

# *Fiscale barrières voor Smart Charging*

Stichting ELaadNL

januari 2017



# *Inhoud*

	<b>Samenvatting</b>	<b>3</b>
1	Introductie	5
2	Smart Charging proeftuinen	10
3	Uitwerking fiscale aspecten Smart Charging	14
4	Appendix	26

## ***Om dit rapport op het scherm te navigeren (in pdf format)***

Vanaf elke pagina – klik op de sectietitel in de navigatiebalk in de koptekst

Vanaf deze Inhoudspagina – klik op de sectietitel of sub-sectie

Vanaf de inhoudsopgave op elke sectieverdeler – klik op de sectietitel of sub-sectie

## Samenvatting (1/2)

*In dit rapport identificeren wij een aantal fiscale barrières die de ontwikkeling van Smart Charging concepten belemmeren. Deze barrières zijn vooral relevant voor Smart Charging concepten die zich richten op flexibiliteitsdiensten vanuit opslagcapaciteit (EV of een statische opslag). Juist de slimme inzet van deze opslagcapaciteit is voor netbeheerders relevant.*

### Invloed fiscaliteit op Smart Charging

#### Nederland als koploper in elektrisch vervoer

Nederland is één van de koplopers op het gebied van elektrisch vervoer. In 2015 was het Nederlandse aandeel in de elektrische voertuigen (“EV’s”) die wereldwijd in gebruik zijn ~8% (van de ongeveer 1,2 miljoen voertuigen). De groei van elektrische vervoer resulteert in een groeiende beschikbaarheid van opslagcapaciteit in het netwerk. Deze groeiende opslagcapaciteit kan worden ingezet voor “Smart Charging”.

#### Het nut van Smart Charging

Onder Smart Charging verstaan wij het aanpassen van de manier, de snelheid en het tijdstip van (ont-) laden, aan de klant, markt- en netwerkomstandigheden. Dit lost bijvoorbeeld congestie en onbalans situaties in het elektriciteitsnetwerk op. In de toekomst komen deze situaties in toenemende mate voor, door de groei van duurzame (decentrale) elektriciteit.

Dit onderzoek richt zich op de invloed van de Nederlandse fiscale wet- en regelgeving op Smart Charging concepten.

### Onderzochte praktijk situaties:

1

#### Opslag in EV's woonwijk (Lomboxnet)

Opwek met zon-Pv in een woonwijk. Levering stroom aan EV's via een privaat net of het publieke netwerk. EV's ingezet voor opslag.

3

#### Statische opslag bij snelweg (Haarrijn)

Opwek met behulp van zon-PV, statische opslag opgewekte stroom, invoeding in elektrisch voertuig dat komt laden langs de snelweg.

2

#### Keuzevrijheid leverancier (Logische allocatie)

Verbruik wordt niet meer geregistreerd op de aansluiting van een laadpaal, maar op een virtuele aansluiting van een service provider.

4

#### Slimmere tijden voor laden (Flex power)

Het doel van FlexPower is om onbenutte netwerkcapaciteit in te zetten voor het opladen van elektrische auto's. Door slim te laden buiten de congestiemomenten kunnen elektrische auto's in de openbare ruimte sneller worden opgeladen zonder dat dit tot verstoppingen op het elektriciteitsnetwerk zal leiden.

### Ervaringen uit de praktijk

Op dit moment wordt in Nederland geëxperimenteerd met Smart Charging concepten. Wij hebben vier praktijk situaties geanalyseerd, om mogelijke fiscale barrières te identificeren. Dit zijn respectievelijk Lomboxnet, Logische Allocatie, Haarrijn en Flexpower. Naast de fiscale barrières hebben wij mogelijke oplossingsrichtingen inzichtelijk gemaakt. De voornaamste focus ligt in het rapport op de casus Lomboxnet, omdat hier de meeste fiscale barrières zijn geïdentificeerd.

### Fiscale barrières voor Smart Charging

Uit onze analyse komt duidelijk naar voren dat de huidige fiscale structuur nog niet geschikt is om Smart Charging te faciliteren. Fiscale barrières dragen eraan bij dat een groot deel van de Smart Charging concepten buiten de proeftuinen nauwelijks tot stand komt.

Met name de inzet van EV's voor opslag om eigen gebruik te verhogen of om flexibiliteit aan te bieden aan netbeheerders, programma-verantwoordelijken of aggregators wordt gehinderd door de geïdentificeerde fiscale barrières.

## Samenvatting (2/2)

Belangrijke uitgangspunten van Smart Charging zijn: (1) vrije toegang tot (lokale) duurzame energie (EV berijder kiest leverancier, niet eigenaar van laadpunt), (2) optimalisatie van lokale netbelasting (voorkomen extra netinvesteringen) en (3) ontsluiten van flexibiliteit (opslag tijdelijke overschotten decentraal opgewekt energie). Uit onze analyse volgt dat de verschillende fiscale barrières een belemmering vormen voor de realisatie van deze uitgangspunten.

### **Voornaamste fiscale barrières voor smart charging in het kort:**

1. Niet salderen voor geladen en teruggeladen kWh bij bi-directioneel laden, leidt tot niet bedoelde dubbele energiebelasting ("EB")
2. Geen passende EB prikkel voor het efficiënt benutten van lokaal opgewekte duurzame energie in combinatie met Smart Charging
3. Geen gelijk speelveld tussen publieke en private laadpunten, waardoor mogelijke prikkel voor Smart Charging per locatie (enorm) verschilt
4. Salderingsregeling geeft geen prikkel voor optimaliseren eigen gebruik door middel van Smart Charging
5. (Virtueel) clusteren van verbruik niet mogelijk, dit bemoeilijkt vrije keuze energieleverancier en zorgt voor extra administratieve lasten
6. Btw-plicht voor berijders van EV bij het ontvangen van een vergoeding voor het ter beschikking stellen van een EV voor bi-directioneel laden

### **Oplossingsrichtingen fiscale barrières**

#### *Enkele korte termijn oplossingsrichtingen*

- Opslag interpreteren als dienst voor EB-doeleinden bij bi-directioneel laden. Enkel over het netto aantal geladen kWh is dan EB verschuldigd door de leverancier van de elektriciteit. Zowel in de situatie met als zonder de salderingsregeling kan dit een oplossing bieden voor de meervoudige EB.
- Verduidelijken van het salderingsartikel: dat salderen van toepassing is in de context van Smart Charging waarbij opslag wordt ingezet. Hierdoor is alleen over het netto verbruikssaldo EB verschuldigd.
- Duidelijkheid bieden vanuit de overheid over btw behandeling EV rijders en virtueel salderen.

#### *Lange termijn oplossingsrichtingen*

Een van de oplossingsrichtingen voor de (iets) langere termijn is onder meer het invoeren van een vast (verlaagd) tarief voor het laden van EV met duurzame energie, waarbij de service provider kan worden aangemerkt als de belastingplichtige en de berijder van het EV als verbruiker. Hierdoor ontstaat een gelijk(er) speelveld voor het laden van elektrische voertuigen via

publieke en private laadpalen. De hoogte van het tarief is dan niet meer locatie afhankelijk. Dit tarief kan mogelijk worden gebruikt om prikkels te geven op piekmomenten en geeft ook betere mogelijkheden voor sturing en inzicht vanuit de overheid.

