

Vergaderjaar 2023–2024

36 453

Tijdelijke wet inzake invoering van een belasting op marktinkomsten van inframarginale elektriciteitsproductie overeenkomstig verordening (EU) 2022/1854 van de Raad van 6 oktober 2022 betreffende een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen (PbEU 2022, L 261 I) (Tijdelijke wet inframarginale elektriciteitsheffing)

Nr. 4

ADVIES AFDELING ADVISERING RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State d.d. 6 september 2023 en het nader rapport d.d. 16 oktober 2023, aangeboden aan de Koning door de Minister voor Klimaat en Energie, mede namens de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 27 juni 2023, nr. 2023001514, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 6 september 2023, nr. W18.23.00147/IV, bied ik U, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, hierbij aan.

De Afdeling advisering van de Raad van State heeft een aantal opmerkingen bij het wetsvoorstel en adviseert daarmee rekening te houden voordat het wetsvoorstel bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal wordt ingediend. Het kabinet is de Afdeling erkentelijk voor de voortvarendheid waarmee het advies over het bovenvermelde voorstel is uitgebracht.

Graag ga ik op deze opmerkingen in het navolgende in. De tekst van het advies treft u hieronder aan met tussengevoegd de reactie daarop.

Bij Kabinetsmissive van 27 juni 2023, no. 2023001514, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister voor Klimaat en Energie, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet houdende tijdelijke wet inzake invoering van een heffing op marktinkomsten van inframarginale elektriciteitsproductie overeenkomstig verordening (EU) 2022/1854 van de Raad van 6 oktober 2022 betreffende

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen (PbEU 2022, L 261) (Tijdelijke wet inframarginale elektriciteitsheffing), met memorie van toelichting.

Het wetsvoorstel strekt tot uitvoering van het tijdelijk verplichte plafond op de marktinkomsten uit geproduceerde inframarginale elektriciteit op basis van de Europese verordening betreffende een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen. Dit verplichte plafond gold van 1 december 2022 tot en met 30 juni 2023.

De Afdeling advisering van de Raad van State neemt in aanmerking dat de verordening onder grote druk en in korte tijd tot stand is gekomen en dat de uitvoerbaarheid in Nederland van dit deel van de verordening complex bleek. Vanwege de lange voorbereidingstijd heeft het wetsvoorstel niet alleen terugwerkende kracht, maar is ook het heffingstijdvak al enige tijd verstreken op het moment van indiening van het voorstel bij de Tweede Kamer.

De Afdeling adviseert in de toelichting nader in te gaan op het uitzonderlijke karakter van de terugwerkende kracht van de wettelijke regeling en op de gevolgen van het feit dat het heffingstijdvak al is verstreken. Zij adviseert ook de toelichting aan te vullen waar het gaat om de verhouding tot het Unierecht. Daarnaast adviseert de Afdeling in het wetsvoorstel heldere en consistente keuzes te maken bij de vormgeving en inpassing van de tijdelijke belastingheffing. Dit geldt zowel ten aanzien van de taakverdeling in de uitvoering tussen de Nederlandse Emissieautoriteit en de Belastingdienst als ten aanzien van het soort belasting en de heffingssystematiek.

De Afdeling adviseert verder het wetsvoorstel in verband met de voorgestelde geheimhoudingsplicht aan te passen. Tot slot adviseert zij in de toelichting inzicht te verschaffen in de voornemens over aanvullende verplichtingen voor de betrokken bedrijven en die zoveel mogelijk in het wetsvoorstel zelf te regelen.

In verband met deze opmerkingen is aanpassing van het wetsvoorstel en de toelichting nodig.

1. Inleiding

Op 6 oktober 2022 heeft de Raad van de Europese Unie een verordening vastgesteld betreffende een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen (hierna: de verordening).² De verordening heeft tot doel om door middel van een gecoördineerde respons op Unieniveau de sterke stijging van de elektriciteitsprijzen en de gevolgen daarvan voor huishoudens en industrie aan te pakken. Daartoe bevat de verordening maatregelen voor een vermindering van de vraag naar elektriciteit, een verplicht tijdelijk inkomstenplafond voor producenten van inframarginale elektriciteit en een verplichte tijdelijke solidariteitsbijdrage voor overwinsten in de fossiele energiesector.

De maatregelen met betrekking tot de verplichte solidariteitsbijdrage moesten op grond van de verordening vóór 31 december 2022 worden vastgesteld en bekendgemaakt.³ De wetgever heeft hieraan tijdig

² Verordening (EU) 2022/1854 van de Raad van 6 oktober 2022 betreffende een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen (PbEU 2022, L 261). Deze verordening is op 8 oktober 2022 in werking getreden.

