

Trix Terwindtstraat 29  
4333 CG Middelburg  
M : 06 – 306 22 999  
Email : [gert@vos-btwadvies.nl](mailto:gert@vos-btwadvies.nl)  
KVK : 56104588  
BTW-nr. : NL.06579.26.46.B.01  
ING : NL69 INGB 00061.111.36

## MEMORANDUM

---

Aan : HW Wonen  
T.a.v. : Kees van den Berg  
Van : G. (Gert) Vos  
Datum : 26 augustus 2014  
Betreft : btw-aspecten zonnepanelen  
Kenmerk : C14052

---

Beste Kees,

Je hebt me gevraagd in zo kort mogelijke bewoordingen de btw-aspecten weer te geven van de aanschaf en exploitatie van zonnepanelen door HW Wonen. Graag voldoe ik hierbij aan jouw verzoek. Vooraf geef ik de aanleiding en de Nederlandse fiscale praktijk kort weer. Vervolgens behandel ik de uitgangspunten en geef drie scenario's weer.

### 1. Fiscale aspecten

#### 1.2. Aanleiding

In zijn arrest van 20 juni 2013 heeft het Hof van Justitie van de EU (HvJ) in een Oostenrijkse zaak beslist<sup>1</sup> dat de levering aan een elektriciteitsnet van door zonnepanelen opgewekte energie door een particulier een btw-belaste activiteit is. De particulier is daarvoor btw-ondernemer en kan de hem door derden in rekening gebrachte btw, de voorbelasting, die op die activiteit betrekking heeft, in aftrek brengen.

De uitkomst van het arrest is logisch. Immers, de particulier produceert aan het begin van het productieproces energie, levert dit aan een energiemij., die btw-belast levert aan derden. Het weigeren van voorbelasting aan het begin van de productieketen bij de particulier zou leiden tot een dubbele btw-heffing, wat ten allen tijde moet worden voorkomen. Dit betekent immers niet aftrekbare voorbelasting bij de producent én een btw-belaste levering van energie waardoor het totale btw-bedrag dat aan de consument wordt doorberekend hoger is dan de door de energieleverancier in rekening te brengen btw.

#### 1.3. Nederlandse btw-praktijk

In Nederland hebben zich na dit arrest talloze particulieren als btw-ondernemer aangemeld met als doel de voorbelasting op hun investering in aftrek te kunnen brengen. De Belastingdienst heeft hen als btw-ondernemer geaccepteerd. Echter, daarna is nogal wat ophef ontstaan over de administratieve verplichtingen<sup>2</sup>, toepassing kleine ondernemersregeling (KOR) en de zogenoemde 'fictieve levering' van energie; het gebruik voor privédoel-einden.

---

<sup>1</sup> Hof van Justitie van de EU, 20 juni 2013, nr. C-219/12 (Thomas Fuchs)

<sup>2</sup> Veel van deze nieuwe ondernemers waren zich er niet van bewust dat zij periodiek btw-aangiften in moesten dienen, met alle gevolgen van dien

## 2. Uitgangspunten

HW Wonen overweegt zonnepanelen op huurwoningen te plaatsen. Hierbij gaat zij er van uit dat zij eigenaresse blijft van de zonnepanelen omdat deze niet aard- en nagelvast aan de woningen worden aangebracht en als zelfstandige zaak zijn aan te merken. De zonnepanelen zijn niet van invloed op de vaststelling en aanpassing van de huurbedragen; zij vallen buiten het “puntenstelsel”.

## 3. De scenario's

### 3.1. Scenario I: HW Wonen exploiteert (uitgangspunt)

De zonnepanelen staan weliswaar op de daken van de huurwoningen, de aanschaf en exploitatie vindt echter geheel plaats door HW Wonen. Deze levert dan energie aan de bewoner en – voor zover de bewoner de opgewekte energie niet geheel zelf afneemt – aan een energiemaatschappij.

HW Wonen is btw-ondernemer. De levering van elektriciteit tegen vergoeding is een btw-belaste levering en HW Wonen is over de vergoeding 21% btw verschuldigd. De aan de huurders in rekening te brengen vergoeding zal zij nader moeten bepalen. Aan de andere kant kan zij alle voorbelasting die betrekking heeft op de investeringen en de exploitatie in aftrek brengen. Omdat HW Wonen geen natuurlijk persoon is, kan zij de KOR (kleine ondernemersregeling) niet toepassen.

HW Wonen kan niet alleen de voorbelasting die rechtstreeks betrekking heeft op de zonnepanelen in aftrek brengen. Zij gebruikt daarvoor de daken van de woningen. Dit betekent mijns inziens dat de voorbelasting die betrekking heeft op een evenredig deel van de bouw- en exploitatiekosten van de woningen ook voor aftrek in aanmerking komt. Hiervoor zal een nadere onderbouwing moeten worden gegeven. Ook zullen deze nieuwe btw-belaste activiteiten van invloed zijn op de pro rata van HW Wonen (aftrek voorbelasting algemene kosten). Hoe HW Wonen deze aanvullende aftrek kan en wil berekenen zal zij nader moeten beoordelen.

### 3.2. Scenario II: Bewoner exploiteert zelf

Hoewel geen uitgangspunt, behandel ik dit scenario voor het volledige beeld. Naar ik aanneem worden de zonnepanelen dan als onzelfstandig deel van de woning verhuurd en maken deze deel uit van het puntenstelsel.

