

Btw in de energie sector

Mo El Kastite

VAT / **consult**
BTW advies *met toegevoegde waarde*

Inleiding

VAT Gap / Btw-kloof

- Btw-inkomsten vertegenwoordigen meer dan 26 pct. van de in België geïnde belastinginkomsten
- Grote kloof tussen wat werkelijk ontvangen wordt en wat er zou moeten binnenkomen ("VAT gap")
 - EU : 4,78 miljard euro of 14% van de btw-inkomsten
 - IMF : 11 miljard of +/- 20%
 - Te hoog in vergelijking met buurlanden
 - Bestrijding btw-kloof hoog op de agenda in België (diverse recente maatregelen zoals verplichte e-facturatie en modernisering btw ketting).
 - Ook op EU niveau een aandachtspunt ("VIDA" voorstel EU commissie)
- Btw-risico's in energiesector (bv. emissiehandel)

Gas & Elektriciteit

Enkele basisprincipes

Artikel(s) 14 bis W.BTW & 38/39 Btw Richtlijn

Bijzondere (vereenvoudigde) taxatieregels

- Leveringen van elektriciteit of gas aan **een belastingplichtige wederverkoper (“taxable dealer”)** zijn onderworpen aan btw in land afnemer. **Overige leveringen** onderworpen aan btw op plaats van **effectieve gebruik en verbruik**.
- Indien alle goederen of een deel ervan in werkelijkheid niet door deze afnemer worden gebruikt, worden deze **niet-verbruikte goederen geacht te zijn gebruikt en verbruikt op de plaats waar hij de zetel van zijn economische activiteit** of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de goederen worden geleverd.
- **EU verlegging van heffingsmechanisme voor grensoverschrijdende facturatie** afnemer (artikel 51, §2, 6° W.BTW / 195 Richtlijn 2006/112/EG).

Vloeibaar gas / LNG

Btw-regels

- **Vrijstelling voor invoer** van LNG dat vanop een gastransport schip in het aardgassysteem of pijpleidingnet wordt ingebracht (Artikel 40 § 1, 3° W.BTW / 143(I) Richtlijn 2006/112/EG)
- Recente discussies op EU niveau
 - Btw-comité richtlijnen bijna unaniem
 - **Geen toepassing bijzonder taxatieregels op LNG geleverd via schip, truck of trein** (taxud.c.1(2022)3482689 – 1041)
- België
 - **Gas Fluxys terminal in Zeebrugge** (ook onderdeel van het systeem)
 - **Bijzondere taxatieregels** (geen link met fysieke plaats van levering en vrijstelling invoer) **van zodra gas is of zal worden ingebracht in het aardgassysteem**
 - Leveringen vanuit gasterminal op een truck wordt geladen: normale btw-regels en dus potentieel btw-registratie verplichting voor buitenlandse traders!