³ Artikel 14, derde lid, van de verordening.

uitvoering gegeven met de Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage van 21 december 2022.⁴

Dit wetsvoorstel strekt tot uitvoering van het verplichte plafond op het surplus aan marktinkomsten uit elektriciteit teneinde verstoringen op de Europese elektriciteitsmarkt door nationale maatregelen te voorkomen.⁵ Het gaat dan om elektriciteit die wordt geproduceerd tegen lagere marginale kosten («inframarginale elektriciteit»), zoals hernieuwbare energiebronnen. De verordening bepaalt dat dit verplichte inkomstenplafond van toepassing is van 1 december 2022 tot en met 30 juni 2023.⁶ De opbrengst moet worden ingezet ter financiering van nationale maatregelen om eindafnemers van elektriciteit, zoals huishoudens en het midden- en kleinbedrijf, te beschermen tegen extreem hoge energieprijzen.⁷

In de Kamerbrief van 30 november 2022 maakte het kabinet duidelijk dat de zelfstandige uitvoeringswet voor dit tijdelijk verplichte plafond niet voor 1 december 2022 van kracht zou zijn en dus terugwerkende kracht zou hebben.⁸ Het kabinet zette in deze brief op hoofdlijnen uiteen hoe de uitvoeringswet vorm zou krijgen. Dit is nader toegelicht in de brief van 27 februari 2023.⁹ In deze brief heeft het kabinet de geraamde opbrengst fors naar beneden bijgesteld.

2. Nederlandse implementatie

Het wetsvoorstel beoogt een werkbare invulling te geven aan het tijdelijk verplichte plafond op marktinkomsten van elektriciteitsproducenten.¹⁰ In beginsel worden de inkomsten boven € 130 per MWh geproduceerde inframarginale elektriciteit belast tegen een tarief van 90 procent.¹¹ Het te betalen bedrag bepaalt de producent aan de hand van het marktinkomstenverslag dat hij moet opstellen.¹² De voorgestelde heffingssystematiek is een aangiftebelasting.¹³ De aangifte en de voldoening van de heffing moeten plaatsvinden voor 1 oktober 2024. De uitvoering van het voorstel wordt gedaan door de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa), met ondersteuning van de Autoriteit Consument en Markt (ACM), en de Belastingdienst. Blijkens de toelichting is de geschatte opbrengst van de »inframarginale elektriciteitsheffing« € 100–200 miljoen.¹⁴ Voor de uitvoering is € 44 miljoen gereserveerd op de EZK-begroting.

Bij het maken van haar opmerkingen neemt de Afdeling in aanmerking dat de verordening onder grote druk en in korte tijd tot stand is gekomen. Er was onvoldoende tijd om te doordenken wat de consequenties van de verordening zouden zijn voor de uitvoerbaarheid ervan in de lidstaten, in ieder geval in Nederland.¹⁵ Bij de uitwerking van de verordening in Nederland bleek de uitvoerbaarheid van dit deel van de verordening

⁴ Stb. 2022, 537.

⁵ Artikel 6 van de verordening. Zie ook preambule 11 van de verordening.

⁶ Artikel 22, tweede lid, onder c, van de verordening.

⁷ Preambules 11 en 25 van de verordening. Zie ook artikel 10, eerste lid, van de verordening.

⁸ Kamerstukken II 2022/23, 29 023, nr. 361.

⁹ Kamerstukken II 2022/23, 29 023, nr. 395.

¹⁰ Memorie van toelichting, paragraaf 2.

¹¹ Voorgestelde artikelen 6 tot en met 10.

¹² Voorgesteld artikel 11.

¹³ Voorgesteld artikel 20.

¹⁴ Memorie van toelichting, paragraaf 4.

¹⁵ Zie ook Report from the commission to the European Parliament and the Council on the review of emergency interventions to address high energy prices in accordance with Council Regulation (EU) 2022/1854, COM/2023/302 final, p. 16–17.

complex.¹⁶ Gelet op de hoge uitvoeringskosten en de verwachte beperkte opbrengst, lijkt het erop dat uitermate veel inspanningen nodig zijn om een beperkte opbrengst te realiseren. Tevens valt ten opzichte van de tijdelijke solidariteitsbijdrage op dat de uitwerking van het tijdelijk verplichte inkomstenplafond lang heeft geduurd.

a. Terugwerkende kracht en heffingstijdvak verstreken

Het tijdsverloop leidt er niet alleen toe dat het wetsvoorstel de inframarginale elektriciteitsheffing met terugwerkende kracht invoert, maar dat bovendien bij inwerkingtreding van het wetsvoorstel het heffingstijdvak zelf ruim verstreken zal zijn. De heffing was dus materieel verschuldigd op een al verstreken tijdstip, namelijk 30 juni 2023,¹⁷ terwijl hiervoor op dat moment nog geen wettelijke basis bestond. Dat geldt ook voor de voorgestelde verplichting voor producenten om per kalendermaand van het al verstreken heffingstijdvak bepaalde gegevens te administreren.¹⁸

Het gaat in dit geval om een (rijks)belasting die voor de betrokken bedrijven belastend is. Het legaliteitsbeginsel van artikel 104, eerste volzin, van de Grondwet eist dat belastingen uit kracht van een wet worden geheven. Uitgangspunt is dat aan belastende fiscale maatregelen, behoudens in uitzonderlijke gevallen, geen terugwerkende kracht wordt gegeven. Het beleid is erop gericht dergelijke uitzonderlijke gevallen te voorkomen.¹⁹ Daarnaast geldt dat bij het toekennen van terugwerkende kracht de maatregelen voor de belastingplichtigen vóór het tijdstip waarop deze zullen gaan gelden voldoende kenbaar moeten zijn. De gang van zaken wijkt in dit geval van dit alles af. Dat is op zichzelf ongebruikelijk en ongewenst.

