van de kunststof of stalen drums en Intermediat bulk containers.

De vrijstelling voor spoelwater is ook niet van toepassing op het gebruik van grondwater dat deel uit maakt van het product zelf, zoals mineraalwater bereid uit grondwater, of op het gebruik voor handelingen die een onderdeel vormen van het productieproces, zoals bij voorbeeld het wassen van conservengroenten of het steriliseren van volle dichte flessen. Hierbij is geen sprake van het schoonspelen van productverpakkingen.

De onttrekking van grondwater ten behoeve van het gebruik als spoelwater voor meermaals te gebruiken productverpakkingen is de enige vrijgestelde onttrekking waarvoor te allen tijde een administratie, als bedoeld in artikel 11 van de wet verplicht is. In een mogelijk verzoek tot ontheffing hiervan is niet voorzien. Ook de plaatsing van watermeters is bij deze vrijstelling verplicht.

#### **4.9.9. Landijsbanen**

In artikel 8, onderdeel *i*, van de wet is een vrijstelling opgenomen voor onttrekkingen van grondwater ten behoeve van landijsbanen.

Onder landijsbanen kunnen worden verstaan de in het kader van de exploitatie door een ijsclub of -vereniging, met het oog op de beoefening door haar leden en betalend publiek van de schaatssport, in de winter onder water gezette onbebouwde wei- of bouwlanden. De onttrekking van grondwater om het stuk land onder te laten lopen is dan vrijgesteld.

In artikel 3, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat in dit geval het voeren van een administratie, bedoeld in artikel 11 van de wet, niet verplicht is. Hierdoor is op grond van artikel 2, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit ook de plaatsing van een watermeter niet voorgeschreven.

#### **4.10. Tarief**

In artikel 9 van de wet zijn de tarieven van de GWB opgenomen. Het betreft een normaal tarief voor onttrekkingen van grondwater, een nihiltarief voor retourbemaling en een bijzonder tarief voor onttrekkingen van grondwater door middel van een OEDI.

##### **4.10.1. Normaal tarief**

In het eerste lid van artikel 9 van de wet is het tarief per onttrokken kubieke meter grondwater opgenomen. Een overzicht van de tarieven met ingang van 1 januari 2001 is opgenomen in de bijlage.

##### **4.10.2. Nihiltarief**

Artikel 9, tweede lid, van de wet bepaalt dat in afwijking van het eerste lid van dat artikel het tarief nihil bedraagt voor onttrekkingen door middel van een inrichting waarbij grondwater wordt onttrokken en vervolgens in een gesloten systeem weer volledig wordt teruggevoerd in hetzelfde watervoerende pakket

als waaraan het is onttrokken, in overeenstemming met de voorwaarden welke daartoe zijn gesteld in de vergunning die voor het onttrekken en terugvoeren van water is verleend ingevolge de grondwaterwet (retourbemaling).

Bij retourbemaling circuleert het water in een gesloten systeem. Daarom wordt in de wet gesproken van "terugvoeren" in plaats van infiltreren. Dat betekent overigens niet dat wanneer in de vergunning die is verleend voor retourbemaling de term infiltreren is gebruikt, het nihiltarief vervalt.

Voor de toepassing van het nihiltarief voor retourbemaling is het doorslaggevend dat hetzelfde water dat is onttrokken in een gesloten systeem weer volledig wordt teruggevoerd in hetzelfde watervoerende pakket als waaraan het is onttrokken. Aan de voorwaarde van een gesloten systeem staat niet in de weg het afvangen van zand en het ontluichten.

Op grond van het bovenstaande geldt voor retourbemaling in het algemeen geen vrijstelling van de GWB. De retourbemaling blijft in de GWB betrokken, echter tegen een nihiltarief.

#### **4.10.3. Tarief OEDI**

Artikel 9, derde lid, van de wet bepaalt dat in afwijking van het eerste lid van dat artikel er een bijzonder tarief voor onttrekkingen met behulp van een OEDI geldt. Voorwaarde is wel dat de in een jaar onttrokken hoeveelheid grondwater de in dat jaar geïnfilterde hoeveelheid water niet overschrijdt, met dien verstande dat in dat geval de onttrekking door middel van een oevergrondwaterwinning en de infiltratie niet in aanmerking worden genomen.

Het bijzondere tarief is van toepassing op de uiteindelijk door de OEDI onttrokken hoeveelheid grondwater. De hoeveelheid grondwater die meer wordt onttrokken dan de hoeveelheid waarop diepinfiltratie wordt toegepast, moet worden belast met het normale tarief. Een overzicht van de tarieven met ingang van 1 januari 2001 is opgenomen in de bijlage.

#### **4.11. Bedrag vermindering**

In artikel 10 van de wet is het bedrag opgenomen van de in artikel 6, tweede lid, van de wet bedoelde vermindering per kubieke meter geïnfilterd water.

Deze bepaling bevat een negatieve component van de GWB. De vermindering dient ter tegemoetkoming van de belastingplichtigen die door infiltratie tot op zekere hoogte de onttrekking van grondwater weer goedmaken. Een overzicht van het bedrag van de vermindering met ingang van 1 januari 2001 is opgenomen in de bijlage.

#### **4.12. Teruggaaf spoelwater**

In artikel 10a van de wet is een speciale regeling opgenomen voor teruggaaf van GWB aan degene die van een waterleidingbedrijf betrokken water gebruikt als spoelwater voor meermaals te gebruiken productverpakkingen. De GWB wordt op verzoek teruggegeven.

Op grond van artikel 10a, vijfde en zesde lid, van de wet zijn in het uitvoeringsbesluit en de uitvoeringsregeling nadere regels gesteld ten behoeve van de uitvoering van dit artikel.

Voor een nadere interpretatie van het begrip productverpakking wordt verwezen naar wat daarover gesteld is in het onderdeel Vrijstellingen, spoelwater.

In artikel 4 van het uitvoeringsbesluit worden nadere voorwaarden en beperkingen gesteld waaronder de teruggaaf van belasting op spoelwater, dat wordt aangewend voor meermaals te gebruiken productverpakkingen, wordt verleend. De teruggaaf van de belasting wordt uitsluitend verleend aan degene die beschikt over een door de inspecteur afgegeven vergunning, waarin nadere technische en administratieve voorwaarden kunnen worden gesteld ter vaststelling van de betrokken hoeveelheid spoelwater.

Hierop aansluitend stelt artikel 4 van de uitvoeringsregeling dat de inspecteur in de vergunning nadere voorwaarden kan stellen met betrekking tot de administratie, de wijze waarop het spoelwater wordt geregistreerd alsmede met betrekking tot de bescheiden die bij het verzoek om teruggaaf moeten worden overgelegd.

In artikel 4, vierde lid, van het uitvoeringsbesluit is vastgelegd dat het tijdvak waarover de teruggaaf wordt verleend het kalenderkwartaal is. De inspecteur kan een ander tijdvak aanwijzen.

#### **4.13. Administratieve verplichtingen**

Artikel 11, eerste lid, van de wet stelt aan de belastingplichtige de eis dat een administratie wordt gevoerd zodanig dat daaruit de hoeveelheden van de onttrekkingen en van de infiltraties van water te allen tijde duidelijk blijken. Deze eis wordt gesteld om ervoor te zorgen dat de controle op de naleving van de bepalingen van de GWB niet alleen doeltreffend maar ook op redelijk doelmatige wijze kan plaatsvinden.

In artikel 3, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat voor geheel vrijgestelde onttrekkingen, bedoeld in artikel 8, onderdelen *a* (pompcapaciteit lager dan 10 kubieke meters per uur), *d* (noodvoorzieningen), *e* (berekening), *f* (grondwatersanering), *g* (koude- en warmte-opslag) en *i* (landijsbanen), van de wet in het geheel geen administratieve verplichting geldt.

Volgens artikel 3, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit kan de inspecteur bij een onttrekking als bedoeld in artikel 8, onderdeel *b* (bronbemaling) of *c* (proefonttrekkingen), van de wet ontheffing van de administratieve verplichting verlenen, als vaststaat dat de onttrekking niet langer dan twee achtereenvolgende maanden zal duren en de pompcapaciteit van de inrichting minder dan 60 kubieke meters per uur bedraagt.

Voor de onttrekking van grondwater ten behoeve van het gebruik als spoelwater voor meermaals te gebruiken productverpakkingen is in het kader van de administratieve verplichting geen bijzondere regeling getroffen.

In artikel 3, derde lid, van het uitvoeringsbesluit wordt bepaald dat met betrekking tot het verzoek, bedoeld in artikel 3, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit, artikel 2, zesde tot en met achtste lid, van het uitvoeringsbesluit van overeenkomstige toepassing is.

Artikel 11, tweede lid, van de wet geeft onze Minister de bevoegdheid nadere regels te stellen betreffende de wijze waarop aan de in het eerste lid, van dit artikel bedoelde verplichting moet worden voldaan.

De invulling van de regels op welke wijze aan de administratieve verplichting moet worden voldaan, is neergelegd in artikel 3 van de uitvoeringsregeling.

Artikel 3, eerste lid, van de uitvoeringsregeling verplicht de houder van een inrichting als bedoeld in artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de wet, dagelijks op een meetstaat aantekening te houden van de hoeveelheden onttrokken grondwater en geïnfiltreerd water, gespecificeerd naar meter en winningspunt.

Voor de invulling van de administratieve verplichting is aangesloten bij het begrip meetstaat zoals dat voorkomt in artikel 3, van het Uitvoeringsbesluit ex artikel 11 en 12 van de grondwaterwet. De houder van een inrichting dient in beginsel dagelijks aantekening te houden.

Volgens artikel 3, tweede lid, van de uitvoeringsregeling behelst de hiervoor bedoelde meetstaat in ieder geval:

- a. gegevens ter identificatie van de meter;
- b. de datum van opname en de stand van de meter;
- c. de onttrekking en infiltratie sinds de vorige opname van de meter;
- d. voorvallen die van invloed zijn of kunnen zijn op de meting (onder opgave van de datum).

Bij de in onderdeel d genoemde voorvallen wordt in het bijzonder gedacht aan de vervanging van of defecten aan de watermeters.

Ingevolge artikel 3, derde lid, van de uitvoeringsregeling kan de inspecteur toestaan de in het eerste lid van dit artikel bedoelde aantekeningen anders in te richten dan wel de in het eerste lid bedoelde hoeveelheden niet dagelijks aan te tekenen. De inspecteur verleent deze toestemming bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Het verzoek om toestemming geschiedt door de houder van een inrichting. De inspecteur kan aan die toestemming nadere voorwaarden verbinden.

In de GWB zijn de verplichting tot het voeren van een wateradministratie en de verplichting tot het plaatsen van een watermeter aan elkaar gekoppeld. In artikel 2, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat in gevallen waarin geen verplichting tot het voeren van een administratie bestaat ook de plaatsing van watermeters niet verplicht.

## **5. Belasting op leidingwater**

### **5.1. Begripsbepalingen**

Artikel 11a van de wet definieert de volgende begrippen:

- a. leidingwater;
- b. waterleidingbedrijf;
- c. afzonderlijke watervoorziening;
- d. aansluiting;

- e. particuliere installatie voor centrale watervoorziening.

Deze begrippen worden in de volgende onderdelen nader toegelicht.

#### **5.1.1. Leidingwater**

Artikel 11a, onderdeel *a*, van de wet bevat de definitie van leidingwater. Leidingwater is water dat door een waterleidingbedrijf of door middel van een afzonderlijke watervoorziening aan derden ter beschikking wordt gesteld, al dan niet van drinkwaterkwaliteit. Deze definitie steunt weliswaar op de definitie van leidingwater in de waterleidingwet, maar is daaraan niet gelijk. Voor de BOL geldt, anders dan bij de waterleidingwet, niet de beperking dat het moet gaan om water dat bestemd is om te drinken, te koken, voedsel te bereiden of voor andere huishoudelijke doeleinden. Het gaat hier behalve om drinkwater dat direct geschikt is voor menselijke consumptie ook om andere soorten water, al dan niet van drinkwaterkwaliteit, die ook wel worden aangeduid als huishoudwater, grijs water of b-water. Ook kan gedacht worden aan warm tapwater dat geleverd wordt door een energiebedrijf of door de beheerder van het gebouw of terrein waarvan het warmwaterproductie- en distributiesysteem deel uitmaakt.

#### **5.1.2. Waterleidingbedrijf**

Voor de in artikel 11a, onderdeel *b*, van de wet opgenomen definitie van waterleidingbedrijf wordt verwezen naar de waterleidingwet. Ingevolge artikel 1, eerste lid, onderdeel *d*, van de waterleidingwet wordt onder waterleidingbedrijf verstaan:

1. een bedrijf uitsluitend of mede bestemd tot openbare drinkwatervoorziening door levering van drinkwater aan verbruikers;
2. een bedrijf uitsluitend of mede bestemd tot levering van drinkwater in het groot aan bedrijven als bedoeld onder 1;
3. een bedrijf, zowel bestemd tot openbare drinkwatervoorziening door levering van drinkwater aan verbruikers, als tot levering van drinkwater in het groot aan bedrijven als bedoeld onder 1.

#### **5.1.3. Afzonderlijke watervoorziening**

In artikel 11a, onderdeel *c*, van de wet is de definitie van afzonderlijke watervoorziening opgenomen. Een afzonderlijke watervoorziening is een landgebonden voorziening, niet zijnde een waterleidingbedrijf, voor de winning of behandeling van water dat met behulp van een leiding of distributienet als leidingwater ter beschikking wordt gesteld. Als voorbeeld kunnen worden genoemd watervoorzieningen op campings en defensie terreinen.

#### **5.1.4. Aansluiting**

In artikel 11a, onderdeel *d*, van de wet is de definitie van het begrip aansluiting opgenomen. Onder aansluiting wordt verstaan een aansluiting van een in Nederland gelegen onroerende zaak als bedoeld in artikel 16, onderdelen *a* tot en met *e*, van de wet WOZ op het distributienet van een waterleidingbedrijf of van een afzonderlijke watervoorziening, waaruit leidingwater aan de verbruiker wordt geleverd. Een aansluiting kan bestaan uit een of meer leveringspunten.

In artikel 16 van de wet WOZ is de objectafbakening van onroerende zaken ten behoeve van de heffing van belastingen neergelegd. Het gaat zowel om gebouwde als om ongebouwde onroerende zaken of gedeelten daarvan. Daarbij wordt uitgegaan van de kleinste zelfstandig bruikbare eenheid, met dien verstande dat gedeelten die bij dezelfde (rechts)persoon in gebruik zijn en die - naar de omstandigheden beoordeeld - bij elkaar behoren, als een eenheid worden beschouwd (zogenaamde complexbepaling).

De definitie van het begrip aansluiting is grotendeels gelijklopend aan die uit de EB. Ook voor de BOL is de koppeling aan het begrip onroerende zaak uit de wet WOZ een bruikbare afbakening. In de meeste gevallen gaat het om woningen, waarbij sprake is van één aansluiting op het waterleidingnet. In sommige gevallen kan er per locatie sprake zijn van meer dan één leveringspunt. Dit kan het geval zijn wanneer meer soorten water worden geleverd, bijvoorbeeld indien naast het gewone drinkwater ook grijs water, of huishoudwater wordt geleverd. In dat geval kan op grond van de definitie voor de toepassing van de wet sprake zijn van één aansluiting. Op het begrip aansluiting wordt nader ingegaan in hoofdstuk Energiebelasting, onderdeel Aansluiting.

### **5.1.5. Particuliere installatie voor centrale watervoorziening**

In artikel 11a, onderdeel e, van de wet is de definitie van een particuliere installatie voor centrale watervoorziening opgenomen. Een particuliere installatie voor centrale watervoorziening is een voorziening voor de levering van water aan meer dan een onroerende zaak als bedoeld in artikel 16, onderdeel c, van de wet WOZ, welke installatie permanent is aangesloten op het distributienet van een waterleidingbedrijf of van een afzonderlijke watervoorziening.

Het moet gaan om een gemeenschappelijke voorziening voor de levering van water aan meer dan één onroerende zaak. Daarbij valt te denken aan woningen in een flatgebouw of kantoren in een kantoorgebouw. In artikel 16, onderdeel c, van de wet WOZ wordt deze categorie objecten afgebakend. Artikel 16, onderdeel c, van de wet WOZ, geeft aan dat als een onroerende zaak wordt aangemerkt: een gedeelte van een gebouwd of ongebouwd eigendom dat volgens zijn indeling is bestemd om als een afzonderlijk geheel te worden gebruikt. Indien de aldus afgebakende objecten gebruik maken van dezelfde installatie die deze objecten van water voorziet, is er sprake van een installatie voor centrale watervoorziening.

## **5.2. Grondslag**

Artikel 11b van de wet geeft aan van welk goed de BOL wordt geheven. Het gaat hierbij om leidingwater, het water dat uit de kraan komt en dat wordt geleverd door een waterleidingbedrijf of door een afzonderlijke watervoorziening. Het gaat hier behalve om drinkwater dat direct geschikt is voor menselijke consumptie ook om andere soorten water, al dan niet van drinkwaterkwaliteit, die ook wel worden aangeduid als huishoudwater, grijs water of b-water. Ook kan gedacht worden aan warm tapwater dat geleverd wordt door een energiebedrijf of door de beheerder van het gebouw of terrein waarvan het warmwaterproductie- en distributiesysteem deel uitmaakt. Het leveringspunt van het drinkwater wordt samen met het leveringspunt van het andere leidingwater als één aansluiting beschouwd voor de toepassing van artikel 11c van de wet (maximum).

De levering van warmte door middel van water uit een installatie voor warmtekrachtkoppeling of een installatie voor blokverwarming valt niet onder de BOL. Dit water dient uitsluitend om de woningen te verwarmen en verlaat de leiding niet.

### **5.3. Belastbaar feit**

Artikel 11c, eerste lid, van de wet bevat het belastbare feit. Het belastbare feit is de levering van leidingwater via een aansluiting aan de verbruiker. De BOL wordt geheven over de hoeveelheid water die geleverd is tot ten hoogste een hoeveelheid van 300 m<sup>3</sup> per verbruiksperiode van 12 maanden per aansluiting. Voor die verbruiksperiode is gekozen omdat de jaarafrekening van de waterleidingbedrijven in het algemeen, net als bij de energiedistributiebedrijven, betrekking heeft op een verbruiksperiode van 12 maanden en niet op een kalenderjaar.

#### **5.3.1. Belastbare hoeveelheid bij afwijkende periode**

In artikel 11c, tweede lid, van de wet is voorzien in een evenredige verlaging of verhoging van het maximum bij een verbruiksperiode korter of langer dan 12 maanden. Dit kan zich bij voorbeeld voordoen indien de meteropname niet plaatsvindt binnen een periode van twaalf maanden na de vorige meteropname of bij verhuizingen.

Artikel 4a van de uitvoeringsregeling geeft uitvoering aan artikel 11c, vierde lid, van de wet. In artikel 4a, eerste lid, van de uitvoeringsregeling is bepaald dat een gedeelte van een maand als een hele maand wordt aangemerkt bij aanvang van de verbruiksperiode vóór de zestiende dag van de kalendermaand en bij einde van de levering na de vijftiende dag van de kalendermaand (de maandmethode).

Artikel 4a, tweede lid, van de uitvoeringsregeling geeft aan dat de maandmethode buiten toepassing kan blijven indien een gedeelte van een maand in aanmerking wordt genomen naar evenredigheid van het aantal dagen (de dagmethode). Deze methoden worden ook door het waterleidingbedrijf gehanteerd voor de bepaling van vastrecht. De maandmethode is verplicht, tenzij het waterleidingbedrijf kiest voor de (meer verfijnde) dagmethode. Deze methoden worden ook bij de EB gehanteerd.

#### **5.3.2. Belastbare hoeveelheid bij centrale watervoorziening**

Bij een particuliere installatie voor centrale watervoorziening gaat het om verbruikers die, indien zij een eigen aansluiting zouden hebben, de BOL van de leverancier doorberekend zouden krijgen over hun verbruik tot 300 m<sup>3</sup>. In het algemeen zullen deze verbruikers ieder afzonderlijk niet boven deze grens uitkomen. Omdat deze verbruikers gezamenlijk wel boven deze grens uitkomen, is in artikel 11c, derde lid, van de wet bepaald dat de hoeveelheid van 300 m<sup>3</sup> niet van toepassing is op de levering van water ten behoeve van een installatie voor centrale watervoorziening.

In beginsel wordt geheven over de totale hoeveelheid geleverd water, tenzij de exploitant van de installatie aan degene die het leidingwater heeft geleverd, een verklaring heeft overgelegd waarin opgaaf wordt gedaan van het aantal onroerende zaken, zoals bedoeld in artikel 16, onderdeel c, van de wet WOZ, dat door de installatie van water wordt voorzien. In dat geval wordt de BOL geheven over niet meer dan over een hoeveelheid die wordt berekend door het aantal onroerende zaken te vermenigvuldigen met 300 m<sup>3</sup>.

Artikel 4a, derde lid, van de uitvoeringsregeling geeft aan welke gegevens in de bovengenoemde verklaring moeten worden opgenomen. De verklaring moet zijn ondertekend en ten minste de volgende gegevens bevatten:

- a. de dagtekening;
- b. naam en adres van de exploitant;
- c. naam en adres van de leverancier;
- d. het aantal alsmede een omschrijving van de onroerende zaken met plaatselijke en kadastrale aanduiding, die gemiddeld op de installatie zijn aangesloten.

#### **5.4. Belastingplichtige**

In artikel 11d van de wet wordt degene aangewezen van wie de BOL wordt geheven. Belastingplichtige is degene die het leidingwater aan de verbruiker levert. Gelet op de definitie van leidingwater (water dat door een waterleidingbedrijf of een afzonderlijke watervoorziening aan derden ter beschikking wordt gesteld) zijn dat de waterleidingbedrijven dan wel de afzonderlijke watervoorzieningen.

#### **5.5. Maatstaf**

In artikel 11e, eerste lid, van de wet is de maatstaf van heffing opgenomen. Het tweede lid van artikel 11e van de wet bevat een regeling voor de gevallen waarin de geleverde hoeveelheid niet per perceel bekend is omdat de aansluiting (nog) niet bemeterd is. De desbetreffende waterleidingbedrijven brengen in die gevallen een abonnementstarief in rekening, dat doorgaans zijn grondslag vindt in het aantal vertrekken of de oppervlakte van het perceel dat is aangesloten op de waterleiding. Dit in rekening gebrachte tarief wordt met behulp van de in genoemd eerste lid van artikel 11e opgenomen rekenregels herleid tot een hoeveelheid afgeleverd water. Mocht de berekening leiden tot een hoeveelheid die groter is dan 300 m<sup>3</sup>, dan is artikel 11c van de wet van toepassing en wordt de BOL beperkt tot 300 m<sup>3</sup> per zelfstandige onroerende zaak.

#### **5.6. Tijdstip verschuldigheid**

In artikel 11f van de wet is het tijdstip waarop de BOL verschuldigd is, vastgesteld. Voor dit tijdstip heeft de bepaling in de EB ter zake van de levering van gas en elektriciteit model gestaan. Dit houdt in dat de BOL in de gevallen waarin het waterleidingbedrijf een voorschotnota uitreikt, verschuldigd is op het tijdstip van het uitreiken van die nota. Bij de eindfactuur wordt het definitief verschuldigde bedrag vastgesteld, waarmee de bedragen van de voorschotnota's worden verrekend.

In gevallen waarin geen sprake is van voorschotten, is de BOL verschuldigd bij de uitreiking van de factuur.

Artikel 4b van de uitvoeringsregeling geeft uitvoering aan artikel 11f, vierde lid, van de wet. Artikel 4b, eerste lid, van de uitvoeringsregeling bepaalt dat uit de administratie van degene die leidingwater levert aan de verbruiker, dient te blijken hoe de voorschotbedragen kunnen worden herleid naar een hoeveelheid leidingwater. Tevens dient uit de administratie te blijken hoe het voorschotbedrag is opgebouwd.

Na afloop van een verbruiksperiode wordt een eindfactuur opgemaakt, waarin verrekening plaatsvindt met de op deze verbruiksperiode betrekking hebbende voorschotten. Indien deze verrekening leidt tot een hoger bedrag aan verschuldigde BOL dan over de verbruiksperiode aan BOL is begrepen in de voorschotbedragen, is de belastingplichtige het meerdere verschuldigd op het tijdstip van de uitreiking van de eindfactuur (artikel 11f, eerste lid, onderdeel a, onder 2°, van de wet). Artikel 4b, tweede lid, van de uitvoeringsregeling ziet op de omgekeerde situatie: vorenbedoelde verrekening leidt tot een lager bedrag aan verschuldigde BOL dan is begrepen in de voorschotbedragen. In dat geval wordt het verschil in mindering gebracht op de aangifte over het tijdvak waarin de eindfactuur is uitgereikt.

## **5.7. Tarief**

Artikel 11g van de wet bevat het tarief van de BOL. Een overzicht van het tarief met ingang van 1 januari 2001 is opgenomen in de bijlage.

## **5.8. Vrijstellingen**

### **5.8.1. Noodvoorzieningen**

In artikel 11h, eerste lid, van de wet is de vrijstelling opgenomen voor water dat geleverd wordt voor brandblussing door middel van noodvoorzieningen indien deze uitsluitend worden gebruikt in buitengewone omstandigheden. Over het algemeen wordt het water dat geleverd wordt voor brandblussing niet afzonderlijk in rekening gebracht, maar brengen de waterleidingbedrijven voor geplaatste brandkranen of andere blusvoorzieningen, zoals sprinklerinstallaties, een vast bedrag in rekening. Dit bedrag kan gebaseerd zijn op de beschikbaar gestelde volumestroom of pompcapaciteit. Het maakt hierbij niet uit of daadwerkelijk en in welke mate van de blusvoorziening gebruik is gemaakt. Omdat dergelijke blusvoorzieningen veelal zijn aangesloten op daartoe speciaal aangebrachte leidingen en niet in alle gevallen bemeterd zijn, kan de hoeveelheid gebruikt water niet worden vastgesteld. Hierbij is aangesloten door een vrijstelling op te nemen voor leidingwater dat met dit doel geleverd wordt.

Artikel 4a van het uitvoeringsbesluit geeft uitvoering aan artikel 11h, tweede lid, van de wet. Op grond van artikel 4a van het uitvoeringsbesluit dient de belastingplichtige om voor de vrijstelling in aanmerking te komen, in zijn administratie aantekening te houden van de buitengewone omstandigheden die zich hebben voorgedaan.

### **5.8.2. Vrijstelling internationale organisaties, ambassades e.d.**

Indien mocht blijken dat op grond van internationale verdragen vrijstelling van de BOL moet worden verleend aan internationale organisaties e.d., dan zal die vrijstelling worden gerealiseerd door middel van teruggaaf aan die organisaties door de Belastingdienst. Het betreft hier internationale organisaties, onderdelen van de NAVO, ambassades en dergelijke. Het voorgaande brengt mee dat de waterleidingbedrijven ten aanzien van levering van water aan bedoelde instellingen en organisaties op de normale wijze de BOL moeten doorberekenen en vervolgens op aangifte moeten voldoen.

Indien het waterleidingbedrijf echter op grond van een door de Douane afgegeven vergunning, ter zake van de levering voor de omzetbelasting het nihil tarief kan toepassen, wordt desgevraagd ook een vergunning afgegeven om op de voet van artikel 32b, tweede lid, van de uitvoeringsregeling AWR heffing van de BOL achterwege te laten. Een dergelijke vergunning kan alleen worden afgegeven ten aanzien van de NAVO, buitenlandse NAVO-strijdkrachten en militaire begraafplaatsen en niet voor ambassades en andere internationale organisaties.

### **5.9. Teruggaaf wanbetaling**

In artikel 11i, eerste lid, van de wet is een bepaling opgenomen die erin voorziet dat op verzoek teruggaaf wordt verleend van de BOL ter zake van leveringen van water, voor zover de belastingplichtige van de afnemer ter zake van deze leveringen geen betaling ontvangt. Deze bepaling is identiek aan de regeling voor de EB zoals opgenomen in artikel 36m van de wet. Met betrekking tot het verzoek om teruggaaf bevatten het tweede tot en met vierde lid van genoemd artikel 11i een aantal procedurele regels.

Artikel 4b van het uitvoeringsbesluit geeft uitvoering aan artikel 11i, vijfde lid, van de wet. De teruggaaf van BOL wordt in gevolge artikel 4b van het uitvoeringsbesluit verleend ter zake van de vorderingen waarvoor tevens een verzoek om teruggaaf van omzetbelasting als bedoeld in artikel 29, eerste lid, onderdeel a, van de wet OB is gedaan, voor zover ter zake van die vorderingen teruggaaf van omzetbelasting wordt verleend.

Artikel 4c van de uitvoeringsregeling geeft aan dat de administratie van degene die teruggaaf verzoekt zodanig moet zijn ingericht dat daarin op overzichtelijke wijze alle voor de vaststelling van het bedrag van de teruggaaf van belang zijnde gegevens zijn opgenomen.

### **5.10. Teruggaaf meerdere leveranciers**

Artikel 11j, eerste lid, van de wet bevat een teruggaafregeling op verzoek voor het geval er sprake is van twee of meer leveranciers en de hoeveelheid water die door hen samen in een verbruiksperiode van twaalf maanden is geleverd, meer is dan 300 m<sup>3</sup>. De teruggaaf wordt verleend op verzoek van degene aan wie het water is geleverd.

Het derde lid van artikel 11j van de wet verklaart het tweede tot en met zesde lid van artikel 11i van de wet van overeenkomstige toepassing. Op grond van die bepalingen gelden procedurele voorschriften en kunnen nadere regels bij algemene maatregel van bestuur en ministeriële regeling worden gesteld.

Artikel 4c van het uitvoeringsbesluit geeft uitvoering aan artikel 11j, derde lid, van de wet. Het verzoek moet worden gedaan na afloop van elke kalendermaand waarin het recht op teruggaaf is ontstaan en dient uiterlijk te worden gedaan binnen dertien weken na afloop van de verbruiksperiode van 12 maanden.

De teruggaaf wordt alleen verleend indien de eindfacturen worden overgelegd.

Artikel 4d van de uitvoeringsregeling geeft uitvoering aan artikel 11j, derde lid, van de wet. Op grond van artikel 4d van de uitvoeringsregeling dient het verzoek om teruggaaf de volgende gegevens te bevatten:

- a. het tijdvak waarover teruggaaf wordt verzocht;

- b. naam en adres van de gebruiker;
- c. naam en adres van de leveranciers;
- d. de hoeveelheid leidingwater waarvoor teruggaaf wordt verzocht per leverancier;
- e. de periode van levering van het leidingwater;
- f. het bedrag aan BOL dat wordt teruggevraagd.

### 5.11. Administratieve verplichtingen

Het eerste lid van artikel 11k van de wet bevat aanvullende administratieve verplichtingen voor de belastingplichtige. Het is van belang dat de administratie zodanig is ingericht dat daaruit te allen tijde op te maken is aan wie voorschotnota's, eindfacturen en facturen zijn uitgereikt, en op welke grondslag deze gebaseerd zijn. Daarnaast dient uit de administratie ook te blijken dat de bepalingen over de in artikel 11c van de wet bedoelde hoeveelheidgrens van 300 m<sup>3</sup> per jaar per aansluiting zijn toegepast.

Op grond van artikel 11k, tweede lid, van de wet kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot de eisen waaraan de administratie moet voldoen. Artikel 4e van de uitvoeringsregeling geeft aan dat de administratie van de belastingplichtige zodanig moet zijn ingericht dat daarin op overzichtelijke wijze de gegevens zijn opgenomen met betrekking tot:

- a. de hoeveelheid leidingwater die is geleverd;
- b. de BOL begrepen in voorschotnota's en voorschotbedragen;
- c. de BOL begrepen in eindfacturen;
- d. de BOL begrepen in facturen;
- e. het aantal aansluitingen voor leidingwater;
- f. de periode van aansluiting;
- g. het aantal malen dat de bovengrens is toegepast;
- h. de evenredige toedeling van de bovengrens bij afwijkende verbruiksperiodes;
- i. het eigen verbruik;
- j. de contracten ten aanzien van de onbemeterde aansluitingen;
- k. de toepassing van de regeling, bedoeld in artikel 11c, derde lid, van de wet;
- l. de toepassing van de vrijstelling, bedoeld in artikel 11h, eerste lid, van de wet.

## 6. Afvalstoffenbelasting

### 6.1. Begripsbepalingen

Voor de toepassing van dit hoofdstuk wordt verstaan onder:

- a. Bouwstoffenbesluit: Bouwstoffenbesluit bodem- en oppervlaktewaterenbescherming (*Stb.* 1995, 567);
- b. richtlijn afvalstoffen: Richtlijn 2006/12/EG van het Europees Parlement en de Raad van 5 april 2006, PbEG L 114, betreffende afvalstoffen;
- c. Stortbesluit: Stortbesluit bodembescherming (*Stb.* 2001, 492);
- d. Eural: Europese afvalstoffenlijst (bijlage bij beschikking nr. 2000/532/EG van de Commissie van de Europese Gemeenschappen van 3 mei 2000);

- e. Bssa: Besluit stortplaatsen en stortverboden afvalstoffen (*Stb.* 2001, 493);
- f. Ivb: Inrichtingen- en vergunningenbesluit milieubeheer (*Stb.* 1993, 50);
- g. Bodem+: SenterNovem Bodem+.

Artikel 12, eerste lid, van de wet definieert de volgende begrippen:

- a. afvalstoffen;
- aa. zeer laag radioactief afval;
- b. verwijdering;
- ba. nuttige toepassing;
- bb. storten;
- c. inrichting;
- d. baggerspecie;
- e. ontinktingsresidu (belang verloren per 1 januari 2001);
- f. stoffen;
- g. preparaten;
- h. volumieke massa;
- i. percolaat;
- j. stortgas.

Deze begrippen worden in de volgende paragrafen nader toegelicht.

### 6.1.1. Afvalstoffen

In artikel 12, eerste lid, onderdeel a, van de wet wordt voor de definitie van het begrip afvalstoffen verwezen naar de betekenis die dat begrip heeft in de Wet milieubeheer. Onder afvalstoffen wordt tevens zeer laag radioactief afval verstaan. Dit begrip is afzonderlijk gedefinieerd in artikel 12, eerste lid, onderdeel aa, van de wet.

Indien stoffen, preparaten of andere producten voor de Wet milieubeheer als afvalstoffen kwalificeren, is voor de toepassing van de wet in artikel 12, tweede lid, van de wet aangegeven in welke situaties deze stoffen, preparaten of andere producten niet tot afvalstoffen worden gerekend, namelijk:

- a. stoffen, preparaten en andere producten die voldoen aan de voorwaarden van bij algemene maatregel van bestuur opgesomde besluiten en regelingen volgens welke deze stoffen, preparaten en andere producten buiten inrichtingen met een stortplaats milieuhygiënisch verantwoord zijn tot te passen;
- b. stoffen, preparaten en andere producten die zijn bestemd te worden gebruikt voor het bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen toepassingen die verband houden met de bedrijfsvoering van de inrichting dan wel deel uitmaken van het bedrijfsproces dat leidt tot de nuttige toepassing of verwijdering van afvalstoffen.

In artikel 5 van het uitvoeringsbesluit worden bepaalde stoffen in een bepaalde toepassing uitgezonderd.

In de volgende onderdelen wordt verder op het begrip afvalstoffen ingegaan.

#### 6.1.1.1. Begrip afvalstoffen

Voor de definitie van het begrip afvalstoffen wordt in artikel 12, eerste lid, onderdeel a, van de wet verwezen naar de betekenis die dit begrip heeft in de Wet milieubeheer.

In artikel 1.1, eerste lid, van de Wet milieubeheer wordt rechtstreeks naar de richtlijn afvalstoffen verwezen. Afvalstoffen zijn gedefinieerd als: alle stoffen, preparaten of andere producten die behoren tot de categorieën die zijn

genoemd in bijlage I bij de richtlijn, waarvan de houder zich ontdoet, voornemens is zich te ontdoen of zich moet ontdoen.

In artikel 1 van de richtlijn afvalstoffen wordt het begrip afvalstof gedefinieerd als: elke stof of elk voorwerp behorende tot de in bijlage I genoemde categorieën, waarvan de houder zich ontdoet, voornemens is zich te ontdoen of zich moet ontdoen. De Europese Commissie heeft een lijst van afvalstoffen opgesteld (de Eural) die tot de categorieën van bijlage I van de richtlijn afvalstoffen behoren. Deze lijst wordt periodiek opnieuw bezien en zo nodig gewijzigd.

#### **6.1.1.2. Jurisprudentie**

Uit de jurisprudentie ten aanzien van het begrip afvalstoffen komen de volgende criteria naar voren.