Levering van brandstof

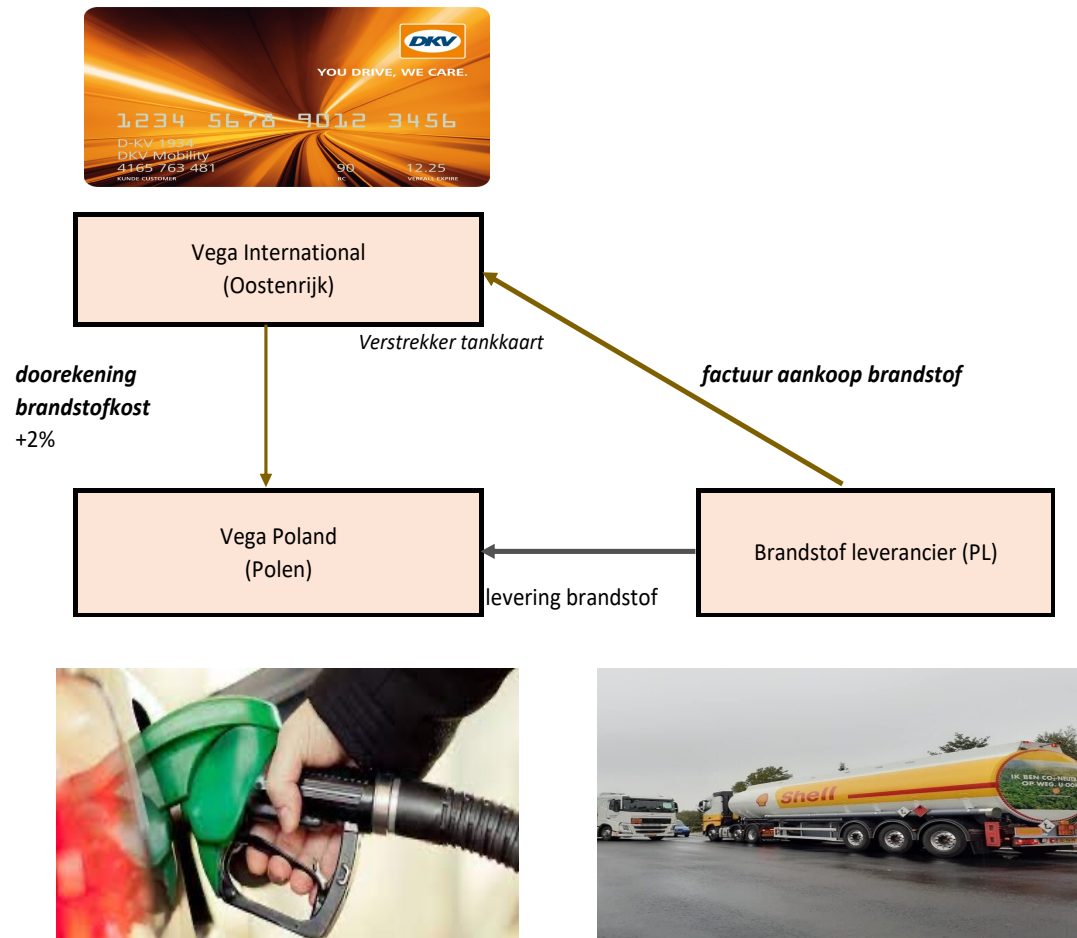
Enkele ontwikkelingen

Wetsontwerp 25 september 2023

Biodiesel – uitbreiding toegelaten producten

- **Artikel 39 quarter W.BTW** voorziet in een **btw-vrijstelling** voor invoeren, intracommunautaire verwervingen en aankopen van goederen die onder een btw-entrepot regeling worden geplaatst
- **Accijnsproducten** (of producten bestemd voor de productie/verwerking van accijnsgoederen) die (i) toegelaten zijn onder btw-entrepot en (ii) zich in een Belgisch belastingentrepot bevinden
- Als (accijns)producten niet worden geplaatst onder de btw entrepot regeling naar aanleiding van een invoer, dient het product opgenomen te zijn in een lijst van KB 54 (**lijst met toegelaten producten in een btw-entrepot**)
- Update van de lijst met toegelaten producten waaronder **Biodiesel en mengsels daarvan**, bedoeld onder de GN-code 3826 00

HvJ 15.05.2019 c-235/18 Vega International Uitgevers tankkaarten



- Het hof van justitie stelt dat **aankoop en verkoop** brandstof door Vega International (uitgever tankkaart) **niet onderworpen zijn aan btw!**
- Voor btw-doeleinden vindt er geen levering van brandstof plaats tussen Vega International en haar Poolse dochter
- Vega International verricht een van **btw-vrijgestelde** financiële dienst
- Vega International kan **geen btw aftrekken** op de aankoop van brandstof + **impact op haar recht op btw aftrek** (omwille van het verrichten van een van btw vrijgestelde activiteit)

Vega International

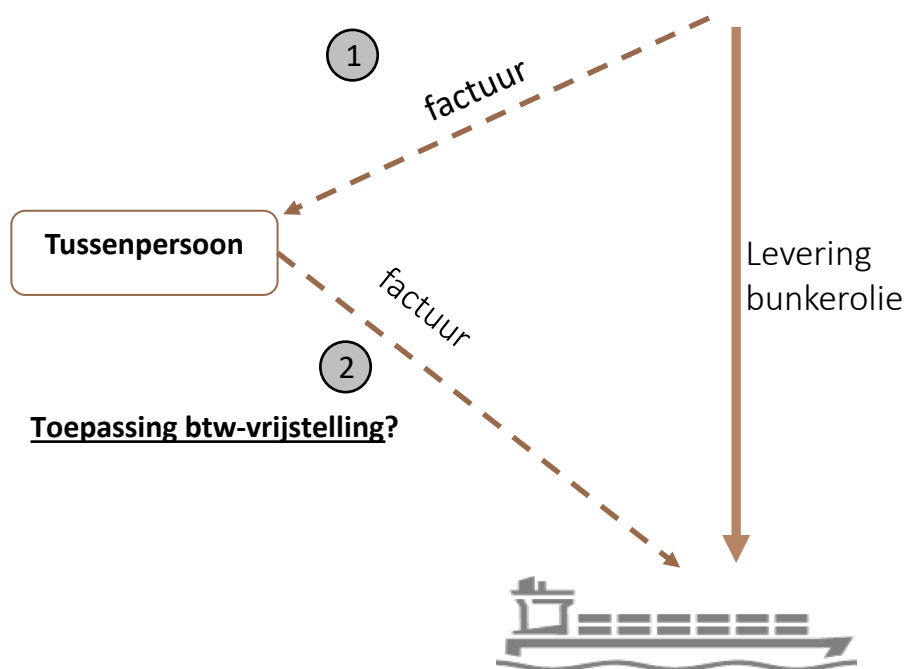
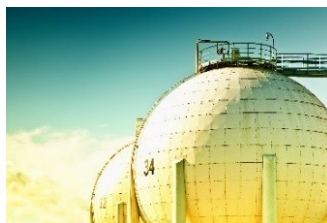
Richtlijnen EU btw-comité