De Afdeling onderkent dat bij dit voorstel wel zeer bijzondere omstandigheden spelen. De verordening is op 6 oktober 2022 vastgesteld en op 8 oktober 2022 in werking getreden. De verordening bepaalt dat het tijdelijke inkomstenplafond vanaf 1 december 2022 van toepassing moest zijn. Nederland kan zich als lidstaat niet onttrekken aan de verplichting om het inkomstenplafond in te voeren. Het kabinet heeft in zijn brief van 30 november 2022 over de inhoud en uitvoering van het inkomstenplafond via een heffing zoveel mogelijk duidelijkheid willen geven aan producenten die hieronder vallen.²⁰ Gezien de zeer beperkt beschikbare tijd en de tijdelijkheid van de heffing, en ook de verplichting de verordening uit te voeren, kan de Afdeling in dit zeer uitzonderlijke geval begrip opbrengen voor de terugwerkende kracht van het voorstel in deze vorm.

De gevolgen van het verstreken zijn van het heffingstijdvak komen in de toelichting maar beperkt tot uitdrukking. Zo suggereert de toelichting op diverse plaatsen mogelijke gedragsreacties die zich niet meer voor kunnen doen, nu het heffingstijdvak is verstreken. Ook is niet duidelijk hoe het ontbreken van een wettelijke basis voor bepaalde administratieve verplichtingen gedurende het – reeds verstreken – heffingstijdvak zich verhoudt tot het kunnen opleggen van in de Algemene wet inzake rijksbelastingen van toepassing (Awr) opgenomen sancties bij het niet voldoen aan dergelijke verplichtingen.

¹⁶ Memorie van toelichting, paragraaf 7.4. Zie ook Kamerstukken II 2022/23, 29 023, nr. 361, p. 2–3.

¹⁷ Voorgesteld artikel 4, tweede lid.

¹⁸ Voorgesteld artikel 12, eerste lid.

¹⁹ Kamerstukken II 1996/97, 25 212, nr. 2.

²⁰ Zie Kamerstukken II 2022/23, 29 023, nr. 361. De Kamerbrief van 27 februari 2023 doet hieraan niet af, aangezien daarin slechts een begunstigende aanpassing op een zeer specifiek onderdeel wordt meegedeeld (zie Kamerstukken II 2022/23, 29 023, nr. 395).

In het licht van al het voorgaande adviseert de Afdeling in de toelichting nader in te gaan op het uitzonderlijke karakter van de terugwerkende kracht van de wettelijke regeling en op de gevolgen van het feit dat het heffingstijdvak al verstreken is.

Het kabinet heeft het advies van de Afdeling ter harte genomen. In de paragrafen 3.12 en 5 van de memorie van toelichting is nader ingegaan op het uitzonderlijke karakter van de terugwerkende kracht in het wetsvoorstel. Het kabinet deelt met de Afdeling de opvatting dat aan belastende fiscale maatregelen, behoudens in uitzonderlijke gevallen, geen terugwerkende kracht wordt gegeven. Het beleid is er ook op gericht dergelijke uitzonderlijke gevallen te voorkomen. In aanvulling op de door de Afdeling genoemde uitzonderlijke omstandigheden voor het onderhavige wetsvoorstel, zijn ook de uitzonderlijke en onvoorziene omstandigheden die hebben geleid tot het aannemen van de verordening van belang. Deze omstandigheden, die zijn vermeld in de considerans van de verordening, vormen tevens aanleiding en een specifieke en dringende reden om een uitzondering op het genoemde beleid gerechtvaardigd te achten. Zoals de verordening vermeldt, was sprake van ongekende prijsstijgingen op de elektriciteitsmarkten als gevolg van onverwachte geopolitieke omstandigheden en uitzonderlijke weersomstandigheden. Daarmee gepaard gingen sterke stijgingen van de detailhandelsprijzen voor elektriciteit, die hebben geleid tot een energiecrisis waar alle lidstaten van de Europese Unie negatieve gevolgen van hebben ondervonden. De sterke stijging van de energieprijzen droeg aanzienlijk bij aan de algemene inflatie in de eurozone, vertraagde de economische groei en noopte lidstaten, waaronder Nederland, tot het nemen van maatregelen om ondraaglijke gevolgen voor burgers en bedrijven te beperken. Dat een uitzondering op het beleid om geen terugwerkende kracht te verlenen aan fiscale maatregelen, indien hiervoor een specifieke en dringende reden bestaat, gerechtvaardigd kan zijn, heeft ook de Hoge Raad aanvaard, onder meer in verband met de financiële crisis in 2012/2013 (zie HR 29 januari 2016, ECLI:NL:HR:2016:121, rov. 2.4.9–2.4.13 en HR 29 januari 2016, ECLI:NL:HR:2016:124, rov. 2.6.6–2.6.10). Ook het Europese Hof van Justitie heeft aanvaard dat terugwerkende kracht van (fiscale) maatregelen, indien hiervoor een specifieke en dringende reden bestaat, gerechtvaardigd kan zijn (zie o.a. EUHvJ 30 april 2019, zaak C-611/17, EU:C:2019:332, rov. 106). Daar komt bij dat in dit geval de maatregel vooraf kenbaar en voorzienbaar door bekendmaking en inwerkingtreding van de verordening in oktober 2022 en heeft het kabinet de wijze waarop deze in Nederland zou worden geïmplementeerd vooraf aangekondigd. Bovendien roomt de maatregel alleen dat deel van de marktinkomsten af dat is ontstaan door de uitzonderlijk hoge elektriciteitsprijzen als gevolg van de energiecrisis en die de producenten vooraf redelijkerwijs niet hebben kunnen verwachten of rekening mee hebben kunnen houden. Daarmee zijn hun legitieme verwachtingen ten aanzien van de marktinkomsten uit elektriciteit die in de heffingsperiode is geproduceerd, gerespecteerd.

