

Aan de Minister voor Klimaat en Energie
R.A.A. Jetten
Postbus 20401
2500 EK Den Haag

Onderwerp

HUF-toets Tijdelijke wet
inframarginale
Elektriciteitsheffing

Datum

16 februari 2023

Kenmerk

NEA-2022/22599

Bijlage(n)

Uw brief

2 februari 2023

Uw kenmerk

DGKE-DE 122580038

Afschrift

Geachte heer Jetten,

Op 2 februari 2023 heeft u de NEa verzocht om een toets op handhaafbaarheid, uitvoerbaarheid en fraudebestendigheid (HUF) uit te voeren op het wetsvoorstel van de Tijdelijke wet inframarginale elektriciteitsheffing. Ik voldoe graag aan dit verzoek.

De tijdelijke wet betreft een heffing op de opwekking van elektriciteit met inframarginale energiebronnen. Deze heffing wordt ingevoerd overeenkomstig de verordening (EU) 2022/1854 van de Raad van 6 oktober 2022 betreffende een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen. Daarbij zijn een aantal nationaal te maken keuze vastgelegd in de wetgeving.

Uit de MvT van de wet blijkt dat de wet wordt uitgevoerd door de Belastingdienst en de NEa met ondersteuning door de ACM. Het toezicht op en de handhaving van de regels met betrekking tot het marktinkomstenverslag worden toebedeeld aan de NEa. De Belastingdienst is verantwoordelijk voor de heffing en invordering van de belasting en draagt zorg voor het administratieve proces wat betreft het innemen en verwerken van dit marktinkomstenverslag.

In deze HUF-toets gaat de NEa in op de handhaafbaarheid, uitvoerbaarheid en fraudebestendigheid van de voorliggende wet. Daarbij willen we vooraf twee opmerkingen maken:

- De vraag of de inframarginale elektriciteitsheffing in voldoende mate uitvoerbaar en handhaafbaar is ook afhankelijk van welke inhoudelijke keuzes gemaakt gaan worden in de ministeriële regeling. Deze wet geeft hiervoor de kaders, maar belangrijk zijn ook de meer gedetailleerde keuzes die in de regeling gemaakt worden. De NEa acht het van belang dat ook een HUF toets plaatsvindt op deze regeling.
- Zoals hieronder aangegeven beschikt de NEa op dit moment nog in beperkte mate over de kennis en capaciteit die nodig is om deze wet uit te voeren. De inzet en

ondersteuning van de Belastingdienst en de ACM zijn daarom cruciaal. Een en ander betekent ook dat de NEa niet in staat is om op alle onderdelen van de wet – en straks de regeling – te beoordelen of deze uitvoerbaar en handhaafbaar is. Zeker waar het gaat om het beoordelen van de financiële aspecten en de vraag op elke wijze marktinkomsten vastgesteld kunnen worden zijn we in belangrijke mate afhankelijk van het oordeel dat de ACM en de BD hierover zullen uitbrengen. Een en ander betekent ook dat de NEa voor de uitvoering van de wet tijdelijk extra personeel zal moeten werven.

1. Zijn de taken passend voor de NEa?

In onze analyse gaan we eerst in op de vraag in hoeverre deze taak aansluit bij de beschikbare kennis en expertise van de NEa. Dit is van belang omdat dit een indicatie geeft van de eventuele risico's voor de uitvoering van deze taak en welke mitigerende maatregelen hiervoor genomen moeten worden. Volgens het wetsvoorstel worden de taken van de NEa uitgevoerd in mandaat namens de Minister voor Klimaat en Energie. De NEa hanteert daarbij het uitgangspunt dat de taken gemandateerd worden aan het bestuur van NEa.

