

17-02-16

## Fiscale aspecten investeren in coöperaties Energie van Hollandsche bodem

### Energiebelasting

#### Algemeen

Energiebelasting is in beginsel verschuldigd over de levering van elektriciteit over een aansluiting aan een verbruiker<sup>1</sup>. Daarnaast is energiebelasting verschuldigd indien de elektriciteit 'op een andere manier is verkregen' waaronder bijvoorbeeld door eigen opwekking. Deze op 'een andere manier' verkregen elektriciteit is echter niet onderworpen aan de energiebelasting voor 'de verbruiker die elektriciteit heeft opgewekt door middel van hernieuwbare energiebronnen'. De eigenaar van zonnepanelen hoeft in de praktijk dus geen energiebelasting af te dragen over duurzaam opgewekte elektriciteit. Voorwaarde is wel dat deze elektriciteit voor rekening en risico van de gebruiker van de zelfopgewekte elektriciteit wordt opgewekt.

Per 1 januari 2016 komen leden van coöperaties en Verenigingen Van Eigenaren (VVE) in aanmerking voor een belastingkorting ter grootte van het tarief van de eerste schrijf voor elektriciteit tot nihil (effectief € 10,007 cent excl. 21% BTW bij een verbruik tussen 0 en 10.000 kWh) voor de gezamenlijk opgewekte hernieuwbare energie in de vorm van zonne-energie, wind, biomassa en aardwarmte. Deze regeling is ten opzichte van het jaar 2015 financieel met ruim 30% verbeterd. De grondslag van de korting is de netto levering op de aansluiting van de productie-installatie. De korting wordt verrekend met de persoonlijke energierekening van het lid van de energie coöperatie.

Om daadwerkelijk de energiebelastingkorting te kunnen genieten moet de energie coöperatie daarvoor van de Belastingdienst bij beschikking een zogenaamde aanwijzing voor hebben ontvangen. Dit gebeurt zodra de Belastingdienst heeft vastgesteld dat de energie coöperatie aan alle voorwaarden voor de belastingkorting voldoet. Energie van Hollandsche bodem draagt de verantwoordelijkheid voor de verkrijging van deze aanwijzing van de Belastingdienst.

Vanuit de Wet belastingen op milieugrondslag en de uitvoeringsregeling worden geen specifieke eisen aan de aansluiting van de productie-installatie gesteld. Wel dient er om voor het verlaagde tarief energiebelasting in aanmerking te komen een contract voor levering met een energieleverancier met een leveringsvergunning te zijn. Om elektriciteit te kunnen leveren aan een energieleverancier dient de energie coöperatie over een eigen aansluiting te beschikken. Dit kan ook een bestaande aansluiting zijn.

De verhoging van de energiebelastingkorting geldt zowel voor coöperaties die vanaf 1 januari 2016 worden aangewezen door de inspecteur als voor coöperaties die reeds vóór deze datum waren aangewezen.

---

<sup>1</sup> Art. 50, lid 1 Wet belastingen op milieugrondslag (WBM)

## Wie mogen deelnemen in energie coöperatie?

Deze regeling geldt voor particulieren en vanaf 1 januari 2015 ook voor (BTW) ondernemers (o.a. eenmanszaak, vennootschap onder firma, besloten vennootschap) met een kleinverbruikersaansluiting waarbij één ondernemer maximaal 20% van het totale kapitaal van de coöperatie mag inbrengen. De leden zijn gezamenlijk eigenaar van een productie-installatie waarbij de leden niet meer mogen opwekken dan ze zelf verbruiken (tot een maximum van 10.000 kWh / jaar) In principe moeten de leden zelf de woning bewonen die de leveringsovereenkomst met het energiebedrijf heeft en waarop de kortingsregeling van toepassing is. De woning moet zich in een zogenaamde (aanliggende) postcoderoos rondom de productie-installatie bevinden.

Om meer potentiële bewoners te kunnen laten participeren is ook de definitie van een postcoderoos per 1 januari 2016 verbeterd. DE installatie hoeft zich niet meer in het midden van de postcoderoos te bevinden. Voor coöperaties wordt het mogelijk ook locaties in de randen van de postcoderoos te benutten. Onder het postcodegebied wordt niet (meer) alleen verstaan het gebied met postcodes die beginnen met eenzelfde viercijferig getal maar ook de direct daaraan aangrenzende gebieden die zelf eveneens beginnen met eenzelfde viercijferig getal.