Indien de Afdeling in haar advies ook heeft willen uitdragen dat de inhoud van de inframarginale elektriciteitsheffing voor belastingplichtigen onvoldoende kenbaar was voorafgaande aan het heffingstijdvak, deelt het kabinet die opvatting niet. De verordening trad op 8 oktober 2022, dus voorafgaand aan het heffingstijdvak, in werking. Met de brieven van de Minister voor Klimaat en Energie en de Staatssecretaris van Financiën van 30 november 2022 aan de Tweede Kamer (Kamerstukken 29 023 en 22 112, nr. 361) en de Eerste Kamer (Kamerstuk 29 023, nr. V) en bijbehorend persbericht is voorafgaand aan de totstandkoming van het wetsvoorstel zoveel mogelijk duidelijkheid gegeven aan elektriciteitsproducenten die te maken krijgen met deze belasting. Met een webinar op 9 december 2022

en een brief op 1 december 2022 aan producenten die toen bekend waren vanuit de SDE bij de Minister voor Klimaat en Energie is daarnaast extra kenbaarheid gegeven aan de invoering van de inframarginale elektriciteitsheffing. Deze inspanningen hebben er volgens het kabinet aan bijgedragen dat de inframarginale elektriciteitsheffing afdoende voorzienbaar was voor producenten en dat deze zich ook gedurende het tijdvak op de hoogte konden stellen van de belangrijkste onderdelen die in het onderhavige wetsvoorstel zijn opgenomen.

Het wetsvoorstel is aangepast naar aanleiding van de opmerking van de Afdeling dat onvoldoende duidelijk is hoe de terugwerkende kracht van het wetsvoorstel zich verhoudt tot eventuele sancties die uit het wetsvoorstel kunnen voortvloeien. Niet langer wordt voorgesteld om het wetsvoorstel integraal met terugwerkende kracht in werking te laten treden, de bepalingen uit hoofdstuk 4 zijn uitgezonderd. Hierdoor treden de artikelen die betrekking hebben op het marktinkomstenverslag, de administratieplicht en specifieke bevoegdheden om hierop toe te zien niet eerder in werking dan de dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin de wet wordt geplaatst. Tevens wordt hiermee voorkomen dat het wetsvoorstel in strijd komt met het legaliteitsbeginsel zoals dat voortvloeit uit artikel 16 van de Grondwet, artikel 49 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie en artikel 7 van het Europees Verdrag tot bescherming van de Rechten van de Mens.

Het wetsvoorstel vereist wel dat producenten een administratie aanleggen waarmee de belastbare marktinkomsten binnen het heffingstijdvak kunnen worden bepaald. Hoewel het vraagstuk kan ontstaan of een producent aangesproken kan worden op het niet kunnen leveren van bepaalde informatie, omdat deze producent zich destijds niet bewust was van de noodzaak om deze gegevens te registreren, zal dit zich bij de inframarginale elektriciteitsheffing naar verwachting niet voordoen. De verwachting is dat professionele producenten over de gegevens beschikken die nodig zijn om invulling te kunnen geven aan deze verplichting en in het uiterste geval opnieuw kunnen vastleggen. Uit hoofde van de artikelen 2:10, 2:24 en 3:15i van het Burgerlijk wetboek gelden immers al specifieke eisen ten aanzien van de administratie van rechtspersonen en ondernemingen. Voorts geldt dat artikel 12, eerste lid, van het wetsvoorstel waarin de producent wordt verplicht een administratie bij te houden, ook dient te worden gezien in het licht van artikel 7, zesde lid, van de verordening, dat met ingang van 8 oktober 2022 in werking trad en die producenten verplicht om alle benodigde informatie voor de toepassing van het prijsplafond in het heffingstijdvak aan de bevoegde instanties te verstrekken. Gelet op het rechtstreeks werkende karakter van de verordening wisten producenten voor de aanvang van het heffingstijdvak dat op hen de verplichting rust bepaalde gegevens te moeten verstrekken en logischerwijs dus ook moeten registreren.

b. Verhouding tot het Unierecht

Hoewel het tijdelijk plafonneren van marktinkomsten van producenten van inframarginale elektriciteit een verplichting is die uit het Unierecht voortvloeit, moet het wetsvoorstel op onderdelen aan het Unierecht worden getoetst. Dat geldt in het bijzonder voor het eigendomsrecht en de specifieke inkomstenplafonds waarvoor lidstaten in aanvulling op de verordening kunnen kiezen.

De toelichting gaat met betrekking tot het eigendomsrecht alleen in op artikel 1 van het Eerste Protocol bij het Europees Verdrag tot bescherming van de Rechten van de Mens,²¹ terwijl hier primair artikel 17 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie het relevante kader vormt. Wat betreft het specifieke plafond voor marktinkomsten uit de verkoop van elektriciteit uit steenkool²² merkt de Afdeling op dat dit plafond niet alleen in overeenstemming moet zijn met de voorwaarden van de verordening, maar ook met het primaire Unierecht, zoals de staatssteunregels.²³ De toelichting onderkent dit niet en gaat niet in op de verhouding tot het Unierecht.