De NEa is de nationale autoriteit voor de uitvoering van en het toezicht op marktinstrumenten voor klimaatbeleid. Deze tijdelijke taak van de inframarginale elektriciteitsheffing sluit weinig aan op deze missie van de NEa en heeft beperkte samenhang met de bestaande primaire taken van de NEa die gericht zijn op toezicht op marktinstrumenten en werking van duurzaamheidssystemen om klimaatverandering tegen te gaan. Gelet op de snelheid van implementatie en het feit dat dit voor de NEa een taak is waarvoor we weinig kennis en capaciteit beschikbaar hebben, zitten er daarom risico's aan de uitvoering van deze taak, waardoor de uitvoering mogelijk tot niet beoogde of ongewenste resultaten leidt. De NEa heeft besloten om desondanks verantwoordelijkheid te nemen voor een deel van de uitvoering van deze regeling om de volgende redenen:

- De Europese Verordening moet door Nederland uitgevoerd worden en heeft een breed maatschappelijke belang.
- De NEa heeft veel kennis van toezicht en handhaving en de uitvoering wordt ingericht in een samenwerkingsmodel tussen de NEa en de Belastingdienst, waarbij de ACM ondersteuning biedt.
- De NEa is een organisatie die gewend en in staat is om snel in te spelen op nieuwe taken.

De NEa onderstreept het uitgangspunt in de kamerbrief van 30 november jl., dat - vanwege het tijdelijke karakter van de heffing - het van belang is dat iedere betrokken uitvoeringsorganisatie, dan wel toezichthouder, zoveel mogelijk verantwoordelijk is voor taken die aansluiten bij de eigen expertise en competenties. Daarbij achten wij de volgende randvoorwaarden van essentieel belang voor de NEa om deze wet op een goede wijze uit te voeren:

- Een duidelijk (wettelijk) kader / randvoorwaarden met glasheldere rolverdeling, toets-criteria, rekenregels en begrippen.
- Voldoende middelen en tijd om kennis op te bouwen.
- ACM is voldoende in staat om de NEa te adviseren.
- Het aangiftetraject wordt materieel belegd bij de Belastingdienst en de NEa heeft geen uitvoerende rol totdat het aangiftetraject bij de Belastingdienst volledig is afgerond. De NEa is gelet op de huidige uitvoeringstaken met kleinere doelgroepen niet geëquipeerd om processen voor grote aantallen in te richten.

In onderstaande HUF-toets zullen deze randvoorwaarden aan de orde komen.

2. Beschikbare middelen

De uitvoering van de taak past niet binnen de bestaande formatie van de NEa. De NEa heeft nog geen gedetailleerde en definitieve raming kunnen maken van de kosten die gepaard gaan met het voorbereiden en uitvoeren van het toezicht. Aangezien het om een tijdelijke heffing gaat, zal er ook een tijdelijke projectorganisatie worden ingericht waarbij naast een beperkte inzet van eigen personeel het noodzakelijk zal zijn om tijdelijke capaciteit en deskundigheid in te huren. Een risico daarbij is dat dergelijke inhuur stuit op bezwaren vanuit inkoopvoorwaarden of inhuurplafond. Zonder inhuur van externen die ook namens de NEa toezicht kunnen uitvoeren, kan de NEa de taak niet uitvoeren.

Het grootste deel van het feitelijk toezicht start na de ontvangst van de aangifte, volgens het wetsvoorstel niet later dan 1 juli 2024. Dit toezicht zal risicogericht en data-gedreven worden ingericht. De omvang en daarmee de kosten van het toezicht hangen samen met de beoordeling van de risico's op onjuiste aangiften. De marktprijzen en de wijze van borging van de opgegeven marktinkomsten door externe verificatie door een accountant, spelen daarbij een rol. Of en hoe deze borging wordt ingericht, moet nog worden vormgegeven in een ministeriële regeling.

De NEa verwacht ook al in 2023 aanloopkosten voor het identificeren van de doelgroep, het inrichten van de projectorganisatie en het faciliteren van de doelgroep bij opstellen van het inkomstenverslag (helpdeskfunctie). Voor het kunnen uitvoeren van de taak is het essentieel dat hiervoor voldoende middelen ter beschikking worden gesteld.

3. Identificeren doelgroep heffing

De belastingplichtigen zijn de producenten die elektriciteit opwekken met de infra marginale bronnen, genoemd in artikel 7 van de verordening, en steenkool. Elke producent is verplicht om een inkomstenverslag op te stellen. De belasting wordt geheven over marktinkomsten van productie-installaties met een geïnstalleerd vermogen vanaf 1 MW. Dit betreft in Nederland ca. 1500 installaties die met wind, zon, biomassa en afval elektriciteit opwekken.