### **Vervolgonderzoek**

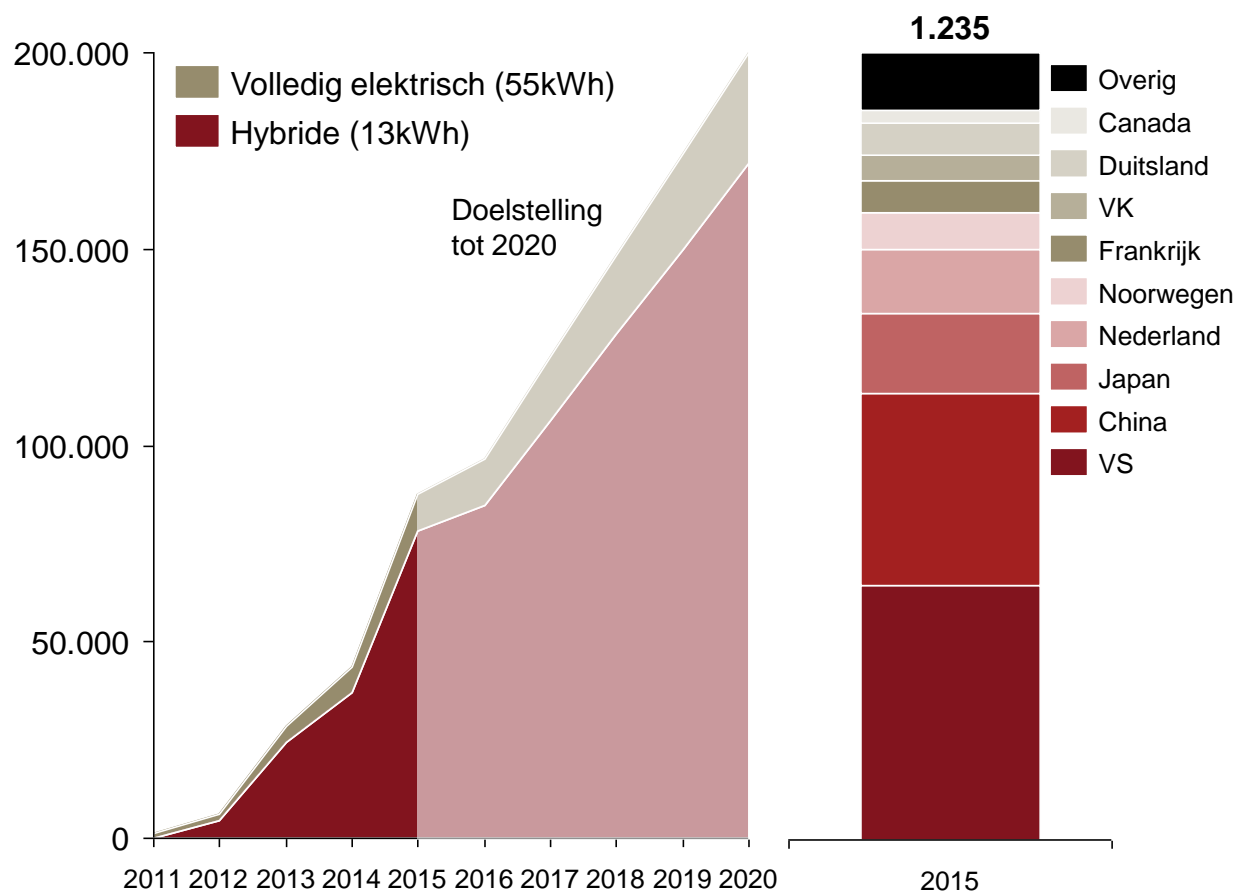
Er is vervolgonderzoek nodig om deze oplossingsrichtingen verder te concretiseren en uit te werken, bijvoorbeeld:

1. Impact analyse aanmerken van EV als verbruiker voor EB:
  - efficiënte hoogte van EB tarief bij EV als verbruiker, prikkel voor optimaliseren piek verbruik mogelijk?
  - impact inkomsten overheid
  - technische haalbaarheid en eigendom gegevens
2. Analyse benodigde wijzigingen in wet- en regelgeving voor het aanwijzen van EV als verbruiker.
3. Impact positie netbeheerders en andere stakeholders van gewijzigde systematiek, beperking kosten netverzwaring?

# *Introductie*

## *De beschikbaarheid van opslagcapaciteit in het elektriciteitsnet is sterk gegroeid en kan worden ingezet voor “Smart Charging”*

### Aantal elektrische personenauto's in NL (l) en wereldwijd (r)



#### Toelichting

- Nederland is één van de koplopers op het gebied van elektrisch vervoer. In 2015 behoorde Nederland tot de top vier landen met het hoogste aantal elektrische voertuigen (8% van de ongeveer 1,2 miljoen elektrische auto's die wereldwijd in gebruik zijn)<sup>1</sup>.
- De groei van elektrisch vervoer resulteert ook in een groeiende beschikbaarheid van opslagcapaciteit in het netwerk. Na de Fukushima ramp in 2011 heeft de Japanse overheid verordonneert dat elektrische voertuigen bi-directioneel moeten kunnen laden: zij moeten hun beschikbare elektriciteit tevens aan het net kunnen afstaan. In de toekomst kunnen veel elektrische voertuigen bi-directioneel laden, waardoor er met de groei van elektrisch vervoer ook opslagcapaciteit beschikbaar komt.
- Naast elektrisch vervoer kan opslag ook statisch van aard zijn. De hoeveelheid statische opslagcapaciteit is op dit moment nog te verwaarlozen maar neemt naar de toekomst toe<sup>2</sup>.

Bron: RVO (2016), RDW (2016), Rijksoverheid (2011), PwC analyse

<sup>1</sup> Bron: IEA (2016)

<sup>2</sup> Bron: Bespaar Energie (2016)

## *Door de toename van de complexiteit van vraag en aanbod van elektriciteit ontstaat een behoefte aan flexibiliteit die deels door “Smart Charging” kan worden vervuld*