*Naar de bedoeling van de wetgever heeft het begrip afvalstoffen in de wet geen andere inhoud dan dat begrip heeft voor de toepassing van de richtlijn. In artikel 1 van de richtlijn wordt het begrip afvalstof omschreven als elke stof of elk voorwerp behorende tot de in bijlage I bij die richtlijn genoemde categorieën, waarvan de houder zich ontdoet, voornemens is zich te ontdoen of moet ontdoen (HR 30 mei 2001, 34368; HR 2 november 2001, 35348).*

*Uit het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 15 juni 2000 in de gevoegde zaken C-418/97 en C-419/97 blijkt het volgende:*

- *Maatschappelijke opvattingen zijn niet doorslaggevend, maar kunnen wel een aanwijzing zijn dat sprake is van een afvalstof.*
- *Bij de uitleg van het begrip afvalstof voor de richtlijn is de toekomstige bestemming van een voorwerp of een stof niet van invloed op het karakter van afvalstof van die stof.*
- *Het begrip afvalstof moet niet zo beperkt worden opgevat dat daaronder niet vallen stoffen en voorwerpen die op milieuhygiënisch verantwoorde wijze en zonder ingrijpende bewerking nuttig kunnen worden toegepast.*
- *Het begrip afvalstof moet niet restrictief worden uitgelegd en de vraag of inderdaad sprake is van een afvalstof in de zin van de richtlijn, moet worden beoordeeld met inachtneming van alle omstandigheden, waarbij rekening moet worden gehouden met de doelstelling van de richtlijn en ervoor moet worden gewaakt, dat geen afbreuk wordt gedaan aan de doeltreffendheid daarvan.*

*De kwalificatie van stoffen als afvalstoffen dient te geschieden vanuit het perspectief van de aanbieder van de stoffen en niet vanuit dat van de stortplaatshouder. Het vindt geen steun in het recht dat afvalstoffen het karakter van afvalstoffen verliezen op het moment dat de stortplaatshouder deze na afgifte nuttig toepast, ook al zouden stoffen op het moment van afgifte door de aanbieder als afvalstoffen zijn te kwalificeren (HR 28 januari 2005, 39678).*

#### **6.1.1.3. Niet als afvalstoffen aangemerkte stoffen, preparaten of andere producten**

Op grond van artikel 12, tweede lid, van de wet wordt een aantal stoffen, preparaten en andere producten voor toepassing van de wet buiten het afvalstoffenbegrip geplaatst. Allereerst gaat het om stoffen, preparaten en andere producten, die bestemd zijn te worden gebruikt voor bepaalde toepassingen die verband houden met de bedrijfsvoering van de stortinrichting of deel uitmaken van het bedrijfsproces dat leidt tot de nuttige toepassing of

verwijdering van afvalstoffen. Deze toepassingen worden genoemd in artikel 5, onderdelen a tot en met k, van het uitvoeringsbesluit.

Daarnaast gaat het om stoffen, preparaten en andere producten die worden toegepast in voorzieningen binnen de stortinrichting en kwalificeren als bouwstof in de zin van het bouwstoffenbesluit (artikel 5, onderdeel l, uitvoeringsbesluit).

#### **6.1.1.3.1. Stoffen, preparaten of andere producten gebruikt voor aangewezen toepassingen**

Indien stoffen kwalificeren als afvalstof in de zin van de Wet milieubeheer en dus in de zin van artikel 12, eerste lid, van de wet, wordt voor de verschuldigdheid van ASB gekeken of deze afvalstoffen op grond van hun toepassing expliciet worden uitgezonderd van het begrip afvalstof in de zin van de wet. Op grond van artikel 12, tweede lid, van de wet worden bij wijze van fictie afvalstoffen in verband met hun aanwending binnen de inrichting niet als afvalstoffen aangemerkt. Ze zijn dus bij de afgifte aan de inrichting niet belast. In artikel 5, onderdelen a tot en met k, van het uitvoeringsbesluit is nader aangegeven welke toepassingen van stoffen, preparaten en andere producten binnen een inrichting geacht worden verband te houden met de bedrijfsvoering, hetzij deel uit te maken van het bedrijfsproces. Deze toepassingen houden verband met de ondersteunende processen (zoals de kantoorfunctie) van de inrichting. De stoffen, preparaten en andere producten vervullen een functie in het bedrijfsproces van de inrichting. Te denken valt aan materiaal voor de administratie, het kantoorgebouw, de weegbrug, het rollende materiaal, afdichtingsmateriaal, rioolbuizen, enz. Het gaat dus niet om toepassingen die een vorm van verwijderen zijn. Zo zullen stoffen, preparaten en andere producten die worden verwijderd op een stortplaats en die deel gaan uitmaken van het eigenlijke stortlichaam, hoe nuttig zij ook worden toegepast (denk bij voorbeeld aan oude autobanden die als koker dienen voor het stortgas) nooit onder de uitzondering vallen. Deze fictie geldt uitsluitend voor de toepassing van de ASB. Om misverstand op dit terrein te vermijden, is dit uitdrukkelijk vastgelegd in artikel 12, tweede lid, van de wet.

In milieuvergunningen is een groot aantal bepalingen opgenomen voor het inrichten en in werking houden van een inrichting. Tevens leggen ze vast wat de vergunningaanvrager/exploitant van de inrichting in de vergunningaanvraag heeft beschreven. Volgens de Wet milieubeheer dient bij stortplaatsen een aantal noodzakelijke voorzieningen te zijn gerealiseerd alvorens met het daadwerkelijk storten van afvalstoffen in het stortlichaam begonnen kan worden. Het stortlichaam is dat deel van de stortplaats, al dan niet in compartimenten onderverdeeld, waar, tussen een onderafdichtings- en een bovenafdichtingsconstructie als verlangd in het Stortbesluit, de afvalstoffen daadwerkelijk worden gestort (artikel 5, onderdeel j, van het uitvoeringsbesluit). Het terrein dient gereed te worden gemaakt om afvalstoffen te kunnen ontvangen en te storten. Dit houdt in dat rond de inrichting een afrastering dient te worden aangebracht en te worden onderhouden. Het terreingedeelte waar het stortlichaam wordt gerealiseerd, dient te worden voorzien van een afdichtingsconstructie en van controledrainagebuizen onder deze constructie. De opbouw hiervan is in de aanvraag en/of vergunning exact aangegeven.

Buiten het stortlichaam dienen, in ieder geval voor de periode dat de stortplaats operationeel is, voorzieningen te worden aangebracht en onderhouden zoals een weegbrug, kantoorruimten, een controle- en registratiepost, een laboratorium, een loods voor de stalling en het onderhoud

van rollend materieel, een wasplaats voor vrachtwagens en rollend materieel, een verhard terrein met rioolstelsel voor het parkeren van voertuigen en voor het doen van sorteerproeven. In sommige gevallen zal de stortplaats ook een eigen afvalwaterzuiveringsinstallatie hebben en worden binnen het terrein van de inrichting be- en verwerkingsactiviteiten uitgevoerd.

Een toelichting op de stoffen, preparaten en andere producten die binnen de stortplaats worden gebracht om een in de milieuvergunning voorgeschreven voorziening te realiseren en operationeel te houden en daarmee buiten de heffing van ASB vallen is hierna opgenomen.

**a. Materiaal voor het realiseren en onderhouden van een afrastering**

Stortplaatsen dienen van de omgeving te worden gescheiden door een natuurlijke of kunstmatige afscheiding. Veelal wordt daartoe een afrastering aangebracht. Ook binnen een stortplaats kunnen in verband met het indelen van het terrein in compartimenten, bijvoorbeeld tussen het stortlichaam en het terrein waarop be- of verwerking van afvalstoffen plaatsvindt, afscheidingsconstructies, zoals hekwerken van metaal of gaas of betonnen keerwanden, worden aangebracht. Deze voorzieningen dienen de bedrijfsvoering en de daarvoor gebruikte materialen zijn, als zij een stortplaats worden binnengebracht voor dit doel, niet als afvalstof aan te merken.

**b. Materiaal voor het realiseren van de onderafdichtingsconstructie, de geohydrologische maatregelen en het controlesysteem**

Voor de toepassing van de ASB wordt niet als afvalstoffen beschouwd, materiaal voor het realiseren van de onderafdichtingsconstructie, de geohydrologische maatregelen en het controlesysteem zoals verlangd in het Stortbesluit, de Regeling stortplaatsen voor baggerspecie op land, dan wel de Richtlijnen voor baggerspeciéstortplaatsen in het beleidsstandpunt "Verwijdering baggerspecie" (kamerstukken II 1993/94, 23450, nr. 1).

Alvorens in het stortlichaam van een stortplaats afvalstoffen te kunnen storten dient een afdichtingsconstructie te zijn gerealiseerd. De onderafdichtingsconstructie is voorgeschreven op basis van het Stortbesluit. Deze constructie wordt voornamelijk gerealiseerd met primaire bouwstoffen en met producten. De onderafdichtingsconstructie omvat een zand-bentonietlaag met folie of een daaraan ten minste gelijkwaardige constructie met daarop een drainagelaag. De maximale dikte van de totale onderafdichtingsconstructie is één meter en de exacte opbouw is beschreven in de aanvraag en/of in de vergunning. Deze bepaling ziet ook op materiaal dat specifiek nodig is voor de bedrijfsvoering van baggerdepots op grond van de Richtlijnen voor baggerspeciedepots in het beleidsstandpunt "Verwijdering baggerspecie" (kamerstukken II 1993/94, 23450, nr. 1).

**c. Materiaal voor het realiseren van de bovenafdichtingsconstructie**

Voor de toepassing van de ASB wordt niet als afvalstoffen beschouwd, materiaal voor het realiseren van de bovenafdichtingsconstructie zoals verlangd in het Stortbesluit, de Regeling stortplaatsen voor baggerspecie op land, dan wel de Richtlijnen voor baggerspeciéstortplaatsen in het beleidsstandpunt "Verwijdering baggerspecie". Deze bepaling ziet ook op materiaal dat specifiek nodig is voor de bedrijfsvoering van baggerdepots op grond van de Richtlijnen voor baggerspeciedepots in het beleidsstandpunt "Verwijdering baggerspecie" (kamerstukken II 1993/94, 23 450, nr. 1).

Nadat een stortlichaam is volgestort dient een bovenafdichtingsconstructie te worden aangebracht. De bovenafdichtingsconstructie bestaat uit de materialen die op de egalisatie- of steunlaag wordt aangebracht, en wordt gevormd door

een zand-bentonietlaag met folie of een daaraan ten minste gelijkwaardige constructie en de lagen die daarboven worden aangebracht, zoals een drainagelaag en een teeltlaag voor aan te brengen vegetatie. De opbouw van de bovenafdichtingsconstructie is in de aanvraag en/of vergunning beschreven. Het komt ook voor dat het bevoegde gezag voorschrijft dat een afdichtingsplan dient te worden overgelegd en goedgekeurd een aantal maanden voordat met het daadwerkelijk realiseren van de bovenafdichtingsconstructie wordt begonnen.

Het moet gaan om een bovenafdichtingsconstructie zoals verlangd in het Stortbesluit. In artikel 4, vierde lid, van het Stortbesluit is het bevoegd gezag de verplichting opgelegd voorschriften aan de vergunning te verbinden, die de houder van de inrichting verplichten aan de bovenkant van de gestorte afvalstoffen een bovenafdichting aan te brengen, die tegengaat dat water in de gestorte afvalstoffen infiltreert. De voorschriften geven aan, dat de bovenafdichting een beschermingsniveau moet bieden dat ten minste gelijkwaardig is aan de bescherming van de bodem die is beoogd met het gestelde in de Richtlijn voor dichte eindafwerking op afval- en reststofbergingen (Publikatiereeks bodembescherming nr. 1991/2). In deze richtlijn voor dichte eindafwerking is aangegeven dat een goede bescherming wordt bereikt als een meervoudige afdichtingsconstructie op de afvalstoffen wordt aangebracht. Deze afdichtingsconstructie bestaat uit een minerale afdichtingslaag en een synthetische afdichtingslaag. Voordat de afdichtingsconstructie kan worden aangebracht wordt op de gestorte afvalstoffen veelal een egalisatie- of steunlaag aangebracht welke tevens dient voor de opvang en afvoer van stortgas. Deze egalisatie- of steunlaag maakt weliswaar deel uit van de eindafwerking van een stortplaats maar behoort in gevolge eerder genoemde richtlijn voor dichte eindafwerking niet tot de bovenafdichtingsconstructie. De daarvoor gebruikte afvalstoffen zijn niet uitgezonderd van het begrip afvalstof en zijn dus aan de ASB onderworpen.

#### Beleidsstandpunt

“Materiaal dat wordt gebruikt voor het realiseren van een bovenafdichtingsconstructie wordt niet tot afvalstoffen gerekend (artikel 12, tweede lid, van de wet en artikel 5, onderdeel c, van het besluit). De bovenafdichtingsconstructie wordt boven op de egalisatie-/steunlaag aangebracht en bestaat uit een minerale en een synthetische component. De minerale component is veelal een zand/bentoniet mengsel en de synthetische component, een HDPE-folie.

Hierbij kan het zogenoemde Hydrostab een vervanger voor het zand/bentoniet mengsel zijn. Indien het Expertise Netwerk Bodembescherming (ENBB) heeft aangegeven dat een bovenafdichtingsconstructie van Hydrostab met een synthetische laag gelijkwaardig is aan een bovenafdichtingsconstructie van een zand/bentoniet mengsel met een synthetische laag, wordt de Hydrostab beschouwd als een onderdeel van de bovenafdichtingsconstructie. In dat geval wordt het gebruik van componenten in de Hydrostab niet beschouwd als het storten van afvalstoffen. Het is hierbij niet van belang dat enkele componenten voordat zij werden toegepast in de bovenafdichtingsconstructie, afvalstoffen waren”. (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

#### ***d. (Riool)buizen voor de opvang en afvoer van percolaat en neerslag en materiaal voor installaties voor de behandeling van percolaat en neerslag***

In het stortlichaam van de inrichting dienen in verband met de opvang en afvoer van neerslag, welke leidt tot percolaat, voorzieningen te worden gerealiseerd. In het stortlichaam worden daartoe verzameldrainagebuizen

aangebracht. Buiten het stortlichaam monden deze buizen uit in verzamel drains of in rioolbuizen. Binnen een inrichting is het bebouwde en verharde terrein voorzien van een rioelstelsel, waarvoor eveneens buismateriaal benodigd is. Opgevangen percolaat en neerslag kan in de inrichting in een afvalwaterbehandelingsinstallatie worden verwerkt. De materialen benodigd voor de drainage- en rioleringsbuizen en voor de installatie voor de behandeling van afvalwater vallen onder de uitzonderingen. Tevens geldt dat voor chemicaliën die dienen te worden toegevoegd aan de afvalwaterbehandelingsinstallatie.

***e. Verzamelleidingen voor de opvang en afvoer van stortgas in de egalisatie- of steunlaag en materiaal voor installaties voor de behandeling van stortgas***

In het stortlichaam ontstaat stortgas ten gevolge van afbraak van de gestorte afvalstoffen. Dit stortgas, dat tijdens de exploitatie en nadat het stortlichaam is afgedekt vrijkomt, moet worden opgevangen en uit het stortlichaam worden afgevoerd. In het stortlichaam worden daartoe voorzieningen aangebracht om het stortgas naar de bovenzijde van het stortlichaam te geleiden. Deze voorzieningen worden vrijwel altijd gerealiseerd met afvalstoffen en deze behoren dan ook niet tot de uitzonderingen, zodat voor de toepassing daarvan ASB verschuldigd is. Aan de bovenzijde van het stortlichaam, in de egalisatie- of steunlaag, worden verzamelleidingen geplaatst voor de opvang en afvoer van het stortgas naar een behandelings- of vernietigingsinstallatie. Die verzamelleidingen en de behandelings- of vernietigingsinstallatie vallen wel onder uitzonderingen.

***f. Realisering en in werking houden van nutsvoorzieningen***

Binnen inrichtingen worden altijd diverse nutsvoorzieningen zoals die voor gas, water, elektriciteit en telecommunicatie aangelegd. De materialen die nodig zijn om deze voorzieningen aan te leggen en in werking te houden behoren tot de uitzonderingen.

***g. Realisering en in werking houden van installaties voor het be- of verwerken van afvalstoffen***

Op een tijdelijk niet in gebruik zijnde deel van het stortlichaam of op een deel van de inrichting buiten het stortlichaam worden steeds vaker be- of verwerkingsinstallaties geplaatst en in bedrijf genomen. De materialen die nodig zijn om deze installaties te bouwen en operationeel te houden, worden aangemerkt als middelen die deel uitmaken van het bedrijfsproces. De afvalstoffen die in deze installaties worden be- of verwerkt vallen uiteraard niet onder de uitzonderingen. Voor deze afvalstoffen is terzake van de afgifte aan de inrichting ASB verschuldigd.

***h. Operationeel houden van kantoren, van de weegbrug(gen), van de controle- en registratieposten, van een laboratorium, van werkplaatsen, van het aanwezige rollende materieel en van de wasplaats***

Voor het in bedrijf houden van de diverse faciliteiten in de inrichting zijn allerlei materialen nodig, zoals kantoorbehoeften, reservemateriaal, brandstoffen, schoonmaakmiddelen, materieel, etc. Dergelijke materialen behoren tot de uitzonderingen.

***i. Materiaal voor het realiseren en in stand houden van bouwwerken***

Binnen een inrichting zijn altijd gebouwen aanwezig waarin werkzaamheden worden verricht om de inrichting draaiende te houden. Materialen voor het bouwen en in stand houden van deze gebouwen behoren tot de uitzonderingen.

***j. Materiaal voor het realiseren en in stand houden van een terreinverharding buiten het stortlichaam***

Binnen de inrichting wordt altijd een deel van het terrein verhard, bijvoorbeeld voor verkeersbewegingen, voor overslaglocatie, als parkeerterrein van (vracht)auto's, voor het neerzetten van installaties of het doen van sorteeroproeven. Deze gedeelten liggen buiten het eigenlijke stortlichaam. Het stortlichaam is dat deel van de stortplaats, al dan niet in compartimenten onderverdeeld, waar tussen een onderafdichtings- en een bovenafdichtingsconstructie als verlangd in het Stortbesluit, afvalstoffen worden gestort. In de vergunningaanvraag dient te zijn aangegeven welke terreingedeelten van de inrichting voor deze doeleinden zullen worden verhard en hoe dat zal geschieden. Het bevoegd gezag dient erop toe te zien dat de terreinverharding overeenkomstig de aanvraag wordt gerealiseerd. Voor dergelijke terreinverharding worden categorie-1 bouwstoffen of primaire bouwmaterialen gebruikt. Deze terreinverhardingen zijn veelal al gerealiseerd op het moment dat het storten in het stortlichaam gaat plaatsvinden. De categorie-1 bouwstoffen of primaire bouwmaterialen benodigd voor het aanleggen en in stand houden van de terreinverharding buiten het stortlichaam behoren tot de uitzonderingen. Materialen ten behoeve van wegen en verharde terreingedeelten binnen het stortlichaam worden echter niet tot de uitzonderingen gerekend. Deze materialen dienen zo veel mogelijk te worden hergebruikt en niet in het stortlichaam achter te blijven.

Deze bepaling ziet ook op materiaal dat specifiek nodig is voor de bedrijfsvoering van baggerdepots op grond van de Richtlijnen voor baggerspeciedepots in het beleidsstandpunt "Verwijdering baggerspecie" (kamerstukken II 1993/94, 23 450, nr. 1).

***k. Ongediertebestrijding***

Binnen inrichtingen waar afvalstoffen worden gestort, bewerkt of verwerkt kan het noodzakelijk zijn aan ongediertebestrijding te doen. De hulp- en bestrijdingsmiddelen die voor dat doel in de inrichting worden gebracht worden uitgezonderd voor de ASB.

**6.1.1.3.2. Stoffen, preparaten en andere producten die als bouwstof worden toegepast in voorzieningen**

In artikel 12 van de wet is een bepaling opgenomen die het mogelijk maakt stoffen, preparaten en andere producten die voldoen aan de voorwaarden van daartoe bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen besluiten en regelingen volgens welke deze stoffen, preparaten en andere producten buiten inrichtingen met een stortplaats milieuhygiënisch verantwoord zijn toe te passen, niet tot afvalstoffen te rekenen.

Aan deze bepaling is uitvoering gegeven door aan artikel 5 van het uitvoeringsbesluit een onderdeel / toe te voegen. Op grond daarvan worden bouwstoffen, als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel b, van het bouwstoffenbesluit, niet beschouwd als afvalstoffen in de zin van de wet, mits zij:

- a. voorzien zijn van een kwaliteitsverklaring als bedoeld in de artikelen 5, vierde lid, 9, achtste lid, of 22, zesde lid, van het bouwstoffenbesluit of een overeenkomstig de bij of krachtens dat besluit geldende voorschriften uitgevoerde partijkering; en
- b. worden toegepast in een voorziening die op grond van de voor de inrichting verleende vergunning, bedoeld in artikel 8.1, eerste lid, van de Wet milieubeheer, binnen de inrichting moet worden aangebracht.

Bouwstoffen worden alleen dan niet als afvalstof beschouwd, als voldaan is aan de daarvoor geldende voorwaarden. De bewijslast in dezen rust op de houder van de inrichting.

Bouwstoffen als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel *b*, van het bouwstoffenbesluit zijn steenachtige materialen die bestaan uit minimaal 10% silicium, calcium of aluminium. Enkele voorbeelden van dergelijke materialen zijn asfaltgranulaat, (zeef)zand, AVI-bodemas en grond. Het onderscheid tussen primaire bouwstoffen en secundaire bouwstoffen is in dit verband niet van belang.

De bouwstoffen moeten voorzien zijn van een kwaliteitsverklaring of partijkeuring als bedoeld in het bouwstoffenbesluit. De aanbieder van de bouwstoffen moet aan de houder van de inrichting een kwaliteitsverklaring of een bewijs van partijkeuring overleggen waaruit door middel van één of meer door het ministerie van VROM erkende keurmerken blijkt, dat de bouwstof voldoet aan de normen van het bouwstoffenbesluit. De houder van de inrichting moet de kwaliteitsverklaring onderscheidenlijk het bewijs van partijkeuring aan de inspecteur kunnen tonen. Andere bewijsmiddelen worden niet geaccepteerd.

Daarnaast moeten de bouwstoffen worden toegepast in een voorziening, die op grond van de voor de inrichting verleende vergunning, bedoeld in artikel 8.1, eerste lid, van de Wet milieubeheer, binnen de inrichting moet worden aangebracht. De houder van de inrichting moet door middel van zijn administratie kunnen aantonen, dat de bouwstoffen daadwerkelijk worden toegepast in een dergelijke voorziening. Het kan hierbij gaan om bijvoorbeeld stortwegen, een tussentijdse afdek, een steunlaag of een minerale laag die deel uitmaakt van de bovenafdichting. Slechts de bouwstoffen die bij de inrichting worden afgegeven voor toepassing in dergelijke voorzieningen en deze bestemming daadwerkelijk volgen, zijn uitgezonderd van ASB. Ter zake van bouwstoffen die niet worden toegepast in deze voorzieningen en die ook niet onder een van de andere onderdelen van artikel 5 van het uitvoeringsbesluit vallen, wordt op normale wijze ASB geheven.

### **6.1.2. Zeer laag radioactief afval**

Artikel 12, eerste lid, onderdeel *aa*, van de wet definieert zeer laag radioactief afval als: radioactieve afvalstoffen van natuurlijke bronnen van ioniserende straling, waarin de activiteit van de betrokken natuurlijke bronnen op enig moment gelijk is aan of hoger is dan de in bijlage 1, tabel 1, van het Besluit stralingsbescherming vermelde waarde, en de activiteitsconcentratie van de betrokken natuurlijke bronnen gelijk is aan of hoger is dan de in bijlage 1, tabel 1, van het Besluit stralingsbescherming vermelde waarde en lager is dan tien maal de waarde.

Zeer laag radioactief afval valt met ingang van 26 september 2004 niet onder de Wet milieubeheer maar onder de Kernenergiewet. Om dit afval in de heffing van ASB te kunnen blijven betrekken is dat afval in artikel 12, eerste lid, onderdeel *a*, van de wet afzonderlijk genoemd.

### **6.1.3. Verwijdering**

Artikel 12, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet geeft aan dat onder verwijdering wordt verstaan: storten of verbranden van afvalstoffen, met uitzondering van

verbranden met een hoofdgebruik als brandstof of een hoofdgebruik voor een andere wijze van energieopwekking.

In de wet wordt de definitie van verwijdering beperkt tot het storten of verbranden van afvalstoffen, in tegenstelling tot de betekenis die het begrip verwijdering heeft in de Wet milieubeheer. Het begrip verwijdering in de zin van de Wet milieubeheer is ruimer.

#### 6.1.3.1. Nuttige toepassing

De definitie van het begrip nuttige toepassing in artikel 12, eerste lid, onderdeel *ba*, van de wet verwijst naar de betekenis die de Wet milieubeheer hieraan geeft. In artikel 1.1, eerste lid, van de Wet milieubeheer is bepaald dat onder nuttige toepassing wordt verstaan: de handelingen die zijn genoemd in bijlage II B bij de richtlijn afvalstoffen. Handelingen van nuttige toepassing zijn onder meer handelingen gericht op het hergebruiken en terugwinnen van stoffen, het verbranden met een hoofdgebruik als brandstof en het verbranden met een hoofdgebruik voor een andere vorm van energieopwekking.

#### 6.1.3.2. Bijlage II B bij de richtlijn – Nuttige toepassing

In deze bijlage wordt een overzicht gegeven van handelingen voor de nuttige toepassing van afvalstoffen zoals die in de praktijk plaatsvinden. Overeenkomstig artikel 4 van de richtlijn afvalstoffen moeten de afvalstoffen nuttig worden toegepast zonder gevaar voor de gezondheid van de mens en zonder dat procédés of methoden worden aangewend die nadelige gevolgen voor het milieu kunnen hebben.

R1	Hoofdgebruik als brandstof of een andere wijze van energieopwekking
R2	Terugwinning van oplosmiddelen
R3	Recycling/terugwinning van organische stoffen die niet als oplosmiddel worden gebruikt (met inbegrip van compostbemesting en bemesting met andere biologisch omgezette stoffen)
R4	Recycling/terugwinning van metalen en metaalverbindingen
R5	Recycling/terugwinning van andere anorganische stoffen
R6	Terugwinning van zuren of basen
R7	Terugwinning van bestanddelen die worden gebruikt om vervuiling tegen te gaan
R8	Terugwinning van bestanddelen uit katalysatoren
R9	Herraffinage van olie en ander hergebruik van olie
R10	Uitrijden voor landbouwkundige of ecologische verbetering
R11	Gebruik van afvalstoffen die bij een van de onder R 1 tot en met R 10 genoemde behandelingen vrijkomen
R12	Uitwisseling van afvalstoffen voor een van de onder R 1 tot en met R 11 genoemde behandelingen
R13	Opslag van afvalstoffen bestemd voor een van de onder R 1 tot en met R 12 genoemde behandelingen (met uitsluiting van voorlopige opslag voorafgaande aan inzameling op de plaats van productie)

#### 6.1.3.3. Storten

In artikel 12, eerste lid, onderdeel *bb*, van de wet is de definitie van storten opgenomen. Deze definitie verwijst naar de betekenis die de Wet milieubeheer hieraan geeft. In artikel 1.1, eerste lid, van de Wet milieubeheer wordt storten gedefinieerd als het op of in de bodem brengen van afvalstoffen om deze daar te laten. De uitdrukking “om deze daar te laten” betekent dat de afvalstoffen daar in beginsel voor de eeuwigheid worden gedeponereerd. Het tijdelijk opslaan of anderszins tijdelijk op of in de bodem brengen is er dus niet onder begrepen.

#### 6.1.4. Inrichting

De definitie van het begrip inrichting in artikel 12, eerste lid, onderdeel c, van de wet verwijst naar de betekenis die de Wet milieubeheer hieraan geeft. In die wet wordt het begrip inrichting omschreven als: elke door de mens bedrijfsmatig of in een omvang alsof zij bedrijfsmatig was, ondernomen bedrijvigheid, die binnen een zekere begrenzing pleegt te worden verricht. Deze omschrijving is opgenomen in artikel 1.1, eerste lid, van de Wet milieubeheer. De wet verwijst niet naar een bepaalde categorie van het lvb. De jurisprudentie heeft voor de toepassing van de ASB een eigen invulling gegeven aan het begrip inrichting.

Tot het begrip inrichting, dat in artikel 1.1, derde tot en met vijfde lid, van de Wet milieubeheer verder wordt uitgewerkt, worden ook "werken" gerekend. Bij werken gaat het om afzonderlijke locaties waarin alleen bepaalde soorten afvalstromen mogen worden gebruikt. Het gaat hier om activiteiten als het ophogen van terreinen - bijvoorbeeld voor gebruik als sportterrein - en het aanleggen van wallen - bij voorbeeld met het oog op geluidswering - waartoe gebruik wordt gemaakt van een hoeveelheid afvalstoffen die op of in de bodem wordt gebracht. Het is uiteraard ook de bedoeling dat een en ander daar blijft. Deze werken zijn echter in artikel 12, eerste lid, onderdeel c, van de wet buiten het bereik van de ASB gebracht. Omdat de onderhavige ASB zich alleen richt op verwijdering van afvalstoffen en aldus alle vormen van hergebruik en nuttige toepassing buiten aanmerking laat, dient afvalverwijdering annex nuttige toepassing in het kader van werken buiten het bereik van de ASB te blijven.

Een inrichting kent verschillende fases (oprichting, exploitatie, afwerking, buiten bedrijfstelling). In de voor een inrichting op basis van de Wet milieubeheer afgegeven vergunning is bepaald, welke stoffen gedurende welke fase en onder welke voorwaarden mogen worden verwerkt. Voor de toepassing van de wet is niet van belang in welke fase de inrichting zich bevindt. Indien er sprake is van een inrichting en daaraan worden afvalstoffen ter verwijdering afgegeven is terzake van die afgifte ASB verschuldigd. Stortplaatsen zijn inrichtingen en kunnen als zodanig niet worden aangemerkt als een werk waarin afvalstoffen nuttig kunnen worden toegepast. Het primaire doel van een stortplaats is het op een verantwoorde manier verwerken van (in beginsel niet-herbruikbare) afvalstoffen.

##### 6.1.4.1. Jurisprudentie

*Een werk als bedoeld in de wet kan niet gesitueerd zijn binnen een inrichting. Dit houdt onder meer in, dat verharde wegen binnen de stortplaats niet moeten worden aangemerkt als werken (HR 2 november 2001, 35 348).*

*Voor de kwalificatie als werk moet in ieder geval sprake zijn van hergebruik of nuttige toepassing van afvalstoffen op een speciale afzonderlijke locatie, waar alleen bepaalde soorten afvalstromen mogen worden gebruikt. Onderzocht moet worden of de afgifte van afvalstoffen inderdaad, zoals in de vergunning staat, uitsluitend heeft plaatsgevonden teneinde op die locatie een transitopunt of eventueel een informatiecentrum te kunnen vestigen, of dat, gezien de activiteiten welke in feite hebben plaatsgevonden, moet worden geconcludeerd dat de voormalige stortplaats in wezen is heropend. In dat laatste geval in geen sprake van een werk in de zin van de wet (HR 30 mei 2001, 34 368).*

*De omstandigheid dat de stortactiviteiten zijn geëindigd, doet er op zichzelf niet aan af dat daarna binnen de begrenzing van de inrichting nog bedrijfsmatig, althans in een bedrijfsmatige omvang, bedrijvigheid kan zijn ondernomen. Als een bedrijfsmatig ondernomen bedrijvigheid in de zin van de wettelijke definitie valt mede aan te merken het treffen van maatregelen waarvan de noodzaak is opgeroepen door de uitvoering van de (bedrijfsmatig) ondernomen activiteiten die inkomsten hebben gegenereerd, ook al worden die maatregelen eerst getroffen na beëindiging van die activiteiten, en ook al genereren die maatregelen zelf geen inkomsten. Die maatregelen vormen het sluitstuk van de bedrijfsmatig ondernomen bedrijvigheid, de exploitatie van de stortplaats. Derhalve moet in het onderhavige geval het aanbrengen van de eindafwerkingsconstructie worden aangemerkt als een bedrijfsmatig ondernomen bedrijvigheid in de zin van de wettelijke definitie. Daaraan staat niet in de weg dat belanghebbende voor de levering van de desbetreffende materialen geen storttarieven in rekening bracht aan de leveranciers (HR 11 februari 2005, 39 179).*

### **6.1.5. Baggerspecie**

Onder baggerspecie wordt op grond van artikel 12, eerste lid, onderdeel *d*, van de wet verstaan, grond die uit de bodem is vrijgekomen via het oppervlaktewater of de voor dat water bestemde ruimte, daaronder begrepen sediment en het residu van de reiniging van baggerspecie. Onder voor dat water bestemde ruimte wordt verstaan de in het beheersgebied volgens de Wet verontreiniging oppervlaktewateren gelegen gronden. Sediment is het ongeconsolideerde materiaal dat zich (recent) op de waterbodem heeft afgezet.

#### **6.1.5.1. Bodem+**

Baggerspecieverklaringen worden afgegeven door de Minister van VROM (artikel 17, tweede en derde lid, van de wet). De Minister van VROM heeft Bodem+, een onderdeel van het agentschap SenterNovem mandaat, machtiging en volmacht verleend om baggerspecieverklaringen af te geven.

### **6.1.6. Stoffen en preparaten**

De definities van stoffen (chemische elementen en hun verbindingen zoals deze in de natuur voorkomen dan wel door menselijk toedoen worden voortgebracht) en preparaten (mengsels en oplossingen van stoffen) in artikel 12, eerste lid, onderdelen *f* en *g*, van de wet zijn ontleend aan de Wet milieugevaarlijke stoffen (*Stb.* 1992, 632). Duidelijk is dat hieronder alle vaste, vloeibare en gasvormige goederen worden begrepen die maar voorkomen. Uiteraard vallen ook samenstellingen van stoffen en preparaten hieronder. Deze worden in de milieuregelgeving wel afzonderlijk geduid als andere producten, maar in die regelgeving niet verder gedefinieerd.

### **6.1.7. Volumieke massa**

Volumieke massa is in gevolge artikel 12, eerste lid, onderdeel *h*, van de wet het gewicht van een stof per volume-eenheid uitgedrukt in kilogram per kubieke meter, dus het gewicht gerelateerd aan een bepaald volume. Dit gegeven kan gevolg hebben voor het toe te passen tarief. Voorbeeld: het gewicht van een kubieke meter veren is lager dan dat van een kubieke meter ijzer.

### 6.1.8. Percolaat

De in artikel 12, eerste lid, onderdeel *i*, van de wet opgenomen definitie van percolaat is ontleend aan het Stortbesluit. Percolatiewater is water dat uit een stort treedt. Dit water is verontreinigd, omdat het in contact is geweest met gestorte afvalstoffen. Het betreft bijvoorbeeld neerslag die door afval heen stroomt en daarbij afvalstoffen opneemt, maar het kan ook een vloeistof zijn die gedurende een omzettingsproces uit de gestorte afvalstoffen sijpelt. Om de stortplaats beheersbaar te houden (dat wil zeggen de omvang van emissies beneden een vastgesteld niveau houden) dient het percolatiewater op grond van het Stortbesluit opgevangen en gezuiverd of afgevoerd te worden.

### 6.1.9. Stortgas

Op grond van artikel 12, eerste lid, onderdeel *j*, van de wet is stortgas een gas dat uit gestort afval vrijkomt als gevolg van biologische afbraakreacties. Op grond van het Stortbesluit worden in de vergunning van de stortplaats voorschriften opgenomen ter zake van de opvang en verwerking van het gas, dat onvermijdelijk ontstaat op een stortplaats waar organisch materiaal wordt gestort.

## 6.2. Grondslag en belastbaar feit

Op grond van artikel 13 van de wet wordt de ASB geheven ter zake van

- de afgifte ter verwijdering van afvalstoffen aan een inrichting;
- de verwijdering van afvalstoffen binnen de inrichting waarin deze zijn ontstaan.

Deze belastbare feiten worden in de volgende onderdelen uitgewerkt.

### 6.2.1. Afgifte ter verwijdering aan een inrichting

ASB wordt geheven ter zake van de afgifte ter verwijdering van afvalstoffen aan een inrichting en de verwijdering van afvalstoffen binnen de inrichting waarin ze zijn ontstaan. Het betreft een met een vergunning van de overheid geëxploiteerde verbrandingsinrichting of stortplaats.

Er is gekozen voor aansluiting bij de afgifte ter verwijdering, de zogenaamde feitelijke aflevering. Deze vindt als het ware plaats aan de poort van de inrichting. Op dat moment dienen de aanbieder en de exploitant van de inrichting het eens te worden over de dienst die verricht zal worden, de afvalstof waar het om gaat (en daarmee ook het stort- of verbrandingstarief dat van toepassing is) en de hoeveelheid waar het om gaat. Deze grootheden komen tot uitdrukking in de wegens de verleende dienst op te maken factuur. In samenhang met betalings- en vervoersdocumenten ter zake is hiermede een spoor geconstrueerd tussen degene waarvan de afvalstoffen afkomstig zijn en de inrichting. Hierdoor is een effectieve controle mogelijk.

Indien bij de sanering van voormalige stortplaatsen (afval gestort vóór 1995) afval vrijkomt dat voor verwijdering wordt afgegeven aan daarvoor bestemde inrichtingen is ASB verschuldigd. Er is niet voorzien in een vrijstelling omdat zo wordt gestimuleerd dat bij sanering van oude stortplaatsen vrijkomende stoffen in belangrijke mate op een andere wijze worden verwijderd dan door deze opnieuw te storten.

### 6.2.1.1. Fictiebepaling

Op grond van artikel 13, tweede lid, van de wet worden de aan een inrichting afgegeven afvalstoffen geacht alle te zijn afgegeven ter verwijdering.

Jurisprudentie

*Er is ook sprake van de afgifte van afvalstoffen ter verwijdering, indien afvalstoffen, na te zijn afgegeven aan een inrichting, worden hergebruikt en nuttig toepassing vinden binnen de inrichting. Op grond van de fictie van artikel 13, tweede lid, van de wet worden deze afvalstoffen geacht alle te zijn afgegeven ter verwijdering (HR 30 mei 2001, 34 368).*

### 6.2.2. Storten in eigen beheer

Artikel 13, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet geeft aan dat ASB wordt geheven ter zake van de verwijdering van afvalstoffen binnen de inrichting waarin deze zijn ontstaan (het zogenoemde storten in eigen beheer). In de wet is geen definitie gegeven van het begrip "ontstaan". Ontstaan wil zegen dat er door een handeling een nieuwe stof of preparaat wordt gevormd dat er voor die tijd niet was. Verbrandingsresten, die overblijven na het verbranden van afval in een afvalverbrandingsinstallatie zijn nieuwe afvalstoffen die uit het verbrandingsproces zijn ontstaan. Als deze worden gestort binnen de inrichting van de afvalverbrandingsinstallatie, zijn ze dus belast.