De Afdeling adviseert de toelichting op de betreffende punten aan te vullen.

Het kabinet heeft dit advies van de Afdeling opgevolgd. De toelichting in paragraaf 5 is aangevuld. Bij de toetsing met betrekking tot het eigendomsrecht wordt primair het kader van artikel 17 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie gehanteerd dat aansluit bij het kader van artikel 1 van het Eerste Protocol bij het Europees Verdrag tot bescherming van de Rechten van de Mens.

Voorts is de toelichting in paragraaf 3.8 aangevuld, waarbij voor wat betreft de nationale maatregelen op grond van artikel 8, eerste lid, van de verordening wordt ingegaan op de verhouding tot het Unierecht. De inframarginale elektriciteitsheffing, waarin ook producenten van elektriciteit uit steenkool zijn meegenomen, betreft een generieke maatregel. Weliswaar verplicht de verordening niet om producenten die elektriciteit opwekken uit steenkool in de heffing te betrekken, maar de verordening biedt daartoe in artikel 8, eerste lid, onderdeel c, wel expliciet de mogelijkheid. Als een lidstaat hiervoor kiest, zoals het kabinet heeft gedaan, dan geldt het door de verordening verplichte generieke plafond op marktinkomsten ook voor producenten van elektriciteit uit steenkool. Er is daarom, ook voor wat betreft de inclusie van producenten van elektriciteit uit steenkool, geen sprake van een afwijking van de generieke maatregel die de verordening voorschrijft. In het wetsvoorstel is voorts wel rekening gehouden met de feitelijke situatie van de diverse groepen van producenten en, in het licht van de intrinsieke doelstellingen van de verordening, relevante verschillen daarin. Daarom is voor enkele groepen van producenten een specifiek plafond vastgesteld, waaronder voor producenten van elektriciteit uit steenkool. Dit is toegelicht in de paragraaf 3.8 van de toelichting. Ook deze differentiatie volgt niet verplicht uit de verordening, maar wordt in artikel 8, eerste lid, onderdelen a, b en d, van de verordening wel uitdrukkelijk als mogelijkheid aan lidstaten gelaten. Van een afwijking van de verordening of een differentiatie tussen producenten die zich, in het licht van de aard en intrinsieke doelstellingen van de verordening in juridisch en feitelijk in dezelfde situatie bevinden, is dan ook geen sprake. Daarmee is ook geen sprake van staatssteun voor een of meer groepen van producenten die onder de inframarginale elektriciteitsheffing vallen.

²¹ Memorie van toelichting, paragraaf 5.

²² Artikel 8, eerste lid, onderdeel d, van de verordening.

²³ In artikel 8, tweede lid, van de verordening wordt dit ook als één van de voorwaarden genoemd.

3. Vormgeving en inpassing in de bestaande fiscale systematiek

Het voorstel strekt, evenals eerder de Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage, tot invoering van een tijdelijke belastingheffing naast de bestaande belastingheffing. De uitvoering van deze heffing gebeurt door de NEa en de Belastingdienst. De Afdeling maakt de volgende opmerkingen.

a. Rijksbelasting of heffing

In het wetsvoorstel wordt het begrip «inframarginale elektriciteitsheffing» gebruikt. Dit begrip wordt gedefinieerd als een heffing ter zake van marktinkomsten uit inframarginale elektriciteit die in Nederland is opgewekt.²⁴ Het wetsvoorstel regelt dat op de heffing en invordering van de «inframarginale elektriciteitsheffing» de Awr en de Invorderingswet 1990 (IW 1990) van toepassing zijn.²⁵ De toelichting vermeldt dat de «inframarginale elektriciteitsheffing» een rijksbelasting is in de zin van artikel 1, tweede lid, Awr.²⁶ Dit artikel bepaalt dat onder rijksbelastingen worden verstaan belastingen die van rijkswege door de rijksbelastingdienst worden geheven.

De Afdeling merkt op dat een heffing niet hetzelfde is als een rijksbelasting in de zin van de Awr. Als het de bedoeling is dat de «inframarginale elektriciteitsheffing» een rijksbelasting is, dan moet in de wet zelf worden bepaald dat sprake is van een (rijks)belasting.²⁷ Op een rijksbelasting zijn de Awr en de IW 1990 automatisch van toepassing. De van toepassing verklaring van deze wetten is bij een rijksbelasting overbodig.²⁸ Tevens valt op dat de gebruikte terminologie in het wetsvoorstel afwijkt van hetgeen gebruikelijk is bij een belasting. Als sprake is van een rijksbelasting, moet ook de terminologie worden aangepast naar de gebruikelijke terminologie bij rijksbelastingen.

Als ervoor wordt gekozen om de «inframarginale elektriciteitsheffing» niet vorm te geven als een rijksbelasting, maar als een andere heffing van het Rijk, wijst de Afdeling erop dat het voorstel en de toelichting hierop aangepast moeten worden. Als het wenselijk wordt gevonden om delen van de Awr of de IW 1990 van toepassing te laten zijn op de taken die de Belastingdienst uitvoert, moeten de desbetreffende onderdelen van de Awr of de IW 1990 van overeenkomstige toepassing worden verklaard.