Afstemming vraag en aanbod in ons netwerk wordt complexer

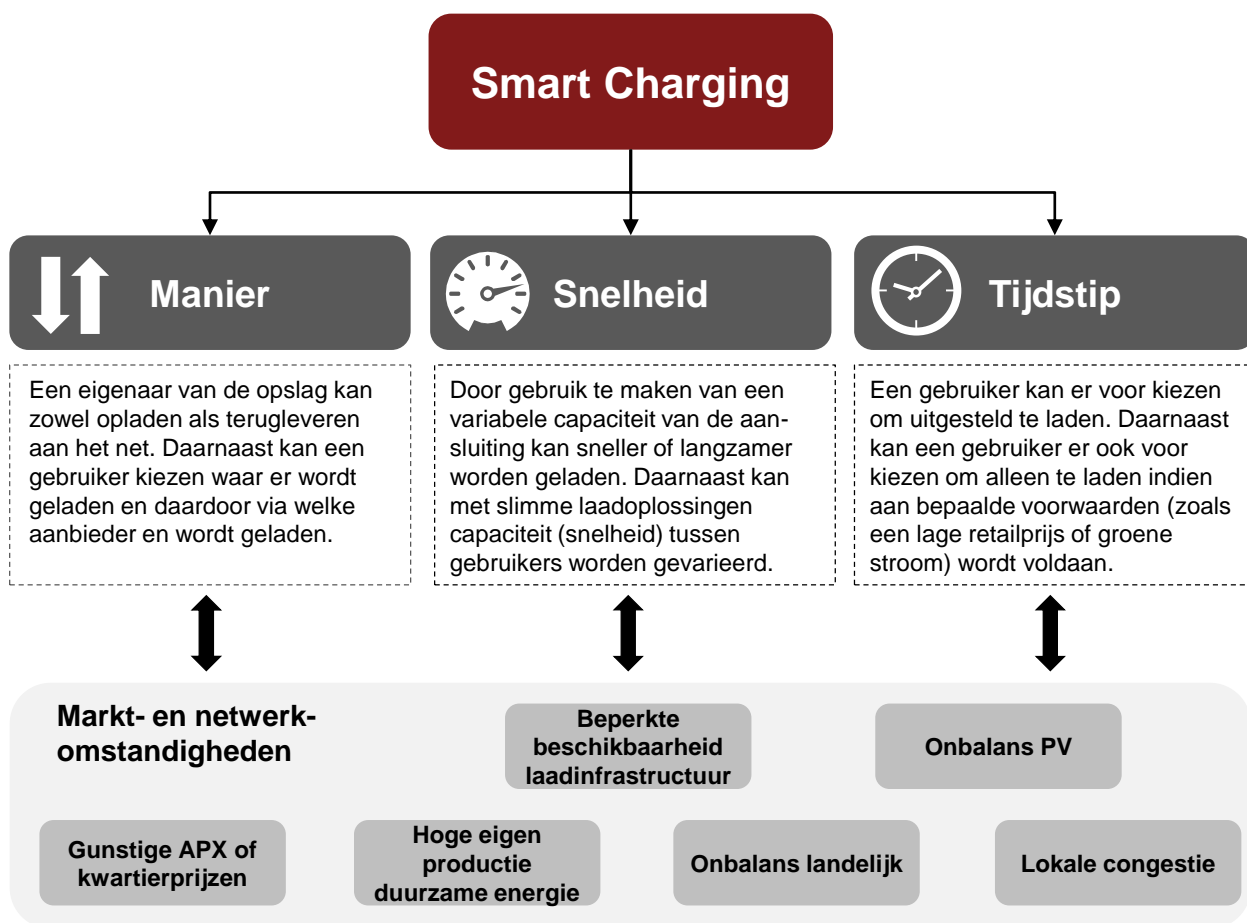


### Toelichting

- De groei van het gebruik van EV's leidt tot een hogere piekvraag bij kleinverbruikers en leidt tot nieuwe vraag vanuit publieke laadpalen die met het laagspanningsnetwerk verbonden zijn.
- Naast de groei van elektrisch vervoer leidt de groei van hernieuwbare energie tot een toenemende druk op ons elektriciteitsnetwerk. De productie van hernieuwbare energie is volatiel en hangt af van de beschikbaarheid van wind en zon. De productie is daardoor minder stuurbaar dan de productie van conventionele elektriciteitsproductie.
- De afstemming van vraag en aanbod wordt complexer. Waar het aanbod van elektriciteit in het verleden veelal op de vraag werd afgestemd om de balans in het netwerk te handhaven, is naar de toekomst toe behoefte aan ontsluiting van flexibiliteit aan de vraagzijde.
- Deze flexibiliteit aan de vraagzijde kan worden gerealiseerd door het verbruik aan te passen of door elektriciteitsopslag in te zetten. Dit vereist een hogere mate van digitalisering van de interacties die plaatsvinden tussen spelers in het net.
- “Smart Charging” kan een bijdrage leveren aan ontsluiten van flexibiliteit. Op de volgende pagina lichten wij toe wat wij onder “Smart Charging” verstaan.

## Onder “Smart Charging” verstaan wij het aanpassen van de manier, de snelheid en het tijdstip van (ont) laden, aan de op dat moment geldende klant, markt- en netwerkomstandigheden

### Schematisch overzicht Smart Charging



### Toelichting

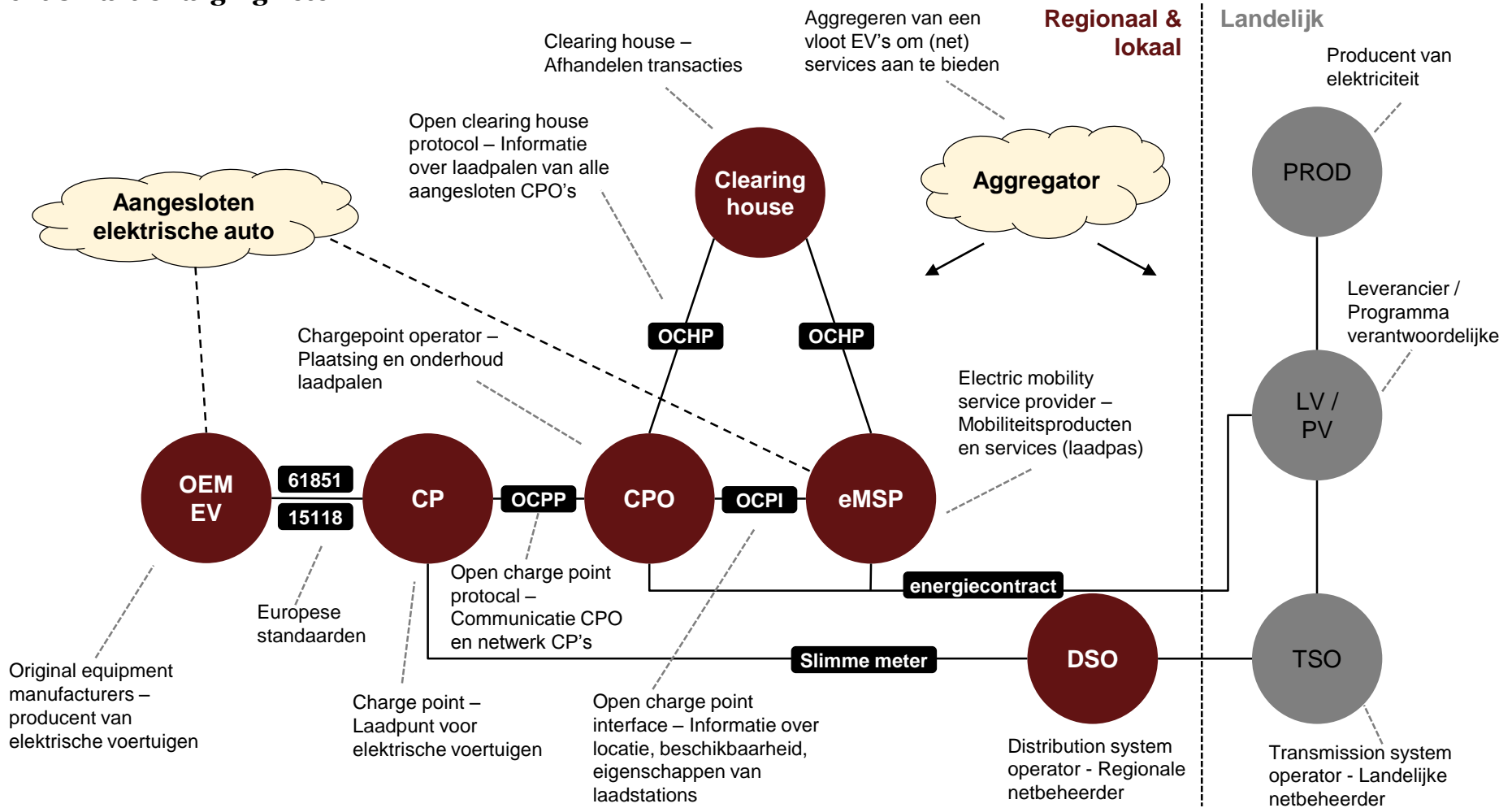
- Smart Charging kan worden onderverdeeld in drie componenten, respectievelijk (1) de manier van (ont) laden, (2) de snelheid van laden en (3) het tijdstip van laden.
- Door het variëren van deze drie componenten kan een eigenaar van de opslag inspelen op de actuele klant, markt- en netwerkomstandigheden en hiermee inspelen op de behoefte vanuit de markt (en het netwerk).
- De randvoorwaarde voor het succes van Smart Charging is het bewerkstelligen van een financiële prikkel die de eigenaar van de opslag beweegt om aan te sluiten bij de behoefte vanuit de markt en zo zijn eigen business case te optimaliseren.
- In dit rapport onderzoeken wij de fiscale knelpunten die optreden bij de verschillende Smart Charging concepten.