Er ontstaan geen afvalstoffen in de volgende situatie. Binnen een inrichting wordt het gehele stortlichaam dan wel een gedeelte van het stortlichaam gesaneerd. Op dit stortlichaam zijn vóór 1 januari 1995 afvalstoffen zonder de heffing van ASB gestort. De sanering geschiedt door het stortlichaam geheel of gedeeltelijk af te graven, waarbij de afvalstoffen worden gezeefd en gescheiden in bruikbare en onbruikbare stoffen. De bruikbare stoffen worden toegepast buiten de stortplaats en het onbruikbare residu wordt weer gestort binnen de inrichting. Door deze behandeling ontstaan geen nieuwe afvalstoffen. Er is geen ASB verschuldigd op grond van artikel 13, eerste lid, onderdeel *b*, over het storten van het residu. Wordt het residu niet binnen dezelfde inrichting gestort, maar ter verwijdering afgegeven aan een andere inrichting, dan is ASB verschuldigd op grond van artikel 13, eerste lid, onderdeel *a*, van de wet.

Voor de toepassing van het vorenstaande kunnen inrichtingen die tot dezelfde onderneming behoren of door dezelfde rechtspersoon worden geëxploiteerd, die onderling technische, organisatorische of functionele bindingen hebben en die in elkaars onmiddellijke nabijheid zijn gelegen, worden aangemerkt als behorend tot dezelfde inrichting.

### 6.3. Belastingplichtige

In artikel 14 van de wet is bepaald dat de ASB wordt geheven van de houder van de inrichting. De wet betreft de verwijdering die plaatsvindt in inrichtingen waar afvalstoffen worden verwijderd die van anderen afkomstig zijn en die welke in eigen beheer zijn ontstaan, in de heffing. Om de ASB redelijk eenvoudig uitvoerbaar te maken is de houder van de inrichting als belastingplichtige aangewezen en niet de afzonderlijke aanbieders.

#### **6.4. Maatstaf van heffing**

In artikel 15, eerste lid, van de wet is bepaald, dat de ASB wordt berekend over het gewicht van de afvalstoffen, gemeten in kilogrammen.

Op grond van artikel 15, tweede lid van de wet, in samenhang met artikel 5 van de uitvoeringsregeling, wordt het gewicht van de afgegeven afvalstoffen, onder verantwoordelijkheid van de houder van de afvalverwerkingsinrichting, onmiddellijk vóór dan wel aansluitend op de afgifte bepaald door weging met een meetinstrument als bedoeld in de Metrologiewet (Stb. 2006, 137).

In nagenoeg alle gevallen wordt de tariefstelling voor eindverwerking van afvalstoffen gebaseerd op de hoeveelheid en aard van de ter verwijdering aangeboden afvalstoffen, gemeten in kilogrammen (of veelvouden daarvan). De verwijderingsinrichtingen beschikken over een weegbrug om de hoeveelheidsbepaling met de nodige zorgvuldigheid te doen plaatsvinden.

#### **6.5. Tijdstip verschuldigheid**

Artikel 16 van de wet legt vast dat de ASB materieel verschuldigd wordt op het tijdstip waarop de afvalstoffen ter verwijdering aan de houder van de inrichting worden afgegeven. De ASB voor het storten in eigen beheer wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de afvalstoffen binnen de inrichting waarin deze stoffen zijn ontstaan, worden verwijderd.

#### **6.6. Vrijstelling**

Op grond van artikel 17, eerste lid, van de wet is de verwijdering van baggerspecie vrijgesteld. De vrijstelling geldt voor alle baggerspecie; de specifieke vrijstellingen voor baggerspecie zoals die voorheen waren opgenomen in artikel 17, eerste lid, onderdelen *a* tot en met *d*, van de wet, zijn met ingang van 1 januari 2005 komen te vervallen.

Voor zover baggerspecie ter verwijdering wordt afgegeven aan een inrichting waar alleen baggerspecie wordt gestort (de baggerspeciéstortplaatsen), zijn in de wet geen nadere bepalingen opgenomen. Wordt baggerspecie echter ter verwijdering afgegeven aan een inrichting waar op de grond van de milieuvergunning ook andere afvalstoffen mogen worden gestort, de zogenoemde gecombineerde inrichting, moet een verklaring worden overgelegd waaruit blijkt dat sprake is van baggerspecie (artikel 17, tweede lid, van de wet). Deze verklaring wordt afgegeven door Bodem (artikel 17, derde lid, van de wet). In geval bij de afgifte ter verwijdering van baggerspecie aan een gecombineerde inrichting de hiervoor bedoelde verklaring ontbreekt, kan van het verlenen van vrijstelling geen sprake zijn. De ASB is in dat geval verschuldigd.

#### **6.7. Tarief**

##### **6.7.1. Tarief voor storten**

In artikel 18, eerste lid, onderdeel *a*, van de wet is het tarief voor het storten van afvalstoffen opgenomen. Voor het verbranden van afvalstoffen geldt een nihil tarief (artikel 18, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet). In artikel 18, tweede lid, onderdelen *a* tot en met *f*, van de wet, zijn afvalstoffen genoemd waarvoor

een laag tarief geldt als deze afvalstoffen worden gestort. In de onderdelen hierna wordt hier nader op ingegaan.

Een motivering voor een differentiatie naar gelang van de soort afval moet gevonden worden in het belang van het bevorderen van andere verwijderingsopties. Afval dat hergebruikt kan worden of afval waarvan het ontstaan zoveel mogelijk moet worden voorkomen, kan hoger belast worden dan afval dat zich uitsluitend voor stort leent.

Een overzicht van de tarieven met ingang van 1 januari 2001 is opgenomen in de bijlage.

### **6.7.2. Tarief voor verbranden**

Het tarief bedraagt op grond van artikel 18, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet in geval van het verbranden van afvalstoffen nihil. Er is gekozen voor een nihil tarief omdat enerzijds verbranden als milieuvriendelijker wordt beschouwd dan storten en anderzijds omdat verbranden gemiddeld veel duurder is dan storten. In tegenstelling tot een vrijstelling past een nihil tarief bovendien in de systematiek van de wet waarbij verwijdering - als onderscheiden van preventie en hergebruik - onder de ASB valt. De ASB heeft vanuit milieuhygiënisch oogpunt vooral de functie van financieel signaal. Het signaal dat ook het verbranden moet worden verminderd ten gunste van preventie en hergebruik blijft door een nihil tarief ten principale gehandhaafd. Indien daaraan in een later stadium behoefte zou ontstaan, kan alsnog een materieel tarief voor het verbranden worden ingevoerd zonder dat daartoe de systematiek van de regeling behoeft te worden aangepast.

### **6.7.3. Verlaagd tarief**

Artikel 18, tweede lid, van de wet geeft aan voor welke stoffen het verlaagde tarief van toepassing is. Het betreft:

- a. de categorieën 17 en 21 van het Bssa (shredder en straalgrit);
- b. gevaarlijke afvalstoffen;
- c. afvalstoffen met een volumieke massa van meer dan 1100 kg per kubieke meter;
- d. afvalstromen die bij ministeriële regeling zijn aangewezen als monostromen.

Deze afvalstoffen worden in de volgende onderdelen toegelicht.

In de artikelen 5a tot en met 5e van het uitvoeringsbesluit zijn voorwaarden gesteld met betrekking tot de toepassing van het lage tarief voor afvalstoffen met een volumieke massa van meer dan 1100 kilogram per kubieke meter.

Een overzicht van de tarieven met ingang van 1 januari 2001 is opgenomen in de bijlage.

#### **6.7.3.1. Shredder en straalgrit**

In artikel 18, tweede lid, onderdeel *a*, van de wet is bepaald dat voor afvalstoffen die uitsluitend bestaan uit de categorieën van afvalstoffen, genoemd in artikel 1, eerste lid, onder 17 en 21 van het Bssa een verlaagd tarief geldt. Het gaat om shredder (categorie 17) en straalgrit (categorie 21). Deze zijn visueel herkenbaar en goed te traceren naar herkomst (geen mengpartij). Voorwaarde is dat er geen andere stoffen doorheen gemengd zijn.

Categorie 17 van het Bssa geeft aan dat het gaat om shredderafval, afkomstig van de verwerking van afvalstoffen behorende tot de categorieën 11 of 16.

Categorie 11 van het Bssa (het zogenaamde wit- en bruingoed) omvat:

- a. koel- of vriesapparatuur;
- b. verwarmingsapparatuur;
- c. warmwaterapparatuur;
- d. was- of wasdrogerapparatuur;
- e. apparatuur voor koken, bakken of braden;
- f. geluidsapparatuur;
- g. beeldontvangstapparatuur;
- h. computers;
- i. papierbedrukkende apparatuur;
- j. telecommunicatie-apparatuur;
- k. elektrische of elektronische oplaadapparatuur;
- l. elektrische of elektronische keukenapparatuur;
- m. elektrisch of elektronisch gereedschap;
- n. andere elektrische of elektronische huishoudelijke apparatuur.

Categorie 16 betreft autowrakken of onderdelen daarvan.

Categorie 21 van het Bssa betreft straalgrit. Alleen straalgrit dat overeenkomstig de Regeling niet-reinigbaar straalgrit als niet reinigbaar is aangemerkt, mag worden gestort.

#### **6.7.3.2. Gevaarlijke afvalstoffen**

Voor het storten van gevaarlijke afvalstoffen geldt het lage tarief van de ASB. De wet verwijst in artikel 18, tweede lid, onderdeel *b*, voor de definitie van gevaarlijke afvalstoffen naar artikel 1.1 van de Wet milieubeheer. De Wet milieubeheer verwijst voor de bepaling van dit begrip naar de Eural. De Euralcode moet op de vrije ruimte van de begeleidingsbrief waarmee de afvalstoffen worden vervoerd, worden geplaatst. Dit heeft tot gevolg dat de stortplaatsexploitanten - uiteraard met behoud van de eigen verantwoordelijkheid - op de aangeboden afvalstoffen het juiste tarief van de ASB kunnen toepassen.

Er is een laag tarief ingesteld, omdat er geen reden is om de gevaarlijke afvalstromen waarvoor geen alternatieve verwerkingsmethoden beschikbaar zijn onder het hoge tarief te laten vallen. Wel kunnen door techniekontwikkeling op den duur andere verwerkingsmethoden beschikbaar komen waardoor storten van dergelijke stromen ook voorkomen kan worden. In de sectorplannen van het Landelijk Afvalbeheerplan wordt per afvalstroom aangegeven wat, naar de huidige stand der techniek, de minimale hoogwaardigheid van verwerking is. Voor een mindere wijze van verwerking wordt in beginsel geen vergunning gegeven.

#### **6.7.3.3. Volumieke massa**

Artikel 18, tweede lid, onderdeel *c*, van de wet geeft aan dat voor het storten van afvalstoffen met een volumieke massa van meer dan 1100 kilogram per kubieke meter het lage tarief geldt. Tot het criterium van volumieke massa (de massa per volume-eenheid uitgedrukt in kilogram per kubieke meter) is gekomen, omdat naar verwachting deze afvalstoffen alle onbrandbaar zijn, waardoor het lage tarief gerechtvaardigd is. Op grond van artikel 18, derde lid, van de wet zijn voorwaarden gesteld aan de toepassing van het lage tarief.

Daartoe is in artikel 5a van het uitvoeringsbesluit aangegeven, dat het lage tarief voor afvalstoffen met een volumieke massa van meer dan 1100 kilogram per kubieke meter slechts toepassing vindt indien voldaan wordt aan een aantal voorwaarden. Deze voorwaarden zijn vermeld in de artikelen 5b tot en met 5e van het uitvoeringsbesluit.

De volumieke massa van de aangevoerde afvalstoffen wordt bepaald door het gewicht van de afvalstoffen te delen door het met het registratienummer van de container, kipwagen of het vaartuig corresponderende volume (artikel 5, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit).

#### **6.7.3.3.1. Niet geperst aanleveren**

In artikel 5b van het uitvoeringsbesluit is de bepaling opgenomen dat voor de toepassing van het tarief als bedoeld in artikel 18, tweede lid, onderdeel c, van de wet het niet is toegestaan om afvalstoffen te persen. Het is niet de bedoeling dat de volumieke massa van afvalstoffen door bewuste ingrepen van menselijk handelen, zoals door middel van persen, verdichten of vermenging met zware materialen, wordt verhoogd tot boven de grens van 1100 kg/m<sup>3</sup> welke is vermeld in artikel 18, tweede lid, onderdeel c, van de wet. Ook is gebleken dat het mogelijk is bepaalde afvalstoffen die verbrandbaar zijn en dus onder het hoge tarief zouden moeten vallen, onder druk zodanig samen te persen dat het volume afneemt waardoor zij per kubieke meter zwaarder zijn dan 1100 kilogram. Deze druk wordt opgeheven na het passeren van de weegbrug en deze stoffen nemen weer het oorspronkelijke volume aan. Dit is niet de bedoeling. Door deze bepaling op te nemen wordt het persen of verdichten uitgesloten.

#### **6.7.3.3.2. Jurisprudentie**

*De discrepantie tussen de ratio van het verlaagde tarief (veronderstelde onverbrandbaarheid) en het gekozen criterium (volumieke massa) opent de mogelijkheid om stoffen met een volumieke massa van minder dan 1100 kg/m<sup>3</sup>, onder druk zodanig samen te persen dat het volume zodanig afneemt dat de volumieke massa stijgt tot boven de grens van 1100 kg/m<sup>3</sup>. De wetgever acht dit strijdig met de bedoeling van het tariefsysteem en heeft daarom in artikel 18 van de wet de mogelijkheid geschapen nadere regels te stellen. Door aantrillen wordt de volumieke massa van de afvalstof door aanwending van mechanische kracht verdicht, zonder dat aan de samenstelling ervan iets verandert. In het licht hiervan, en van de hiervóór omschreven ratio van de tariefstelling onderschrijft de Hoge Raad niet het betoog van belanghebbende dat het Hof artikel 5b van het uitvoeringsbesluit heeft opgerekt tot buiten de grenzen van het toelaatbare. Daaraan doet niet af dat bij technische beschrijving van enerzijds het procédé van persen, anderzijds dat van aantrillen, verschillen tussen beide procédés zijn aan te wijzen. Opmerking verdient nog dat noch naar de tekst van artikel 5b van het uitvoeringsbesluit, noch naar de ratio van het tariefsysteem van belang is of het aangewende procédé leidt tot tijdelijke, dan wel tot blijvende verhoging van de volumieke massa (HR, 15 oktober 2004, 38 957).*

#### **6.7.3.3.2. Voorwaarden met betrekking tot de inhoud**

In de artikelen 5c en 5e van het uitvoeringsbesluit zijn de volgende voorwaarden opgenomen:

- De afvalstoffen worden aangevoerd in een container, een kipwagen, een vaartuig of in een big bag waarvan de inhoud in kubieke meters bekend is (artikel 5c, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit).
- De inhoud van containers, laadbakken van kipwagens of laadruimen van schepen dient te worden aangegeven in een op één decimaal afgerond getal (artikel 5c, tweede lid, aanhef, van het uitvoeringsbesluit).  
Decimalen tot en met 0,500 worden afgerond naar beneden, decimalen vanaf 0,501 worden afgerond naar boven.  
De inhoud van een container, laadbak van een kipwagen of laadruim van een schip kan op twee manieren worden bepaald:
  - a. In artikel 5c, tweede lid, onderdeel a, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat de inhoud van een container, laadbak van een kipwagen of van het laadruim van een vaartuig wordt vastgesteld door de aan de binnenzijde van de container, de laadbak of het laadruim opgemeten lengte, breedte en hoogte met elkaar te vermenigvuldigen. Indien de lengte, breedte of hoogte niet overal gelijk is, dient steeds de grootste maat in aanmerking te worden genomen.
  - b. Artikel 5c, tweede lid, onderdeel b, van het uitvoeringsbesluit biedt met ingang van 1 januari 2005 de mogelijkheid de werkelijke inhoud (inwendige geometrische inhoud) van een container, een laadbak of een laadruim te laten vaststellen door een conform ISO/IEC 17025 geaccrediteerd laboratorium.
- In artikel 5c, derde lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald, dat kopschotten bij de vaststelling van de hoogte van een container, laadbak of laadruim ten behoeve van de forfaitaire berekening van de inhoud zoals voorgeschreven in artikel 5c, tweede lid, onderdeel a, van het uitvoeringsbesluit buiten beschouwing moeten worden gelaten. Bij de vaststelling van de werkelijke inhoud zoals bedoeld in artikel 5c, tweede lid, onderdeel b, van het uitvoeringsbesluit spelen kopschotten geen rol.
- Artikel 5c, vierde lid, van het uitvoeringsbesluit geeft aan, dat de inhoud van een container, de laadbak van een kipwagen of het laadruim van een vaartuig op een nagelvast aangebrachte plaat aan de linker- en rechterbuitenzijde van de container, de laadbak of het laadruim vermeld moet zijn.
- Artikel 5c, zesde lid, van het uitvoeringsbesluit geeft aan, dat de grootte van deze plaat zodanig dient te zijn dat de inhoud en het unieke registratienummer daarop kunnen worden aangebracht in letters of cijfers met een hoogte van ten minste 15 centimeter. De letters of cijfers dienen te zijn aangebracht in zwart op een gele achtergrond. Op de plaat moet tevens het voor de container, de kipwagen of het vaartuig unieke registratienummer aangebracht zijn (artikel 5c, vijfde lid, van het uitvoeringsbesluit).
- De inhoud van een big bag is duidelijk leesbaar en op een eenvoudig waarneembare plaats in de zijwanden van de big bag in cijfers en letters van ten minste 20 centimeter hoogte en in een contrasterende kleur in het weefsel ingeweven of aangebracht (artikel 5c, zevende lid, van het uitvoeringsbesluit).

- Ten aanzien van het bepalen van de inhoud van big bags is een nadere regeling opgenomen, aangezien de inhoud hiervan over het algemeen bekend is. De inhoud dient in een decimaal achter de komma door de producent te zijn ingeweven of nadien te zijn aangebracht. De in de big bag ingeweven of aangebrachte volumeaanduiding dient zich op twee aangrenzende zijvlakken te bevinden. De cijfers, waarmee het volume wordt aangegeven, dienen ten minste 20 centimeter hoog te zijn en duidelijk af te steken tegen het weefsel van de big bag.
- De afvalstoffen worden aangevoerd op zodanige wijze dat zij binnen de begrenzingen van de container, de laadbak, het laadruim of de big bag blijven (artikel 5c, achtste lid, van het uitvoeringsbesluit). Deze bepaling dient ertoe om duidelijk te maken dat het transportmiddel waarmee de afvalstoffen worden aangevoerd op een normale wijze beladen dient te zijn. Dit betekent dat het volume van het transportmiddel niet kunstmatig wordt vergroot door het plaatsen van schotten langs de wanden of dat de container, de laadbak, het laadruim of de big bag zodanig met afvalstoffen worden beladen dat deze boven de bovenzijde van de container, laadbak, laadruim of big bag uitsteken.
- De administratie van de houder van de inrichting is zodanig ingericht dat daarin op overzichtelijke wijze is opgenomen of en op welke wijze aan de voorwaarden al dan niet wordt voldaan (artikel 5c, negende lid, van het uitvoeringsbesluit). De houder van de inrichting dient in zijn administratie onder andere ook bij te houden in hoeverre en op welke wijze al dan niet wordt voldaan aan de voorwaarden inzake belading.
- Artikel 5e van het uitvoeringsbesluit geeft aan, dat voor de bepaling van het verschuldigde tarief over aangevoerde afvalstoffen te allen tijde de inhoud wordt toegepast die op de plaat is vermeld, onderscheidenlijk die op de big bag is aangebracht. Hiermee worden discussies over een mogelijk onjuist gehanteerd vulpercentage voorkomen en wordt tevens vermeden dat afvalstoffen worden aangevoerd in half gevulde containers, laadbakken, laadruimen of big bags. Er wordt steeds vanuit gegaan dat de container vol geladen is. Er vindt geen correctie plaats als dat niet het geval is.

Het is niet noodzakelijk dat alle in Nederland gebruikte transportmiddelen worden voorzien van een volumeaanduiding. Om gebruik te kunnen maken van het lage tarief dienen alleen die containers, laadbakken, laadruimen of big bags van een volumeaanduiding te worden voorzien, die worden gebruikt voor de aanvoer van de desbetreffende afvalstoffen. De volumeaanduiding kan door de fabrikant van het transportmiddel tijdens de fabricage worden aangebracht. De gebruiker van het transportmiddel zal, indien de container, de kipwagen of het vaartuig wordt gebruikt voor het vervoer van afvalstoffen die op basis van de volumieke massa worden beoordeeld, daarop een eigen specifiek en uniek registratienummer dienen aan te brengen. Het is overigens al gebruikelijk dat de containers e.d. van een eigen nummer zijn voorzien ten behoeve van de bedrijfsvoering.

De houder van de inrichting voert in zijn administratie het unieke nummer en het volume in. De vastlegging van de inhoud op een transportmiddel met een uniek registratienummer maakt dat niet elke keer wanneer afvalstoffen worden aangeboden met het desbetreffende transportmiddel, de inhoud opnieuw hoeft te worden vastgesteld. Indien bij controle onjuiste gegevens worden

geconstateerd is en blijft de aanbieder van de afvalstoffen daarvoor verantwoordelijk.

#### **6.7.3.3.3. Verklaringen van de aanbieder**

In artikel 5d is aangegeven welke verklaringen de aanbieder van de afvalstoffen moet overleggen om in aanmerking te komen voor het lage tarief.

- De aanbieder van de afvalstoffen overhandigt aan de houder van de inrichting voorafgaande aan de aanvoer een lijst van de door hem gebruikte containers, kipwagens of vaartuigen met hun inhoud en registratienummer (artikel 5d, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit).
- De aanbieder van afvalstoffen in big bags stelt voorafgaande aan de aanvoer van de afvalstoffen de houder van de inrichting in kennis van de aanvoer van afvalstoffen in big bags en geeft daarbij aan het aantal big bags en de inhoud per big bag (artikel 5d, derde lid, van het uitvoeringsbesluit).

In artikel 5d van het uitvoeringsbesluit is met ingang van 1 januari 2005 een nieuw tweede lid opgenomen. Hierin is bepaald dat de aanbieder van afvalstoffen met een container, een laadbak of een laadruimte waarvan de inhoud door een geaccrediteerd laboratorium is vastgesteld, een gewaarmerkte kopie van dit rapport aan de houder van de inrichting dient te verstrekken. Deze gewaarmerkte kopie bevat het unieke registratienummer en moet, evenals de lijst van de door de aanbieder van afvalstoffen gebruikte containers, kipwagens of vaartuigen, worden verstrekt voorafgaande aan de aanvoer van die afvalstoffen.

#### **6.7.3.4. Aangewezen afvalstoffen: monostromen**

Op grond van artikel 18, tweede lid, onderdeel *d*, van de wet geldt het verlaagde tarief voor afvalstoffen die bij ministeriële regeling zijn aangewezen (zogenoemde monostromen). Het gaat hierbij om afvalstoffen die niet brandbaar zijn, die niet kunnen worden hergebruikt en die niet vermengd zijn met andere afvalstoffen. Daarnaast is de afkomst van de afvalstoffen traceerbaar omdat zij rechtstreeks van de producent afkomstig zijn en onder een apart administratienummer worden aangeboden. Het gaat in deze vangnetbepaling bijvoorbeeld om stoffen die – als gevolg van de vorm waarin zij bij de stortplaats worden aangeboden – niet kunnen voldoen aan het vereiste dat de volumieke massa groter is dan 1100 kg/m<sup>3</sup>. Dit kan gebeuren op grond van vervoersvoorschriften (de container mag met het oog op de verkeersveiligheid niet volgeladen worden) of omdat door de vorm van de afvalstoffen het niet mogelijk is het volume van de container optimaal te benutten. Het gaat bij deze partijen om monostromen die bij ministeriële regeling van onze ministers zijn aangemerkt als niet herbruikbaar en niet brandbaar. In de uitvoeringsregeling zijn nadere voorwaarden met betrekking tot certificering en controle van de aangeboden afvalstoffen gesteld. De in de uitvoeringsregeling opgenomen stoffen worden regelmatig opnieuw getoetst met het oog op technische ontwikkelingen die in de toekomst hergebruik mogelijk maken.

In artikel 5c van de uitvoeringsregeling zijn de volgende monostromen aangewezen:

- residuen afkomstig van vertical technology (VERTEC) voor het reinigen van zuiveringsslib;

- regeneratiezandstof dat vrijkomt bij het stralen van voorwerpen of bij het vervaardigen van zandvormen in het productieproces van aluminium- en ijzergieterijen;
- anorganische residuen van de destillatie of ontwatering van verontreinigd boorgruis. Deze bepaling ziet zowel op oliehoudend boorgruis als op waterhoudend boorgruis;
- residuen van zuivering in een afvalwaterbehandelingsinstallatie van afvalwater afkomstig van de rookgasontzweving van een kolengestookte elektriciteitscentrale. Het gaat bij deze afvalstof, die ABI-slib wordt genoemd, om de afvalstof met de Eural-code 10 01 21, en
- residuen afkomstig van installaties voor het verbranden van specifiek ziekenhuisafval.

Op grond van artikel 5a van de uitvoeringsregeling is het verlaagde tarief slechts van toepassing indien de aanbieder van de afvalstoffen aan de houder van een inrichting een ondertekende verklaring afgeeft waarin de hoeveelheid aangeboden afvalstoffen en het productieproces waarvan de afvalstoffen afkomstig zijn worden aangegeven. Indien de afvalstoffen niet worden aangeboden door de producent, wordt de verklaring zowel door de producent als door de vervoerder ondertekend. In gevolge artikel 5b, eerste lid, van de uitvoeringsregeling dient de administratie van de houder van de inrichting zodanig te zijn ingericht dat daarin op overzichtelijke wijze de gegevens zijn opgenomen met betrekking tot:

- a. de aanbieders van de aangeboden partij afvalstoffen;
- b. het gewicht per partij afval;
- c. de verklaring.

#### **6.7.3.5. Tarief asbest**

Afzonderlijk afgegeven asbest wordt belast overeenkomstig de normale regeling. Dit houdt in dat indien asbest wordt aangemerkt als een gevaarlijke afvalstof als bedoeld in artikel 1.1, eerste lid, van de Wet milieubeheer, het lage tarief van de ASB van toepassing is. Voor de kwalificatie "gevaarlijke afvalstof" verwijst de Wet milieubeheer naar de Eural. In de Eural is geregeld welke afvalstoffen als gevaarlijke afvalstof kwalificeren.

### **6.8. Teruggaaf**

#### **6.8.1. Teruggaaf in/uitmethode**

De in/uitmethode is opgenomen in artikel 18b van de wet. Artikel 18b, eerste lid, van de wet bepaalt dat de ASB op verzoek wordt teruggegeven voor stoffen, preparaten of andere producten die de inrichting, al dan niet na nuttige toepassing, verlaten. Uit de keuze voor de woorden "teruggaaf van belasting verleend" is op te maken dat het moet gaan om ASB die eerst is betaald terzake van de afgifte van de stoffen, preparaten of andere producten aan de inrichting. De teruggaaf van de ASB wordt uitsluitend verleend aan degene die beschikt over een door de inspecteur afgegeven vergunning, waarin nadere voorwaarden kunnen worden gesteld ter vaststelling van de betrokken hoeveelheid stoffen, preparaten of andere producten terzake waarvan teruggaaf wordt gevraagd (art. 6 uitvoeringsbesluit). In de vergunning kan de inspecteur nadere voorwaarden stellen met betrekking tot de administratie, het volgen van de afvalstromen, de gewichtsbepaling van de afvalstoffen, alsmede met betrekking tot de bescheiden die bij het verzoek om teruggaaf dienen te

worden overgelegd. Voor de toepassing van de in/uitmethode kan de inspecteur per inrichting en per stof, preparaat of ander product een factor vaststellen waarmee het gewicht wordt vermenigvuldigd ten behoeve van de berekening van het terug te geven bedrag aan ASB (art. 6a uitvoeringsregeling).

De wet voorziet niet in teruggaaf voor percolaat en stortgas dat de stortplaats weer verlaat, omdat het niet mogelijk is bij deze "producten" een corresponderende partij afval aan te wijzen waarover ASB is voldaan.

#### **6.8.1.1. Rekenregel**

Om een mogelijk nadeel bij de combinatiebedrijven (inrichtingen waarbinnen afval wordt gestort en afval wordt bewerkt voor hergebruik) tegen te gaan, is voorzien in de zogenoemde in/uitmethode waarbij aan de inrichting op verzoek, teruggaaf van ASB wordt verleend voor de (bewerkte) afvalstoffen die de inrichting weer verlaten. Voor bewerkingen die gepaard gaan met gewichtsverlies (verdamping, afbraak) wordt voorzien in een compensatie hiervan door middel van een rekenregel. De stoffen en preparaten kunnen na het moment van afgifte een bewerking of een verwerking hebben ondergaan. Na een bewerking zien de stoffen er wellicht anders uit, maar zijn qua samenstelling niet veranderd. Te denken is aan bouw- en sloopafval waarvan de stenen verpulverd zijn en het hout gesorteerd en geschaafd tot herbruikbare planken. Wanneer de stoffen een verwerking hebben ondergaan, is een nieuw product ontstaan en is niet altijd duidelijk welk deel van de ASB drukt op destoffen die de inrichting weer verlaten. Dit is bijvoorbeeld het geval bij compost uit GFT-afval. De term "verwerken" wordt gereserveerd voor de situatie dat een stof, preparaat of ander product opgaat in een nieuw product, bijvoorbeeld GFT-afval dat wordt verwerkt tot compost. Dit is weer anders dan bij het "bewerken" van een stof, preparaat of ander product. Dan wijzigt wel de uiterlijke verschijningsvorm, maar de fysieke samenstelling blijft ongewijzigd, zoals bij bouw- en sloopafval dat na bewerking resulteert in houtsnippers en puingranulaat. De nadere specificering van de begrippen is nodig onder meer in verband met de in artikel 18b van de wet opgenomen in/uit-methode.

#### **6.8.2. Verhoudingsgetal**

De toepassing van het verhoudingsgetal is opgenomen in artikel 18b, derde en vierde lid, van de wet. Stortinrichtingen die naast stortactiviteiten ook be- en verwerkingsactiviteiten verrichten zijn door de in/uitmethode als bedoeld in artikel 18b, eerste en tweede lid, van de wet in het nadeel ten opzichte van gewone recyclingbedrijven. Dit uit zich met name in de voorfinanciering van de ASB. Om deze nadelige effecten zoveel mogelijk op te heffen, staat als alternatief voor de in/uitmethode, voor belastingplichtigen die aan een aantal voorwaarden voldoen, de mogelijkheid open voor afvalstromen waarvan bekend is dat zij na bewerking of verwerking de inrichting weer geheel of gedeeltelijk verlaten, aangifte te doen op basis van een verhoudingsgetal.

Het verhoudingsgetal geldt per afvalstroom en per bewerking en mag uitsluitend worden toegepast indien de inspecteur heeft ingestemd met een daartoe strekkend verzoek. Indien dat niet het geval is, of indien afwijzend wordt beslist omdat bijvoorbeeld de administratie naar het oordeel van de inspecteur niet aan de voorwaarden voldoet, kan de in/uitmethode van toepassing zijn. Hiervoor wordt verwezen naar onderdeel Teruggaaf in-/uitmethode.

Het verhoudingsgetal is gebaseerd op de ervaringscijfers van de periode die voorafgaat aan het tijdvak waarover aangifte moet worden gedaan en wordt aan het eind van het jaar gecorrigeerd voor de werkelijke cijfers. Dit is geregeld door het samenstel van regels in artikel 18b van de wet. Dit samenstel van regels maakt het mogelijk dat, ter vermindering van het financieringsnadeel, door middel van toepassing van een verhoudingsgetal op voorlopige wijze rekening wordt gehouden met de situatie waarin een deel van de afvalstoffen die de inrichting worden binnengebracht, deze – al dan niet na een bewerking te hebben ondergaan – weer verlaten. Na afloop van het kalenderjaar moet dan alsnog worden afgerekend. Met de verwijzing in het vierde lid van artikel 18b van de wet naar het eerste lid van dat artikel wordt geregeld dat, als onderdeel van de in/uit-methode, na afloop van het kalenderjaar herberekening plaatsvindt aan de hand van de werkelijke cijfers.

#### Beleidsstandpunt

“De strikte toepassing van het verhoudingsgetal (artikel 18b, derde en vierde lid, van de wet) kan bij bepaalde discontinue productieprocessen tot een financieringsnadeel leiden. Bij dergelijke processen zullen niet alle afvalstromen die in enig kalenderjaar in de heffing van de afvalstoffenbelasting zijn betrokken ook in datzelfde kalenderjaar de stortplaats weer verlaten in een andere verschijningsvorm of in de vorm van een ander product. Het financieringsnadeel ontstaat omdat bij de toepassing van het verhoudingsgetal de herrekening op basis van de werkelijke cijfers moet plaatsvinden na afloop van het kalenderjaar.

#### **Goedkeuring**

Om dit financieringsnadeel te voorkomen keur ik goed, dat bij de vaststelling van de definitieve afrekening in voorkomend geval rekening wordt gehouden met de mogelijke vorming van voorraad op de stortplaats. In dat geval kan die afrekening worden verschoven naar het moment waarop de in enig jaar op de inrichting aangeboden en in de heffing van de afvalstoffenbelasting betrokken afvalstromen de inrichting in de een of andere vorm hebben verlaten. De Belastingdienst levert met betrekking tot de toepassing van deze goedkeuring zoveel mogelijk maatwerk. Zij houdt hierbij rekening met de feiten en omstandigheden zoals die zich in de praktijk zullen voordoen”. (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80).

De methode van het verhoudingsgetal mag uitsluitend worden toegepast indien de inspecteur heeft ingestemd met een daartoe strekkend verzoek overeenkomstig artikel 6 van het uitvoeringsbesluit. Op grond van artikel 6 van de uitvoeringsregeling willigt de inspecteur het verzoek in indien hij heeft geconstateerd dat aan door hem aan de administratie en de interne controle op de stortplaats te stellen voorwaarden wordt voldaan.

De inspecteur beslist op het verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking.

#### **6.8.3. Teruggaaf wanbetaling**

In artikel 18c van de wet is een bepaling opgenomen die erin voorziet dat op verzoek teruggaaf wordt verleend van de ASB die is betaald ter zake van de afgifte van afvalstoffen ter definitieve verwijdering, voor zover de belastingplichtige van de aanbieder van de afvalstoffen geen betaling ontvangt. In artikel 6a van het uitvoeringsbesluit worden nadere regels gesteld met betrekking tot de indiening van het verzoek en de wijze waarop kan

worden aangetoond dat aan de voorwaarden voor teruggaaf wordt voldaan. Deze regels houden in dat ingeval tegelijkertijd een verzoek om teruggaaf is gedaan op grond van artikel 29 van de wet OB, teruggaaf wordt verleend voorzover ter zake van de vorderingen teruggaaf van omzetbelasting wordt verleend.

#### **6.8.4. Teruggaaf bestuursdwang**

##### Beleidsstandpunt

“Een provincie of gemeente kan in verband met milieurisico's bestuursdwang uitoefenen (artikel 122 van de Provinciewet, artikel 125 van de Gemeentewet, artikel 5:21 van de Algemene wet bestuursrecht en artikel 18.2 van de Wet milieubeheer). De provincie of gemeente is hierbij genoodzaakt om voor de verwijdering van afvalstoffen van derden zorg te dragen en deze af te geven aan een inrichting voor de verwijdering van afvalstoffen. De storkosten, waaronder ook de afvalstoffenbelasting, komen hierbij voor rekening van de provincie of gemeente.

De provincie of gemeente kan de kosten van de bestuursdwang (inclusief de afvalstoffenbelasting) verhalen op de overtreder (artikel 5:25 van de Algemene wet bestuursrecht). Het komt echter voor dat de kosten van de bestuursdwang feitelijk niet zijn te verhalen op de overtreder bijvoorbeeld omdat deze failliet is.

##### **Goedkeuring**

In verband daarmee keur ik goed dat op hun verzoek aan provincies of gemeenten teruggaaf van afvalstoffenbelasting wordt verleend, die in rekening is gebracht door de houder van de inrichting. De teruggaaf wordt slechts verleend indien en voor zover de kosten niet zijn te verhalen op de overtreder.

Aan de teruggaaf zijn de volgende voorwaarden verbonden:

1. Er moet sprake zijn van de uitoefening van bestuursdwang in de hierboven bedoelde zin door het bevoegde gezag van een provincie of gemeente ter zake waarvan afvalstoffen ter definitieve verwijdering worden afgegeven aan een inrichting.
2. De afvalstoffen moeten apart worden aangeboden aan de inrichting en uit de administratie van de provincie of gemeente moet de herkomst van de aangeboden afvalstoffen blijken.
3. De kosten van de uitoefening bestuursdwang, hieronder begrepen de storkosten, afvalstoffenbelasting en de overige kosten die direct met de verwijdering van de afvalstoffen samenhangen, zijn (blijvend) niet of niet in het geheel te verhalen op de overtreder. Om te bepalen of de kosten niet verhaald kunnen worden, kan aansluiting worden gezocht bij artikel 29 van de wet op de omzetbelasting 1968. Indien de kosten voor een deel op de overtreder kunnen worden verhaald, dan wordt teruggaaf van afvalstoffenbelasting verleend naar evenredigheid van het deel van de kosten dat niet verhaalbaar is.
4. Het storten van het afval op de desbetreffende stortplaats is in lijn met het afvalstoffenbeleid van het Rijk, vast te stellen door bijvoorbeeld de Regionale Inspectie Milieuhygiëne in de regio, waarin de stortplaats is gelegen.
5. Het verzoek moet worden ingediend bij de inspecteur van de belastingplichtige (inrichting). Bij het verzoek moet de provincie of

gemeente een afschrift van de afrekening van de stortinrichting voegen met separate vermelding van het bedrag dat aan afvalstoffenbelasting is betaald en de overige bescheiden waaruit blijkt dat zich een situatie voordoet waarop de onderhavige regeling betrekking heeft”.

(Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

## **6.9. Administratieve verplichtingen**

Artikel 19, eerste lid, van de wet stelt aan de exploitanten van verbrandingsinrichtingen en stortplaatsen de eis dat zij een administratie voeren zodanig dat daaruit te allen tijde duidelijk blijken de aard, de hoeveelheid en de herkomst van de afgegeven afvalstoffen. In veel gevallen zal aan deze verplichting worden voldaan, omdat de administratie inzake aangenomen opdrachten, productieplanning, facturering en ontvangen betalingen en dergelijke reeds om andere redenen – zoals de verantwoording van het gevoerde beheer aan de verantwoordelijke overheidsinstanties – zodanig is ingericht dat de gewenste gegevens daaruit duidelijk blijken. De aard van de afvalstoffen vormt een gegeven, dat in het algemeen intern voor de toepassing van de tarieven van belang zal zijn. Dat de hoeveelheid zowel voor de exploitant als voor de toepassing van de ASB essentieel is, spreekt voor zich. De herkomst, die thans ook veelal reeds zal blijken uit afgesloten overeenkomsten, capaciteitsreserveringen, vervoersbrieven, weegbrieven, facturen en dergelijke, dient in alle gevallen duidelijk uit de administratie te blijken. Dit is van belang om te verzekeren dat het controlespoor tussen degene die de afvalstoffen afgeeft of laat afgeven en de verwijderaar te allen tijde is te volgen, zodat een effectieve en doelmatige controle op de uitvoering van de belastingregeling mogelijk is.

Indien niet alle aan de inrichting afgegeven afvalstoffen bestemd zijn voor verwijdering, moet de administratie van de inrichting ook een deugdelijke grondslag opleveren voor de vaststelling van de in-/uitmethode en het verhoudingsgetal als bedoeld in artikel 18b van de wet.

Artikel 5b van de uitvoeringsregeling geeft uitvoering aan artikel 19, tweede lid, van de wet. Hierin worden nadere regels gegeven over de wijze waarop de administratieverplichting door de afvalverwerkende inrichtingen moet worden nagekomen.

## **7. Brandstoffenbelasting**

Voor de toepassing van dit hoofdstuk wordt verstaan onder richtlijn energiebelastingen: Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003, PbEG L 283 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit.

### **7.1. Definities**

Artikel 20, eerste lid, van de wet definieert de volgende begrippen:

- a. kolen;
- b. brandstof;

- c. afleveren;
- d. gebruiken;
- e. dubbel gebruik.

Deze begrippen worden in de volgende onderdelen nader toegelicht.

#### **7.1.1. Kolen**

Op grond van artikel 20, eerste lid, onderdeel a, van de wet worden onder kolen verstaan de producten van GN-codes 2701, 2702 en 2704. GN-code 2701 omvat naast steenkool: briketten, eierkolen en dergelijke van steenkool vervaardigde vaste brandstoffen. GN-code 2702 omvat bruinkool, ook indien geperst, andere dan giet. GN-code 2704 omvat cokes en halfcokes, van steenkool, van bruinkool of van turf, ook indien geperst, en retortenkool.

#### **7.1.2. Brandstof**

In artikel 20, eerste lid, onderdeel b, van de wet wordt brandstof omschreven als een stof – met inbegrip van alle daaraan toegevoegde stoffen – dienende voor verbranding met het doel de daarbij ontstane energie te benutten, bij welke verbranding verontreinigende stoffen in de buitenlucht kunnen geraken. Dit begrip brandstof is ontleend aan de Wet inzake de luchtverontreiniging. Het begrip brandstof moet ruim worden uitgelegd. De wetgever heeft gekozen voor een duidelijke definitie hoezeer die ook afwijkt van wat naar maatschappelijke opvattingen of volgens het spraakgebruik onder brandstof wordt verstaan. Niet alleen stoffen die in het economische verkeer als brandstof worden verhandeld en stoffen die naar maatschappelijke opvattingen of volgens het spraakgebruik als brandstof worden beschouwd behoren daartoe, maar ook restproducten. Doorslaggevend om voor de toepassing van de wet als brandstof te worden aangemerkt is de feitelijke omstandigheid dat de stof wordt verbrand en dat de bij de verbranding vrijkomende energie wordt benut.

#### **Jurisprudentie**

*Het is daarbij niet van belang of de benutting van de energie het hoofddoel van de verbranding is of een neven doelstelling, evenmin de omstandigheid dat er speciale voorzieningen moeten worden getroffen om de stof te kunnen verbranden (HR, 27 november 1996, 31 409).*

#### **7.1.3. Afleveren**

Afleveren is in artikel 20, eerste lid, onderdeel c, van de wet omschreven als het aan de voorraad onttrekken door een leverancier in verband met de afgifte aan of verzending naar een afnemer.

#### **7.1.4. Gebruiken**

In artikel 20, eerste lid, onderdeel d, van de wet is gebruiken omschreven als het aanwenden als brandstof.

#### **7.1.5. Dubbel gebruik**

Onder dubbel gebruik wordt op grond van artikel 20, eerste lid, onderdeel e, van de wet verstaan het aanwenden van kolen zowel als verwarmingsbrandstof als voor andere doeleinden dan als motor- of verwarmingsbrandstof. Daarmee wordt bedoeld, die aanwending van kolen, waarin de kolen naast de functie als

brandstof ook één of meer andere functies hebben. Het gebruik van kolen voor chemische reductie en metallurgische procédés wordt als duaal gebruik beschouwd. Als duaal gebruik worden niet aangemerkt situaties waarbij uitsluitend een restproduct van verbranding van kolen (bijvoorbeeld CO<sub>2</sub>) nuttig wordt toegepast en de kolen zelf alleen als brandstof worden gebruikt.

## **7.2. Grondslag**

In artikel 21, eerste lid, van de wet is bepaald dat de BSB wordt geheven op kolen.

## **7.3. Belastbaar feit**

Artikel 21, tweede lid, van de wet bepaalt dat kolen in de BSB worden betrokken indien zij worden afgeleverd of gebruikt.

Ingevolge artikel 21, derde lid, van de wet wordt de belasting echter slechts geheven voor zover de kolen door degene die deze aflevert of gebruikt, zijn gewonnen, vervaardigd of binnen Nederland zijn gebracht. Met deze bepaling wordt bereikt dat de BSB slechts één keer wordt geheven en wel in de eerste schakel. Degene die de kolen heeft gewonnen, vervaardigd of binnen Nederland heeft gebracht, is de BSB verschuldigd als hij zelf de kolen gebruikt, maar ook als hij ze aan een ander aflevert. Zijn afnemer, die ze als brandstof gaat gebruiken of doorlevert aan anderen, blijft buiten de heffing, aangezien hij de kolen niet zelf heeft gewonnen, vervaardigd of binnen Nederland gebracht. Op deze wijze wordt cumulatie van BSB voorkomen. De BSB op kolen wordt geheven ongeacht de bewerking die is toegepast.

## **7.4. Belastingplichtige**

In artikel 22 van de wet wordt degene aangewezen van wie de BSB wordt geheven. De BSB wordt geheven van degene die de kolen aflevert of gebruikt, voor zover ze door hem zijn gewonnen, vervaardigd of binnen Nederland zijn gebracht. Dit voorbehoud strekt er toe dat de BSB slechts eenmaal wordt geheven, opdat cumulatie van BSB wordt voorkomen. De winner, producent of importeur van de kolen is altijd belastingplichtig. Het belastbaar feit is ofwel het gebruik of de aflevering door deze persoon.

## **7.5. Maatstaf van heffing**

Ingevolge artikel 23 van de wet is het aantal kilogrammen de maatstaf van heffing.

## **7.6. Tijdstip verschuldigheid**

Artikel 24 van de wet bepaalt dat de BSB verschuldigd wordt op het moment van aflevering of het gebruik van de kolen.

### **7.7. Tarief**

Het tarief voor de BSB is opgenomen in artikel 25, eerste lid, van de wet. Een overzicht van de tarieven met ingang van 1 januari 2001 is opgenomen in de bijlage.

Op grond van artikel 25, tweede lid, van de wet bedraagt het tarief nihil voor kolen die worden afgeleverd met een buiten Nederland gelegen bestemming. Voorwaarde is dat kan worden aangetoond dat de kolen in verband met de aflevering buiten Nederland zijn gebracht.

### **7.8. Vrijstellingen**

#### **7.8.1. Vrijstelling voor elektriciteitsopwekking**

Artikel 26, eerste lid, van de wet voorziet in een vrijstelling van BSB, indien kolen worden gebruikt om elektriciteit op te wekken in een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30%. Indien de kolen door de belastingplichtige rechtstreeks worden geleverd aan de producent van elektriciteit kunnen de kolen met toepassing van een vrijstelling worden geleverd. Indien de gebruiker zelf als belastingplichtige wordt aangemerkt omdat hij bijvoorbeeld zelf de kolen binnen Nederland heeft gebracht, kan de vrijstelling door de gebruiker zelf worden toegepast. In artikel 26, tweede lid, van de wet is aangegeven welke installatie wordt beschouwd als een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30%. Het rendement wordt gelijkgesteld aan een maximaal gemiddeld gebruik van 12 megajoule per opgewekt kWh.

#### **7.8.2. Vrijstelling voor duaal gebruik**

In artikel 26, derde lid, van de wet is voorzien in een vrijstelling van BSB voor het duaal gebruik van kolen.

#### **7.8.3. Voorwaarden vrijstellingen**

Op grond van artikel 26, vierde lid, van de wet zijn in artikel 6c van het uitvoeringsbesluit voorwaarden en beperkingen opgenomen voor het verlenen van de vrijstelling voor opwekking van elektriciteit en voor duaal gebruik. In het eerste lid van artikel 6c van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat degene die de kolen gebruikt een verklaring aan de leverancier van de kolen moet overleggen waaruit blijkt dat hij de kolen voor elektriciteitsopwekking gebruikt. Er wordt geen vrijstelling verleend indien de kolen worden gebruikt in een installatie voor het opwekken van elektriciteit met een elektrisch vermogen van minder dan 60 kW (artikel 6c, tweede lid van het uitvoeringsbesluit).

In het derde lid van artikel 6c van het uitvoeringsbesluit is bepaald, dat degene die de kolen gebruikt een verklaring aan de leverancier van de kolen moet overleggen waaruit blijkt dat hij de kolen voor voor duaal gebruik aanwendt.

Daarnaast worden op grond van artikel 6c, vierde lid, van het uitvoeringsbesluit administratieve verplichtingen opgelegd aan de gebruiker van de kolen die in aanmerking komt voor een van de vrijstellingen. Het vijfde lid, van artikel 6c, van het uitvoeringsbesluit geeft aan dat deze verplichtingen ook gelden ingeval de belastingplichtige zelf de kolen gebruikt.

Op grond van artikel 26, vijfde lid, van de wet zijn nadere regels gesteld aan de uitvoering van de vrijstelling. De in artikel 6c, eerste en derde lid, van het uitvoeringsbesluit genoemde verklaring, dient op grond van artikel 7b van de uitvoeringsregeling te zijn ondertekend. De verklaring dient de volgende gegevens te bevatten:

- a. dagtekening
- b. naam en adres van de gebruiker;
- c. naam en adres van de leverancier;
- d. de hoeveelheid kolen waarvoor vrijstelling wordt verzocht;
- e. het kalenderjaar waarop de verklaring betrekking heeft.

## **7.9. Teruggaaf**

### **7.9.1. Teruggaaf artikel 27 van de wet**

In artikel 27, eerste lid, van de wet is de teruggaafmogelijkheid opgenomen voor de aanwending van kolen anders dan als brandstof of voor duaal gebruik. In artikel 27, tweede lid, van de wet is de teruggaafmogelijkheid opgenomen voor de aflevering of het brengen van kolen buiten Nederland.

#### **7.9.1.1. Teruggaaf anders dan als brandstof of voor duaal gebruik**

Op grond van artikel 27, eerste lid, van de wet wordt op verzoek teruggaaf verleend aan degene die door derden aan hem afgeleverde kolen heeft aangewend anders dan als brandstof of voor duaal gebruik. De teruggaaf ziet op het geval waarin een afnemer de met BSB betrokken kolen niet als brandstof gebruikt of inzet voor duaal gebruik.

#### **7.9.1.2. Teruggaaf buiten Nederland afleveren of brengen**

In artikel 27, tweede lid, van de wet is voorzien in een teruggaaf van BSB met betrekking tot kolen, indien deze:

- a. worden afgeleverd met een buiten Nederland gelegen bestemming, dan wel
- b. buiten Nederland worden gebracht ten einde daar te worden afgeleverd of gebruikt door degene die de kolen buiten Nederland brengt.

In deze gevallen wordt op verzoek door de inspecteur teruggaaf van BSB verleend.

#### **7.9.1.3. Voorwaarden teruggaaf artikel 27 van de wet**

Op grond van artikel 27, derde tot en met vijfde lid, van de wet dient de inspecteur binnen acht weken op het verzoek te beslissen bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Het doel van deze bepaling is het mogelijk maken van een rechtsingang voor de indiener van het teruggaafverzoek. Indien de inspecteur deze beschikking niet binnen acht weken kan geven, stelt hij (binnen die termijn) belanghebbende in kennis van de redenen waarom hij de beschikking niet kan afgeven en binnen welke termijn hij dat wel zal doen.

Op grond van artikel 27, zesde lid, van de wet worden er nadere regels gesteld met betrekking tot de indiening van het verzoek en de wijze waarop kan worden aangetoond dat aan de voorwaarden voor teruggaaf bij gebruik anders

dan als brandstof wordt voldaan. In artikel 7 van het uitvoeringsbesluit is aangegeven, dat het tijdvak waarover de teruggaaf wordt verleend het kalenderkwartaal is. De inspecteur kan op verzoek een ander tijdvak aanwijzen. Het verzoek om teruggaaf wordt gedaan binnen dertien weken na het einde van het hiervoor bedoelde tijdvak waarin de kolen anders dan als brandstof zijn aangewend of nadat de kolen buiten Nederland zijn afgeleverd of gebracht. Teruggaaf wordt verleend indien de aankoopfactuur en de relevante gegevens over de bestemming van de kolen waarop de teruggaaf betrekking heeft, worden overgelegd en indien de administratie van degene die om teruggaaf verzoekt voldoet aan de voorwaarden opgenomen in artikel 8, eerste lid, van de uitvoeringsregeling.

Artikel 8, eerste lid, van de uitvoeringsregeling, dat uitvoering geeft aan artikel 27, zevende lid, van de wet, stelt voorwaarden aan de administratie van degene die om teruggaaf van BSB verzoekt. Op grond van dat artikel moet de administratie zodanig zijn ingericht dat daarin op overzichtelijke wijze alle voor de vaststelling van het bedrag van de teruggaaf van belang zijnde gegevens zijn opgenomen.

### **7.9.2. Teruggaaf voor elektriciteitsopwekking**

Artikel 28, eerste lid, van de wet voorziet in de mogelijkheid op verzoek teruggaaf van BSB te verlenen voor kolen die worden gebruikt om elektriciteit op te wekken in een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30% als bedoeld in artikel 26 van de wet. Deze teruggaafmogelijkheid is in de wet opgenomen voor die situaties waarin de in artikel 26 van de wet opgenomen vrijstelling (zie onderdeel Vrijstelling voor elektriciteitsopwekking) niet kan worden toegepast omdat bijvoorbeeld de kolen niet door de belastingplichtige voor de BSB rechtstreeks worden geleverd aan de producent van elektriciteit, maar via één of meer tussenschakels. Belanghebbende kan dan met toepassing van artikel 28 van de wet een verzoek om teruggaaf indienen voor de hem doorberekende BSB. Evenals bij de in artikel 26 van de wet opgenomen vrijstelling geldt op grond van artikel 7b, vijfde lid, van het uitvoeringsbesluit dat installaties voor het opwekken van elektriciteit – zowel WKK als niet-WKK – met een vermogen van minder dan 60 kW niet voor de teruggaaf in aanmerking komen.

In artikel 28, tweede lid, van de wet is aangegeven dat de teruggaaf wordt verleend aan de gebruiker van de kolen.

#### **7.9.2.1. Voorwaarden teruggaaf voor elektriciteitsopwekking**

Op grond van artikel 28, derde lid, van de wet zijn in artikel 7b van het uitvoeringsbesluit de voorwaarden en beperkingen opgenomen waaronder de teruggaaf wordt verleend.

In artikel 7b, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit is aangegeven, dat het tijdvak waarover de teruggaaf wordt verleend het kalenderkwartaal is. De inspecteur kan op verzoek een ander tijdvak aanwijzen.

Het verzoek om teruggaaf kan worden gedaan binnen dertien weken na het einde van het in het eerste lid bedoelde tijdvak waarin de kolen zijn gebruikt om elektriciteit op te wekken (artikel 7b, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit).

In artikel 7b, derde lid, van het uitvoeringsbesluit worden ten behoeve van de controle nadere voorwaarden gesteld met betrekking tot de

informatieverstrekking en de administratie van degene die om teruggaaf verzoekt. Zo dient bij de aanvraag voor de teruggaaf de aankoopfactuur van de kolen te worden overgelegd. Aan de hand van de factuur kan de inspecteur afleiden of de kolen in de heffing van de BSB zijn betrokken.

Artikel 28, vierde lid, van de wet geeft aan dat artikel 27, derde tot en met vijfde lid en zevende lid, van de wet van overeenkomstige toepassing zijn.

In artikel 27, derde tot en met vijfde lid, van de wet is aangegeven dat de inspecteur binnen acht weken op het verzoek om teruggaaf moet beslissen bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Het doel van deze bepaling is het mogelijk maken van een rechtsingang voor de indiener van het teruggaafverzoek.

Indien de inspecteur deze beschikking niet binnen de acht weken kan geven, stelt hij (binnen die termijn) belanghebbende in kennis van de redenen waarom hij de beschikking niet kan afgeven en binnen welke termijn hij dat wel zal doen.

Op grond van artikel 27, zevende lid, van de wet zijn in artikel 8 van de uitvoeringsregeling de voorwaarden opgenomen waaraan de administratie van degene die om teruggaaf van BSB verzoekt moet voldoen. Artikel 8, eerste lid, van de uitvoeringsregeling geeft aan dat de administratie zodanig is ingericht dat daarin op overzichtelijke wijze alle voor de vaststelling van het bedrag van de teruggaaf van belang zijnde gegevens zijn opgenomen.

Artikel 8, tweede lid, van de uitvoeringsregeling, stelt aanvullende voorwaarden aan het verzoek om teruggaaf ingeval kolen worden gebruikt in een installatie voor de opwekking van elektriciteit (artikel 28, eerste lid, van de wet).

Het verzoek dient de volgende gegevens te bevatten:

- a. het tijdvak waarover teruggaaf wordt verzocht;
- b. naam en adres van de gebruiker;
- c. naam en adres van de leverancier;
- d. de hoeveelheid kolen waarvoor teruggaaf wordt verzocht;
- e. de periode van levering van de kolen;
- f. het bedrag aan BSB dat wordt teruggevraagd.

#### **7.10. Administratieve verplichtingen**

In artikel 29 van de wet zijn de verplichtingen opgenomen specifiek ten dienste van de belastingheffing van BSB. De belastingplichtige is gehouden een zodanige administratie te voeren dat de voor de heffing van de BSB benodigde gegevens te allen tijde duidelijk uit de administratie blijken.

Het betreft gegevens over het winnen, vervaardigen, binnen Nederland brengen, afleveren en gebruiken van de kolen.

Op grond van artikel 29, tweede lid, van de wet kunnen bij ministeriële regeling nadere voorwaarden worden gesteld met betrekking tot deze verplichtingen. Hieraan is geen uitvoering gegeven.

## 8. Energiebelasting

### 8.1. Begripsbepalingen

Voor de toepassing van dit hoofdstuk wordt verstaan onder:

- a. WKK-installatie: installatie voor warmtekrachtkoppeling;
- b. richtlijn duurzaam: Richtlijn nr. 2001/77/EG van het Europees Parlement en de Raad van 27 september 2001, PbEG L 283, betreffende de bevordering van elektriciteitsopwekking uit hernieuwbare energiebronnen op de interne elektriciteitsmarkt;
- c. richtlijn energiebelastingen: Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003, PbEG L 283 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit.

### 8.2. Definities

Artikel 36a van de wet definieert de volgende begrippen:

- a. halfzware olie, gasolie en vloeibaar gemaakt petroleumgas (LPG);
- b. L;
- c. weg, motorrijtuig en pleziervaartuig;
- d. invoer;
- e. uitslag;
- f. aansluiting;
- g. installatie voor warmtekrachtkoppeling;
- h. installatie voor blokverwarming;
- i. hernieuwbare energiebronnen;
- j. biomassa;
- k. zuivere biomassa;
- l. Nm<sup>3</sup>;
- m. aardgas;
- n. overige gassen;
- o. elektriciteit;
- p. brandstof;
- q. energie-intensief bedrijf;
- r. kosten van aankoop van energieproducten en elektriciteit, productiewaarde en toegevoegde waarde;
- s. CNG;
- t. CNG-vulstation;
- u. distributienet.

Deze begrippen worden in de volgende onderdelen nader toegelicht.

#### 8.2.1. Halfzware olie, gasolie en vloeibaar gemaakt petroleumgas (LPG)

In artikel 36a, eerste lid, onderdeel a, van de wet wordt voor het begrip halfzware olie, gasolie en LPG, aangesloten bij hetgeen onder deze begrippen wordt verstaan in de artikelen 26 en 28 van de accijnswet. Dit houdt in dat EB eveneens is verschuldigd indien halfzware olie, gasolie en LPG worden vervangen door zogenaamde alternatieve brandstoffen, zoals bij voorbeeld biodiesel en bio-ethanol.

### 8.2.2. Liter

In artikel 36a, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet is aangegeven dat onder *L* wordt verstaan een liter bij een temperatuur van 15° C.

De hoeveelheid bij een temperatuur van 15° Celsius is de maatstaf van heffing voor de EB van halfzware olie en gasolie. Bij een afwijkende temperatuur dient de feitelijk opgenomen hoeveelheid minerale olie te worden herleid tot de hoeveelheid bij deze temperatuur.

In artikel 36a, tweede lid, van de wet is bepaald dat regels worden gesteld met betrekking tot de herleiding van feitelijke hoeveelheden van halfzware olie en gasolie tot hoeveelheden bij een temperatuur van 15° Celsius. Op grond van artikel 8a van de uitvoeringsregeling geschiedt deze herleiding op de voet van artikel 14 van de Uitvoeringsregeling accijns.

### 8.2.3. Weg, motorrijtuig en pleziervaartuig

In artikel 36a, eerste lid, onderdeel *c*, van de wet wordt voor het begrip weg, motorrijtuig en pleziervaartuig aangesloten bij wat onder deze begrippen wordt verstaan op grond van artikel 27, vijfde lid, van de accijnswet. Voor een toelichting op deze begrippen wordt verwezen naar hoofdstuk 5 van de Leidraad Accijns 1997.

### 8.2.4. Invoer en uitslag

In artikel 36a, eerste lid, onderdelen *d* en *e*, van de wet wordt voor het begrip invoer en uitslag aangesloten bij wat onder deze begrippen wordt verstaan in de accijnswet. Deze begrippen zijn nader toegelicht in hoofdstuk 3 van de Leidraad Accijns 1997.

### 8.2.5. Aansluiting

Een definitie van het begrip aansluiting is opgenomen in artikel 36a, eerste lid, onderdeel *f*, van de wet. Onder een aansluiting wordt verstaan een aansluiting van een in Nederland gelegen onroerende zaak als bedoeld in artikel 16, onderdelen *a* tot en met *e*, van de wet WOZ op een Nederlands distributienet waaruit elektriciteit of aardgas aan de verbruiker wordt geleverd. In artikel 16 van de wet WOZ is de objectafbakening van onroerende zaken ten behoeve van de heffing van belastingen neergelegd. Het gaat zowel om gebouwde als om ongebouwde onroerende zaken of gedeelten daarvan. Daarbij wordt uitgegaan van de kleinste zelfstandig bruikbare eenheid, met dien verstande dat gedeelten die bij dezelfde (rechts)persoon in gebruik zijn en die, naar de omstandigheden beoordeeld, bij elkaar behoren, als een eenheid worden beschouwd (zogenaamde complexbepaling). In de meeste gevallen gaat het om woningen, waarbij er sprake is van één aansluiting voor aardgas en één aansluiting voor elektriciteit. Voor zakelijke gebruikers kan er per locatie sprake zijn van meer dan één leveringspunt van aardgas of elektriciteit. In dat geval kan op grond van de definitie voor de toepassing van de wet sprake zijn van één aansluiting.

In artikel 16, onderdeel *c*, van de wet WOZ is bepaald dat een gedeelte van een gebouwd of ongebouwd eigendom dat blijkens zijn indeling is bestemd om als een afzonderlijk geheel te worden gebruikt, als één onroerende zaak wordt aangemerkt. Gedeelten die zelfstandig kunnen worden gebruikt, moeten in beginsel worden aangemerkt als zelfstandige objecten. Bedoeld worden gedeelten die elk nog als zelfstandige onafhankelijke eenheid kunnen worden

gebruikt. Uit de jurisprudentie inzake de wet WOZ en de Wvo kan worden afgeleid dat afzonderlijke kamers, die niet zijn voorzien van een afzonderlijke keuken, badgelegenheid en toilet, wat betreft indeling niet zijn bestemd om als een afzonderlijk geheel te worden gebruikt. Deze kamers kunnen dus niet als afzonderlijke onroerende zaken worden aangemerkt. Of er sprake is van een afzonderlijke onroerende zaak moet blijken uit een voor die onroerende zaak afgegeven beschikking of opgelegde aanslag onroerende-zaakbelasting.

Bij levering van elektriciteit en/of aardgas ten behoeve van de verlichting en verwarming van gemeenschappelijke ruimten en voorzieningen van een appartementengebouw, zoals galerijen, liften, trappenhuizen en dergelijke is sprake van levering via een aansluiting aan de verbruiker. Het appartementengebouw vormt als geheel een gebouwd eigendom als bedoeld in artikel 16, onderdeel a, van de wet WOZ. Het feit dat artikel 16, onderdeel c, van de wet WOZ de zelfstandig te gebruiken gedeelten (de afzonderlijke appartementen) afsplitst, doet daar niet aan af. Het appartementengebouw is dan ook voor wat de niet afgesplitste gedeelten betreft aan te merken als een afzonderlijke onroerende zaak als bedoeld in artikel 36a, eerste lid, onderdeel f, van de wet.

Om op grond van de complexbepaling van artikel 16, onderdeel d, van de wet WOZ een aantal objecten aan te kunnen merken als één onroerende zaak is het niet voldoende dat deze bij eenzelfde (rechts)persoon in gebruik zijn, maar er moet gelet op de feitelijke situatie, waarbij fysieke criteria doorslaggevend zijn, sprake zijn van een eenheid. Het gaat bij voorbeeld om een woning met schuur en tuin of een fabriekscomplex bestaande uit een kantoorgebouw, fabrieksruimte en een opslagterrein. Het is dus zeker niet zo dat alle vestigingen binnen een provincie of binnen Nederland die behoren tot één concern als één onroerende zaak (en dus als één aansluiting) kunnen worden aangemerkt.

#### **8.2.5.1. Terrein bestemd voor verblijfsrecreatie**

Artikel 36a van de wet verwijst voor het begrip aansluiting tevens naar artikel 16, onderdeel e, van de wet WOZ. Op grond van die bepaling wordt ook als één onroerende zaak aangemerkt een geheel van twee of meer objecten als hiervoor bedoeld dat, naar de omstandigheden beoordeeld, één terrein vormt dat bestemd is voor verblijfsrecreatie en als zodanig wordt geëxploiteerd. Bij verblijfsrecreatie wordt bedoeld op recreatie met overnachtingsmogelijkheid. Terreinen die uitsluitend zijn bestemd voor dagrecreatie vallen hier niet onder. Onroerende zaken zoals bungalows en stacaravans met ondergrond die eigendom zijn van de gebruiker of waarop de gebruiker een beperkt zakelijk recht (erfpacht- of opstalrecht) heeft, worden als afzonderlijke onroerende zaken aangemerkt.

#### **8.2.5.2. Afvalwater**

Gemeenten zijn op grond van de Wet milieubeheer verplicht zorg te dragen voor de doelmatige inzameling en het doelmatige transport van afvalwater dat vrijkomt bij de binnen hun grondgebied gelegen percelen. Die taak wordt uitgevoerd door middel van een stelsel van rioolleidingen en installaties voor het transport van het afvalwater naar het overnamepunt van het waterschap. Op het overnamepunt wordt het afvalwater door het waterschap overgenomen. Voor het afvoeren van het afvalwater wordt naast het transport door zogenoemde vrij verval, ook elektriciteit gebruikt voor de voeding van pompen die voor een eventuele voortstuwing van het afvalwater moeten zorgen. Die

pompen zijn aangebracht in of op het rioolleidingenstelsel dat voor de afvoer van het afvalwater wordt gebruikt. Het bij de gemeente in gebruik zijnde stelsel van rioolleidingen en installaties voor het transport van het afvalwater naar het overnamepunt van het waterschap is onderling fysiek met elkaar verbonden.

#### Beleidsstandpunt

“Het stelsel kan worden aangemerkt als één onroerende zaak als bedoeld in artikel 36a, onderdeel f, van de wet. Dit betekent dat de leveringen van elektriciteit voor de voeding van de in of op het rioolleidingenstelsel in gebruik zijnde pompen als levering van elektriciteit via één aansluiting wordt aangemerkt”. (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

#### **8.2.5.3. Waterschappen**

Waterschappen zijn publiekrechtelijke lichamen die op grond van wettelijke bepalingen gehouden zijn zorg te dragen voor het kwaliteits- en kwantiteitsbeheer van de oppervlaktewateren binnen het aan die lichamen opgedragen verzorgingsgebied. Die taak wordt vervuld door middel van een samenstel van watergangen, rioolleidingen, gemalen en installaties. Het door de gemeenten verzamelde vervuilde riool(afval)water wordt op een overnamepunt overgedragen aan het waterschap. Een dergelijk overnamepunt bestaat uit eenemaal dat in eigendom of in gebruik is bij het waterschap. Vervolgens wordt het vervuilde water door het waterschap via een rioolleidingenstelsel met behulp van gemalen getransporteerd naar de rioolwaterzuiveringsinstallatie. Vanuit die installatie wordt gezuiverd water geloosd op het oppervlaktewater.

In dit geval is ook sprake van een rioolleidingenstelsel voor het transport van het vervuilde riool(afval)water van het overnamepunt naar de rioolwaterzuiveringsinstallatie.

#### Beleidsstandpunt

“Het geheel van gemalen en het rioolleidingenstelsel dat in eigendom of in gebruik is bij het waterschap kan als één onroerende zaak als bedoeld in artikel 36a, onderdeel f, van de wet worden aangemerkt.

De bij de waterschappen in eigendom of in gebruik zijnde watergangen die worden gebruikt voor de afvoer van het gezuiverde water en het op peil houden van het oppervlaktewater, kunnen echter niet tot die onroerende zaak worden gerekend aangezien deze watergangen geen onderdeel uitmaken van het rioolleidingenstelsel dat wordt gebruikt voor het transport van het riool(afval)water. Gemalen en installaties, die bij het waterschap in eigendom of in gebruik zijn ten behoeve van andere taken dan het transport van het riool(afval)water, kunnen dus niet als één onroerende zaak worden aangemerkt.

Dit betekent dat ten aanzien van waterschappen slechts de leveringen van elektriciteit die nodig is voor het transport via het rioolleidingenstelsel en voor de zuivering van het door de gemeenten verzameld vervuild riool(afval)water als levering van elektriciteit via één aansluiting wordt aangemerkt. Voor de levering van elektriciteit voor gemalen en installaties die bij het waterschap in eigendom of in gebruik zijn ten behoeve van andere taken dan het transport van het riool(afval)water is dus steeds sprake van een afzonderlijke aansluiting

per gemaal of installatie". (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

#### **8.2.5.4. Waterleidingbedrijven**

Waterleidingbedrijven zijn gehouden er voor zorg te dragen dat de levering van deugdelijk leidingwater aan de verbruikers in hun distributiegebied gewaarborgd is in zodanige hoeveelheid en onder zodanige druk als het belang van de volksgezondheid vereist. Daartoe hebben deze bedrijven tot taak de winning, de behandeling, de opslag, het transport en de distributie van water. De waterleidingbedrijven kunnen worden onderscheiden in productiebedrijven, productie- en distributiebedrijven en distributiebedrijven.

In productiebedrijven wordt ruwwater onttrokken aan de bodem of aan het oppervlaktewater. Dat water wordt via een aaneengesloten leidingennet verpompt naar de productie-installatie van het bedrijf waar het leidingwater wordt geproduceerd.

Na de productie van het water en de opslag er van in de reinwaterkelders en watertorens wordt het water via een ander aaneengesloten leidingennet, waarin pompstations zijn aangebracht voor de voortstuwing van het water, aan de eindgebruikers getransporteerd en gedistribueerd.

#### **Beleidsstandpunt**

"Afgezien van het feit dat in een aantal gevallen de productie- en distributieprocessen door één en hetzelfde bedrijf kunnen plaats vinden, kan niettemin worden gesteld dat in dit deel van de waterketen sprake is van twee afzonderlijke op zichzelf staande processen, namelijk de productie van rein water en de distributie daarvan naar de eindgebruiker. In beide processen wordt gebruikt gemaakt van afzonderlijke leidingennetten met daaraan verbonden installaties voor de voortstuwing van water. Elk van deze afzonderlijke leidingennetten kan als één onroerende zaak als bedoeld in artikel 36a, onderdeel f, van de wet worden aangemerkt.

Dit betekent dat ten aanzien van waterleidingbedrijven enerzijds de leveringen van elektriciteit voor het onttrekken van ruwwater, het transport daarvan en de productie van reinwater als levering van elektriciteit via één aansluiting kan worden aangemerkt. Daarnaast kunnen de leveringen van elektriciteit voor transport en distributie van het reinwater via een aaneengesloten leidingenstelsel naar de eindgebruiker eveneens als levering van elektriciteit via één aansluiting wordt aangemerkt". (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

#### **8.2.5.5. Kabelexploitanten**

Kabelexploitanten beschikken in het algemeen over een kabelnet voor de doorgifte van het CAI-signaal. In dit net zijn elektriciteitsafleveringspunten opgenomen ten behoeve van het transport en de versterking van het CAI signaal. De versterkers en de elektriciteitsafleveringspunten zijn economisch eigendom van en in gebruik bij de kabelexploitant. Er is sprake van een aaneengesloten kabelsysteem voor de doorgifte van het CAI-signaal naar de afnemers.

### Beleidsstandpunt

“Gelet op deze omstandigheden keur ik goed dat het geheel van kabelnet, versterkers en elektriciteitsafleveringspunten, daargelaten de objectafbakening in het kader van de WOZ-beschikking als één onroerende zaak als bedoeld in artikel 36a, onderdeel f, van de wet worden aangemerkt. De overige bij die exploitanten in gebruik zijnde elektriciteitsafleveringspunten zoals bij voorbeeld in kantoorgebouwen kunnen echter niet tot die onroerende zaak worden gerekend.

Dit betekent dat ten aanzien van kabelexploitanten slechts de levering van elektriciteit voor de doorgifte van het CAI-sigitaal via het aaneengesloten kabelnet als levering van elektriciteit via één aansluiting kan worden aangemerkt”. (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

#### **8.2.5.6. Straatverlichting, telefooncellen, e.d.**

In een aantal gevallen wordt op basis van een contract elektriciteit rechtstreeks door het distributiebedrijf afgeleverd aan vele afleveringspunten, die in een bepaald gebied (stad, gemeente, regio) in beheer zijn bij een bepaalde (rechts)persoon aan wie de geleverde elektriciteit in rekening wordt gebracht. Het betreft bijvoorbeeld de levering van elektriciteit aan een gemeente voor straatverlichting, aan telefoonbedrijven voor de verlichting van telefooncellen en aan busondernemingen voor bushokjes. Voor deze voorzieningen is in het algemeen geen beschikking voor de wet WOZ afgegeven. De (rechts)persoon die deze voorzieningen beheert, ontvangt in de praktijk per gemeente of per regio veelal een factuur voor het totaal van het - forfaitair bepaalde - elektriciteitsverbruik van die voorzieningen.

### Beleidsstandpunt

“Voor de heffing van de EB wordt daarbij aangesloten. Dit betekent dat in de tarieven voor deze leveringen waarvoor per gemeente, stad of regio specifieke contracten zijn afgesloten, de EB is verwerkt, waarbij uiteraard rekening wordt gehouden met de tariefsgrenzen, maximale hoeveelheid waarover de EB wordt geheven en de belastingvermindering (artikel 36j, eerste lid, van de wet)”. (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

#### **8.2.5.7. Evenementen**

De elektriciteitsvoorziening bij evenementen geschiedt veelal via een mobiele meetkast, een zogenoemde kermiskast, waarop verschillende attracties zijn aangesloten, dan wel via een rechtstreekse aftap van de kabel. Voor deze voorzieningen is in het algemeen geen beschikking voor de wet WOZ afgegeven. In een aantal gevallen worden de kosten voor de aansluiting en de elektriciteit niet rechtstreeks aan de daadwerkelijke gebruiker in rekening gebracht maar aan een tussenpersoon (bijvoorbeeld de gemeente of een installatiebedrijf), die ook het verzoek tot de aansluiting heeft gedaan. Deze tussenpersoon rekent vervolgens af met de individuele afnemers.