- De rechtspraak van het Hof geeft aanleiding tot een aantal praktische problemen & aandachtspunten.
- Het EU btw-comité heeft **richtlijnen** gepubliceerd met een **oplossing voor deze problematiek**
- Toepassing “**commissionairs fictie**” artikel 14 lid 2 Richtlijn 2006/112/EG mits naleving van een aantal voorwaarden:
 - Er is sprake van een **eigendomsoverdracht van de brandstof** in de zin dat de formele juridische eigendom wordt overgedragen naar de uitgever van de tankkaart (tussenpersoon) (er dient te worden gekeken naar een aantal aspecten, bijvoorbeeld wie draagt het risico, prijssetting, aankoopvoorwaarden,)
 - De **leveringen** aan en door de kaartuitgever zijn **gelijkaardig** (brandstof wordt niet bewerkt)
 - Er bestaat een **overeenkomst** tussen de verstrekker van de tankkaart en de opdrachtgever
- Gevolg: er is wel een **aan btw onderworpen levering** van brandstof tussen de uitgever van de tankkaart en de tankkaart houder!

Gelijkaardige problematiek bunkering zeeschepen

HvJ c-526/13 Fast Bunkering

Fast bunkering



- Vraag voor het hof: kan de **btw-vrijstelling voor bunkering van zeeschepen** worden toegepast (artikel 148 a btw-richtlijn) op de verkoop aan een tussenpersoon die niet de eigenaar is van het zeeschip?
- **Beslissing hof:**
 - Het hof bevestigt expliciet dat de btw vrijstelling geldt in het stadium van de levering aan de uitbater van het zeeschip (en niet leveringen in eerdere fases)
 - Btw-vrijstelling kan enkel worden toegepast indien overdracht van eigendom aan tussenpersoon plaatsvindt nadat de schepen kunnen beschikken over de olie als eigenaar (na levering van de olie aan boord van het schip)
 - Het hof ziet in feite maar **één directe levering van FBK aan de eigenaar van het schip**
- De toepassing van deze rechtspraak verschilt ook weer van lidstaat tot lidstaat!

Zonnepanelen / laadstations

Enkele recente verduidelijkingen

Btw-plicht

Zonnepanelen

- Exploitatie van zonnepanelen is een **economische activiteit onder btw-wetgeving** ((HvJ EU 20 juni 2013, nr. C-219/12 (Fuchs)).
- Circulaire 2023/C/65 FAQ d.d. 26.06.2023
 - **Btw-plicht bij AC-vermogen vanaf 10 kVA** (zowel btw op levering van overtollige elektriciteit als groenestroomcertificaten).
 - Levering elektriciteit = 21%.
De **levering van elektriciteit aan een niet-eindverbruiker** (de energieleverancier is de afnemer) betreft het **geen levering in de zin van de accijnswetgeving**.
- Ontsnappingsroute: €25.000 omzeldrempel (vrijstelling kleine ondernemingen)

Voorafg. Besl. nr. 2023.0174 d.d. 11.07.2023

Zonnepanelen

- X **huurt** (en leaset) gebouwen en wil zonnepanelen op het dak
- Zonnepanelen worden **aangekocht door groepsvennootschap** (tevens verhuurder van de gebouwen)
- X krijgt een **aankoopoptie** op de zonnepanelen
- Beslissing rulingcommissie

- Zonnepanelen = **roerende** goederen
- Verhuur = **belaste** dienst
- Verhuur staat **los van leasingovereenkomst**
- **Recht op btw-aftrek**