De duurzaamheid en de plaats waar de elektriciteit is opgewekt moeten worden aangetoond met garanties van oorsprong. Bij de energie coöperaties die Energie van Hollandsche bodem (hierna: EvHB) ontwikkelt draagt EvHB hiervoor zorg.

De regeling vereist niet dat het lid van de coöperatie ook de eigenaar van de woning is. Ook een huurder die zelf lid is van de coöperatie en de aansluiting en de leveringsovereenkomst op zijn of haar naam heeft staan zodat de elektriciteit aan hem kan worden gefactureerd kan de korting genieten (met inachtneming voorwaarden) Ook situaties van financial lease kwalificeren voor de regeling.

Energie van Hollandsche bodem zal bij de opwek van duurzame energie voor particulieren vooral gebruik maken van energie-coöperaties. De coöperatie is in essentie dus bedoeld om als samenwerkingsverband de economische belangen van haar leden te dienen. In een leveringsovereenkomst met de leden zijn alle onderlinge rechten en verplichtingen bij de opwek en afname van duurzame energie tussen de coöperatie en de leden opgenomen.

De leden zorgen voor het eigen vermogen van de coöperatie. Wanneer de coöperatie operationeel is kan de ledenvergadering besluiten bij de winstverdeling een gedeelte van het exploitatieresultaat van de coöperatie te reserveren in de vorm van een algemene reserve.

## Aansprakelijkheid van de leden van een coöperatie

Omdat de coöperatie een zelfstandige rechtspersoon is, is ze zelf aansprakelijk voor haar handelen. De leden van een coöperatie zijn in principe niet aansprakelijk voor overeenkomsten of rechtshandelingen die de coöperatie afsluit of verricht. De aansprakelijkheid van leden beperkt zich meestal tot hun inbreng in de coöperatie of storting op de ledenrekening.

EvHb zal kiezen voor energie coöperaties U.A. hetgeen betekent dat de leden de financiële middelen bijeenbrengen waarbij de leden een aanspraak (certificaat) krijgen op een

proportioneel deel van het eigen vermogen. De leden zijn niet aansprakelijk voor een eventueel liquidatietekort.

Zoals wettelijk vereist<sup>2</sup> zullen vanuit de coöperatie als zodanig de productie-installaties (de zonnepanelen) ten behoeve van de leden worden aangeschaft. De energie coöperatie moet de juridische en economische eigenaar zijn van de zonnepanelen. Volgens de wetgever wordt op deze wijze recht gedaan aan het uitgangspunt dat de leden niet alleen de afnemers van de opgewekte elektriciteit zijn, maar indirect, via de coöperatie ook degenen die de elektriciteit collectief met hun eigen installatie hebben opgewekt.

Pand- en hypotheekrechten zijn niet in strijd met de eigendomsvoorwaarde. Een energie coöperatie kan dus ten gunste van de bank / schuldeiser zekerheid verschaffen door op de zonnepaneleninstallatie een pandrecht (roerende zonnepaneleninstallatie) of een hypotheekrecht (onroerende zonnepaneleninstallatie) te vestigen.

Om de belastingkorting daadwerkelijk te kunnen doorvoeren op de energierekening van het lid van de coöperatie heeft de energieleverancier gegevens nodig over het aan dit lid toegerekende aandeel opgewekte stroom uit een productie-installatie. De coöperatie kan er voor kiezen om niet meer elektriciteit aan het lid toe te rekenen dan wat het lid daadwerkelijk verbruikt. De korting blijft van toepassing indien het privé verbruik lager is dan de hoeveelheid elektriciteit die aan het lid wordt toegerekend. De coöperatie heeft de vrijheid om de opgewekt hoeveelheid elektriciteit zó te verdelen dat de leden optimaal kunnen profiteren van het verlaagde tarief. Energie van Hollandsche bodem draagt hiervoor de administratief organisatorische zorg. Uiteraard dienen de leden Energie van Hollandsche bodem van alle hiervoor benodigde en actuele gegevens te voorzien.