### Beleidsstandpunt

“Voor de EB wordt bij deze praktijk aangesloten. Dat betekent dat in voorkomend geval voor het distributiebedrijf de tussenpersoon (de gemeente, het installatiebedrijf) als gebruiker wordt aangemerkt en dat derhalve in de

tarieven die in rekening worden gebracht de EB is verwerkt. De toedeling van de belastingvermindering van artikel 36j, eerste lid, van de wet en de hoeveelheidsgrenzen van artikel 36i van de wet geschiedt naar tijdsevenredigheid". (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

### **8.2.6. Installatie voor warmtekrachtkoppeling (WKK)**

Op grond van artikel 36a, eerste lid, onderdeel g, van de wet wordt onder een WKK verstaan een installatie waarin aardgas wordt verstoekt voor de gecombineerde opwekking van warmte en kracht met een totaal energetisch rendement van minimaal 60%, gebaseerd op de calorische onderwaarde van het gas. Onder het totaal energetisch rendement wordt verstaan de som van het rendement van de elektriciteitsopwekking en tweederde deel van het rendement van de productie van nuttig aan te wenden warmte, berekend op de onderste verbrandingswaarde van aardgas (in de branche bekend als het SENTER rendement).

### **8.2.7. Installatie voor blokverwarming**

Ingevolge artikel 36a, eerste lid, onderdeel h, van de wet wordt onder een installatie voor blokverwarming verstaan een gemeenschappelijke voorziening, niet zijnde een WKK als bedoeld in artikel 36a, eerste lid, onderdeel g, van de wet voor verwarming van meer dan één onroerende zaak als bedoeld in artikel 16, onderdeel c, van de wet WOZ.

Artikel 16, onderdeel c, van de wet WOZ geeft aan dat als één onroerende zaak wordt aangemerkt: een gedeelte van een gebouwd of ongebouwd eigendom dat volgens zijn indeling is bestemd om als een afzonderlijk geheel te worden gebruikt.

In de definitie van blokverwarming zijn twee aspecten te onderscheiden. Het moet gaan om een gemeenschappelijke voorziening voor de verwarming, die verschillende woningen/gebouwen van warmte voorziet. Daarbij valt te denken aan woningen in een flatgebouw of kantoren in een kantoorgebouw. In artikel 16, onderdeel c, van de wet WOZ wordt deze categorie objecten afgebakend. Indien de aldus afgebakende objecten gebruik maken van dezelfde verwarmingsinstallatie, is er sprake van blokverwarming.

Bij blokverwarming is sprake van collectieve afname van aardgas ten behoeve van warmteopwekking voor individuele ruimteverwarming. Voor zover het gaat om warmtelevering vanuit een WKK is geen sprake van blokverwarming.

#### **8.2.7.1. Installatie voor stadsverwarming**

Over de levering van warmte via stadsverwarming aan een gebruiker is geen EB verschuldigd. Bij stadsverwarming gaat het voornamelijk om een warmtekrachtinstallatie of een andere energiebesparende warmtebron: afvalverbranding, industriële restwarmte, aardwarmte of een grote warmtepomp dan wel combinaties van verschillende van voornoemde warmtebronnen. Er zijn energiebedrijven die EB berekenen over de levering van warmte. De redenering van deze energiebedrijven is dat zij de afnemers van warmte niet extra willen bevoordelen boven de afnemers van gas. Afnemers van gas zetten dit zelf om in warmte en betalen EB over het gas, afnemers van warmte betalen geen EB. Om deze ongelijkheid weg te nemen brengen de betreffende energiebedrijven een heffing in rekening, die overeenkomt met de EB die verschuldigd zou zijn als gas was afgenomen

("heffing equivalent energieheffing gas"). Deze heffing wordt niet afgedragen aan de Belastingdienst. Er is immers geen sprake van een belastbaar feit. Bovendien is er geen verplichting in de wet opgenomen om de in rekening gebrachte heffing ook af te dragen. Voor zover voor stadsverwarming aardgas is ingezet is over dit aardgas uiteraard wel EB verschuldigd.

### **8.2.8. Hernieuwbare energiebronnen**

De definitie van hernieuwbare energiebronnen is in artikel 36a, eerste lid, onderdeel *i*, van de wet opgenomen bij de implementatie van de richtlijn duurzaam. Hernieuwbare energiebronnen zijn windenergie, zonne-energie, aardwarmte, golfenergie, getijdenenergie, waterkracht, biomassa, stortgas, rioolwaterzuiveringsgas en biogas. De gassen komen tot stand door bijvoorbeeld vergassing, (co-)vergisting of pyrolyse van de biologisch afbreekbare fracties zoals genoemd in de definitie van biomassa. Deze vormen van gas worden aangemerkt als aardgas op grond van artikel 36b, tweede lid, van de wet. Er wordt geen onderscheid gemaakt tussen groot- en kleinschalige waterkracht, maar wel tussen golfenergie (de energie die ontstaat door gebruik te maken van de golfbewegingen op zee), getijdenenergie (de energie die ontstaat door gebruik te maken van de stroming in het water door eb en vloed) en andere vormen van waterkracht (de kracht van stromend en vallend water, niet zijnde golf- of getijdenenergie).

### **8.2.9. Biomassa**

De definitie van biomassa is in artikel 36a, eerste lid, onderdeel *j*, van de wet opgenomen bij de implementatie van de richtlijn duurzaam. Onder biomassa wordt verstaan de biologisch afbreekbare fractie van producten, afvalstoffen en residuen van de landbouw - met inbegrip van plantaardige en dierlijke stoffen - de bosbouw en aanverwante bedrijfstakken, alsmede de biologisch afbreekbare fractie van industrieel en huishoudelijk afval.

In de EB wordt bij biomassa een onderscheid gemaakt tussen zuivere biomassastromen en biomassa die is begrepen in mengstromen. Voor situaties waarin naast zuivere biomassastromen ook mengstromen worden ingezet, is uitsluitend voor het gedeelte van de elektriciteit afkomstig uit zuivere biomassa artikel 36c, vijfde lid, onderdeel *a*, van de wet van toepassing. Elektriciteit die is opgewekt door middel van zogenoemde mengstromen of door inzet van andere stromen dan zuivere biomassa naast de primaire brandstoffen steenkool, olie en gas, komt niet in aanmerking voor toepassing van genoemde bepaling. Dit geldt ook voor de daarin begrepen biomassafractie. Daarom is in onderdeel *k* van artikel 36a, eerste lid, van de wet voor de toepassing van de EB een definitie van zuivere biomassa opgenomen.

### **8.2.10. Zuivere biomassa**

De definitie van zuivere biomassa is in artikel 36a, eerste lid, onderdeel *k*, van de wet opgenomen. Zuivere biomassa is gedefinieerd als producten, afvalstoffen en residuen van de landbouw - met inbegrip van plantaardige en dierlijke stoffen - de bosbouw en aanverwante bedrijfstakken die geheel biologisch afbreekbaar zijn, alsmede industrieel en huishoudelijk afval dat geheel biologisch afbreekbaar is.

Op grond van artikel 36a, derde lid, van de wet kunnen bij ministeriële regeling nadere regels wordt gesteld met betrekking tot de inhoud van het begrip zuivere biomassa. Aan deze bepaling is uitvoering gegeven in artikel 8aa van

de uitvoeringsregeling. Op grond van artikel 8aa, eerste lid, van de uitvoeringsregeling geldt dat er sprake is van zuivere biomassa als de onvermijdbare verontreiniging van het materiaal met kunststoffen en andere materialen van lang-cyclisch organische oorsprong niet meer bedraagt dan 3 massaprocent. Tot materialen van lang-cyclisch organische oorsprong behoren niet alleen synthetisch vervaardigde stoffen, maar ook fossiele brandstoffen. In de praktijk wordt doorgaans uitsluitend over kunststoffen gesproken. De toegelaten verontreiniging geldt echter voor alle materialen van lang-cyclisch organische oorsprong. Voor alle duidelijkheid worden daarom in genoemd artikel 8aa naast kunststoffen ook de overige aangeduid. Waar hierna over kunststoffen wordt gesproken, worden daarmee tevens andere materialen van lang-cyclisch organische oorsprong bedoeld. De reden dat een zekere verontreiniging met kunststoffen en andere materialen van lang-cyclisch organische oorsprong wordt toegelaten, is, dat het in de praktijk niet mogelijk is de aanwezigheid ervan geheel uit te bannen. Met het opnemen van een maximum aandeel van 3 massaprocent in de definitie van zuivere biomassa wordt aangesloten bij de grenswaarde zoals die is opgenomen in de Kiwa-beoordelingsrichtlijn BRL-K 10016 voor de vaststelling van het aandeel biomassa in secundaire brandstoffen. Indien onderzoek- en/of ervaringsgegevens daartoe aanleiding geven zal dit percentage in nader overleg met de betrokken branche worden aangepast.

Met betrekking tot de toegelaten verontreinigingen moet onderscheid gemaakt worden tussen verontreiniging met kunststoffen en andere verontreinigingen. Bij de laatste categorie moet worden gedacht aan niet-brandbaar materiaal, zoals zand en metalen. Dergelijke materialen dragen niet bij aan de opwekking van elektriciteit zodat de aanwezigheid ervan met het oog op de EB-regelingen voor zuivere biomassa niet bezwaarlijk is. Ten aanzien van verontreinigingen met kunststoffen is van belang of deze vermijdbaar dan wel onvermijdbaar in het materiaal aanwezig zijn. Zij zijn vermijdbaar, als zij door actief menselijk handelen aan de biomassa zijn toegevoegd of ermee zijn vermengd, dan wel op eenvoudige wijze van de biomassa te scheiden zijn. Zij zijn onvermijdbaar, als zij niet door actief menselijk handelen aan de biomassa zijn toegevoegd of ermee vermengd, en niet op eenvoudige wijze van de biomassa te scheiden zijn. Hierbij kan onder meer worden gedacht aan kunststoffen die intrinsiek in de biomassa aanwezig zijn, zoals het geval is bij gelijmd afvalhout, zoals triplex, of afvalhout met bindmiddel/lijm, zoals spaanplaat of MDF. Uitsluitend de categorie onvermijdbare kunststoffen komt in aanmerking voor toetsing aan de maximumgrens van 3 massaprocenten. Bij verontreinigingen met vermijdbare kunststoffen kan dus nimmer sprake zijn van zuivere biomassa.

Het tweede lid van artikel 8aa van de uitvoeringsregeling geeft aan dat als partij bedoeld in artikel 8aa, eerste lid, van de uitvoeringsregeling wordt aangemerkt de op basis van één specificatie geleverde hoeveelheid materiaal die voor controle op het aandeel onvermijdbare kunststoffen en ander materiaal van lang-cyclisch organische oorsprong door degene die het materiaal gebruikt voor de opwekking van elektriciteit gedurende een door hem vastgestelde periode als eenheid wordt aangemerkt en als zodanig identificeerbaar is.

#### **8.2.11. Nm<sup>3</sup>**

Onder Nm<sup>3</sup> wordt op grond van artikel 36a, eerste lid, onderdeel /, van de wet verstaan een normaalkubieke meter. Dat is een kubieke meter bij een temperatuur van 0° C en een druk van 101,325 kPa (kiloPascal).

Deze definitie is noodzakelijk omdat in artikel 36i van de wet voor bepaalde leveranties vereist wordt, dat de belasting verschuldigd wordt over deze rekeneenheid. Zie onderdeel Gebruik normaalkubiekemeter (Nm<sup>3</sup>).

#### **8.2.12. Aardgas**

Op grond van artikel 36a, eerste lid, onderdeel *m*, van de wet wordt onder aardgas verstaan de producten van GN-codes 2711 11 00 en 2711 21 00. Hieronder vallen zowel vloeibaar gemaakt aardgas als aardgas in gasvormige toestand.

#### **8.2.13. Overige gassen**

In artikel 36a, eerste lid, onderdeel *n*, van de wet is bepaald dat onder overige gassen worden verstaan hoogovengas, cokesovengas, kolengas, raffinaderijgas en KV-gas als bedoeld in GN-code 2705.

#### **8.2.14. Elektriciteit**

Onder elektriciteit wordt blijkens artikel 36a, eerste lid, onderdeel *o*, van de wet verstaan de elektrische energie van GN-code 2716.

#### **8.2.15. Brandstof**

Brandstof wordt in artikel 36a, eerste lid, onderdeel *p*, van de wet gedefinieerd als een stof, met inbegrip van alle daaraan toegevoegde stoffen, dienende voor verbranding met het doel de daarbij ontstane energie te benutten, bij welke verbranding verontreinigende stoffen in de buitenlucht kunnen geraken.

##### **8.2.15.1. Jurisprudentie**

*Het begrip brandstof moet ruim worden uitgelegd. De wetgever heeft gekozen voor een duidelijke definitie hoezeer die ook afwijkt van wat naar maatschappelijke opvattingen of volgens het spraakgebruik onder brandstof wordt verstaan. Niet alleen stoffen die in het economische verkeer als brandstof worden verhandeld en stoffen die naar maatschappelijke opvattingen of volgens het spraakgebruik als brandstof worden beschouwd behoren daartoe, maar ook restproducten. Doorslaggevend om voor de toepassing van de wet als brandstof te worden aangemerkt is de feitelijke omstandigheid dat de stof wordt verbrand en dat de bij de verbranding vrijkomende energie wordt benut. Het is daarbij niet van belang of de benutting van de energie het hoofddoel van de verbranding is of een nevendoelelstelling, evenmin de omstandigheid dat er speciale voorzieningen moeten worden getroffen om de stof te kunnen verbranden (HR, 27 november 1996, 31 409).*

#### **8.2.16. Energie-intensief bedrijf**

Een energie-intensief bedrijf wordt in artikel 36a, eerste lid, onderdeel *q*, van de wet gedefinieerd als: een zakelijke eenheid als bedoeld in artikel 36i, achtste lid, waar de aankoop van energieproducten en elektriciteit tenminste 3,0% van de productiewaarde uitmaakt, of de verschuldigde energiebelasting en accijns op minerale oliën ten minste 0,5% van de toegevoegde waarde bedraagt.

Met ingang van 1 januari 2007 is de definitie van energie-intensief bedrijf uitgebreid met de conform de richtlijn energiebelastingen geldende definitie. Of

een bedrijf al dan niet energie-intensief is, wordt bepaald aan de hand van de verhouding tussen de kosten van de aankoop van energieproducten en elektriciteit en de productiewaarde, of de verhouding tussen de verschuldigde EB en de toegevoegde waarde van het bedrijf. De richtlijn energiebelastingen biedt de ruimte om onder "nationale energiebelasting" tevens de accijns op minerale oliën te verstaan.

Op grond van artikel 36a, vijfde lid, van de wet kunnen nadere regels gesteld worden met het oog op de toepassing van de definitie energie-intensief bedrijf. In het Besluit vrijstelling energiebelasting op elektriciteit bij convenanten is bepaald dat belanghebbende aan zijn leverancier een verklaring moet overleggen dat hij als energie-intensief bedrijf moet worden aangemerkt. Daarnaast is in artikel 8aa van de uitvoeringsregeling bepaald dat berekeningen voor de toepassing van artikel 36a, eerste lid, onderdeel q, van de wet worden gemaakt op basis van een kalenderjaar.

Voor de toepassing van de vrijstelling wordt verwezen naar onderdeel Vrijstelling energie-efficiency.

#### **8.2.17. Kosten van aankoop van energieproducten en elektriciteit, productiewaarde en toegevoegde waarde**

In artikel 36a, eerste lid, onderdeel r, van de wet, wordt voor het begrip aankoop van energieproducten en elektriciteit, productiewaarden en toegevoegde waarde verwezen naar artikel 17, eerste lid, onderdeel a, van richtlijn energiebelastingen.

In dat artikel is bepaald dat onder de kosten van de aankoop van energieproducten en elektriciteit wordt verstaan de feitelijke kosten van de door het bedrijf aangekochte of gegenereerde energie. Hieronder vallen alleen de kosten van elektriciteit, verwarming en de energieproducten die worden gebruikt voor verwarmingsdoeleinden of voor de doeleinden van artikel 8, lid 2, onder b) en c). De kosten omvatten alle belastingen, uitgezonderd aftrekbare BTW.

Onder productiewaarde wordt verstaan de omzet inclusief rechtstreeks aan de prijs van het product gekoppelde subsidies, vermeerderd of verminderd met de veranderingen in voorraden gereed product, onderhanden werk en goederen en diensten, ingekocht voor wederverkoop, en verminderd met de aankoop van goederen en diensten voor wederverkoop.

Onder toegevoegde waarde wordt verstaan de totale aan BTW onderworpen omzet inclusief uitvoer, verminderd met de totale aan BTW onderworpen inkoop inclusief invoer.

#### **8.2.18. CNG**

CNG is artikel 36a, eerste lid, onderdeel s, van de wet gedefinieerd als aardgas dat na compressie geschikt is voor de aanwending in motorrijtuigen. Het gaat hierbij om aardgas dat, opdat een voertuig voldoende brandstof mee kan nemen, wordt samengeperst en in het voertuig in sterke cilinders wordt opgeslagen. CNG staat voor Compressed Natural Gas. Deze definitie is nodig omdat voor CNG een afzonderlijk vast tarief per m<sup>3</sup> is vastgesteld.

#### **8.2.19. CNG-vulstation**

CNG-vulstation is in artikel 36a, eerste lid, onderdeel t, van de wet gedefinieerd als een rechtstreeks op het distributienet van aardgas

aangesloten inrichting waar uitsluitend aardgas wordt samengeperst tot CNG, dat wordt afgeleverd aan motorrijtuigen.

Van een CNG-vulstation is alleen sprake als het gaat om een inrichting die rechtstreeks is aangesloten op het distributienet van aardgas. Als via een en dezelfde aansluiting aardgas wordt geleverd dat deels wordt samengeperst tot CNG en deels voor andere doeleinden (bijvoorbeeld) verwarming) wordt aangewend, is geen sprake van een CNG-vulstation in de zin van de wet. Het begrip "inrichting" moet in dit verband in dezelfde zin worden opgevat als in de Wet milieubeheer. Dit houdt in dat sprake moet zijn van een bedrijfsmatig ondernomen bedrijvigheid. Installaties die niet zijn aan te merken als een inrichting, zoals kleine thuisvulinstallaties, worden niet aangemerkt als een CNG-vulstation.

### **8.2.20. Distributienet voor elektriciteit**

In artikel 36a, vierde lid, van de wet wordt voor de definitie van het begrip distributienet verwezen naar het in artikel 1, eerste lid, onderdeel *i*, van de Elektriciteitswet 1998 gedefinieerde begrip "net". Onder dat begrip vallen naast het openbare net ook de particuliere netten. Vervolgens zondert artikel 36a, vierde lid, van de wet de zogenoemde bagatelnetten weer uit van het begrip distributienet (artikel 15, eerste lid, van de Elektriciteitswet 1998).

Op grond van artikel 1, eerste lid, onderdeel *i*, van de Elektriciteitswet 1998 wordt onder net verstaan: één of meer verbindingen voor het transport van elektriciteit en de daarmee verbonden transformator-, schakel-, verdeel- en onderstations en andere hulpmiddelen, behoudens voor zover deze verbindingen en hulpmiddelen liggen binnen de installatie van een producent of van een afnemer.

Bij elektriciteit wordt in de praktijk onderscheid gemaakt tussen het openbare net en particuliere netten. Het openbare net is het net dat in beheer is bij aangewezen netbeheerders. Voor de regionale distributienetten – dat zijn de netten waarop de eindverbruikers zijn aangesloten en die dus voor de EB van belang zijn – is dit geregeld in artikel 10, derde lid, van de Elektriciteitswet 1998. Particuliere netten zijn netten waarvoor op grond van de Elektriciteitswet 1998 geen netbeheerder hoeft te worden aangewezen. Dit zijn netten die op grond van hun geringe omvang in artikel 15, eerste lid, van de Elektriciteitswet 1998 zijn vrijgesteld van de verplichting een netbeheerder aan te wijzen, de zogenoemde bagatelnetten, en netten waarvoor met toepassing van artikel 15, tweede lid, van de Elektriciteitswet 1998 een ontheffing is verleend van de verplichting een netbeheerder aan te wijzen. Voor bagatelnetten is een uitzondering opgenomen. Deze worden voor de toepassing van de EB-bepalingen aangemerkt als één verbruiker. Dit laat onverlet dat voor de toepassing van de heffingskorting per elektriciteitsaansluiting als bedoeld in artikel 36j van de wet, de teruggaafregeling voor afzonderlijke onroerende zaken achter één aansluiting blijft bestaan (Zie onderdeel Teruggaaf meerdere onroerende zaken achter één aansluiting).

### **8.3. Grondslag**

Artikel 36b, eerste lid, van de wet bevat een opsomming van de goederen waarvan de EB wordt geheven. De toepassing van de EB is beperkt tot elektriciteit, aardgas, overige gassen en brandstoffen die in de praktijk in huishoudens en bedrijven worden gebruikt als substituut voor aardgas, te weten huisbrandolie (gasolie), halfzware olie en LPG.

Op grond van artikel 36b, tweede lid, van de wet wordt EB ook geheven van producten, niet zijnde de hiervoor bedoelde belastbare producten, die direct of indirect zijn bestemd voor gebruik, worden aangeboden voor verkoop of worden gebruikt als één van de genoemde belastbare producten. Hiermee wordt bereikt dat in situaties waarin een product c.q. brandstof direct of indirect als vervanger van een onder de EB belast product wordt gebruikt, op eenzelfde wijze EB-heffing plaats vindt als bij het product dat het vervangt. Hiermee wordt voorkomen dat de heffingsgrondslag van de EB wordt uitgehold door het gebruik van equivalenten van de in de EB belaste producten die niet onder de opsomming van artikel 36b van de wet vallen. Als voorbeeld kan genoemd worden waterstof die wordt gebruikt als aardgas of biobrandstof die wordt gebruikt als minerale olie (bijvoorbeeld diesel).

Kolen, turf en hout worden niet in de heffing betrokken, omdat deze producten in Nederland vrijwel niet meer gebruikt worden voor kleinschalige toepassingen. De distributiekanaalen zijn dan ook nagenoeg geheel verdwenen. Ook zware stookolie is niet in de heffing betrokken omdat verbruik hiervan bij kleinverbruikers praktisch niet mogelijk is.

Voor zover sprake is van minerale oliën is de heffing van de EB gekoppeld aan de heffing van de accijns. De heffing en de inning alsmede de controle daarop is voor zover het minerale oliën betreft opgedragen aan de Belastingdienst/Douane. Voor elektriciteit, aardgas en overige gassen is de Belastingdienst/Rivierenland verantwoordelijk.

#### **8.4. Belastbaar feit**

##### **8.4.1. Belastbaar feit minerale oliën**

In artikel 36c van de wet zijn de belastbare feiten opgenomen. Voor huisbrandolie, halfzware olie en LPG zijn de belastbare feiten, de uitslag en de invoer van deze goederen. Voor deze begrippen is aangesloten bij de bepalingen van de accijnswet. Met betrekking tot deze goederen wordt de EB geheven als een accijns. De heffing zal dus plaatsvinden via de accijnssystematiek. Dit heeft tot gevolg dat de in de accijnswet opgenomen vrijstellingen voor minerale oliën ook gelden voor de EB.

##### **8.4.2. Belastbaar feit aardgas en overige gassen**

Op grond van artikel 36c, tweede lid, van de wet is het belastbare feit voor aardgas de levering via een aansluiting aan de gebruiker. Voor aardgas dat wordt gebruikt als motorbrandstof is het belastbaar feit de levering via een aansluiting aan een CNG-vulstation. Voor overige gassen is het belastbaar feit de levering van die gassen aan de gebruiker.

Voor de heffing van EB van aardgas dat wordt gebruikt als motorbrandstof geldt een specifiek belastbaar feit. Dit komt omdat de houder van een CNG-vulstation niet in alle gevallen de gebruiker is. Deze bepaling zorgt er voor dat bij leveringen aan een CNG-vulstation het energiebedrijf belastingplichtig is.

## Beleidsstandpunt

“In de praktijk doet zich bij de distributie van aardgas - evenals bij de distributie van elektriciteit - de situatie voor, dat leveringen worden verricht aan degene die op zijn beurt leveringen via een aansluiting aan de verbruiker verricht. Voor die situatie is in de wet vooralsnog geen voorziening getroffen. Dit kan met name bij leveringen aan particuliere netten tot praktische problemen leiden. Teneinde daaraan tegemoet te komen, wordt goedgekeurd dat hetgeen in onderdeel Belastbaar feit elektriciteit is vermeld ten aanzien van de onbelaste levering van elektriciteit aan houders van particuliere elektriciteitsnetten, overeenkomstig wordt toegepast op leveringen van aardgas aan houders van particuliere aardgasnetten die ter zake van leveringen van aardgas via een aansluiting aan de verbruiker in de heffing van energiebelasting betrokken zijn, mits deze tevens, naar analogie van artikel 36c, lid 4, van de wet, de belasting voldoen ter zake van het aardgas dat door hen zelf wordt verbruikt”. (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

### 8.4.3. Belastbaar feit elektriciteit

Ingevolge artikel 36c, derde lid van de wet wordt voor elektriciteit de belasting geheven ter zake van de levering via een aansluiting aan de verbruiker. Er wordt geen belasting geheven wanneer de levering van elektriciteit plaatsvindt aan degene die op zijn beurt leveringen verricht via een aansluiting aan een verbruiker. Met deze uitzondering wordt bewerkstelligd dat de levering van elektriciteit via een aansluiting aan bijvoorbeeld de houder van een particulier net buiten de heffing blijft. Voorwaarde is dat de houder van het particulier net door middel van de aansluitingen op het particulier net elektriciteit aan de verbruikers levert. Op grond van de hoofdregel van artikel 36c, derde lid, van de wet is de elektriciteit die deze houder door middel van de aansluitingen op het particuliere net aan de verbruikers levert, aan de belasting onderworpen.

Op grond van artikel 36c, achtste lid, van de wet zijn in artikel 8ab van de uitvoeringsregeling aan de toepassing van de uitzondering nadere regels gesteld. Om elektriciteit zonder verschuldigdheid van energiebelasting aan de houder van een particulier net te kunnen leveren dient die houder op grond van het bepaalde in artikel 8ab, eerste lid, van de uitvoeringsregeling aan zijn leverancier jaarlijks een verklaring over te leggen waaruit blijkt dat hij elektriciteit via een aansluiting aan de verbruiker levert en voor die leveringen energiebelasting is verschuldigd. In die verklaring moeten zijn opgenomen de dagtekening, de naam en het adres van de houder van het particulier net die op zijn beurt leveringen via een aansluiting aan de verbruiker verricht, de naam en het adres van de leverancier, de hoeveelheid elektriciteit en het kalenderjaar waarop de verklaring betrekking heeft. Daarnaast moet de houder van het particulier net op grond van artikel 8ab, derde lid, van de uitvoeringsregeling zijn administratie zodanig inrichten dat daarin op overzichtelijke wijze de gegevens zijn opgenomen van alle voor de heffing van de EB van belang zijnde bedrijfshandelingen. Verder is hij verplicht met behulp van elektriciteitsmeters de hoeveelheid elektriciteit te meten die hij betreft voor verbruik als bedoeld in artikel 36c, vierde lid, van de wet. Deze verplichting betreft met name de elektriciteit die door de houder van het particuliere net zelf wordt verbruikt.

Hetgeen hiervoor over de houder van een particulier net is vermeld, geldt overigens voor alle (rechts)personen die leveringen van elektriciteit via een

aansluiting aan de verbruiker verrichten, dus ook voor bedrijven die elektriciteit leveren aan verbruikers via een aansluiting op het openbare net.

#### **8.4.4. Aanvullend belastbaar feit: eigen verbruik, buitenlandse leverancier en verbruik door leverancier**

Op grond van artikel 36c, vierde lid, van de wet wordt mede als levering aangemerkt het verbruik van aardgas, overige gassen en elektriciteit indien deze op andere wijze worden verkregen dan door levering via een aansluiting aan de verbruiker. Op grond van deze bepaling kan zowel het eigen verbruik van de winner/producent als het verbruik van rechtstreeks niet via een Nederlands distributienet verkregen aardgas, overige gassen en elektriciteit in de heffing worden betrokken. Uit een oogpunt van eenheid van terminologie wordt het bedoelde verbruik aangemerkt als levering.

Op grond van artikel 36c, vierde lid, tweede volzin, van de wet is het verbruik van elektriciteit door degene die leveringen via een aansluiting aan de verbruiker verricht eveneens belast. Op grond van deze bepaling is bij voorbeeld de houder van een particulier net zelf belastingplichtig ter zake van de elektriciteit die door hem zelf wordt verbruikt. Dat geldt overigens voor alle (rechts)personen die leveringen van elektriciteit via een aansluiting aan de verbruiker verrichten, dus ook voor bedrijven die elektriciteit leveren aan verbruikers via een aansluiting op het openbare net.

#### **8.4.5. Aanvullend belastbaar feit: levering aan de APX**

In het kader van de liberalisering van de energiemarkten is in 1999 de Amsterdam Power Exchange (APX) van start gegaan. De heffing van EB over de elektriciteit die via deze beurs wordt verhandeld, maakte een wetswijziging noodzakelijk. De APX verhandelt elektriciteit op eigen naam, maar voor rekening en risico van een ander (producenten, energiedistributiebedrijven, grootverbruikers, handelaren). In feite treedt de APX op als intermediair. De verkopende en de kopende partij zijn niet met elkaar bekend. De clearingafdeling van de APX verzorgt de dagelijkse geldstromen tussen de marktpartijen. Deze afdeling zal voor alle contracten de tegenpartij zijn. De APX maakt ook zowel voor de verkoop als voor de inkoop facturen op. De APX is voorts verantwoordelijk voor het verstrekken van gegevens aan de zogenoemde system operators. Dit zijn netbeheerders of andere organisaties die dagelijks van marktpartijen de programma's met betrekking tot de productie van de volgende dag ontvangen en zorg dragen voor de fysieke leveringen van elektriciteit. Op grond van de wet zou de verkopende partij de EB verschuldigd zijn over de elektriciteit die geleverd wordt aan de verbruiker. De verkoper - dit kan overigens ook een buitenlands bedrijf zijn - weet echter niet wie de afnemer is (en dus niet of die afnemer een verbruiker is) en weet dus ook niet of er belastingplicht ontstaat. Heffing van EB bij de verkoper is daarom niet mogelijk. Het ligt in de rede in dergelijke gevallen aan te sluiten bij de methode die in artikel 36e van de wet is neergelegd voor de heffing van EB indien aardgas en elektriciteit uit een ander land wordt verkregen. Indien de buitenlandse leverancier in Nederland geen fiscaal vertegenwoordiger heeft, wordt de heffing verlegd naar de verbruiker. Op grond van artikel 36c, vierde lid, tweede volzin, van de wet wordt ook bij leveringen via de APX de EB geheven van de verbruiker. Bij deze oplossing dienen verbruikers die elektriciteit hebben gekocht via de APX, zich bij de Belastingdienst te melden als belastingplichtige. Het zal hier in hoofdzaak gaan om de grotere verbruikers. Via de administratie van de APX kan worden nagegaan of alle afnemers/verbruikers zich hebben gemeld.

#### **8.4.6. Eigen verbruik elektriciteit en aardgas**

In artikel 36c, vijfde lid, onderdeel *a*, van de wet, is bepaald dat de verbruiker geen EB verschuldigd is over de elektriciteit die hij heeft opgewekt met behulp van hernieuwbare energiebronnen. Dit geldt niet voor elektriciteit uit biomassa die niet als zuivere biomassa wordt aangemerkt.

Op grond van artikel 36c, vijfde lid, onderdeel *b*, van de wet wordt het eigen verbruik van elektriciteit die is opgewekt door middel van een noodinstallatie in geval van storingen bij levering via het net niet belast.

In artikel 36c, vijfde lid, onderdeel *c*, van de wet is bepaald, dat het eigen verbruik van stortgas, rioolwaterzuiveringsgas of biogas niet belast is. Deze begrippen komen in de plaats van het tot 1 januari 2003 gebruikte begrip "biomassa omgezet en opgewerkt tot aardgas".

Voor zover de door WKK-installaties geproduceerde elektriciteit wordt geleverd aan het net, wordt deze in de heffing betrokken bij de levering van deze elektriciteit door de distributiebedrijven aan de verbruiker. Het eigen verbruik van elektriciteit die is opgewekt door middel van een WKK-installatie wordt op grond van artikel 36c, vijfde lid, onderdeel *d*, van de wet buiten de heffing gelaten.

#### **8.4.7. Vervaardiging energieproducten**

Op grond van artikel 36c, zesde lid, van de wet wordt het verbruik van energieproducten binnen een bedrijf dat energieproducten produceert, niet beschouwd als een belastbaar feit, indien dat verbruik bestaat uit binnen het bedrijf geproduceerde energieproducten en voorzover dat gebruik is gericht op het produceren van energieproducten in dezelfde inrichting. Deze bepaling geldt voor aardgas, overige gassen en minerale oliën. In verband met inzet van productie voor minerale olie, is een verwijzing naar de accijnswet opgenomen. Voor zover het gaat om minerale oliën die worden aangewend voor de vervaardiging van minerale oliën is voorzien in een niet-heffing in de accijnswet.

In artikel 8a van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat dit verbruik moet blijken uit de administratie.

#### **8.5. Uitbreiding begrip uitslag**

In artikel 36d van de wet is bepaald dat mede als uitslag wordt aangemerkt het verbruik van halfzware olie, gasolie en LPG, waarvoor op grond van artikel 36i, tweede lid, van de wet een nihiltarief geldt, voor andere doeleinden dan voor het aandrijven van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen of voor de voortstuwning van luchtvaartuigen. Het gaat hierbij om de gevallen waarin halfzware olie, gasolie en LPG, waarvoor de EB niet is voldaan, worden verbruikt voor andere doeleinden dan voor het aandrijven van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen of voor de voortstuwning van luchtvaartuigen.

## **8.6. Belastingplichtige**

### **8.6.1. Belastingplichtige minerale oliën**

In artikel 36e, eerste lid, van de wet wordt degene aangewezen van wie de EB wordt geheven met betrekking tot halfzware olie, gasolie en LPG. Belastingplichtige in deze gevallen is degene die ter zake accijns verschuldigd is. Afgezien van voorziene bijzondere gevallen van belastingplicht is de belastingplichtige de vergunninghouder van de accijnsgoederenplaats. In het algemeen zijn dit raffinaderijen en handelaren in minerale oliën. Indien LPG is bestemd voor ander verbruik dan voor het aandrijven van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen of voor de voortstuwing van luchtvaartuigen, geldt op grond van artikel 27, vierde lid, van de accijnswet voor de accijns een nihil tarief. In verband hiermee is in artikel 36h, eerste lid, van de wet bepaald dat de EB verschuldigd wordt op het tijdstip waarop de accijns verschuldigd wordt of zou worden indien van die brandstoffen accijns zou worden geheven. Bij de uitslag van LPG met vorenbedoelde bestemming is wel sprake van het belastbare feit - de uitslag - maar dit leidt als gevolg van het nihil tarief voor de accijns niet tot het daadwerkelijk verschuldigd worden van accijns. Door de bepaling in het eerste lid van artikel 36h van de wet wordt bereikt dat in deze situatie toch volledig kan worden aangesloten bij de accijnssystematiek. Omdat in artikel 36d van de wet een bijzonder belastbaar feit is opgenomen is het noodzakelijk om ook voor die situatie te bepalen van wie de belasting wordt geheven. Ingevolge artikel 36f van de wet wordt bij toepassing van genoemd artikel 36d de belasting geheven van degene die halfzware olie, gasolie of LPG gebruikt.

### **8.6.2. Belastingplichtige aardgas, overige gassen en elektriciteit**

In het tweede lid van artikel 36e van de wet wordt degene aangewezen van wie de belasting wordt geheven met betrekking tot aardgas, overige gassen en elektriciteit. Voor de gevallen dat de levering via een aansluiting aan de verbruiker of aan een CNG-vulstation als belastbaar feit is aangewezen, is de belastingplichtige degene die de levering verricht.

#### **8.6.2.1. Belastingplichtige eigen verbruik, levering via de APX en verbruik door leveranciers**

Artikel 36e, derde lid, van de wet wijst de belastingplichtige aan in de gevallen waarin artikel 36c, vierde lid, van de wet toepassing vindt. Artikel 36c, vierde lid, van de wet ziet op het eigen verbruik van aardgas, overige gassen en elektriciteit door de winner/producent, de levering van rechtstreeks uit het buitenland betrokken aardgas, overige gassen en elektriciteit en de levering van elektriciteit via de APX. In die gevallen is de verbruiker van het aardgas of de elektriciteit zelf de belastingplichtige.

Artikel 36c, vierde lid, van de wet ziet ook op het verbruik van elektriciteit door (rechts)personen die via een aansluiting elektriciteit aan de verbruiker leveren. In dat geval is de betrokken (rechts)persoon behalve met betrekking tot de door hem geleverde elektriciteit, tevens belastingplichtig met betrekking tot de door hemzelf verbruikte elektriciteit.

Voor leveringen door een buitenlandse leverancier is artikel 36e, vierde lid dan wel negende lid, van de wet van toepassing (zie onderdelen Fiscaal

vertegenwoordiger en Verlegging belastingplicht bij levering door buitenlandse leverancier).