Bron: PwC analyse



# Binnen de Smart Charging keten voor elektrisch vervoer zijn verschillende rollen te onderscheiden. De administratieve complexiteit is groot

## Overzicht Smart Charging keten



Bron: Alliander (2016), PwC analyse

# *Smart Charging proeftuinen*

## *In de praktijk wordt al geëxperimenteerd met Smart Charging in proeftuinen. Vier proeftuinen vormen de basis van onze analyse*

### 1 Lomboxnet



- In de Utrechtse wijk Lombok wordt geëxperimenteerd met het heen- en terugladen van stroom met behulp van EV's.
- Een aantal zon-PV installaties staat in direct contact met oplaadpunten in de wijk.
- Door de inzet van bi-directionele laadpunten kan geproduceerde zonne-energie tijdelijk worden opgeslagen in EV's en op een later moment worden teruggeleverd.
- Hiermee wordt het eigen gebruik vergroot of kan opslag worden gebruikt om het netwerk in balans te houden.

### 2 Logische allocatie

Aanbieder A



Aanbieder B



- Verbruik wordt niet meer geregistreerd op de aansluiting van een laadpaal, maar op een virtuele aansluiting van een service provider.
- Hierdoor wordt het voor een EV gebruiker mogelijk te switchen van energieleverancier aan de laadpaal doordat het de serviceprovider is, en niet de laadpaaleigenaar, waar een energiecontract mee is afgesloten.
- Het voordeel voor een EV gebruiker is dat dit een kostenvoordeel aan de laadpaal kan betekenen.
- Een serviceprovider kan de EV gebruikers aggregeren om flexibiliteitsopties aan te bieden.

### 3 Haarijn



- Snellaadstation voor EV's langs de A2.
- De opstelling bestaat uit een zon-PV installatie, een oplaadstation voor 4 EV's en een batterij systeem.
- Door zonne-energie op te slaan in de batterij hoeft minder stroom van het net te worden afgenomen.
- Hierdoor voorkomt de netbeheerder investeringen (netverzwaring).

### 4 Flex power



- Flexpower is een initiatief om de capaciteit van een net-aansluiting te variëren met instemming van de aangeslotene.
- Het doel van FlexPower is om onbenutte netwerkcapaciteit in te zetten voor het opladen van elektrische auto's. Door slim te laden buiten de congestiemomenten kunnen elektrische auto's in de openbare ruimte sneller worden opgeladen zonder dat dit tot verstoppingen op het elektriciteitsnetwerk zal leiden.
- Hierdoor komt een efficiëntere gelijktijdigheid van het gebruik waardoor congestie en mogelijk netverzwaring kan worden voorkomen.

## *De belangen van de spelers binnen Smart Charging verschillen en zijn soms tegengesteld. Wij analyseren de proeftuinen vanuit de eigenaar/gebruiker van het EV of de statische opslag (1/2)*

<b>Stakeholder</b>	<b>Rol</b>	<b>Belang Smart Charging</b>
<b>CPO - Charge Point Operator</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Uitrol en onderhoud van laadpaalinfrastructuur</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Optimale bezetting laadinfrastructuur. CPO ontwikkelt Smart Charging oplossingen voor EV om zo efficiënt mogelijk te kunnen laden aan de paal</li> </ul>
<b>eMSP - Electric Mobility Service Provider</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Faciliteren van toegang op alle openbare laadpunten door middel van een laadpas die te gebruiken is op alle openbare laadpunten</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De service provider kan de 'aggregator' rol oppakken en flexibiliteitsoplossingen aanbieden</li> </ul>
<b>DSO – Regionale netbeheerder</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Uitbreiden en onderhouden van het regionale elektriciteitsnetwerk</li> <li>• Transport van energie en faciliteren van open energiemarkt in Nederland</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Smart Charging inzetten om congestie te vermijden waardoor in de toekomst investeringen kunnen worden voorkomen.</li> <li>• Ontsluiten van de onbenutte/vrije capaciteit in de bestaande elektriciteit infrastructuur</li> </ul>
<b>Aggregator</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Faciliteren van een platform dat o.a. een EV vloot aggregaert om flexibiliteit te kunnen aanbieden</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hoe beter Smart Charging werkt hoe groter het flexibiliteitsaanbod is dat zij kunnen inzetten</li> </ul>
<b>Clearing house</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Faciliteren van een transactie tussen eMSP en CPO</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Transacties op een efficiënte manier inrichten</li> </ul>
<b>OEM EV - Producent elektrisch voertuigen</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Verkoop elektrische voertuigen en het stimuleren elektrisch rijden</li> <li>• Mogelijk ook rol als aggregator (Tesla) of service provider</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mogelijk maken bi-directioneel laden.</li> <li>• Beschikbaarheid van capaciteit (laadinfrastructuur) en elektriciteit (productie) waarmee de mobiliteit- en energiebehoefte van de gebruiker kan worden ingevuld.</li> </ul>
<b>Leverancier/programma verantwoordelijke</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Leveren van de elektriciteit om een elektrische auto op te laden</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programma verantwoordelijkheid beter kunnen uitvoeren door inzet van flexibiliteit bij eindgebruikers</li> </ul>

## *De belangen van de spelers binnen Smart Charging verschillen en zijn soms tegengesteld. Wij analyseren de proeftuinen vanuit de eigenaar/gebruiker van het EV of de statische opslag (2/2)*

<b>Stakeholder</b>	<b>Rol</b>	<b>Belang Smart Charging</b>
<b>Leverancier/programma verantwoordelijke</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Leveren van de elektriciteit om een elektrische auto op te laden</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Programma verantwoordelijkheid beter kunnen uitvoeren door inzet van flexibiliteit bij eindgebruikers</li> </ul>
<b>Producent</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Produceren van de elektriciteit om een elektrische auto op te laden</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Efficiënter gebruik productie capaciteit doordat er minder op- en afgeschakeld hoeft te worden.</li> <li>Zoveel mogelijk elektriciteit opwekken en kunnen afzetten/verkopen.</li> </ul>
<b>TSO – Landelijke netbeheerder</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Uitbreiden en onderhouden van het landelijke elektriciteitsnetwerk</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Smart Charging inzetten bij het handhaven van de balans en power quality in het landelijke net rekening houdend met eventuele capaciteitsbeperkingen in LS en MS-net</li> </ul>
<b>Aangesloten elektrische auto – Gebruiker/eigenaar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Zo voordelig en eenvoudig mogelijk voorzien in de laadbehoefte van de gebruiker</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Opbrengsten creëren door optimaliseren eigen gebruik of het leveren van flexibiliteit rekening houdend met de mobiliteitsbehoefte van de gebruiker</li> </ul>