In de beoogde taakverdeling tussen de Belastingdienst en de NEa, verkrijgt de Belastingdienst van de NEa een lijst met producenten die tot het doen van aangifte uitgenodigd worden. Voor het identificeren van de relevante producenten kan deels gesteund worden op de SDE-beschikkingen voor deze productie-installaties. Deze werkwijze beoordelen wij als uitvoerbaar. Er zijn echter risico's die benoemd dienen te worden. Het is onzeker of er uit andere bronnen dan de SDE voldoende informatie ontsloten kan worden om de doelgroep goed af te bakenen, met name voor het eenduidig toepassen van de drempel van 1 MW. Dit brengt het risico voor extra administratieve lasten met zich mee omdat een grotere groep producenten - die mogelijk niet onder de heffing valt - toch uitgenodigd zal worden voor een aangifte. Daarmee krijgen zij ook een verplichting opgelegd om aangifte te doen.

4. Belastingplichtige

De primaire competentie van de NEa ligt niet op het terrein van belastingrecht of het ondernemingsrecht. Voor het beantwoorden van de vraag of het begrip belastingplichtige in deze wet voldoende helder is ingekaderd verwijzen we daarom naar de analyse van BD en ACM. De NEa merkt wel op dat een complicerende factor is dat de producent en belastingplichtige ook onderdeel van een groep kan zijn. Volgens de wet is een groep "een economische eenheid waarin rechtspersonen en vennootschappen organisatorisch zijn verbonden. Groepsmaatschappijen zijn rechtspersonen en vennootschappen die met elkaar in een groep zijn verbonden". De NEa vraagt zich af of het criterium van organisatorische verbinding zich

voor eenvoudige toepassing leent, zeker wanneer een buitenlandse onderneming ook onderdeel van de groep of een Nederlandse onderneming onderdeel van een buitenlandse groep geacht kan worden (ook bij het vaststellen van de marktinkomsten: zie paragraaf 5).

5. Vaststellen marktinkomsten

De NEa is verantwoordelijk voor het toezicht op en de handhaving van marktinkomstenverslagen. Kennis van de inkomsten die een elektriciteitsproducent ontvangt in ruil voor de verkoop en levering van elektriciteit behoort niet tot de deskundigheden van de NEa. Het toezicht waarvoor de NEa verantwoordelijk is vergt specifieke technisch-inhoudelijke deskundigheid om de marktinkomstenverslagen te kunnen beoordelen. De NEa wordt voor deze deskundigheid ondersteund door de ACM die volgens het voorstel ook een adviestaak heeft voor het toepassen van de handhavingsbevoegdheden.

Het zwaartepunt van het toezicht zal naar verwachting komen te liggen op de berekening en vaststelling van de marktinkomsten. Bij de ministeriële regeling kan worden bepaald dat het marktinkomstenverslag moet worden geverifieerd door een accountant of andere verificateur. De invulling hiervan bepaalt de reikwijdte en diepgang van het toezicht dat door de NEa moet worden uitgevoerd, alsmede het beslag op de ondersteuning door externe specifieke technisch-inhoudelijke deskundigen.

Marktinkomsten

In het voorstel is opgenomen dat de belastbare marktinkomsten voortvloeien uit de verkoop van elektriciteit. In het merendeel van de gevallen zijn de inkomsten die een producent ontvangt niet direct te relateren aan de inkomsten die voortvloeien uit de verkoop aan eindafnemers.

Veelal zijn de producenten in andere rechtspersonen ondergebracht dan die waarin de elektriciteit aan de eindafnemers op de groothandelsmarkt of aan de kleinverbruikers wordt verkocht. Dat betekent dat de belastingplichtige veelal een andere rechtspersoon is dan de rechtspersoon die de inkomsten geniet waarover de heffing berekend wordt. Complicerende factoren zijn onder andere dat vaak niet alle rechtspersonen in Nederland gevestigd zijn, elektriciteit al jaren van te voren verkocht wordt en tussentijds veel verhandeld wordt, posities worden geoptimaliseerd over meerdere energiebronnen en over meerdere landen heen. Ook het gegeven dat de producent soms beloond wordt voor het beschikbaar stellen van productiecapaciteit waarbij de feitelijke productie van de elektriciteit voor rekening en risico van een andere rechtspersoon plaatsvindt, maakt de heffing complex.