#### **8.6.2.2. Fiscaal vertegenwoordiger**

Op grond van artikel 36e, vierde lid, van de wet is een leverancier die niet in Nederland is gevestigd en aldaar geen vaste inrichting heeft van waaruit de levering wordt verricht, verplicht een fiscaal vertegenwoordiger aan te stellen ter zake van de leveringen. De fiscaal vertegenwoordiger treedt op namens de buitenlandse leverancier. Hij dient in het bezit te zijn van een door de inspecteur verstrekte vergunning. Degene die wil optreden als fiscaal vertegenwoordiger moet een verzoek voor een vergunning indienen bij de inspecteur.

Op grond van artikel 8aa van het uitvoeringsbesluit moet het verzoek om een vergunning de volgende gegevens bevatten:

- a. naam en adres van de verzoeker;
- b. het beoogde tijdstip van aanvang van het fiscaal-vertegenwoordigerschap;
- c. naam en adres van degene die de levering aan de verbruiker verricht en die niet in Nederland is gevestigd en aldaar geen vaste inrichting heeft van waaruit de levering wordt verricht (de buitenlandse leverancier).

De vergunning wordt slechts verleend indien de verzoeker:

- a. in Nederland woont of is gevestigd;
- b. in de afgelopen vijf jaren niet wegens overtreding van de wettelijke bepalingen inzake rijksbelastingen dan wel douane onherroepelijk is veroordeeld;
- c. een administratie voert die voldoet aan het bepaalde in artikel 8j van de uitvoeringsregeling;
- d. naar het oordeel van de inspecteur voldoende solvabel is.

Tevens is aan het verlenen van de vergunning de voorwaarde verbonden dat de verzoeker optreedt voor alle leveringen van aardgas, overige gassen en elektriciteit waarvoor EB verschuldigd is of kan worden. Dit kunnen zowel belaste als vrijgestelde leveringen zijn. Op verzoek kan de inspecteur van deze bepaling afwijking toestaan.

De vergunning voor de fiscaal vertegenwoordiger kan op grond van artikel 8aa, vierde lid, van het uitvoeringsbesluit worden ingetrokken of worden gewijzigd:

- a. op verzoek van de fiscaal vertegenwoordiger met schriftelijke instemming van de buitenlandse leverancier;
- b. op verzoek van de buitenlandse leverancier;
- c. indien de fiscaal vertegenwoordiger niet meer voldoet aan de aan de vergunning gebonden voorwaarden.

De buitenlandse leverancier wordt van de intrekking van de vergunning in kennis gesteld, en van de gronden waarop deze intrekking berust.

Op grond van artikel 8c van de uitvoeringsregeling is op de administratie van de fiscaal vertegenwoordiger het bepaalde in artikel 8j van de uitvoeringsregeling van overeenkomstige toepassing. Dit houdt in dat alle administratieve voorwaarden die van toepassing zijn op de belastingplichtige van overeenkomstige toepassing zijn op de fiscaal vertegenwoordiger.

### **8.6.2.3. Verlegging belastingplicht bij levering door buitenlandse leverancier**

Artikel 36e, negende lid, van de wet bepaalt dat de heffing van EB wordt verlegd naar de verbruiker indien de leverancier geen fiscaal vertegenwoordiger heeft (zie onderdeel Fiscaal vertegenwoordiger), niet in Nederland is gevestigd en aldaar geen vaste inrichting heeft.

Op grond van artikel 36c, vierde lid, van de wet wordt zowel het eigen verbruik van de winner/producent als het verbruik van rechtstreeks door de verbruiker uit andere landen betrokken aardgas of elektriciteit in de heffing betrokken. Aangezien in laatstbedoelde situatie eveneens sprake is van een levering - zij het door een buitenlandse leverancier - is de verlegging van de belastingplicht naar de verbruiker in deze specifieke gevallen nadrukkelijker vorm gegeven door daarvoor in het artikel 36e, negende lid, van de wet een specifieke bepaling op te nemen. Deze bepaling is ook van toepassing indien de verbruiker een aansluiting heeft op een buitenlands distributienet.

### **8.6.2.4. Samenloop van leveringen van aardgas en elektriciteit**

Verbruikers kunnen het benodigde aardgas, de benodigde overige gassen en de benodigde elektriciteit zelf produceren/winnen (eigen verbruik), zelf rechtstreeks uit het buitenland betrekken, via de APX betrekken of afnemen van meer dan één binnenlandse leverancier.

Voor het eigen verbruik en voor zelf rechtstreeks uit een ander land of via de APX betrokken aardgas of elektriciteit, is de verbruiker zelf belastingplichtig. Indien een verbruiker gas of elektriciteit betreft van een binnenlandse leverancier moet de binnenlandse leverancier op grond van artikel 36e, tiende lid, van de wet, EB in rekening brengen (met inachtneming van het schijventarief), zonder rekening te houden met de overige wijzen waarop de afnemer gas of elektriciteit heeft betrokken.

De samenloopbepaling in artikel 36e, tiende lid, van de wet waarborgt dat over de totale hoeveelheid niet meer verschuldigd wordt dan de belasting die zou zijn verschuldigd indien de totale hoeveelheid was betrokken van één leverancier. Het is echter de verbruiker zelf die moet zorgen dat ook daadwerkelijk de heffing van de EB tot de juiste bedragen geschiedt. Indien blijkt dat bij levering van elektriciteit of aardgas door meerdere leveranciers per saldo meer in rekening is gebracht dan het geval zou zijn geweest indien de totale benodigde hoeveelheid elektriciteit of aardgas van één binnenlandse leverancier zou zijn betrokken, dan kan voor de te veel betaalde belasting op grond van artikel 36l, vijfde lid en zesde lid, van de wet een verzoek om teruggaaf worden ingediend.

## **8.7. Maatstaf van heffing**

In artikel 36g van de wet is de maatstaf van heffing opgenomen. De maatstaf van heffing geeft de grondslag aan waarop het tarief moet worden toegepast. Voor minerale oliën komt deze overeen met de maatstaf van heffing die - voor zover van toepassing - is opgenomen in artikel 27 van de accijnswet. In artikel 36g van de wet is ook de maatstaf van heffing opgenomen voor elektriciteit en aardgas. Voor aardgas is gekozen voor de eenheid  $m^3$  in plaats van normaalkubiekemeter ( $Nm^3$ ). Dit houdt verband met het feit dat bij kleinverbruikers geen herrekening plaatsvindt naar  $Nm^3$  in tegenstelling tot bij de sector grootverbruik. De gekozen maatstaf van heffing heeft dus betrekking op de afgerekende  $m^3$ . In verband met het in de heffing betrekken van

elektriciteit is ook de eenheid kilowattuur (kWh) opgenomen. Voor overige gassen geldt als maatstaf het aantal gigajoules.

## **8.8. Tijdstip verschuldigheid**

### **8.8.1. Tijdstip verschuldigheid minerale oliën**

Artikel 36h, eerste lid, van de wet bepaalt het tijdstip waarop de belasting met betrekking tot halfzware olie, gasolie en LPG verschuldigd wordt. Dit tijdstip is het tijdstip waarop de accijns terzake van die brandstoffen verschuldigd wordt of zou worden, indien van de desbetreffende brandstoffen accijns zou worden geheven. De accijns terzake van de uitslag van accijnsgoederen wordt op grond van artikel 52 van de accijnswet verschuldigd op het tijdstip waarop de accijnsgoederen worden uitgeslagen. Dit is in het algemeen het tijdstip waarop de accijnsgoederen de accijnsgoederenplaats feitelijk verlaten. De accijns terzake van de invoer van minerale oliën wordt verschuldigd op het tijdstip van de invoer, dus op het moment van het binnenbrengen van de minerale oliën vanuit een derde land in Nederland.

In artikel 36h, tweede lid, van de wet is aangegeven, dat indien halfzware olie, gasolie en LPG, bestemd voor het aandrijven van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen (artikel 36d van de wet) worden gebruikt voor andere doeleinden dan voor het aandrijven van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen, de belasting verschuldigd wordt op het tijdstip van het verbruik van deze minerale oliën.

### **8.8.2. Tijdstip verschuldigheid gas en elektriciteit**

Artikel 36h, derde lid, van de wet bepaalt het tijdstip waarop de belasting met betrekking tot aardgas, overige gassen en elektriciteit verschuldigd wordt. Hierbij wordt zoveel mogelijk aangesloten bij de in de praktijk voor de omzetbelasting gevolgde werkwijze. Daarbij worden twee situaties onderscheiden.

De eerste situatie betreft de gevallen waarin de afnemers gehouden zijn in afwachting van de over een verbruiksperiode uit te reiken factuur een aantal voorschotbetalingen te doen. In deze gevallen wordt de belasting verschuldigd op het tijdstip waarop een voorschotnota wordt uitgereikt.

Indien geen voorschotnota wordt uitgereikt – dit is bij voorbeeld het geval bij automatische incasso – wordt de belasting verschuldigd op het tijdstip waarop het voorschotbedrag wordt ontvangen (artikel 36h, derde lid, onderdeel a, onder 1°, van de wet). Na afloop van de verbruiksperiode volgt in het algemeen een meteropname. Op grond daarvan – en in uitzonderingsgevallen op grond van een daarvoor in de plaats tredende schatting – wordt een factuur aan de afnemer gestuurd met de eindafrekening over de desbetreffende periode. In die factuur worden de op deze periode betrekking hebbende voorschotten verrekend.

Indien vorenbedoelde verrekening leidt tot een lager bedrag aan verschuldigde belasting dan over de verbruiksperiode aan belasting is begrepen in de voorschotnota's dan wel de ontvangen voorschotbedragen, heeft het distributiebedrijf recht op teruggaaf van het verschil. Het bedrag van de teruggaaf kan blijkens het bepaalde in artikel 8d, derde lid, van de uitvoeringsregeling in mindering worden gebracht op de aangifte over het

tijdvak waarin de eindfactuur is uitgereikt. Indien deze verrekening leidt tot een hoger bedrag aan verschuldigde belasting dan over de verbruiksperiode aan belasting is begrepen in de voorschotnota's dan wel de ontvangen voorschotbedragen, is het distributiebedrijf het meerdere verschuldigd op het tijdstip van de uitreiking van de eindfactuur.

De tweede situatie betreft de andere dan de hiervoor bedoelde gevallen, Ingevolge artikel 36h, derde lid, onderdeel *b*, van de wet is dan het tijdstip van verschuldigdheid het tijdstip waarop de factuur wordt uitgereikt. Hierbij gaat het met name om de situaties waarin de leveranciers maandelijks aan de afnemers een factuur uitreiken. Deze handelwijze wordt gevolgd bij de grotere verbruikers.

In verband met het feit dat voor de levering van aardgas en elektriciteit in artikel 36g van de wet de hoeveelheden uitgedrukt in m<sup>3</sup> en kWh zijn aangewezen als maatstaf van heffing, is in artikel 36h, vierde lid, van de wet bepaald, dat de hoeveelheden aardgas en elektriciteit waarop de voorschotnota dan wel het voorschotbedrag is gebaseerd, worden aangemerkt als geleverde hoeveelheden. In de praktijk zullen laatstbedoelde hoeveelheden uiteraard afwijken van de werkelijk geleverde hoeveelheden per periode. Op grond van artikel 36h, vijfde lid, van de wet worden deze verschillen rechtgetrokken in de eindfactuur, zijnde de factuur die wordt opgemaakt na afloop van een verbruiksperiode en waarin verrekening plaatsvindt met de op deze verbruiksperiode betrekking hebbende voorschotten.

Op grond van artikel 36h, zesde lid, van de wet wordt ter zake van het eigen verbruik van de winner/producent, het als levering aangemerkte verbruik van rechtstreeks uit het buitenland betrokken aardgas en elektriciteit en de levering van elektriciteit via de APX (artikel 36c, vierde lid, van de wet) de belasting verschuldigd op het tijdstip waarop het verbruik van aardgas en elektriciteit plaatsvindt.

## **8.9. Tarief**

Een overzicht van de tarieven met ingang van 1 januari 2001 is opgenomen in de bijlage.

### **8.9.1. Tarief minerale oliën**

In artikel 36i, eerste lid, onderdelen *a*, *b* en *c* zijn de tarieven opgenomen voor halfzware olie, gasolie en LPG, voorzover deze worden gebruikt anders dan als motorbrandstof voor het wegverkeer (dit ziet op het gebruik - als alternatief voor aardgas - voor verwarmingsdoeleinden, alsmede op het gebruik in tractoren en mobiele werktuigen).

Voor deze niet-leidinggebonden brandstoffen zou eigenlijk evenals voor aardgas een schijventarief moeten worden bepaald. Aangezien afnemers van deze brandstoffen relatief gemakkelijk op meer dan één punt de brandstoffen kunnen aanschaffen, zou dat echter uitvoeringstechnische problemen opleveren. Om deze reden is ervan afgezien ook voor de niet-leidinggebonden brandstoffen een schijventarief in te voeren.

Aangezien het onderscheid tussen gebruik als motorbrandstof en gebruik "anders dan als motorbrandstof" voor halfzware olie en gasolie voor de toepassing van de accijns ook moet worden gemaakt - voor de accijns geldt een twee-tarievenstelsel - brengt de EB op halfzware olie en gasolie (huisbrandolie) geen extra uitvoeringsproblemen mee.

Op LPG, gebruikt voor het aandrijven van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen of voor de voortstuwing van luchtvaartuigen wordt accijns geheven. Voor ander gebruik – in hoofdzaak verwarming – geldt voor de accijns een nihiltarief. Aangezien bij gebruik als motorbrandstof voor de EB een nihiltarief geldt, leidt dit tot de situatie dat op het gebruik als motorbrandstof de accijns drukt en op het gebruik “anders dan als motorbrandstof” de EB. Samengevat ontstaat met betrekking tot LPG het volgende beeld: op LPG gebruikt als motorbrandstof wordt wel accijns geheven, maar geen EB; op LPG gebruikt voor andere doeleinden wordt geen accijns maar wel EB geheven.

### **8.9.2. Nihiltarief minerale oliën wegverkeer**

Op grond van artikel 36i, tweede lid, van de wet, bedraagt het tarief voor halfzware olie, gasolie en vloeibaar gemaakt petroleumgas bestemd voor het aandrijven van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen of voor de voortstuwing van luchtvaartuigen nihil. De EB is niet bedoeld voor brandstoffen bestemd voor het aandrijven van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen of voor de voortstuwing van luchtvaartuigen. Voor LPG is voorzien in een teruggaafregeling. Zie onderdeel Teruggaaf voor LPG.

### **8.9.3. Verlaagd tarief minerale oliën glastuinbouw**

Artikel 36i, derde lid, van de wet bevat een gemitigeerd tarief voor halfzware olie, gasolie en vloeibaar gemaakt petroleumgas als bedoeld in post a 32 van de bij de wet OB behorende Tabel I indien geen aansluiting voor aardgas aanwezig is. Op grond van bedoelde post is het verlaagde tarief voor de omzetbelasting van toepassing op minerale oliën bestemd voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. Het verlaagde tarief voor de EB ziet derhalve op de glastuinbouw.

#### **Beleidsstandpunt**

“Voor de glastuinbouw geldt een verlaagd tarief voor de energiebelasting voor het gebruik van halfzware olie, gasolie en vloeibaar gemaakt petroleumgas. Deze minerale oliën moeten worden gebruikt voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. Het verlaagde tarief is alleen van toepassing als er geen aansluiting voor aardgas is (artikel 36i, derde lid, van de wet). In de praktijk blijkt dat de aanwezige aardgasaansluiting niet in alle gevallen voldoende capaciteit heeft om te worden gebruikt voor het stomen (ontsmetten) van tuinbouwgronden.

#### **Goedkeuring**

Ik keur goed, dat het verlaagde tarief voor de energiebelasting ook wordt toegepast in gevallen waarin wel een aansluiting voor aardgas aanwezig is, maar deze een onvoldoende capaciteit heeft om te worden gebruikt voor het stomen (ontsmetten) van tuinbouwgronden”.

(Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

In artikel 8e van de uitvoeringsregeling is bepaald, dat het verlaagde tarief voor de minerale oliën die een tuinbouwer gebruikt voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten wordt geëffectueerd door middel van teruggaaf van EB.

De teruggaaf geschiedt op verzoek van de tuinbouwer en bedraagt het verschil tussen het bedrag van de in rekening gebrachte EB en het tarief als bedoeld in artikel 36i, derde lid, van de wet.

Het verzoek wordt gedaan binnen dertien weken na afloop van het kalenderkwartaal waarin de minerale oliën zijn ontvangen.

In het verzoek moet zijn vermeld:

- a. het kwartaal waarover teruggaaf wordt verzocht;
- b. naam en adres van de tuinbouwer;
- c. de hoeveelheid en de soort minerale olie waarover teruggaaf wordt verzocht;
- d. de datum van levering van de minerale oliën;
- e. het bedrag aan belasting dat wordt teruggevraagd;
- f. de verklaring dat de tuinbouwer de minerale oliën gebruikt voor de verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. In de meeste gevallen wordt hiervoor de verklaring minerale oliën van de Dienst Regelingen van het Ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit voor gebruikt.

Tevens moeten bij het verzoek de aankoopfacturen worden overgelegd van de in het verzoek om teruggaaf vermelde hoeveelheid minerale oliën.

#### **8.9.4. Tarief aardgas**

In artikel 36i, eerste lid, onderdeel *d*, van de wet is het tarief van de EB voor aardgas opgenomen. Dit tarief geldt niet voor aardgas dat wordt geleverd aan een CNG-vulstation.

Het tarief voor aardgas bestaat uit een bedrag per m<sup>3</sup> per verbruiksperiode van 12 maanden per aansluiting. Hierbij wordt uitgegaan van aardgas met een bovenste verbrandingswaarde van 35,17 megajoule.

Er geldt een schijventarief. Hierbij geldt voor het verbruik in de eerste schijf tot 5.000 m<sup>3</sup> het hoogste tarief per m<sup>3</sup>. Met deze verbruiksgrens is het mogelijk om tariefsverhogingen sterker te richten op het kleinverbruik. Voor het verbruik in de volgende schijven geldt steeds een lager tarief. De tweede schijf omvat het verbruik hoger dan 5.000 m<sup>3</sup>, maar niet hoger dan 170.000 m<sup>3</sup>, de derde schijf hoger dan 170.000 m<sup>3</sup>, maar niet hoger dan 1.000.000 m<sup>3</sup>, de vierde schijf hoger dan 1.000.000 m<sup>3</sup>, maar niet hoger dan 10.000.000 en tenslotte de vijfde schijf voor een verbruik boven de 10.000.000 m<sup>3</sup>. In de vijfde schijf zijn twee tarieven opgenomen, namelijk één voor niet-zakelijk verbruik en één voor zakelijk verbruik (zie onderdeel Zakelijk en niet-zakelijk verbruik).

In artikel 36i, eerste lid, onderdeel *h*, van de wet is het tarief opgenomen van aardgas dat wordt geleverd aan een CNG-vulstation. Per 1 januari 2007 geldt hiervoor een vast tarief per m<sup>3</sup>. Hierbij wordt uitgegaan van aardgas met een bovenste verbrandingswaarde van 35,17 megajoule.

##### **8.9.4.1. Verlaagd tarief aardgas glastuinbouw**

Artikel 36i, vierde lid, van de wet bevat een gemitigeerd tarief voor aardgas als bedoeld in post a 32 van de bij de wet OB behorende Tabel I. Op grond van bedoelde post is het verlaagde tarief voor de omzetbelasting van toepassing op aardgas bestemd voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. Het verlaagde tarief voor de EB ziet derhalve op de glastuinbouw. Het tarief is verdeeld over vijf schijven waarbij alle geleverde hoeveelheden aan de belasting zijn onderworpen.

Het tarief voor aardgas vindt ingevolge artikel 8f van de uitvoeringsregeling slechts toepassing indien de levering geschiedt aan een tuinbouwer. De

leverancier moet per aansluiting een door de tuinbouwer ondertekende verklaring kunnen overleggen waaruit blijkt dat deze het aardgas verbruikt voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten. In de meeste gevallen wordt hiervoor de verklaring gebruik gas van de Dienst Regelingen van het Ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit voor gebruikt. In die verklaring moet tevens zijn vermeld:

- a. de dagtekening;
- b. naam en adres van de afnemer;
- c. naam en adres van de leverancier;
- d. het kalenderjaar waarop de verklaring betrekking heeft.

De verklaring moet betrekking hebben op al het per aansluiting in het kalenderjaar door de leverancier aan de tuinbouwer te leveren aardgas. Indien slechts een gedeelte van dat aardgas wordt verbruikt voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten en een ander deel bijvoorbeeld voor verwarming van de woning, moet dit in de verklaring zijn opgenomen. Daarbij moet per doel de hoeveelheid aardgas worden aangegeven. De verklaring moet voor de aanvang van het jaar worden overgelegd.

#### **8.9.4.2. Tarief correctie verbrandingswaarde aardgas**

In artikel 36i, vijfde lid, van de wet is aangegeven dat, in gevallen waarin de bovenste verbrandingswaarde van aardgas afwijkt van de waarde van 35,17 megajoule per m<sup>3</sup> (standaard Groningen kwaliteit), de tarieven naar evenredigheid worden verlaagd dan wel verhoogd. In de praktijk wordt deze correctie hetzij op de tarieven, hetzij op de hoeveelheden toegepast. Bij correctie op de hoeveelheden zullen ook de tariefgrenzen van artikel 36i, eerste lid, van de wet dienovereenkomstig worden aangepast.

#### **8.9.5. Tarief blokverwarming**

Artikel 36i, zesde lid, van de wet bevat een speciaal tarief voor aardgas dat wordt geleverd voor gebruik voor een installatie voor blokverwarming. Bij blokverwarming wordt door de distributiebedrijven – ongeacht de hoogte van het verbruik – voor het gehele verbruik het tarief dat geldt voor het verbruik van aardgas tot 5.000 m<sup>3</sup> toegepast.

#### **8.9.6. Tarief elektriciteit**

In artikel 36i, eerste lid, onderdeel g, van de wet is het tarief van de EB op elektriciteit opgenomen. Het tarief voor elektriciteit bestaat uit een bedrag per kWh per verbruiksperiode van 12 maanden per aansluiting. Er geldt een schijventarief. Hierbij geldt voor het verbruik in de eerste schijf tot 10 000 kWh het hoogste tarief per kWh. Met deze verbruiksgrens is het mogelijk tariefsverhogingen sterker te richten op het kleinverbruik. Voor het verbruik in de volgende schijven geldt steeds een lager tarief. De tweede schijf omvat het verbruik hoger dan 10.000 kWh, maar niet hoger dan 50.000 kWh, de derde schijf het verbruik hoger dan 50.000 kWh, maar niet hoger dan 10.000.000 kWh en de vierde schijf het verbruik hoger dan 10.000.000 kWh. In de vierde schijf zijn twee tarieven opgenomen, namelijk één voor niet-zakelijk verbruik en één voor zakelijk verbruik. Zie onderdeel Zakelijk en niet-zakelijk verbruik.

### 8.9.7. Zakelijk en niet-zakelijk verbruik

In artikel 36i, zevende lid, van de wet is bepaald dat onder zakelijk verbruik wordt verstaan verbruik door een zakelijke eenheid die zelfstandig, op ongeacht welke plaats, leveringen van goederen en diensten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die economische activiteiten. Economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of verrichter van diensten, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmee gelijkgestelde beroepen. Rijks-, regionale en lokale overheden, evenals andere publiekrechtelijke lichamen worden als zakelijke eenheid aangemerkt voorzover zij werkzaamheden of transacties verrichten die bij een behandeling als niet-zakelijke eenheid tot concurrentievervalsing van enige betekenis zouden leiden. Niet-zakelijk verbruik is op grond van artikel 36i, achtste lid, van de wet het verbruik anders dan het zakelijk verbruik.

Indien bij een aansluiting sprake is van zowel zakelijk als niet-zakelijk verbruik worden op grond van artikel 36i, negende lid, van de wet, de tarieven voor aardgas en elektriciteit, voor verbruik boven 10.000.000 m<sup>3</sup> respectievelijk 10.000.000 kWh toegepast naar evenredigheid van elk type verbruik. Indien het verbruik nagenoeg geheel bestaat uit zakelijk verbruik of niet-zakelijk verbruik, wordt het volledige verbruik als zodanig aangemerkt.

Zoals uit artikel 8ab van het besluit blijkt kunnen de (lagere) tarieven voor zakelijk gebruik slechts worden toegepast indien de verbruiker jaarlijks een verklaring heeft overgelegd aan degene die aardgas of elektriciteit aan hem aflevert, dat het verbruik van aardgas of elektriciteit zakelijk gebruik is.

De verbruiker dient:

- a. zijn administratie zodanig in te richten dat daarin op overzichtelijke wijze de gegevens zijn opgenomen omtrent alle voor de toepassing van het tarief voor zakelijk verbruik van belang zijnde bedrijfshandelingen;
- b. ter vaststelling van de hoeveelheid aardgas of elektriciteit waarop de tarieven voor zakelijk gebruik zien, deze hoeveelheid te meten met behulp van meters indien het aardgas of de elektriciteit ook betrokken wordt voor niet-zakelijk verbruik.

Wijzigingen in de situatie die van invloed zijn op de toepassing van de tarieven voor zakelijk gebruik moeten onmiddellijk worden gemeld aan de leverancier van het aardgas of de elektriciteit.

Op grond van artikel 8f, derde lid, van de uitvoeringsregeling moet de hiervoor bedoelde verklaring worden ondertekend en moet in ieder geval de dagtekening, de naam en het adres van de verbruiker, de naam en het adres van de leverancier en het kalenderjaar waarop de verklaring betrekking heeft bevatten.

### 8.9.8. Aanpassing verbruiksperiode

De voor aardgas en elektriciteit gehanteerde verbruiksgrenzen gelden per verbruiksperiode van 12 maanden. In artikel 36i, tiende lid, van de wet is bepaald dat deze hoeveelheidsgrenzen naar evenredigheid worden verlaagd, onderscheidenlijk verhoogd, bij een verbruiksperiode korter dan wel langer dan 12 maanden.

De jaarafrekening van de distributiebedrijven heeft in het algemeen betrekking op een verbruiksperiode van 12 maanden en niet op een kalenderjaar. Voor de

EB is bij deze praktijk aangesloten. In geval van een verhuizing zal een verbruiker zowel voor zijn oude adres als voor zijn nieuwe adres een afrekening ontvangen, waarbij het uiteraard vaak zal voorkomen dat er twee distributiebedrijven in het spel zijn. Indien de verbruiksperiodes korter dan wel langer zijn dan 12 maanden, is in artikel 36i, tiende lid, van de wet bepaald dat de hoeveelheidsgrenzen van aardgas en elektriciteit naar evenredigheid moeten worden verlaagd c.q. verhoogd teneinde te voorkomen dat een verbruiker twee maal naar hetzelfde tarief belasting betaalt over deze hoeveelheden.

#### **8.9.9. Tarief overige gassen**

In artikel 36i, onderdelen e en f van de wet zijn de tarieven opgenomen voor hoogovengas, cokesovengas, kolengas, raffinaderijgas en KV-gas.

#### **8.9.10. Nihiltarieven**

Artikel 36i, dertiende lid, van de wet voorziet in een nihiltarief voor als aardgas aangemerkte producten, voorzover zij als brandstof in de inrichting worden gebruikt waar zij ontstaan.

Artikel 36i, veertiende lid, van de wet voorziet in een nihiltarief voor hoogovengas, cokesovengas, kolengas en raffinaderijgas, voorzover deze worden ingezet als brandstof in de inrichting waarin zij zijn geproduceerd.

#### **8.9.11. Gebruik normaalkubiekemeter (Nm<sup>3</sup>)**

In artikel 36i, vijftiende lid, van de wet is bepaald dat als een verbruiker van aardgas beschikt over een meter die de mogelijkheid biedt om het verbruik om te rekenen van m<sup>3</sup> naar Nm<sup>3</sup> en in het contract met zijn leverancier is voorzien in afrekening in normaalkubiekemeters, de EB verschuldigd wordt in Nm<sup>3</sup>. De richtlijn energiebelastingen schrijft een tarief voor in gigajoule. Daarom is het op basis van die richtlijn ook zuiverder om de normaalkubiekemeter toe te passen voor de heffing op aardgas. Met deze rekeneenheid en het vijfde lid van artikel 36i, dat voorziet in een omrekening op basis van calorische waarde, is het tarief terug te rekenen naar een tarief per gigajoule. Omdat in praktijk echter het grootste deel van aansluitingen niet beschikt over een meter die kan herrekenen naar normaalkubiekemeters (alle kleinverbruikers, inclusief huishoudens) is voor de algemene regel vastgehouden aan m<sup>3</sup>.

#### **8.10. Belastingvermindering**

Op grond van artikel 36j, eerste lid, van de wet wordt ter zake van de levering van elektriciteit en aardgas een vermindering op de verschuldigde belasting toegepast. Voor deze vermindering is een vast bedrag vastgesteld per elektriciteitsaansluiting over een verbruiksperiode van 12 maanden. Een overzicht van de bedragen van de vermindering met ingang van 1 januari 2001 is opgenomen in de bijlage. Zowel het aan de verbruiker door te berekenen bedrag aan EB als het aan de verbruiker terug te geven bedrag, zijn elementen die deel uitmaken van de vergoeding die het energiebedrijf aan de verbruiker in rekening brengt. Dat betekent dat zowel de doorberekende EB als het in mindering gebrachte bedrag per elektriciteitsaansluiting onderworpen zijn aan de heffing van de omzetbelasting. Voorts is het voor de toepassing van de vermindering niet van belang of aan belanghebbende terzake van de levering van elektriciteit een bedrag aan EB in rekening is gebracht. Indien het

bedrag van de verschuldigde belasting lager is dan het bedrag van de vermindering, wordt het verschil aan de gebruiker terugbetaald.

Krachtens artikel 36j, zesde lid, van de wet is in artikel 8ac van het uitvoeringsbesluit bepaald dat in de gevallen waarin een voorschotnota wordt uitgereikt of, indien geen voorschotnota wordt uitgereikt, een voorschotbedrag wordt ontvangen, bij de berekening van het voorschot naar evenredigheid rekening dient te worden gehouden met de belastingvermindering.

In artikel 36j, derde lid, van de wet is bepaald dat bij een verbruiksperiode van korter of langer dan 12 maanden het bedrag van de vermindering naar evenredigheid wordt verlaagd danwel verhoogd. Op grond van artikel 8b van de uitvoeringsregeling wordt voor de toepassing hiervan een gedeelte van een maand als een hele maand aangemerkt bij aanvang van de verbruiksperiode vóór de zestiende dag van de kalendermaand en bij einde van de verbruiksperiode na de vijftiende dag van de kalendermaand (de maandmethode). Die methode kan buiten toepassing blijven indien een gedeelte van een maand in aanmerking wordt genomen naar evenredigheid van het aantal dagen (de dagmethode).

De belastingvermindering is op grond van artikel 36j, vierde lid, van de wet ook van toepassing op het verbruik van aardgas en elektriciteit als bedoeld in artikel 36c, vierde lid, van de wet.

Op grond van artikel 36j, vijfde lid, van de wet is de vermindering niet van toepassing met betrekking tot zaken, al dan niet als onroerende zaak aangemerkt, die niet op zichzelf als gebouwde eigendommen zijn aan te merken welke kunnen dienen als woning of ten behoeve van de uitoefening van een bedrijf of beroep of anderszins een verblijfsfunctie hebben. De vermindering is dus van toepassing op zaken die kunnen dienen als woning, fabriek, kantoor of die anderszins een verblijfsfunctie voor mensen hebben. Zo kan geen vermindering worden toegepast voor de levering van elektriciteit ten behoeve vanabri's, CAI-kastjes, kermisaansluitingen, markaansluitingen, meetpunten, monumentverlichtingen, poldergemalen (onbemand), reclameverlichting, stadsklokken, stadsplattegronden, telefooncellen, verkeersregelinstallaties, waarschuwingslichten, winkelstraatverlichting en parkeergarages.

#### **8.10.1. Belastingvermindering bij levering door een buitenlandse leverancier**

In de situatie dat zowel de gebruiker als de leverancier in Nederland woont of is gevestigd brengt de leverancier op de vergoeding die hij de gebruiker in rekening brengt voor geleverde elektriciteit (inclusief doorberekende EB) het bedrag van de belastingvermindering in mindering. Dit geldt ook voor de gevallen waarin de elektriciteit wordt geleverd door een buitenlandse leverancier die op grond van artikel 36e, vierde lid, van de wet een fiscaal vertegenwoordiger heeft aangesteld.

Voor de situatie van een afnemer aan wie in Nederland elektriciteit wordt geleverd door een in het buitenland gevestigde leverancier die geen fiscaal vertegenwoordiger heeft aangesteld is in artikel 36e, negende lid, van de wet een specifieke bepaling opgenomen. Op grond daarvan wordt, indien de leverancier niet in Nederland is gevestigd en aldaar geen vaste inrichting heeft, de heffing van de EB verlegd naar de gebruiker. De gebruiker is zelf belastingplichtig en hij moet de in een tijdvak verschuldigde EB zelf op aangifte voldoen. Daarbij kan hij dan op die verschuldigde EB een vermindering

toepassen tot het bedrag van de belastingvermindering per verbruiksperiode van 12 maanden, indien deze vermindering niet op andere wijze wordt verkregen. Indien deze vermindering per saldo leidt tot een negatief bedrag, verleent de inspecteur teruggaaf van dat bedrag.

## **8.11. Vrijstellingen**

### **8.11.1. Vrijstelling minerale oliën**

Vrijstelling van EB voor halfzware olie, gasolie en LPG wordt verleend in gevallen waarin op grond van de accijnswetgeving vrijstelling van accijns wordt verleend. Terzake wordt verwezen naar de accijnswet. Een toelichting hierop is gegeven in hoofdstuk 13 van de Leidraad Accijns 1997.

Als gevolg hiervan kan het voorkomen dat sprake is van een vrijstelling voor de EB voor minerale oliën die worden gebruikt anders dan voor de voortdrijving van motorrijtuigen op de weg of van pleziervaartuigen. Als voorbeelden kunnen o.a. worden genoemd minerale olie bestemd voor de voortdrijving van schepen, LPG gebruikt in aanstekers en LPG gebruikt als drijfgas in spuitbussen.

### **8.11.2. Vrijstelling opwekken elektriciteit**

In artikel 36k, eerste lid, van de wet, is de vrijstelling van belasting voor levering van aardgas dat wordt ingezet bij elektriciteitsopwekking in een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30%, uitgebreid met overige gassen en elektriciteit die voor dat doel worden gebruikt. Deze vrijstelling is opgenomen om dubbele heffing te vermijden. De vrijstelling ziet alleen op directe inzet van aardgas, overige gassen en elektriciteit voor elektriciteitsopwekking en niet op aardgas, overige gassen en elektriciteit die worden toegepast voor de instandhouding van het vermogen om elektriciteit te produceren.

Voor minerale oliën die als zodanig worden gebruikt is een vergelijkbare vrijstelling opgenomen in artikel 69a van de accijnswet. De EB volgt voor deze brandstoffen de accijnswet.

Als installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30% wordt aangemerkt een installatie met:

- a. een gemiddeld gebruik van maximaal 0,38 Nm<sup>3</sup> aardgas per opgewekt kWh;
- b. een gemiddeld gebruik van maximaal 12 megajoule per opgewekt kWh in geval van een andere brandstof.

Hieronder vallen ook installaties waarin naast elektriciteit ook warmte wordt opgewekt. Installaties met een lager rendement dan 30% produceren te weinig elektriciteit om een vrijstelling te rechtvaardigen. Aan de hand van de technische specificaties of de beschrijving van de installatie kan worden beoordeeld of er voldaan is aan de 30%-eis.

De vrijstelling betreft alle gasverbruik voor zover direct toegepast als brandstof voor de centrale elektriciteitsproductie-eenheid of WKK-installatie, uitgezonderd gas ten behoeve van hulpketels, bijstook, e.d.

Op grond van artikel 8b, eerste en tweede lid, van het uitvoeringsbesluit, wordt de vrijstelling verleend indien degene die de producten gebruikt jaarlijks een verklaring heeft overgelegd aan degene die de producten aan hem heeft

geleverd dat hij de producten voor de elektriciteitsopwekking heeft gebruikt. De vrijstelling wordt niet verleend indien de hiervoor bedoelde installatie een elektrisch vermogen heeft van minder dan 60 kW.

#### 8.11.2.1. Samenloop vrijstelling en belaste levering

In de praktijk komt het voor dat op één aansluiting zowel een WKK-installatie is aangesloten, als een CV-ketel die warmte levert als de WKK-installatie onvoldoende warmte opwekt. Een vrijstelling voor gas dat wordt ingezet in een WKK-installatie houdt in dat de levering van dat gas geheel buiten de belastingheffing blijft. Voor de toerekening van het geleverde gas over de verschillende schijven wordt daarom geen rekening gehouden met de hoeveelheden die worden verbruikt in een WKK-installatie. Deze vrijstelling niet bedoeld als een stimuleringsmaatregel, maar om dubbele belasting tegen te gaan (EB op geleverd aardgas en EB op de elektriciteit die door de WKK-installatie wordt opgewekt).

##### *Voorbeeld*

De jaarafname bedraagt 180.000 m<sup>3</sup>, waarvan bestemd voor WKK-installatie 130.000 m<sup>3</sup> en voor overig 50.000 m<sup>3</sup>.

##### *Uitwerking*

WKK-vrijstelling:	130 000 m <sup>3</sup>
Eerste schijf:	5 000 m <sup>3</sup> x tarief eerste schijf
Tweede schijf:	45 000 m <sup>3</sup> x tarief tweede schijf
Totaal verbruik:	180 000 m <sup>3</sup>

#### 8.11.3. Vrijstelling voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procédés

In artikel 36k, derde lid, van de wet, is een vrijstelling van belasting opgenomen voor elektriciteit die wordt ingezet voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische processen.