Perspectief gebruikt bij de analyse in dit rapport

# *Uitwerking fiscale aspecten Smart Charging*

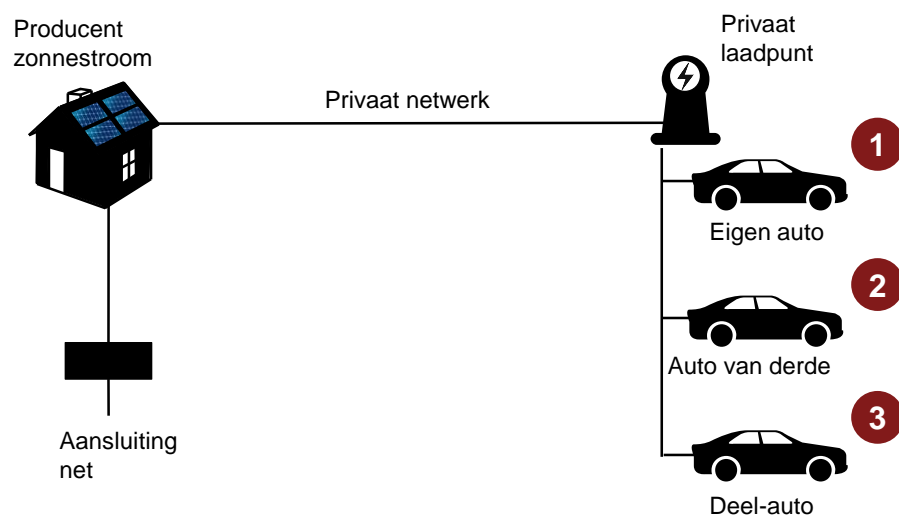
## Fiscale aspecten bij Smart Charging

### Beknopt fiscaal raamwerk: EB en btw perspectief

		Toelichting
Is er sprake van een levering?	<ul style="list-style-type: none"><li>De <b>levering</b> van elektriciteit aan een <b>verbruiker</b>, al dan niet via een aansluiting, is onderworpen aan de heffing van EB. Degene die de levering aan de verbruiker verricht dient de verschuldigde EB te voldoen op aangifte.</li><li>De levering van goederen/diensten tegen vergoeding door een ondernemer is onderworpen aan btw-heffing. De ondernemer die de levering verricht, dient de btw te voldoen op aangifte.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>De Wet belastingen op milieugrondslag (“Wbm”) kent geen duidelijke definitie van de begrippen “levering” en “verbruiker”.</li><li>Daarmee bestaat onduidelijk of en zo ja, in welke schakel van de Smart Charging keten sprake is van een EB belaste levering van elektriciteit en hoe de verschuldigde EB dient te worden berekend (kan worden gesaldeerd of niet).</li></ul>
Tussen welke partijen vindt de levering plaats?	<ul style="list-style-type: none"><li>In dit onderzoek is relevant te bepalen of en zo ja, in welke schakel van de Smart Charging keten sprake is van EB- en btw-heffing op basis van het huidige wetskader.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Een relevant criterium voor een EB- en btw-levering is om te bepalen door wiens tussenkomst de macht om als eigenaar over de elektriciteit te beschikken wordt overgedragen aan de verbruiker. Niet kan worden uitgegaan van het civielrechtelijke begrip levering (Hof ‘s Gravenhage, 2 mei 2014, BK-13/00718).</li></ul>
Hoe verhoudt Smart Charging zich tot salderen?	<ul style="list-style-type: none"><li>Als een verbruiker via een kleinverbruikersaansluiting (31c lid 1 en 2 Elektriciteitswet 1998) elektriciteit op het distributienet heeft ingevoerd, vindt EB heffing plaats over het positieve saldo van de via de aansluiting geleverde elektriciteit minus de via de aansluiting ingevoede elektriciteit (“salderen”).</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Tot 1-1-2015 gold als voorwaarde voor EB-heffing dat sprake diende te zijn van de levering via een <i>aansluiting</i>. Na 1-1-2015 is iedere levering aan een verbruiker onderworpen aan EB-heffing. Daarmee is het onderscheid van leveringen “voor” en “achter” de meter niet meer relevant voor het onderkennen van een EB-belaste levering.</li></ul>
Hoe verhoudt Smart Charging zich tot de eigen opwekvrijstelling?	<ul style="list-style-type: none"><li>EB wordt geheven ter zake het verbruik van elektriciteit die zelf wordt opgewekt. Echter, dit is niet van toepassing met betrekking tot het verbruik van elektriciteit die de verbruiker heeft opgewekt door middel van hernieuwbare energiebronnen (“eigen opwekvrijstelling”).</li></ul>	

## 1 Lomboxnet: *privaat laadpunt - situatiebeschrijving*

### Lomboxnet: achter de meter privaat oplaadpunt



#### Korte situatie beschrijving

Een elektrisch voertuig (EV) kan, naast de inzet als vervoersmiddel, worden ingezet om opslag en teruglevering aan het net te faciliteren (vehicle to grid). Een EV kan worden opgeladen met netstroom of met eigen duurzaam opgewekte stroom. Daarnaast kan een EV ook een bufferfunctie vervullen door energie tijdelijk op te slaan en op een later tijdstip terug te leveren aan bijvoorbeeld een huishouden.

- Laadpaal is aangesloten achter de meter op de aansluiting van een huishouden.
- Op het dak van het huis staat een zon-PV installatie waarmee stroom wordt opgewekt, en welke in direct contact staat met de laadpaal zodat EV's, indien beschikbaar, opladen met zonnestroom.
- Gebruik van EV om eigen opgewekte op te slaan om op een later tijdstip te gebruiken voor eigen gebruik of terug te leveren aan het net.
- Wij gaan er vanuit dat het EV van een derde/deel-EV altijd met meer kWh vertrekt, dan dat deze aankomt.
- De laadpaal wordt gebruikt voor het laden/terugleveren van:
  - 1 Een eigen EV
  - 2 Een EV van een derde
  - 3 Een deel-EV (waarvan de eigenaar dezelfde is als de eigenaar van de zonnepanelen) aangesloten.



# 1 Lomboxnet: *privaat laadpunt - fiscale analyse*

## Fiscale analyse

### 1 Eigen auto

- Het laden van een eigen auto achter de meter kwalificeert in principe als een belastbaar feit voor de EB. Echter, deze situatie is uitgezonderd van EB-heffing op basis van de eigen opwekvrijstelling, omdat de eigen auto in eigendom is van een persoon die de zonnestroom zowel produceert als verbruikt.
- Hier onderkennen wij geen fiscale barrière vanuit een EB- en btw-perspectief.
- Salderen is geen prikkel voor het opslaan van zelf opgewekte energie bijvoorbeeld via een eigen EV, zie verder het PwC rapport “De historische impact van salderen van december 2015.

### 2 Auto van derde

- Het laden van een “derde-auto” achter de meter is onderworpen aan EB- en btw-heffing, omdat sprake is van een levering van elektriciteit tegen vergoeding aan een verbruiker. Zonder vergoeding is in principe geen sprake van btw-heffing.
- Het terugladen door het EV aan het net (lees: “de producent/leverancier”) kwalificeert in principe niet als een belastbaar feit voor de EB, omdat geen sprake is van de levering van elektriciteit aan een verbruiker, maar aan een doorleverancier in de zin van artikel 50 lid 4 WBM.
- Het salderings-artikel van artikel 50 lid 2 WBM is ingevoerd voor de situatie dat een (klein)verbruiker duurzaam opgewekte elektriciteit invoedt op het distributienet.

### 2 Auto van derde (“vervolg”)

- Deze situatie wijkt hiervan af, aangezien de berijder van het EV niet kan worden gezien als (klein)verbruiker in de zin van artikel 50 lid 2 WBM die zelf duurzaam elektriciteit heeft opgewekt en invoedt op het distributienet.
- **Fiscale barrière:** EB is verschuldigd over **alle** kWh die via de private laadpaal wordt ingevoerd in het EV. Indien een kWh eerst wordt ingevoerd in een EV en vervolgens weer wordt teruggeleverd op het net, dan is in beginsel sprake van dubbele EB-heffing op het moment dat de producent/leverancier dit kWh weer gebruikt voor een levering aan een andere verbruiker.

#### Een praktijkvoorbeeld: wel of niet salderen op het laadpunt

- EV-rijder komt aan bij laadpunt met 15kWh en vertrekt met 20kWh.
- Laadpunt voorziet in bi-directioneel laden, waarbij gedurende laadperiode 5 kWh wordt terug geladen.
- Zonder salderen op het laadpunt betaalt de EV-rijder EB over 10kWh.
- Met salderen betaalt de EV-rijder EB over 5kWh.
- Indien de elektriciteit die door EV aan het net is terug geladen door de energieleverancier wordt geleverd aan een andere persoon (“een verbruiker”), dan is weer sprake van een belastbaar feit voor de EB. In dat geval berekent de leverancier weer EB over dezelfde 5 kWh.
- Als niet kan worden gesaldeerd in deze situatie, is sprake van dubbele EB-heffing over deze 5 kWh, terwijl deze maar één keer zal worden verbruikt.