Een producent stelt een marktinkomstenverslag op waaruit zijn belastbare marktinkomsten per maand moet worden opgegeven. Er is nog geen zekerheid of de marktinkomsten eenduidig aan een kalendermaand toegerekend kunnen worden, in hoeverre de vrijgestelde marktinkomsten eenduidig uitgezonderd kunnen worden en in hoeverre de juiste toepassing van de differentiatie van het vrijgestelde bedrag van de marktinkomsten per megawattuur per energiebron geborgd is.

In het voorstel zijn in artikel 8 en 9 de totale marktinkomsten gedefinieerd waarbij afwijkende definities zijn opgenomen voor de waardering van de marktinkomsten als de producent onderdeel is van een groep:

- Indien de producent onderdeel is van een groep waarbij de elektriciteit wordt verkocht op de Nederlandse elektriciteitsmarkt zijn de marktinkomsten van een verbonden groepsmaatschappij die de elektriciteit verkoopt maatgevend. Deze bevinden zich veelal in het buitenland wat de mogelijkheid tot toezicht beperkt. Hiermee hebben verbonden

groepsmaatschappijen ruimte om inkomsten toe te rekenen aan verschillende markten en is er risico op ontwijking die niet of nauwelijks controleerbaar is.

- Indien er verkoop plaatsvindt aan de eindafnemer binnen een groep of een eindafnemer buiten de groep worden de marktinkomsten gebaseerd op interne verrekeningen binnen de groep waarbij deze ten minste gelijk moeten zijn aan de kosten bij vergelijkbare aankoopovereenkomsten die op de groothandelsmarkt voor elektriciteit worden gesloten tussen onafhankelijke partijen.

De NEa ziet risico's bij de handhaafbaarheid van de eis voor het vaststellen van de kosten van "vergelijkbare aankoopovereenkomsten". De NEa adviseert in de regeling objectief en transparant vast te leggen hoe deze kosten precies moeten worden vastgesteld, waaronder te hanteren bronnen en berekeningsformules. Het ontbreken van een objectieve norm kan leiden tot ontwijking en het juridisch risico bij beroepsprocedures na ambtshalve vaststellingen zal groot zijn.

Verder merkt de NEa op dat de redactie van artikel 9 complex is en moeilijk zelfstandig leesbaar. Dit kan aanleiding geven tot verschillende interpretaties met mogelijke overtredingen en ontwijking als gevolg. Aanbevolen wordt om de redactie van artikel 9 waar mogelijk te vereenvoudigen.

Handhaafbaarheid, ontwijkingsgedrag, fraude

Gelet op de beperkte expertise op dit terrein kan de NEa geen integraal oordeel geven over de vraag of het toezicht op de handhaving van marktinkomstenverslagen adequaat kan plaatsvinden. De NEa heeft onvoldoende inzicht in de vrijheidsgraden die een producent van elektriciteit heeft om naar eigen goeddunken de bepalingen uit de tijdelijke wet inframarginale elektriciteitsheffing na te leven.

6. Het aangifteproces

De NEa steunt het uitgangspunt dat de belastingplichtige zelf verantwoordelijk is voor de berekening van zijn belastingschuld. Deze keuze voor een aangiftebelasting, uitgevoerd door de Belastingdienst, verlaagt de uitvoeringlast van de NEa en is in lijn met de afspraak dat de inframarginale elektriciteitsheffing door de Belastingdienst en de NEa gezamenlijk uitgevoerd zal worden, met bijstand van de ACM.

7. Bevoegdheden NEa voor het inkomstenverslag

Naast de Belastingdienst, die voor de heffing en inning verantwoordelijk is, is het de bedoeling dat de NEa belast wordt met het toezicht en de handhaving. De wettelijke taak is aan de Minister van EZK toegekend. Dat betekent, dat de minister zijn bevoegdheden aan de NEa wenst te mandateren.