De Afdeling adviseert de vormgeving van de «inframarginale elektriciteitsheffing» te bezien en het wetsvoorstel en de toelichting daarop aan te passen.

De inframarginale elektriciteitsheffing is vormgegeven als rijksbelasting. De suggestie om dat te verduidelijken door in artikel 2, eerste lid, van het wetsvoorstel het woord «heffing» te vervangen door «belasting» is overgenomen. De belasting heet de inframarginale elektriciteitsheffing om rekenschap te geven van artikel 10, eerste lid, van de verordening. In dat lid is bepaald dat lidstaten het surplus aan inkomsten dat voortvloeit uit de toepassing van het plafond op marktinkomsten volledig aanwenden voor de financiering van maatregelen die de gevolgen van de hoge elektriciteitsprijzen voor eindafnemers van elektriciteit op gerichte wijze

²⁴ Voorgesteld artikel 2.

²⁵ Voorgesteld artikel 19.

²⁶ Memorie van toelichting, paragraaf 7.6.

²⁷ Zie bijvoorbeeld artikel 1.1 van de Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage. Dit kan in het onderhavige voorstel eenvoudig worden bewerkstelligd door in het voorgestelde artikel 2, eerste lid, het woord heffing te vervangen door «belasting».

²⁸ Volstaan kan worden met het desgewenst uitsluiten van enkele bepalingen van de Awr en de IW 1990.

worden beperkt. Daarnaast is de naam inmiddels ingeburgerd. Er heeft wel een aanpassing plaatsgevonden van artikel 19 van het wetsvoorstel waarin de verhouding tussen het wetsvoorstel, de Algemene wet bestuursrecht, de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet 1990 is geregeld. Bij de vormgeving van deze wijziging is de algemene toepasselijkheid van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, de Invorderingswet 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen als uitgangspunt genomen, waar dit eerder nog expliciet en ten overvloede was bepaald. Verder is de toelichting aangepast om betere aansluiting te vinden bij de terminologie zoals die voor rijksbelastingen wordt gebruikt.

b. Taakverdeling

Volgens de toelichting is de NEa verantwoordelijk voor de correcte vaststelling van de belastbare marktinkomsten.²⁹ Zo kan de NEa bij onvolkomenheden een bindende aanwijzing geven aan producenten om een nieuw marktinkomstenverslag in te dienen. Ook kan de NEa zo nodig ambtshalve het marktinkomstenverslag voor een producent vaststellen. De Belastingdienst is volgens de toelichting verantwoordelijk voor de uitnodiging tot het doen van aangifte, voor de ontvangst van aangiften en betalingen en voor de invordering van de inframarginale elektriciteitsheffing.³⁰ Toegelicht wordt dat de Belastingdienst geen rol heeft bij het bepalen van de kring van heffingsplichtigen en van de belastbare marktinkomsten.

Begrijpt de Afdeling het goed, dan wordt bij de inframarginale elektriciteitsheffing feitelijk de volgende uitvoeringspraktijk beoogd. De NEa is verantwoordelijk voor de bepaling van de doelgroep die onder de belasting valt en – via het toezicht op het marktinkomstenverslag – voor het vaststellen van de hoogte van de belastingplicht.³¹ De Belastingdienst draagt in feite alleen verantwoordelijkheid voor het invorderen van de verschuldigde belasting, zoals vastgesteld door de NEa. Over de heffingsgrondslag wordt de Belastingdienst door de NEa geïnformeerd.³²

De Afdeling merkt op dat het voorstel onvoldoende aansluit bij de feitelijk beoogde uitvoeringspraktijk. Zo brengt de voorgestelde toepasselijkheid van de Awr mee dat de reguliere aangifte- en informatieverplichtingen (ook) gelden bij de heffing en voldoening.³³ De Belastingdienst krijgt hierdoor taken en verantwoordelijkheden die niet worden beoogd en die bovendien overlappen met de taken en verantwoordelijkheden van de NEa.

Gelet op de gewenste afbakening van de verantwoordelijkheden van de NEa en de Belastingdienst is van belang dat alleen die onderdelen van de Awr van toepassing zijn die nodig zijn voor de taken van de Belastingdienst.

De Afdeling adviseert het wetsvoorstel en de toelichting aan te passen met inachtneming van het voorgaande.

Met het voorstel is de Belastingdienst onder andere verantwoordelijk voor de uitnodiging tot het doen van aangifte, de verwerking van aangiften en de ontvangst van de voldoeningen. Bij het niet naleven van de fiscale

²⁹ Memorie van toelichting, paragraaf 7.1–7.2.

³⁰ Memorie van toelichting, paragraaf 7.3.

³¹ Zie voorgesteld artikel 5, tweede lid, waarin geregeld wordt dat de heffingsgrondslag aangepast wordt door aanpassing van het marktinkomstenverslag.

³² Zie de memorie van toelichting, paragraaf 7.3.