## 1 *Lomboxnet: privaat laadpunt – fiscale analyse*

### Fiscale analyse

#### 2 Auto van derde (“vervolg”)

- **Fiscale barrière:** Indien de berijder van het EV een vergoeding ontvangt voor het ter beschikking stellen van zijn EV, dan kwalificeert de berijder van het EV mogelijk als btw-ondernemer (vgl. eigenaar zonnepanelen). Dit leidt mogelijk tot belastingplicht en administratieve verplichtingen voor de berijder van het EV (o.a. deels aftrek van voorbelasting, facturatieplicht en aangifteplicht).

#### 3 Deel-auto

- De uitwerking is hetzelfde als voor de “eigen auto” indien de producent en de eigenaar van de eigen auto dezelfde persoon is.
- De uitwerking is hetzelfde als voor de “derde auto” indien de leverancier en de eigenaar van de auto niet dezelfde persoon zijn.

#### Conclusies

Bovenstaande fiscale barrières hinderen de ontwikkeling van Smart Charging concepten waarbij sprake is van bi-directioneel laden, derde partijen betrokken zijn en een vergoeding wordt betaald ter stimulering van deze concepten.



## 1 **Lomboxnet: privaat laadpunt - oplossingsrichtingen**

### Opllossingsrichtingen

#### ***EB enkel over netto aantal kWh verschuldigd***

Na het laden heeft de EV-rijder enkel de beschikkingsmacht gekregen over het netto aantal kWh aan elektriciteit die zijn geladen. Tijdens het laden kan de provider en niet de EV-rijder beslissen hoe de kWh in de batterij van de auto worden ingezet. Daarmee verricht de EV-rijder in wezen een dienst aan de provider door de batterij van zijn auto voor de periode van het laden ter beschikking te stellen. Op basis hiervan kan het standpunt worden ingenomen dat enkel over het netto aantal geladen kWh EB is verschuldigd door de leverancier van de elektriciteit.

#### ***Uitbreiding salderingsartikel***

Uitbreiding van het salderingsartikel waardoor ook in deze situatie alleen over het positieve saldo EB is verschuldigd. Voor deze oplossing kan worden gekozen, indien bovenstaande oplossingsrichting niet mogelijk zou blijken.

#### ***Belastingplicht EB bij service provider***

Een oplossingsrichting voor de lange termijn is het invoeren van een vast (verlaagd) tarief voor het laden van EV met duurzame energie, waarbij de service provider wordt aangemerkt als de belastingplichtige en de berijder van het EV als verbruiker. Hierdoor ontstaat een gelijk speelveld voor het laden van elektrische voertuigen via publieke en private laadpalen .

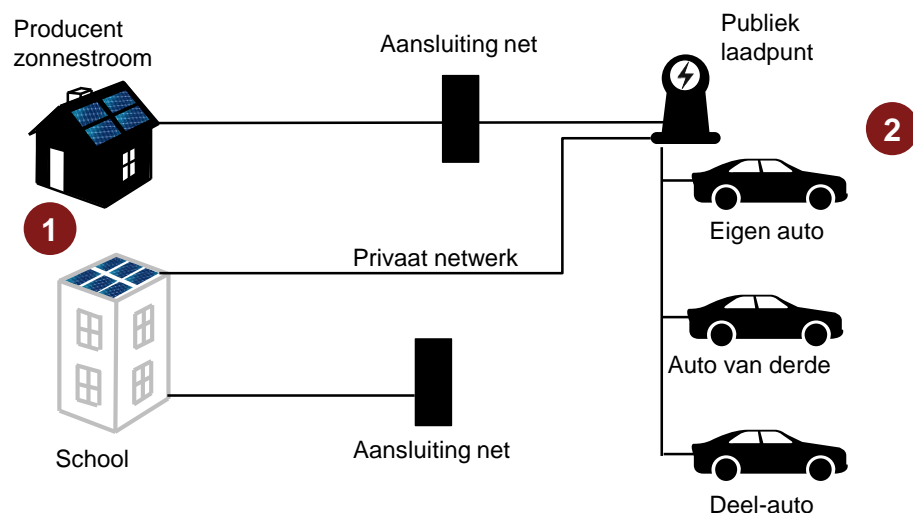
Als indicatie van de mogelijke budgettaire gevolgen; het Ministerie van Financiën heeft in het kader van de invoering van het verlaagde tarief voor publieke laadpalen per 1 januari 2017 ingeschat dat de budgettaire derving in 2020 EUR 3 miljoen zal bedragen indien voor alle publieke laadpalen het tarief van de tweede tariefschijf wordt toegepast.

#### ***Btw-belastingplicht voor EV rijders***

Beleid van het Ministerie van Financiën zodat duidelijkheid ontstaat over in welke situaties sprake is van belastingplicht, aftrek van voorbelasting, administratieplicht, facturatieplicht en aangifteplicht (vgl. besluit inzake belastingplicht eigenaren zonnepanelen).

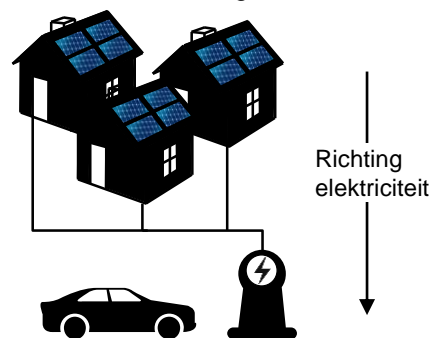
# 1 Lomboxnet: publiek laadpunt - situatiebeschrijving

## Overzicht achter de meter publiek oplaadpunt

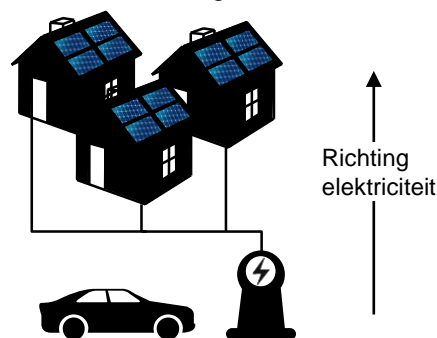


## Overzicht elektriciteitsstroom voor twee situaties

Situatie A:  
overschot zonne-energie



Situatie B:  
Geen zonne-energie



## Situatie beschrijving

- 1 Laadpaal is aangesloten voor de meter op publiek terrein. De producent (zonnepanelen of het dak een huis of school) produceert zonne-stroom en is onderdeel van een gesloten distributie systeem. Producent van de zonnestroom op het dak van de school heeft een contract met de provider (CPO of eSMP) voor het leveren van stroom via een publieke laadpaal. De provider rekent af met de berijder van het EV (al dan niet via een leasemaatschappij).
- 2 Aan de laadpaal wordt zowel een eigen EV, de EV van een derde als een deel-EV (waarvan de eigenaar dezelfde is als de eigenaar van de zonnepanelen) aangesloten.
- 3 Het EV kan worden gebruikt voor opslag en teruglevering aan het net.
  - In de situatie van een overschot aan zonne-energie, kan deze zonne-energie (van één of meerdere zon-PV installaties in de een wijk) tijdelijk worden opgeslagen in elektrische auto die via publieke laadpalen in de wijk met het net zijn verbonden. Wanneer geen zonne-energie overschot meer aanwezig is, kan deze energie weer worden teruggeladen op het net waardoor de eigenaars van de zon-PV installaties hun zonnestroom terugkrijgen.