Op grond van artikel 8b, derde lid, van het uitvoeringsbesluit, wordt de vrijstelling verleend indien degene die de elektriciteit gebruikt jaarlijks een verklaring heeft overgelegd aan degene die de elektriciteit aan hem heeft geleverd dat hij de elektriciteit voor chemische reductie, elektrolytische of metallurgische processen heeft gebruikt.

#### 8.11.4. Vrijstelling gebruik anders dan als brandstof

Artikel 36k, vierde lid, van de wet, voorziet in een vrijstelling voor aardgas en overige gassen die worden gebruikt voor ander gebruik dan als brandstof. Tevens wordt vrijstelling verleend voor aardgas dat wordt gebruikt als additief of als vulstof in producten die direct of indirect zijn bestemd voor verbruik, worden aangeboden voor verkoop of worden verbruikt als aardgas. Hiermee wordt bij voorbeeld bereikt dat aardgas dat wordt toegevoegd aan waterstof is vrijgesteld terwijl het mengsel aardgas/waterstof (het vervangend product) belast is. Hiermee wordt dubbele heffing voorkomen.

Op grond van artikel 8b, vierde lid, van het uitvoeringsbesluit, wordt de vrijstelling verleend indien degene die het aardgas of de overige gassen gebruikt jaarlijks een verklaring heeft overgelegd aan degene die het aardgas of de overige gassen aan hem heeft geleverd dat hij het aardgas of de overige gassen anders dan als brandstof gebruikt.

### 8.11.5. Nadere voorwaarden vrijstellingen

Op grond van artikel 36k, vijfde lid, van de wet dient degene die aardgas, overige gassen of elektriciteit gebruikt op een wijze waarvoor een vrijstelling als bedoeld in artikel 36k, eerste, derde of vierde lid, van de wet wordt verleend:

- a. zijn administratie zodanig in te richten dat daarin op overzichtelijke wijze de gegevens zijn opgenomen omtrent alle voor de desbetreffende vrijstelling van belang zijnde bedrijfshandelingen;
- b. ter vaststelling van de hoeveelheid product waarop de vrijstelling ziet, deze hoeveelheid te meten met behulp van meters indien het desbetreffende product mede betrokken wordt voor andere doeleinden.

Wijzigingen in de situatie die van invloed zijn op de toepassing van de vrijstelling dienen onmiddellijk te worden gemeld aan degene die het aardgas, de overige gassen of de elektriciteit levert.

Zoals blijkt uit artikel 8h van de uitvoeringsregeling moet de hiervoor bedoelde verklaring worden ondertekend. In de verklaring moet in elk geval zijn opgenomen de dagtekening, de naam en het adres van de exploitant (de vrijstellingsgenietende), de naam en het adres van de leverancier en het kalenderjaar waarop de verklaring betrekking heeft.

### 8.11.6. Samenloop vrijstelling en belaste levering voor (aard)gassen

Beleidsstandpunt

“Op productielocaties kan gebruik worden gemaakt van zowel gassen die van buiten de locatie afkomstig zijn, als van gassen die op de locatie zelf zijn geproduceerd. Deze gassen worden vervolgens voor verschillende doeleinden op de locatie gebruikt alsook doorgeleverd aan derden. Op dat moment gaan verschillende regelingen die in de Wbm zijn opgenomen door elkaar lopen, omdat de verschillende bestemmingen soms belast zijn en soms zijn vrijgesteld van de heffing van EB.

#### ***Goedkeuring***

Ik keur goed dat de verschillende gassen op basis van de herkomst naar voorkeur worden toegerekend aan de diverse bestemmingen. Deze toerekening moet op de volgende wijze gebeuren. De hoeveelheden gas die de locatie worden binnengebracht, de hoeveelheden gas die op de locatie zelf worden geproduceerd en de hoeveelheden gas die op de verschillende bestemmingen afzonderlijk worden gebruikt, moeten worden gemeten. Ook de hoeveelheden die eventueel worden doorgeleverd aan derden moeten worden gemeten. Op basis van deze gegevens kunnen de op de verschillende bestemmingen verbruikte hoeveelheden - waarvoor aanspraak op vrijstelling bestaat - worden toegerekend aan de hoeveelheden gas die op de locatie zelf zijn geproduceerd of die de locatie zijn binnengebracht”. (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

### 8.11.7. Vrijstelling internationale organisaties, ambassades e.d.

Indien mocht blijken dat op grond van internationale verdragen vrijstelling van de EB moet worden verleend aan internationale organisaties e.d., dan zal die vrijstelling worden gerealiseerd door middel van teruggaaf aan die organisaties

door de Belastingdienst. Het betreft hier internationale organisaties, onderdelen van de NAVO, ambassades en dergelijke. Het voorgaande brengt mee dat de energiedistributiebedrijven ten aanzien van levering van gas en elektriciteit aan bedoelde instellingen en organisaties op de normale wijze EB moeten doorberekenen en vervolgens op aangifte moeten voldoen. Indien het energiedistributiebedrijf echter op grond van een door de Belastingdienst/Douane afgegeven vergunning, ter zake van de levering voor de omzetbelasting het nihil tarief kan toepassen, wordt desgevraagd ook een vergunning afgegeven om op de voet van artikel 32a, tweede lid, van de uitvoeringsregeling AWR heffing van EB achterwege te laten.

## **8.12. Teruggaven**

### **8.12.1. Teruggaaf hoeveelheidsgrens olie**

In artikel 36l, eerste lid, van de wet is voor gasolie, halfzware olie en LPG een bovengrens vastgesteld voor de maximaal te belasten hoeveelheid. Gedeeltelijke teruggaaf van EB wordt op verzoek verleend voor halfzware olie, gasolie en LPG voor zover de hoeveelheid die door een verbruiker per kalenderjaar is betrokken hoger is dan 159.000 L, halfzware olie, 153.000 L gasolie en 119.000 kg LPG. De teruggaaf wordt beperkt tot de in artikel 36l, eerste lid, onderdeel a, van de wet genoemde bedragen. In geval de minerale oliën zijn belast naar het zogenoemde glastuinbouw tarief van artikel 36i, derde lid, van de wet, wordt de teruggaaf beperkt tot de in artikel 36l, eerste lid, onderdeel b, van de wet genoemde bedragen.

Het hanteren van de bedoelde bovengrenzen geschiedt in verband met uitvoeringstechnische problemen echter niet op dezelfde wijze als het hanteren van hoeveelheidsgrenzen bij aardgas en elektriciteit. De leveranciers van de minerale oliën – raffinaderijen en oliehandelaren – kunnen immers niet nagaan of bij een bepaalde verbruiker de desbetreffende bovengrens reeds is overschreden. Om die reden is voor de niet-leidinggebonden brandstoffen gekozen voor een teruggaafregeling aan de verbruiker voor zover het verbruik van deze brandstoffen ligt boven het energetisch equivalent van de (boven)grens van 170.000 m<sup>3</sup> aardgas.

#### **8.12.1.1. Verbruiker**

De teruggaaf wordt op grond van artikel 36l, tweede lid, van de wet verleend aan degene die de brandstoffen voor eigen gebruik heeft betrokken. Het betrekken van minerale olie voor eigen gebruik is het aanschaffen van minerale olie om deze vervolgens zelf als brandstof te gebruiken. Degene die de brandstoffen voor eigen gebruik betreft is de (rechts)persoon die de minerale olie aanschaf en die die olie als brandstof gebruikt. Daarbij is niet van belang op welke locatie de olie wordt gebruikt. Wel is van belang op welke wijze de olie wordt gebruikt. Een belangrijk punt daarbij is de vraag of de olie na de aanschaf al dan niet wordt doorgeleverd. Als degene die de olie heeft aangeschaft de olie niet doorlevert maar bij voorbeeld gebruikt in machines en werktuigen die hij verhuurt, blijft hij de verbruiker. In dat geval gaat de levering van de olie op in de verhuurprestatie, ook al zou de olie afzonderlijk aan de huurder in rekening worden gebracht. Indien de olie echter los van enige dienstverlening wordt doorgeleverd, is niet degene die de olie doorlevert de verbruiker, maar degene die de olie van hem afneemt.

In de beoordeling van het begrip verbruiker is het niet van belang of al dan niet sprake is van een (rechts)persoon. Degene die de olie voor eigen verbruik aanschaft zal als verbruiker moeten worden aangemerkt. Het kan daarbij ook gaan om een samenwerkingsverband van (rechts)personen dat zelfstandig optreedt in het maatschappelijk verkeer maar geen rechtspersoonlijkheid bezit. Zo zal een bouwconsortium, waarin een aantal rechtspersonen een tijdelijke samenwerkingsovereenkomst hebben gesloten, dat voor eigen rekening olie aanschaft en in het kader van de door het consortium verrichte activiteiten gebruikt, voor de toepassing van de teruggaafregeling als verbruiker moeten worden aangemerkt.

Blijkens het bepaalde in artikel 8c van het uitvoeringsbesluit kan het verzoek om teruggaaf worden gedaan na afloop van een kalendermaand maar moet het uiterlijk worden gedaan dertien weken na het einde van het kalenderjaar. Verbruikers die al in de loop van het kalenderjaar de maximumhoeveelheden voor eigen verbruik hebben betrokken behoeven derhalve niet met het verzoek om teruggaaf te wachten tot aan het eind van het kalenderjaar.

Op grond van artikel 8i van de uitvoeringsregeling dient in het verzoek om teruggaaf te zijn vermeld:

- a. het tijdvak waarover teruggaaf wordt verzocht;
- b. naam en adres van verbruiker;
- c. de hoeveelheid en de soort minerale olie waarvoor teruggaaf wordt verzocht;
- d. de datum van levering van de minerale oliën;
- e. het bedrag aan EB dat wordt teruggevraagd;
- f. de verklaring dat de minerale oliën terzake waarvan teruggaaf wordt gevraagd voor eigen verbruik zijn betrokken.

Bij het verzoek om teruggaaf dienen de aankoopfacturen van de brandstof die voor eigen verbruik is betrokken te worden overgelegd. Tevens dient de administratie van degene die het verzoek om teruggaaf doet zodanig te zijn ingericht dat daaruit op overzichtelijke wijze alle voor de vaststelling van het bedrag van de teruggaaf van belang zijnde gegevens zijn opgenomen.

### **8.12.2. Teruggaaf voor LPG**

Gelet op de twee tarieven die gelden voor LPG is het van belang te weten voor welk doel LPG wordt afgeleverd. De heffing van EB volgt de systematiek van de accijnswet. Voor de wijze waarop in de praktijk met de heffing van EB op LPG wordt omgegaan wordt verwezen naar paragraaf 5.10.18 en volgende van de Leidraad accijns 1997.

### **8.12.3. Teruggaaf EB minerale oliën tuinbouw**

Voor halfzware olie, gasolie en vloeibaar gemaakt petroleumgas als bedoeld in post a 32 van de bij de wet OB behorende Tabel I geldt een verlaagd tarief, indien geen aansluiting voor aardgas aanwezig is. Dit tarief wordt op grond van artikel 8e van de uitvoeringsregeling geëffectueerd door middel van teruggaaf van het verschil tussen de betaalde EB en de EB van het verlaagde tarief. De teruggaaf wordt op verzoek verleend aan de tuinbouwer die de minerale oliën als zodanig verbruikt.

Het verzoek om teruggaaf kan worden gedaan binnen dertien weken na afloop van het kalenderkwartaal waarin de minerale oliën zijn ontvangen.

In het verzoek om teruggaaf dienen de te worden vermeld:

- a. het kwartaal waarover teruggaaf wordt verzocht;
- b. naam en adres van de tuinbouwer;
- c. de soort en de hoeveelheid minerale olie waarvoor teruggaaf van EB wordt verzocht;
- d. de datum van levering van de minerale oliën;
- e. het bedrag aan EB dat wordt teruggevraagd;
- f. de verklaring van de tuinbouwer dat de minerale oliën zijn verbruikt voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten (Verklaring gebruik gas van de Dienst Regelingen).

Bij het verzoek om teruggaaf moeten de aankoopfacturen worden overgelegd van de in het verzoek om teruggaaf vermelde hoeveelheden minerale oliën waarvoor teruggaaf van EB wordt verzocht.

Met betrekking tot het verlaagde tarief voor door de glastuinbouw gebruikte minerale oliën is de situatie zo dat het volledige bedrag aan EB - samen met en op dezelfde manier als de accijns - bij uitslag verschuldigd wordt en bij doorlevering aan in casu glastuinbouwbedrijven ook deel uitmaakt van de kostprijs. Om het verlaagde tarief voor de EB te effectueren, kunnen de glastuinbouwbedrijven na afloop van elk kwartaal een verzoek om teruggaaf van een deel van de in de kostprijs doorberekende EB doen.

#### **8.12.4. Teruggaaf aardgas blokverwarming**

##### **Beleidsstandpunt**

“In de wet is een teruggaafregeling van energiebelasting bij blokverwarming opgenomen (artikel 36l, derde lid). Er bestaat recht op teruggaaf als voor de verwarming van een onroerende zaak door middel van blokverwarming meer dan 158 000 megajoule warmte per jaar wordt verbruikt. 158 000 megajoule warmte komt overeen met 5 000 m<sup>3</sup> aardgas. De teruggaaf bedraagt het verschil in tarief voor het aardgasverbruik onder 5 000 m<sup>3</sup> (eerste schijf) en het verbruik tussen 5 000 m<sup>3</sup> en 170 000 m<sup>3</sup> (tweede schijf). Door deze regeling wordt een verbruiker via een blokverwarmingsinstallatie niet zwaarder belast dan een verbruiker met een eigen verwarmingsinstallatie. Deze laatste doorloopt immers gewoon het schijventarief voor zijn aardgasverbruik.

De wet biedt echter niet de mogelijkheid om teruggaaf te verlenen voor het verschil in tarief tussen de eerste schijf en de derde schijf (verbruik boven 170.000 m<sup>3</sup>) voor het aardgasverbruik boven 170.000 m<sup>3</sup>, ingeval een verbruiker per jaar meer dan 5.381.000 megajoule gebruikt. 5.381.000 megajoule komt overeen met 170.000 m<sup>3</sup> aardgas.

##### **Goedkeuring**

Om hierin alsnog te voorzien keur ik goed dat de regeling van artikel 36l, derde en vierde lid, van de wet op overeenkomstige wijze wordt toegepast bij een verbruik boven 5.381.000 megajoule per jaar. Dit betekent, dat de teruggaaf van energiebelasting over het verbruik boven 5.381.000 megajoule per jaar wordt berekend tegen het tariefsverschil tussen de eerste en de derde schijf”. (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

De teruggaaf wordt alleen verleend indien de aankoopfacturen worden overgelegd en indien het verzoek van degene die om teruggaaf verzoekt, voldoet aan de voorwaarden zoals gesteld in artikel 8i, derde lid, van de uitvoeringsregeling. Ter vaststelling van de hoeveelheid verbruikte warmte

meet de gebruiker van de onroerende zaak deze hoeveelheid met behulp van een warmtehoeveelheidsmeter. Een dergelijk meter geeft het verbruik van warmte – gemeten in megajoules of gigajoules- weer. Bij het verzoek om teruggaaf wordt de afrekening overgelegd die door de exploitant van de installatie voor blokverwarming of in diens opdracht is opgemaakt. In veel gevallen worden de registratie van de warmtehoeveelheidsmeters, de facturering, e.d. door de exploitant uitbesteed aan daartoe gespecialiseerde bedrijven. Deze bedrijven verzorgen dan de afrekening aan de verbruikers. Op verzoek van de gebruiker kan de inspecteur onder nader te stellen voorwaarden toestaan dat de plaatsing van warmtehoeveelheidsmeters achterwege blijft, indien plaatsing hiervan om technische dan wel financiële redenen niet in redelijkheid kan worden gevergd en op een andere wijze tot een aanvaardbare vaststelling van de hoeveelheid verbruikte warmte kan worden gekomen.

Andere aanvaardbare manieren van vaststelling van de hoeveelheid verbruikte warmte zou bijvoorbeeld kunnen worden gevonden in een berekening met behulp van een systeem van warmtekostenverdeling. Deze systemen worden toegepast in woning-, winkel- en kantoorcomplexen met een gemeenschappelijke verwarmingsinstallatie. De warmtekostenverdeling wordt door de exploitant van de installatie voor blokverwarming veelal uitbesteed aan daartoe gespecialiseerde bedrijven. Op basis van deze verdeling wordt voor iedere deelnemer (bewoner) zijn aandeel in de totale verwarmingskosten bepaald. Met behulp van deze gegevens kan het aandeel van de verbruiker in de totale hoeveelheid warmte die in het blokverwarmingscomplex in de verbruiksperiode is verbruikt, worden bepaald.

Het verzoek om teruggaaf kan worden gedaan na afloop van elke kalendermaand waarin recht op teruggaaf is ontstaan, en dient uiterlijk te worden gedaan binnen dertien weken na afloop van de verbruiksperiode van 12 maanden.

#### **8.12.5. Teruggaaf meer dan één leverancier**

In artikel 36l, vijfde en zesde lid, van de wet is een regeling opgenomen, die ziet op de situatie waarin met betrekking tot aardgas en elektriciteit sprake is van meer dan één leverancier.

De teruggaafregeling waarborgt dat over de totale hoeveelheid niet meer verschuldigd wordt dan de belasting die zou zijn verschuldigd indien de totale hoeveelheid was betrokken van één leverancier. Het is echter de verbruiker zelf die moet zorgen dat ook daadwerkelijk de heffing van de EB tot de juiste bedragen geschiedt. De binnenlandse leveranciers moeten in gevolge artikel 36c, tweede en derde lid, van de wet EB in rekening brengen (met inachtneming van het schijventarief), zonder rekening te houden met de overige wijzen waarop de afnemer elektriciteit of gas heeft betrokken. De verbruiker kan voor teveel betaalde belasting op grond van artikel 36l, vijfde lid en zesde lid, van de wet een verzoek om teruggaaf indienen. Dit verzoek kan worden ingediend zodra in de loop van het jaar de hoeveelheidsgrenzen worden overschreden.

Artikel 8c, zevende lid, van het uitvoeringsbesluit geeft aan dat het verzoek om teruggaaf kan worden gedaan na afloop van elke kalendermaand waarin recht op teruggaaf is ontstaan en dient uiterlijk te worden gedaan binnen dertien weken na afloop van de verbruiksperiode van 12 maanden.

### **8.12.6. Teruggaaf openbare eredienst of openbare bezinningsbijeenkomsten**

In artikel 36l, zevende en achtste lid, van de wet is een regeling opgenomen op grond waarvan - op verzoek - teruggaaf van de EB wordt verleend met betrekking tot aardgas en elektriciteit gebruikt in onroerende zaken die in hoofdzaak zijn bestemd voor de openbare eredienst of voor het houden van openbare bezinningsbijeenkomsten van levensbeschouwelijke aard.

Dit criterium speelt ook een rol bij de krachtens de Gemeentewet geheven onroerende-zaakbelasting. Op grond van artikel 220d, eerste lid, onderdeel c, van de Gemeentewet worden bij de bepaling van de heffingsmaatstaf voor de onroerende-zaakbelasting buiten aanmerking gelaten onroerende zaken die in hoofdzaak zijn bestemd voor de openbare eredienst of voor het houden van openbare bezinningsbijeenkomsten van levensbeschouwelijke aard. Het overnemen van dit criterium in de wet is mede gedaan om uitvoeringstechnische redenen, zodat de Belastingdienst niet zelfstandig behoeft na te gaan of aan dit criterium is voldaan, maar daarvoor kan aansluiten bij het standpunt dat de gemeente heeft ingenomen ter zake van de verschuldigdheid van de onroerende-zaakbelasting.

Dit betekent dat men, indien voor een bepaalde onroerende zaak geen onroerende-zaakbelasting is verschuldigd vanwege het hiervoor genoemde gebruik, men wat het aardgas en de elektriciteit gebruikt in deze onroerende zaak betreft, voor de teruggaafregeling van artikel 36l, zevende lid, van de wet in aanmerking komt.

De teruggaaf wordt verleend aan de gebruiker (dat kan de eigenaar zijn of de huurder) van de hiervoor bedoelde onroerende zaken en bedraagt 50% van de hem door het energiebedrijf in rekening gebrachte EB. In verband daarmee is in het tiende lid van artikel 8c van het uitvoeringsbesluit uitdrukkelijk voorgeschreven dat bij het verzoek om teruggaaf de eindafrekening van het energiebedrijf moet worden overgelegd. Dit is de factuur die het energiebedrijf opmaakt na afloop van de verbruiksperiode, waarin verrekening plaatsvindt met de op deze verbruiksperiode betrekking hebbende voorschotten. Toegestaan wordt dat een kopie van deze eindfactuur wordt overgelegd. Uiteraard dient de originele factuur desgevraagd te kunnen worden getoond.

In artikel 8c, negende lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat het verzoek om teruggaaf gedaan dient te worden uiterlijk binnen 13 weken na afloop van de verbruiksperiode waar de eindafrekening betrekking op heeft.

In het verzoek om teruggaaf dient in ieder geval te zijn vermeld:

- de naam van de groepering, organisatie, kerk- of geloofgenootschap die de onroerende zaak gebruikt voor het houden van openbare erediensten of openbare bezinningsbijeenkomsten van levensbeschouwelijke aard;
- de naam en functie van degene die namens deze organisatie het verzoek indient;
- een omschrijving van de onroerende zaken die het betreft met plaatselijke en kadastrale aanduiding;

De teruggaafregeling ziet niet op die gevallen waarin een groepering, organisatie, kerk- of geloofgenootschap een ruimte huurt voor het (periodiek) houden van openbare erediensten of openbare bezinningsbijeenkomsten van levensbeschouwelijke aard, en hiervoor een huursom betaalt waarin een bedrag voor energieverbruik zit begrepen. Om voor de regeling in aanmerking te komen dient de gebruiker die het verzoek om teruggaaf doet, de betreffende onroerende zaak zelf hoofdzakelijk te gebruiken voor het houden van openbare erediensten of openbare bezinningsbijeenkomsten van

levensbeschouwelijke aard en de rekening van het energiebedrijf dient op zijn naam te zijn gesteld.

Belanghebbende zal moeten kunnen aantonen dat hij aanspraak kan maken op de teruggaaf. Daartoe kan hij desgevraagd een gedagtekende en ondertekende verklaring over leggen die tenminste bevat:

- de verklaring dat hij de onroerende zaken waar het verzoek om teruggaaf betrekking op heeft, als huurder of eigenaar in hoofdzaak gebruikt voor de openbare eredienst of voor het houden van openbare bezinningsbijeenkomsten van levensbeschouwelijke aard en dat hij als gevolg daarvan voor de betreffende onroerende zaken geen onroerende-zaakbelasting hoeft te betalen aangezien de gemeente waarin deze onroerende zaken zijn gelegen, op grond van artikel 220d, eerste lid, van de Gemeentewet deze onroerende zaken gelet op het doel waarvoor ze worden gebruikt, buiten de heffingsmaatstaf voor de onroerende-zaakbelasting heeft gehouden;
- een verklaring dat hij wel of geen recht op aftrek heeft van de omzetbelasting op grond van artikel 15 van de wet OB. In de teruggaaf kan tevens worden begrepen een bedrag gelijk aan de omzetbelasting die is berekend over dat deel van de EB waarvoor tot teruggaaf is besloten, indien tenminste de persoon die voor de teruggaaf in aanmerking komt, geen recht op aftrek van de omzetbelasting heeft.

In geval belanghebbende de onroerende zaak zelf niet hoofdzakelijk gebruikt voor openbare erediensten of openbare bezinningsbijeenkomsten, maar voor andere activiteiten van charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende aard, is de teruggaafregeling van artikel 36l, elfde lid, van de wet van toepassing. Zie onderdeel: Teruggaaf charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende instellingen

#### **8.12.7. Teruggaaf charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende instellingen**

In artikel 36l, elfde lid, van de wet is een teruggaafregeling opgenomen met betrekking tot aardgas en elektriciteit gebruikt in onroerende zaken die hoofdzakelijk in gebruik zijn bij een charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende instellingen.

Hierbij worden in artikel 8ja van de uitvoeringsregeling de volgende voorwaarden gesteld:

- a. de instelling beschikt over notarieel verleden statuten waaruit de charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende doelstelling blijkt;
- b. de feitelijke werkzaamheden van de instelling komen overeen met de doelstelling;
- c. de instelling is niet of slechts in beperkte mate werkzaam op het gebied van sport, gezondheidszorg of onderwijs;
- d. de instelling is niet aan vennootschapsbelasting onderworpen dan wel is daarvan vrijgesteld;
- e. de instelling beschikt over een eigen aansluiting (de eindfactuur moet op naam staan van de instelling die het verzoek om teruggaaf doet).

Instellingen die zich kwalificeren voor deze regeling kunnen een teruggaaf van 50% krijgen van de door hen betaalde EB.

### Beleidsstandpunt

“Onder bepaalde voorwaarden kan teruggaaf van energiebelasting worden verleend met betrekking tot aardgas en elektriciteit gebruikt in onroerende zaken die hoofdzakelijk in gebruik zijn bij charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende instellingen. In geval geen aardgasaansluiting aanwezig is, is men voor verwarmingsdoeleinden aangewezen op het gebruik van huisbrandolie en propaangas. Voor de energiebelasting met betrekking tot deze minerale oliën is in de wet niet in een teruggaafregeling voorzien, ook niet voor de situatie dat er geen aardgasaansluiting aanwezig is en minerale olie als substituut voor aardgas wordt gebruikt. Zowel vanuit de doelstelling van de energiebelasting als vanuit het oogpunt van rechtsgelijkheid is de minerale olie destijds ook in de energiebelasting opgenomen.

### **Goedkeuring**

Vooruitlopend op nieuwe wetgeving keur ik goed dat in een situatie waarin geen aardgasaansluiting aanwezig is, de teruggaafregeling ook toepassing kan vinden met betrekking tot energiebelasting van minerale oliën (artikel 36l, elfde lid, van de wet)”. (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

Als aan één van de hiervoor genoemde voorwaarden niet wordt voldaan, kan de teruggaafregeling geen toepassing vinden. Dat betekent dat, om na te gaan of een instelling in aanmerking komt voor de teruggaafregeling, eerst nagegaan dient te worden of voldaan wordt aan de onder *a*, *d*, en *e* genoemde voorwaarden. Wordt niet aan die voorwaarden voldaan dan komt de instelling alleen al om die reden niet in aanmerking voor de teruggaaf. Zo komen instellingen die geen notarieel verleden statuten hebben, zoals gemeenten, niet in aanmerking voor de teruggaafregeling. In dat geval wordt dan ook niet toegekomen aan toetsing aan de overige voorwaarden.

Wordt wel voldaan aan de voorwaarden *a*, *d*, en *e*, dan dient vervolgens te worden beoordeeld of er sprake is van een instelling die blijkens de statuten een charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende doelstelling heeft. Voor de bepaling of een instelling zich kwalificeert als een dergelijke instelling wordt aangesloten bij artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de Wet IB 2001. Op deze wijze wordt voor de toepassing van de regeling op consequente wijze inhoud gegeven aan wat onder een instelling “met een charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende doelstelling” wordt verstaan, gebruik makend van de bestaande expertise en jurisprudentie. Wezenlijk element van deze toelichting op de teruggaafregeling is dat deze begrippen niet extensief geïnterpreteerd dienen te worden, maar restrictief binnen de kaders zoals die ook gelden voor instellingen die in aanmerking willen komen voor een vrijstelling op grond van de Successiewet. Dit betekent dat wanneer een instelling is gekwalificeerd dan wel zich zou kunnen kwalificeren als een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de Wet IB 2001 zij zich in beginsel ook als instelling kwalificeert die in aanmerking komt voor een teruggaaf EB. Instellingen die zich niet als zodanig kwalificeren, zoals verenigingen die zich richten op de belangenbehartiging van leden (bijv. vakverenigingen, consumentenbonden) en stichtingen die gebouwen exploiteren (ook al verhuren zij die aan instellingen die op zich zelf wel in aanmerking zouden komen), komen niet in aanmerking.

Is het een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de Wet IB 2001, dan mag de instelling niet of slechts in beperkte mate (niet meer dan 30%) werkzaam zijn op het gebied van sport, gezondheidszorg of onderwijs.

In het kader van deze teruggaafregeling dient onder sport te worden verstaan een lichamelijke bezigheid ter ontspanning of als beroep met spel- en wedstrijdelement waarbij conditie en vaardigheid vereist zijn, respectievelijk bevorderd worden. Ook denksporten, zoals schaken en dammen met spel- en wedstrijdelement, worden tot sport gerekend. Als organisatie of instelling die zich op deze wijze met sport bezighouden worden beschouwd de sportverenigingen die lid zijn van een sportbond die is aangesloten bij het NOC\*NSF.

Instellingen, die onder de gezondheidszorg vallen, verlenen behandelingen en zorgdiensten aan de verzekerden krachtens de Algemene wet bijzondere ziektekosten (AWBZ), de Zorgverzekeringswet en de Wet toelating zorginstellingen. Het College Zorgverzekeringen in Utrecht kent deze instellingen.

Als instelling op het gebied van onderwijs wordt aangemerkt de instelling die zich bezighoudt met het proces van systematische overdracht van kennis, inzicht en vaardigheden. Het gaat hier om het reguliere dag- en avondonderwijs (basisonderwijs, voortgezet (wetenschappelijk) onderwijs, avondschoole, vakopleidingen zoals de balletacademie en conservatorium etc). Opleidingen die een meer hobbyachtig karakter hebben vallen niet onder het hier bedoelde onderwijs, zoals de balletschool, muziekschool en de door de volksuniversiteit verzorgde cursussen.

De instelling moet desgevraagd zijn statuten overleggen waaruit de doelstelling blijkt. Deze statuten moeten notarieel zijn verleden. Als de doelstellingen van de organisatie wijzigen, dient de inspecteur daarvan in kennis te worden gesteld.

De teruggaafregeling voorziet in de mogelijkheid om teruggaaf van de EB te verlenen met betrekking tot aardgas en elektriciteit gebruikt in onroerende zaken die hoofdzakelijk in gebruik zijn bij de desbetreffende instellingen. "In gebruik" betekent in gebruik in overeenstemming met en voor de doelstellingen van de instelling. Kantoorruimte valt daar onder, woonruimte voor bijv. de huisbewaarder/conciërge of verhuur aan derden niet. Hoofdzakelijk wil zeggen voor meer dan 70%, te berekenen op basis van vloeroppervlak/inhoud en tijdsduur. Dat betekent dat indien een vereniging 10% van de beschikbare ruimte verhuurt, dit de teruggaafregeling niet in de weg staat (ook voor het verhuurde gedeelte). Wordt meer dan 30% verhuurd, dan is de teruggaafregeling niet van toepassing, ook al wordt bijv. verhuurd aan een andere algemeen nut beogende instelling.

In de teruggaaf kan tevens worden begrepen een bedrag gelijk aan de omzetbelasting die is berekend over dat deel van de EB waarvoor tot teruggaaf is besloten, indien tenminste de persoon die voor de teruggaaf in aanmerking komt, geen recht op aftrek van omzetbelasting heeft op grond van artikel 15 van de wet OB. De teruggaaf wordt alleen verleend indien de instelling een niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen dan wel daarvan vrijgestelde instelling is.

In artikel 8c, negende lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat het verzoek om teruggaaf gedaan dient te worden uiterlijk binnen 13 weken na afloop van de verbruiksperiode waar de eindafrekening betrekking op heeft.

De teruggaaf wordt verleend aan de gebruiker (dat kan de eigenaar zijn of de huurder) van de hiervoor bedoelde onroerende zaken en bedraagt 50% van de hem door het energiebedrijf in rekening gebrachte EB. In artikel 8ja van de uitvoeringsregeling is uitdrukkelijk voorgeschreven dat de eindfactuur op naam staat van de instelling die het verzoek om teruggaaf doet. Dit is de factuur die het energiebedrijf opmaakt na afloop van de verbruiksperiode, waarin verrekening plaatsvindt met de op deze verbruiksperiode betrekking hebbende voorschotten. Deze factuur moet bij het verzoek om teruggaaf worden overgelegd. Toegestaan wordt dat een kopie van deze eindfactuur wordt overgelegd. Uiteraard dient de originele factuur desgevraagd te kunnen worden getoond.

#### **8.12.7.1. Teruggaaf van EB aan kerkgenootschappen**

Eén van de voorwaarden om in aanmerking voor teruggaaf van EB te komen is dat de instelling beschikt over notarieel verleden statuten.

Op grond artikel 36l, elfde lid, tweede volzin, van de wet juncto artikel 8ja van de uitvoeringsregeling kunnen kerkgenootschappen, zelfstandige onderdelen van kerkgenootschappen en lichamen waarin zij zijn verenigd, voor de bij hen in gebruik zijnde onroerende zaken, voor zover zij niet in hoofdzaak zijn bestemd voor de openbare eredienst of voor het houden van openbare bezinningsbijeenkomsten van levensbeschouwelijke aard, teruggaaf van EB verkrijgen op de voet van artikel 36l, elfde lid, van de wet, ook al beschikken zij niet over notarieel verleden statuten. Wel zullen zij aannemelijk moeten maken dat zij zijn aan te merken als een kerkgenootschap, een zelfstandig onderdeel van een kerkgenootschap of een lichaam waarin kerkgenootschappen verenigd zijn, een en ander als bedoeld in artikel 2:2, eerste lid, Burgerlijk Wetboek. Tevens zullen zij, indien zij niet beschikken over notarieel verleden statuten, moeten beschikken over een kerkorde, kerkelijk wetboek of soortgelijk document waarin het statuut als bedoeld in artikel 2:2, tweede lid, Burgerlijk Wetboek schriftelijk is vastgelegd. De gelijkstelling van een dergelijk statuut met notarieel verleden statuten laat voorts onverlet, dat de teruggaaf alleen wordt verleend als aan de overige voorwaarden van artikel 36l, elfde lid, van de wet wordt voldaan.

#### **8.12.7.2. Teruggaaf van EB aan sociale instellingen**

Op grond van artikel 36l, elfde lid, van de wet wordt teruggaaf van belasting verleend voor aardgas en elektriciteit die worden gebruikt in onroerende zaken die hoofdzakelijk in gebruik zijn bij een charitatieve, culturele, wetenschappelijke of algemeen nut beogende instelling. Onder bepaalde voorwaarden is de teruggaaf eveneens van toepassing op instellingen die een sociaal belang behartigen.

Voor de uitleg van het begrip "sociaal belang" wordt aangesloten bij het begrip dat gehanteerd wordt voor de heffing van de vennootschapsbelasting.

In artikel 8ja, eerste lid, onderdeel f, van de uitvoeringsregeling is bepaald dat de teruggaaf wordt verleend indien de werkzaamheden van de instelling die een sociaal belang behartigt, nagenoeg geheel worden verricht door vrijwilligers. Het begrip vrijwilligers is hier omschreven als natuurlijke personen

die werkzaamheden verrichten om niet of naar een loon dat in belangrijke mate lager is dan hetgeen in het economische verkeer gebruikelijk is. Bij instellingen die een sociaal belang behartigen gaat het doorgaans om de inzet van vrijwilligers zonder vergoeding dan wel tegen een lage vergoeding voor het verrichten van allerlei werkzaamheden. De inzet van vrijwilligers wordt ten aanzien van deze instellingen over het algemeen positief gewaardeerd en is ook van wezenlijk belang voor het functioneren van dergelijke instellingen.

Op grond van artikel 8c, negende lid, van het uitvoeringsbesluit moet het verzoek om teruggaaf uiterlijk worden gedaan binnen dertien weken na afloop van de verbruiksperiode van 12 maanden.

Bij de indiening van het verzoek om teruggaaf zal de betreffende instelling moeten verklaren dat:

- a. het aardgas en de elektriciteit zijn gebruikt in een onroerende zaak die hoofdzakelijk bij haar in gebruik is;
- b. de instelling beschikt over notarieel verleden statuten waaruit de doelstelling blijkt en deze desgevraagd zal overleggen;
- c. de feitelijke werkzaamheden van de instelling in overeenstemming zijn met de doelstelling;
- d. de eindfactuur voor de geleverde energie is bijgevoegd en deze op naam van de instelling staat;
- e. zij niet of slechts maximaal voor 30% werkzaam is op het gebied van sport, gezondheidszorg of onderwijs;
- f. zij niet aan vennootschapsbelasting is onderworpen dan wel daarvan is vrijgesteld;
- g. de werkzaamheden van de instelling nagenoeg geheel worden verricht door natuurlijke personen om niet of naar een loon dat in belangrijke mate lager is dan hetgeen in het economische verkeer gebruikelijk is.

In verband met het al dan niet teruggeven van de omzetbelasting over de EB zal de instelling tevens moeten verklaren of zij al dan niet recht op aftrek heeft op grond van artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968.

Zoals blijkt uit artikel 8ja, tweede lid, van de uitvoeringsregeling geldt ook ten aanzien van de sociale instellingen dat een statuut als bedoeld in artikel 2, tweede lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek gelijk gesteld wordt met de hiervoor onder *b* genoemde notarieel verleden statuten.

#### **8.12.8. Teruggaaf multifunctionele centra**

In artikel 36l, twaalfde lid, van de wet is bepaald dat teruggaaf wordt verleend met betrekking tot aardgas en elektriciteit, gebruikt in een onroerende zaak die hoofdzakelijk in gebruik is bij meer dan één instelling die charitatief, cultureel, wetenschappelijk of het algemeen nut beogend is dan wel een sociaal belang behartigt.