Uitgangspunt is dat de aan de leden toegerekende elektriciteit in totaal overeenkomt met de hoeveelheid elektriciteit waarvoor door de coöperatie garanties van oorsprong zijn verkregen. De coöperatie is verantwoordelijk voor die toerekening en geeft deze informatie door aan de energieleveranciers via een zogenaamde ledenverklaring. Op basis van deze ledenverklaring passen de energieleveranciers vervolgens bij de energierekening van het individuele lid de belastingkorting toe. De energiebedrijven mogen voor de toekenning van het verlaagde tarief uitgaan van de door de coöperatie vastgestelde toerekening.

De regeling wordt door de overheid in 2017 geëvalueerd.

## **Omzetbelasting (BTW)**

Omzetbelasting wordt geheven van iedere ondernemer die goederen levert of diensten verricht die in Nederland plaatsvinden. De omzetbelasting beoogt de ondernemer slechts omzetbelasting te laten betalen over de waarde die hij toevoegt of eenvoudiger gezegd over het verschil tussen zijn verkoopprijs en zijn inkoopprijs. De ondernemer mag de in zijn inkoopprijs begrepen omzetbelasting als voorbelasting op de door hem verschuldigde omzetbelasting in mindering brengen.

Ieder die een bedrijf of beroep zelfstandig uitoefent is ondernemer voor de omzetbelasting. Onder 'bedrijf' wordt ook verstaan de exploitatie van een vermogensbestanddeel om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen. Het ondernemersbegrip in de omzetbelasting is ruim:

---

<sup>2</sup> Volle eigendom van de productie-installaties moet ingevolge art. 59a, lid 2, onderdeel d WBM in handen zijn van de coöperatie

elk samenwerkingsverband dat in het economisch verkeer als eenheid (entiteit) optreedt kan voor de omzetbelasting ondernemer zijn. De rechtsvorm is hierbij niet relevant.

Volgens het Europese Hof van Justitie zijn particulieren die de met de zonnepanelen, die op hun eigen woning zijn aangebracht, opgewekte elektriciteit terugleveren aan het net ondernemers voor de omzetbelasting (de zaak Fuchs) Deze particulieren nemen met de levering van de elektriciteit aan de energieleverancier deel aan het economische verkeer.

In de onderhavige situatie bij EvHB is echter sprake van een lokale energie coöperatie die investeert in zonnepanelen die worden aangebracht op andere plaatsen dan de eigen woning van het lid om daarmee duurzaam opbrengst te gaan genereren. De met deze zonnepanelen opgewekte elektriciteit zal worden geleverd aan energieleveranciers. Hier is sprake van een voor de omzetbelasting belaste levering door de energie coöperatie.

Een dergelijke coöperatie zal voor het ondernemerschap voor de omzetbelasting kwalificeren. De coöperatie zal de door haar bij de leveringen aan de energieleveranciers in rekening gebrachte omzetbelasting periodiek op aangifte moeten afdragen aan de Belastingdienst. Als ondernemer heeft de coöperatie recht op aftrek van de aan haar door derden in rekening gebrachte omzetbelasting (bijvoorbeeld de leverancier van de zonnepanelen) Een rechtspersoon zoals een energie coöperatie kan géén aanspraak maken op de zogenaamde kleine ondernemersregeling en blijft dus administratieplichtig voor de omzetbelasting.

In de fiscale praktijk is er enige onduidelijkheid of een eerste bijdrage van het lid aan de energie coöperatie belast is met 21% BTW. Wanneer deze BTW verschuldigd zou zijn betekent dit voor particuliere leden (géén BTW ondernemer) een extra kostenpost. Uit de actuele praktijk van oprichtingen van diverse energie coöperaties in Nederland zijn voorbeelden bekend waarin de Belastingdienst het standpunt heeft ingenomen dat wanneer een (directe) tegenprestatie kan worden onderscheiden voor de door deze leden gestorte inleggeden, BTW verschuldigd is.