# 1 *Lomboxnet: publiek laadpunt - fiscale analyse & oplossingsrichting*

## Fiscale analyse & oplossingsrichtingen

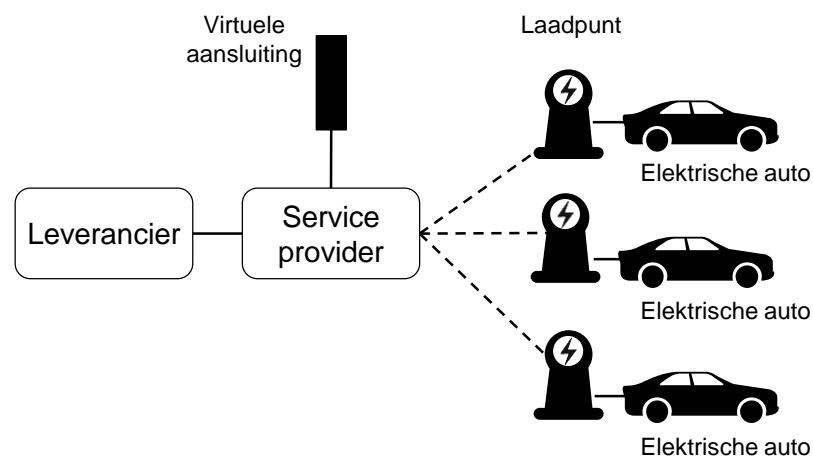
- 1 2 3 De fiscale analyse voor Lomboxnet/publiek laadpunt is in principe hetzelfde als voor een Lomboxnet/privaat laadpunt.
- Echter, voor het laden van elektrische voertuigen van derde partijen via een installatie met een zelfstandige aansluiting geldt voor de periode 2017-2020 in de eerste tariefschijf hetzelfde tarief als in de tweede tariefschijf. Voor de ODE geldt een nultarief. Op basis van de huidige stand van de wet- en regelgeving is de producent van de zonne-stroom de EB verschuldigd tegen het verlaagde tarief over de kWh die worden geleverd via de publieke laadpaal aan de provider.
  - **Fiscale barrière:** verschillende EB-behandeling private en publieke laadpunten.
  - Er bestaat onduidelijkheid of de opwekvrijstelling van toepassing is wanneer een “Eigen auto” of “Deel-auto” in eigendom van de producent van de zonnestroom wordt geladen via een publiek laadpunt.
  - **Fiscale barrière:** opwekvrijstelling is mogelijk niet van toepassing op het laden van Eigen auto's of Deel-auto's in eigendom van de producent via een publiek laadpunt.

## Oplossingsrichting

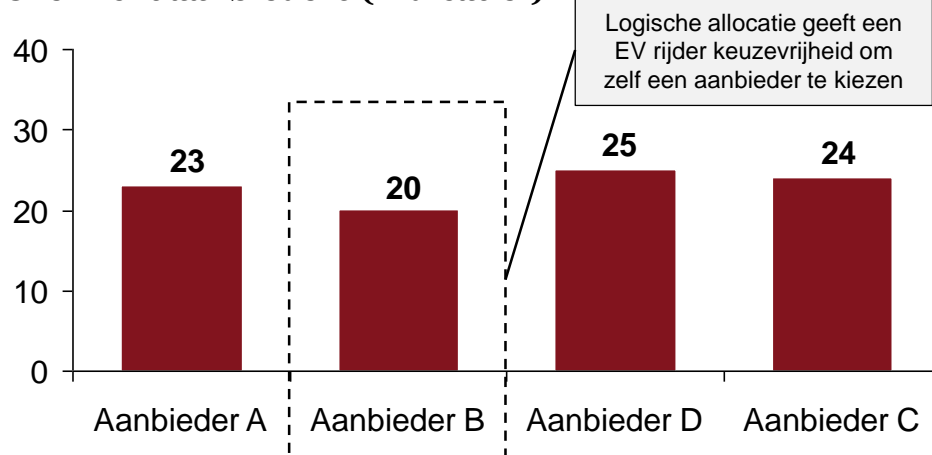
Bevestiging vanuit het Ministerie van Financiën dat de opwekvrijstelling ook van toepassing is op situaties waarbij duurzaam opgewekte elektriciteit door de producent wordt verbruikt voor de meter.

## 2 Logische allocatie: fiscale analyse en oplossingsrichting

### Overzicht logische allocatie



### Overzicht aanbieders (indicatief)



### Situatie beschrijving

- Het gemeten verbruik wordt niet op de fysieke aansluiting geregistreerd maar op een virtuele aansluiting
- Een service provider (eMSP) heeft één contract met een leverancier voor al haar klanten.
- De klant krijgt hierdoor keuzevrijheid aan de laadpaal, doordat voor verschillend service providers (met verschillende energieleverancier contracten) kan worden gebruikt voor het opladen van een EV.
- Kleinverbruikers worden geaggregeerd waardoor flexibiliteit kan worden ingezet op APX en onbalansmarkt

### Fiscale analyse

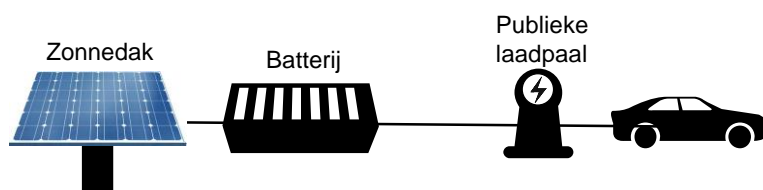
- **Fiscale barrière:** Op dit moment wordt voor de heffing van EB en het clusteren van aansluitingen uitgegaan van een aansluiting van een in Nederland gelegen onroerende zaak (artikel 47 lid 1f Wbm). Op basis hiervan zal in beginsel de levering van elektriciteit door de leverancier aan de service provider worden aangemerkt als de eb-belaste levering.

### Oplossingsrichting

- De service provider wordt aangemerkt als degene die de levering verricht aan de verbruiker via de virtuele aansluiting. Dit past binnen de reikwijdte van het huidige leveringsbegrip dat al is losgekoppeld van het begrip aansluiting.

### 3 Haarrijn: fiscale analyse en oplossingsrichting

#### Overzicht Haarrijn



#### Situatie beschrijving

- De opstelling bestaat uit een zon-PV installatie, een batterijsysteem, en een publieke laadpaal.
- Er wordt zonnestroom opgewekt met het zonnedak en deze zonnestroom wordt opgeslagen in het batterijsysteem.
- Als een EV laadt bij Haarrijn, wordt een EV voorzien van zonnestroom uit het batterijsysteem.
- Indien er geen beschikbaarheid aan zonnestroom uit het batterijsysteem is, wordt overgeschakeld op stroomafname van het net.

#### Fiscale analyse

- **Fiscale barrière:** Er bestaat onduidelijkheid in hoeverre openbaar toegankelijke laadpunten kwalificeren als oplaadinstallaties waarop het verlaagde tarief van toepassing is, omdat deze mogelijk onderdeel uitmaken van een meer omvattende onroerende zaak en daarmee niet als een zelfstandige aansluiting kwalificeren. Voor oplaadpunten als Haarrijn en Fastned zijn de gevolgen relatief beperkt, aangezien deze grotendeels onderworpen zijn aan EB-heffing in de derde tariefschijf. Voor Smart Charging als zodanig heeft dit een beperkte impact, alhoewel nu geen sprake is van een gelijk speelveld voor alle publiek toegankelijke laadpunten.

#### Oplossingsrichting

- Goedkeuring van het Ministerie van Financiën dat ook op het laden via dergelijke openbaar toegankelijke oplaadpunten het verlaagde tarief van toepassing is. Openbare laadpunten bij bedrijven kunnen vanuit praktisch oogpunt op dit moment alleen delen in een verlaagd tarief indien wordt gekozen voor de lange termijn oplossing de service provider als belastingplichtige aan te merken.