De teruggaafregeling ziet op stichtingen die zich bezig houden met de exploitatie van multifunctionele centra, zoals dorshuizen die voor meer dan 70% van hun ruimte ter beschikking stellen aan instellingen die charitatief, cultureel, wetenschappelijk of het algemeen nut beogend zijn dan wel een sociaal belang behartigen. De overige ruimte kan aan andere instellingen ter beschikking worden gesteld. Voorwaarde is dat het beheer en de exploitatie van de centra geheel ten nutte komt van de instellingen die charitatief, cultureel, wetenschappelijk of het algemeen nut beogend zijn dan wel een sociaal belang behartigen en van de ruimte van de centra gebruik maken. Dit

houdt in dat de opbrengsten uit de terbeschikkingstelling van ruimte aan andere dan de bedoelde instellingen dus ook ten goede moeten komen aan die instellingen. Als deze instellingen beschikken over een onroerende zaak met een eigen aansluiting vallen ze niet onder de hier bedoelde teruggaaf regeling maar kunnen ze gebruik maken van de teruggaafregeling als bedoeld in het onderdeel Teruggaaf charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende instellingen.

In artikel 8ja, tweede lid, van de uitvoeringsregeling zijn naast de eis, dat het moet gaan om een onroerende zaak die hoofdzakelijk in gebruik is bij meer dan één instelling die charitatief, cultureel, wetenschappelijk of het algemeen nut beogend is dan wel een sociaal belang behartigt, de volgende voorwaarden en beperkingen gesteld:

- a. zowel de instelling die de ruimte ter beschikking stelt als de instellingen die hoofdzakelijk de ruimte gebruiken moeten beschikken over notarieel verleden statuten waaruit de doelstelling blijkt en deze statuten moeten desgevraagd worden overgelegd;
- b. de feitelijke werkzaamheden van de instellingen die de ruimte hoofdzakelijk gebruiken moeten overeenkomen met hun doelstellingen en de instelling die het verzoek om teruggaaf doet moet dit ook verklaren;
- c. de over te leggen eindfactuur moet op naam staan van de instelling die het verzoek om teruggaaf doet;
- d. de instelling die het verzoek om teruggaaf moet verklaren dat zowel zij als de instellingen die hoofdzakelijk van de ruimte gebruik maken niet of slechts in beperkte mate (dat wil zeggen niet meer dan 30%) werkzaam zijn op het gebied van sport, gezondheidszorg of onderwijs;
- e. de instelling die het verzoek om teruggaaf moet verklaren dat zowel zij als de instellingen die de ruimte hoofdzakelijk gebruiken niet aan vennootschapsbelasting zijn onderworpen dan wel daarvan zijn vrijgesteld;
- f. de instelling die het verzoek om teruggaaf moet bij het verzoek om teruggaaf een bezettingsoverzicht overleggen waaruit de bezettingsgraad in tijd en oppervlakte van de onroerende zaak blijkt.

Als aan één van deze voorwaarden niet wordt voldaan, kan de teruggaafregeling geen toepassing vinden. Dat betekent dat, om na te gaan of een instelling in aanmerking komt voor de teruggaafregeling, eerst nagegaan dient te worden of voldaan wordt aan de onder a, b, d en e genoemde voorwaarden. Wordt niet aan die voorwaarden voldaan dan komt de instelling alleen al om die reden niet in aanmerking voor de teruggaaf. Zo komen instellingen die geen notarieel verleden statuten hebben niet in aanmerking voor de teruggaafregeling. In dat geval wordt dan ook niet toegekomen aan toetsing aan de overige voorwaarden.

Wordt wel voldaan aan de voorwaarden a, b, d en e dan dient vervolgens te worden beoordeeld of er sprake is van instellingen die blijkens de statuten de uitoefening van activiteiten van charitatieve, culturele, wetenschappelijke, algemeen nut beogende of sociale aard ten doel hebben. Zowel de instelling die ruimte ter beschikking stelt als de instellingen die hoofdzakelijk van de ruimte gebruik maken moeten desgevraagd statuten overleggen waaruit de doelstelling blijkt. Deze statuten moeten notarieel zijn verleden. Als de doelstellingen van de organisatie wijzigen, moet de inspecteur daarvan in kennis te worden gesteld. Een statuut als bedoeld in artikel 2, tweede lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek wordt gelijk gesteld met notarieel verleden statuten.

De teruggaafregeling voorziet in de mogelijkheid om teruggaaf van de EB te verlenen met betrekking tot aardgas en elektriciteit gebruikt in onroerende zaken die hoofdzakelijk in gebruik zijn bij de desbetreffende instellingen. "In gebruik" betekent uiteraard in gebruik in overeenstemming met en voor de doelstellingen van de vereniging. Kantoorruimte valt daar onder, woonruimte voor bijv. de huisbewaarder/conciërge of verhuur aan derden niet. Hoofdzakelijk wil zeggen voor meer dan 70%, te berekenen op basis van vloeroppervlak/inhoud en tijdsduur. Dat betekent dat indien een multifunctioneel centrum 10 % van de beschikbare ruimte verhuurt aan anderen dan instellingen die charitatief, cultureel, wetenschappelijk of het algemeen nut beogend zijn dan wel een sociaal belang behartigen, dit de teruggaafregeling niet in de weg staat (ook voor het verhuurde gedeelte). Wordt meer dan 30% verhuurd aan anderen dan instellingen die charitatief, cultureel, wetenschappelijk of het algemeen nut beogend zijn dan wel een sociaal belang behartigen, dan is de teruggaafregeling niet van toepassing.

In de teruggaaf kan tevens worden begrepen een bedrag gelijk aan de OB die is berekend over dat deel van de EB waarvoor tot teruggaaf is besloten, indien tenminste de persoon die voor de teruggaaf in aanmerking komt, geen recht op aftrek van de OB heeft op grond van artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968.

In artikel 8c, negende lid, van het uitvoeringsbesluit is bepaald dat het verzoek om teruggaaf gedaan moet worden binnen 13 weken na afloop van de verbruiksperiode waar de eindafrekening betrekking op heeft.

De teruggaaf wordt verleend aan de instelling die de ruimte ter beschikking stelt aan instellingen die charitatief, cultureel, wetenschappelijk of het algemeen nut beogend zijn dan wel een sociaal belang behartigen. De teruggaaf bedraagt 50 % van de aan de instelling door het energiebedrijf in rekening gebrachte EB. In onderdeel c van artikel 8ja, tweede lid, van de uitvoeringsregeling is uitdrukkelijk voorgeschreven dat de eindfactuur op naam staat van de instelling die het verzoek om teruggaaf doet. Dit is de factuur die het energiebedrijf opmaakt na afloop van de verbruiksperiode, waarin verrekening plaatsvindt met de op deze verbruiksperiode betrekking hebbende voorschotten. Deze factuur moet bij het verzoek om teruggaaf worden overgelegd. Toegestaan wordt dat een kopie van deze eindfactuur wordt overgelegd. Uiteraard dient de originele factuur desgevraagd te kunnen worden getoond.

De verbruiksperiode zal in veel gevallen niet gelijklopen met het kalenderjaar. Aangezien de hier bedoelde teruggaafregeling met ingang van 1 januari 2006 in werking treedt, dient het energieverbruik te worden gesplitst naar het verbruik vóór 1 januari 2006, en het verbruik vanaf 1 januari 2006. Indien de eindafrekening van het energiebedrijf geen onderscheid maakt naar de verschillende perioden zal op nadere wijze in deze toedeling moeten worden voorzien.

#### Toerekening aardgasverbruik

Het gasverbruik is sterk temperatuur gerelateerd en vertoont sterke seizoensschommelingen. In de winter wordt aanmerkelijk meer verstoofd dan in de zomer. Vandaar dat toerekening van het gasverbruik aan de te onderscheiden perioden zal plaatsvinden via de zogenoemde graaddagenmethode. Op deze wijze wordt voor de toerekening zoveel mogelijk aangesloten bij het daadwerkelijke gasverbruik in die perioden.

#### Toerekening elektriciteitsverbruik

Het elektriciteitsverbruik zal ook over een jaar enige schommelingen vertonen die verband houden met de seizoenen, maar niet zodanig dat dat een toedelingsmethodiek die gebaseerd is op graaddagen, rechtvaardigt. Vandaar dat het elektriciteitsverbruik tijdsevenredig wordt toegeedeeld.

#### **8.12.9. Teruggaaf installatie voor opwekking van elektriciteit**

In artikel 36l, dertiende lid, van de wet is voorzien in een teruggaafregeling indien aardgas, overige gassen en elektriciteit worden gebruikt voor het opwekken van elektriciteit in een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30%.

Evenals voor de in artikel 36k, eerste lid, van de wet opgenomen vrijstelling geldt dat installaties met een vermogen van minder dan 60 kW niet in aanmerking komen voor de teruggaafregeling.

#### **8.12.10. Teruggaaf chemische reductie, etc**

Op grond van artikel 36l, veertiende lid, van de wet, wordt teruggaaf van belasting verleend voor elektriciteit die wordt ingezet voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procédés.

#### **8.12.11. Teruggaaf gebruik anders dan als brandstof**

Artikel 36l, vijftiende lid, van de wet, voorziet in een teruggaaf voor aardgas en overige gassen die worden gebruikt voor ander gebruik dan als brandstof, danwel die worden gebruikt als additief of als vulstof.

#### **8.12.12. Nadere voorwaarden teruggaaf in verband met vrijgesteld verbruik**

Blijkens het bepaalde in artikel 8ca van het uitvoeringsbesluit wordt de teruggaaf verleend per kalenderkwartaal en dient het verzoek om teruggaaf te worden ingediend binnen dertien weken na afloop van het kwartaal waarin het aardgas, de overige gassen of de elektriciteit voor een vrijgesteld doeleinde zijn gebruikt. Op verzoek kan de inspecteur toestaan dat het verzoek om teruggaaf over een ander tijdvak wordt ingediend. De teruggaaf wordt alleen verleend indien de aankoopfactuur en de van belang zijnde gegevens en verklaringen over de bestemmingen van het aardgas, de overige gassen of de elektriciteit worden overgelegd.

Op grond van artikel 8jb, van de uitvoeringsregeling moet de administratie van degene die teruggaaf verzoekt zodanig zijn ingericht dat daaruit op overzichtelijke wijze alle voor de vaststelling van het bedrag van de teruggaaf van belangzijnde gegevens zijn opgenomen.

Het verzoek om teruggaaf dient de volgende gegevens te bevatten:

- a. het tijdvak waarover de teruggaaf wordt gevraagd;
- b. naam en adres van de gebruiker;
- c. naam en adres van de leveranciers;
- d. de hoeveelheid aardgas, overige gassen of elektriciteit waarvoor teruggaaf wordt verzocht per leverancier;
- e. de periode van levering van het aardgas, de overige gassen of de elektriciteit;
- f. het bedrag aan belasting dat wordt teruggevraagd.

### **8.12.13. Teruggaaf zakelijk en niet-zakelijk gebruik**

In artikel 36l, zestiende lid, van de wet is voorzien in een teruggaafregeling voor verbruik boven de 10.000.000 m<sup>3</sup> aardgas respectievelijk 10.000.000 kWh elektriciteit dat tegen het hoge tarief voor niet-zakelijk verbruik is belast, terwijl sprake was van zakelijk verbruik.

Blijkens het bepaalde in artikel 8ca, vijfde lid, van het uitvoeringsbesluit kan het verzoek om teruggaaf worden gedaan na afloop van elke kalendermaand waarin het recht op teruggaaf is ontstaan. Het verzoek moet uiterlijk worden gedaan binnen dertien weken na afloop van de verbruiksperiode van 12 maanden.

### **8.12.14. Teruggaaf meerdere onroerende zaken achter één aansluiting**

#### Beleidsstandpunt

"Energiebelasting is verschuldigd ter zake van de levering van aardgas en elektriciteit via een aansluiting aan een verbruiker (artikel 36c, tweede en derde lid, van de wet). Onder aansluiting wordt verstaan een aansluiting van een onroerende zaak op het Nederlandse distributienet waaruit elektriciteit of aardgas aan de verbruiker wordt geleverd. Er wordt een belastingvermindering toegepast per aansluiting (artikel 36j, eerste lid, van de wet).

De wettelijke regeling roept problemen op als op één aansluiting meer dan één onroerende zaak is aangesloten. Dit kan het geval zijn indien een huis is gesplitst in twee of meer zelfstandige onroerende zaken, zonder dat afzonderlijke aansluitingen zijn aangelegd. In deze gevallen kan het energiebedrijf slechts één keer de belastingvermindering toepassen. Het is de bedoeling om zo veel mogelijk de uiteindelijke verbruiker, die beschikt over een zelfstandige onroerende zaak, als verbruiker aan te merken. Daarom is het redelijk dat voor de toepassing van de belastingvermindering rekening wordt gehouden met het aantal zelfstandige onroerende zaken "achter één aansluiting". Dit gebeurt in de vorm van een teruggaafregeling. Op verzoek kent de Belastingdienst, na afloop van de verbruiksperiode van 12 maanden, de belastingvermindering toe in de vorm van een teruggaaf.

Met de hantering van het criterium "zelfstandige onroerende zaak" wordt aangesloten bij de praktijk van de onroerende zaakbelasting. Dit houdt in dat het feit dat meer "huishoudens" of meer gezinnen in één onroerende zaak gevestigd zijn niet van belang is en dan ook geen basis vormt voor deze tegemoetkomende regeling. Daardoor mist zij toepassing voor woongroepen, studentenhuizen, hospita's die een kamer verhuren e.d. Basis voor deze regeling blijft het in de wet neergelegde uitgangspunt dat er sprake moet zijn van een zelfstandige onroerende zaak.

Op verzoek kan teruggaaf van energiebelasting worden verleend voor een bedrag van de belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting per kalenderjaar per onroerende zaak die zich bevindt achter de elektriciteitsaansluiting via welke het energiebedrijf de elektriciteit levert en waarop de eindafrekening betrekking heeft. Uiteraard wordt geen teruggaaf verleend van de belastingvermindering waarmee het energiebedrijf al rekening heeft gehouden. Op het bedrag van de teruggaaf wordt in voorkomend geval in mindering gebracht de te weinig in rekening gebrachte energiebelasting op leveringen van elektriciteit en aardgas als wordt uitgegaan van het verbruik per onroerende zaak. In de teruggaaf kan tevens worden begrepen een bedrag

gelijk aan de omzetbelasting die is berekend over dat deel van de energiebelasting waarvoor tot teruggaaf is besloten. Degene die voor de teruggaaf van omzetbelasting in aanmerking komt mag geen recht op aftrek van de omzetbelasting hebben op grond van artikel 15 van de wet op de omzetbelasting 1968". (Besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M, Stcrt. 2007, nr. 80)

Degene aan wie het energiebedrijf EB in rekening heeft gebracht voor de levering van elektriciteit via de aansluiting op zijn onroerende zaak dient het verzoek om teruggaaf in. Als het verzoek wordt ingewilligd wordt de teruggaaf ook aan hem verleend. Het verzoek om teruggaaf wordt ingediend bij de Belastingdienst Noord/kantoor Emmen, Energieteam, Postbus 2164, 7801 CD te Emmen. Het verzoek wordt ingediend binnen 13 weken nadat de eindafrekening van het energiedistributiebedrijf aan belanghebbende is verzonden. Belanghebbende zal aanemelijk moeten maken dat hij voor de teruggaaf in aanmerking komt. Desgevraagd kan bij het verzoek om teruggaaf het volgende worden overgelegd:

- een verklaring waaruit blijkt welke zelfstandige onroerende zaken, naast zijn eigen onroerende zaak, zijn aangesloten. Dat er sprake is van zelfstandige onroerende zaken dient te worden aangetoond door middel van kopieën van de meest recent voor die onroerende zaken afgegeven beschikkingen of opgelegde aanslagen onroerende-zaakbelasting;
- een verklaring dat geen recht op aftrek bestaat van de omzetbelasting op grond van artikel 15 van de wet OB (indien van toepassing);
- een kopie van de eindafrekening van het energiebedrijf;
- een opgave van de verbruikte hoeveelheid elektriciteit en aardgas per onroerende zaak.

#### **8.12.15. Teruggaaf in verband met wanbetaling**

In artikel 36m van de wet is een met artikel 29, eerste lid, van de wet OB vergelijkbare bepaling opgenomen, die er in voorziet dat op verzoek teruggaaf wordt verleend van de EB terzake van leveringen van aardgas en elektriciteit, voor zover de belastingplichtige van zijn afnemer ter zake van deze leveringen geen betaling ontvangt. Dit betekent dat indien een afnemer de energierekening niet (geheel) betaalt, het distributiebedrijf voor de op aangifte voldane EB, voor zover deze correspondeert met de niet betaalde rekening, een verzoek om teruggaaf kan indienen bij de Belastingdienst. Met betrekking tot de teruggaafprocedure zijn de bepalingen van artikel 27, derde tot en met zevende lid, van de wet van overeenkomstige toepassing.

De teruggaaf van EB wordt ingevolge artikel 8d van het uitvoeringsbesluit verleend ter zake van de vorderingen waarvoor een verzoek om teruggaaf van omzetbelasting is gedaan voor zover terzake van die vorderingen teruggaaf van omzetbelasting wordt verleend.

De hier bedoelde teruggaafbepaling geldt niet voor halfzware olie, gasolie en LPG. De EB op deze minerale oliën wordt geheven als accijns, ten gevolge waarvan de accijnswet van toepassing is. Daarin is niet voorzien in een dergelijke teruggaaf. Wel is in artikel 61 van de accijnswet voorzien in een recht van voorrang voor de vergunninghouder van een accijnsgoederenplaats op alle goederen van de koper.

### 8.13. Administratieve verplichtingen

Artikel 36n, eerste lid, van de wet bevat aanvullende administratieve verplichtingen voor de belastingplichtige leverancier van aardgas, overige gassen en elektriciteit aan de verbruiker, als bedoeld in artikel 36e, tweede lid, van de wet. Deze belastingplichtige is gehouden een administratie te voeren zodanig dat - voor zover dat voor de heffing van EB van belang kan zijn - daaruit te allen tijde duidelijk blijken:

- a. de gegevens betreffende de door hem verrichte leveringen;
- b. de gegevens met betrekking tot de toepassing van de in artikel 36i, eerste lid, onderdelen *d* en *g*, bedoelde hoeveelheidsgrenzen.

Artikel 36n van de wet is nader uitgewerkt in artikel 8j van de uitvoeringsregeling. Artikel 8j van de uitvoeringsregeling geeft aan dat de administratie van de belastingplichtige, bedoeld in artikel 36e, tweede lid, van de wet, zodanig dient te zijn ingericht dat daarin op overzichtelijke wijze de gegevens zijn opgenomen met betrekking tot:

- a. de hoeveelheden aardgas, overige gassen en elektriciteit die zijn geleverd;
- b. de belasting begrepen in voorschotnota's en voorschotbedragen;
- c. de belasting begrepen in eindfacturen;
- d. de belasting begrepen in facturen;
- e. het aantal aansluitingen voor aardgas, overige gassen en elektriciteit;
- f. de periode van aansluiting;
- g. het aantal malen dat de belastingverminderingen zijn toegepast;
- h. de evenredige toedeling van belastingverminderingen bij afwijkende verbruiksperioden;
- i. het eigen verbruik;
- j. de contracten ten aanzien van de onbemeterde aansluitingen;
- k. de toepassing van de in artikel 36c, derde lid, van de wet bedoelde uitzondering ter zake van leveringen van elektriciteit aan degene die op zijn beurt leveringen via een aansluiting aan de verbruiker verricht;
- l. de toepassing van het schijventarief, bedoeld in artikel 36i, vierde lid, van de wet;
- m. de toepassing van de vrijstelling, bedoeld in artikel 36k, eerste, derde en vierde lid, van de wet;
- n. de toepassing van het schijventarief, bedoeld in artikel 36i, eerste lid, onderdelen *d* en *e*, van de wet.

Op grond van artikel 36n, tweede lid, van de wet is het eerste lid van overeenkomstige toepassing als de belasting op grond van artikel 36e, derde en negende lid, van de wet geheven wordt bij de verbruiker. Dit doet zich voor bij eigen verbruik door de winner/producent van aardgas, overige gassen en elektriciteit, bij levering van elektriciteit betrokken via de APX, en ingeval de leverancier van aardgas, overige gassen of elektriciteit niet in Nederland is gevestigd en aldaar geen vaste inrichting heeft van waaruit de levering wordt verricht, geen fiscaal vertegenwoordiger heeft aangesteld. In deze gevallen gelden de in het eerste lid bedoelde administratieve verplichtingen op overeenkomstige wijze voor de verbruiker.

### 8.14. Vrijstelling energie-efficiency

In artikel 36q van de wet is een bepaling opgenomen op grond waarvan bij algemene maatregel van bestuur voor energie-intensieve bedrijven met een verbruik van elektriciteit boven de 10 mln kWh vrijstelling van EB wordt verleend voorzover dat verbruik uitgaat boven 10 mln kWh. De vrijstelling

wordt alleen verleend voor zakelijk verbruik. Voorwaarden voor het verlenen van de vrijstelling is dat het bedrijf deelneemt aan het met de overheid gesloten Convenant Benchmarking Energie-efficiency (BME, ondertekend door de Minister van Economische Zaken en de Minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer) dan wel een Meerjarenafspraak Energie-efficiency (MJA, ondertekend door de Minister van Economische Zaken, de Minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer en de Minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit) en dat het bedrijf als energie-intensief bedrijf wordt aangemerkt. Zie onderdeel Energie-intensief bedrijf.

Aangezien het hier gaat om een vrijstelling van belasting naar het tarief van de vierde schijf, is aan de bepaling een ondergrens van 10 mln kWh per verbruiksperiode van 12 maanden per aansluiting toegevoegd. Indien sprake is van meer dan één elektriciteitsleverancier, bestaat de mogelijkheid dat de vrijstelling niet kan worden toegepast omdat de geleverde hoeveelheid elektriciteit per leverancier de grens van 10 mln kWh niet overschrijdt. In dergelijke situaties kan de verbruiker met toepassing van artikel 36l, vijfde lid, van de wet een verzoek om teruggaaf voor de te veel betaalde belasting indienen. Dit verzoek kan worden ingediend zodra duidelijk is dat in de loop van het jaar de grens van 10 mln kWh wordt overschreden.

Als een van de in artikel 36k opgenomen vrijstellingen van toepassing is, kan samenloop ontstaan met artikel 36q van de wet. In dergelijke situaties kan de belanghebbende voor het verbruik boven 10 mln kWh zelf kiezen op welke vrijstelling hij een beroep wil doen. Voor verbruik onder 10 mln kWh is dan één van de vrijstellingen van artikel 36k van de wet van toepassing.

#### **8.14.1. Voorwaarden voor vrijstelling**

In het Besluit vrijstelling energiebelasting op elektriciteit bij convenanten zijn de voorwaarden opgenomen waaronder de vrijstelling kan worden verleend. De verbruiker dient een verklaring te overleggen aan zijn leverancier dat hij deelneemt aan het convenant BME of een MJA. De verklaring dient jaarlijks overgelegd te worden. Daarnaast moet de verbruiker, die voor een bepaalde hoeveelheid geleverde elektriciteit in aanmerking wil komen voor de vrijstelling, jaarlijks een verklaring verstrekken aan zijn leverancier dat met betrekking tot de desbetreffende elektriciteit sprake is van zakelijk verbruik als bedoeld in het zevende lid van artikel 36i van de wet.

De verklaringen worden ondertekend en moeten ten minste de dagtekening, de naam en het adres van de verbruiker, de naam en het adres van de leverancier en het kalenderjaar waarop de verklaringen betrekking hebben bevatten. Afschriften van de verklaringen worden aan de inspecteur gezonden.

De verbruiker dient jaarlijks voor 1 juli een voortgangsverklaring te overleggen aan de leverancier. Een afschrift van de voortgangsverklaring moet aan de inspecteur worden gezonden. De voortgangsverklaring moet betrekking hebben op het voorafgaande kalenderjaar. Is de verbruiker niet in staat een voortgangsverklaring te overleggen of kan hij niet aannemelijk maken dat hij deelnemer is geweest dan wordt hij geacht de afspraken in het desbetreffende kalenderjaar niet te zijn nagekomen, waardoor de vrijstelling in dat kalenderjaar alsnog niet van toepassing is dan wel ten onrechte is verleend. In dat geval zal naheffing plaatsvinden op grond van artikel 20 van de AWR bij de verbruiker.

De verbruiker richt zijn administratie zodanig in dat daarin op overzichtelijke wijze de gegevens zijn opgenomen omtrent alle voor de toepassing van de vrijstelling van belang zijnde bedrijfshandelingen. Dat is vanzelfsprekend ook van toepassing op verbruikers die tevens belastingplichtige zijn met betrekking tot de elektriciteit waarvoor een beroep wordt gedaan op de vrijstelling. Wijzigingen in de situatie die van invloed zijn op de toepassing van de vrijstelling moeten schriftelijk worden gemeld. De belastingplichtige is daardoor tijdig op de hoogte van wijzigingen in de toepassing van de vrijstelling, omdat hij bij de uitreiking van de factuur over de desbetreffende verbruiksperiode en bij het doen van zijn aangifte van de verschuldigde belasting uiteraard rekening moet houden met een hoger bedrag aan verschuldigde belasting. Dit laatste is vanzelfsprekend ook van toepassing indien de belastingplichtige tevens verbruiker is van de elektriciteit waarvoor een beroep op de vrijstelling wordt gedaan. Tenslotte moet de verbruiker afschriften van de verklaringen die worden overgelegd aan de leverancier tegelijkertijd aan de inspecteur sturen.

Aangezien de wijzigingen in de definitie van energie-intensief bedrijf in werking zijn getreden met ingang van 1 januari 2007 is voor de toepassing van de vrijstelling voor het jaar 2007 een overgangsmaatregel vastgesteld. Deze houdt het volgende in:

- Gedurende de eerste 3 maanden van 2007 kunnen de energieleveranciers ervan uitgaan, dat bedrijven die reeds een verklaring hebben afgegeven als bedoeld in artikel 2 (oud) van het convenantenbesluit, recht hebben op de vrijstelling van artikel 36q Wbm.
- De betrokken bedrijven moeten vóór 1 april 2007 zelf aan de hand van hun administratie nagaan, of zij voldoen aan de definitie van energie-intensief. Zij mogen daarbij uitgaan van de gegevens over het jaar 2005 of (als dat gunstiger zou zijn) 2006.
- Als zij voldoen aan de definitie van energie-intensief, moeten zij vóór 1 april 2007 hun energieleveranciers een aanvullende verklaring verstrekken, dat zij een energie-intensief bedrijf zijn in de zin van de Wbm. Als zij dat niet vóór 1 april gedaan hebben, verliezen zij met ingang van die datum het recht op de vrijstelling. Op de eerste 3 maanden wordt niet teruggekomen.

De aanvullende verklaring moet schriftelijk zijn, maar is verder vormvrij. Een fax of e-mail is voldoende.

## **9. Wijze van heffing**

### **9.1. Algemeen**

In artikel 37, eerste lid, van de wet is bepaald dat de in een tijdvak verschuldigd geworden belasting op aangifte moet worden voldaan. Deze bepaling brengt met zich dat de artikelen 19 en 20 van de AWR van toepassing zijn. Deze bepalingen hebben betrekking op de heffing van belasting bij wege van voldoening of afdracht op aangifte van de in een tijdvak verschuldigd geworden belasting.

Artikel 19, eerste lid, van de AWR bepaalt dat in gevallen waarin de belastingwet voldoening van in een tijdvak verschuldigde belasting op aangifte voorschrijft, de belastingplichtige die belasting binnen één maand na afloop van dat tijdvak overeenkomstig de aangifte moet betalen. Op grond van artikel 19, tweede lid, van de AWR is in artikel 26, eerste lid, van de Uitvoeringsregeling AWR bepaald dat het tijdvak waarover de belastingen op milieugrondslag de kalendermaand is. Voor de toepassing van de wet geldt dus als uitgangspunt de maandelijkse aangifte na afloop van de maand waarin de belasting verschuldigd is geworden. Op grond van artikel 26, derde lid, van de Uitvoeringsregeling AWR kan de inspecteur in bijzondere gevallen een ander tijdvak dan de kalendermaand aanwijzen als tijdvak waarover de belasting moet worden voldaan.

Op grond van artikel 20, eerste lid, van de AWR kan de inspecteur de te weinig geheven belasting naheffen indien de belasting die op aangifte moet worden voldaan of afgedragen geheel of gedeeltelijk niet is betaald. In artikel 20, tweede en derde lid, van de AWR zijn bepalingen opgenomen over de naheffingsaanslag en de termijn waarover kan worden nageheven.

## **9.2. Minerale oliën**

Bij verschuldigdheid van belasting als bedoeld in artikel 36h, tweede lid, van de wet is het niet gewenst om artikel 37, eerste lid, van de wet toe te passen. Dit zou immers betekenen dat aan de betreffende belastingplichtige na het gebruik van de brandstoffen nog een maand de tijd wordt gegund om de belasting op aangifte te voldoen. Om die reden is in het hier bedoelde geval een regeling in afwijking van artikel 37, eerste lid, van de wet getroffen. Hierbij wordt ook artikel 19, derde lid, van de AWR, waarin is bepaald dat de belasting moet worden voldaan binnen één maand na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan, niet van toepassing verklaard. Deze regeling is neergelegd in artikel 37, tweede lid, van de wet. De aangifte moet worden gedaan en de belasting moet worden betaald op de dag na de dag waarop de verschuldigdheid (artikel 36h, tweede lid, van de wet) is ontstaan. Vorenbedoelde afwijkende regeling komt overeen met de in artikel 53a, eerste lid, van de accijnswet neergelegde regeling.

## **10. Aangifte**

### **10.1. Aardgas, overige gassen en elektriciteit**

Over de EB moet omzetbelasting worden berekend en afgedragen. De in een tijdvak verschuldigde belasting moet door de distributiebedrijven op aangifte worden voldaan, een systeem dat ook op de accijns en de omzetbelasting van toepassing is. Bij deze systematiek past het formaliteitenstelsel van de AWR waarin onder meer de wijze van aangeven en betalen van de verschuldigde belasting is opgenomen. Voor de berekening van de verschuldigde belasting kan worden aangesloten bij de in de praktijk voor de berekening van de verschuldigde omzetbelasting gevolgde werkwijze. Deze werkwijze houdt in dat is goedgekeurd dat de berekening van de verschuldigde omzetbelasting geschiedt aan de hand van de bij de eindafrekening bekende gegevens, mits

in de loop van de desbetreffende verbruiksperiode geschatte bedragen aan omzetbelasting worden voldaan, zulks naar gelang van de uitgeschreven voorschotnota's c.q. ontvangen voorschotbedragen. Bij de vaststelling van de door de afnemers te betalen voorschotten dient laatstgenoemd bedrag aan BTW hierin te worden begrepen. Indien de omzetbelasting over de in de eindfactuur vermelde vergoeding hoger is dan de reeds aan de hand van de voorschotten afgedragen belasting, wordt het distributiebedrijf het meerdere verschuldigd op het tijdstip van uitreiking van de factuur (in het omgekeerde geval: recht op teruggaaf casu quo verrekening).

Voor de betaling van EB op aardgas, overige gassen en elektriciteit dient gebruik te worden gemaakt van het aangifteformulier als bedoeld in de bij artikel 17 van de Uitvoeringsregeling AWR genoemde bijlage M.

## **10.2. Negatief bedrag**

Op grond van artikel 37, derde lid, van de wet wordt op verzoek van de belastingplichtige teruggaaf van belasting verleend in geval de berekening van de belasting leidt tot een negatief bedrag. Artikel 27, derde tot en met zesde lid, van de wet is van overeenkomstige toepassing verklaard.

Op grond van artikel 27, derde tot en met vijfde lid, van de wet dient de inspecteur binnen acht weken op dat verzoek te beslissen bij een voor bezwaar vatbare beschikking.

Indien de inspecteur deze beschikking niet binnen acht weken kan geven, stelt hij (binnen die termijn) belanghebbende in kennis van de redenen waarom hij de beschikking niet kan afgeven en binnen welke termijn hij dat wel zal doen. Artikel 27, zesde lid, van de wet ziet uitsluitend op de brandstoffenbelasting.

## **11. Citeertitel en inwerkingtreding**

Dit Handboek kan worden aangehaald als Handboek milieubelastingen.

Het treedt in werking op de dag waarop het besluit van 6 april 2007, nr. CPP2006/2825M in werking treedt.

Bijlage bij Handboek belastingen op milieugrondslag 2007

## 12. Overzicht tarieven

### 12.1. Grondwaterbelasting

#### 12.1.1. Normaal tarief

Het tarief voor de grondwaterbelasting met ingang van 2001:

jaar	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
tarief	€0,1631	€0,1682	€0,1743	€0,1785	€0,1810	€0,1826	€0,1855

#### 12.1.2. Tarief OEDI

Het bijzonder tarief voor onttrekkingen met behulp van een OEDI met ingang van 2001:

jaar	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
tarief	€0,0528	€0,0544	€0,0564	€0,0578	€0,0586	€0,0591	€0,0600

#### 12.1.3. Bedrag van de vermindering

Het bedrag van de vermindering per kubieke meter geïnfiltreerd water met ingang van 2001:

jaar	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
tarief	€0,1367	€0,1409	€0,1460	€0,1495	€0,1516	€0,1530	€0,1554

### 12.2. Belasting op leidingwater

Het tarief voor de belasting op leidingwater met ingang van 2001:

jaar	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
tarief	€0,132	€0,136	€0,141	€0,144	€0,146	€0,147	€0,149

### 12.3. Afvalstoffenbelasting

#### 12.3.1. Normaal tarief

Het tarief voor de afvalstoffenbelasting bedraagt met ingang van 1 januari 2001:

jaar	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
tarief	€65,44	€78,81	€81,65	€83,61	€84,78	€85,54	€86,91

### 12.3.2. Verlaagd tarief

Het verlaagd tarief voor de afvalstoffenbelasting bedraagt met ingang van 1 januari 2001:

jaar	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
tarief	€12,61	€13,00	€13,47	€13,79	€13,98	€14,11	€14,34

### 12.4. Brandstoffenbelasting

Het tarief voor de brandstoffenbelasting voor kolen bedraagt met ingang van 1 januari 2001:

jaar	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
tarief	€11,22	€11,57	€11,99	€12,28	€12,45	€12,56	€12,76

### 12.5. Energiebelasting

#### 12.5.1. Normaal tarief

Het tarief voor de energiebelasting bedraagt met ingang van 1 januari 2001:

omschrijving	eenheid	2001	2002	2003
aardgas met een bovenste verbrandingswaarde van 35,17 megajoule tot 5000 m <sup>3</sup>	1 m <sup>3</sup>	0,1203	0,1240	0,1285
≥ 5000 m <sup>3</sup>		0,0562	0,0579	0,0600
≥ 170.000 m <sup>3</sup>		0,0104	0,0107	0,0111
stortgas, rioolwater-zuiveringsgas of biogas tot 5000 m <sup>3</sup>	1 m <sup>3</sup>			0,0453
≥ 5000 m <sup>3</sup>				nihil
elektriciteit tot 10.000 kWh	1 kWh	0,0583	0,0601	0,0639
≥ 10.000 kWh		0,0194	0,0200	0,0207
≥ 50.000 kWh		0,0059	0,0061	0,0063
duurzame elektriciteit tot 10.000 kWh	1 kWh			0,0175
≥ 10.000 kWh				nihil
gasolie	1000 ltr	127,56	131,51	136,24
halfzware olie	1000 ltr	126,49	130,41	135,10
vloeibaar gemaakt petroleumgas	1000 kg	150,88	155,56	161,16

omschrijving	eenheid	2004	2005	2006	2007
aardgas met een bovenste verbrandingswaarde van 35,17 megajoule	1 m <sup>3</sup>				
tot 5000 m <sup>3</sup>		0,1429	0,1494	0,1507	0,1531
≥ 5000 m <sup>3</sup>		0,0727	0,1019	0,1238	0,1342
≥ 170.000 m <sup>3</sup>		0,0227	0,0311	0,0340	0,0372
≥ 1.000.000 m <sup>3</sup>		0,0113	0,0115	0,0116	0,0118
≥ 10.000.000 m <sup>3</sup> niet-zakelijk		0,0106	0,0107	0,0108	0,0110
≥ 10.000.000 m <sup>3</sup> zakelijk		0,0075	0,0076	0,0077	0,0078
aardgas met een bovenste verbrandingswaarde van 35,17 megajoule dat wordt afgeleverd aan een CNG-vulstation	1 m <sup>3</sup>	--	--	--	0,03
hoogovengas, cokesovengas, kolengas en raffinaderijgas	1000 GJ	124,24	125,98	127,11	129,14
KV-gas	1000 GJ	490,64	497,51	501,99	510,02
stortgas, rioolwater-zuiveringsgas of biogas	1 m <sup>3</sup>	0,0577	normaal	normaal	normaal
tot 5000 m <sup>3</sup>		0,0113	tarief voor	tarief voor	tarief voor
≥ 5000 m <sup>3</sup>		0,0075	aardgas	aardgas	aardgas
≥ 10.000.000 m <sup>3</sup>					
elektriciteit	1 kWh				
tot 10.000 kWh		0,0654	0,0699	0,0705	0,0716
≥ 10.000 kWh		0,0212	0,0263	0,0343	0,0369
≥ 50.000 kWh		0,0065	0,0086	0,0094	0,0102
≥ 10.000.000 kWh niet-zakelijk		0,0010	0,0010	0,0010	0,0010
≥ 10.000.000 kWh zakelijk		0,0005	0,0005	0,0005	0,0005
duurzame elektriciteit	1 kWh				
tot 10.000 kWh		0,0357	normaal	normaal	normaal
≥ 10.000 kWh		nihil	tarief voor	tarief voor	tarief voor
			elektriciteit	elektriciteit	elektriciteit
gasolie	1000 ltr	154,04	161,05	162,50	165,10
halfzware olie	1000 ltr	152,77	159,72	161,16	163,74
vloeibaar gemaakt petroleumgas	1000 kg	182,38	190,68	192,40	195,48