Circulaire 2021/C/113 dd. 20.12.2021

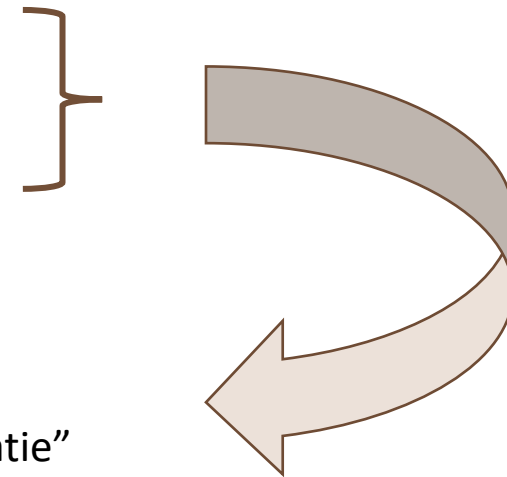
Btw-aftrek laadstations/verbruik

- Laadpaal **op de bedrijfssite**
 - Beschouwd als “behorend tot de elektrische installatie van de onderneming”
 - **Recht op aftrek** (gebruik door zaakvoerders, werknemers, klanten en leveranciers – derden enkel tegen betaling)
 - De beperking van 50% voor kosten met betrekking tot personenwagens geldt niet.
- Laadpaal **bij de werknemer thuis**
 - Terbeschikkingstelling **om niet** (gratis cq afhouding bruto) : aftrek volgens bedrijfsmatig gebruik (methode wagen zelf)
 - Terbeschikkingstelling **ten bezwarende titel** : aftrek + btw berekend obv “normale waarde”.
- Aftrek **elektriciteitsverbruik**
 - Het verbruik wordt beschouwd als een **brandstofkost**.
 - Als de werkgever tussenkomt in de laadkosten en rechtstreeks een factuur ontvangt, kan hij de btw gedeeltelijk recupereren op basis van het beroepsmatig gebruik van de wagen (cap = 50%).
 - Wanneer de **laadkosten aangerekend worden aan de werknemer** en de werkgever deze vergoedt, inclusief btw, dan kan er **geen btw in aftrek worden gebracht**.

Circulaire 2021/C/113 dd. 20.12.2021

Plaatsing laadstations

- Laadpalen: werk in onroerende staat
- Laadpunten: gelijkstelling
- **Verlegging van heffing**
 - Art. 20 KB nr. 1
- **Verlaagd btw-tarief**
 - Woningen ouder dan 10 jaar
 - “(Gedeelte van) bestanddeel van elektrische installatie”
- Circulaire 2021/C/113 dd. 20.12.2021: De levering en installatie van een laadstation voor elektrische wagens wordt beschouwd als een handeling die **betrekking heeft op de eigenlijke woning** waarvoor het verlaagd tarief van toepassing is afhankelijk van de locatie van de installatie:
 - In de privéwoning, aan de gevel van de garage of carport van de bewoner, op de toegangsweg naar de woning, of op het aangrenzende buitenterras.
 - Niet in aanmerking komende locaties: tuin, parkeerplaats naast oprit, of losstaande garagebox.



Gas & Elektriciteit

Verlaagd btw-tarief

Circulaire 2023/C/64 d.d. 26.06.2023

(Niet-)Zakelijk gebruik

- Verwijzing naar accijnswetgeving voor 6% btw-tarief :
 - “Het moet gaan om het zakelijk gebruik van een **bedrijf**, dit is het verbruik van een bedrijf dat **zelfstandig**, ongeacht op welke plaats, leveringen van goederen en diensten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die economische activiteiten.
 - De economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije beroepen.
 - De **Staat, lokale en regionale overheden** en andere publiekrechtelijke lichamen worden **niet** als bedrijf aangemerkt voor de werkzaamheden of **handelingen die zij als overheid** verrichten.
 - Wanneer deze lichamen evenwel zodanige werkzaamheden of handelingen verrichten, worden zij daarvoor als bedrijf aangemerkt, indien een behandeling als niet-bedrijf tot **concurrentieverstoringen** van enige betekenis zou leiden.”
- Dubbel **weerlegbaar vermoeden**:
 - **Afnemer-natuurlijk persoon**: geen opgave van **ondernemingsnummer = niet-zakelijk gebruik**
 - **Afnemer**: opgave van **ondernemingsnummer = zakelijk gebruik**
 - **Tenzij specifieke verklaring** (“Dit contract is afgesloten met het oog op de levering van [aardgas gebruikt als verwarmingsbrandstof/elektriciteit] voor overwegend niet-zakelijk verbruik in de zin van artikel 420, § 5, van de programmawet van 27 december 2004”)

VAT/consult

Btw-advies met toegevoegde waarde

Mo El Kastite

mo@vat-consult.be

+32 (0) 470 013 062