## Overzicht van de fiscale barrières voor de vier beschreven smart charging concepten

### Conclusies fiscale barrières Meegenomen in verdere fiscale analyse

Concept	Fiscale barrières
<b>1</b> Lomboxnet	<ul style="list-style-type: none"><li>• EB-heffing over “bruto” aantal kWh die worden geladen in het EV, omdat mogelijk niet kan worden gesaldeerd. Hierdoor ontstaat tevens mogelijk dubbele EB-heffing.</li><li>• Berijder EV kwalificeert mogelijk als btw-ondernemer, indien een vergoeding wordt ontvangen voor ter beschikking stellen EV/batterij.</li><li>• Salderen neemt de financiële prikkel weg voor optimaliseren eigen gebruik m.b.v. opslag.</li><li>• Verschil in tarief tussen publieke en private laadpunten (tarief is locatieafhankelijk).</li><li>• Opwekvrijstelling is mogelijk niet van toepassing bij verbruik van eigen opgewekte elektriciteit voor de meter.</li></ul>
<b>2</b> Logische allocatie	<ul style="list-style-type: none"><li>• Clusteren van aansluitingen/virtueel salderen is maar zeer beperkt mogelijk (voor belastingdoeleinden moet worden aangehouden wat op de fysieke aansluiting is geleverd)</li></ul>
<b>3</b> Haarrijn	<ul style="list-style-type: none"><li>• Openbaar toegankelijke laadpunten zoals Haarrijn en openbare laadpunten bij bedrijven kwalificeren mogelijk niet als laadpunten waarop het verlaagde tarief van toepassing is.</li></ul>
<b>4</b> Flexpower	<ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Geen fiscale barrières geïdentificeerd, het gaat alleen om uitgestelde levering (moment van levering is aangepast).</i></li></ul>



## *Naast fiscale barrières zijn andere barrières te benoemen die de ontwikkeling van Smart Charging belemmeren*

### Conclusies overige barrières

Concept	Overige barrières
<b>1</b> <b>Lomboxnet</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Netbeheerder heeft de verplichting om te verzwaren en kan daardoor alleen tijdelijk flexibiliteit oplossingen faciliteren.</li><li>• Variatie tussen huidige dag en nachtprijzen is niet groot genoeg om een business case te creëren voor opslag.</li><li>• Salderen geeft geen prikkel voor opslag en optimalisatie eigen gebruik achter de meter.</li></ul>
<b>2</b> <b>Logische allocatie</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Administratieve afhandeling niet toereikend (kosten voor aanpassen)</li><li>• Wettelijk niet toegestaan om meerdere leveranciers op één aansluiting te hebben</li></ul>
<b>3</b> <b>Haarrijn</b>	
<b>4</b> <b>Flexpower</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Wettelijk niet toegestaan om capaciteit van aansluiting te variëren. Technisch wel mogelijk.</li><li>• Capaciteitstarief toegepast, geen variabele tarieven toegestaan</li><li>• Tarief voor 3x63A is aanzienlijk hoger dan de 3x25 waardoor de business case voor de gebruiker onrendabel wordt.</li></ul>
<b>5</b> <b>Overig</b> (bijv. optimaliseren beschikbare laadcapaciteit)	<ul style="list-style-type: none"><li>• Kwartierprijzen geeft beperkte prikkel doordat 80% van de prijs uit belastingen bestaat</li><li>• Business case CPO is tegenstrijdig met de business case DSO (zo veel mogelijk laden vs. op het goede tijdstip laden)</li><li>• Tariefstructuur bij tenders laadinfrastructuur niet toereikend</li></ul>

---

# *Appendix*

## *Appendix A: interview lijst*

---

### **Organisatie**

---

<b>1</b>	Stichting ElaadNL – Baerte de Brey
<b>2</b>	Alliander – Eric Roozendaal, Erik Schepens
<b>3</b>	Enexis – Jan Peters
<b>4</b>	Lomboxnet – Robin Berg
<b>5</b>	Haarrijn (Stedin) – Henk Fidder
<b>6</b>	The New Motion – Sander Ouwerkerk
<b>7</b>	EV Box – Bram van de Leur
<b>8</b>	TU Eindhoven – Maarten Steinbuch, Auke Hoekstra
<b>9</b>	Nuon – Alied Wessels, Justin Levenga, Wendy van Dam
<b>10</b>	Eneco – Jan-Jaap Treure, Alex Kaat
<b>11</b>	Tesla – Jelle Vastert
<b>12</b>	Nissan – Robbert Monteban
<b>13</b>	Fastned – Michiel Langezaal

---

## Appendix B: Reikwijdte en aanpak

### Reikwijdte



In dit rapport analyseren wij verschillende zogenoemde Smart Charging concepten. Voor deze Smart Charging concepten wordt inzichtelijk gemaakt wat de fiscale barrières zijn en of sprake is van een positieve of negatieve prikkel. Tevens identificeren wij oplossingsrichtingen voor de knelpunten die aan de orde zijn gekomen tijdens ons onderzoek.

Naast de fiscale knelpunten wordt ook een aantal regulatorische knelpunten en knelpunten met betrekking tot andere wet- en regelgeving geïdentificeerd. Deze knelpunten hebben wij beschreven, maar de oplossingsrichtingen zijn in dit stadium niet verder uitgewerkt.

### Beschikbaarheid en kwaliteit informatie



Wij hebben onze analyse van de fiscale aspecten op de volgende wijze in kaart gebracht:

- Literatuuronderzoek op basis van publieke data en documentatie
- Analyse vier praktijkvoorbeelden, respectievelijk Lomboxnet, Flex Power, Logische Allocatie en Haarrijn
- Interviews met de relevante betrokken spelers, deskundigen uit de markt en belangenbehartigers van elektrisch rijden
- Analyse en synthese van de bevindingen

Wij hebben een beperkte hoeveelheid informatie doorgenomen die ons een redelijk inzicht heeft verschaft in de invloed van fiscaliteit op Smart Charging concepten.

### Opmerkingen

Deze rapportage is opgesteld in opdracht van de Stichting ElaadNL. Wij hebben op de verzamelde informatie geen analyses gedaan die het karakter dragen van een audit. Wij aanvaarden geen aansprakelijkheid of zorgplicht (hetzij contractueel of uit, onrechtmatige daad (inclusief nalatigheid of anderszins)) aan een ander dan Stichting ElaadNL.

## Appendix C: Bronnenlijst

### Bronnen

- Alliander (2016), Programmaplan Duurzame Mobiliteit
- Bespaar Energie (2016), Is de Tesla Powerwall interessant voor Nederland?
- IEA (2016), Global EV Outlook2016
- RDW (2016), Ontwikkeling aantal geregistreerde elektrische voertuigen in Nederland
- Rijksoverheid (2011), Plan van Aanpak elektrisch vervoer: ‘Elektrisch Rijden in de Versnelling’
- RVO (2016), Cijfers elektrisch vervoer
- Wettekst: Wet belastingen op milieugrondslag en Wet op de omzetbelasting 1968
- Uitspraak Hof ‘s Gravenhage, 2 mei 2014, BK-13/00718
- Besluit van de Staatssecretaris van Financiën, 3 april 2015, nr. BLKB2015/370M
- <https://www.rijksoverheid.nl/ministeries/ministerie-van-financien/documenten/kamerstukken/2016/03/18/reactie-op-motie-over-laadpalen-en-energiebelasting>
- Rapport: “Een gelijk speelveld voor elektrisch rijden, oplossingsrichtingen voor de heffing van energiebelasting”, april 2016, samenwerking tussen Metropoolregio Amsterdam-Elektrisch en G4 Elektrisch (Gemeente Amsterdam, Rotterdam, Den Haag en Utrecht), PwC en TU/e
- Weekblad Fiscaal Recht, “Knelpunten in de energiebelasting”, 29 maart 2012, Niels Muller en Alexander Bosman
- Weekblad Fiscaal Recht, “Nog meer knelpunten in de energiebelasting”, 1 april 2015, Niels Muller en Alexander Bosman
- <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2016/12/15/de-historische-impact-van-salderen>