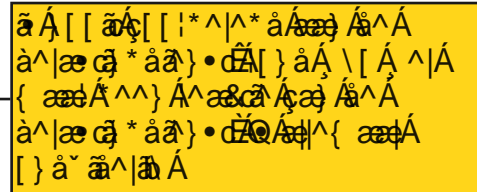
De huurder huurt de woning en de zonnepanelen zijn naar mijn mening een zogenoemde bijkomende zaak. Omdat de verhuur van woningen verplicht is vrijgesteld van btw, kan HW Wonen de voorbelasting die betrekking heeft op de aanschaf en exploitatie van de zonnepanelen niet in aftrek brengen.

De niet door de bewoner verbruikte energie wordt vervolgens geleverd aan de energiemaatschappij. In feite is daarbij sprake van een btw-belaste activiteit, de huurder maakt echter gebruik van de KOR. Per saldo geen aftrek van voorbelasting, geen verschuldigde btw.

### 3.3. Scenario III: HW Wonen verhuurt zonnepanelen aan huurder

In dit scenario schaft HW Wonen de zonnepanelen aan en exploiteert deze. De zonnepanelen verhuurt zij afzonderlijk aan de bewoners (of mogelijk aan een andere geïnteresseerde).

De zonnepanelen blijven, evenals in het eerste scenario, een zelfstandige zaak. De verhuur daarvan is, naar mijn mening, dan btw-belast. HW Wonen kan alle voorbelasting die betrekking heeft op de aanschaf en exploitatie, alsmede een evenredig deel van de voorbelasting op de algemene kosten, in aftrek brengen. Weerstandspunt bij de Belastingdienst kan zijn dat zij hier dezelfde regeling toe wil passen als die bij de verhuur van parkeergarages bij huurwoningen. Hierbij is sprake van vrijgestelde verhuur van de garage als deze bij of in de onmiddellijke omgeving van de woning is gelegen. Dat zelfde standpunt zou de Belastingdienst in kunnen nemen ten aanzien van de zonnepanelen omdat zij van mening is dat dit onderdeel is van de vrijgestelde verhuur van de woning. In dat geval zou dan sprake zijn van vrijgestelde verhuur en kan HW Wonen de voorbelasting met betrekking tot de investerings- en exploitatiekosten niet in aftrek brengen. Aan de andere kant is dan geen btw verschuldigd.



De huurder kan de aan hem door HW Wonen in rekening gebrachte btw als voorbelasting in aftrek brengen. Voor de levering van energie (aan hemzelf en/of de energiemaatschappij) is sprake van een (forfaitaire) bedrag aan verschuldigde btw. Is het verschuldigde btw-bedrag hoger dan de voorbelasting, dan is mogelijk geen sprake van afdracht van btw i.v.m. toepassing van de KOR (op jaarbasis te beoordelen). Overtreft de voorbelasting de verschuldigde btw, dan volgt teruggaaf van het verschil als de huurder zich als btw-ondernemer heeft aangemeld en ook overigens aan zijn administratieve verplichtingen heeft voldaan.

De vraag is vervolgens of sprake is van een DAEB-investering. In tegenstelling tot sociale huisvesting is mij niet bekend dat de energievoorziening of energiediensten in Nederland als een DAEB wordt of worden aangemerkt. Als HW Wonen bij de verhuur van de zonnepanelen een kostendekkend tarief hanteert en een subsidieregeling niet van toepassing is, vraag ik mij dan ook af of sprake is van een DAEB-investering. Van een DAEB-investering zou wel sprake kunnen zijn als de kostprijs van de zonnepanelen als een onzelfstandig deel uitmaakt van de huurwoning. Overigens behoort dit onderwerp niet tot de primaire activiteiten van een fiscaal adviseur. Teneinde zekerheid over jouw vraag te verkrijgen adviseer ik je hierover contact op te nemen met Aedes.

## 4. Resumerend

Hiervoor heb ik je de uitgangspunten aangegeven en daarbij drie scenario's kort behandeld:

- I. HW Wonen exploiteert geheel zelf, zij is btw verschuldigd over de vergoedingen, de aan deze activiteit direct en indirect toe te rekenen voorbelasting kan zij in aftrek brengen;
- II. Zonnepanelen maken onderdeel uit van de huur. Per saldo zal geen sprake zijn van verschuldigde btw door de huurder, evenmin komt de voorbelasting op de aanschaf en exploitatie van de zonnepanelen voor aftrek in aanmerking;
- III. HW Wonen verhuurt de zonnepanelen. HW Wonen is btw verschuldigd over de vergoedingen, uitgaande van exploitatie van een zelfstandige zaak. De huurder is geen btw verschuldigd omdat de KOR van toepassing is en kan de voorbelasting in aftrek brengen als deze – op jaarbasis – de verschuldigde btw overtreft. Is geen sprake van een zelfstandige zaak, dan kan het ter beschikking stellen van de zonnepanelen opgaan in de vrijgestelde verhuur van de woning.

Het cruciale verschil tussen de scenario's I en III is dat bij I HW Wonen energie levert en daarvoor btw-ondernemer is. De zonnepanelen zijn daarbij een niet-zelfstandig deel van de huurwoning (uitgangspunt). In scenario III verhuurt HW Wonen de zonnepanelen aan de huurder. De opgewekte energie gebruikt de huurder voor zijn eigen energiebehoefte en levert de energie die hij niet zelf gebruikt aan een energiemaatschappij. De huurder wordt dan btw-ondernemer, al neem ik aan de KOR van toepassing is.

Ik vertrouw erop je hiermee voldoende te hebben geïnformeerd. Als je nadere vragen hebt, aarzel dan niet om contact met mij op te nemen.

Met vriendelijke groet,  
Gert Vos btw-advies



Gert Vos