³³ Zie voorgesteld artikel 19.

verplichtingen kan de Belastingdienst naheffen en beboeten en invorderingsmaatregelen nemen. De Belastingdienst zal door de NEa informatie ontvangen over de kring van belastingplichtigen en aan de hand van die informatie de uitnodigingen tot het doen van aangifte versturen. De taak van de Belastingdienst gaat daarmee verder dan enkel de verantwoordelijkheid voor het invorderen van de verschuldigde belasting. Als gevolg van het voorstel gelden, zoals de Afdeling ook constateert, ook de reguliere aangifte- en informatieverplichtingen zoals deze volgen uit de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Bij de vormgeving van het wetsvoorstel is getracht zoveel mogelijk aan te sluiten bij de wettelijke kaders waarmee de betrokken uitvoeringsorganisaties gewend zijn te functioneren. Er is geen aanleiding gezien om deze wettelijke kaders nog specifieker toe te snijden op de inframarginale elektriciteitsheffing. De overlap waar de Afdeling op wijst kan zich voordoen indien de Belastingdienst zich uit eigen beweging taken toe-eigent die met dit wetsvoorstel primair aan de NEa zijn toegewezen. De kans dat dit gebeurt is echter bijzonder klein, omdat de Belastingdienst zich conformeert aan de rolverdeling zoals deze in de memorie van toelichting is omschreven. Het risico dat een nadere verfijning ertoe kan leiden dat er onbedoeld lacunes ontstaan die de Belastingdienst belet de inframarginale heffing adequaat en in samenhang met andere belastingmiddelen te heffen en in te vorderen wordt groter geacht. Van het verder toespitsen van de wet-regelgeving op de inframarginale elektriciteitsheffing is hierom afgezien.

c. Heffingssystematiek

Het wetsvoorstel bepaalt dat de verschuldigde heffing op aangifte moet worden voldaan.³⁴ Volgens de toelichting is een belangrijke reden voor een aangiftebelasting dat bij deze heffingssystematiek de verantwoordelijkheid voor het bepalen en betalen van de verschuldigde heffing primair bij de elektriciteitsproducenten ligt.³⁵

De Afdeling merkt op dat, gelet op de feitelijk beoogde uitvoeringspraktijk, de NEa over inhoudelijke geschilpunten over de belastingplicht en de hoogte van de te betalen belasting zal beslissen en niet de inspecteur.³⁶ De Belastingdienst int alleen de verschuldigde belasting.

De heffingenmethodes in de Awr, zoals neergelegd in de hoofdstukken II, III en IV, zijn bij uitstek gericht op het bepalen van de belastingplicht en de hoogte van de te betalen belasting, ongeacht of de verantwoordelijkheid voor het formaliseren van de belastingschuld primair bij de belastingplichtige (aangiftebelasting) of bij de inspecteur (aanslagbelasting) ligt. De voorgestelde heffingssystematiek leidt daarom tot dubbelingen met het proces inzake het marktinkomstenverslag, waarvoor de NEa de bevoegde instantie is. Dit kan worden voorkomen door alleen die onderdelen van de Awr en de IW 1990 van (overeenkomstige) toepassing te laten zijn die nodig zijn voor de taken van de Belastingdienst.

Verder merkt de Afdeling op dat de keuze in dit voorstel voor een aangiftebelasting tot gevolg heeft dat de belastingplichtige minder waarborgen heeft dan wanneer voor een aanslagbelasting zou zijn gekozen. Voor naheffing bij een aangiftebelasting is namelijk, anders dan voor navordering bij een aanslagbelasting, geen nieuw feit, kwader trouw of een redelijkerwijs kenbare fout vereist. Die waarborgen gelden wel bij een aanslagbelasting. De toelichting besteedt aan dit punt geen aandacht.

³⁴ Voorgesteld artikel 20.

³⁵ Memorie van toelichting, paragraaf 2 en 7.3.

³⁶ Zie ook memorie van toelichting, paragraaf 7.3.

De Afdeling adviseert om het wetsvoorstel en de toelichting aan te passen met inachtneming van het voorgaande.

Zoals de Afdeling constateert vloeit de keuze voor het systeem van voldoening op aangifte voort uit de gekozen handhavingsfilosofie om waar mogelijk de verantwoordelijkheid voor de inframarginale elektriciteitsheffing bij de elektriciteitsproducenten zelf te beleggen. Een andere reden vormt de omstandigheid dat de Belastingdienst enkel ruimte zag om via deze methode invulling te geven aan de inframarginale elektriciteitsheffing. De Belastingdienst wil voor de uitvoering van de inframarginale heffing de ICT-infrastructuur benutten die reeds voor de kolenbelasting is ontwikkeld en die ook als aangiftebelasting is vormgegeven. De Belastingdienst is ook reeds gestart met de voorbereiding van de uitvoering van de inframarginale heffing onder de premisse dat voldoening op aangifte het vertrekpunt zou zijn. Gegeven het éénmalige karakter van de inframarginale elektriciteitsheffing en de wens om (verdere) vertraging van de totstandkoming van deze belasting tot het minimum te beperken is afgezien om de inframarginale heffing als aanslagbelasting vorm te geven. Een consequentie van de keuze om de inframarginale elektriciteitsheffing als aangiftebelasting vorm te geven is dat een producent over minder rechtswaARBorgen beschikt die gelden bij navordering³⁷ en mogelijk eerder kan worden geconfronteerd met een naheffing. Tegelijk is de producent, beter dan de Belastingdienst, in de gelegenheid om vast te stellen wat de belastbare marktinkomsten zijn en via welke methode hij deze belastbare marktinkomsten wenst vast te stellen. De Belastingdienst is hierdoor meer dan bij andere rijksbelastingen afhankelijk van de expertise bij de NEa en de informatie die de producent in het marktinkomstenverslag heeft opgenomen. Dit rechtvaardigt de keuze voor een aangiftebelasting. De toelichting is in lijn met het voorgaande aangepast.