EvHB heeft voor alle tot nu toe door haar opgerichte energie coöperatie overeenstemming bereikt met de Belastingdienst dat over de eerste ledenbijdrage géén BTW verschuldigd is. Gezien het belang zal EvHB bij elke door haar opgerichte energie coöperatie zorgen voor duidelijkheid vooraf over de BTW gevolgen.

## **Inkomstenbelasting**

Voor leden natuurlijke personen van de energie coöperatie kunnen er verschillende inkomstenbelastingaspecten verbonden zijn aan het lidmaatschap van een energie coöperatie. Zo is het bijvoorbeeld in de eerste plaats relevant of de natuurlijke persoon bijvoorbeeld deelneemt als ondernemer (eenmanszaak, ZZP-er), geniet van resultaat uit overige werkzaamheden of als particulier. Voor de particulier is vervolgens relevant of het lidmaatschapsrecht fiscaal is te duiden als een zogenaamd aanmerkelijk belang (box 2) of als een recht dat behoort tot de vermogensrendementsheffing (box 3)

## **Box 1**

Ondernemers in de zin van de inkomstenbelasting zullen, afhankelijk van de omvang van het zakelijke elektriciteitsverbruik, het lidmaatschapsrecht van de energie coöperatie moeten rekenen tot hun privé-, keuze- of ondernemingsvermogen.

Als het elektriciteitsverbruik bijkomstig (voor 10% of minder) toerekenbaar is aan de onderneming, dan moet het lidmaatschapsrecht aan het privévermogen worden toegerekend. Een voorbeeld is de ondernemer die zijn bedrijfsadres buiten zijn woning heeft en wiens zakelijke gebruik van de woning vrij gering (bijkomstig) is. Aan de hand van de omstandigheden van het geval zal nog moeten worden beoordeeld of dit lidmaatschapsrecht als een zogenaamd aanmerkelijk kwalificeert (box 2) of als een privé bezitting (box 3)

Als het elektriciteitsverbruik meer dan bijkomstig toerekenbaar is aan de onderneming (meer dan 10%), dan vormt het lidmaatschapsrecht keuzevermogen en kan het tot het ondernemingsvermogen worden gerekend. Dit kan het geval zijn bij ondernemers en zzp-ers die vanuit huis werken.

Van verplicht ondernemingsvermogen is slechts sprake als het elektriciteitsverbruik (nagenoeg) geheel (90% of meer) toerekenbaar is aan de onderneming. Dat zal het geval zijn met een klein zakelijke aansluiting op het bedrijfsadres. Wanneer het lidmaatschapsrecht van de energie coöperatie wordt toegerekend aan het ondernemingsvermogen, dan geniet de ondernemer / zzp-er de korting op het energiebelastingtarief als winst uit onderneming (i.e. lagere energiekosten) Bij het einde van het lidmaatschap is een eventueel verlies op de participatie in de energie coöperatie aftrekbaar van de winst uit onderneming. Een winst is belast als winst uit onderneming.

Wanneer het lidmaatschapsrecht (verplicht of onverplicht) van de energie coöperatie tot het privévermogen dient te worden gerekend dan behoort het lidmaatschapsrecht tot box 2 of box 3.

## **Box 2**

Voor particulieren voor wie het belang in de coöperatie *niet* tot het ondernemingsvermogen behoort wordt een lidmaatschapsrecht in een coöperatie voor de inkomstenbelasting gelijkgesteld aan een winstbewijs. Nu een coöperatie voor deze regeling met een vennootschap wordt gelijkgesteld kwalificeert een lidmaatschapsrecht of een daarmee vergelijkbaar bewijs van deelgerechtigdheid tot het vermogen van een coöperatie in een energie coöperatie als een aanmerkelijk belang als het lidmaatschapsrecht recht geeft op:

- Tenminste 5% van de jaarwinst van de coöperatie;
- Tenminste 5% van wat bij liquidatie van de coöperatie wordt uitgekeerd;
- Het uitbrengen van tenminste 5% van de stemmen in de algemene ledenvergadering.