Het bestuur begrijpt dat de taak zich naar zijn aard niet leent voor een wettelijke toekenning (attributie) aan het zelfstandige bestuursorgaan NEa. Omwille van de eenheid van de organisatie, acht het bestuur van belang dat de desbetreffende bevoegdheden niet naar door de dienst, maar door het bestuur in mandaat uitgevoerd zullen worden.

Het inkomstenverslag is een belangrijk document in de wet, omdat het de berekening van de marktinkomsten weergeeft en daarmee onderbouwing voor de heffing verschaft. De minister kan op grond van artikel 15 besluiten dat het verslag niet aan de daaraan in wet- en regelgeving gestelde vereiste voldoet en tot een ambtshalve vaststelling van de belastbare marktinkomsten. Daartoe baseert hij zich op een "redelijke schatting". De mogelijkheid van een

redelijke schatting is ontleend aan een soortgelijke bevoegdheid in hoofdstuk 16 van de Wet milieubeheer, maar anders dan in het systeem van verhandelbare emissierechten, bestaan in de context van de inframarginale elektriciteitsheffing geen brongegevens om op terug te vallen. Gelet op het ontbreken van broninformatie, bepleit het bestuur dat de minister de belastbare marktinkomsten vaststelt op basis van een in de wet (of in de ministeriële regeling) opgenomen rekenregel, bijvoorbeeld de geproduceerde elektriciteit vermenigvuldigd met een (in regelgeving opgenomen) prijs. Daarbij geldt, dat rekenregel ontmoedigend moet werken, om te voorkomen dat producent/belastingplichtige een vaststelling uitlokt.

Van belang is ook dat de vertrouwelijkheid van gegevens geen beletsel is voor de uitwisseling van informatie met het desbetreffende bestuursorgaan. Mogelijk betekent dat de opsomming in artikel 18 te beperkt is.

8. Rollen uitvoeringsorganisatie

Belastingdienst – NEa

Omdat de NEa een kleine organisatie is (en daarmee niet ingericht op het administratief afhandelen van hele grote documentenstromen), zal de Belastingdienst het inkomstenverslag en de verificatieverklaring van de producent in ontvangst nemen en verwerken ten behoeve van de NEa. Deze twee ondersteunende documenten dient de belastingplichtige dan tezamen met de aangifte in. Deze werkwijze is uitvoerbaar voor de NEa. Een relevante vraag is nog wel hoe omgegaan moet worden met een situatie waarin de belastingplichtige geen aangifte doet of de ondersteunende documenten indient. Omwille van de uitvoerbaarheid door de NEa, zal ook het afdwingen van de indiening van een marktinkomstenverslag en een verificatieverklaring buiten de organisatie moeten gebeuren.

Hiertoe is de NEa nog in overleg met de Belastingdienst. Hoewel het afdwingen van de indiening weliswaar niet tot een wijziging van de bewoording van de wet behoeft te leiden, is voor de uitvoerbaarheid door de NEa van groot belang dat ze daarmee niet ook belast wordt en wordt bij voorkeur ook deze taakverdeling in de MvT bevestigd.

ACM – NEa

Het wetsvoorstel voorziet in een adviestaak van de ACM en legt daarmee de basis voor de benodigde ondersteuning (op kennis en expertise) van de toezichtstaak door de NEa. Nadere uitwerking hiervan (in bijvoorbeeld een samenwerkingsovereenkomst) is nodig om de adviestaak goed te borgen. De kennis en expertise van de ACM is noodzakelijk in zowel de voorbereidende als de uitvoerende fase van de toezichtstaak. In de voorbereidende fase betreft het ondersteuning van de NEa in alles wat nodig is om bedrijven voldoende te informeren. Daarnaast verwachten we ook advisering over de criteria voor risicogericht toezicht en de te ontwikkelen toezichtsmethodiek.

In de uitvoeringsfase zal de kennis en expertise van de ACM worden ingezet om de resultaten van het toezicht te kunnen wegen en adequate handhavingstrategie te formuleren. Ook vraagt de NEa om inhoudelijke ondersteuning bij de behandeling van eventuele specifieke bezwaar- en beroepszaken over de hoogte van de marktinkomsten.