4. Geheimhoudingsplicht

Het voorstel bevat een geheimhoudingsplicht voor de Minister van Klimaat en Energie, de ACM en de Belastingdienst ten aanzien van de gegevens die zij in het kader van de uitvoering ontvangen.³⁸ Volgens de toelichting op deze bepaling zijn de gegevens namelijk over het algemeen niet openbaar en hebben zij een vertrouwelijk karakter.³⁹ De betreffende instanties kunnen elkaar op verzoek wel de gegevens verstrekken die nodig zijn voor de uitvoering van de wet.⁴⁰

De Afdeling merkt op dat geheimhouding ten aanzien van de gegevens die de uitvoerende instanties ontvangen al is geregeld in artikel 2:5 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) en in artikel 67 van de Awr.⁴¹ Ten aanzien van deze beide geheimhoudingsbepalingen geldt bovendien dat de verhouding tot de Wet open overheid (Woo) geregeld is. De voorgestelde geheimhoudingsplicht, die een vrijwel absoluut karakter heeft, overlapt niet alleen met de betreffende geheimhoudingsbepalingen in de Awb en de Awr, maar past bovendien niet in het stelsel van de Awb en de Awr in combinatie met de Woo.

De Afdeling adviseert het wetsvoorstel op dit punt aan te passen.

³⁷ Artikel 16 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

³⁸ Voorgesteld artikel 22, eerste lid.

³⁹ Memorie van toelichting, artikelsgewijze toelichting op artikel 22.

⁴⁰ Voorgesteld artikel 22, tweede lid.

⁴¹ Zie ook de memorie van toelichting, paragraaf 7.5.

Het wetsvoorstel is in lijn met het advies van de Afdeling aangepast. De bepaling die betrekking had op de geheimhoudingsplicht is geschrapt en in de toelichting is de verhouding met artikel 2:5 van de Awb en artikel 67 van de Awr uiteengezet.

5. Ministeriële regelingen

Het voorstel bevat verschillende delegatiegrondslagen voor een nadere uitwerking van de normstelling bij ministeriële regeling. Daarbij kan onder meer worden bepaald in welke gevallen de getrouwheid van het marktinkomstenverslag moet worden geverifieerd door een accountant of andere verificateur en welke regels daarbij gelden.⁴² De toelichting stelt dat een dergelijke verificatie de lasten van het toezicht en de handhaving door de NEa zou beperken.⁴³ Uit de toelichting blijkt niet of en, zo ja, op welke wijze van deze grondslag gebruik zal worden gemaakt.

De Afdeling merkt op dat het van belang is dat voor de doelgroep duidelijk is welke verplichtingen op hen van toepassing zijn dan wel waren. Dit geldt in het bijzonder ten aanzien van de mogelijke verplichting om het marktinkomstenverslag te laten controleren door een accountant of andere verificateur. Wanneer deze verificatie voorgeschreven wordt, betekent dit een aanzienlijke lasten- en kostenverzwaring voor de heffingsplichtigen.

De Afdeling adviseert in de toelichting bij het wetsvoorstel inzicht te verschaffen in de voornemens met betrekking tot aanvullende verplichtingen en die zoveel mogelijk in het wetsvoorstel zelf te regelen.

Het wetsvoorstel is zodanig aangepast, dat uit artikel 11, vierde lid, volgt dat controle door een accountant vereist is, indien gekozen wordt voor het alternatief voor berekening van de belastbare marktinkomsten op grond van artikel 10. Tevens is een definitie van accountant opgenomen. In het geval gekozen wordt voor de methode uit de artikelen 7, derde lid, en 8 staan de prijzen vast en zijn er voldoende controlegegevens beschikbaar voor het vaststellen van de geproduceerde en geleverde hoeveelheden. Bij de keus van een producent om gebruik te maken van artikel 10, is wel controle door een accountant nodig om een bepaalde mate van zekerheid te verkrijgen over de marktinkomsten, door een bepaalde mate van zekerheid te vragen over de prijzen, de hoeveelheden en de toerekening van bepaalde prijzen aan bepaalde productie van elektriciteit.

Naast de wijzigingen die voortvloeien uit het advies is ook aanleiding gezien om additionele wijzigingen aan te brengen in het wetsvoorstel en de memorie van toelichting. Een inhoudelijke wijziging betreft de keuze om belastingrente te rekenen bij specifieke naheffingsaanslagen die uit hoofde van het wetsvoorstel kunnen worden opgelegd. Het kabinet heeft bij nader inzien vastgesteld dat er onvoldoende aanleiding bestaat om bij deze besluiten van het uitgangspunt om belastingrente in rekening te brengen af te wijken.

De Afdeling advisering van de Raad van State heeft een aantal opmerkingen bij het voorstel en adviseert daarmee rekening te houden voordat het voorstel bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal wordt ingediend.

*De Vice-President van de Raad van State,
Th.C. de Graaf*

⁴² Voorgesteld artikel 11, vijfde lid, onder c.

⁴³ Memorie van toelichting, paragraaf 7.2.

Daartoe gemachtigd door de ministerraad moge ik U verzoeken, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Minister voor Klimaat en Energie,
R.A.A. Jetten