Afhankelijk van de statuten van de energie coöperatie kan er in de praktijk sprake zijn van een aanmerkelijk belang wanneer het particulier lid al dan niet samen met zijn/haar partner tenminste 5% van het aantal zonnepanelen verwerft. Hierbij uitgaande van het feit dat het lid in de algemene ledenvergadering een zodanig aantal stemmen heeft als overeenkomt met het aantal zonnepanelen dat het lid heeft verworven. Wanneer het gaat om een energie

coöperatie met in totaal 1.000 zonnepanelen waarvan het particuliere lid de heer Pieterse er 65 (6,5%) heeft verworven dan heeft de heer Pieterse een aanmerkelijk belang in deze energie coöperatie.

Het voordeel uit aanmerkelijk kan bestaan uit een zogenaamd regulier voordeel (bijvoorbeeld een winstuitkering ook wel dividend) of een vervreemdingsvoordeel (te berekenen als de vervreemdingsprijs van het lidmaatschapsrecht verminderd met de verkrijgingsprijs er van) De verkrijgingsprijs van het lidmaatschapsrecht is de oorspronkelijke kapitaalstorting die is betaald bij de aanvang van het lidmaatschap te vermeerderen met eventueel nadien betaalde contributiebedragen. Als het lid bij het beëindigen van zijn lidmaatschap méér ontvangt dan de verkrijgingsprijs van zijn aandelen, dan wordt het vervreemdingsvoordeel belast als inkomen uit aanmerkelijk belang. Ontvangt het lid minder, dan behaalt hij een vervreemdingsverlies dat hij met het belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang in dat kalenderjaar, het voorgaande kalenderjaar en de volgende negen kalenderjaren kan verrekenen.

Naar de mening van EvHb zal naar verwachting de toekomstige praktijk uitwijzen dat het fiscale voordeel van een energie coöperatie vooral moet worden gezocht in het realiseren van de korting op het energiebelastingtarief en in mindere mate in eventuele winstuitkeringen aan de leden van de energie coöperatie. Het aanmerkelijk belang box 2 tarief bedraagt 25%.

### **Box 3**

Als géén sprake is van een aanmerkelijk belang en als de energiebelastingkorting wordt benut op de privé-elektriciteitsrekening, dan behoort het lidmaatschapsrecht voor de waarde in het economische verkeer tot de rendementsgrondslag voor het inkomen uit sparen en beleggen. Het lidmaatschapsrecht vormt een vermogensrecht (namelijk een recht op een belastingkorting), dat anders dan roerende zaken voor persoonlijk gebruik die niet hoofdzakelijk ter belegging worden gehouden, tot de rendementsgrondslag behoort.

De waarde van het lidmaatschapsrecht is afhankelijk van de bepalingen in de statuten en de ledenovereenkomst. Indien bijvoorbeeld bij opzegging door het lid het entreegeld geheel wordt terugbetaald, dan heeft het lid een aanspraak ter grootte van zijn entreegeld dat hij in box 3 moet opgeven.

De rendementsgrondslag waarover effectief 1,2% box 3 inkomstenbelasting verschuldigd is, is de waarde van de bezittingen van belastingplichtige verminderd met de op deze bezittingen betrekking hebbende schulden. Jaarlijks moeten deze per waardepeildatum van 1 januari in de aangifte inkomstenbelasting worden opgenomen. Er geldt een vrijstelling tot een netto vermogen van € 24.437 (2016) per belastingplichtige. Fiscale partners mogen hun vrijstelling overdragen aan hun partner.

### **Dividendbelasting**

Het eigen vermogen van de coöperatie kan op individuele ledenrekeningen, aandelen of certificaten worden geplaatst, zonder dat dit direct tot een winstuitkering leidt. Eerst bij een daadwerkelijke uitkering van het vermogen van de ledenrekening is sprake van een voor de inkomstenbelastingheffing en vennootschapsbelasting relevante winstuitkering. Voor leden natuurlijke personen kan de coöperatie onder omstandigheden verplicht zijn 15%

dividendbelasting in te houden. In geval van een aanmerkelijk belang moet het particuliere lid in zijn / haar aangifte nog 10% (box 2) inkomstenbelasting betalen.

Bij het opbouwen van ledenkapitaal moet wel rekening worden gehouden met de vennootschapsbelasting over niet uitgekeerde winsten en over aan niet-natuurlijke personen uitgekeerde winsten.