9. Conclusie uitvoerbaarheid, handhaafbaarheid en fraudebestendigheid

Aan het begin van deze HUF toets hebben we gesteld dat de uitvoering van de inframarginale elektriciteitsheffing in beperkte mate aansluit bij de kennis en expertise van de NEa. Er zijn echter andere redenen waarom de NEa verantwoordelijkheid wil nemen en haar uiterste best zal doen om de uitvoering tot een goed einde te brengen. Maar we hechten er aan te benadrukken dat deze uitgangssituatie - enerzijds uitvoeringsorganisaties voor wie deze taak beperkt aansluit bij het bestaande primaire proces en anderzijds complexe regelgeving die op

zeer korte termijn tot stand moet komen - risico's met zich meebrengt. Dat betekent dat er straks in de uitvoering knelpunten kunnen optreden die we nu nog niet voorzien. Er mogelijk situaties ontstaan waarbij bedrijven minder heffing zullen afgedragen dan nu wordt verwacht. En uiteraard spelen marktomstandigheden - de marktinkomsten voor elektriciteit zijn in de afgelopen weken al aanmerkelijk gedaald - ook een belangrijke rol.

Aan het begin van deze HUF toets hebben we een aantal voorwaarden gesteld aan een uitvoerbare en handhaafbare inframarginale elektriciteitsheffing. Bij wijze van samenvatting willen we daar tot slot nog kort op reflecteren:

- Een duidelijk (wettelijk) kader / randvoorwaarden met glasheldere rolverdeling, toets criteria, rekenregels en begrippen: de wet zoals die nu voorligt geeft een aanzet, maar we zien risico's. Met name het eenduidig vooraf identificeren van de doelgroep en de waardering van de marktinkomsten als de producent onderdeel is van een groep lijken onderdelen te zijn die nog onvoldoende helder en eenduidig zijn uitgewerkt. Gelet op de nog beperkte kennis van de NEa met de elektriciteitsmarkt hechten we dan ook een groot belang aan het oordeel van de ACM over het vaststellen van deze elementen.
- Voldoende capaciteit en tijd om kennis op te bouwen: de start van het toezicht naar verwachting vanaf juli 2024 geeft tijd voor de NEa om - mits in de noodzakelijke extra financiële middelen wordt voorzien - de organisatie hiervoor op te bouwen.
- Er is een adviesrol opgenomen voor de ACM, zij is voldoende in staat om de NEa te adviseren: op dit moment zijn er constructieve gesprekken met de ACM. Over de omvang en aard van die ondersteuning zullen nog wel nadere afspraken moeten worden gemaakt.
- Het aangiftetraject wordt materieel belegd bij de Belastingdienst en naar ons oordeel kan de NEa geen uitvoerende rol spelen totdat het aangiftetraject bij de Belastingdienst volledig is afgerond. De BD is zich berust van deze positie van de NEa en is ook op zoek naar manieren om hierin te accommoderen. Definitieve afspraken zijn hierover evenwel nog niet gemaakt.

Kortom, de basis is gelegd om te komen tot uitvoerbare en handhaafbare regelgeving, maar in de definitieve regeling zullen nog de nodige elementen verder in gevuld moeten worden om bovenstaande randvoorwaarden goed te kunnen invullen. En in de onderlinge samenwerking tussen de uitvoeringsorganisaties zullen ook nog nadere afspraken gemaakt moeten worden. De samenwerking tussen de betrokken uitvoeringsorganisaties en de wetgevende ministeries is tot nu toe niettemin goed en daarom hebben we er vooralsnog vertrouwen in dat deze volgende stappen gezet kunnen worden. We blijven benadrukken dat er risico's aanwezig zullen blijven voor de uitvoering en handhaving van deze wet en dat het van belang is hier open en transparant over te blijven communiceren.

het Bestuur van de Nederlandse Emissieautoriteit
namens deze:
de directeur-bestuurder

Mark
Bressers

Digitaal ondertekend
door Mark Bressers
Datum: 2023.02.15
19:48:27 +01'00'

drs. M.P.C. Bressers