## **Vennootschapsbelasting**

De coöperatie is vennootschapsbelastingplichtig, ongeacht of de exploitatie van de zonnepanelen moet worden aangemerkt als een zuivere onderneming. Anders dan bijvoorbeeld de nv en bv mag de energie coöperatie op haar eigen fiscale winst in aftrek brengen de uitdeling van de hiervoor beschikbare jaarwinst aan leden-natuurlijke personen. Hierin komt de verlengstukgedachte tot uitdrukking: de coöperatie vormt immers het verlengstuk van de onderneming/activiteiten van de leden.

Aftrekbaar is het gedeelte van de uitdeling dat verband houdt met de jegens die leden in dat jaar verrichte prestaties. Niet aftrekbaar zijn:

- Rente op kapitaalverstrekking door de leden.
- Uitdelingen van jaarwinst aan leden-rechtspersonen.
- Uitdelingen van verzelfstandigde winst.

Van een kapitaalverstrekking is sprake als de leden een inleg betalen, waarvoor de coöperatie geen terugbetalingsverplichting heeft en waarover de coöperatie jaarlijks een rente moet vergoeden. Die rente is niet aftrekbaar. Wel aftrekbaar is de rente over van leden ontvangen leningen.

Winstuitdelingen aan rechtspersonen/leden zijn niet aftrekbaar van de winst van de energie coöperatie. Vennootschapsbelastingplichtige rechtspersonen die lid zijn van een coöperatie, hebben in die coöperatie een deelneming. De uitgedeelde winst van de coöperatie kan door die leden rechtspersonen vrij van enige dividend- of vennootschapsbelasting worden ontvangen dankzij de toepassing van de deelnemingsvrijstelling. Van verzelfstandigde winst is sprake als de coöperatie in eerdere jaren winstinhoudingen heeft gedaan of als de coöperatie activiteiten verricht die technisch weinig meer van doen hebben met de onderneming c.q. de activiteiten van de leden. Het gedeelte van de aftrekbare jaarwinst is even groot als het gedeelte van de kosten dat toerekenbaar is aan prestaties door of jegens de coöperatie. Als aftrekbare verlengstukwinst wordt in ieder geval aangemerkt de winst tot een bedrag van € 2269.

### *Voorbeeld:*

Een lokale energie coöperatie exploiteert zonnepanelen voor en ten behoeve van de leden, uitsluitend met natuurlijke personen als leden. De opgewekte elektriciteit wordt verkocht aan de elektriciteitsleverancier van de coöperatie. Op de opbrengst brengt de coöperatie de kosten, lasten en afschrijvingen in aftrek. De jaarwinst wordt ieder jaar volledig uitgekeerd aan de leden. De jaarlijkse uitdelingen zijn volledig aftrekbaar, omdat de coöperatie met de verkoop van de opgewekte elektriciteit en uitdeling van de netto-opbrengst uitsluitend als verlengstuk van de leden presteert. De coöperatie behaalt per saldo geen belastbare winst.

Onderdeel van het geheel aan afspraken om de korting op de energiebelasting te genieten is dat de energie coöperatie géén gebruik mag maken van fiscale faciliteiten zoals de milieu- en energie-investeringsaftrek en/of de zogenoemde willekeurige afschrijving milieu-bedrijfsmiddelen (VAMIL)

Wanneer u vragen of opmerkingen heeft over de fiscale aspecten van een participatie in een duurzame energie coöperatie van Energie van Hollandsche bodem neemt u dan vooral even contact met ons op. Dat kan door te mailen naar: [evhb@evhb.nl](mailto:evhb@evhb.nl) of te bellen met Sandra Cornelissen. Telefoon 06 28 92 75 42.

Energie van Hollandsche bodem B.V.

Nijmegen, 17 februari 2016

***Energie van Hollandsche bodem B.V. heeft de informatie in deze notitie met uiterste zorgvuldigheid samengesteld. Energie van Hollandsche bodem B.V. kan echter geen garanties bieden voor de juistheid of volledigheid ervan. Neem contact met ons op als je specifieke vragen hebt.***

***Deze notitie is intellectueel eigendom van Energie van Hollandsche bodem B.V.***